

## Mandanten-Informationsbrief März 2018

	<b>Fristen und Termine</b>	
	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)
<b>Steuerzahlungstermine im April 2018:</b>		
<b>Lohn- /Kirchenlohnsteuer</b>	10.04.	13.04.
<b>Umsatzsteuer</b>	10.04.	13.04.
<b>Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im April: für den Monat April</b>		
	26.04.	

### Steuerliche Maßnahmen zum Sturmtief Friederike

Durch das Sturmtief Friederike am 18. Januar 2018 sind in weiten Teilen Deutschlands beträchtliche Schäden entstanden. Die Beseitigung dieser Schäden wird bei vielen Steuerpflichtigen zu erheblichen finanziellen Belastungen führen. Die Finanzministerien der Länder Hessen und Niedersachsen halten es daher für angezeigt, den Geschädigten durch steuerliche Maßnahmen entgegenzukommen und haben entsprechende Erlasse veröffentlicht.

#### Stundungs- und Vollstreckungsmaßnahmen sowie Anpassung der Vorauszahlungen

Die nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffenen Steuerpflichtigen können bis zum 31. Mai 2018 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Stundung der bis zu diesem Zeitpunkt bereits fälligen oder fällig werdenden Steuern sowie Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommensteuer und Körperschaftsteuer stellen. Diese Anträge sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Steuerpflichtigen die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachweisen können. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen. Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann in der Regel verzichtet werden.

Anträge auf Stundung der nach dem 31. Mai 2018 fälligen Steuern sowie Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen sind besonders zu begründen.

Von Vollstreckungsmaßnahmen soll bis zum 31. Mai 2018 abgesehen werden. Säumniszuschläge in der Zeit vom 18. Januar bis 31. Mai 2018 sollen entfallen.

#### Verlust von Buchführungsunterlagen

Sind unmittelbar durch das Sturmtief Buchführungsunterlagen und sonstige Aufzeichnungen vernichtet worden oder verloren gegangen, so sind hieraus steuerlich keine nachteiligen Folgerungen zu ziehen. Der betroffene Steuerpflichtige sollte die Vernichtung bzw. den Verlust zeitnah dokumentieren und soweit wie möglich nachweisen oder glaubhaft machen.

## **Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Lohnsteuer**

### Sonderabschreibungen beim Wiederaufbau von Betriebsgebäuden

Soweit es sich bei den Aufwendungen zum Wiederaufbau ganz oder zum Teil zerstörter Gebäude (Ersatzherstellung) nicht um Erhaltungsaufwand handelt, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Fertigstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren (Begünstigungszeitraum) von den Herstellungs- oder Wiederherstellungskosten Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 30 % vorgenommen werden. Die Abschreibung ist dabei nach der vor dem Schadensereignis maßgeblichen Bemessungsgrundlage, gemindert um eine etwa aus Anlass des Schadens vorgenommene Teilwertabschreibung oder Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung und erhöht um die Wiederherstellungskosten, zu berechnen. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums ist die Abschreibung vom Restwert zu bemessen.

### Sonderabschreibungen bei Ersatzbeschaffung beweglicher Anlagegüter

Bei beweglichen Anlagegütern, die als Ersatz für vernichtete oder verloren gegangene bewegliche Anlagegüter angeschafft oder hergestellt worden sind, können auf Antrag im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung und in den beiden folgenden Wirtschaftsjahren (Begünstigungszeitraum) Sonderabschreibungen bis zu insgesamt 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorgenommen werden. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraumes ist die Abschreibung nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer zu bemessen.

Die Sonderabschreibungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn mit der Ersatzherstellung oder Ersatzbeschaffung bis zum Ablauf des dritten dem Wirtschaftsjahr des schädigenden Ereignisses folgenden Wirtschaftsjahres begonnen wurde.

### Bildung von Rücklagen

Für die Ersatzbeschaffung unbeweglicher und beweglicher Anlagegüter kann auf Antrag in besonders begründeten Ausnahmefällen in Wirtschaftsjahren vor dem Wirtschaftsjahr der Ersatzherstellung die Bildung einer Rücklage zugelassen werden. Solche Ausnahmefälle können vorliegen bei außergewöhnlich hohen Teilerstellungskosten oder Anzahlungen oder wenn die Zulassung von Sonderabschreibungen nicht ausreicht, um die Finanzierung der Maßnahmen zur Beseitigung der Schäden zu sichern. Die Rücklage darf zusammen 30 % bzw. 50 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Ersatzwirtschaftsgüter nicht übersteigen.

Die Rücklage ist gewinnerhöhend aufzulösen, sobald und soweit für die Wirtschaftsgüter, deren Finanzierung die Rücklage erleichtern soll, Sonderabschreibungen vorgenommen werden können, bei beweglichen Wirtschaftsgütern spätestens mit Ablauf des dritten dem Wirtschaftsjahr des schädigenden Ereignisses folgenden Wirtschaftsjahres, wenn mit der Ersatzherstellung oder Ersatzbeschaffung noch nicht begonnen wurde und bei Baumaßnahmen spätestens am Schluss des vierten auf den Beginn der Baumaßnahme folgenden Wirtschaftsjahres.

### Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beschädigter beweglicher Anlagegüter

Aufwendungen für die Wiederherstellung beschädigter Betriebsgebäude und beschädigter beweglicher Anlagegüter können ohne nähere Prüfung als Erhaltungsaufwand anerkannt werden, wenn mit der Wiederherstellung innerhalb von drei Jahren nach dem schädigenden Ereignis begonnen wurde und die bisherigen Buchwerte fortgeführt werden. Das gilt bei Gebäuden nur, wenn die Aufwendungen 70.000 € nicht übersteigen.

### Beseitigung von Unwetterschäden am Grund und Boden

Die Aufwendungen zur Beseitigung der Unwetterschäden am Grund und Boden, sowie Hofbefestigungen und Wirtschaftswegen können sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden.

### **Weitere Maßnahmen**

Ferner geht die OFD Frankfurt auf weitere Maßnahmen in folgenden Bereichen ein:

- Sonderregelungen für die Land- und Forstwirtschaft,
- Besonderheiten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung,
- Lohnsteuerermäßigung,
- Berücksichtigung von Aufwendungen für existenziell notwendige Gegenstände (Wohnung, Hausrat, Kleidung),
- Vorliegen außergewöhnlicher Belastungen,
- Freibetrag beim Lohnsteuerabzugsverfahren,
- Billigkeitsmaßnahmen bei der Grund- und Gewerbesteuer.

### **Hinweis:**

Einzelheiten können den Verfügungen der Finanzverwaltung entnommen werden, die wir Ihnen gerne zur Verfügung stellen. Wenn das Sturmtief auch bei Ihnen Schäden hinterlassen hat, so sprechen Sie uns an. Wir prüfen gerne, welche steuerlichen Maßnahmen für Sie in Betracht kommen.

## Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen

Die Bundesregierung hat zur umsatz- und ertragssteuerliche Behandlung von Geschäften mit Kryptowährungen (z.B. Bitcoins) Stellung genommen. Dabei geht es auch um die Beurteilung des so genannten Minings und der Verwendung der so gewonnenen Kryptowährungseinheiten. Etwas vereinfacht ausgedrückt, verdient der Miner, also Schürfer, virtuelles Geld dadurch, dass er seine Rechnerleistung zur Verfügung stellt.

### Ertragssteuerliche Behandlung:

Handelt es sich beim Mining von Kryptowährungen um eine gelegentliche Tätigkeit, kann es sich um steuerpflichtige Einkünfte aus sonstigen Leistungen handeln. Diese sind erst ab einer Höhe von 256 € im Kalenderjahr einkommensteuerpflichtig.

Der Tausch oder Rücktausch von Kryptowährung in Euro oder eine andere Kryptowährung innerhalb eines Jahres nach der Anschaffung führt zu einem privaten Veräußerungsgeschäft.

Werden Kryptowährungen im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht angeschafft oder hergestellt, sind Gewinne aus der Veräußerung oder dem Tausch der Kryptowährung im Rahmen der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Die Kosten für das Mining der Kryptowährungen sind als Betriebsausgaben abzugsfähig.

