

## Mandanteninformation

November 2019

### Inhalt

<b>1</b>	<b>Handelsrechtlicher Jahresabschluss</b>	<b>2</b>
	Jahresabschluss 2018 muss bis zum Jahresende 2019 veröffentlicht werden	2
<b>2</b>	<b>Einkommensteuer</b>	<b>2</b>
2.1	<b>Unternehmen und Selbständige</b>	<b>2</b>
	Stolperfallen bei Geschenken an Geschäftsfreunde	2
	Betriebsveranstaltungen aus Steuersicht	3
	Freiberuflichkeit der Tätigkeit eines Prüferingenieurs	4
	Besteuerung stiller Reserven bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung	4
	Voraussetzungen eines Steuerstundungsmodells	4
2.2	<b>Arbeitnehmer</b>	<b>5</b>
	Zweitwohnungsmiete nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses als Werbungskosten	5
	Übernahme von Steuerberatungskosten bei Nettolohnvereinbarung und Abtretung der Steuererstattungsansprüche kein Arbeitslohn	5
2.3	<b>Bezieher von Kapitaleinkünften</b>	<b>6</b>
	Negative Zwischengewinne aus Fondsanteilen grundsätzlich keine Verluste aus einem Steuerstundungsmodell	6
2.4	<b>Bezieher von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b>	<b>6</b>
	Werbungskosten bei Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehens	6
<b>3</b>	<b>Umsatzsteuer</b>	<b>7</b>
	Gesamtbetrag der Umsätze und nicht Handelsspanne zur Ermittlung der Kleinunternehmergrenze bei Differenzbesteuerung maßgeblich	7
	Umsatzsteuerentstehung bei ratenweise vergüteten Vermittlungsleistungen	7
<b>4</b>	<b>Grunderwerbsteuer</b>	<b>7</b>
	Grunderwerbsteuerbefreiung bei Öffentlich-Privater Partnerschaft	7
<b>5</b>	<b>Verfahrensrecht</b>	<b>8</b>
	Antrag auf Beschränkung des Verlustrücktrags muss nicht beziffert werden	8
	Nicht gewährte Steuerbefreiung als offenbare Unrichtigkeit	8
	Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsache	9
	Änderung eines bestandskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheids bei Geltendmachung von Verpflegungsmehraufwand und Reisekosten	9
<b>6</b>	<b>Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	<b>9</b>
	Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim im Fall der Renovierung	9
	Mittelbare Schenkung von Betriebsvermögen	10
	Steuerberatungs- und Räumungskosten als Nachlassverbindlichkeiten	10

# **1 Handelsrechtlicher Jahresabschluss**

## **Jahresabschluss 2018 muss bis zum Jahresende 2019 veröffentlicht werden**

Unternehmen, die gesetzlich verpflichtet sind, ihren Jahresabschluss zu veröffentlichen (z. B. GmbH oder GmbH & Co. KG), müssen die Frist zur Veröffentlichung beachten. Der Abschluss muss spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs offengelegt werden.

Unternehmen, die ihre Jahresabschlüsse nicht rechtzeitig einreichen, müssen mit der Festsetzung von Ordnungsgeldern rechnen. Sie werden sodann durch das Bundesamt für Justiz von Amts wegen aufgefordert, ihrer gesetzlichen Verpflichtung innerhalb von sechs Wochen nachzukommen. Mit der Anforderung ist gleichzeitig eine Mahngebühr fällig, die auch nach verspäteter Einreichung nicht erlassen bzw. angerechnet wird.

Für Kleinstkapitalgesellschaften, die an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen mindestens zwei der folgenden Merkmale nicht überschreiten (350.000 € Bilanzsumme, 700.000 € Umsatzerlöse und durchschnittlich zehn beschäftigte Arbeitnehmer) sieht das Gesetz Erleichterungen vor: Sie müssen unter bestimmten Voraussetzungen keinen Anhang erstellen. Hierfür müssen bestimmte Angaben unter der Bilanz ausgewiesen sein: Angaben zu den Haftungsverhältnissen, Angaben zu den Vorschüssen oder Krediten, die an Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Beirats oder Aufsichtsrats gewährt wurden, erforderliche Angaben zu den eigenen Aktien der Gesellschaft (bei einer Aktiengesellschaft). Darüber hinaus können in besonderen Fällen zusätzliche Anhangangaben nötig sein, wenn der Abschluss kein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage widerspiegelt.

