

## Steuerliche Hinweise und Dispositionen zum Jahresende 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Jahre 2018 hat das Steuerrecht **zahlreiche Neuerungen und Änderungen** erfahren, auch wenn ein größerer steuergesetzlicher „Wurf“ aussteht. Verantwortlich für den Wandel im Steuerrecht zeichnen neben dem Gesetzgeber auch die Rechtsprechung und die Finanzverwaltung als Impulsgeber.

Viele der Neuerungen und Änderungen können sich auf Ihre steuerliche Behandlung auswirken. Die folgenden Ausführungen sollen deswegen dazu dienen, Sie über die eingetretenen Modifikationen zu unterrichten. Damit Sie schnell die Sie interessierenden Themen auffinden können, sind die Informationen nach Maßgabe der nebenstehenden Inhaltsübersicht gegliedert.

Sofern sich bei Ihnen zu einzelnen Themen Fragestellungen auftun, zögern Sie, bitte, nicht, eine individuelle Beratung in Anspruch zu nehmen.

### A. Neues zur Gewinnermittlung

#### I. Sofortabschreibung

(1) Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können grundsätzlich nur nach Maßgabe ihrer Nutzungsdauer linear verteilt und steuermindernd geltend gemacht werden (sog. Abschreibung). Eine **Sofortabschreibung** kann aber für bewegliche abnutzbare Anlagegüter gewählt werden, die selbstständig genutzt werden können, sofern die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 800 € nicht überschreiten. Dieser Betrag versteht sich als Nettobetrag; damit sind Investitionen bis zu einem Bruttobetrag von 952 € begünstigt, wenn sie dem nicht ermäßigten Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegen.

Inhaltsübersicht	Seite
A. Neues zur Gewinnermittlung	1
I. Sofortabschreibung	1
II. Steuererminderung mittels Investitionsabzugsbetrages	2
III. Einnahmenüberschussrechnung	3
IV. Einzelaufzeichnungspflicht	3
V. Kassen-Nachschau	3
VI. Steuerneutrale Übertragung	3
VII. Problem „Überentnahme“	4
B. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen	4
C. Neues für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter	4
I. Nachfolgeplanung – was kann man tun?	4
II. Auseinandersetzung – worauf ist zu achten?	5
D. Neues für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	5
I. Gesellschafterforderungen	5
II. Hinweise zur Anteilsveräußerung	6
III. Vorsicht vor Verlust von Verlusten	6
IV. Neues zur sog. Betriebsaufspaltung	7
E. Neues für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	7
I. Private Kfz-Nutzung und E-Mobilität	7
II. Tankgutscheine und andere Sachbezüge	8
III. Betriebliche Gesundheitsförderung	8
IV. Nebenberufliche Tätigkeiten	8
V. Häusliches Arbeitszimmer	8
VI. Neues zur Sozialversicherung	8
F. Neues für Kapitalanleger und Vermieter	9
I. Verluste aus Wertpapieren	9
II. Neues zur Abgeltungsteuer	9
III. Virtuelle Währungen	10
IV. Förderung des Mietwohnungsneubaus	10
V. Grundsteuer – quo vadis?	10
VI. Kaufpreisaufteilung bei Grundstückserwerb	10
VII. Erbbaurechtsbestellung und Veräußerung	10
VIII. (Nachträglicher) Schuldzinsenabzug	11
G. Neues zur Erbschaft- und Schenkungsteuer	11
H. Neues zur Umsatzsteuer	11
I. Umsatzsteuerliche Organschaft	11
II. Gesetzliche Änderungen	12
III. Rechnungsberichtigung	12
I. Familienentlastung und Einkommensteuertarif	13
J. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen	13
K. Neues für Gemeinnützige und die öffentliche Hand	14
I. Vorsicht bei Aktienwerb!	14
II. Rücklagenbildung	15
III. Umstellungsnotwendigkeiten	15
IV. Crowdfunding	15
L. Steuerdeklarationsfristen ab 2019	15
M. Neues zu außergewöhnlichen Belastungen	16
N. Steuerzinsen – verfassungswidrig?	16
O. Verschärfung der Grunderwerbsteuer?	16
P. Anzeigepflicht für Steuergestaltungsmodelle?	16
Q. Absicherung durch TCMS	16

*Hinweis:* Alternativ zur Sofortabschreibung kann für bewegliche, selbständig nutzbare Anlagegüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten von bis zu 1.000 € (netto) die sog. **Poolabschreibung** in Anspruch genommen werden. Dies besagt, dass die betreffenden Anlagegüter in einem Sammelposten erfasst werden, der sodann gleichmäßig über fünf Jahre hinweg steuermindernd zu verteilen ist. Das Wahlrecht zwischen Sofortabschreibung und Poolabschreibung kann für die begünstigten Investitionen eines jeden Jahres neu ausgeübt werden – nebeneinander können Sofort- und Poolabschreibung für begünstigte Anlagegüter eines Jahres aber nicht geltend gemacht werden. – Unabhängig von der Wahl entweder der Sofortabschreibung oder der Poolabschreibung können bewegliche Anlagegüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 250 € (netto) nicht überschreiten, sofort als Betriebsausgabe behandelt werden.

## II. Steuerminderung mittels Investitionsabzugsbetrages

(2) Der Investitionsabzugsbetrag ist eine **steuerliche Fördermaßnahme** im Hinblick auf denkbare Investitionen in den kommenden drei Jahren. Er führt im Jahr seiner Bildung zu einer Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage im Umfang von höchstens 200.000 €. Erfolgt in den kommenden drei Jahren eine begünstigte Investition (dabei muss es sich um abnutzbare bewegliche Anlagegüter handeln, die zu mindestens 90 % für unternehmerische Zwecke genutzt werden), kommt es zur einkünfteerhöhenden Auflösung des Investitionsabzugsbetrages in Höhe von 40 % der begünstigten Investitionskosten. Im selben Umfang erfolgt auf Antrag ein einkünftermindernder Abzug von den Investitionskosten. Dadurch vermindert sich die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung. Der Investitionsabzugsbetrag bewirkt somit eine **steuerwirksame Vorverlagerung** des Aufwandes.

*Beispiel zur Wirkungsweise:* Für das Jahr 2018 bilden Sie einen Investitionsabzugsbetrag von 40.000 €. In dieser Höhe mindert sich im Jahre 2018 die steuerliche Bemessungsgrundlage. Erwerben Sie im Jahre 2019 ein bewegliches Anlagegut mit Anschaffungskosten von 100.000 €, so kommt es einerseits zur einkünfteerhöhenden Auflösung des Investitionsabzugsbetrages, andererseits vermindern sich die Anschaffungskosten auf 60.000 €. Hat das Anlagegut eine Nutzungsdauer von 10 Jahren, so sind jährlich nur 6.000 € (10 % von 60.000 €) statt 10.000 € (10 % von 100.000 €) im Wege der Abschreibung einkünftermindernd zu berücksichtigen. Die Bildung und Übertragung des Investitionsabzugsbetrages bewirkt damit – wie ausgeführt – keine endgültige Steuerminderung, sondern nur eine Vorverlagerung des Aufwandes.

(3) Die Fördermaßnahme ist indes nur auf **kleine und mittlere Betriebe** gerichtet. Wird der Gewinn durch Bilanzierung ermittelt, so darf das steuerliche Eigenkapital zum Ende des Wirtschaftsjahres (z.B. 31.12.2018), für das die Fördermaßnahme in Anspruch genommen werden soll, 235.000 € nicht überschreiten. Wird demgegenüber der Gewinn im Wege der Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, so darf er im laufenden Jahr nicht mehr als 100.000 € betragen (diese Grenze gilt

auch für Personengesellschaften, unabhängig von der Zahl ihrer Gesellschafter). Land- und Forstwirte können optional die Fördermaßnahmen in Anspruch nehmen, wenn der Wirtschaftswert des Betriebes nicht mehr als 125.000 € beträgt.

(4) **Keine erhöhten Nachweiserfordernisse:** Erfüllt Ihr Betrieb die vorstehenden Größenmerkmale, so ist es **nicht mehr erforderlich**, dass Sie dem Finanzamt für die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages eine tatsächliche Investitionsabsicht **nachweisen**. Es reicht vielmehr aus, dass dem Finanzamt auf elektronischem Wege die Summe des geltend gemachten Investitionsabzugsbetrages (sowie etwaig hinzugerechnete oder rückgängig gemachte Beträge) übermittelt wird.

*Gestaltungshinweis:* Durch den Wegfall des Erfordernisses, die voraussichtlichen Investitionsobjekte zu benennen, erhöht sich die Flexibilität des Förderinstruments erheblich. Ausreichend ist es, wenn Sie Erwägungen über die Höhe der voraussichtlichen begünstigten Investitionen anstellen. Sie können dann innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums frei entscheiden, welche Investitionen Sie durchführen. *Aber Vorsicht:* Entspricht die Summe der Investitionen am Ende des Dreijahreszeitraums nicht dem 2,5-fachen des gebildeten Investitionsabzugsbetrags (der ja lediglich 40 % der Investitionskosten begünstigt), ist jener Teil des Investitionsabzugsbetrags mit steuerlicher Rückwirkung aufzulösen, dem keine Investitionen gegenüberstehen. Diese rückwirkende Auflösung löst eine steuerliche Zinsfolge von gegenwärtig 6 % jährlich aus (der Verzinsungszeitraum beginnt aber erst 15 Monate nach Ablauf des Jahres, für welches der Investitionsabzugsbetrag gebildet wurde).

