



# Mitteilungen

1/2019

## Gesetzgebung

### Familienentlastungsgesetz

Mit dem neuen Familienentlastungsgesetz treten zugunsten der Steuerpflichtigen folgende Änderungen in Kraft:

- Erhöhung des Kindergeldes um zehn Euro monatlich ab dem 1.7.2019
- Anhebung der steuerlichen Kinderfreibeträge ab 1.1.2019 von derzeit 7.248 € um 192 € auf 7.620 €; zum 1.1.2020 steigt der Kinderfreibetrag um weitere 192 € auf dann 7.812 €
- Erhöhung des Grundfreibetrags von derzeit 9.000 € um 168 € im Jahr 2019 und um weitere 240 € im Jahr 2020

### Jahressteuergesetz 2018

Das Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, so der offizielle Name des Jahressteuergesetzes 2018 (JStG 2018), enthält Neuregelungen auf verschiedenen Rechtsgebieten. Grds. gelten die Regelungen des JStG 2018 ab 2019. Wir möchten Ihnen kurz die wichtigsten Neuregelungen vorstellen.

#### *Einkommensteuer*

- Mit der Neufassung der Nr. 15 und 37 in § 3 EStG werden zum einen Job-Tickets unter Anrechnung des Vorteils auf die Entfernungspauschale von der Einkommensteuer befreit. Zum anderen soll die private Nutzung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads steuerfrei sein.
- Mit der Anpassung des § 3 Nr. 36 S. 1 EStG an die Regelungen des Zweiten Pflegestärkungsgesetzes sollen ab dem 1.1.2019 auch Fälle, in denen Pflegebedürftige mit Pflegegrad 1 den Entlastungsbetrag nach § 45b Abs. 1 S. 1 SGB XI erhalten, von der Steuerbefreiung erfasst werden.
- Neu eingeführt wird eine Verzinsungsregelung in § 6b Abs. 2a EStG. Nach dieser Vorschrift, die zur Erleichterung

von Reinvestitionen in der EU und im EWR eingeführt wurde, kann die auf den begünstigten Veräußerungsgewinn entfallende festgesetzte Steuer zinslos in fünf gleichen Jahresraten gezahlt werden. Neu eingeführt wird hier eine Verzinsungsregelung bei ganz oder teilweise ausbleibender Reinvestition. Diese Verzinsungsregelung ist auf Gewinne anzuwenden, die in nach dem 31.12.2017 beginnenden Wirtschaftsjahren entstanden sind.

- Durch Ergänzung des § 44a Abs. 10 S. 1 Nr. 3 EStG soll den Cum/Cum-Gestaltungen ein Riegel vorgeschoben werden. Unter bestimmten Voraussetzungen werden hier auf Dividendenerträge über 20.000 € aus der Girosammelverwahrung einem Körperschaftsteuersatz von 15 % unterworfen. Diese Änderung ist erstmals für nach dem 31.12.2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden.

#### *Körperschaftsteuer*

Der Gesetzgeber will die Regelung des § 8c S. 1 KStG aF (jetzt: § 8c Abs. 1 S. 1 KStG) für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis 31.12.2015 ersatzlos streichen. Seit dem 1.1.2008 führen Anteilsübertragungen an einer Kapitalgesellschaft zu einem anteiligen Untergang der Verlustvorräte, wenn mehr als 25 % bis zu 50 % übertragen werden. Hintergrund der ersatzlosen Streichung ist das Urteil des BVerfG, das die bisherige Regelung für den Zeitraum bis 31.12.2015 für verfassungswidrig erklärt hat. Darüber hatten wir in unserer Mandantenmitteilung 2/2017 ausführlich berichtet.

Für Zeiträume ab dem 1.1.2016 bleibt es auch nach der gesetzlichen Neuregelung vorerst dabei: Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis zu 50 % führen weiterhin zum anteiligen Verlustuntergang. Es bleibt auch dabei, dass die Verlustvorräte vollständig untergehen, wenn mehr als 50 % der Anteile übertragen werden. In diesem Zusammenhang sind aber nach wie vor Verfahren beim BVerfG anhängig (vgl. unsere Mandantenmitteilung 4/2017 und 2/2018), so dass entsprechende Bescheide weiterhin offen gehalten werden sollten.