### Umsatzsteuerrechtliche Behandlung:

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Umtauschs von Bitcoins in eine konventionelle Währung hat der EuGH bereits geklärt. Danach handelt es sich bei dem Umtausch konventioneller (gesetzlicher) Währungen in Einheiten der virtuellen Währung „Bitcoin“ und umgekehrt um eine Dienstleistung gegen Entgelt, die unter die Steuerbefreiung nach der MwStSystRL fällt. Die Verwendung von Bitcoins wird der Verwendung von konventionellen Zahlungsmitteln gleichgesetzt, soweit sie keinem anderen Zweck als dem eines reinen Zahlungsmittels dienen.

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Minings ist noch nicht abschließend geklärt. Die Europäische Kommission hat hierzu bereits Erörterungen im Mehrwertsteuerausschuss angestoßen, die aber noch nicht abgeschlossen sind.

### **Hinweis:**

Dass das „Schürfen“ von und der Handel mit Kryptowährungen wie Bitcoin, Ethereum, Litecoin etc. auch steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen kann, dürfte den wenigsten Kryptominern und Händlern bewusst sein. Spannend ist jedenfalls die Frage, wie die EU-Kommission die umsatzsteuerliche Behandlung des Schürfens von Kryptowährungen beurteilt. Da der einzelne Miner dem Mining-Pool Rechenleistung zur Verfügung stellt und dafür als Gegenleistung Kryptowährungen erhält, dürfte ein Leistungsaustausch gegeben sein. Letztlich hängt die umsatzsteuerliche Behandlung davon ab, ob der Mining-Pool als Unternehmer einzustufen ist und wo der Mining-Pool seinen Sitz hat. Auch die Kleinunternehmerregelung wäre zu beachten. Je nachdem zu welchem Ergebnis die EU-Kommission kommt, kann dies für Miner, die im großen Stil Kryptowährungen schürfen, teuer werden.

## Steuerrechtliche Beurteilung von Crowdfunding

Die Bundesregierung hat sich zur steuerrechtlichen Behandlung von Crowdfunding-Einnahmen bei nicht gemeinnützigen unternehmerischen Tätigkeiten geäußert. Crowdfunding bedeutet Schwarmfinanzierung. Dabei werden i.d.R. über das Internet eine Vielzahl von Kapitalgebern zur Finanzierung eines bestimmten Projekte gesucht.

### Ertragssteuerliche Behandlung:

Aus ertragsteuerlicher Sicht sind Einnahmen aus Crowdfunding, die im Zusammenhang mit einer betrieblichen Tätigkeit anfallen, grundsätzlich Betriebseinnahmen und im Rahmen der Gewinnermittlung gewinnerhöhend zu erfassen. Soweit es sich bei dem Crowdfunding um ein zurückzahlendes Darlehen handelt, ist der Vermögenszufluss erfolgsneutral. Die Rückzahlung ist dann keine Betriebsausgabe.

### Schenkungsteuerliche Behandlung:

Nach dem Grundtatbestand der Schenkungsteuer gilt als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. An einer Bereicherung bzw. Entreicherung fehlt es, wenn der Erwerb des Zuwendungsempfängers nicht unentgeltlich ist. Unentgeltlich ist ein Erwerb, soweit er nicht abhängig von einer den Erwerb ausgleichenden Gegenleistung ist. Ob und inwieweit die Voraussetzungen für eine Schenkung vorliegen, ist anhand der konkreten Ausgestaltung des jeweiligen Crowdfundings zu beurteilen.

### Umsatzsteuerrechtliche Behandlung:

Umsatzsteuerrechtlich sind Einnahmen aus Crowdfunding ohne entsprechende Gegenleistung des empfangenden Unternehmers mangels Leistungsaustausch unbeachtlich. Erbringt der Unternehmer dagegen eine Gegenleistung im umsatzsteuerlichen Sinne, liegt regelmäßig ein steuerpflichtiger Leistungsaustausch vor, sofern keine Umsatzsteuerbefreiung eingreift.

### **Hinweis:**

Das Bundesfinanzministerium hat Ende 2017 ausführlich zur spendenrechtlichen Beurteilung von Crowdfunding Stellung genommen. Dabei wurde auf die einzelnen, teilweise sehr unterschiedlichen Akquisemethoden hinsichtlich Organisation und Abwicklung eingegangen.

## Beschäftigung von Saisonarbeitskräften

Bei der Beschäftigung von Saisonarbeitskräften sind besondere sozialversicherungsrechtliche und steuerrechtliche Regeln zu beachten. Dabei ist für das Jahr 2018 insbesondere das Auslaufen des Tarifvertrages Land- und Forstwirtschaft mit Auswirkungen auf die Höhe des Mindestlohnes und der Aufzeichnungspflichten zu berücksichtigen.

Folgende Grundsätze gelten aber weiterhin:

### Sozialversicherung

Zu prüfen ist, ob der Arbeitnehmer dem deutschen oder dem ausländischen Sozialversicherungsrecht unterliegt. Ausländisches Sozialversicherungsrecht gilt z.B. für folgende ausländische Personengruppen:

- Arbeitnehmer während des bezahlten Urlaubs,
- bulgarische Arbeitnehmer auch während des unbezahlten Urlaubs,
- selbstständig Tätige im Heimatland bei ähnlicher Tätigkeit.

Die Zugehörigkeit zum Sozialversicherungsrecht des Heimatlandes wird durch die Bescheinigung A 1 dokumentiert. Wird diese vorgelegt, hat der deutsche Arbeitgeber Sozialversicherungsbeiträge ins Heimatland des Arbeitnehmers abzuführen.

Nach deutschem Sozialversicherungsrecht sind dagegen z.B. folgende ausländische Saisonarbeitskräfte zu beurteilen:

- Arbeitnehmer während des unbezahlten Urlaubs (Ausnahme: Bulgarien),
- Arbeitslose (mit Ausnahme),
- selbstständig Tätige im Heimatland bei nicht ähnlicher Tätigkeit,
- Hausfrauen, Rentner, Studenten und Schüler.

Hausfrauen, Rentner, Schüler und Studenten können kurzfristig und damit sozialversicherungsfrei beschäftigt werden, nicht jedoch Arbeitslose. Voraussetzung hierfür ist die Einhaltung bestimmter Zeitgrenzen, die ab 2015 **befristet bis Ende 2018** erhöht wurden, nämlich auf:

- max. 3 Monate, wenn an fünf oder mehr Tagen in der Woche gearbeitet wird oder
- max. 90 Kalendertage bei getrennten Beschäftigungsverhältnissen, wenn an fünf oder mehr Tagen in der Woche gearbeitet wird oder
- max. 70 Arbeitstage, wenn weniger als 5 Arbeitstage in der Woche gearbeitet wird.

Trotz Einhaltung dieser Zeitgrenzen ist die Beschäftigung sozialversicherungspflichtig, wenn sie berufsmäßig ausgeübt wird. Das ist sie immer dann, wenn sie nicht von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung für den Arbeitnehmer ist, insbesondere also bei Arbeitslosen und Beziehern von Hartz-IV-Leistungen.

### Hinweis:

Die Frage der Berufsmäßigkeit wird anhand der sog. Statusbescheinigung geprüft. Hier hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber Angaben zu seinem sozialversicherungsrechtlichen Status zu machen. Man sollte sich daher neben dem Einstellungsbogen auch Schul- und Studienbescheinigungen aushändigen lassen.

### Welche Regeln gelten bei der Steuer?

Die steuerliche Beurteilung erfolgt unabhängig von der sozialversicherungsrechtlichen Einordnung. Grundsätzlich unterliegt der Lohn immer der Steuerpflicht. Es gibt für den Lohn aus kurzfristiger Beschäftigung jedoch zwei Möglichkeiten:

#### ELStAM bzw. Ersatzbescheinigung

Für deutsche Steuerpflichtige kann eine Besteuerung über die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) sinnvoll sein. Dies gilt insbesondere für Schüler und Studenten oder Rentner, die eine günstige Steuerklasse und/oder geringe übrige Einkünfte haben. ELStAM ersetzt die frühere Papierlohnsteuerkarte. Hat der Arbeitnehmer jedoch schon ein Hauptbeschäftigungsverhältnis, so kann eine Lohnsteuerpauschalierung günstiger sein.