Auch werden Kleinstkapitalgesellschaften Optionen zur Verringerung der Darstellungstiefe im Jahresabschluss eingeräumt. Schließlich können die gesetzlichen Vertreter dieser Gesellschaften zwischen der Offenlegung durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers wählen. Dabei ist auch im Fall der Hinterlegung die elektronische Einreichung der Unterlagen vorgeschrieben.

## **2 Einkommensteuer**

### **2.1 Unternehmen und Selbständige**

#### **Stolperfallen bei Geschenken an Geschäftsfreunde**

Das Jahresende naht. Die Zeit der Geschenke - auch an Geschäftsfreunde. Um die Aufwendungen als Betriebsausgaben geltend machen zu können, sind insbesondere nachfolgende Punkte zu beachten:

- Geschenke an Geschäftsfreunde sind nur bis zu einem Wert von 35 € netto pro Jahr und pro Empfänger abzugsfähig.
- Die nichtabziehbare Vorsteuer (z. B. bei Versicherungsvertretern, Ärzten) ist in die Ermittlung der Wertgrenze einzubeziehen. In diesen Fällen darf der Bruttobetrag (inklusive Umsatzsteuer) nicht mehr als 35 € betragen.
- Es muss eine Rechnung vorliegen. Der Schenker muss auf dieser den Namen des Empfängers vermerken. Bei Rechnungen mit vielen Positionen sollte eine gesonderte Geschenkeliste mit den Empfängernamen sowie der Art und der Betragshöhe des Geschenks gefertigt werden.
- Schließlich müssen die Aufwendungen auf ein separates Konto, z. B. „Geschenke an Geschäftsfreunde“, getrennt von allen anderen Betriebsausgaben, gebucht werden.

Überschreitet die Wertgrenze sämtlicher Geschenke pro Person und pro Wirtschaftsjahr den Betrag von 35 € oder werden die formellen Voraussetzungen nicht beachtet, sind die Geschenke an diese Personen insgesamt nicht abzugsfähig.

Unternehmer haben bei betrieblich veranlassten Sachzuwendungen und Geschenken die Möglichkeit, eine Pauschalsteuer von 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer zu leisten. In diesem Fall stellt die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein weiteres Geschenk dar. Übersteigt der Wert des Geschenks selbst bzw. zusammen mit der übernommenen Pauschalsteuer den Betrag von 35 €, unterliegt auch die pauschale Einkommensteuer dem Abzugsverbot. Die Finanzverwaltung hat indes mitgeteilt, dass sie die übernommene Steuer bei der Prüfung der Freigrenze aus Vereinfachungsgründen weiterhin nicht einbezieht.

Die Pauschalierung ist ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen je Empfänger und Wirtschaftsjahr oder je Einzelzuwendung 10.000 € übersteigen. Die Zuwendungen sind dennoch weiterhin aufzuzeichnen.

Überdies ist u. a. Folgendes zu beachten:

- Grundsätzlich ist das Wahlrecht zur Anwendung der Pauschalierung der Einkommensteuer für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewährten Zuwendungen einheitlich auszuüben. Es ist jedoch zulässig, die Pauschalierung jeweils gesondert für Zuwendungen an Dritte (z. B. Geschäftsfreunde und deren Arbeitnehmer) und an eigene Arbeitnehmer anzuwenden.
- Sachzuwendungen bis 10 € (sog. Streuwerbeartikel) müssen nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalierung einbezogen werden. Der Bundesfinanzhof sieht dies anders.
- Auch bloße Aufmerksamkeiten (Sachzuwendungen aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses, wie Geburtstag bzw. Jubiläum) sind keine Geschenke und gehören daher nicht zur Bemessungsgrundlage. Das gilt, sofern der Wert der Aufmerksamkeit 60 € (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigt.

Der Unternehmer hat den Zuwendungsempfänger darüber zu informieren, dass er die Pauschalierung anwendet. Eine besondere Form ist hierfür nicht vorgeschrieben. Als Folge der Pauschalversteuerung durch den Zuwendenden muss der Empfänger die Zuwendung nicht versteuern.