#### *Umsatzsteuer*

- Ab 2019 sollen elektronische Marktplätze (zB eBay) Aufzeichnungen führen über die Verkäufer, die dort ihre

Waren verkaufen. Auf Anforderung müssen sie diese Aufzeichnungen dem Finanzamt vorlegen, das dann die Verkäufer umsatzsteuerlich überprüfen kann. Zu den aufzeichnungspflichtigen Daten gehören der vollständige Name und die Anschrift, die Steuernummer und soweit vorhanden die Umsatzsteueridentifikationsnummer, Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung sowie der Bestimmungsort sowie Zeitpunkt und Höhe des Umsatzes.

Außerdem müssen Aufzeichnungen geführt werden über Beginn und Enddatum der Gültigkeit einer Finanzamtsbescheinigung über die steuerliche Erfassung des Unternehmers (Verkäufers). Diese Bescheinigung wird auf Antrag des Unternehmers vom zuständigen Finanzamt erteilt. Das Finanzamt kann die Ausstellung verweigern, wenn der Unternehmer seinen steuerlichen Verpflichtungen nicht nachgekommen ist und nicht zu erwarten ist, dass er diesen künftig nachkommen wird.

- Geregelt werden soll auch die Umsatzsteuer aus dem Verkauf von Gutscheinen, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden. Unterschieden wird hier zwischen Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen. Ein Einzweckgutschein wird für eine bestimmte Leistung (zB für ein Frühstücksbuffet in einem bestimmten Hotel) ausgegeben; hier entsteht die Umsatzsteuer mit Ausgabe des Gutscheins. Bei einem Mehrzweckgutschein, der auf einen bestimmten Betrag lautet und nicht auf ein bestimmtes Produkt beschränkt ist, soll die Umsatzsteuer erst mit Einlösung des Gutscheins entstehen.

### Steuerliche Begleitregelungen zum Brexit

Das Brexit-Steuerbegleitgesetz, das derzeit noch das Gesetzgebungsverfahren durchläuft, enthält notwendige Regelungen zur Begleitung des Austritts des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der EU. Die ertragsteuerlichen Regelungen des Gesetzes sollen verhindern, dass allein der Brexit für den Steuerpflichtigen nachteilige Rechtsfolgen auslöst, obwohl dieser bereits alle steuerlich relevanten Handlungen vor dem Brexit vollzogen hat.

### Künstlersozialabgabe

Der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung wird im Jahr 2019 unverändert 4,2 % betragen.

## Rechtsprechung

### A. Einkommensteuer

#### Verminderter Sonderausgabenabzug bei Prämien-gewährung durch gesetzliche Krankenkassen

Erhält ein Steuerpflichtiger von seiner gesetzlichen Krankenkasse eine Prämie, die auf einem Wahltarif gemäß § 53 Abs. 1 SGB V beruht, mindern sich die als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 6.6.2018 – X R

41/17 zu Ungunsten der Steuerpflichtigen entschieden (Pressemitteilung v. 5.9.2018).

Seit April 2007 haben die gesetzlichen Krankenkassen die Möglichkeit, ihren Versicherten sog. Wahltarife, d.h. Selbstbehaltungstarife in begrenzter Höhe oder Kostenerstattungstarife anzubieten. Im Streitfall hatte der Kläger einen Wahltarif mit Selbstbehalten gewählt, aufgrund dessen er eine Prämie je Kalenderjahr bis zur Höhe von 450 € erhalten konnte. Die von ihm im Gegenzug zu tragenden Selbstbehalte waren auf 550 € begrenzt, so dass er seiner Krankenkasse in dem für ihn ungünstigsten Fall weitere 100 € zu zahlen hatte.

Im Streitjahr 2014 erhielt der Kläger eine Prämie von 450 €, die er bei den von ihm geltend gemachten Krankenversicherungsbeiträgen nicht berücksichtigte. Das Finanzamt sah in der Prämienzahlung eine Beitragsrückerstattung und setzte dementsprechend geringere Sonderausgaben an. Einspruch und Klage des Klägers blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte das finanzgerichtliche Urteil. Danach ist die Prämienzahlung nach § 53 Abs. 1 SGB V eine Beitragsrückerstattung, die die Vorsorgeaufwendungen des Steuerpflichtigen mindert. Der BFH begründet dies damit, dass sich die wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen reduziere. Diese sei wesentliche Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug.

#### Hinweis für die Praxis:

Die Prämie ist nach dieser Rechtsprechung anders zu behandeln als Bonusleistungen, die gesetzliche Krankenkassen ihren Mitgliedern zur Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens gemäß § 65a SGB V gewähren. Diese mindern die als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge nicht (BFH v. 1.6.2016 – X R 17/15).