Für ausländische Saisonarbeitskräfte, bei denen keine Besteuerung über ELStAM erfolgt, kann stattdessen eine „Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug bei beschränkt einkommensteuerpflichtigen Arbeitnehmern“ beantragt werden. Sie hat die Lohnsteuerklasse I, so dass der Arbeitslohn bis zu rund 850 € pro Monat steuerfrei bleibt. Daneben können Freibeträge eingetragen werden, die zu einer weiteren Lohnsteuerfreistellung führen, z.B. für Fahrtkosten vom Heimatland nach Deutschland. Der Antrag auf Ausstellung der Ersatzbescheinigung kann vom Arbeitgeber im Auftrag des Arbeitnehmers beim zuständigen Betriebsfinanzamt gestellt werden.

Viele Saisonarbeitskräfte aus der EU behalten ihren Wohnsitz im Ausland. Deshalb gelten sie hier als beschränkt steuerpflichtig. Auf Antrag können sie wie unbeschränkt Steuerpflichtige behandelt werden, wenn mehr als 90 % ihrer Einkünfte der deutschen Einkommensteuer unterliegen.

#### Hinweis:

Sofern auf der Ersatzbescheinigung Werbungskosten eingetragen sind, ist der Arbeitnehmer verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, es sei denn, sein Jahresarbeitslohn beträgt nicht mehr als 11.400 € (bei Ehegatten: 21.650 €).

#### Lohnsteuerpauschalierung

Alternativ zu ELStAM bzw. zur Ersatzbescheinigung kann die Lohnsteuer auch mit 5 % pauschaliert werden (zzgl. pauschale Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag). Ist der Arbeitnehmer konfessionslos, kann er dies dem Arbeitgeber mitteilen, so dass die Kirchensteuer nicht zu zahlen ist. Allerdings ist die günstige Lohnsteuerpauschalierung an Voraussetzungen gebunden:

- Beschäftigung in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb mit typisch land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten,
- die Arbeiten dürfen nicht ganzjährig anfallen, wobei eine Beschäftigung mit anderen land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten unschädlich ist, wenn deren Dauer nicht mehr als 25 % der Gesamtbeschäftigungsdauer überschreitet,
- der Arbeitnehmer darf nicht mehr als 180 Arbeitstage im Jahr beschäftigt werden,
- der Arbeitnehmer darf keine land- und forstwirtschaftliche Fachkraft sein,
- der Stundenlohn darf maximal 12 € je Stunde betragen.

#### Hinweis:

Handelt es sich um eine land- und forstwirtschaftliche Fachkraft und soll die Lohnsteuer dennoch pauschaliert werden, kommt nur - unter weiteren Voraussetzungen - eine Pauschalierung mit 25 % in Betracht.

Wir prüfen gerne für Sie, ob eine Besteuerung mit Ersatzbescheinigung / Lohnsteuerkarte oder mit Lohnsteuerpauschalierung günstiger ist.

#### Unterkunft und Verpflegung

Eine langfristige Vermietung von Wohnraum ist zwar steuerfrei, die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden jedoch umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt auch bei der Vermietung an Saisonarbeitskräfte. Das bedeutet:

- Die Gewährung von Verpflegung ist umsatzsteuerpflichtig zu 19 %. Bemessungsgrundlagen sind die Sachbezugswerte. Hierbei handelt es sich um Bruttowerte, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Die Vorsteuer kann entweder im Einzelnen nachgewiesen und geltend gemacht werden oder mit 7,32 % des Bruttowertes bzw. 7,9 % auf den Nettowert pauschaliert werden.
- Die Gewährung von Unterkunft unterliegt der Umsatzsteuer zu 7 %, wenn sie kurzfristig erfolgt, d.h. für weniger als sechs Monate. Entsprechend kann ein Vorsteuerabzug aus den Baukosten für Saisonarbeitskräfteunterkünfte geltend gemacht werden, u.U. auch nachträglich. Wird den Arbeitnehmern länger als sechs Monate eine feste Unterkunft gewährt, so liegt in diesen Fällen regelmäßig eine steuerfreie Vermietung vor.

#### Hinweis:

Wir möchten Sie noch auf ein interessantes Urteil des Finanzgerichtes Sachsen aus dem Jahre 2013 hinweisen. Die Richter entschieden, dass die Verpflegung von Erntehelfern während eines Ernteeinsatzes mit selbst zubereiteten Brötchen nicht als Entlohnung zu würdigen ist und darauf keine Lohnsteuer zu entrichten ist. Die Verpflegung sei notwendige Begleiterscheinung eines „außergewöhnlichen Arbeitseinsatzes“ im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse. Selbst wenn eine Entlohnung angenommen würde, wäre sie als steuerfrei zu behandeln (Verpflegungsmehraufwand anlässlich einer Auswärtstätigkeit). Das Urteil ist rechtskräftig geworden.

#### Mindestlohn

Zum 1. Januar 2015 ist das neue Mindestlohn-gesetz in Kraft getreten. Ab dem 1. Januar 2017 galt in der Land- und Forstwirtschaft und im Gartenbau bundeseinheitlich ein einheitlicher Mindestlohn. Der Mindestentgelttarifvertrag in der Land- und Forstwirtschaft ist allerdings zum Ende des Jahres 2017 ausgelaufen, so dass nun der allgemeine gesetzliche Mindestlohn in Höhe von 8,84 € zu zahlen ist. Da der Mindestlohn nach dem Mindestentgelttarifvertrag im November und Dezember 2017 aber 9,10 € betrug, haben der Gesamtverband der Deutschen land- und forstwirtschaftlichen Arbeitgeberverbände und die Industriegewerkschaft Bauen-Aggar-Umwelt eine Empfehlung auf einen Mindestlohn von 9,10 € bei einer Flexibilisierung der Arbeitszeit herausgegeben. Die Bundesempfehlung muss noch auf Landesebene umgesetzt werden. Der Tarifvertrag gilt dann, wenn er nicht für allgemeinverbindlich erklärt wird, allerdings nur für die Arbeitsverhältnisse, bei denen der Arbeitgeber im Arbeitgeberverband **und** der Arbeitnehmer in der Gewerkschaft sind.

In der Regel werden den ausländischen Saison-arbeitskräften Unterkunft und Verpflegung gestellt. Eine Kürzung des Mindestlohnes um diese Leistungen ist jedoch nicht möglich. Einer An- bzw. Aufrechnung sind enge Grenzen gesetzt, z.B. durch die Pfändungsfreigrenze (z.Zt. 1.139 €). Landwirtschaftlichen Arbeitgebern ist es aber möglich, mit ihren Arbeitnehmern außerhalb des Arbeitsverhältnisses jeweils separate Verträge (Miet- und Bewirtungsvertrag gegen Entgelt) abzuschließen. Bei landwirtschaftlichen Personengesellschaften sollten diese Leistungen aber ausgelagert werden, z.B. auf einen Gesellschafter. Bezüglich der umsatzsteuerlichen Beurteilung dieser Leistungen durch Landwirte gelten die allgemeinen Regeln (siehe oben).

Alle Arbeitgeber müssen für ihre geringfügig beschäftigten Mitarbeiter (Minijobs und kurzfristig Beschäftigte) Aufzeichnungen erstellen. Dabei sind der Beginn und das Ende der Arbeitszeit sowie die Dauer des täglichen Arbeitseinsatzes zu erfassen. Die Aufzeichnungen sind bis zum Ablauf des 7. auf den Tag der Arbeitsleistung

folgenden Kalendertages vorzunehmen und müssen mindestens 2 Jahre aufbewahrt werden. Durch das Auslaufen des Mindestentgelt-Tarifvertrages mit seiner Bezugnahme auf das Arbeitnehmerentwengesetz haben sich auch die Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten geändert.

Es bestehen nun keine gesonderten Aufzeichnungspflichten für versicherungspflichtig Beschäftigte in der Land- und Forstwirtschaft mehr, egal wie hoch der Verdienst ist. Allerdings sind die Aufzeichnungspflichten nach der Mindestlohdokumentationspflichtenverordnung zu beachten, d.h. Beginn, Dauer und Ende der täglichen Arbeit sind bei geringfügig Beschäftigten (außer mitarbeitenden Familienangehörigen) bis spätestens zum 7. auf die Arbeitsleistung folgenden Tag aufzuzeichnen.

Für Branchen, die unter § 2a SchwarzArbG fallen, z.B. Unternehmen des Gaststättengewerbes, der Fleisch- oder Forstwirtschaft, gelten jedoch weiter umfassende Aufzeichnungspflichten (Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeit). Ausgenommen sind auch hier mitarbeitende Familienangehörige (Ehegatte, eingetragener Lebenspartner, Kinder und Eltern des Arbeitgebers).

