



foto:ia\_industrieblick

**Sonderabschreibungen bis zu 20% für neue Mietwohnungen**

## Bundesregierung will Mietwohnungsbau steuerlich fördern

Die Bundesregierung will im Rahmen einer Wohnraum-offensive steuerliche Anreize für den Mietwohnungsbau im „bezahlbaren“ Mietpreissegment schaffen. Auf diese Weise soll der Mangel an Wohnraum für Menschen mit geringem bis mittlerem Einkommen durch steigende Mieten bekämpft werden. Das Bundeskabinett hat ein entsprechendes Gesetzesvorhaben auf den Weg gebracht, das nach den Vorstellungen der Regierung noch im Jahr 2018 abgeschlossen werden soll.

Mit dem neuen Gesetz sollen Regelungen zu Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau in das Einkommensteuergesetz eingefügt werden. Nach bisherigem Kenntnisstand sollen für den Kauf oder Bau neuer Wohnungen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den folgenden drei Jahren Sonderabschreibungen bis zu jährlich fünf Prozent der Bemessungsgrundlage neben der normalen Abschreibung in Anspruch genommen werden können. Insgesamt sollen so 20 Prozent der Anschaffungs- oder Herstellungskosten über den Weg einer Sonderabschreibung geltend gemacht werden können – nach dem Willen des Bundeskabinetts bereits rückwirkend ab September 2018.

Grundsätzliche Voraussetzung für die geplante Sonderabschreibung ist, dass durch Baumaßnahmen aufgrund eines Bauantrages oder einer Bauanzeige neuer, bisher nicht vorhandener Wohnraum in einem Gebäude geschaffen wird, der für die entgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken geeignet ist. Um die neuen Sonderabschreibungen nutzen zu können, muss der Bauantrag oder die Bauanzeige nach dem bisher vorliegenden Gesetzesentwurf nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellt werden beziehungsweise worden sein.

Zu den weiteren Voraussetzungen gehört, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 3.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche nicht überstei-

gen dürfen. Das Überschreiten dieser Grenze würde zum vollständigen Ausschluss der Förderung führen. Darüber hinaus muss die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Gefördert werden auch Wohnungen für Betriebsangehörige, zum Beispiel eine Hausmeisterwohnung. Für Ferienwohnungen hingegen soll die Sonderabschreibung nicht in Anspruch genommen werden können.

Als Bemessungsgrundlage der neuen Sonderabschreibungen sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die begünstigte und förderfähige Wohnung, maximal jedoch 2.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche anzusetzen.

Aufwendungen für das Grundstück, also für den Grund und Boden, sowie für Außenanlagen sind nicht förderfähig. Darüber hinaus kann die Sonderabschreibung auch nur in Anspruch genommen werden, wenn die Investitionen in den Wohnraum nicht unmittelbar mit Mitteln aus öffentlichen Haushalten gefördert werden. Was genau unter „Mitteln aus öffentlichen Haushalten“ fällt, muss noch abschließend geklärt werden. Auch die Frage, ob zinsverbilligte Darlehen der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) darunter fallen würden, ist noch zu klären.

Wenn die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung sowie in den folgenden neun Jahren nicht der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient oder sie innerhalb dieses Zeitraums steuerfrei veräußert wird, soll die in Anspruch genommene Sonderabschreibung rückwirkend wegfallen. Das gleiche gilt, wenn die Baukostenobergrenze von 3.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb der ersten drei Jahre nach Kauf oder Bau überschritten wird.

Das SHBB Journal wird über den Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens in den nächsten Ausgaben weiter berichten. ■

### Inhalt

#### Steuern und Rechnungswesen | Seite 1-5

Bundesregierung will Mietwohnungsbau steuerlich mit Sonderabschreibungen bis zu 20% fördern – Seite 1

Privatnutzung eines Firmen- oder Dienstwagens nicht zu hoch versteuern – Seite 2

Editorial – Seite 2

Dienstwagenüberlassung – Neue Regeln für Zuzahlungen eines Arbeitnehmers – Seite 3

Keine Umsatzsteuer auf Turnierlöse – Seite 3

Nachträgliche Erhöhung der GrESt bei Verkauf von Personengesellschaftsanteilen prüfen – Seite 4

Angabe des Leistungsdatums – Vorsteuerabzug sichern – Seite 4

Erfassung von EC-Karten-Umsätzen im Kassenbuch – Seite 5

Kassengesetz in der Praxis – Seite 5

Zeitliche Zuordnung von Zahlungen bei Einnahmenüberschussrechnungen – Seite 6

Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums zu den Kosten für häusliche Arbeitszimmer – Seite 6

#### GmbH Spezial | Seite 7

Verschmelzung auf Verlust-GmbH kein Gestaltungsmissbrauch – Seite 7

Verzicht auf Gehaltsauszahlung zur Ansammlung von Wertguthaben löst noch keine Lohnsteuer aus – Seite 7

Schenkungsteuer bei verdeckten Gewinnausschüttungen vermeiden – Seite 7

#### Betriebswirtschaft | Seite 2

Dürrehilfe: Bund und Länder einigen sich auf gemeinsames Hilfsprogramm – Seite 2

#### Recht | Seite 8

Übergangsregelung für sozialversicherungsfreie kurzfristige Saisonbeschäftigungen unbefristet verlängert – Seite 8

#### Internes | Seite 8

Das SHBB Journal begrüßt die neuen Auszubildenden – Seite 8

Steuertermine Oktober bis Dezember 2018 – Seite 8

Impressum – Seite 8

## Editorial

Liebe Leserin, lieber Leser,

es gibt wohl kaum ein Thema, über das wir so oft reden wie über das Wetter. Egal ob es regnet oder stürmt, bitterkalt ist oder ob die Sonne brennt. Besonders dieser Sommer, der als Jahrhundertsommer bezeichnet wird, sorgt für Gesprächsstoff. „Jahrhundertsommer“ klingt zwar positiv, bezeichnet jedoch eine schleichende Wetterkatastrophe, die einen breiten Gürtel der nördlichen Erdhalbkugel im Griff hatte. Zunächst schienen die heißen Tage ohne Niederschlag bereits im Frühling noch angenehm mediterran. Doch andauernde Hitze und Trockenheit bis



Dr. Willi Cordts

Ende August ließen Böden ausdörren, Flusspegel absinken, Trinkwasser knapp werden und die Brandgefahr extrem ansteigen. Pflanzen und Tiere litten oder gingen ein.

Trockenheiten waren in Deutschland bisher nicht so spektakulär wie Flutkatastrophen, richteten jedoch immense Schäden an. Viele Anzeichen deuten darauf hin, dass sich die Niederschlagszyklen zukünftig hin zu stärkeren Extremen und damit auch zu mehr Dürren verschieben. Die Folgen sind nicht zu übersehen: Ernte- und Umsatzausfälle in der Land- und Forstwirtschaft, dem Gartenbau, der Fischerei, der Binnenschifffahrt etc. und in der Folge auch in vielen diesen vor- und nachgelagerten Wirtschaftszweigen. Die Auswirkungen sind für viele Unternehmen existenzbedrohend oder gar vernichtend. Erste Schätzungen gehen von mehr als zehntausend akut durch die Dürre 2018 gefährdeten Betrieben allein in Deutschland aus. Solch alarmierende Zahlen werden auch nicht dadurch relativiert, dass es auch „Gewinner“ eines heißen und trockenen Sommers gibt, zum Beispiel im Tourismus, in der Getränkeindustrie oder auch in der Landwirtschaft begünstigter Regionen.