Die Beurteilung der Prämie entspricht der einer Beitragsrückerstattung einer privaten Krankenversicherung. In beiden Fällen erhält der Versicherte eine Zahlung von seiner Krankenkasse, da diese von ihm nicht oder in einem geringeren Umfang in Anspruch genommen wurde. Dadurch werden im Ergebnis seine Beitragszahlungen reduziert.

#### Von Eltern getragene Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge eines Kindes in der Berufsausbildung können Sonderausgaben sein

Nach § 10 Abs. 1 Nr. 3 S. 2 EStG können Eltern Beiträge ihres Kindes, für das sie einen Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder auf Kindergeld haben, als (eigene) Beiträge im Rahmen der Sonderausgaben ansetzen. Voraussetzung ist, dass die Eltern zum Unterhalt verpflichtet sind und sie durch die Beitragszahlung tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet sind.

Die im Rahmen der Ausnahmevorschrift des § 10 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG von den unterhaltsverpflichteten Eltern ansetzbaren eigenen Beiträge des Kindes umfassen nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) zwar auch die vom Arbeitgeber des Kindes im Rahmen einer Berufsausbildung einbehaltenen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge.

Die Eltern müssen jedoch dem Kind im Veranlagungszeitraum aufgrund einer bestehenden Unterhaltsverpflichtung diese Beiträge tatsächlich bezahlen. Die Gewährung von sog. Naturalunterhalt (zB Kost und Logis) reicht insoweit nicht aus (BFH v. 13.3.2018 – X R 25/15; Pressemitteilung v. 8.10.2018).

Im Streitfall hatte zunächst die Tochter in ihrer Einkommensteuererklärung die Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgaben geltend gemacht. Dies wirkte sich aufgrund ihres niedrigen Einkommens nicht bei der Einkommensteuer aus. Daraufhin machten die Eltern die Beiträge ihrer Tochter als eigene Sonderausgaben geltend mit dem Hinweis, dass sie ihrer Tochter, die noch bei ihnen wohne, Naturalunterhalte gewährt haben. Dies reicht aber nach Ansicht des BFH nicht aus.

### **Abzug nachträglicher Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften nach Veräußerung des Vermietungsobjekts bei geplanter Reinvestition**

Der BFH hat mit seiner Entscheidung v. 6.12.2017 – IX R 4/17 die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich der Abziehbarkeit von Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung eines Mietobjekts bestätigt.

Danach können Schuldzinsen eines Darlehens zur Anschaffung eines Mietobjekts auch nach dessen Veräußerung weiterhin abzugsfähig sein, wenn mit dem Veräußerungserlös eine neue Einkunftsquelle (zB eine neue zur Vermietung bestimmte Immobilie) angeschafft wird (sog. „Surrogationsbetrachtung“). Bei Reinvestition in ein anderes Mietobjekt stellen die Schuldzinsen dann Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar.

Die Schuldzinsen können aber dann nicht als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Veräußerungserlös nicht zur Ablösung des Darlehens verwendet wurde, obwohl der Betrag dazu ausgereicht hätte, sondern damit eine Reinvestition in ein anderes Vermietungsobjekt geplant wurde, diese beabsichtigte Investition aber letztlich nicht zustande gekommen ist.

Ein Werbungskostenabzug der Schuldzinsen (ggf. anteilig in Höhe des verwendeten Erlöses) kommt nur dann in Betracht, wenn im Jahr der Veräußerung eine Reinvestition geplant ist und das Reinvestitionsobjekt später tatsächlich angeschafft wird. Bleibt die Reinvestition aus, ist darauf abzustellen, ob der Veräußerungserlös zur Ablösung des Darlehens ausgereicht hätte. Nur soweit der Veräußerungserlös nicht zur Ablösung ausgereicht hätte, kommt ein Werbungskostenabzug in Betracht.

## **B. Körperschaftsteuer**

### **EuGH rettet die deutsche Sanierungsklausel**

Die Klägerin S-GmbH ist Rechtsnachfolgerin der KL-AG. Dieser drohte im Jahr 2009 die Zahlungsunfähigkeit. Am 14.12.2009 erwarb eine Investorin ca. 80 % der Anteile an

der KL-AG mit der Absicht, diese anschließend zu sanieren. Das Finanzamt hatte mittels verbindlicher Auskunft bestätigt, dass die Voraussetzungen der Sanierungsklausel in § 8c Abs. 1a KStG erfüllt sind und somit bestehende Verlustvorträge der KL-AG im Zuge der Übertragung nicht untergehen.