## **Beschäftigung von Flüchtlingen**

### Beschäftigung von Flüchtlingen aus sicheren Herkunftsstaaten

Mit der Verordnung zum Asylverfahrensbeschleunigungsgesetz, die seit 2016 gilt, können Flüchtlinge aus sicheren Herkunftsstaaten bei konkretem Jobangebot unter Beachtung der Vorrangprüfung in Deutschland beschäftigt werden.

Danach können nunmehr Personen aus den sog. sicheren Herkunftsstaaten des Westbalkans (Albanien, Bosnien und Herzegowina, Kosovo, Mazedonien, Montenegro und Serbien) seit dem 1. Januar 2016 unter einfacheren Bedingungen eine Beschäftigung in Deutschland aufnehmen. Die Neuregelung gilt bis einschließlich 2020.

Dazu müssen sie in ihrem Heimatland in der dortigen deutschen Botschaft einen Antrag auf eine Aufenthaltserlaubnis für Deutschland stellen. Für die Arbeitsaufnahme müssen folgende Voraussetzungen gegeben sein:

- es muss ein konkretes, verbindliches Ausbildungs- oder Arbeitsplatzangebot in Deutschland vorliegen,
- für die freie Stelle darf keine Person aus Deutschland oder der EU zur Verfügung stehen (Vorrangprüfung),
- der Verdienst darf nicht niedriger sein als bei einem vergleichbaren Arbeitnehmer.

Besondere Qualifikationen sind nicht erforderlich. Die Regelung gilt grundsätzlich nicht für Antragsteller, die in den letzten 24 Monaten vor Visumantragstellung in Deutschland Leistungen nach dem Asylbewerberleistungsgesetz bezogen haben. Ausnahmen bestehen jedoch für Personen, die nach dem 1. Januar 2015 und vor dem 24. Oktober einen Asylantrag gestellt haben, sich mit einer Duldung oder als Ausreisepflichtige im Bundesgebiet aufgehalten haben und unverzüglich („so schnell wie möglich“) ausreisen.

Die Bundesagentur für Arbeit soll Zustimmungsanfragen für diesen Personenkreis beschleunigt bearbeiten und alle Möglichkeiten einer Vereinfachung und Verkürzung des Verfahrens nutzen.

### Beschäftigung von Flüchtlingen und Asylbewerbern aus sonstigen Staaten

Asylsuchende und Asylbewerber können nur unter bestimmten Voraussetzungen arbeiten. Asylberechtigte oder anerkannte Flüchtlinge dagegen haben einen uneingeschränkten Zugang zum Arbeitsmarkt. Geduldete, also Personen, deren Asylantrag zwar abgelehnt wurde, die jedoch z.B. aus humanitären Gründen nicht abgeschoben werden können, dürfen nur unter bestimmten Voraussetzungen arbeiten. Asylsuchende und geduldete Personen müssen grundsätzlich über eine Arbeitserlaubnis der Ausländerbehörde verfügen.

Asylsuchende und geduldete Personen dürfen frühestens nach drei Monaten Aufenthalt in Deutschland eine Beschäftigung aufnehmen. Zwingende Voraussetzung ist jedoch eine Arbeitserlaubnis der Ausländerbehörde. In den ersten vier Jahren des Aufenthalts in Deutschland muss die Ausländerbehörde zudem die Zustimmung der Bundesagentur für Arbeit einholen, die davon abhängt, ob die Beschäftigung unter den gleichen Arbeitsbedingungen erfolgen soll, die auch für die inländischen Beschäftigten des Arbeitgebers gelten.

In den ersten 15 Monaten des Aufenthalts in Deutschland stimmt die Bundesagentur für Arbeit zudem nur dann der Beschäftigungsausnahme zu, wenn der betreffende Arbeitsplatz nicht auch durch einen arbeitssuchenden Deutschen, EU-Staatsbürger oder ausländischen Staatsbürger mit einem dauerhaften Aufenthaltsstatus besetzt werden kann.

Eine Beschäftigung zur Berufsausbildung und bestimmte Praktika können geduldete Personen ab dem Zeitpunkt der Duldung, also ggf. bereits in den ersten drei Monaten des Aufenthalts in Deutschland, aufnehmen, wenn eine Erlaubnis der Ausländerbehörde vorliegt.

### Geringfügige Beschäftigung von Flüchtlingen

Für Asylsuchende und geduldete Personen gelten die allgemeinen Regelungen des Versicherungs-, Beitrags- und Melderechts der Sozialversicherung. Mehr als geringfügig beschäftigte Flüchtlinge unterliegen demnach in allen Zweigen der Sozialversicherung der Versicherungs- und Beitragspflicht. Für sie finden die Mindestlohnregelungen Anwendung.

Beschäftigte Asylsuchende und geduldete Personen haben daher nur dann keinen Mindestlohnanspruch, wenn das Mindestlohn-gesetz Ausnahmen vom Mindestlohn vorsieht (z.B. während der Beschäftigung zur Berufsausbildung oder bestimmter Praktika).

Im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung ist zu beachten, dass diese Flüchtlinge regelmäßig nicht gesetzlich krankenversichert sind und der Arbeitgeber somit keinen Pauschalbeitrag zur Krankenversicherung zu zahlen hat. Als Minijobber kann der Flüchtling in der gesetzlichen Rentenversicherung von dem Recht auf Befreiung von der Rentenversicherungspflicht Gebrauch machen.

Beschäftigte Asylsuchende und geduldete Personen üben befristete Beschäftigungen immer berufsmäßig aus,

da die Beschäftigung für sie grundsätzlich nicht von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung ist. Sozialversicherungsfreiheit wegen der Kurzfristigkeit einer Beschäftigung ist daher ausgeschlossen.

#### **Hinweis:**

Die Beschäftigung von Saisonarbeitskräften erfordert das Überwinden vieler bürokratischer Hürden. Die Anforderungen arbeits-, sozial- und steuerrechtlicher Natur sind vielfältig. Bei der Prüfung der Frage der günstigsten steuer- und richtigen sozialversicherungsrechtlichen Behandlung und Abwicklung sind wir Ihnen gerne behilflich. Sprechen Sie uns an.

### **Aufwendungen für ein Jubiläumswochenende**

Aufwendungen für eine gemeinsame Jubiläumsveranstaltung eines Vereins und einer GmbH, die über ein ganzes Wochenende andauert, sind größtenteils als abzugsfähige Betriebsausgaben anzuerkennen – so das Finanzgericht Münster.

Geklagt hatten ein Verein und eine GmbH. Der Verein erzielte gewerbliche Einkünfte und verfolgte den Zweck, den Zusammenhalt unter kleinen und mittelständischen Betrieben zu fördern. Die GmbH erbrachte Betreuungsleistungen insbesondere für Mitglieder des Vereins. Im Jahr 2012 veranstalteten beide eine Jubiläumsfeier zum 25-jährigen Bestehen des Vereins. Diese begann an einem Freitag um 10 Uhr mit der Vorstandssitzung des Vereins und anschließender Mitgliederversammlung am Nachmittag sowie einer abendlichen Beach-Party. Am Samstag fanden zunächst eine Jubiläumsveranstaltung mit Vorträgen und ein Jubiläumsmarkt mit Gewinnspiel statt. Am Nachmittag wurde eine Schifffahrt mit Dinner-Bufferet und der Möglichkeit, ein EM-Fußballspiel anzusehen, angeboten. Die Veranstaltung endete am Sonntag mit einem Jazz-Brunch. Die ca. 450 Teilnehmer setzten sich aus Vereinsmitgliedern, externen Geschäftspartnern sowie 11 Arbeitnehmern zusammen. Die Kosten in Höhe von insgesamt rund 240.000 € teilten sich Verein sowie GmbH und machten sie als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt hielt die Aufwendungen in Höhe von ca. 140.000 € für nicht abziehbare Geschenke bzw. nicht abziehbare Bewirtungsaufwendungen. Demgegenüber waren die Steuerpflichtigen der Ansicht, dass die Veranstaltung keinen Geschenkecharakter aufgewiesen habe, weil stets der Meinungs-austausch im Vordergrund gestanden habe.

Das Finanzgericht gab den Steuerpflichtigen überwiegend Recht. Hinsichtlich des größten Teils der Aufwendungen greife das Betriebsausgabenabzugsverbot für Geschenke nicht ein. Die Gäste hätten für die auf der Veranstaltung an sie erbrachten Leistungen konkrete Gegenleistungen in Form ihrer Anwesenheit und des fachlichen Austauschs erbracht.