Nach jeder Katastrophe stellt sich immer auch die Frage nach Konsequenzen für die Zukunft. Zunächst geht es um Soforthilfe für diejenigen Menschen und Unternehmen, deren Existenz auf dem Spiel steht. In dieser Ausgabe des SHBB Journals finden Sie erste Informationen zu dem aktuell beschlossenen Hilfsprogramm des Bundes und der Länder. Sodann sind Schutzmaßnahmen und Vorkehrungen zur Risikominderung für die Zukunft gefordert, zum Beispiel durch standortgerechte Anpassung der Produktionsausrichtung und -prozesse, Diversifizierung, Versicherungen, Verstärkung von Rücklagen und so weiter. Nicht zuletzt ist unsere Gesellschaft insgesamt und jeder Einzelne gefordert, wirksame Maßnahmen zur Abschwächung der Erderwärmung mit Nachdruck einzuleiten und auch umzusetzen, denn: „Unsere Erde hat Fieber und die Fieberschübe scheinen immer häufiger und heftiger zu kommen.“

Ihr

*W. Cordts*

## Dürrehilfe

### Bund und Länder einigen sich auf gemeinsames Hilfsprogramm

*Durch die lang anhaltende Trockenheit im Frühjahr und Sommer dieses Jahres ist es in der Landwirtschaft zu massiven Ernteaussfällen gekommen.*

Nachdem die Ertragsausfälle durch die Erntestatistik 2018 offiziell bestätigt wurden, hat die Bundeslandwirtschaftsministerin die Dürre zu einem außergewöhnlichen Wetterereignis von nationalem Ausmaß erklärt und den Weg für finanzielle Hilfen des Bundes freigemacht. Bund und Länder werden nach Mitteilung des Bundeslandwirtschaftsministeriums jeweils zur Hälfte insgesamt circa 340 Millionen Euro den betroffenen landwirtschaftlichen Unternehmen im Rahmen eines gemeinsamen Hilfsprogramms zur Verfügung stellen. Ausgeglichen werden maximal 50 Prozent des durch die Dürre eingetretenen finanziellen Schadens. Pro Betrieb sind Zahlungen zwischen 2.500 und 500.000 Euro auf Antrag bei der zuständigen Stelle des Bundeslandes möglich.

Der nicht zurückzuzahlende Zuschuss soll an existenzgefährdete Betriebe gezahlt werden, sodass eine entsprechende Bedürftigkeitsprüfung notwendig sein wird.

Antragsberechtigt sind nach bisherigem Kenntnisstand Landwirte, deren Ernteverluste durch den extremen Sommer mehr als 30 Prozent betragen. Hilfe wird jedoch nur gewährt, wenn die betrieblichen Überschüsse des Antragstellers nicht ausreichen, um den Schaden aus eigener Kraft auszugleichen. Außerdem dürfen die Unternehmer kein hohes Privatvermögen besitzen, denn dieses wird auf die Beihilfe angerechnet. Des Weiteren wird vorausgesetzt, dass die Einkünfte aus gewerblicher Tätigkeit nicht mehr als 35 Prozent betragen und dass die Summe der positiven Einkünfte im Einzelfall nicht über 90.000 Euro – bei Ehegatten 120.000 Euro – liegt.

Die abschließenden Voraussetzungen für eine Antragstellung sollen Anfang Oktober 2018 vorliegen. Damit bis Ende des Jahres 2018 erste Vorschüsse bei den betroffenen Unternehmen eingehen, ist bei der Antragstellung Eile geboten. Voraussichtlich wird bereits Ende Oktober 2018 Antragsschluss für die Dürrehilfe sein. Sofern Sie beabsichtigen, einen Förderantrag zu stellen, kann Ihre Beratungsstelle Sie bei der Zusammenstellung der für den Förderantrag erforderlichen Nachweise unterstützen. ■



### Privatnutzung eines Firmen- oder Dienstwagens nicht zu hoch versteuern

## Elektronisches Fahrtenbuch hilft

*Die private Nutzung eines Firmen- oder Dienstwagens kann entweder pauschal nach der sogenannten Ein-Prozent-Methode oder auf der Grundlage eines Fahrtenbuchs versteuert werden. Bei der Fahrtenbuchmethode sind die tatsächlichen Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der betrieblichen/dienstlichen Fahrten einerseits und der privaten Fahrten andererseits durch ein Fahrtenbuch nachzuweisen. An die Führung eines Fahrtenbuchs stellt die Finanzverwaltung hohe formale Anforderungen.*

#### Allgemeine Anforderungen

Sinn und Zweck eines Fahrtenbuchs für steuerliche Zwecke ist es insbesondere, den Privatanteil an der Gesamtfahrleistung vollständig, richtig und nachprüfbar darzulegen. Im Fahrtenbuch sind daher betriebliche/dienstliche und private Fahrten gesondert nachzuweisen. Bei Privatfahrten genügt die Aufzeichnung des Datums sowie des Kilometerstands zu Beginn und zum Ende der Fahrt. Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist ein kurzer Vermerk ausreichend. Für geschäftliche Reisen müssen zusätzlich Angaben zum Fahrtziel, zum Reisezweck und zu den

aufgesuchten Geschäftspartnern und Kunden dokumentiert werden.

Besteht eine Dienstreise aus mehreren Abschnitten, in denen nacheinander Geschäftspartner und Kunden an verschiedenen Orten aufgesucht werden, ist aus Vereinfachungsgründen eine zusammenfassende Eintragung zulässig und es genügt die Angabe des Gesamtkilometerstandes am Ende der gesamten Reise. Die während der Fahrt aufgesuchten Ziele sind dann in der zeitlichen Reihenfolge aufzuführen.

Auf die Angabe der Namen der Geschäftspartner oder Kunden kann ausnahmsweise verzichtet werden, wenn diese sich aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergeben. Die Angabe des Ortes ohne Nennung von Namen ist allerdings nicht zulässig, wenn in dem Ort mehrere Geschäftspartner oder Kunden ansässig oder etwa im Stadtgebiet mit mehreren Filialen vertreten sind. Für besonders häufig aufgesuchte Fahrtziele ist die Verwendung von Abkürzungen oder Nummerierungen zulässig, soweit diese verständlich sind oder die verwendeten Nummern in einem dem Fahrtenbuch beigefügten Verzeichnis oder Erläuterungsblatt näher aufgeschlüsselt werden. ➔



➔ Fortsetzung von Seite 2

Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Dadurch soll sichergestellt werden, dass nachträgliche Einfügungen und Änderungen ausgeschlossen oder als solche erkennbar sind.

#### Elektronisches Fahrtenbuch

Zur Erleichterung der notwendigen Aufzeichnungen werden neben den klassischen Fahrtenbüchern in Papierform verschiedene elektronische Systeme mit GPS-Ortung angeboten, die nach jeder Fahrt automatisch Start- und Zielort sowie die gefahrenen Kilometer auslesen. Der Fahrer muss zusätzlich den Anlass der Fahrt sowie des aufgesuchten Geschäftspartners oder Kunden ergänzen. Die Finanzverwaltung erkennt elektronische Fahrtenbücher nur an, wenn sie zeitnah geführt werden und sich daraus dieselben Erkenntnisse wie aus einem manuell geführten Fahrtenbuch gewinnen lassen. Die zusätzlichen Angaben des Fahrers zum Anlass der Fahrt, den aufgesuchten Geschäftspartnern oder Kunden beziehungsweise die Zuordnung zu einer Privatfahrt muss innerhalb von sieben Kalendertagen nach Abschluss der jeweiligen Fahrt erfolgen. Zusätzlich sollten die durch GPS übermittelten Kilometerstände halbjährlich mit dem tatsächlichen Tachostand des Fahrzeugs abgeglichen und eventuelle Abweichungen dokumentiert werden.

Die derzeit am Markt erhältlichen elektronischen Fahrtenbücher unterscheiden sich unter anderem danach, ob sie fest im Fahrzeug eingebaut oder als Mobilgeräte fahrzeugunabhängig sind sowie hinsichtlich der Technik der Datenerfassung. Während einige Systeme mit Smartphone-Apps arbeiten, die GPS-Erfassung also über das Mobiltelefon erfolgt, nutzen andere, wie zum Beispiel das der Firma Vimcar, die im Fahrzeug vorhandene On-Board-Diagnose-Schnittstelle. An diese wird ein Fahrtenbuchstecker angeschlossen, der ein GPS-Modul mit integrierter SIM-Karte zur Datenübertragung auf das Smartphone oder den PC enthält. Vorteil dieses Systems ist es, dass die Daten unmittelbar aus dem Fahrzeug bezogen werden und der Kilometerstand laut Fahrtenbuch automatisch mit dem des Fahrzeugs übereinstimmt.

Die Finanzverwaltung nimmt bisher keine Zertifizierungen von elektronischen Fahrtenbüchern vor, da die Ordnungsmäßigkeit neben technischen Anforderungen auch die ordnungsgemäße Bedienung voraussetzt. Die Prüfung der Fahrtenbücher erfolgt daher stets einzelfallbezogen bei der Einkommensteueranmeldung und/oder im Rahmen steuerlicher Betriebsprüfungen.