(5) Ausdrücklich gesetzlich geregelt ist, dass sich durch die Übertragung eines gebildeten Investitionsabzugsbetrages auch die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Sinne der **Sofortabschreibung** (s. Tz. 1) oder der **Poolabschreibung** (s. Hinweis zur Tz. 1) verringern. Dies bedingt, dass begünstigte Betriebe, welche die Größenkriterien erfüllen (s. dazu oben Tz. 3), eine Sofortabschreibung in weiterem Rahmen beanspruchen können als nicht begünstigte Betriebe.

*Beispiel:* Sie bilden im Jahre 2018 für Ihren begünstigten Betrieb einen steuermindernden Investitionsabzugsbetrag von 10.000 €. Im nächsten Jahr erwerben Sie ein bewegliches Anlagegut zu Nettoanschaffungskosten von 1.300 €. Diese können grundsätzlich nur im Wege der Abschreibung steuermindernd berücksichtigt werden. Auf Grund der vorausgegangenen Bildung des Investitionsabzugsbetrages kann dieser im Jahre 2019 im Umfang von 40 % der Investitionskosten (520 € = 40 % von 1.300 €) einkünftermindernd übertragen werden. Es verbleiben Anschaffungskosten von 780 € (1.300 € minus 520 €), die sofort abgeschrieben werden können, da dieser Betrag unter 800 € liegt.

*Gestaltungshinweis:* Im Hinblick darauf kann für begünstigte Betriebe erwägenswert sein, einen Investitionsabzugsbetrag als „Polster“ zur Übertragung auf geringwertige Anlagegüter zu bilden.

### III. Einnahmenüberschussrechnung

(6) Ermitteln Sie den Gewinn Ihres Unternehmens nicht durch Bilanzierung, sondern – etwa als Freiberufler – durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben (Einnahmenüberschussrechnung), so sind für die steuerliche Erfassung grundsätzlich der Zeitpunkt des **Zuflusses** (bei Einnahmen) sowie des **Abflusses** (bei Ausgaben) maßgeblich. Von diesem Grundverständnis gibt es die folgenden Ausnahmen:

(a) Aufwendungen für Wirtschaftsgüter, die Ihrem Betrieb mehr als ein Jahr dienen (Anlagegüter), können nicht im Zeitpunkt der Verausgabung, sondern nur zeitlich über die voraussichtliche Nutzungsdauer verteilt als **Abschreibung** geltend gemacht werden. Die Regelungen zur Sofortabschreibung sowie Poolabschreibung (Tz. 1) gelten entsprechend.

(b) Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen oder Ausgaben, die kurze Zeit nach Ende des Wirtschaftsjahres zufließen oder abfließen, werden nicht dem Jahr der Zahlung, sondern dem Jahr der **wirtschaftlichen Zugehörigkeit** zugeordnet. Die Finanzverwaltung sieht als kurze Zeit einen Zeitraum von 10 Tagen an. Nach einer finanzgerichtlichen Entscheidung könnte aber auch ein Zeitraum von 12 Tagen zugrunde zu legen sein (insofern ist noch ein Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof anhängig).

*Hinweis:* Bedeutung hat diese Frage etwa für die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Dezember, die regelmäßig bis zum 10. Januar des Folgejahres zu entrichten ist. Sie gilt dann als Betriebsausgabe im Vorjahr. Fällt der 10. Januar aber auf einen Samstag oder einen Sonntag, verschiebt sich die Fälligkeit. In diesem Falle soll nach dem Verständnis der Finanzverwaltung – selbst bei Zahlung innerhalb der ersten 10 Tage – die Betriebsausgabe erst im Jahr der Zahlung gegeben sein. – Keine Rolle spielt hingegen der Umstand, dass das Finanzamt die Umsatzsteuervorauszahlung erst nach dem gesetzlichen Fälligkeitstag einzieht. Die Zahlung gilt dann trotzdem am gesetzlichen Fälligkeitstag als geleistet und wird regelmäßig dem Vorjahr zugerechnet.

### IV. Einzelaufzeichnungspflicht

(7) Tätigen Sie in größerem Umfang **Bargeschäfte**? Insbesondere dann kann für Sie von Bedeutung sein, dass grundsätzlich jeder Geschäftsvorfall einzeln aufzuzeichnen ist. Für diese Einzelfallaufzeichnungsverpflichtung hat die Finanzverwaltung Folgendes festgelegt:

(a) Die Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung bedeutet nicht nur die Aufzeichnung der in Geld bestehenden Gegenleistung, sondern auch des Inhalts des Geschäfts und des **Namens** des Vertragspartners. Der Umstand der sofortigen Zahlung rechtfertigt zwar keine Ausnahme, es wird aber nicht beanstandet, wenn die Kundendaten nicht aufgezeichnet werden, sofern diese nicht zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles benötigt werden.

(b) Bereits von Gesetzes wegen besteht keine Pflicht zur Einzelaufzeichnung bei Verkauf von Waren an eine **Vielzahl von nicht bekannten Personen** gegen Barzahlung. Diese Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht ist nach zutreffender Auffassung der Finanzverwaltung auch auf Dienstleistungen übertragbar. Dies indes setzt voraus, dass der Geschäftsbetrieb auf eine Vielzahl von Kundenkontakten ausgerichtet ist und der Kundenkontakt im Wesentlichen auf die Bestellung und den kurzen Bezahlvorgang beschränkt ist (wie etwa im Imbissbetrieb). Einzelaufzeichnungen sind dagegen zu führen, wenn der Kundenkontakt in etwa der Dauer der Dienstleistung entspricht und der Kunde auf die Ausübung der Dienstleistung individuell Einfluss nehmen kann (wie etwa im Friseurgewerbe). Die Kundendaten sind aber auch in diesem Fall nicht aufzeichnungspflichtig, soweit sie nicht zur Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles benötigt werden.

*Hinweis:* Besteht keine Verpflichtung zur Einzelaufzeichnung, sind zumindest die Tageseinnahmen durch **tatsächliches Auszählen** zu ermitteln. Dies ist in einem **Kassenbericht** zu dokumentieren.

### V. Kassen-Nachschau

(8) Seit dem Beginn des Jahres 2018 verfügt die Finanzverwaltung über ein **neues Kontrollinstrument** – die Kassen-Nachschau. Danach kann ein Prüfer des Finanzamtes **ohne vorherige Ankündigung** und außerhalb einer Außenprüfung während der üblichen Geschäftszeiten Geschäftsräume zum Zwecke der Prüfung betreten. Der Kassen-Nachschau unterliegen dabei nicht nur elektronische oder computergestützte Kassensysteme und Registrierkassen, sondern etwa auch Waagen mit Registrierkassenfunktion, Taxameter, Geldspielgeräte und offene Ladenkassen. Der Prüfer hat sich auszuweisen und kann zur Prüfung der ordnungsgemäßen Kassenaufzeichnung etwa einen sog. Kassensturz verlangen, der auf einen Soll-Ist-Abgleich der Kassenaufzeichnungen gerichtet ist. Ohne Pflicht zur Vorlage eines Ausweises ist die Beobachtung der Kassen, ihrer Handhabung in öffentlichen Geschäftsräumen sowie die Vornahme von Testkäufen durch den Prüfer zulässig.

*Hinweis:* Hat der Prüfer sich ausgewiesen, ist während der Dauer der Kassenprüfung eine sog. strafbefreiende **Selbstanzeige** ausgeschlossen. Nach Abschluss der Kassen-Nachschau lebt das Recht zur Selbstanzeige zwar hinsichtlich von Sachverhalten wieder auf, die während der Kassen-Nachschau nicht entdeckt wurden, jedoch gilt dies dann nicht, wenn der Amtsträger von der Kassen-Nachschau zu einer Außenprüfung übergeht, worauf er lediglich schriftlich hinzuweisen hat.

### VI. Steuerneutrale Übertragung

(9) Rechnet ein Wirtschaftsgut zum Betriebsvermögen, dessen **Verkehrswert höher** ist als sein in den Büchern ausgewiesener Wert, so ist die Differenz zwi-

schen Verkehrswert und Buchwert (sog. stille Reserven) bei einer Entnahme in das Privatvermögen zu versteuern. Die stillen Reserven können jedoch bei einem Transfer des Wirtschaftsgutes **in ein anderes Betriebsvermögen unbesteuer** bleiben. Dies kann von Bedeutung sein, wenn werthaltige Wirtschaftsgüter (z.B. Betriebsgrundstücke) vom übrigen Betriebsvermögen getrennt werden sollen (etwa im Hinblick auf eine spätere Veräußerung oder unentgeltliche Übertragung des Betriebsvermögens). Die für die Steuerneutralität des Übertragungsvorganges einzuhaltenden Voraussetzungen sind hochspezifisch – lassen Sie sich hier, bitte, unbedingt beraten. Rechnet ein ausgliederndes Grundstück zum Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft, kann ein Weg zu seiner steuerneutralen Ausgliederung die Veräußerung an eine Schwester-Personengesellschaft mit nachfolgender Übertragung der in einer sog. Rücklage neutralisierten stillen Reserven sein. Dies setzt aber voraus, dass die Veräußerung zum **Verkehrswert** erfolgt und der **Kaufpreis tatsächlich** geleistet wird.