Demgegenüber sei dem Rahmenprogramm lediglich eine untergeordnete Bedeutung zugekommen. Nach der Zeugenbefragung hätten bei den Gesprächen während der gesamten Veranstaltung berufliche Themen, nicht aber die Feier als solche im Vordergrund gestanden. Daher sahen die Richter lediglich geringfügige Aufwendungen (1.800 € für eine Fotobox und einen Tischkicker) als nicht abziehbare Geschenke an. Die Bewirtungskosten dagegen waren in Höhe von 70 % und - soweit sie auf eigene Arbeitnehmer entfielen - in vollem Umfang abzugsfähig.

### **Überschreiten privater Vermögensverwaltung**

Eine GbR erzielte Einkünfte aus Vermietung eines Rathuserweiterungsgebäudes. Dazu hatte die Stadt der GbR im Jahr 1986 an einem bestimmten Grundstück ein Erbbaurecht für die Dauer von 20 Jahren mit der Pflicht eingeräumt, hierauf ein Dienstgebäude für die Stadt an das vorhandene Rathaus anzubauen. Für den gleichen Zeitraum vermietete die GbR das Gebäude an die Stadt. Ebenso verfahren die GbR und der Landkreis später bei der Errichtung eines Dienstgebäudes für den Landkreis.

Nach Beendigung des Mietverhältnisses und des Erbbaurechts in 2007 erhielt die GbR von der Stadt die vertraglich vereinbarte Entschädigung. Das Finanzamt stellte die Einkünfte der GbR zunächst erklärungs-gemäß fest. Auch in den Vorjahren hatte das Finanzamt die erklärten Vermietungseinkünfte als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung festgestellt - selbst nach einer für die Jahre 1997 bis 2001 erfolgten Außenprüfung.

Für die Jahre 2003 bis 2009 erfolgte eine weitere Außenprüfung, bei der der Prüfer nunmehr die Auffassung vertrat, dass die GbR bei den beiden Dienstgebäuden den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung überschritten habe. Danach sei die GbR auch gewerblich tätig gewesen, so dass sie nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen in vollem Umfang einen Gewerbebetrieb unterhalten habe. Dementsprechend seien die Einkünfte um die zuvor in Anspruch genommenen Abschreibungen für die Gebäude unzulässig, weil die Gebäude nunmehr dem Umlaufvermögen zuzuordnen seien.

Das Finanzgericht bejahte die private Vermögensverwaltung und gab der Klage statt. Die bisher allein zu beweglichen Wirtschaftsgütern ergangene sog. Verklammerungsrechtsprechung des BFH komme nicht zur Anwendung.

Das sah der BFH anders und hob das Urteil auf. Die Tätigkeit der GbR könne über den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hinausgegangen sein. Nach der sogenannten "Verklammerungsrechtsprechung" sei die Grenze der privaten Vermögensverwaltung überschritten, wenn das Geschäftskonzept darin bestehe, Wirtschaftsgüter zu kaufen, zwischenzeitlich zu vermieten und anschließend zu verkaufen, sofern bereits bei der Aufnahme der Tätigkeit feststehe, dass sich das erwartete positive Gesamtergebnis nur unter Einbeziehung

des Verkaufserlöses erzielen lasse. Diese zur Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter (Container) ergangene Rechtsprechung sei - entgegen der Auffassung des Finanzgerichts und der GbR - auf unbewegliche Wirtschaftsgüter (Immobilien) übertragbar. Einer Verklammerung der Teilakte zu einer einheitlichen Tätigkeit stehe auch nicht von vornherein entgegen, dass die gesetzlichen Haltefristen (10 Jahre bei vermieteten Immobilien) überschritten seien.

**Hinweis:**

Der BFH hob das Urteil der Vorinstanz, das die Verklammerungsgrundsätze im Fall von Immobilien abgelehnt hatte, auf und verwies den Fall zurück an das Finanzgericht. Dieses hat nun Feststellungen dazu nachzuholen, ob bereits bei der Aufnahme der Tätigkeit der GbR feststand, dass sich das erwartete positive Ergebnis nur unter Einbeziehung der vereinbarten Entschädigung für die errichteten Dienstgebäude erzielen ließ.

## Monatliche Zahlung für Werbung eines Franchisenehmers

Nach einem Urteil des Finanzgerichtes Köln sind Zahlungen eines Franchisenehmers für laufende überregionale Werbeleistungen wie beispielsweise Kino- oder Fernsehwerbung, Handzettelaktionen oder Plakatwerbung, nicht als geleistete Anzahlungen zu aktivieren, sondern als Betriebsausgabe sofort abzugsfähig.

Im Urteilsfall war der Abzug der monatlich zu zahlenden Beiträge für überregionale Werbung eines Franchisenehmers an eine Werbe-GmbH strittig. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Werbeausgaben als geleistete Anzahlungen zu aktivieren und nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben zu berücksichtigen waren.

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht Köln Erfolg. Dabei griffen die Richter auf alt bekannte Grundsätze zurück: Betriebsausgaben sind alle Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Davon zu unterscheiden sind immaterielle Vermögensgegenstände in Gestalt geleisteter Anzahlungen. Die Anzahlung ist eine Vorleistung auf eine erwartete Lieferung oder Leistung, d.h. eine Vorleistung auf einen schwebenden Vertrag. Sie ist vom Leistenden zu aktivieren, vom Empfänger zu passivieren, d.h. von beiden Vertragsteilen erfolgsneutral zu behandeln. Nach der BFH-Rechtsprechung handelt es sich jedoch dann nicht mehr um eine Vorleistung, wenn der Anspruch, auf den geleistet wird, rechtlich bereits entstanden ist.

Nach diesen Bilanzierungsgrundsätzen stand nach Überzeugung des Finanzgerichtes fest, dass es sich bei den Werbegebühren nicht um geleistete Anzahlungen, sondern um sofort abzugsfähige Betriebsausgaben bei dem Franchisenehmer handelte.

Er sei aufgrund des Franchisevertrages verpflichtet gewesen, Zahlungen an die GmbH zu leisten. Im Gegenzug partizipierte er unmittelbar an allen laufenden überregionalen Werbeleistungen, wie beispielsweise Kino- oder Fernsehwerbung, Handzettelaktionen oder Plakatwerbung. Die vom Vertragspartner zu erbringende Leistung - einheitliche überregionale Werbung für alle Franchisenehmer - werde vom Tag des Eintritts in das Franchisesystem an den Franchisenehmer erbracht. Von einem schwebenden Vertrag zwischen dem Franchisenehmer und der GmbH, auf den der Franchisenehmer eine Vorleistung erbringe, könne nach den tatsächlichen Abläufen im Franchisesystem nicht ausgegangen werden. Mit der Zahlung habe der Franchisenehmer unmittelbar, ohne zeitliche Zäsur, einen Anspruch auf überregionale Werbeleistungen. Dementsprechend sei auch bei der bilanzsteuerlichen Behandlung der Zahlungen die Sicht des Franchisenehmers entscheidend.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht wies daraufhin, dass es unerheblich sei, wie die Zahlungen bei der GmbH bilanziert würden. Vielmehr sei die Besteuerung beim Empfänger und beim Geber des Geldes selbstständig zu beurteilen und bedinge sich nicht gegenseitig. Ein allgemeines Korrespondenzprinzip sei dem Bilanzsteuerrecht insoweit fremd.

## Zuwendung eines GmbH-Anteils an einen Freund

Ein Steuerpflichtiger war im Jahr 2010 für einen kurzen Zeitraum Gesellschafter einer GmbH. Er hatte die Anteile von einem Freund übertragen bekommen und veräußerte diese wenige Tage nach der Übertragung an eine Kapitalgesellschaft, deren Alleingesellschafter er selbst war. Die Differenz zwischen dem geringen Veräußerungserlös (400 €) und den ursprünglichen Anschaffungskosten der Beteiligung des Freundes als Rechtsvorgänger machte der Steuerpflichtige als steuerlichen Veräußerungsverlust (885.000 €) geltend.

Das Finanzamt berücksichtigte diesen Verlust nicht. Es war der Auffassung, der Steuerpflichtige habe den Geschäftsanteil an der GmbH nicht unentgeltlich erworben.