Sind die Fahrtenbuchaufzeichnungen ungenau, fehlen Angaben oder können nachträgliche Änderungen nicht ausgeschlossen werden, führt dies regelmäßig zur Versagung der Anerkennung des Fahrtenbuchs – egal, ob das Fahrtenbuch in Papier- oder elektronischer Form geführt wird. Dies hat zur Folge, dass der private Nutzungsanteil vom Finanzamt nachträglich nach der Ein-Prozent-Methode ermittelt wird. ■

## Neue Regeln für Zuzahlungen eines Arbeitnehmers

# Dienstwagenüberlassung

*Die Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer ist ein beliebtes Instrument zur Mitarbeiterbindung, -motivation und -entlohnung. Häufig sehen Dienstwagenüberlassungsverträge vor, dass Arbeitnehmer Zuzahlungen leisten müssen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in mehreren Urteilen aus Dezember 2016 entschieden, dass solche Zuzahlungen den steuerpflichtigen geldwerten Vorteil mindern. Sowohl die Finanzverwaltung als auch die Sozialversicherung haben beschlossen, die Urteilsgrundsätze allgemein anzuwenden.*

Der geldwerte Vorteil des privaten Nutzungsanteils eines Dienstwagens ist entweder nach der sogenannten Ein-Prozent-Regelung oder auf Grundlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches zu ermitteln. Bei der Ein-Prozent-Regelung bemisst sich der geldwerte Vorteil pauschal nach dem inländischen Bruttolistenpreis des Fahrzeugs zum Zeitpunkt der Erstzulassung. Führt der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, wird der private Nutzungsanteil anhand der tatsächlichen Fahrzeugaufwendungen und des Verhältnisses von dienstlich zu privat gefahrenen Kilometern errechnet.

Zuzahlungen des Arbeitnehmers mindern den zu versteuernden Nutzungswert unabhängig davon, ob es sich um feste Monatspauschalen, an der Fahrleistung orientierte Kilometerpauschalen oder um die Übernahme einzelner Kfz-Kostenbestandteile, wie etwa der Kraftstoffkosten, handelt.

Beispiele: Die Dienstwagenregelung für Arbeitnehmer A sieht vor, dass er die Treibstoffkosten für Privatfahrten selbst zu tragen hat. Diese betragen 80 Euro pro Monat. Der nach der Ein-Prozent-Regelung ermittelte monatliche geldwerte Vorteil beträgt 350 Euro. Dieser Wert mindert sich um den Zuzahlungsbetrag, sodass A einen monatlichen geldwerten Vorteil in Höhe von 270 Euro zu versteuern hat.

Arbeitnehmer B hat seinem Arbeitgeber ein pauschales monatliches Nutzungsentgelt in Höhe von 50 Euro zu erstatten. B führt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, nach dem sich ein Privatanteil in Höhe von 30 Prozent der gesamten Kfz-Kosten ergibt. Von den tatsächlichen Kfz-Gesamtkosten in Höhe von 800 Euro entfallen damit 240 Euro auf die Privatfahrten von B. Sein

steuerlicher geldwerter Vorteil mindert sich um seine Zuzahlung auf 190 Euro.

Eine Minderung des geldwerten Vorteils ist nur bis zu einem verbleibenden Nutzungswert von null Euro zulässig. Leistet der Arbeitnehmer Zuzahlungen über den Nutzungswert hinaus, können die übersteigenden Beträge steuerlich nicht berücksichtigt werden. Darüber hinaus sind bei Übernahme einzelner Kfz-Kosten durch den Arbeitnehmer folgende Besonderheiten zu beachten:

Wählt er die Fahrtenbuchmethode, lässt die Finanzverwaltung zwei unterschiedliche Methoden zu: Entweder werden die vom Arbeitnehmer übernommenen Kosten in die Gesamtkosten des Fahrzeugs einbezogen und mindern den privaten Nutzungswert. Oder sie fließen von vornherein nicht in die Gesamtkosten ein, und der private Nutzungsanteil ist entsprechend geringer.

Die Finanzverwaltung wendet die oben genannten Urteile seit September 2017 allgemein an. Voraussetzung ist jedoch, dass der Arbeitnehmer fahrzeugbezogen und schriftlich die Höhe der persönlich getragenen Fahrzeugkosten nachweist. Dafür muss er Belege sammeln und seinem Arbeitgeber einreichen. Es ist ausreichend, wenn die Unterlagen einmal zum Jahresende eingereicht werden. Der Lohnsteuerabzug wird dann unterjährig zunächst vorläufig auf Grundlage der Vorjahresbeträge durchgeführt.

Dieser pragmatischen Handhabung folgt nun auch die Sozialversicherung. Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherungsträger haben im März 2018 einen entsprechenden Beschluss gefasst, sodass Zuzahlungen des Arbeitnehmers auch zu geringeren Sozialversicherungsbeiträgen führen können.

Nicht bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigte Zuzahlungen kann der Arbeitnehmer in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen. Auch hierfür muss der Arbeitnehmer die Kosten nachweisen. Zudem verlangt das Finanzamt die Vorlage der Nutzungsvereinbarung sowie einen Nachweis über die Höhe der bisher vorgenommenen Versteuerung. Allerdings ist zu beachten, dass nachträglich keine Sozialversicherungsbeiträge mehr erstattet werden können. ■



## Keine Umsatzsteuer

# Turniererlöse

*Der Landwirtschaftliche Buchführungsverband und die SHBB Steuerberatungsgesellschaft haben erfolgreich ein Verfahren vor dem Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern (FG) führen können, bei dem es um die umsatzsteuerliche Behandlung von erzielten Preisgeldern auf Reitturnieren ging.*

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt erzielte der Kläger Preisgelder im In- und Ausland. Die Finanzverwaltung wollte diese der Umsatzbesteuerung unterwerfen. Mit Urteil aus Mai 2018 entschied das FG, dass sämtliche vom Kläger vereinnahmten Preisgelder platzierungs-

abhängig waren und dementsprechend als nicht steuerbare Umsätze keine Umsatzbesteuerung auslösen. Wichtig in diesem Zusammenhang ist, dass weder Antrittsgelder noch Transportkostenentschädigungen gezahlt wurden. Wäre dies der Fall gewesen, hätte das FG durchaus zu einem anderen Urteil kommen können. Der Urteilspruch des FG ist allerdings noch nicht rechtskräftig, da die Finanzverwaltung Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt hat.

Bereits im Oktober 2017 hatte der BFH entschieden, dass Preisgelder oder Spielgewinne bei Pokerturnieren nicht für die Teilnahme an Turnieren gezahlt werden,

sondern für die Erzielung bestimmter Wettbewerbsergebnisse als platzierungsabhängige Preisgelder. Im Ergebnis unterlägen die Preisgelder dementsprechend nicht der Umsatzsteuer, so das Urteil des BFH.

Das oben genannte Urteil des FG zu Reitturnieren und das BFH-Urteil zu Pokerspielen sind die ersten gerichtlich entschiedenen Fälle, in denen es um Preisgelder im Sportbereich ging. Diese wegweisenden Urteile dürften damit auch Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Behandlung von Preisgeldern in anderen Sportbereichen haben. Das SHBB Journal wird über die Rechtsentwicklung weiter berichten. ■



## Verkauf von Anteilen an einer Personengesellschaft

# Nachträgliche Erhöhung der GrESt prüfen

Grundsätzlich bemisst sich die Grunderwerbsteuer (GrESt) nach dem Wert der Gegenleistung. Bei Anteilsübernahmen an Personengesellschaften, die über Grundbesitz verfügen, sind seit 2009 als Ersatzbemessungsgrundlage auch die für die Erbschaft- und Schenkungsteuer maßgebenden Grundbesitzwerte anzusetzen. Diese im Vergleich zu den Verkehrswerten relativ niedrigen Wertansätze kommen jedoch nur dann zur Anwendung, wenn die erworbenen Anteile an der Personengesellschaft nicht innerhalb eines Zeitraums von 15 Jahren wieder veräußert werden. Wird die Behaltefrist von 15 Jahren nicht eingehalten, erfolgt die Bewertung rückwirkend mit deutlich höheren Liquidationswerten.