## **Betriebsveranstaltungen aus Steuersicht**

Viele Unternehmen lassen das Jahresende mit einer festlichen Weihnachtsfeier ausklingen. Gut, dass bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr für Mitarbeiter steuer- und sozialversicherungsfrei ausgerichtet werden können. Dies gilt, soweit die Kosten für die Feierlichkeiten den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen. Es handelt sich hierbei um einen Freibetrag. Wird die Wertgrenze überschritten, muss folglich nur der übersteigende Betrag versteuert werden. Darüber hinaus ist Folgendes zu beachten:

- Eine Betriebsveranstaltung liegt vor, wenn es sich um eine Veranstaltung auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter handelt, z. B. Betriebsausflüge oder Weihnachtsfeiern.
- Die Veranstaltung muss allen Angehörigen des Betriebs, eines Teilbetriebs oder einer in sich geschlossenen betrieblichen Organisationseinheit (z. B. einer Abteilung) zugänglich sein.
- Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers inklusive Umsatzsteuer. Es spielt keine Rolle, ob die Aufwendungen einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet (z. B. Raummieten oder Kosten für einen Eventplaner; auch Kosten für Begleitpersonen des Mitarbeiters müssen berücksichtigt werden).
- Soweit solche Zuwendungen den Betrag von 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, bleiben sie beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt.

- Übersteigen die Kosten je Betriebsveranstaltung den Freibetrag von 110 € und/oder nimmt ein Arbeitnehmer an mehr als zwei Betriebsveranstaltungen teil, sind die insoweit anfallenden zusätzlichen Kosten steuerpflichtig.

Der Arbeitgeber kann diesen Arbeitslohn pauschal mit 25 % versteuern. Voraussetzung hierfür ist, dass die Veranstaltung allen Arbeitnehmern offensteht. Etwaige Geldgeschenke, die zwar im Rahmen einer Betriebsveranstaltung gemacht werden, aber kein zweckgebundenes Zehrgeld sind, unterliegen nicht der Pauschalierungsmöglichkeit.

**Hinweis:** Nach einem Urteil des Finanzgerichts Köln gehen Absagen zur Weihnachtsfeier steuerlich nicht zulasten der feiernden Kollegen. Das abschließende Urteil des Bundesfinanzhofs steht noch aus.

## **Freiberuflichkeit der Tätigkeit eines Prüfindgenieurs**

Wer freiberuflich tätig ist, kann sich fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte bedienen, ohne dass die Freiberuflichkeit gefährdet ist. Voraussetzung ist, dass er weiterhin leitend und eigenverantwortlich tätig ist.

Gesellschafter einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) waren A und B, die beide Diplom-Ingenieure (FH) und Prüfindgenieure waren. Die GbR führte Haupt- und Abgasuntersuchungen an Kraftfahrzeugen durch. Die meisten Prüfungen wurden von drei angestellten Prüfindgenieuren der GbR durchgeführt.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Tätigkeit der GbR nicht freiberuflich war. Nur wenn die Berufsträger persönlich an den praktischen Tätigkeiten in ausreichendem Umfang teilnehmen und ihnen den Stempel ihrer Persönlichkeit geben, ist die Beschäftigung fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte für die Freiberuflichkeit unschädlich. Jeder einzelne Auftrag muss ihnen selbst, nicht dem Mitarbeiter zuzurechnen und als seine Leistung erkennbar sein.

Weil das im Streitfall nicht so war, waren sämtliche Einkünfte der GbR als gewerblich zu qualifizieren und unterlagen damit der Gewerbesteuer.

## **Besteuerung stiller Reserven bei Beendigung einer Betriebsaufspaltung**

Bei der echten Betriebsaufspaltung wird ein einheitlicher Betrieb in ein operativ tätiges Betriebsunternehmen und ein wesentliche Teile des Anlagevermögens an das Betriebsunternehmen vermietendes Besitzunternehmen aufgespalten. Bei der unechten Betriebsaufspaltung sind Betriebs- und Besitzunternehmen nicht aus einem einheitlichen Betrieb hervorgegangen.

Endet eine Betriebsaufspaltung durch Wegfall der personellen Verflechtung, führt das nicht zur Betriebsaufgabe des Besitzunternehmens, wenn dieser Betrieb anschließend durch eine Betriebsverpachtung fortgeführt wird.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs setzt die Versteuerung der stillen Reserven durch eine Betriebsaufgabe voraus, dass der Betrieb als Ganzes eingestellt und der Finanzbehörde gegenüber klar und eindeutig die Aufgabe des Betriebs erklärt wird. Unbedeutend ist, ob es sich um eine echte oder unechte Betriebsaufspaltung handelt.