Die Klage hatte zwar in erster Instanz Erfolg, der BFH hob die Entscheidung allerdings auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurück. Entgeltlich sei die Übertragung von Gesellschaftsanteilen, wenn ihr eine gleichwertige Gegenleistung gegenüberstehe. Als Gegenstück dazu sei die unentgeltliche Übertragung von Anteilen dadurch gekennzeichnet, dass der Übertragende dem Empfänger eine freigiebige Zuwendung machen will. Letzteres sei bei Verträgen unter fremden Dritten im Allgemeinen nicht anzunehmen, sofern nicht Anhaltspunkte für eine Schenkungsabsicht des übertragenden Vertragspartners bestünden. Deshalb spreche insoweit zunächst eine (widerlegbare) Vermutung für das Vorliegen eines entgeltlichen Geschäfts. Das Finanzgericht habe das Verhältnis zwischen Freunden ohne weitere Feststellungen mit demjenigen von Verwandten gleichgesetzt und daraus abgeleitet, dass eine Schenkung vorliege.

Die tatsächliche Vermutung, dass fremde Personen einander im Geschäftsleben nichts zu schenken pflegen, könne durch Beweise oder Indizien widerlegt werden. Das Finanzgericht habe dabei zu berücksichtigen, dass die Vermutung umso stärker ausfalle, je wirtschaftlich werthaltiger der übertragene Gesellschaftsanteil für den Übertragenden und den Empfänger ist.

Komme das Finanzgericht dabei nicht mit der dafür erforderlichen Sicherheit zu der Überzeugung, dass die Übertragung tatsächlich unentgeltlich war, würde dies zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen, der sich auf die Unentgeltlichkeit beruft.

Komme das Finanzgericht jedoch zu dem Ergebnis, dass eine Schenkung vorliegt, müsse es prüfen, welche Gründe zu der Veräußerung der Geschäftsanteile nach nur 6 Tagen an die kurz zuvor gegründete GmbH geführt haben und ob dieser Sachverhalt möglicherweise ein Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten darstellt.

**Hinweis:**

Nun kommt es also darauf an, welche Partei die besseren Argumente, Indizien und Beweise vorbringen kann.

### **Keine doppelte Haushaltsführung bei Hauptwohnung am Beschäftigungsort**

Ein Steuerpflichtiger war im Jahr 2013 nichtselbstständig in einer Großstadt (A) tätig. Er wohnte mit seiner Ehefrau und den Kindern in B. Die einfache Entfernung von B zur Arbeitsstätte in A betrug 36 km. Ab März 2013 bewohnte er zudem eine Wohnung in A, um künftig nicht mehr täglich von B nach A pendeln zu müssen. Die Wohnung in A befand sich 6 km entfernt von der Arbeitsstätte. In der Einkommensteuererklärung machte er Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte sowie Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt 15.750 € geltend.

Das Finanzamt lehnte den Werbungskostenabzug für eine doppelte Haushaltsführung ab. Dies bestätigte jetzt das Finanzgericht. Der Steuerpflichtige könne seine Arbeitsstätte von seiner Hauptwohnung in B aus in zumutbarer Weise täglich aufsuchen. Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort fielen damit nicht auseinander. In einem solchen Fall komme eine doppelte Haushaltsführung nicht in Betracht.

Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz bestätigt. Eine doppelte Haushaltsführung liege nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt sei und auch am Beschäftigungsort wohne. Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort müssten nach der BFH-Rechtsprechung auseinanderfallen. Dabei sei der Begriff des Beschäftigungsortes weit auszulegen. Darunter würde nicht nur die politische Gemeinde fallen, in der die Arbeitsstätte liege, sondern auch die weitere Umgebung. Nach der Rechtsprechung diene eine Wohnung noch dem Wohnen am Beschäftigungsort, wenn sie dem Arbeitnehmer ermögliche, seine Arbeitsstätte täglich bei Wegezeiten von etwa einer Stunde aufzusuchen. Eine Mindestentfernung zwischen Haupt- und beruflicher Zweitwohnung bestimme das Einkommensteuergesetz nicht.

Das Finanzgericht habe den einfachen Arbeitsweg des Steuerpflichtigen von B zu seiner regelmäßigen Arbeitsstätte in A mit 36 km festgestellt. Es habe die Fahrzeit für diese Wegstrecke mit dem PKW einschließlich eines Zeitzuschlags aufgrund von Staulagen zu den Hauptverkehrszeiten "im Bereich von einer Stunde" geschätzt. Die Fahrzeit mit öffentlichen Verkehrsmitteln habe das Finanzgericht mit durchschnittlich 1:05 bis 1:11 Stunden festgestellt.

Nach diesen Grundsätzen sei die tatsächliche Würdigung des Finanzgerichtes, der Steuerpflichtige habe seine regelmäßige Arbeitsstätte von seiner Wohnung in B aus in zumutbarer Weise täglich aufsuchen können, zumindest möglich und damit revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

**Hinweis:**

Der BFH hat aber betont, dass die Entscheidung, ob die fragliche Wohnung so zur Arbeitsstätte gelegen ist, dass der Arbeitnehmer in zumutbarer Weise täglich von dort seine Arbeitsstätte aufsuchen kann, in erster Linie der Würdigung durch das Finanzgericht unter Berücksichtigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalls obliegt. Insofern sind im Einzelfall auch Ausnahmen von der Eine-Stunde-Regel denkbar (z.B. wenn der Arbeitnehmer wegen Bereitschaftsdiensten kurzfristig am Arbeitsplatz erscheinen muss).

### **Dauernde Last nach Erbfall**

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass dauernde Lasten im Zusammenhang mit der Übertragung vermieteter Grundstücke, die aufgrund einer vor dem 1.1.2008 errichteten Verfügung von Todes wegen geleistet werden, nicht als Sonderausgaben abzugsfähig sind, wenn der Erbfall erst nach diesem Stichtag eingetreten ist.

Geklagt hatte eine Erbengemeinschaft aus den Kindern eines Verstorbenen, deren Vermögen im Wesentlichen aus vermietetem Grundbesitz bestand. Der 2012 verstorbene Erblasser und seine erste Ehefrau, die Eltern der Mitglieder der Erbengemeinschaft, hatten sich durch ein gemeinschaftliches Testament im Jahr 1985 gegenseitig zu Erben eingesetzt und die Kinder als Schlusserben bestimmt. Nach dem Tod der Mutter heiratete der Vater erneut. Für den Fall seines Vorversterbens hatte er im Jahr 2004 seine Erben zur Zahlung eines monatlichen Betrages in Höhe von 3.500 € an die zweite Ehefrau verpflichtet, die im Gegenzug auf sämtliche Pflichtteilsansprüche verzichtete.

Das Finanzamt erkannte die von der Erbengemeinschaft in ihrer Feststellungserklärung für 2012 geltend gemachten dauernden Lasten, die an die zweite Ehefrau des Erblassers gezahlt worden waren, nicht an. Es wandte die für den Sonderausgabenabzug von dauernden Lasten ab dem 2008 geltende Rechtslage an, nach der vermieteter Grundbesitz nicht mehr begünstigt ist. Die Erbengemeinschaft war demgegenüber der Auffassung, dass hinsichtlich der Anwendung nicht auf den Todeszeitpunkt, sondern auf die in den Jahren 1985 bzw. 2004 getroffenen Vereinbarungen abzustellen sei, so dass noch altes Recht Anwendung finde.

Das Finanzgericht Münster folgte der Auffassung des Finanzamtes. Die Neuregelung der entsprechenden Vorschrift, nach der nur noch die Übertragung von Betriebsvermögen, nicht aber von vermietetem Grundbesitz begünstigt ist, finde Anwendung. Diese Regelung gelte für alle Versorgungsleistungen, die auf nach dem 31.12.2007 vereinbarten Vermögensübertragungen beruhen. Unter „vereinbarten“ Vermögensübertragungen seien grundsätzlich auch Vermögensübertragungen von Todes wegen zu verstehen. Maßgeblich für die Anwendungsregelung sei der Zeitpunkt, an dem der Verpflichtungsgrund für die Versorgungsleistungen entstanden ist. Dies könne nur der Todeszeitpunkt sein.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht Münster hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

## **Kindergeld: Ende der Berufsausbildung**

Der BFH hat in einem jetzt veröffentlichten Urteil entschieden, dass eine Berufsausbildung nicht bereits mit der Bekanntgabe des Ergebnisses einer Abschlussprüfung endet, sondern erst mit dem späteren Ablauf der gesetzlich festgelegten Ausbildungszeit.