Im Hinblick auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer wollte der Gesetzgeber mit der 15-jährigen Behaltefrist Betriebsübergänge innerhalb der Familie entsprechend begünstigen. Allerdings kann sich diese Regelung auch im Bereich der GrESt auswirken. Insbesondere landwirtschaftliche Personengesellschaften müssen bei Umwandlung, Einbringung, Auflösung oder eigenem Anteilswechsel beachten, dass noch 15 Jahre nach dem eigentlichen Rechtsvorgang nachträglich GrESt anfallen könnte.

Dies soll an folgendem Beispiel erläutert werden: An einer Landwirtschafts-GbR sind die Gesellschafter A, B und C beteiligt. Alle Gesellschafter verkaufen ihre Anteile im Januar 2014 an die neuen Gesellschafter D und E. Im Gesamthandsvermögen der Gesellschaft befinden sich 300 Hektar Eigentumsfläche. Die Gesellschaft hat außerdem 200 Hektar von Fremden gepachtet. Die Übertragung der Anteile auf neue Gesellschafter löst GrESt

aus, die sich auf der Grundlage der Grundbesitzwerte im Beispielfall geschätzt auf 2,0 Mio. Euro mit 6,5 Prozent (hier: Steuersatz für Schleswig-Holstein) mit einem Betrag von 130.000 Euro ergibt.

Nach vier Jahren entscheidet sich der Gesellschafter E, seinen 50-prozentigen Anteil im August 2018 an den Erwerber X zu veräußern. Unmittelbar wird dadurch zwar keine GrESt ausgelöst, da nicht mindestens 95 Prozent der Anteile an der Personengesellschaft wechseln oder in einer Hand vereinigt werden. Es ergibt sich aber rückwirkend eine Auswirkung für den Anteilsübergang im Januar 2014. Da E den Anteil am Betrieb der Land- und Forstwirtschaft innerhalb eines Zeitraums von 15 Jahren veräußert hat, erfolgt die Bewertung des landwirtschaftlichen Grundbesitzwerts rückwirkend nicht mehr wie ursprünglich nach dem erbschaft- und schenkungsteuerlichen Bedarfswert, sondern mit dem deutlich höheren Liquidationswert. Dieser ist bei Grund und Boden in Höhe des Bodenrichtwertes zuzüglich des gemeinen Wertes des Besatzkapitals abzüglich zehn Prozent pauschaler Liquidationskosten anzusetzen. Bei einem Bodenrichtwert von etwa 30.000 Euro pro Hektar und geschätztem Besatzkapital von 1,0 Mio. Euro wären dies 9,0 Mio. Euro, die den ursprünglichen Grundbesitzwert ersetzen. Davon entfallen auf den Anteilsverkauf von E 50 Prozent, das heißt 4,5 Mio. Euro. Die Finanzverwaltung wird, nachdem sie von dem Anteilswechsel



Kenntnis erhält, die GrESt nachträglich auf 6,5 Prozent von 4,5 Mio. Euro = 292.500 Euro festsetzen. Nach Abzug der bereits in 2014 gezahlten GrESt in anteiliger Höhe von 50 Prozent von 130.000 Euro = 65.000 Euro ergibt sich eine GrESt-Nachzahlung von 227.500 Euro. Diese ist von der D+E-GbR zu zahlen. Da die GbR Steuerschuld-



ner ist, müsste sie eine Rückstellung für die Zahllast passivieren. Bei Kaufvertragsabschluss sollte darauf geachtet werden, ob E – oder eventuell X – sich im Innenverhältnis zur Übernahme der GrESt verpflichtet oder in anderer Weise bereits im Vorwege eine Berücksichtigung der späteren Grunderwerbsteuerbelastung bei Festlegung des Kaufpreises und vor Abschluss des Kaufvertrages erfolgt.

### Begünstigung von Reinvestitionen

Verwendet E seinen gesamten Veräußerungserlös zum Erwerb eines anderen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes oder eines Personengesellschaftsanteils an einem solchen, so würde die Nachbewertung unterbleiben.

### GrESt-Befreiung für Verkäufe an nahe Angehörige

Hätte es sich bei der Übertragung im Jahr 2014 um die entgeltliche Weitergabe der Anteile in einer Familiengesellschaft gehandelt, so wäre die Weiterübertragung unter Umständen grunderwerbsteuerlich unschädlich gewesen. Für die Übertragung von Grundstücken sieht das Gesetz eine GrESt-Befreiung bei Verkäufen an Verwandte in gerader Linie, zum Beispiel Großeltern, Eltern, Kinder oder Enkel, und für Erwerbe durch den Ehegatten vor. Wird ein Anteil an einer grundbesitzenden Personengesellschaft auf ein Familienmitglied übertragen und dadurch der Tatbestand der Anteilsübertragung von mehr als 95 Prozent der Anteile erfüllt, so kommt für den nach dieser Vorschrift angeordneten fiktiven Grundstückserwerb durch die neue Personengesellschaft eine anteilige personenbezogene Steuerbefreiung in Betracht. Im Umfang der Steuerbefreiung würde damit auch eine spätere Nachbewertung im Ergebnis ins Leere gehen. ■

## Angabe des Leistungsdatums

# Vorsteuerabzug sichern

Mit einem aktuellen Urteil aus März 2018 hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine Ansicht zu den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung hinsichtlich der Angabe des Leistungszeitpunkts gelockert und entschieden, dass es in bestimmten Fällen ausreicht, wenn sich der Leistungszeitpunkt aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergibt.

Für jeden vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer ist es wichtig, ordnungsgemäß ausgestellte Rechnungen mit allen vom Gesetz geforderten Pflichtangaben zu erhalten. Nur so wird ein Vorsteuerabzug aus den

Eingangsberechnungen gewährleistet. Zu den formalen Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung gehört unter anderem auch die Angabe des Leistungszeitpunktes, an dem die Lieferung oder Dienstleistung ausgeführt wurde. Aus Vereinfachungsgründen ist es auch bereits bisher zulässig, statt der Benennung eines konkreten Datums den Kalendermonat anzugeben, in dem die Leistung erfolgt.

Der BFH hat mit oben genanntem Urteil entschieden, dass sich die Angabe des Kalendermonats als Leistungszeitpunkt aus dem Rechnungsdatum ergeben kann. Er

muss also nicht explizit genannt sein, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Leistung auch tatsächlich im Monat der Rechnungserteilung bewirkt wurde, zum Beispiel bei einer branchenüblichen, zeitnahen Abrechnung. Dabei kommen zusätzlich beigebrachten Informationen, die der Unternehmer dem Finanzamt macht, laut BFH eine entscheidende Bedeutung zu. Solche zusätzlichen Informationen hat das Finanzamt auch bei der Prüfung der Angabe des Leistungszeitpunktes sachgerecht zu berücksichtigen. ■



## Ordnungsgemäße Kassenführung

# Erfassung von EC-Karten-Umsätzen im Kassenbuch

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat im Juni 2018 eine praxisnahe Handhabung für die Behandlung von EC-Karten-Umsätzen im Rahmen der Kassenführung geschaffen.

In Betrieben mit überwiegendem Bargeldverkehr wurde jahrzehntelang der Gesamtumsatz inklusive der bargeldlosen Zahlungen mit Hilfe von EC-Karten und Ähnlichem im Kassenbuch aufgezeichnet und im Anschluss daran die EC-Zahlungen quasi als „Ausgabe“ wieder ausgetragen. Dieser langjährig praktizierten Handhabung hatte die Finanzverwaltung im Sommer 2017 eine Absage erteilt und damit große Unsicherheiten

in der Praxis beim Verbuchen von EC-Karten-Umsätzen in Kassenbüchern ausgelöst.

Mit oben genanntem Schreiben hat die Finanzverwaltung nun eine praxisnahe Lösung veröffentlicht. Für das BMF stellt die Erfassung von EC-Karten-Umsätzen im Kassenbuch sowohl in der Vergangenheit als auch für die Zukunft grundsätzlich einen formellen Mangel dar. Im Kassenbuch seien nämlich lediglich Bargeldbewegungen zu erfassen. Sinn und Zweck eines Kassenbuches sei die Dokumentation des jeweils aktuellen Barbestands der Kasse. Dementsprechend müsse ein Kassenbuch so beschaffen sein, dass der Soll-Bestand jederzeit mit dem Ist-Bestand abge-

glichen werden könne, die Kasse also kassensturzfähig sei.