## **Voraussetzungen eines Steuerstundungsmodells**

Ein geschlossener Fonds errichtete und betrieb Biogasanlagen an verschiedenen Standorten. Dafür legte er einen Emissionsprospekt auf, mit dem potentielle Anleger für einen Anlagebetrag ab 5.000 € gewonnen werden sollten. In den ersten drei Jahren erzielte der Fonds Verluste. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich um Verluste im Zusammenhang mit einem sog. Steuerstundungsmodell handele, die nur mit künftigen positiven Einkünften verrechnet werden könnten.

Der Bundesfinanzhof stellte klar: Ein Steuerstundungsmodell ist darauf angelegt, aufgrund einer modellhaften Gestaltung negative Einkünfte zu erzielen. Dabei wird auf Grund eines vorgefertigten Konzepts ermöglicht, zumindest in der Anfangsphase Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Der Initiator muss das vorgefertigte Konzept auf die Erzielung negativer Einkünfte ausrichten. Die Steuervorteile müssen aber nicht ausdrücklich beworben werden. Es ist auch egal, warum die Verluste entstehen. Ein Steuerstundungsmodell kann auch vorliegen, wenn die prognostizierten Verluste auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden, z. B. durch degressive Absetzung für Abnutzung und Sonderabschreibungen, beruhen. Auch spielt es keine Rolle, ob es sich um eine betriebswirtschaftlich nicht oder wenig sinnvolle Investition handelt.

Auf dieser Grundlage muss das Finanzgericht nun prüfen, ob Anlegern die Möglichkeit der Verlustverrechnung „geboten“ werden sollte.

## **2.2 Arbeitnehmer**

### **Zweitwohnungsmiete nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses als Werbungskosten**

Arbeitnehmer können die notwendigen Mehraufwendungen, die ihnen aufgrund einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, als Werbungskosten ansetzen. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und am Ort dieser Tätigkeitsstätte wohnt. Das Vorliegen eines eigenen Hausstands setzt das Innehaben einer Wohnung sowie die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung voraus.

Angesetzt werden können u. a. die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft am Beschäftigungsort, höchstens 1.000 € im Monat bei einer inländischen Wohnung. Zu den Aufwendungen zählen insbesondere Miete und Nebenkosten, Absetzung für Abnutzung für Einrichtungsgegenstände, laufende Reinigung und Pflege, Zweitwohnungsteuer, Miete für Kfz-Stellplätze und Aufwendungen für die Gartennutzung.

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass die Miete für eine ursprünglich für eine doppelte Haushaltsführung genutzte Wohnung nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses für die Dauer der Suche nach einem neuen Arbeitsplatz als vorweggenommene Werbungskosten abgezogen werden kann.

### **Übernahme von Steuerberatungskosten bei Nettolohnvereinbarung und Abtretung der Steuererstattungsansprüche kein Arbeitslohn**

Ein inländisches Tochterunternehmen eines weltweit tätigen Konzerns schloss mit den nach Deutschland entsandten Arbeitnehmern Nettolohnvereinbarungen ab. Der Arbeitgeber übernahm die Kosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärungen der Arbeitnehmer durch einen von ihm beauftragten Steuerberater. Die Arbeitnehmer traten ihre Steuererstattungsansprüche an den Arbeitgeber ab. Das Finanzamt meinte, die Übernahme der Steuerberatungskosten führe zu steuerpflichtigem Arbeitslohn und setzte gegenüber dem Arbeitgeber pauschale Lohnsteuer fest.

Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht. Der Arbeitgeber übernahm die Steuerberatungskosten nicht zur Entlohnung der Arbeitnehmer, sondern in seinem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse. Der Arbeitgeber war aufgrund der Nettolohnvereinbarungen verpflichtet, die Einkommensteuer der Arbeitnehmer wirtschaftlich zu tragen. Durch die Einschaltung des Steuerberaters wollte der Arbeitgeber eine möglichst geringe Einkommensteuer und damit geringe Lohnkosten erreichen. Da die Arbeitnehmer ihre Steuererstattungsansprüche abgetreten hatten, profitierte nur der Arbeitgeber von dem wirtschaftlichen Ergebnis der Steuerberatung. Bei einer derartigen Sachlage führt die Übernahme der Steuerberatungskosten daher nicht zu Arbeitslohn.