## VII. Problem „Überentnahme“

(10) Das nahende Jahresende kann Anlass sein, zu prüfen, ob eine Einschränkung des Schuldzinsenabzugs droht. Dies ist dann der Fall, wenn sich die aufsummierten Entnahmen seit dem 1.1.1999 auf einen höheren Betrag belaufen als die Summe der Gewinne und Einlagen im selben Zeitraum. Die angefallenen Schuldzinsen sind dann bis zur Höhe von **6 %** der ermittelten **überschüssigen Entnahme** nicht zu berücksichtigen. Abzugsfähig bleiben aber in jedem Fall die Zinsen für Investitionskredite sowie Zinsen in Höhe eines Freibetrages von 2.050 €. – Sollte zwischenzeitlich ein **Verlustjahr** aufgetreten sein, so führt nach der Rechtsprechung der Verlust isoliert nicht zu einer Beschränkung des Schuldzinsenabzugs. Vielmehr ist auch im Verlustjahr die Überentnahme nicht höher als die Differenz zwischen tatsächlichen Entnahmen und tatsächlichen Einlagen. Übersteigen aber umgekehrt die Einlagen die Entnahmen, so wird der Einlagenüberschuss mit dem Verlust verrechnet.

*Gestaltungshinweis:* Droht zum Ende des Jahres in saldierender Betrachtung eine Überentnahme, ist zu erwägen, ob sie durch einen Entnahmestopp, Bar- oder Sacheinlagen oder bilanztechnische Maßnahmen vermieden werden kann. Nicht anerkannt wird jedoch, wenn kurz vor dem Ende des Wirtschaftsjahres ein Betrag in das Betriebsvermögen eingelegt wird, der kurz danach wieder entnommen wird. Um die Überentnahme zu beseitigen, muss der eingelegte Betrag dem Unternehmen dienlich sein können, was nur dann zu bejahen ist, wenn es längere Zeit über ihn verfügt.

## B. Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen

(11) Ist ein Unternehmen sanierungsbedürftig, weil es nach marktüblichen Konditionen keinen Kredit mehr

erhalten kann, so kann ein zur Sanierung ausgesprochener **Schuldenerlass** steuerfrei sein, wenn das Unternehmen nach einem Sanierungsplan sanierungsfähig ist. Dies hat der Gesetzgeber rückwirkend zum 8.2.2017 geregelt (zuvor galt ein entsprechender Erlass der Finanzverwaltung, der indes durch das höchste deutsche Finanzgericht verworfen worden war), das Inkrafttreten aber unter den Vorbehalt gestellt, dass ein förmlicher Beschluss der EU ergeht, bei der Steuerfreiheit der Sanierungsgewinne handele es sich nicht um eine unzulässige Beihilfe. – Die EU hat nunmehr in einem informellen sog. „Comfort Letter“ ihr Verständnis zum Ausdruck gebracht, es liege **keine unzulässige Beihilfe** vor.

(12) Die Steuerfreiheit vom Sanierungsgewinn kann damit nunmehr in Kraft treten, was jedoch in formaler Hinsicht ein **neuerliches Gesetzgebungsverfahren** voraussetzt, da ein förmlicher Beschluss der EU-Kommission über die Vereinbarkeit mit dem Beihilferecht nicht ergangen ist und auch nicht ergehen wird.

## C. Neues für Personengesellschaften und ihre Gesellschafter

### I. Nachfolgeplanung – was kann man tun?

(13) Tragen Sie sich mit dem Gedanken, Ihren Betrieb oder den Anteil an einer Personengesellschaft, an der Sie beteiligt sind, **unentgeltlich** auf einen Nachfolger zu übertragen? So ist dies im Grundsatz ertragsteuerlich unproblematisch, da insofern eine Fortführung der Buchwerte vorgeschrieben ist und deswegen die Schenkung des Betriebs oder Personengesellschaftsanteils keine Einkommensteuer auslöst (schenkungsteuerlich ist eine gesonderte Prüfung vorzunehmen). Möchten Sie aber die Übertragung des Betriebs oder Personengesellschaftsanteils damit verbinden, dass Sie eine zusätzliche **Absicherung für das Alter** erfahren, ohne dass dies der einkommensteuerlichen Neutralität der Schenkung entgegensteht, bedarf dies genauer Planung. Lassen Sie sich dazu, bitte, individuell beraten. Denkbar sind etwa folgende Gestaltungen:

(a) **Zurückbehaltung von Wirtschaftsgütern:** Ein häufig erörterter Gestaltungsansatz ist, im Vorfeld der unentgeltlichen Übertragung Wirtschaftsgüter in ein anderes Betriebsvermögen (z.B. das einer sog. gewerblich geprägten Personengesellschaft) auszugliedern. Haben Sie etwa der Personengesellschaft, an der Sie beteiligt sind (und diese Beteiligung nunmehr dem Nachfolger übertragen wollen), ein Grundstück zur Nutzung überlassen, so kann dieses ertragsteuerlich neutral auf die gewerblich geprägte Personengesellschaft ausgliedert werden, an der Sie auch zukünftig beteiligt bleiben werden. *Aber Vorsicht:* Besteht zwischen dieser steuerlich neutralen Ausgliederung und der nachfolgenden unentgeltlichen Übertragung der Beteiligung an der Personengesellschaft ein zu enger zeitlicher Zu-

sammenhang, geht die Finanzverwaltung – entgegen der gefestigten höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung – nach wie vor davon aus, es sei kein vollständiger Betrieb übertragen worden, so dass es statt der Buchwertfortführung zu einem Entnahmegewinn kommt (der indes die stillen Reserven im ausgegliederten Grundstück nicht umschließt). Welcher zeitliche Abstand zwischen der Ausgliederung des Grundstücks und der unentgeltlichen Übertragung des Betriebsvermögens liegen muss, damit es nicht zur Annahme eines Entnahmegewinns kommt, ist nicht geklärt. Je länger der zeitliche Abstand ist, desto größer sind die Chancen, dass die Finanzverwaltung den Fall nicht aufgreift.

(b) Optional kann erwogen werden, dass Sie den vollständigen Betrieb oder Personengesellschaftsanteil (einschließlich des Betriebsgrundstücks) unentgeltlich auf den Nachfolger übertragen, dies aber damit verbinden, dass Sie sich den sog. **Nießbrauch** am Betriebsgrundstück vorbehalten. Der vorbehaltene Nießbrauch gestattet Ihnen die weitere Erzielung von Einkünften aus der Grundstücksüberlassung, gleichwohl geht nach herrschender Ansicht der Betrieb oder Personengesellschaftsanteil zu Buchwerten auf den Nachfolger über. Gegebenenfalls kann zur Absicherung der Gestaltung im Vorfeld eine Abstimmung mit dem Finanzamt erwogen werden (Einholung einer sog. verbindlichen Auskunft).

(c) Gestaltungssicher ist die Übertragung eines Betriebs oder eines Anteils an einer Personengesellschaft, die durch eigene Tätigkeit betriebliche, land- und forstwirtschaftliche oder freiberufliche Einkünfte erzielt (eine gewerbliche Prägung reicht hier nicht aus), gegen sog. **Versorgungsleistungen**. Dabei handelt es sich um wiederkehrende Leistungen, die auf Lebenszeit vereinbart sein müssen. Obzwar ihre Vereinbarung mit der Übertragung des Betriebs oder Anteils an einer Personengesellschaft im Zusammenhang steht, vollzieht sich diese steuerlich neutral zu Buchwerten. Lediglich die Versorgungsleistungen sind von Ihnen im Rahmen der sonstigen Einkünfte zu versteuern, können aber vom Nachfolger im selben Umfang als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

## II. Auseinandersetzung – worauf ist zu achten?

(14) Beabsichtigen die Gesellschafter einer betrieblich oder beruflich tätigen Personengesellschaft, getrennte Wege zu gehen, so löst die dann gegebenenfalls erfolgende Auflösung der Personengesellschaft **keine ertragsteuerlichen Konsequenzen** aus, wenn die ehemaligen Gesellschafter mit Wirtschaftsgütern, die sie im Zuge der Auseinandersetzung übernommen haben, ihre betriebliche oder berufliche Tätigkeit fortsetzen. Vorsicht ist allerdings geboten, wenn die berufliche Tätigkeit nach der Auseinandersetzung als Gesellschafter einer (Folge-)Personengesellschaft vorgenommen werden soll. In diesem Falle dürfen die im Zuge der Auseinandersetzung übernommenen Wirtschaftsgüter der Folge-Gesellschaft aus Sicht der Finanzverwaltung nur zur Nutzung überlassen werden (nicht aber

eingebraucht werden), weil im Übrigen insofern eine Gewinnrealisation droht.

*Hinweis:* Wird nicht die gesamte Personengesellschaft auseinander gesetzt, sondern scheiden nur einzelne Gesellschafter gegen Übernahme von Wirtschaftsgütern aus, während die verbleibenden die Personengesellschaft fortführen, sollte aus Gründen der Vorsicht darauf geachtet werden, dass die ausscheidenden Gesellschafter keine Verbindlichkeiten mit übernehmen. Darin läge nach Sicht der Finanzverwaltung entgegen der höchstrichterlichen Finanzrechtsprechung ein schädliches Entgelt. Gegebenenfalls kann die Gestaltung gewählt werden, dass statt einer Schuldübernahme durch die ausscheidenden Gesellschafter im Vorfeld eine Einlage geleistet wird. Wirtschaftlich kann sich dies entsprechen.

## D. Neues für Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

### I. Gesellschafterforderungen

(15) **Grundlegender Wandel:** Haben Sie einer Kapitalgesellschaft, an der Sie zu mindestens 10 % beteiligt sind, ein Darlehen gewährt (oder für eine Kreditaufnahme der Kapitalgesellschaft gebürgt), so führten ein Ausfall der Forderung oder die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft nach bisheriger Sichtweise zu (nachträglichen) Anschaffungskosten auf Ihre Beteiligung. Die Höhe dieser Anschaffungskosten richtete sich danach, ob Ihre Finanzierungsmaßnahme „ **Krisenbestimmt**“ war. In diesem Falle beliefen sich die (nachträglichen) Anschaffungskosten auf den Nennwert der Finanzierungsmaßnahme. Von der Krisenbestimmtheit war dabei auszugehen, wenn die Finanzierungsmaßnahme zu einem Zeitpunkt gewährt wurde, als die Kapitalgesellschaft von dritter Seite keine Kredite mehr zu marktüblichen Konditionen erlangen konnte, oder aber sie zuvor mit der ausdrücklichen Maßgabe ausgereicht wurde, die Mittel bei Kriseneintritt der Kapitalgesellschaft nicht zurückzufordern. – Die nachträglichen Anschaffungskosten wirken sich bei Anteilsveräußerung oder Liquidation der Kapitalgesellschaft im Umfang von **60 % einkünftermindernd** aus.