Werden aber die ursprünglich im Kassenbuch erfassten EC-Karten-Umsätze besonders kenntlich gemacht oder wieder aus dem Kassenbuch ausgetragen, so ist nach aktueller Auffassung des BMF auch weiterhin die Kassensturzfähigkeit der Kasse gewährleistet. Gleichwohl stellt die Erfassung von EC-Karten-Umsätzen im Kassenbuch zwar wie bisher einen formellen Mangel dar, der aber regelmäßig außer Betracht bleiben soll, wenn der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert und die Höhe des tatsächlichen Kassenbestands jederzeit nachprüfbar ist – so das BMF. ■



## Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung

# Kassengesetz in der Praxis

Um Steuerausfällen durch manipulierte Kassen entschieden entgegenzutreten, hat der Gesetzgeber das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen – das sogenannte Kassengesetz – erlassen. Dieses trat Ende 2016 in Kraft. Das SHBB Journal hatte in Ausgabe 1/2017 ausführlich darüber berichtet. Im Zusammenhang mit dem neuen Kassengesetz sind in der Praxis viele Zweifel und Fragen aufgekommen. Nun hat das Bundesfinanzministerium (BMF) im Juni 2018 in einem umfangreichen Schreiben neben grundsätzlichen Aussagen zu den Buchführungs- und Aufzeichnungsvorschriften auch Hinweise zur ordnungsgemäßen Kassenführung gegeben.

### Allgemeines

Buchführungspflichtige Unternehmer haben für Bargeldbewegungen ein Kassenbuch zu führen, gegebenenfalls auch in der Form aneinandergereicher Kassenberichte. Eine Einnahmenüberschussrechnung setzt „lediglich“ voraus, dass die Höhe der Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben durch geordnete und vollständige Belege nachgewiesen werden. In der Praxis empfiehlt sich aber auch bei einer Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung eine detaillierte Aufzeichnung der Barumsätze, um im Falle einer steuerlichen Betriebsprüfung die Zusammensetzung der betrieblichen Bareinnahmen nachweisen zu können.

### Einzelaufzeichnungen

Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung jedes Geschäftsvorfalles gilt nach dem aktuellen BMF-Schreiben unabhängig von der Gewinnermittlungsart. So fallen auch Steuerpflichtige, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, unter diesen Grundsatz. „Einzelaufzeichnung“ bedeutet nicht nur die Aufzeichnung der in Geld bestehenden Gegenleistungen, sondern auch des Inhalts der Geschäftsvorfälle und des Namens des Vertragspartners.

Diese Grundsätze gelten nach Auffassung des BMF auch für sämtliche Bareinnahmen und -ausgaben. Jeder Unternehmer, der eine gewerbliche, freiberufliche oder land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit selbstständig ausübt, hat diese Vorschriften zu beachten. Nicht nur Lieferungen, sondern auch Dienstleistungen fallen darunter.

Das BMF beanstandet es allerdings nicht, wenn Kundendaten, insbesondere deren Name, nicht aufgezeichnet werden, sofern diese nicht zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles benötigt werden. Dies gilt auch dann, wenn ein elektronisches Kassensystem eine Kundenerfassung und Kundenverwaltung zulässt, die Kundendaten aber tatsächlich nicht oder nur teilweise erfasst werden. Soweit Aufzeichnungen über Kundendaten aber tatsächlich geführt werden, sind sie auch aufbewahrungspflichtig.

Zu den Einzelaufzeichnungen gehören nach Auffassung des BMF:

- eindeutig bezeichneter Artikel / erbrachte Dienstleistung
- endgültiger Einzelverkaufspreis
- Umsatzsteuersatz und Umsatzsteuerbetrag
- vereinbarte Preisminderung
- Zahlungsart
- Datum
- Uhrzeit des Umsatzes
- verkaufte Menge beziehungsweise Anzahl / Umfang der Dienstleistung

Eine Verpflichtung zur einzelnen Verbuchung – im Gegensatz zur einzelnen Aufzeichnung – eines jeden Geschäftsvorfalles besteht nicht. Auch können Warengruppen zusammengefasst werden, sofern die verkaufte Menge beziehungsweise Anzahl der einzelnen Gegenstände ersichtlich bleibt.

### Ausnahmen aus Zumutbarkeitsgründen

Sofern der Unternehmer nachweisen kann, dass die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles nicht zumutbar ist, weil es technisch, betriebswirtschaftlich oder praktisch unmöglich ist, kann von der Einzelaufzeichnungspflicht Abstand genommen werden. Diese Möglichkeit besteht allerdings nur, wenn kein elektronisches Kassensystem, sondern eine offene Ladenkasse verwendet wird. Bei Einsatz eines elektronischen Kassensystems greift immer die Einzelaufzeichnungspflicht. Die Ausnahme von der Einzelaufzeichnung aus Zumutbarkeitsgründen bei Führung einer offenen Ladenkasse gilt sowohl bei Warenverkäufen als auch bei Dienstleistungen. Aber: Bei Dienstleistungen sind nach Auffassung des BMF dennoch Einzelaufzeichnungen zu führen, wenn der Kundenkontakt etwa der Dauer der Dienstleistung entspricht und der Kunde auf die Ausübung der Dienstleistung üblicherweise individuellen Einfluss nehmen kann, wie etwa im Friseurhandwerk, in Kosmetikstudios, in Praxen für Physiotherapie oder beim Reitenunterricht. Werden entsprechende Dienstleistungen erbracht, ist diese strenge Sichtweise des BMF zu beachten.

Wenn allerdings tatsächlich Einzelaufzeichnungen geführt werden, können sich Dienstleister wie auch Einzelhändler nicht auf die Aufzeichnungserleichterung aus Zumutbarkeitsgründen berufen.

### Vertrauenskassen

Bei Kassen ohne Verkaufspersonal, sogenannten Vertrauenskassen, wie beispielsweise beim Gemüseverkauf am Feldrand, Fahrscheinautomaten sowie Waren- und Dienstleistungsautomaten, beanstandet das BMF es nicht, wenn diese Kassen nicht täglich, sondern erst bei Leerung ausgezählt werden und die Barumsätze festgehalten werden. ■

# Einnahmenüberschussrechnung

## Zeitliche Zuordnung von Zahlungen

Bei Gewerbetreibenden, selbstständig Tätigen sowie Land- und Forstwirten, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, werden Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben den Wirtschaftsjahren nach dem Zufluss-/Abflussprinzip zugeordnet. Für regelmäßig wiederkehrende Zahlungen kurze Zeit vor oder nach dem Wirtschaftsjahresende gilt die Besonderheit einer zeitlichen Zuordnung entsprechend ihrer wirtschaftlichen Veranlassung.



Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) gilt als „kurze Zeit“ ein Zehn-Tages-Zeitraum. Daher kommt die Sonderregelung nur für solche regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen zur Anwendung, die innerhalb der Zehn-Tages-Frist fällig sind und

geleistet werden. Dies ist zum Beispiel regelmäßig bei Umsatzsteuervorauszahlungen der Fall, die ein Unternehmer bis zum 10. Januar an das Finanzamt zu zahlen hat. Beispiel: Unternehmer Meier gibt seine Umsatzsteuervoranmeldung für Dezember 2017 am 8. Januar 2018 ab und überweist den Steuerbetrag von 2.500 Euro am selben Tag ans Finanzamt. Die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember 2017 ist als Betriebsausgabe noch im Wirtschaftsjahr 2017 zu berücksichtigen.

Problematisch sind Kalenderjahre, in denen der 10. Januar auf einen Samstag oder Sonntag fällt, wie zuletzt im Kalenderjahr 2016. Die Fälligkeit der Umsatzsteuerzahlung verschiebt sich in diesen Jahren auf den nächstfolgenden Werktag. Überweist der Unternehmer in solchen Jahren den Umsatzsteuerbetrag erst am 11. oder 12. Januar des Folgejahres, kann eine Zuordnung zum abgelaufenen Kalenderjahr bisher nicht mehr erfolgen, da die Zahlung nicht innerhalb „einer kurzen Zeit“ abgeflossen ist. Dies soll nach Auffassung der Finanzverwaltung selbst dann gelten, wenn die Umsatzsteuervorauszahlung tatsächlich bis zum 10. Januar gezahlt wurde.