## **2.3 Bezieher von Kapitaleinkünften**

### **Negative Zwischengewinne aus Fondsanteilen grundsätzlich keine Verluste aus einem Steuerstundungsmodell**

Um ungerechtfertigte Steuervorteile zu verhindern, hat der Gesetzgeber geregelt, dass Verluste aus sog. Steuerstundungsmodellen nicht mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden dürfen, sondern nur mit positiven Einkünften aus derselben Einkunftsquelle in den folgenden Jahren. Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass negative Zwischengewinne grundsätzlich keine Verluste aus einem Steuerstundungsmodell darstellen. Bei dem Erwerb eines Investmentanteils ist Zwischengewinn das Entgelt, das der Erwerber dem Veräußerer für die diesem noch nicht zugeflossenen Zinserträge zahlt. Dieser Zwischengewinn führt beim Veräußerer zu positiven Einnahmen aus Kapitalvermögen und beim Erwerber zu negativen Einnahmen aus Kapitalvermögen, jeweils unter der Voraussetzung, dass die Anteile im Privatvermögen gehalten werden. Dieses Ergebnis ist der zutreffenden wirtschaftlichen Zuordnung des Zinsanspruchs und nicht einer modellhaften Gestaltung, deren Ziel das Generieren von Verlusten ist, geschuldet.

Ein vorgefertigtes Konzept, das die Verlustverrechnung beschränkt, liegt auch dann nicht vor, wenn sich der Verlust im Rahmen des progressiven Steuersatzes auswirkt, während ein Gewinn lediglich dem Abgeltungsteuersatz unterliegt.

**Hinweis:** Es ist zu beachten, dass seit 2009 Verluste aus Kapitalvermögen unabhängig von einem Steuerstundungsmodell grundsätzlich nur noch mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden können.

## **2.4 Bezieher von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**

### **Werbungskosten bei Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehens**

Ein Ehemann erwarb 2002 eine Eigentumswohnung für 54.000 €, die er mit seiner Frau bewohnte. Er finanzierte diese mit einem Bankkredit. Im Jahr 2005 erwarb er im selben Haus eine weitere Wohnung für 56.500 €. Er nahm hierfür ein Darlehen in Schweizer Franken zum Gegenwert von 105.000 € auf und verwendete es dazu, die 2002 erworbene Eigentumswohnung umzuschulden und den Kaufpreis für die 2005 erworbene Eigentumswohnung zu entrichten. Das Ehepaar nutzte beide Wohnungen zu eigenen Wohnzwecken.

Im Jahr 2011 schuldete der Ehemann das Fremdwährungsdarlehen um. Durch Veränderung des Wechselkurses erhöhte sich die Rückzahlungsverpflichtung auf 139.000 €. Über diesen Betrag nahm er ein Bausparkassendarlehen auf und verwendete die Valuta dazu, das Fremdwährungsdarlehen zurückzuzahlen. Im Frühjahr 2013 zog das Ehepaar um und der Ehemann vermietet die zuvor erworbenen Wohnungen. Er wollte 2014 u. a. die gezahlten Zinsen für das Bausparkassendarlehen als Werbungskosten geltend machen. Das Finanzamt erkannte nur den Teil der Zinsen an, der auf das Darlehen von 105.000 € entfiel.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Zahlungen, mit denen Kursverluste bei Fremdwährungsdarlehens ausgeglichen werden, sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar. Das Wechselkursrisiko ist nicht in der Vermietung begründet. Nachdem schon der Fremdwährungsverlust nicht durch die Vermietung veranlasst war, galt dies erst recht für die Schuldzinsen zur Finanzierung dieses Verlusts.

### **3 Umsatzsteuer**

#### **Gesamtbetrag der Umsätze und nicht Handelsspanne zur Ermittlung der Kleinunternehmergrenze bei Differenzbesteuerung maßgeblich**

Kleinunternehmer brauchen ihre Umsätze nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Kleinunternehmer ist, dessen Umsatz im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird.

Wiederverkäufer, die z. B. Waren von Privatpersonen kaufen, können als steuerpflichtigen Umsatz die Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis, die Handelsspanne, ansetzen (sog. Differenzbesteuerung).

Der Gerichtshof der Europäischen Union hat auf Vorlage des Bundesfinanzhofs entschieden, dass zur Ermittlung der Kleinunternehmergrenze die Umsätze mit den vom Unternehmer vereinnahmten oder zu vereinnahmenden Beträgen, also dem vollen Kaufpreis, und nicht nur mit der Handelsspanne anzusetzen sind. Dies ergibt sich aus den unionsrechtlichen Vorgaben.