*Hinweis:* Fehlte es an einer solchen Krisenbestimmtheit der Finanzierungsmaßnahme des Gesellschafters, beliefen sich die (nachträglichen) Anschaffungskosten auf den Wert der Finanzierungsmaßnahme bei Kriseneintritt – häufig waren dies nur null €.

(16) Nach Entscheidungen des Bundesfinanzhofes soll diese Sichtweise nur noch gelten, wenn die Finanzierungshilfe **vor dem 27.9.2017** gewährt wurde. Bei einer krisenbestimmten Finanzierungsmaßnahme kommt es dabei nicht darauf an, zu welchem (späteren) Zeitpunkt die Krise tatsächlich eintritt. Wird demgegenüber die Finanzierungsmaßnahme erst nach dem 26.9.2017 gewährt, führt ihr Ausfall (oder die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft) nach der Sichtweise des Bundesfinanzhofs nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten. Diese können nur noch durch eine **tatsächliche**

**Einlagehandlung** in die Kapitalgesellschaft erreicht werden (z.B. den Verzicht auf eine werthaltige Forderung).

*Hinweis:* Noch unklar ist, ob die Finanzverwaltung dieser Sichtweise folgen wird. Gegebenenfalls wird sie aber auch durch einen ganz anderen Ansatz ersetzt; denn der Bundesfinanzhof hat ebenso entschieden, dass der Ausfall einer nach dem 31.12.2008 gewährten Forderung als **Verlust** im Rahmen der **Kapitaleinkünfte** zu berücksichtigen ist. Rechtsfolge wäre, dass der Verlust in voller Höhe einkünfemindernd, aber gegebenenfalls nur mit Erträgen aus Kapitalvermögen ausgleichsfähig ist. – Auch hier prüft die Finanzverwaltung die Anwendung der Rechtsprechung noch.

## II. Hinweise zur Anteilsveräußerung

(17) Soll der Anteil an einer Kapitalgesellschaft veräußert werden, stellt sich regelmäßig die Frage, wie mit einer **Gewinnausschüttung** zu verfahren sei, die sich (auch) auf den Zeitraum bis zur Anteilsübertragung erstreckt. Hier ist unbedingt **zu vermeiden**, im Anteilsübertragungsvertrag zu regeln, die aus dem nächsten Ausschüttungsbeschluss resultierende Dividende stehe in einem gewissen Umfang noch dem früheren Gesellschafter zu. Nach der gesetzlichen Regelung wird die Gewinnausschüttung steuerlich nämlich stets demjenigen zugerechnet, der im Zeitpunkt des Gewinnverteilungsbeschlusses Gesellschafter ist. Der Neugesellschafter hätte dann die Gewinnausschüttung voll zu versteuern und in Höhe des an den (Alt-)Gesellschafter weiterzuleitenden Teils allein nachträgliche Anschaffungskosten auf die erworbene Beteiligung. Für den (Alt-)Gesellschafter stellte sich die Weiterleitung der anteiligen Gewinnausschüttungen als Erhöhung des Veräußerungspreises dar.

*Gestaltungshinweis:* Sollen die vorstehenden Rechtsfolgen vermieden werden, ist eine **Vorabgewinnausschüttung** zu einem Zeitpunkt vor Anteilsübertragung zu vereinbaren. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist auch ein im Anteilsübertragungsvertrag enthaltender Vorab-Gewinnverteilungsbeschluss zu akzeptieren. Diese Sachverhaltsgestaltung ist jedoch mit Unwägbarkeiten behaftet und sollte aus Vorsichtsgründen in jedem Fall notariell beurkundet werden, weil sie gegebenenfalls als Satzungsänderung qualifiziert wird.

## III. Vorsicht vor Verlust von Verlusten

(18) Hat eine Kapitalgesellschaft, an der Sie beteiligt sind, einen **Verlust** erlitten, kann dieser grundsätzlich mit zukünftigen Einkünften der Kapitalgesellschaft zum Ausgleich gebracht werden (körperschaftsteuerrechtlich, nicht hingegen gewerbesteuerrechtlich ist zudem ein betragsmäßig beschränkter Rücktrag des Verlustes in das vorausgegangene Jahr auf Antrag zulässig). Werden indes vor dem Verlustausgleich innerhalb von fünf Jahren **mehr als 25 %** der Anteile an einen Erwerber oder eine Erwerbergruppe mit gleichgerichteten In-

teressen übertragen, so droht eine Streichung des Verlustvortrages (sowie des laufenden Verlustes bis zum Zeitpunkt der Anteilsübertragung) nach Maßgabe der übergelassenen Beteiligungsquote. Werden **mehr als 50 %** der Anteile übertragen, so steht die vollständige Streichung des verbleibenden Verlustvortrages im Raum.

### *Gestaltungshinweise:*

(a) Das Gesetz differenziert zwar nicht zwischen einer entgeltlichen und einer unentgeltlichen Anteilsübertragung, jedoch nimmt die Finanzverwaltung eine **unentgeltliche vorweggenommene Erbfolge** unter Angehörigen von der Anwendung der Norm aus. Empfehlenswert ist im Hinblick darauf, die Schenkung von Anteilen an einer verlustbehafteten Kapitalgesellschaft ausdrücklich mit dem Hinweis zu verbinden, dies geschehe in Anrechnung auf den Erbteil.

(b) Werden Anteile an verschiedene Erwerber übertragen, bilden diese nur dann eine **Erwerbergruppe** mit gleichgerichteten Interessen, wenn eine Abstimmung zwischen ihnen stattfindet, welche über den Anteilserwerb hinausgeht. Die Finanzverwaltung geht davon aus, die gemeinsame Beherrschung der Körperschaft sei ein Indiz für das Vorliegen gleichgerichteter Interessen.

(19) Das Bundesverfassungsgericht hatte entschieden, die Streichung des Verlustes sei insofern **verfassungswidrig**, als es um einen Anteilseignerwechsel von **mehr als 25 %** und **höchstens 50 %** gehe, dies aber auf Anteilserwerbe **vor dem 1.1.2016** beschränkt. Ob auch die vollständige Streichung des Verlustes bei einer Anteilsübertragung von mehr als 50 % verfassungswidrig ist, liegt gegenwärtig dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vor. – Der Gesetzgeber hat bis zum 31.12.2018 Zeit, eine Neuregelung zu schaffen. Diese steht aber nicht im Raum, vielmehr soll lediglich geregelt werden, dass die Norm den quotalen Anteilsübergang bis zu 50 % betreffend auf Anteilsübertragungen vor dem 1.1.2016 nicht angewendet wird (solche Anteilsübertragungen sollen aber gleichwohl als „Zählerwerbe“ gelten, so dass etwa eine Übertragung von 10 % der Anteile im Jahre 2015 zu einem quotalen Untergang des Verlustes im Jahre 2017 führen konnte, wenn in diesem Jahr weitere 16 % der Anteile an denselben oder an einen mit gleichgerichteten Interessen handelnden Erwerber übertragen wurden).

*Gestaltungshinweis:* Gesetzlich sind diverse Ausnahmenvorschriften vorgesehen, welche zum Verlusterhalt führen. So können Anteilsverschiebungen in einem **Konzern** von der Verluststreichung ausgenommen sein. Kann nachgewiesen werden, dass den Verlusten sog. **stille Reserven** gegenüberstehen, bleibt es in Höhe der (bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 %, aber höchstens 50 % nur anteilig anzusetzenden) stillen Reserven beim Verlusterhalt. Dies macht bei einem negativen Eigenkapital der Kapitalgesellschaft aber die Vorlage eines Unternehmenswertgutachtens erforderlich. Zudem ist rückwirkend die **Sanierungsklausel** wieder anwendbar, nachdem der Europäische Gerichtshof entschieden hat, sie stelle keine schädliche Beihilfe dar. Letztlich kann der Antrag gestellt werden, dass der

Verlust zum Ende des Jahres einer schädlichen Anteilsübertragung als sog. **fortführungsgebundener Verlustvortrag** festgestellt wird. Dies setzt voraus, dass die Kapitalgesellschaft seit ihrer Gründung oder zumindest seit dem Beginn des dritten Jahres, welches dem Jahr der Anteilsveräußerung vorausgeht, „ausschließlich denselben Geschäftsbetrieb“ unterhält. Der fortführungsgebundene Verlustvortrag kann nur solange geltend gemacht werden, wie die gesetzlichen Bindungsvoraussetzungen eingehalten werden (insbesondere die Fortführung desselben Geschäftsbetriebes).