Das Finanzgericht München (FG) hat sich in einer Entscheidung aus März 2018 entgegen der bisherigen



BFH-Rechtsprechung für einen Zeitraum von mindestens zwölf Tagen als „kurze Zeit“ ausgesprochen. Nur so könne im Sinne einer periodengerechten Besteuerung erreicht werden, dass die Umsatzsteuerzahlungen eines Jahres in ihrer Gesamtheit dem Wirtschaftsjahr ihrer Entstehung zuzurechnen sind.

Gegen das Urteil hat die Finanzverwaltung Revision eingelegt. Nun muss der BFH entscheiden, ob er der Auffassung des FG folgt und die bisherige Zehn-Tages-Frist zu einer Zwölf-Tages-Frist ausdehnt. Es ist aber auch möglich, dass der BFH an dem Zehn-Tages-Zeitraum festhält, aber im Gegensatz zur bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung die Zuordnung der Vorauszahlung bei vorfälliger Zahlung innerhalb von zehn Tagen zur Einkünftermittlung des Vorjahres zulässt. ■



## Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums

# Kosten für häusliches Arbeitszimmer

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich in einem umfangreichen Schreiben aus Oktober 2017 zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer geäußert und dabei auch die jüngste Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) mit eingearbeitet.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein abgeschlossener Raum, der in die private häusliche Sphäre des Unternehmers oder Arbeitnehmers eingebunden ist und der nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Bei privater Mitbenutzung des Arbeitszimmers, beispielsweise als Gäste- oder Spielzimmer, werden Aufwendungen für das betreffende Zimmer steuerlich insgesamt nicht zum Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug zugelassen. Auch eine mit Schreibtisch und PC eingerichtete „Arbeitsecke“ in einem ansonsten privat genutzten Raum wird steuerlich nicht als häusliches Arbeitszimmer anerkannt.

Ist ein häusliches Arbeitszimmer vorhanden, dürfen die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen steuerlich nur dann in voller Höhe abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen oder betrieblichen Betätigung bildet. Entscheidend für die Beurteilung ist, wo der Unternehmer oder der Arbeitnehmer die für den Beruf oder die Tätigkeit wesentlichen und prägenden Leistungen ausübt. Die zeitliche Komponente ist nachrangig. Mehrere

Tätigkeiten sind in ihrer Gesamtheit zu beurteilen. Liegen diese Voraussetzungen vor, sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auch dann unbegrenzt abzugsfähig, wenn ein weiterer Arbeitsplatz, beispielsweise beim Arbeitgeber, zur Verfügung steht. Bisher hatte die Finanzverwaltung in diesen Fällen einen Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug grundsätzlich abgelehnt.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Gesamttätigkeit, können die Aufwendungen für das Arbeitszimmer lediglich in Höhe von maximal 1.250 Euro je Wirtschafts- oder Kalenderjahr abgezogen werden. Dies setzt aber weiterhin voraus, dass kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Können dagegen alle erforderlichen Arbeiten alternativ auch im Büro des Arbeitgebers oder in einem Büro des eigenen Betriebes erledigt werden, scheidet ein Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug insgesamt aus. Typischerweise können Lehrer oder andere Arbeitnehmer, denen lediglich ein Poolarbeitsplatz zur Verfügung steht, von dieser Regelung Gebrauch machen.

Entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung hat der BFH im Dezember 2016 entschieden, dass der Abzugshöchstbetrag personenbezogen anzuwenden ist. Damit steht der Höchstbetrag jeder Person einmal zu und ist bei Zusammenlebenden, die ein Arbeitszimmer gemeinsam nutzen, nicht aufzuteilen. Aus der Personen-

bezogenheit ergibt sich aber auch, dass der Höchstbetrag bei Nutzung mehrerer häuslicher Arbeitszimmer nur einmal gewährt wird. Wird ein Arbeitszimmer für verschiedene Tätigkeiten verwendet, sind die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprechend dem Nutzungsumfang zuzuordnen. Die Finanzverwaltung hat sich der aktuellen BFH-Rechtsprechung angeschlossen und wendet das oben genannte Urteil auch rückwirkend an.

Zu den steuerlich absetzbaren Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören insbesondere die Kosten für die Ausstattung des Zimmers, also Teppeten, Teppiche, Gardinen und Lampen. Darüber hinaus können die Kosten für die Miete beziehungsweise Gebäudeabschreibung, Schuldzinsen, Strom, Wasser und Heizung, Reinigung, Grundsteuer und weitere Nebenkosten anteilig berücksichtigt werden. Die anteiligen Aufwendungen für das Arbeitszimmer ermitteln sich regelmäßig nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zu der Wohnfläche der gesamten Wohnung oder des gesamten Hauses.

Nicht zu den Aufwendungen für ein Arbeitszimmer gehören die Kosten für beruflich genutzte Arbeitsmittel wie Computer, Schreibtisch, Bürostuhl, Regale oder Fachliteratur. Diese Kosten fallen nicht unter die Abzugsbeschränkungen für häusliche Arbeitszimmer und können daher in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgesetzt werden. ■



## Kein Gestaltungsmissbrauch

# Verschmelzung auf Verlust-GmbH

Immer wieder stehen steuerliche Gestaltungen, die zu einer Steuerminderung führen, im Fokus der Finanzverwaltung. So auch im Falle einer rückwirkenden Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft. Mit Urteil aus November 2017 hat das Finanzgericht Hessen (FG) entschieden, dass eine solche Verschmelzung grundsätzlich keinen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten darstellt und damit auch steuerlich anzuerkennen ist.

In dem entschiedenen Fall befand sich die A-GmbH in Liquiditätsschwierigkeiten und verfügte zudem über steuerliche Verlustvorträge. Diese erwarb daraufhin Anteile der B-GmbH mit dem Ziel der anschließenden Verschmelzung. Die ungenutzten steuerlichen Verluste der A-GmbH wurden durch die steuerliche Rückwirkung der Verschmelzung zur Verrechnung mit Gewinnen der B-GmbH genutzt. Strittig war in dem Verfahren die Zuordnung des Einkommens der B-GmbH, welches diese zwischen dem Übertragungstichtag und dem Zeitpunkt der Eintragung der Verschmelzung im Handelsregister erzielte.

Nach Auffassung des FG war die B-GmbH bis zum Übertragungstichtag als selbständiges Steuersubjekt anzusehen. Die Einkünfte des Rückwirkungszeitraums dagegen waren ertragsteuerlich der A-GmbH zuzuordnen. Ein Gestaltungsmissbrauch auf der Ebene der A-GmbH lag nach Auffassung des Finanzgerichts folglich nicht vor.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Falls hat nunmehr der Bundesfinanzhof über die Rechtsfrage zu entscheiden. ■

## Schenkungsteuer vermeiden

# Verdeckte Gewinnausschüttung

Wie im SHBB Journal 1/2018 bereits berichtet, hat sich die schenkungsteuerliche Beurteilung einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) durch die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) geändert. Besonders betroffen sind Fallgestaltungen, in denen einer dem GmbH-Gesellschafter nahestehenden Person Vorteile zugewendet werden, die einem Fremden nicht gewährt worden wären.

Zahlt eine GmbH überhöhte Vergütungen für Käufe oder Dienstleistungen an einen Verwandten des Gesellschafters, liegt eine sogenannte verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor. Für die Beurteilung, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang eine Vergütung überhöht ist, ist der allgemeine Fremdvergleich maßgebend. Der unangemessene Betrag wird bei der GmbH steuerlich nicht als Betriebsausgabe anerkannt, sondern ist als Gewinnverwendung vom Gesellschafter zu versteuern. Die Finanzverwaltung hatte zusätzlich dazu angenommen, dass es sich bei diesem Betrag auch um eine Schenkung der GmbH an die nahestehende Person handelt. Diese Beurteilung hatte der BFH in mehreren Urteilen aus September 2017 abgelehnt. Der BFH hatte in den betreffenden Fällen jedoch nicht zu beurteilen, ob stattdessen eine Schenkung des GmbH-Gesellschafters selbst an die nahestehende Person vorliegen könnte und sich dementsprechend zu



## Ansammlung von Wertguthaben

### Verzicht auf Gehaltsauszahlung löst noch keine Lohnsteuer aus

Auch Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften denken über die Frage nach, wie sie den Übergang vom Berufsleben in den Ruhestand gestalten können. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat aktuell zugunsten der Steuerpflichtigen und entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass auch GmbH-Geschäftsführer während ihrer aktiven Tätigkeit Gehaltsbestandteile steuerbegünstigt für spätere Freistellungsphasen ansammeln können.