#### **Umsatzsteuerentstehung bei ratenweise vergüteten Vermittlungsleistungen**

Grundsätzlich entsteht die Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen bei der Berechnung nach vereinbarten Entgelten (sog. Sollbesteuerung) mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Diese Regelung führt bei Unternehmen häufig zu Liquiditätsproblemen, da die abzuführende Umsatzsteuer zunächst vorfinanziert werden muss und bis zur tatsächlichen Vereinnahmung der Entgelte längere Zeiträume vergehen können.

Der Bundesfinanzhof hatte die Frage zu beantworten, ob ein Unternehmer verpflichtet ist, die für die Leistung geschuldete Umsatzsteuer für einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren, wenn er die Vergütung für seine Leistung teilweise erst zwei Jahre nach Entstehung des Steuertatbestands erhält.

Im Urteilsfall erbrachte eine Spielervermittlerin Dienstleistungen im Bereich des Profifußballs. Bei erfolgreicher Vermittlung eines Spielers an einen Verein erhielt sie von diesem eine Provision. Nach den vertraglichen Vereinbarungen wurde die Provision halbjährlich an die Unternehmerin ausgezahlt. Die Provision wurde, solange der Spieler bei dem Verein unter Vertrag stand, in Raten ausgezahlt.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass in diesem speziellen Fall der Steuertatbestand und der Steueranspruch nicht bereits im Zeitpunkt der Vermittlung eintrat, da die Provisionen über mehrere Jahre nach der Vermittlung in Raten gezahlt wurden. Die Unternehmerin konnte folglich die Provisionen erst bei Vereinnahmung versteuern.

### **4 Grunderwerbsteuer**

#### **Grunderwerbsteuerbefreiung bei Öffentlich-Privater Partnerschaft**

Der Erwerb eines Grundstücks von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts sowie der Rückwerb dieses Grundstücks durch diese Person des öffentlichen Rechts können unter bestimmten Voraussetzungen von der Besteuerung ausgenommen sein. Dies ist dann der Fall, wenn das Grundstück im Rahmen einer Öffentlich Privaten Partnerschaft für einen öffentlichen Dienst genutzt wird und zwischen dem Erwerber und der juristischen Person des öffentlichen Rechts die Rückübertragung des Grundstücks am Ende des Vertragszeitraums vereinbart worden ist. Sinn

und Zweck dieser Vorschrift ist, die Grundstücksübertragung von einer juristischen Person auf eine privatrechtliche Person und deren Rückübertragung nach Erfüllung oder der Durchführung der vereinbarten Maßnahme von der Grunderwerbsteuer freizustellen.

In einem besonders gelagerten Fall hat der Bundesfinanzhof die Voraussetzungen für diese Steuerbefreiung als nicht erfüllt angesehen. Die Rückübertragung erfolgte hier weit vor der ursprünglich im Vertrag vorgesehenen Laufzeit; hierzu fehlte es an einer entsprechenden klaren Vereinbarung im Vertrag. Der private Partner hatte das Grundstück zwar erworben, ein Erbbaurecht bestellen lassen und eine Abwasserreinigungsanlage errichtet. Die Erbringung der Reinigungsleistungen wurde jedoch wieder auf die Anstalt öffentlichen Rechts übertragen.

## **5 Verfahrensrecht**

### **Antrag auf Beschränkung des Verlustrücktrags muss nicht beziffert werden**

Negative Einkünfte, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte nicht ausgeglichen werden können, sind bis zu einer bestimmten Höhe von Amts wegen vom Gesamtbetrag der Einkünfte des Vorjahrs abzuziehen und können dort zu Steuererstattungen führen (sog. Verlustrücktrag). Der Steuerpflichtige kann den Verlustrücktrag betragsmäßig beschränken, sodass er nur teilweise oder gar nicht vorgenommen wird. Dies ist von Vorteil, weil sich dann im Vorjahr bspw. Sonderausgaben und der Grundfreibetrag noch steuermindernd auswirken, ohne dass der Verlustrücktrag in Anspruch genommen wird. Ein nicht in Anspruch genommener Verlustrücktrag kann als Verlustvortrag in künftigen Veranlagungszeiträumen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall hatte ein Steuerpflichtiger die Beschränkung des Verlustrücktrags nicht genau beziffert, sondern lediglich beantragt, ihn nur in der Höhe zu berücksichtigen, die zu einer Einkommensteuerfestsetzung des Vorjahrs von 0 € führt. Der Bundesfinanzhof entschied, dass dieser Antrag ausreichend ist, weil er einer rechtsschutzgewährenden Auslegung zugänglich ist. Im Urteilsfall waren die Einkünfte des Vorjahrs wegen eines anhängigen Rechtsbehelfs nicht endgültig bekannt, sodass dem Steuerpflichtigen eine bezifferte Beschränkung des Verlustrücktrags nicht möglich war.