#### IV. Neues zur sog. Betriebsaufspaltung

(20) Von einer **Betriebsaufspaltung** wird gesprochen, wenn einer Kapitalgesellschaft durch Gesellschafter, die gemeinsam über die Mehrheit der Stimmrechte verfügen (es kann sich dabei auch nur um einen einzigen Gesellschafter handeln), mindestens ein Wirtschaftsgut überlassen wird, das für die Kapitalgesellschaft funktional wesentlich ist (z.B. ein Betriebsgrundstück). Rechtsfolge der Betriebsaufspaltung ist, dass mit der grundsätzlich vermögensverwaltenden Nutzungsüberlassung ein Gewerbebetrieb angenommen wird, zu dem auch die Anteile an der Kapitalgesellschaft zählen. Sicherzustellen ist in dieser Konstellation, dass es nicht durch einen Anteilseignerwechsel oder eine Beendigung der Nutzungsüberlassung zu einer ungewollten Beendigung der Betriebsaufspaltung kommt, welche sich als gewinnrealisierende Entnahme darstellte (sofern die überlassenen Wirtschaftsgüter nicht unabhängig von der Betriebsaufspaltung Betriebsvermögen sind, etwa weil sie zu einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG zählen). Zur Betriebsaufspaltung gibt es **wichtige neue Erkenntnisse**:

(a) Wird ein **Grundstück in Bruchteilseigentum** an eine Kapitalgesellschaft überlassen, führt dies nur dann zu einer Betriebsaufspaltung, wenn der beherrschende oder die beherrschenden Gesellschafter der Kapitalgesellschaft auch die Bruchteilsgemeinschaft beherrschen, was voraussetzt, dass sie die Stimmrechtsmehrheit innehaben müssen. Besteht aber bereits anderweitig eine Betriebsaufspaltung, weil der Mehrheitsgesellschafter der Kapitalgesellschaft dieser selbst funktional wesentliche Wirtschaftsgüter überlässt, so kann auch das Bruchteilseigentum des Mehrheitsgesellschafters zu seinem Betriebsvermögen rechnen, obwohl nicht er, sondern die von ihm nicht beherrschte Bruchteilsgemeinschaft das Grundstück an die Kapitalgesellschaft überlässt.

(b) Die Nutzungsüberlassung im Rahmen einer Betriebsaufspaltung muss nicht zwingend entgeltlich erfolgen. Vielmehr kann auch mit einer **unentgeltlichen Überlassung** ein Gewerbebetrieb begründet werden, weil die dafür notwendige Gewinnerzielungsabsicht in der Erlangung höherer Gewinnausschüttungen aus der Kapitalgesellschaft besteht. Schüttet die Kapitalgesellschaft aber tatsächlich ihre Gewinne nicht aus, so führt dies nicht zur Begründung eines Gewerbebetriebs. Erfolgt die Nutzungsüberlassung durch eine GbR, erzielt

sie in dieser Konstellation keine gewerblichen Einkünfte, sondern nur solche aus Vermietung und Verpachtung. Damit wird auch die Wirkung der sog. Abfärbetheorie vermieden, nach der eine auch nur teilweise gewerblich tätige GbR insgesamt als Gewerbebetrieb eingeordnet wird, so ihre Umsätze aus gewerblicher Tätigkeit mehr als 24.500 € im Jahr oder mehr als 3 % des Gesamtnettoumsatzes betragen.

#### E. Neues für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

##### I. Private Kfz-Nutzung und E-Mobilität

(21) Wird Ihnen ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt, für welches die Privatnutzung nicht durch den Arbeitgeber ausgeschlossen wird, ist der sich daraus ergebende Vorteil steuerpflichtig. Dies gilt auch für die Privatnutzung eines Firmenfahrzeugs durch den (Mit-)Unternehmer. Er kann entweder nach der pauschalen 1 %-Regelung oder individuell ermittelt werden, indem Sie ein Fahrtenbuch führen und dergestalt die auf Privatfahrten entfallenden Kosten ermitteln. Wird die pauschale Methode gewählt, so wird der Bewertung des Sachbezugs in Gestalt der Privatnutzung des Dienstfahrzeuges der inländische Bruttolistenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Sonderausstattungskosten als Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt (dieser pauschale Ansatz scheidet für [Mit-]Unternehmer – nicht aber für Arbeitnehmer – aus, wenn Sie das Fahrzeug nicht zu mehr als 50 % betrieblich nutzen, wobei Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte als betriebliche Fahrten gelten).

(22) Eine besondere Förderung erfahren **Elektro- sowie Hybridelektrofahrzeuge**. Wird ein solches Fahrzeug noch im Jahre 2018 angeschafft, mindert sich der Bruttolistenpreis als Bemessungsgrundlage für den pauschalen Ansatz der privaten Nutzung um 250 € je kWh der Batteriekapazität, höchstens aber um 7.500 €. Für Anschaffungen derartiger Fahrzeuge **nach dem 31.12. 2018** und vor dem 1.1.2022 ist eine weitergehende Förderung geplant, indem der inländische Listenpreis von Elektro- und Hybridelektrodienstwagen im Zeitpunkt der Erstzulassung **nur noch zur Hälfte** anzusetzen ist.

*Gestaltungshinweis zum Jahresende:* Entscheidend für die Frage, welche Regelung zur Anwendung kommt, ist der Anschaffungszeitpunkt. Nicht maßgeblich ist demgegenüber der Tag, an dem das Fahrzeug bestellt wird. Möchten Sie von der Neuregelung profitieren, ist mithin darauf zu achten, dass das Fahrzeug erst im Jahre 2019 ausgeliefert wird.

*Hinweis:* Ermitteln Sie den geldwerten Vorteil nach der **Fahrtenbuchregelung**, wirkt sich dies bei einer Anschaffung des Elektrofahrzeugs in den Jahren 2019 bis 2021 ebenfalls aus, da nur die Hälfte der Gesamtkosten zu berücksichtigen sind. Ebenso ist bei pauschalem Ansatz des geldwerten Vorteils für Wege zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte eine Halbierung vorzunehmen (somit kommt für begünstigte Fahrzeuge ein Ansatz nur von 0,015 % [statt 0,03 %] des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer in Betracht).

## II. Tankgutscheine und andere Sachbezüge

(23) Im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses gewährte **Sachbezüge** sind steuerfrei, wenn sie insgesamt **44 € im Kalendermonat** nicht übersteigen. Bei diesem Betrag handelt es sich um eine sog. Freigrenze, d.h. der Sachbezug ist voll steuerpflichtig, wenn er den Betrag von 44 € auch nur geringfügig überschreitet.

*Gestaltungshinweis:* Werden dem Arbeitnehmer geldwerte Vorteile gewährt, die sich über einen Monat hinaus erstrecken, ist darauf zu achten, dass sie mit entsprechenden personengebundenen und zeitlichen Einschränkungen verbunden werden. So ist etwa entschieden worden, dass die Übergabe von Tankgutscheinen über je 44 € für mehrere Monate zu dem Zufluss eines lohnsteuerpflichtigen Vorteils führt, wenn die Gutscheine keiner Einschränkung bezüglich des Zeitpunkts der Einlösung unterliegen. Auch bei Einräumung einer vergünstigten Jahresnetzkarte (**Jobticket**) gilt der Vorteil zur Gänze mit dem Erwerb der Jahresnetzkarte als zugewendet, so dass die Freigrenze von 44 € monatlich überschritten sein kann. Erhält der Arbeitnehmer demgegenüber bei einem Jahresticket monatliche Wertmarken, fließt der geldwerte Vorteil nur monatlich zu. Gleiches gilt für den Abschluss eines Jahresvertrages mit einem Anbieter von Fitnessstudios zugunsten von Arbeitnehmern.

(24) Die Gestellung einer **BahnCard** (BahnCard 100 oder BahnCard 50) führt demgegenüber auch bei privater Mitbenutzung nicht zu Arbeitslohn, wenn im Zeitpunkt der Kartengestellung voraussichtlich die Kostenersparnis gegenüber Einzelfahrscheinen für Dienstfahrten höher ist als der Preis für die BahnCard. Erreicht die Kostenersparnis den Aufwand für die BahnCard demgegenüber nicht, soll der Aufwand zunächst im vollen Umfang als Arbeitslohn besteuert werden, sich aber fortlaufend arbeitslohnmindernd auswirken, soweit durch dienstliche Fahrten für den Arbeitgeber Kostenersparnisse entstehen.

## III. Betriebliche Gesundheitsförderung

(25) Leistungen, die ein Arbeitgeber **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zur Gesundheitsförderung erbringt, sind im Umfang von **500 € im Kalenderjahr** steuerfrei. Dies setzt voraus, dass die gesundheitsförderlichen Maßnahmen bestimmten sozialgesetzlich festgelegten Anforderungen genügen. So sind beispielsweise Kurse zur Stressbewältigung oder Übergewichtsreduktion begünstigt, nicht begünstigt ist aber die Übernahme von Mitgliedsbeiträgen an Sportvereine oder Fitnessstudios durch den Arbeitgeber.

*Hinweis:* Ab dem Jahre 2019 fallen nur noch Maßnahmen der betrieblichen Gesundheitsförderung unter die Steuerbefreiung, die den vom Spitzenverband Bund der Krankenkassen festgelegten Kriterien entsprechen, oder bei denen es sich um zertifizierte Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention handelt.

## IV. Nebenberufliche Tätigkeiten

(26) Einnahmen aus bestimmten nebenberuflichen Tätigkeiten sind bis zur Höhe von **2.400 € jährlich** steuerfrei. Eine begünstigte nebenberufliche Tätigkeit kann dabei auch ausgeübt werden, wenn einem Vollzeitlerwerb nicht nachgegangen wird (z.B. als Rentner oder Student). Sie darf aber 1/3 der üblichen Arbeitszeit einer Vollzeitkraft nicht überschreiten. Begünstigt sind **drei Tätigkeitsbereiche**, nämlich (a) nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder eine vergleichbare Tätigkeit, (b) nebenberufliche künstlerische Tätigkeiten oder (c) nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist stets, dass Arbeit- oder Auftraggeber eine juristische Person des öffentlichen Rechts (z.B. eine Gemeinde oder eine Universität) oder eine steuerbegünstigte Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke ist (z.B. ein gemeinnütziger Sportverein). Sind Sie sich im Einzelnen unsicher darüber, ob Sie die Steuerfreiheit in Anspruch nehmen können, scheuen Sie sich, bitte, nicht, nachzufragen. Die Finanzverwaltung hat im Jahre 2018 eine umfassende **Liste von Einzelfällen** herausgegeben.