Der BFH hatte im Februar 2018 über einen Fall zu entscheiden, in dem ein Fremd-Geschäftsführer einer GmbH auf die Auszahlung bestimmter Teilbeträge seines Gehaltes verzichtete, um dieses Gehalt in einer späteren Freistellungsphase ausgezahlt zu bekommen. Dazu wurde ein sogenanntes Wertguthaben des Geschäftsführers aus stehengelassenem Gehalt aufgebaut und nicht dem Lohnsteuerabzug durch die GmbH unterworfen. Während das Finanzamt von einem lohnsteuerpflichtigen Zufluss von Arbeitslohn bereits in dieser Ansparphase während der aktiven Tätigkeit des Geschäftsführers ausging, entschied der BFH, dass nur zugeflossener Arbeitslohn dem Lohnsteuerabzug unterliegen würde. Da der Fremd-Geschäftsführer für die auf dem Wertguthabekonto angesparten Beträge keine Auszahlung erhalten hatte und nach dem Vertrag, den er mit der

GmbH geschlossen hatte, auch nicht über dieses Konto frei verfügen konnte, lag kein lohnsteuerlicher Arbeitslohn in der Ansparphase auf dem Wertguthabekonto vor. Die bisher abweichende Auffassung der Finanzverwaltung, nach der insbesondere Geschäftsführer eine solche Vereinbarung nicht treffen dürften, wurde vom BFH mit diesem Urteil zugunsten der Steuerpflichtigen ausdrücklich nicht bestätigt. Der BFH entschied, dass sich auch für Fremd-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft die Lohnbesteuerung ihrer Gehaltsbestandteile nach den tatsächlichen Zuflüssen richtet und insoweit auch Fremd-Geschäftsführer wie alle anderen Arbeitnehmer zu behandeln sind. ■

### Hinweis

Das oben genannte Urteil ist nicht ohne Weiteres entsprechend auf Gesellschafter-Geschäftsführer übertragbar. Zu beachten ist, dass auch der BFH bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern einer Kapitalgesellschaft annimmt, dass diese aufgrund ihrer beherrschenden Stellung gegenüber der Gesellschaft über sämtliche Vergütungen bei Fälligkeit verfügen können und somit auch bereits bei der Ansammlung von Wertguthaben eine Lohnsteuerpflicht auslösen.

dieser Frage auch gar nicht geäußert. Dies nimmt nun jedoch die Finanzverwaltung in einem aktuellen Anwendungsschreiben aus April 2018 zur schenkungsteuerlichen Behandlung von Zuwendungen zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern an. Demzufolge ist zukünftig davon auszugehen, dass bei einer vGA auf der Ebene zwischen Gesellschafter und nahestehen-

erlicher Wirkung rückgängig gemacht werden können, wenn ein Rückforderungsrecht besteht und die Zuwendungen auch tatsächlich zurückgewährt werden. Ertragsteuerlich besteht eine solche Möglichkeit der nachträglichen Heilung nicht, die körperschaftsteuerlichen und einkommensteuerlichen Folgen einer vGA können also nicht durch Rückzahlungen an die GmbH rückwirkend korrigiert werden.

Rückforderungsrechte können sich aus dem Gesetz oder aus einem Vertrag ergeben. Zum Beispiel besteht die Möglichkeit, dass sich ein Rückforderungsrecht aus dem entsprechenden Vertrag ergibt, den die GmbH mit der nahestehenden Person geschlossen hat. Wird kein Rückforderungsrecht vereinbart und greift auch keine gesetzliche Rückforderungsmöglichkeit, ist eine Berichtigung der Schenkungsteuer nicht möglich. Wird ein Rückforderungsrecht zwischen GmbH und nahestehender Person bereits im entsprechenden Kauf-, Arbeits-, Dienst- oder Pachtvertrag aufgenommen, so könnte sich im Falle einer späteren Feststellung einer verdeckten Gewinnausschüttung im Rahmen einer Betriebsprüfung die Möglichkeit ergeben, zumindest die Schenkungsteuer zu vermeiden, wenn die nahestehende Person den entsprechenden Betrag an die GmbH zurückzahlt. ■



der Person eine freigebige Zuwendung vorliegt, die der Schenkungsteuer unterliegt.

Die Finanzverwaltung lässt zu, dass bei nachträglicher Feststellung einer vGA die als Schenkung qualifizierten Zuwendungen grundsätzlich mit schenkungsteuer-



**Sozialversicherungsfreie kurzfristige Saisonbeschäftigungen**

# Übergangsregelung unbefristet verlängert

Um möglichen Problemen bei der Saisonarbeit Rechnung zu tragen, hatte der Gesetzgeber mit Einführung des Mindestlohngesetzes zugleich die Zeitgrenzen für sozialversicherungsfreie kurzfristige Saisonbeschäftigungen ab 2015 ausgeweitet. Die Ausdehnung der Zeitgrenzen war allerdings auf vier Jahre, das heißt bis zum 31. Dezember 2018, begrenzt worden. Der Koalitionsausschuss von CDU/CSU und SPD hat sich nunmehr darauf geeinigt, diese Übergangsregelung unbefristet zu verlängern. Diese Entscheidung hat in der Wirtschaft große Zustimmung gefunden.

Aufgrund der Entfristung dürfen Saisonarbeitnehmer nach Umsetzung durch den Gesetzgeber auch über den 31.12.2018 hinaus sozialversicherungsfrei kurzfristig beschäftigt sein, wenn das Beschäftigungsverhältnis vertraglich von vornherein auf maximal drei Kalendermonate oder bei Mehrfachbeschäftigung auf maximal

90 Kalendertage beschränkt wird und die Beschäftigung an mindestens fünf Tagen in der Woche ausgeübt werden soll. Hierbei werden Wochenenden und Feiertage mitgezählt. Ist die Beschäftigung für weniger als fünf Tage in der Woche ausgelegt, ist das Beschäftigungsverhältnis von vornherein auf maximal 70 Arbeitstage zu beschränken. Wochenenden und Feiertage werden hier nicht mitgezählt.

Nach wie vor ist es für die Sozialversicherungsfreiheit einer kurzfristigen Beschäftigung erforderlich, dass die Befristung entsprechend der geltenden Zeitgrenzen bereits vor Beschäftigungsbeginn in einem schriftlichen Arbeitsvertrag festgelegt wird. Fehlt eine solche Befristung oder wurde der Arbeitsvertrag mit einer solchen Befristung erst nachträglich abgeschlossen, dann gehen die Sozialversicherungsträger von einem unbefristeten Arbeitsverhältnis aus, das insgesamt sozialversicherungs-

pflichtig ist. Darüber hinaus ist zu beachten, dass eine sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung mit einem Entgelt von mehr als 450 Euro im Monat nur für Arbeitnehmer in Betracht kommt, die diese Tätigkeit nicht berufsmäßig ausüben. ■

## Unser Rat:

Trotz der gerade beschlossenen Ausdehnung der Zeitgrenzen haben Arbeitgeber beim Einsatz qualifizierter Saisonarbeitnehmer aus dem In- und Ausland nach wie vor ein ganzes Bündel von arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Regelungen zu beachten. Angesichts der Komplexität dieser Vorgaben sollten sich Arbeitgeber in allen Zweifelsfällen von ihrem zuständigen Berufsverband oder einem Rechtsanwalt beraten lassen. Für steuerliche Fragestellungen steht Ihnen Ihre SHBB-Beratungsstelle zur Verfügung.