### **Nicht gewährte Steuerbefreiung als offenbare Unrichtigkeit**

Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, insbesondere mechanische Versehen, die dem Finanzamt beim Erlass eines Steuerbescheids unterlaufen sind, können bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist jederzeit berichtigt werden.

In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall war die A-GmbH an der B-GmbH zu 15 % beteiligt. In ihrer steuerlichen Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) wies sie Gewinnausschüttungen der B-GmbH aus, die zu 95 % steuerfrei waren. Sie hatte allerdings die entsprechenden Eintragungen zur Beteiligung in der Steuererklärung unterlassen, wohl aber die von der Gewinnausschüttung einbehaltenen Kapitalertragsteuern eingetragen und die Bescheinigung hierüber beigelegt. Im Körperschaftsteuerbescheid besteuerte das Finanzamt die Gewinnausschüttungen in voller Höhe. Der Bescheid wurde bestandskräftig.

Einige Monate später beantragte die A-GmbH die Bescheidänderung wegen offener Unrichtigkeit und beantragte die Steuerfreiheit der Ausschüttung. Der Bundesfinanzhof folgte dem Antrag, weil das Finanzamt aufgrund des Ausweises der Gewinnausschüttung in der GuV und der vorgelegten Steuerbescheinigung die Beteiligung an der B-GmbH hätte erkennen können. Die Steuerbefreiung war somit aus Versehen nicht gewährt worden.



**Hinweis:** Das Gericht stellt in diesem Urteil ebenfalls klar, dass die Rechtsgrundsätze zur offenbaren Unrichtigkeit auch bei elektronisch eingereichten Steuerklärungen gelten.

## **Änderung wegen nachträglich bekannt gewordener Tatsache**

Das Finanzamt ist berechtigt, einen Steuerbescheid wegen nachträglich bekannt gewordener neuer Tatsachen zu ändern. Wie dieses „nachträgliche Bekanntwerden“ auszulegen ist, konkretisierte der Bundesfinanzhof in einem Urteil: Bekannt sind alle Tatsachen, die dem für die Entscheidung über die Steuerfestsetzung zuständigen Sachbearbeiter zur Kenntnis gelangen. Dabei muss sich die Finanzbehörde den gesamten Inhalt der bei ihr geführten Akte als bekannt zurechnen lassen.

Eheleute hatten in ihrer Einkommensteuererklärung Einkünfte aus einem vermieteten Objekt mit dem errechneten Überschuss in ein falsches Feld eingetragen. Sie hatten der Erklärung ferner eine gesonderte Berechnung beigelegt. Das Finanzamt veranlagte negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf der Grundlage einer Mitteilung des zuständigen Finanzamts. Die in der falschen Zeile eingetragenen positiven Einkünfte blieben außer Ansatz. Bei einer späteren Aktendurchsicht fiel dies auf und das Finanzamt erließ einen geänderten Bescheid. Es läge eine offenbare Unrichtigkeit vor.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Änderung hierauf nicht gestützt werden konnte. Auch eine Änderung wegen neuer Tatsachen war nicht möglich. Aus den der Steuererklärung beigelegten Unterlagen haben sich die positiven Vermietungseinkünfte eindeutig ergeben. Dies hätte bei Erlass des Steuerbescheids berücksichtigt werden müssen.

## **Änderung eines bestandskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheids bei Geltendmachung von Verpflegungsmehraufwand und Reisekosten**

Die bestandskräftige Steuerfestsetzung eines Arbeitnehmers kann geändert werden, wenn erst nachträglich bekannt wird, dass der Arbeitgeber ihm kostenlose Mahlzeiten gewährt hat.

Ein an Bord eines Schiffs tätiger Kapitän erhielt während seiner Einsätze kostenlose Verpflegung an Bord. Der Kapitän machte Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten ohne Kürzungsbeträge geltend. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß.