## V. Häusliches Arbeitszimmer

(27) Nutzen Sie für Ihre Tätigkeit ein **Arbeitszimmer** in Ihrer Wohnung oder in Ihrem Haus, sind die dafür erwachsenden Aufwendungen grundsätzlich steuerlich nicht berücksichtigungsfähig. Dies gilt aber nicht, wenn Ihnen für Ihre betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Falle können die durch das Arbeitszimmer verursachten Aufwendungen bis zu 1.250 € im Jahr geltend gemacht werden. Ein voller Abzug kommt nur dann in Betracht, wenn das häusliche Arbeitszimmer im Wesentlichen der einzelne Betätigungsort ist (z.B. bei einem Heimarbeiter oder einem Voll-Telearbeitsplatz; nicht hingegen bei einem Lehrer, Versicherungsvertreter oder Schornsteinfeger – hier greift die betragsmäßige Begrenzung).

*Gestaltungshinweis:* Optional kann erwogen werden, ein im Wohnbereich gelegenes Zimmer an den Arbeitgeber mit Rücküberlassung an den Arbeitnehmer zu vermieten. Dies setzt aber voraus, dass auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung bezogen ein Totalüberschuss angestrebt wird. Sofern dies der Fall ist, sind die durch das Arbeitszimmer veranlassten Aufwendungen im Rahmen der Vermietungseinkünfte steuerlich geltend zu machen.

## VI. Neues zur Sozialversicherung

(28) Zum 1.1.2019 erfolgt neuerlich – wie alljährlich – eine **Anhebung** der sog. Rechengrößen der Sozialversi-



cherung, nach denen sich u.a. die gesetzlichen Höchstbeiträge zur Rentenversicherung sowie die Versicherungspflichtgrenze in der Kranken- und Pflegeversicherung bestimmen. Aus der nachstehenden Tabelle sind die bedeutsamen Änderungen ersichtlich:

	2019 - neu -	2018 - alt -
Beitragsbemessungsgrenze zur gesetzlichen Renten- und Arbeitslosenversicherung		
(a) West	6.700 € monatlich	6.500 € monatlich
(b) Ost	6.150 € monatlich	5.800 € monatlich
Beitragsbemessungsgrenze zur Kranken- und Pflegeversicherung (bundeseinheitlich)	4.537,50 € monatlich	4.425 € monatlich
Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung (bundeseinheitlich)	60.750 € jährlich	59.400 € jährlich

*Hinweis:* Die Beitragsbemessungsgrenze bezeichnet jenes monatliche Entgelt, welches höchstens der Renten- und Arbeitslosenversicherung bzw. der Kranken- und Pflegeversicherung unterliegt. Maßgeblich ist die Beitragsbemessungsgrenze zur gesetzlichen Rentenversicherung für Sie auch – selbst als Selbständiger –, wenn Sie in einem **berufsständischen Versorgungswerk** versichert sind, weil es hier zu einer entsprechenden Anhebung kommt.

(29) Ebenfalls angehoben wird der Beitragssatz zur Sozialen **Pflegeversicherung** zum 1.1.2019. Er soll um 0,5 Prozentpunkte auf 3,05 % steigen. Zu den 3,05 % kommt der sog. Kinderlosenzuschlag in Höhe von 0,25 Prozentpunkten, den kinderlos Versicherte ab dem vollendeten 23. Lebensjahr leisten müssen. Der Kinderlosenzuschlag ist von den Versicherten alleine zu leisten, während der Basissatz zur Hälfte vom Arbeitgeber sowie vom Arbeitnehmer aufgebracht wird (lediglich in Sachsen ist der Beitragssatz von 3,05 % im Umfang von 1,025 Prozentpunkten durch die Arbeitgeber sowie im Umfang von 2,025 Prozentpunkten durch die Beschäftigten zu tragen).

## F. Neues für Kapitalanleger und Vermieter

### I. Verluste aus Wertpapieren

(30) Halten Sie in Ihrem Privatvermögen eine Beteiligung von mindestens 1 % an einer Kapitalgesellschaft oder Wertpapiere, die Sie nach dem 31.12.2008 erworben haben? Dann unterliegt ein Gewinn aus der Veräu-

ßerung der Besteuerung (soweit er auf Anteile an Kapitalgesellschaften – z.B. Aktien, GmbH-Anteile – entfällt, lediglich zu 60 %). Führt die Veräußerung demgegenüber zu einem **Verlust**, weil der Veräußerungspreis die ursprünglich getragenen Anschaffungskosten sowie die Transaktionskosten nicht deckt, ist dieser zwar grundsätzlich auch anzuerkennen, jedoch verlangt die Finanzverwaltung bei der Veräußerung nicht börsennotierter Anteile an einen **Angehörigen** die Vorlage eines **Wertgutachtens**.

*Hinweis:* Die Finanzverwaltung neigt auch in weiteren Fällen dazu, einen Verlust aus der Veräußerung von Wertpapieren nicht anzuerkennen, etwa in dem Fall, dass der Erlös die Transaktionskosten nicht übersteigt. Dies wurde durch den Bundesfinanzhof unterdessen zugunsten der Verlustberücksichtigung entschieden. Anhängig ist noch, ob die Ausbuchung wertloser Aktien ebenso wie der Wegfall von Aktien durch Insolvenz der AG zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führt. Bereits entschieden hat der Bundesfinanzhof, der Ausfall einer privaten Kapitalforderung bedinge einen steuerlich anzuerkennenden Verlust (die Finanzverwaltung wendet dieses Urteil gegenwärtig nicht allgemein an). Offen ist, ob dies auch für den Verzicht auf eigene private Kapitalforderungen zu bejahen ist.

*Gestaltungshinweis:* Verluste aus Kapitalvermögen können grundsätzlich nur mit Erträgen aus Kapitalvermögen zum Ausgleich gebracht werden (diese Einschränkung gilt nicht für den Verlust aus der Veräußerung einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, an der Sie mindestens zu 1 % beteiligt sind). Verluste aus der Veräußerung von Aktien können sogar nur mit Gewinnen aus Aktienveräußerungen ausgeglichen werden. Zu prüfen ist vor diesem Hintergrund, ob im **Jahre 2018** noch Verluste aus Kapitalvermögen dadurch genutzt werden können, dass entgegenstehende gewinnträchtige Veräußerungen erfolgen. Sofern dies nicht opportun ist, werden die Verluste in das kommende Jahr vorgetragen, stehen aber innerhalb des Depots eines Finanzinstituts nur zum Ausgleich mit Erträgen zur Verfügung, die bei diesem Finanzinstitut erzielt werden. Sofern Sie die Verluste anderweitig zum Ausgleich zu bringen gedenken, ist ein Antrag auf Verlustbescheinigung bei dem Kreditinstitut zu stellen, der diesem bis zum **15.12.2018** vorliegen muss.

## II. Neues zur Abgeltungsteuer

(31) Eine der wenigen konkreten steuerpolitischen Aussagen, welche sich in dem am 7.2.2018 abgeschlossenen Koalitionsvertrag findet, ist, dass die **Abgeltungsteuer auf Zinserträge** mit der Etablierung des automatischen Informationsaustausches **abgeschafft** wird. Ein Gesetzgebungsverfahren zur Abschaffung der Abgeltungsteuer auf Zinserträge ist aber noch nicht angestoßen worden. Der automatische Austausch von Informationen über Finanzkunden ist erstmals zum 30.9.2017 und sodann zum 30.9.2018 erfolgt.

### III. Virtuelle Währungen

(32) Wer **Bitcoins** und andere sog. virtuelle Währungen nutzt, verwirklicht etwaig steuerrelevante Tatbestände. So ist der Gewinn aus der Veräußerung von Bitcoins oder einer anderen virtuellen Währung steuerpflichtig, wenn sie **innerhalb eines Jahres** nach dem Erwerb erfolgt. Nicht steuerpflichtig ist demgegenüber die Veräußerung, nachdem die Bitcoins selbst generiert wurden. Sollte ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft in einen Verlust münden, so ist dieser nur mit Gewinnen aus anderen sog. privaten Veräußerungsgeschäften ausgleichsfähig (z.B. aus der Veräußerung eines Grundstücks innerhalb von 10 Jahren nach seiner Anschaffung). **Vorsicht:** Auch die Hingabe von Bitcoins als Zahlungsmittel innerhalb eines Jahres nach dem Erwerb führt zu einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft. Veräußerungspreis für die Hingabe der Bitcoins ist in diesem Falle der Wert der im Gegenzug erhaltenen Wirtschaftsgüter oder Dienstleistungen.

*Hinweis:* Bei der Gewinnermittlung sind die Anschaffungskosten der Bitcoins vom Veräußerungspreis abzuziehen. Sind die Bitcoins in mehreren Tranchen erworben worden, so sollen die zuerst erworbenen als zuerst veräußert gelten.