Im vorliegenden Fall absolvierte die Tochter eines Steuerpflichtigen eine dreijährige Ausbildung zur staatlich anerkannten Heilerziehungspflegerin. Der Ausbildungsvertrag hatte eine Laufzeit vom 1. September 2012 bis zum 31. August 2015. Die Tochter bestand die Abschlussprüfung im Juli 2015; in diesem Monat wurden ihr auch die Prüfungsnoten mitgeteilt. Da die Familienkasse davon ausging, dass die Berufsausbildung bereits mit Ablauf des Monats endete, in dem das Prüfungsergebnis bekanntgegeben wurde, hob sie die Festsetzung des Kindergeldes ab August 2015 auf und forderte das für diesen Monat gezahlte Kindergeld zurück. Nach erfolglosem Einspruch reichte der Steuerpflichtige dagegen Klage ein, der das Finanzgericht stattgab.

Der BFH bestätigte dieses Urteil. Eine Berufsausbildung ende zwar spätestens mit der Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses, wenn die Ausbildung mit einer Prüfung abschließe. Der vorliegende Fall unterscheide sich aber von den bisher entschiedenen Sachverhalten. Hier handele es sich um eine Berufsausbildung, die nicht mit der Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses ende, sondern mit dem Ablauf der durch Rechtsvorschrift festgelegten Ausbildungszeit. Nach der Heilerziehungspflegeverordnung des Landes Baden-Württemberg dauere die Fachschulausbildung zur Heilerziehungspflegerin drei Jahre. Die Vorschrift des Berufsbildungsgesetzes (BBiG), der zufolge eine Berufsausbildung vor Ablauf der Ausbildungszeit mit der Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses ende, sei nicht einschlägig, da die Ausbildung an einer dem Landesrecht unterstehenden berufsbildenden Schule absolviert wurde, so dass das BBiG nicht anwendbar sei. Damit habe die Berufsausbildung nicht im Juli 2015 geendet, sondern erst mit Ablauf des Folgemonats.

**Hinweis:**

Der BFH hat mit dem neuen Urteil seine Rechtsprechung zur Dauer der Berufsausbildung präzisiert. In den bislang entschiedenen Fällen war die Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses der späteste in Betracht kommende Zeitpunkt des Ausbildungsverhältnisses. Hiervon unterscheidet sich der vorliegende Fall, weil hier das Ausbildungsende durch eine eigene Rechtsvorschrift geregelt ist.

## **Keine Berichtigung einer Rechnung ohne Leistungsempfänger**

Ein Steuerpflichtiger betrieb einen Kiosk und kaufte Waren bei einer GmbH ein. Über die Jahre 2002 bis 2011 wurden hierzu insgesamt drei verschiedene Kundennummern verwendet. Die erste Kundennummer benutzte er von Anfang an und die dazugehörigen Rechnungen wiesen den Steuerpflichtigen als Leistungsempfänger aus. Die Rechnungsbeträge wurden aufgrund einer Abbuchungsermächtigung von seinem Geschäftskonto beglichen, die GmbH versteuerte die Umsätze. Von 2002 bis 2009 nutzte der Steuerpflichtige daneben eine zweite Kundennummer. Die unter dieser Nummer bezogenen Waren bezahlte er bar. Die Rechnungen enthielten im Adressfeld die Angabe „Ladeliste Name Sitz GmbH“. Die GmbH versteuerte diese Umsätze erst im Verlaufe des Verfahrens nach einer Selbstanzeige und übermittelte dem Steuerpflichtigen 2015 eine Auflistung der Verkäufe unter der zweiten Kundennummer – jedoch ohne dessen Namen und Anschrift. Die dritte Kundennummer nutzte der Steuerpflichtige in den Jahren 2009 und 2010 ebenfalls für Barverkäufe. Im Adressfeld der Rechnungen stand nur „Barverkauf“. Die GmbH versteuerte diese Umsätze. Sie berichtigte diese Rechnungen nicht.

Das Finanzamt berücksichtigte lediglich Vorsteuern aus den Rechnungen mit Kundennummer eins. Im Übrigen werde der Leistungsempfänger nicht eindeutig bezeichnet.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die Ausübung des Vorsteuerabzugs setze voraus, dass der Unternehmer eine den Anforderungen entsprechende Rechnung besitzt. Dazu gehört u.a. Name und Anschrift des Leistungsempfängers. Im Streitfall hätten zum zweiten Kundenkonto keine ordnungsgemäßen Rechnungen

vorgelegen, da kein Leistungsempfänger bezeichnet gewesen sei. Auch sei nur der Sitz des leistenden Unternehmens, nicht aber die Anschrift des Steuerpflichtigen als Leistungsempfänger angegeben gewesen. Es habe weder in den Rechnungen noch in den dazugehörigen Dokumenten Hinweise darauf gegeben, dass sich hinter der ersten und der zweiten Kundennummer dieselbe Person verberge. Durch die Verwendung der zweiten Kundennummer und der anonymisierten Abrechnung unter dieser Nummer habe die Identität des Steuerpflichtigen gerade verschleiert werden sollen. Eine Berichtigung dieser Rechnungen ermögliche keinen rückwirkenden Vorsteuerabzug. Die Rechnungen seien mangels Angaben zum Leistungsempfänger nicht berichtigungsfähig. Dies gelte auch für die Wareneinkäufe unter Verwendung der dritten Kundennummer.

**Hinweis:**

Der Kioskbesitzer begehrte die Berücksichtigung der nicht durch ordnungsgemäße Rechnungen nachgewiesenen Vorsteuer im Wege der Schätzung. Das hat das Finanzgericht klar abgelehnt. Der Abzug weiterer Vorsteuerbeträge durch Schätzung komme nicht in Betracht. Nach den gesetzlichen Regelungen sei eine Schätzung nicht zulässig, wenn das Vorliegen einer Besteuerungsgrundlage in einer bestimmten Form nachzuweisen sei und dieser Nachweis nicht in der vorgeschriebenen Form vorliege.

Auf die Angabe des Leistungsempfängers in einer Rechnung kann nur bei Kleinbetragsrechnungen mit einem Rechnungsbetrag von bis zu 250 € verzichtet werden.

### **Berichtigung einer elektronischen Gutschrift in Papierform**

Eine Steuerpflichtige hatte im Jahr 2005 eine Gutschrift ohne elektronische Signatur per E-Mail an ihren Vertragspartner, den leistenden Unternehmer, übermittelt. In der Gutschrift fehlte die Steuernummer bzw. Umsatzsteueridentifikationsnummer des leistenden Unternehmers. Die Leistungsbeschreibung war ungenau. Die Steuerpflichtige erklärte zunächst in ihrer Umsatzsteuererklärung für 2005 Vorsteuern aus der Gutschrift. 2011 übersandte sie dem leistenden Unternehmer die Gutschrift in Papierform und fügte ein Blatt mit der bislang fehlenden Steuernummer sowie eine Liste der erworbenen Wirtschaftsgüter bei. Sie berichtigte sodann ihre Umsatzsteuererklärung für 2005. Sie kürzte den Vorsteuerabzug und legte gegen die geänderte Umsatzsteuerfestsetzung für 2005 Einspruch ein. Das beklagte Finanzamt lehnte den Vorsteuerabzug ab. Die 2005 per E-Mail übermittelte Gutschrift sei keine Rechnung, die rückwirkend berichtigt werden könne. Ein Vorsteuerabzug sei erst 2011 möglich.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Die Steuerpflichtige als Leistungsempfängerin habe eine Rechnung ausstellen können, da dies im Streitfall vereinbart worden sei (sog. Gutschrift). Enthalte die Gutschrift nicht alle erforderlichen Angaben für einen Vorsteuerabzug, könne die Steuerpflichtige diese mit Rückwirkung berichtigen. Die ursprüngliche Leistungsbeschreibung sei nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend gewesen, dass sie fehlenden Angaben gleichstehe. Die ursprünglich ungenaue Leistungsbeschreibung habe die Steuerpflichtige durch Ergänzung berichtigt. Sie habe der berichtigten Gutschrift 2011 eine Liste der gekauften Wirtschaftsgüter sowie die Steuernummer beigelegt. Die Gutschrift sei auch ohne elektronische Signatur ein Dokument, in dem über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet werde.