Nach Bestandskraft des Bescheids wurde durch eine Kontrollmitteilung bekannt, dass der Kapitän unentgeltlich durch den Arbeitgeber verpflegt wurde. Das Finanzamt änderte daraufhin den Bescheid wegen des nachträglichen Bekanntwerdens neuer Tatsachen. Das Finanzgericht Bremen hat sich dieser Auffassung mit der Begründung angeschlossen, dass der Kapitän seiner Mitwirkungspflicht nicht nachgekommen sei. Er hätte entsprechende Angaben in der Steuererklärung machen müssen.

Damit das Finanzamt erkennen kann, ob der Arbeitgeber Zuschüsse zu den Verpflegungsaufwendungen geleistet hat, muss der Arbeitgeber seit 1. Januar 2019 hierzu Daten mit der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung an das zuständige Finanzamt des Arbeitnehmers übermitteln.

## **6 Erbschaft- und Schenkungsteuer**

### **Erbschaftsteuerbefreiung für ein Familienheim im Fall der Renovierung**

Ein Sohn wurde nach dem Ableben seines Vaters Alleineigentümer des u. a. zum Nachlass gehörenden bisher vollständig selbst genutzten Zweifamilienhauses. Er beantragte im Zuge der Erbschaftsteuerfestsetzung die Steuerbefreiung für den Erwerb der Immobilie. Das Finanzamt versagte die Befreiung, da der Sohn das Haus nicht unverzüglich zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmt habe.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Sichtweise des Finanzamts und entschied, dass der Erwerb des Zweifamilienhauses nicht steuerbefreit ist. Voraussetzung für eine solche Steuerbefreiung ist u. a., dass das erworbene Haus beim Erwerber unverzüglich, d. h. ohne schuldhaftes Zögern, zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist (Familienheim). Angemessen hierfür ist in der Regel ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall. Zieht der Erwerber innerhalb dieses Zeitraums in das Haus ein, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung als Familienheim vorliegt.

Im entschiedenen Fall hatte der Sohn erst mehr als zwei Jahre nach dem Todesfall und mehr als sechs Monate nach der Eintragung im Grundbuch Angebote von Handwerkern eingeholt und mit der Renovierung begonnen. Da er zudem nicht dargelegt und glaubhaft gemacht hatte, dass er diese Verzögerung nicht zu vertreten hatte, war keine Steuerbefreiung zu gewähren.

## **Mittelbare Schenkung von Betriebsvermögen**

Von einer mittelbaren Schenkung spricht man, wenn der Beschenkte einen Geldbetrag erhält, um hiervon eine Investition zu tätigen. Bei einer Geldschenkung zum Erwerb eines bestimmten Mietwohngrundstücks gilt bspw. nicht der Geldbetrag, sondern der nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes ermittelte Grundbesitzwert als geschenkt, auch wenn dieser niedriger als der Geldbetrag ist.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs können bei einer Geldschenkung zum Erwerb von Betriebsvermögen nicht die hierfür geltenden Erbschaft- bzw. Schenkungsteuervergünstigungen in Anspruch genommen werden. Diese sind nur bei direkter Übertragung begünstigten Betriebsvermögens auf den Beschenkten zu gewähren.

**Hinweis:** Das Urteil ist zwar zum 2008 geltenden Erbschaftsteuerrecht ergangen, gilt aber auch für die aktuelle Rechtslage.

## **Steuerberatungs- und Räumungskosten als Nachlassverbindlichkeiten**

Bei der Erbschaftsteuer unterliegt nicht der Nachlass als solches, sondern die jeweils beim Erwerber eingetretene Bereicherung der Besteuerung. Deshalb sind als Erblässerschulden die Verbindlichkeiten abzugsfähig, die schon zu Lebzeiten des Erblassers entstanden waren und zum Zeitpunkt des Erbfalls noch bestanden.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass vom Erben für die nachträgliche Erstellung berechtigter Einkommensteuererklärungen (des Erblassers) gezahlte Steuerberatungskosten als Nachlassverbindlichkeiten den Wert des Nachlasses und somit die Erbschaftsteuer minderten.

Kosten für die Räumung einer hinterlassenen Eigentumswohnung des Erblassers seien nach diesem Urteil dagegen nicht abzugsfähig. Im Urteilsfall habe der Erblasser die Räumung der Wohnung nicht selbst beauftragt. Deshalb sei zum Todestag die Erbmasse nicht mit einer durch den Erblasser eingegangenen Verpflichtung belastet.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.