### IV. Förderung des Mietwohnungsneubaus

(33) Die Anschaffung oder Herstellung neuer Wohnungen, die der **entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken** dienen, soll durch die Einführung einer **Sonderabschreibung** gefördert werden, die im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren bis zu jährlich 5 % neben der regulären Abschreibung in Anspruch genommen werden kann. Die Sonderabschreibung wird nur gewährt, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 3.000 € je qm Wohnfläche nicht übersteigen. In diesem Fall ist die Sonderabschreibung auf maximal 2.000 € je qm Wohnfläche limitiert. Begünstigt sind lediglich bisher nicht vorhandene Wohnungen, die auf Grund eines nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige geschaffen werden. Im Falle der Anschaffung ist eine Wohnung neu, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird (die Sonderabschreibung kann dann nur durch den Anschaffenden geltend gemacht werden).

*Hinweis:* In Anspruch genommene Sonderabschreibungen sind rückgängig zu machen, wenn die begünstigte Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren nicht der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient oder die Wohnung in diesem Zeitraum veräußert wird und der Veräußerungsgewinn nicht der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer unterliegt oder die Baukostenobergrenze von 3.000 € je qm Wohnfläche innerhalb der ersten drei Jahre nach dem Jahr der Anschaffung oder Herstel-

lung durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird.

### V. Grundsteuer – quo vadis?

(34) Der Erhebung der Grundsteuer liegt eine sog. Einheitsbewertung zugrunde. Das Bundesverfassungsgericht hat am 10.4.2018 entschieden, diese Einheitsbewertung sei nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar, jedoch weiter anwendbar, wenn der Gesetzgeber spätestens bis zum 31.12.2019 eine sachgerechte Neuregelung trifft. Ist diese erfolgt, dürfen die verfassungswidrigen Einheitswerte der Erhebung der Grundsteuer für weitere fünf Jahre ab Verkündung der Neuregelung, längstens aber **bis zum 31.12.2024**, zugrunde gelegt werden.

*Hinweis:* Zwar steht der Gesetzgeber wegen dieser Fristsetzungen unter Druck, indes ist noch nicht absehbar, wie die Neuregelung der Grundsteuer aussehen wird.

### VI. Kaufpreisaufteilung bei Grundstückserwerb

(35) Wird ein bebautes Grundstück erworben und sodann zur Einkünfteerzielung (z.B. durch Vermietung) genutzt, kommt der Aufteilung eines Gesamtkaufpreises erhebliche Bedeutung bei, da nur jener Kaufpreisanteil, der auf das **Gebäude** entfällt, sich im Wege der **Abschreibung** einkünftermindernd auswirkt, wohingegen der auf den Grund und Boden entfallende Kaufpreisanteil nicht abschreibbar ist. Die Aufteilung ist nach dem Verhältnis der Verkehrswerte auf den Grund und Boden einerseits sowie auf das Gebäude andererseits vorzunehmen. Die Finanzverwaltung hat am 28.3.2018 eine Arbeitshilfe für die Berechnung zur Aufteilung des Grundstückskaufpreises bekannt gemacht, welche auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums abrufbar ist.

### VII. Erbbaurechtsbestellung und Veräußerung

(36) Wird ein zum Privatvermögen zählendes Grundstück innerhalb von 10 Jahren nach seiner Anschaffung veräußert, so ist ein daraus resultierender Gewinn steuerpflichtig (ein Verlust kann nur mit Gewinnen aus anderen privaten Veräußerungsgeschäften zum Ausgleich gebracht werden, s. dazu auch oben Tz. 32). Erfolgt nach Erwerb eines unbebauten Grundstückes eine Gebäudeerrichtung, so löst diese keine neuerliche 10-Jahres-Frist aus. Der Bundesfinanzhof hat gegen die Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, auch die **Bestellung eines Erbbaurechts** sei für den Erbbauberechtigten kein die 10-Jahres-Frist auslösendes An-

schaffungsgeschäft. Damit ist die Veräußerung des Erbbaurechts innerhalb von 10 Jahren – selbst nach Bebauung mit einem Gebäude durch den Erbbauberechtigten – nicht steuerpflichtig.

## VIII. (Nachträglicher) Schuldzinsenabzug

(37) Wird eine fremdfinanzierte, der Einkünfteerzielung dienende Immobilie **veräußert** und sind zu diesem Zeitpunkt die Kredite **noch nicht vollständig getilgt**, so ist ein nachträglicher Schuldzinsenabzug im Rahmen der Einkünfteermittlung zulässig, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können (sog. Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). – Der Schuldzinsenabzug wird aber auch dann weiterhin gewährt, wenn aus dem Veräußerungserlös eine **neue Einkunftsquelle** (etwa ein Vermietungsobjekt) angeschafft wird. In diesem Fall wird der Schuldzinsenabzug im Zusammenhang mit dem neuen Objekt gewährt (gegebenenfalls anteilig in Höhe des verwendeten Erlöses). Eine bloße gedankliche Zuweisung des Darlehens genügt demgegenüber nicht. Danach steht es nicht im Belieben des die fremdfinanzierte Immobilie Veräußernden, die Darlehensmittel lediglich auf Grund einer Willensentscheidung einem anderen – bereits bestehenden – Vermietungsobjekt zuzuordnen.

*Wichtiger Hinweis zur Ehegattenfinanzierung:* Erwerben Ehegatten ein Objekt in Miteigentum und finanzieren sie es gemeinsam, wird das Objekt aber nur durch einen Ehegatten zur Einkünfteerzielung genutzt, sind die Schuldzinsen sowie die Abschreibungen nur nach Maßgabe seiner Miteigentumsquote abzugsfähig. Eine volle Berücksichtigung der Aufwendungen ist nur durch eine fremdvergleichbare entgeltliche Nutzungsüberlassung erreichbar (entweder durch die Miteigentümergemeinschaft oder durch den anderen Ehegatten).

## G. Neues zur Erbschaft- und Schenkungsteuer

(38) Nach der Reform der Erbschaftsteuer, welche in erster Linie den unentgeltlichen Übergang von Betriebsvermögen betrifft und die für alle Erwerbsvorgänge nach dem 30.6.2016 gilt, sind weitere Entwicklungen von **allgemeiner Bedeutung** eingetreten:

(a) Erbschaftsteuerfrei gestellt ist der Übergang des **Familienheims von Todes wegen** auf den überlebenden Ehegatten, sofern der Erblasser in ihm wohnte oder aus zwingenden Gründen an der Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken verhindert war. – Der Bundesfinanzhof hat nunmehr entschieden, dass die Steuerbefreiung dann nicht greift, wenn zwar der verstorbene Ehegatte die Wohnung bereits erworben und auch schon weitestgehend bezahlt hatte, aber die Umschreibung im Grundbuch noch ausstand.

*Gestaltungshinweis:* Die **Schenkung des Familienheims** durch einen Ehegatten an den anderen ist ebenso von der Schenkungsteuer ausgenommen. Sie ist zusätzlich dadurch begünstigt, dass – abweichend vom Erwerb von Todes wegen – die Steuerbefreiung nicht mit Wirkung für die Vergangenheit wegfällt, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von 10 Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken nutzt. Ebenso wird – anders als vorstehend für den Erwerb von Todes wegen geschildert – nicht gefordert, dass bereits Eigentum bzw. Miteigentum bestand und dieses übergeht.

(b) Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, welche zu einem Betriebsvermögen zählen, sind grundsätzlich als sog. Verwaltungsvermögen von den Begünstigungen für Betriebsvermögen ausgenommen und werden mit dem Grundbesitzwert zur Erbschaft- oder Schenkungsteuer herangezogen. Dies gilt aber nicht für Grundstücke, die zu einem Betrieb rechnen, dessen Hauptzweck in der **Überlassung von Wohnungen** besteht und der dazu eines „wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs“ bedarf. Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass diese Begünstigung dann greift, wenn **mehr als 300 Wohnungen** vermietet werden. Der Bundesfinanzhof macht die Begünstigung demgegenüber nicht an der Zahl der überlassenen Wohnungen fest, sondern daran, dass die Wohnungsvermietungsgesellschaft originär gewerblich tätig sein muss, indem sie umfangreiche, für langfristige Vermietungen untypische Leistungen an die Mieter erbringt (z.B. Hausmeistergestellung). – Die Finanzverwaltung wendet diese Entscheidung jedoch nicht an und hält an ihrer typisierenden Betrachtung fest, wonach es darauf ankommen soll, dass mehr als 300 Wohnungen vermietet werden.

## H. Neues zur Umsatzsteuer

### I. Umsatzsteuerliche Organschaft

(39) **Wichtige Änderungen zum Jahresende 2018:** Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn eine (Kapital-)Gesellschaft dergestalt in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist, dass dieses die Mehrheit der Stimmrechte inne hat, ihm die andere Gesellschaft wirtschaftlich dient und es die Geschicke der Beteiligungsgesellschaft bestimmen kann. Dazu ließ die Finanzverwaltung bislang Vetorechte ausreichen. **Nach dem 31.12.2018** ist aber erforderlich, dass das beherrschende Unternehmen seinen Willen in der Beteiligungsgesellschaft **aktiv durchsetzen** kann. Dies kann gegebenenfalls Anpassungsmaßnahmen zum Jahresende erforderlich machen, etwa indem dem Geschäftsführer der Beteiligungsgesellschaft ein Katalog von Geschäften vorgegeben wird, bei denen er um Zustimmung ersuchen muss.

*Gestaltungshinweis:* Die umsatzsteuerliche Organschaft ist vorteilhaft, wenn das beherrschende Unternehmen nicht oder nicht vollständig zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Leistungen der Tochtergesellschaft an das beherrschende Unternehmen unterliegen nämlich bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft nicht der Umsatz-

steuer, sondern schließen nur insoweit den Vorsteuerabzug aus, als die Eingangsleistungen zu umsatzsteuerfreien Ausgangsleistungen verwendet werden.