Ohne elektronische Signatur seien zwar die formellen Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug nicht erfüllt. Ein Vorsteuerabzug sei trotzdem zulässig, weil die „materiellen Voraussetzungen erfüllt sind“. Die Rechtsentwicklung zur elektronischen Rechnung bestätige, dass die Anforderungen an ihre Anerkennung nicht überspannt werden dürften.

Im Übrigen habe die Steuerpflichtige den Mangel der Übertragungsform rückwirkend auf das Streitjahr durch Übermittlung einer Papierrechnung geheilt. Eine Heilung erfordere kein elektronisches Dokument mit elektronischer Signatur. Könne eine Rechnung bei inhaltlichen Fehlern rückwirkend berichtigt werden, müsse dies auch bei der elektronischen Übertragung ohne elektronische Signatur zulässig sein. Eine Rückwirkung sei auch unionsrechtlich geboten. Das gemeinsame Mehrwertsteuersystem garantiere die Neutralität der Steuer.

**Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichtes ist zu begrüßen und entspricht der EuGH- und BFH-Rechtsprechung. In einer Zeit der zunehmenden Digitalisierung des Austauschs von Rechnungen kommt der Frage, wie eine elektronische Rechnung korrigiert werden muss, erhebliche Praxisrelevanz zu. Es ist daher zu hoffen, dass der BFH die Auffassung der Vorinstanz bestätigen wird.

### **Vermietung von Gebäuden zur Unterbringung von Flüchtlingen**

Die OFD Frankfurt/M. hat zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden zur Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern Stellung genommen.

**Langfristige Vermietung oder Verpachtung**

Wird ausschließlich Wohnraum überlassen, sind die Umsätze aus dieser Leistung umsatzsteuerfrei.

Werden neben der Wohnraumüberlassung auch weitere Dienstleistungen erbracht, sind Nebenleistungen von eigenständigen Dienstleistungen zu unterscheiden.

Als übliche Nebenleistungen, die wie die Hauptleistung der Vermietung oder Verpachtung zu besteuern sind, können insbesondere angesehen werden:

- Bereitstellung von Mobiliar;
- Versorgung der Einrichtung mit Strom, Wasser und Wärme;
- Reinigung der allgemeinen Außen- und Innenbereiche;
- Hausmeisterservice.

Als eigenständige Dienstleistungen, die dem Regelsteuersatz unterliegen, gelten u.a.:

- Verpflegung der untergebrachten Personen;
- Zurverfügungstellung und Reinigung der (Bett-)Wäsche;
- Waschdienst;
- Kontrolle der Zimmer;
- Führen von Anwesenheitslisten;
- Sicherheitsdienst;
- Zurverfügungstellung von Hauspersonal;
- soziale Betreuung der Bewohner.

Es ist kein Vertrag besonderer Art anzunehmen, weil die Gebrauchsüberlassung des Grundstücks gegenüber diesen Leistungen nicht zurücktritt.

### **Kurzfristige Vermietung**

Sollten ausnahmsweise kurzfristige Verträge abgeschlossen werden, handelt es sich bei der Wohnraumüberlassung um eine ermäßigt zu besteuerte Beherbergungsleistung. Dasselbe gilt für andere Leistungen, die unmittelbar der Beherbergung dienen, auch wenn die Leistungen gegen gesondertes Entgelt erbracht werden (z.B. Bereitstellung von Mobiliar und anderen Einrichtungsgegenständen, Stromanschluss, Reinigung der gemieteten Räume, Überlassung von Bettwäsche und Handtüchern).

Eventuell erbrachte zusätzliche Dienstleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen (z.B. Verpflegungsleistungen, Nutzung von Kommunikationsnetzen, Reinigung von Kleidung), unterliegen dem Regelsteuersatz.

### **Vorübergehende Umnutzung bisher betrieblich genutzter Hallen einer Kommune**

Werden bisher unternehmerisch genutzte Sport-, Stadt- oder Mehrzweckhallen vorübergehend zur Flüchtlingsunterbringung (hoheitlich) verwendet, ist aus Billigkeitsgründen von einer Vorsteuerberichtigung bzw. Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe abzusehen. Eine vorübergehende Umnutzung wird angenommen, wenn die Zwischennutzung der Halle erkennbar in der Absicht erfolgt, sie anschließend wieder unternehmerisch zu nutzen.

### **Leistungen von gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Einrichtungen**

Bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Leistungen im Zusammenhang mit der Flüchtlingsunterbringung, die durch Einrichtungen erbracht werden, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, hat sich das Bundesfinanzministerium bereits Anfang des Jahres Jahr 2016 geäußert. Vielfach kommen Steuerbefreiungen in Betracht. Das muss jedoch im Einzelfall geprüft werden.

### **Hinweis:**

Wir beraten Sie gerne. Sprechen Sie uns an.

## **Schenkung bei verdeckter Gewinnausschüttung**

Zahlt eine GmbH unter Mitwirkung des Gesellschafters einen überhöhten Mietzins oder Kaufpreis an eine dem Gesellschafter nahestehende Person, liegt hierin keine Schenkung der GmbH an die nahestehende Person – das hat der BFH mit gleich drei Urteilen unter Änderung seiner bisherigen Beurteilung entschieden. Es kann allerdings eine Schenkung des Gesellschafters an die ihm z.B. als Ehegatte nahestehende Person gegeben sein.

In zwei Fällen hatten die Steuerpflichtigen Grundstücke an die GmbH ihrer Ehepartner vermietet. Die Gesellschafter hatten die Verträge mitunterschrieben oder als Gesellschafter-Geschäftsführer abgeschlossen. In dem dritten Fall veräußerte ein Steuerpflichtiger Aktien an eine GmbH. Er war der Bruder des Gesellschafters, der den Kaufpreis bestimmt hatte. Die bei den GmbHs durchgeführten Außenprüfungen ergaben, dass Mietzins und Kaufpreis überhöht waren und insoweit ertragsteuerlich verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbHs an ihre Gesellschafter vorlagen. Die Finanzämter sahen die überhöhten Zahlungen zudem als gemischte Schenkung der GmbHs an die nahestehenden Personen an und besteuerten diese entsprechend.

Der BFH ist dem nicht gefolgt. Die Zahlung überhöhter vertraglicher Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person sei danach keine Schenkung der GmbH an die nahestehende Person, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat. Die Mitwirkung des Gesellschafters könne darin bestehen, dass er den Vertrag zwischen GmbH und nahestehender Person als Gesellschafter-Geschäftsführer abschließe, als Gesellschafter mitunterzeichne, dem Geschäftsführer eine Anweisung zum Vertragsabschluss erteile oder in sonstiger Weise auf den Vertragsabschluss hinwirke bzw. diesem zustimme.

Grund für die Zahlung des überhöhten Mietzinses oder Kaufpreises durch die GmbH an den Ehegatten oder Bruder sei in einem solchen Fall das bestehende Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und ihrem Gesellschafter. In diesen Fällen könne jedoch der Gesellschafter selbst Schenker sein. Ob tatsächlich eine

Schenkung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person vorliegt, hänge von der Ausgestaltung der zwischen ihnen bestehenden Rechtsbeziehung ab. Hier seien verschiedene Gestaltungen denkbar (z.B. Schenkungsabrede, Darlehen, Kaufvertrag).

**Hinweis:**

Nach der bisherigen Rechtsprechung liegt bei einer verdeckten Gewinnausschüttung im Dreiecksverhältnis (Gesellschaft, Gesellschafter, nahestehende Person) regelmäßig keine Schenkung des Gesellschafters, sondern der Gesellschaft an die nahestehende Person vor. An dieser Rechtsauffassung hält der BFH nicht mehr fest. In diesen Fällen ist der Schenker der Gesellschafter und nicht die Gesellschaft. Dies ist im Hinblick auf die Steuerklasse und den Steuersatz regelmäßig günstiger.

Nun vertritt der BFH die Auffassung, dass die Leistung an die nahestehende Person das künftige Ausschüttungsvolumen der Gesellschaft zu Lasten des Gesellschafters mindert. Darin liege eine Vermögensminderung beim Gesellschafter, die gleichzeitig zu einer Vermögenmehrung bei der nahestehenden Person führe. Insofern liege in der Zahlung des überhöhten Entgelts, das beim Gesellschafter durch seine Mitwirkung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe, eine als Schenkung zu erfassende Vermögensverschiebung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person vor.