Mit Beschluss 2011/527/EU v. 26.1.2011 hatte die Europäische Kommission entschieden, dass es sich bei der Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG um eine unerlaubte Beihilfe iSd Art. 107 Abs. 1 AEUV handelt. Die verbindliche Auskunft wurde daraufhin vom Finanzamt aufgehoben und der Körperschaftsteuerbescheid 2009 ohne Anwendung der Sanierungsklausel erlassen. Die Verlustvorträge der KL-AG gingen somit unter. Die gegen den Beschluss der Europäischen Kommission gerichtete Klage beim Gericht der Europäischen Union hatte keinen Erfolg (Urt. v. 4.2.2016 – T-620/11).

Erfolg hatte dagegen das beim EuGH eingelegte Rechtsmittel. Damit kommt die Sanierungsklausel für die Vergangenheit und für die Zukunft nun doch wieder zu Anwendung. Unter Einhaltung der Voraussetzungen des § 8c Abs. 1a KStG bestehen im Falle eines Anteilseignerwechsels von über 25 % bei einer Kapitalgesellschaft die steuerlichen Verlust des Sanierungsunternehmens anteilig bzw. vollständig weiter.

#### *Hinweis für die Praxis:*

Für die Sanierungspraxis ist die Entscheidung wohl positiv zu bewerten, da die Sanierungsklausel des § 8c Abs. 1a KStG durch die Feststellung der Nichtigkeit des Kommissionsbeschlusses gemäß § 34 Abs. 6 KStG wieder anzuwenden ist. Dies gilt auch rückwirkend für Beteiligungserwerbe seit dem 31.12.2007, sofern die maßgeblichen Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind. Im Einzelfall muss auch noch geprüft werden, inwieweit sich die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und die geplanten Gesetzesänderungen zum Verlustabzug bei Anteilsübertragung auf die Sanierungsklausel auswirken.

Es bleibt abzuwarten, wie sich die Entscheidung des EuGH auf das derzeit laufende Notifizierungsverfahren für § 3a EStG zur Steuerbefreiung von Sanierungserträgen auswirkt. Diese Regelung steht noch unter dem Vorbehalt, dass die Kommission insoweit keine unzulässige Beihilfe feststellt.

## **C. Umsatzsteuer**

### **Bauträger können zu Unrecht gezahlte Umsatzsteuer ohne Einschränkungen zurückfordern**

Ist ein Bauträger rechtsirrig davon ausgegangen, als Leistungsempfänger gemäß § 13b UStG Steuerschuldner für von ihm bezogene Bauleistungen zu sein, kann er das Entfallen dieser rechtswidrigen Besteuerung ohne Einschränkung geltend machen. Dies geht aus einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 27.9.2018 – V R 49/17 hervor, mit dem das Gericht eine Verwaltungsanweisung des Bundesfinanzministeriums verwirft. Wie der BFH betont, betrifft die Entscheidung nahezu die gesamte Bauträgerbranche, die in der Vergangenheit Wohnungen

ohne Vorsteuerabzug errichtet und umsatzsteuerfrei verkauft hat (Pressemitteilung v. 14.11.2018).

Im Streitfall hatte der Bauträger B in den Streitjahren 2011 bis 2013 Wohnungen errichtet und diese steuerfrei veräußert. Für die Bauerrichtung bezog er Bauleistungen von im Inland ansässigen Dritten. Da diese davon ausgingen, dass B als Leistungsempfänger nach § 13b UStG auch Steuerschuldner ist, stellten sie Nettorechnungen (d.h. Rechnungen ohne Umsatzsteuer ausweis). In seinen Steuererklärungen erklärte B die entsprechende Umsatzsteuer nach § 13b UStG und bezahlte diese auch ans Finanzamt.

Im August 2013 erging ein Urteil des BFH (v. 22.8.2013 – V R 37/00), wonach ein Bauträger kein Steuerschuldner nach § 13b UStG ist. Denn er erbringe keine Bauleistung im Sinne dieser Vorschrift, sondern liefere bebaute Grundstücke. Unter Hinweis auf dieses Urteil legte B gegen die Umsatzsteuerfestsetzungen 2011 bis 2013 Einspruch ein und beantragte die Rückzahlung der von ihm an das Finanzamt gezahlten Umsatzsteuer.