## Deine Zukunft Steuern

### Deine Zukunft Steuern

Der Unternehmensverbund der SHBB Steuerberatungsgesellschaft bietet als überregionale Steuerberatungsorganisation hervorragende Ausbildungsmöglichkeiten und Aufstiegschancen für seine Auszubildenden. Darüber hinaus ist die SHBB mit ihren verbundenen Unternehmen seit vielen Jahrzehnten ein attraktiver, leistungsfähiger und sicherer Arbeitgeber. Jedes Jahr beginnen 50 bis 60 Auszubildende sowie zehn bis 15 Steuerberateranwärter/innen ihre berufliche Zukunft im Unternehmensverbund.

Das Karriereportal [deine-zukunft-steuern.de](http://deine-zukunft-steuern.de) informiert über die zahlreichen Ausbildungs- und Karrieremöglichkeiten. Sowohl Schüler und Studierende als auch bereits Berufserfahrene finden hier umfassende Informationen über die verschiedenen Berufsbilder und Aufstiegschancen im Unternehmensverbund.

Die SHBB Steuerberatungsgesellschaft freut sich über Bewerbungen!

## Das SHBB Journal begrüßt die neuen Auszubildenden

# Steuerberatungsnachwuchs geht an den Start

Auch in diesem Sommer begannen wieder viele junge Menschen ihre Ausbildung im Unternehmensverbund der SHBB Steuerberatungsgesellschaft. Insgesamt 56 junge Frauen und Männer haben mit der Wahl ihrer Ausbildung zur/zum Steuerfachangestellten die Weichen für ihre Zukunft in einem verantwortungsvollen Beruf mit besten Perspektiven gestellt.



Die neuen Auszubildenden trafen sich im Rahmen eines einwöchigen Starter Camps bereits vor Beginn ihrer berufspraktischen Ausbildungszeit in den örtlichen Kanzleien. Das bereits traditionelle Starter Camp des Unternehmensverbundes der SHBB bot den neuen Auszubildenden beste Gelegenheit, sich kennenzulernen und erste Einblicke in den

Ausbildungsberuf zu erlangen. Neben Basiswissen aus den Fachbereichen Rechnungswesen, Finanzbuchhaltung, Steuerrecht, elektronische Datenverarbeitung und digitale Informationssysteme wurden auch Kenntnisse in den Gebieten Kommunikation, Büroknigge sowie wirtschaftliches Grundwissen vermittelt. An einem Ausbilderabend stellten sich engagierte, praxiserfahrene Ausbilder/innen den Fragen der interessierten jungen Menschen. Es wurde viel nachgefragt,

diskutiert und berichtet; auch wurden Ängste abgebaut und Erwartungen relativiert. Der Exkursionstag, an dem das Erlernte mit Praxiseindrücken angereichert wurde, trug genauso zur guten Stimmung bei wie die vielen gemeinsamen Unternehmungen. Das Bergfest und ein facettenreiches Rahmenprogramm sorgten dafür, dass das Eis zügig gebrochen war und die neuen Auszubildenden schnell untereinander Kontakt fanden.

Die Vorfreude auf das unternehmensweit durchgeführte Starter Camp 2.0 für alle Auszubildenden des zweiten Lehrjahres zeigte, dass die Erwartungen an die gemeinsame Einführungswoche in vollem Umfang erfüllt werden konnten.

Das SHBB Journal wünscht allen neuen Auszubildenden viel Erfolg und Freude während ihrer Ausbildung und für ihre weitere berufliche Entwicklung. ■

### Unsere neuen Auszubildenden (alphabetische Reihenfolge; in Klammern der jeweilige Ausbildungsort)

Aizhamal Amatova (Kiel), Magnus Evan Anderwald (Heikendorf), Umit Bakan (Neumünster), Elena Kerrin Baustmann (Schwentinental), Lena Charlotte Beckenbach (Neumünster), Lena Becker (Eckernförde), Britta Böge (Meldorf), Alina Böttjer (Bremen), Lara Bunge (Bad Segeberg), Lotta Bünz (Rendsburg), Jennifer Sheralie Büsching (Hildesheim), Cindy Büthmann (Rostock), Joel Carstensen (Kappeln), Michelle Cordens (Eckernförde), Mara-Sophie Erichsen (Tarp), Niklas Sander Fokkema (Bad Oldesloe), Inken-Cornelia Friedrichsen (Husum), Indra Gieseler (Marne), Alina Glusa (Hamburg), Cedrik Gusner (Schwerin), Maximilian Lennart Hobusch (Hamburg), Robin Horns (Henstedt-Ulzburg), Maret Horst (Bordesholm), Chantal Ibscher (Rathenow), Georg Injighulyan (Bad Doberan), Gina Marie Jensen (Leck), Rosa Carol Lynn Kersten (Ahrensburg), Janina Koop (Bad Segeberg), Thies-Bennet Krahl (Westerland), Christian Lemp (Hildesheim), Vanessa Matzkows (Kröppeln), Arthur Metz (Wilster), Jessica Michlke (Bad Segeberg), Lilia Miller (Bargtheide), Sönke Möllgaard (Flensburg), Leonid Pascenco (Hildesheim), Mats Philipp Paulsen (Leck), Roger Peters (Stuvenborn), Laura Petersen (Leck), Jacqueline Pietrek (Tarp), Borislava Popova (Kiel), Mona Rau (Mölln), Franziska Renger (Altenreptow), Marie-Claire Rey (Süderbrarup), Anna-Lena Röhrs (Bad Segeberg), Lina Schauland (Leck), Janies Schaumann (Fehmarn), Marcel Silz (Reinbek), Meike Stolz (Heide), Leonie Strich (Bad Segeberg), André Thom (Flensburg), Lisa-Marie Uldal (Bad Oldesloe), Maximilian Voß (Schleswig), Patricia Waltje (Husum), Yasmin Weinke (Kröppeln), Svenja Westphalen (Elmshorn), Marc Wiese (Bad Segeberg), Juri Zelenko (Perleberg), Linda-Ann Zöltsch (Schleswig)

Zitat  
Der Staat ist ein gewaltiges Röhrensystem, das Einkommensteile abwechselnd aus den Taschen der Bürger heraus- und in sie hineinpumpt.

Hermann Schulze-Delitzsch (1808 – 1883)

### Steuertermine Oktober bis Dezember 2018

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Überweisung
<b>Einkommensteuer</b>		
Solidaritätszuschlag	10.12.	13.12.
Kirchensteuer		
Körperschaftsteuer	10.10.	15.10.
<b>Umsatzsteuer</b>		
	12.11.	15.11.
	10.12.	13.12.
<b>Lohnsteuer</b>	10.10.	15.10.
Kirchensteuer	12.11.	15.11.
Solidaritätszuschlag	10.12.	13.12.
<b>Gewerbesteuer</b>	15.11.	19.11.
<b>Grundsteuer</b>	15.11.	19.11.

Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als erfolgt gilt.



### Impressum

**HERAUSGEBER:** SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Lorentzendamm 39, 24103 Kiel Geschäftsführung: StB Dr. Willi Cordts, RA StB Dr. Marc Habersaat, WP StB Maik Jochens, WP StB Harald Jordan Aufsichtsratsvorsitzender: Friedrich Bennemann • **CHEFREDAKTION:** Dr. Willi Cordts • **LEKTORAT:** Karen Jahn / Anja Meier • **GESTALTUNG/AUSFÜHRENDE AGENTUR:** stadt.werk konzeption.text.gestaltung GmbH • **DRUCK:** PerCom • **Titelköpfe v.l.:** Sabine Kefler, Georg Injighulyan, Malgorzata Skala  
Nachdruck und Verwendung nur mit ausdrücklicher Genehmigung des Herausgebers.  
Das SHBB Journal erscheint vierteljährlich. Die in diesem Mandantenmagazin gemachten Angaben sind der Übersichtlichkeit halber kurz gehalten und dienen der allgemeinen Unterrichtung, ersetzen aber keine individuelle persönliche Beratung. Eine Haftung ist insoweit ausgeschlossen.  
**FÜR FRAGEN, ANREGUNGEN UND KRITIK:** SHBB Steuerberatungsgesellschaft mbH, Lorentzendamm 39, 24103 Kiel  
**TELEFON:** (0431) 5936-119 **FAX:** (0431) 5936-101 **E-MAIL:** info@shbb.de