In dem Verfahren ging es ausschließlich um die Frage, ob die Finanzverwaltung zur Verhinderung von Steuerausfällen (in einstelliger Milliardenhöhe) berechtigt ist, Erstattungsverlangen der Bauträger für Leistungsbezüge bis zum Februar 2014 nur nachzukommen, wenn der Bauträger die Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer nachzahlt bzw. dieser seine Ansprüche gegen den Bauträger an das Finanzamt abgetreten hat. Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann eine Rückzahlung nur unter dieser Bedingung erfolgen (BMF-Schrb. v. 26.7.2017).

Diese Einschränkungen sind nach dem jetzt ergangenen Urteil des BFH rechtswidrig. Zentrale Streitfrage war, ob der Bauträger treuwidrig handelt, wenn er von seinem Finanzamt die Rückzahlung der (zu Unrecht gezahlten) Umsatzsteuer verlangt, ohne selbst die Umsatzsteuer an die Bauunternehmer, von dem er die Leistungen bezogen hat, zu zahlen. Dies verneint der BFH.

#### *Hinweis für die Praxis:*

Mit seinem Urteil hat der BFH für klare Verhältnisse gesorgt. Wurde ein Bauträger für Leistungen, die er vor dem 15.2.2014 bezogen hat, zu Unrecht als Leistungsempfänger zur Umsatzsteuer aus Bauleistungen herangezogen, muss das Finanzamt auf Antrag die Umsatzsteuerfestsetzung berichtigen und die entsprechende Umsatzsteuer zurückzahlen – ohne die vom BFH verworfenen Einschränkungen.

Zu beachten ist, dass das BFH-Urteil nur für Leistungen, die vor dem 15.2.2014 bezogen wurden, gilt. Der Gesetzgeber hatte nämlich bereits in der Vergangenheit auf die Entwicklung der Rechtsprechung mit einer Neuregelung reagiert, die die Steuerschuldnerschaft im Baubereich eindeutig regelt.

## Finanzverwaltung

### **Buchung von EC-Kartenzahlungen in der Kassenführung**

In Betrieben mit überwiegendem Bargeldverkehr wird von den Kunden oft bargeldlos mit EC-Karte bezahlt. Wie wir bereits in unserer Mandantenmitteilung 1/2018 berichtet haben, hat das BMF die gelebt Buchungspraxis in Frage gestellt. Danach werden im ersten Schritt die Umsätze incl. der EC-Kartenzahlungen im Kassenbuch erfasst und im zweiten Schritt die EC-Zahlungen wieder ausgebucht. Die Finanzverwaltung sieht in dieser Vorgehensweise grds. einen formellen Mangel der Buchführung, denn bare und unbare Geschäfte seien getrennt zu erfassen.

In einem neuen Schreiben v. 29.5.2018 hat die Finanzverwaltung seine Auffassung etwas entschärft. Sie stuft die zeitweise Erfassung von EC-Kartenumsätzen zwar immer noch als formellen Buchführungsmangel ein. Dieser bleibt jedoch bei der Gewichtung weiterer formeller Mängel im Hinblick auf eine eventuelle Verwerfung der Buchführung regelmäßig außer Betracht. Voraussetzung dafür ist aber, dass der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert ist und die Nachprüfbarkeit des tatsächlichen Kassenbestands jederzeit besteht (sog. Kassensturzfähigkeit).

### **Vermietung möblierter Wohnungen mit Angebot von Zusatzleistungen als gewerbliche Tätigkeit**

Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann die Tätigkeit eines Vermieters nach dem Gesamtbild der Verhältnisse den Rahmen einer Vermögensverwaltung überschreiten und gewerblichen Charakter annehmen, wenn der Vermieter die Vermietung seiner Immobilie für private Wohnzwecke im Rahmen eines von ihm vorgegebenen und durch entsprechende vertragliche und tatsächliche Gestaltungen auch kontrollierten, auf eine bestimmte Zielgruppe (wie zB Studenten, Berufsanfänger, Pendler) zugeschnittenen Gesamtkonzepts anbietet, zu dem auch standardisierte, gesondert vergütete Leistungsangebote externer, rechtlich selbständiger Dienstleister an die Mieter gehören, die über übliche Nebenleistungen zur Vermietung hinausgehen.

Solche Leistungsangebote können zB sein: Verkauf von Einrichtungsgegenständen, Büroutensilien, Gegenständen des täglichen Bedarfs oder Kochgeschirr an die Mieter; Vorhalten von Getränke- und Snackautomaten, Fitnessgeräten und/oder Kopiergeräten in der Wohnanlage; Angebot eines Brötchendienstes; hotelähnlicher Service wie die Zimmerreinigung, der Austausch von Bettwäsche und Handtüchern oder auch ein kompletter Kleider- und Wäschereinigungsservice.