(40) Spätestens **ab dem 1.1.2019** kann auch eine **Personengesellschaft** Organgesellschaft sein, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein sie beherrschendes Unternehmen eingegliedert ist. Das setzt voraus, dass neben dem beherrschenden Unternehmer nur solche Personen an der Personengesellschaft beteiligt sind, die ihrerseits finanziell in das Unternehmen des beherrschenden Unternehmers eingegliedert sind. Danach kann es auch bei der **Ein-Personen-GmbH & Co. KG** zur Begründung einer umsatzsteuerlichen Organschaft kommen, wenn nämlich der vermögensmäßig allein beteiligte Kommanditist auch die Komplementär-GmbH beherrscht und der KG eine maßgebliche Betriebsgrundlage entgeltlich zur Nutzung überlässt (z.B. das Betriebsgrundstück).

*Gestaltungshinweis:* Aus der Begründung einer umsatzsteuerlichen Organschaft können sich nicht unbeträchtliche organisatorische Aufwendungen und zudem Haftungsgefahren ergeben, weil das beherrschende Unternehmen die Umsatzsteuer auch für die Organgesellschaft schuldet. Soll die umsatzsteuerliche Organschaft mit einer Personengesellschaft im Hinblick darauf vermieden werden, so sind noch im Jahre 2018 entsprechende Gestaltungsmaßnahmen zu ergreifen. Im Falle der Ein-Personen-GmbH & Co. KG kann sie etwa verhindert werden, indem eine weitere natürliche Person mit einer geringfügigen Quote als Kommanditist beiträgt.

## II. Gesetzliche Änderungen

(41) Zum Jahresende wird die sog. „**Gutschein-Richtlinie**“ in deutsches Recht umgesetzt. Geben Sie als Unternehmer Gutscheine aus, so entsteht die Umsatzsteuer bislang erst mit Einlösung des Wertgutscheins und damit bei Ausführung des konkreten Umsatzes. Für Gutscheine, die **nach dem 31.12.2018** ausgegeben werden, wird zwischen „Einzweck-Gutscheinen“ und „Mehrzweck-Gutscheinen“ differenziert:

(a) „**Einzweck-Gutscheine**“ sind solche, bei denen der Ort der Lieferung oder sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht, und die für die Umsätze geschuldete Umsatzsteuer zum Zeitpunkt der Ausstellung des Gutscheins bereits feststehen. Deswegen entsteht die Umsatzsteuer bereits im **Zeitpunkt der Ausgabe** des Gutscheins.

(b) Bei einem „**Mehrzweck-Gutschein**“ erfolgt die Umsatzbesteuerung demgegenüber erst, wenn die Lieferung oder die Dienstleistung **tatsächlich erbracht** wird, für den der leistende Unternehmer den Gutschein als Gegenleistung annimmt. Dies geschieht vor dem Hintergrund, dass bei einem solchen Gutschein im Zeitpunkt der Ausstellung noch nicht alle Informationen vorliegen, die für die zuverlässige Bestimmung der Umsatzsteuer benötigt werden.

*Hinweis:* Die Neuregelung gilt nicht für bloße „Rabattgutscheine“, die lediglich zu einem Preisnachlass, aber nicht zum eigentlichen Erwerb der Ware oder Erhalt der Dienstleistung berechtigen.

(42) Betreiben Sie einen elektronischen Marktplatz? Dann haben Sie **ab dem 1.1.2019** Angaben von Unternehmern aufzuzeichnen, die über den Marktplatz Waren anbieten. Für den Fall, dass die Beförderung oder Versendung der Ware im Inland beginnt oder endet, sind folgende Unterlagen vorzuhalten: Der vollständige Name und die vollständige Anschrift des liefernden Unternehmers, die dem liefernden Unternehmer erteilte Steuernummer und die – soweit vorhandene – Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, der Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung sowie der Bestimmungsort, der Zeitpunkt und die Höhe des Umsatzes sowie die Gültigkeitsdaten der dem leistenden Unternehmer erteilten Bescheinigung.

(43) Darüber hinaus **haften** Sie verschuldensunabhängig als Marktplatzbetreiber für die Umsatzsteuer, wenn diese vom tatsächlichen Lieferanten nicht abgeführt wird. Dies gilt bei Drittlands-Unternehmern ab dem 1.3.2019 sowie bei inländischen und EU-/EWR-Unternehmern ab dem 1.10.2019. Die Haftung greift lediglich dann nicht, wenn der verkaufende Unternehmer steuerlich erfasst ist und Ihnen darüber eine **Bescheinigung** vorliegt, die auch beim Bundeszentralamt für Steuern abgefragt werden können soll. Die Haftung greift ebenso wenig, wenn der Anbieter nicht als Unternehmer, sondern als Privatperson registriert ist und Sie die erforderlichen Angaben aufgezeichnet haben. Dies gilt indessen dann nicht, soweit Art, Menge und Höhe der erzielten Umsätze den Schluss zulassen, dass die Umsätze nicht von einer Privatperson, sondern im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden.

*Hinweis für Unternehmer, die Waren auf einem elektronischen Markt anbieten:* Bieten Sie als Unternehmer Waren auf elektronischen Marktplätzen an, die nicht von Ihnen betrieben werden, haben Sie bei dem für Sie zuständigen Finanzamt eine Bescheinigung über die steuerliche Erfassung zu beantragen, die dem Marktplatzbetreiber vorzulegen ist. Die Bescheinigung wird längstens auf drei Jahre befristet. Erfolgt die Registrierung auf dem elektronischen Marktplatz des Betreibers nicht als Unternehmer, sondern als Privatperson, haben Sie dem Betreiber des Marktplatzes Ihren vollständigen Namen und die vollständige Anschrift sowie Ihr Geburtsdatum mitzuteilen. Der Betreiber des Marktplatzes hat diese Angaben sowie den Ort des Beginns der Beförderung oder Versendung, den Bestimmungsort, den Zeitpunkt und die Höhe des Umsatzes festzuhalten.

## III. Rechnungsberichtigung

(44) Der Vorsteuerabzug aus einer Eingangsrechnung steht Ihnen nur dann zu, wenn diese sämtliche gesetzlich festgelegten Merkmale umschließt. Dazu müssen auf der Eingangsrechnung neben dem Namen und der Anschrift Ihres Unternehmens sowie dem Na-

men und der Anschrift des leistenden Unternehmens folgende Angaben ausgewiesen sein: das Ausstellungsdatum, eine Rechnungsnummer, die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des leistenden Unternehmers, die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der erbrachten Dienstleistungen (die Leistung muss spezifiziert sein), der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung, das Entgelt, der Umsatzsteuerbetrag sowie der anzuwendende Umsatzsteuersatz. Fällt im Nachhinein auf, dass einzelne Rechnungsmerkmale fehlen oder unvollständig sind, so wird grundsätzlich der Vorsteuerabzug mit negativer Zinsfolge gestrichen und erst dann wieder gewährt, wenn eine korrigierte, vollständige Rechnung vorliegt. Eine **rückwirkende Rechnungsberichtigung**, welche den Vorsteuerabzug ohne negative Zinsfolge erhält, ist nach der Rechtsprechung aber zulässig, wenn die Mängel nur geringfügig sind und die Rechnung zumindest die folgenden Angaben ausweist: Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt sowie die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer. Die Finanzverwaltung hat sich zur Möglichkeit einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung noch nicht geäußert.

## I. Familienentlastung und Einkommensteuertarif

(45) Zur **Entlastung von Familien** sind die folgenden Gesetzesänderungen geplant:

	2019	2020
Kindergeld	Anhebung ab dem 1.7. um <b>10 €</b> je Kind	-
Kinderfreibetrag	Anhebung von 3.714 € auf <b>3.810 €</b> je Kind (Verdoppelung bei Zusammenveranlagung)	Anhebung von 3.810 € auf <b>3.906 €</b> je Kind (Verdoppelung bei Zusammenveranlagung)

*Hinweis:* Der Kinderfreibetrag wird nur dann mindernd bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens berücksichtigt, wenn er zu einer höheren Entlastungswirkung führt als das Kindergeld, das in diesem Falle zurückgefordert wird.

(46) Für **alle Steuerpflichtigen** sind die folgenden Änderungen der Eckdaten des **Einkommensteuertarifs** bedeutsam:

	2019	2020
Grundfreibetrag	Anhebung von 9.000 € auf <b>9.168 €</b>	Anhebung von 9.168 € auf <b>9.400 €</b>
Verlauf des Einkommensteuertarifs	Anhebung der Eckwerte um <b>1,84 %</b>	Anhebung der Eckwerte nochmals um <b>1,95 €</b>

*Hinweis:* Unter „Eckwerte“ sind jene Punkte zu verstehen, bei denen sich der Tarifverlauf ändert. So wird bis zur Höhe des

Grundfreibetrages keine Einkommensteuer erhoben, es folgt die sog. Proportionalzone, sodann die Progressionszone, der sich die obere Proportionalzone anschließt, in der ein Grenzsteuersatz von 42 % erhoben wird. Dieser Spitzensteuersatz wird ab dem Veranlagungszeitraum 2019 bei einem Einkommen von 55.961 €, ab dem Veranlagungszeitraum 2020 ab einem Einkommen von 57.052 € erreicht (bei Zusammenveranlagung verdoppeln sich diese Beträge). Der Spitzensteuersatzzuschlag von 3 Prozentpunkten („Reichensteuer“) wird erstmals für den Veranlagungszeitraum 2019 für Einkommensbestandteile fällig, die 265.327 € überschreiten, während er ab dem Veranlagungszeitraum 2020 erst ab 270.501 € einsetzt (wiederrum Verdoppelung bei Zusammenveranlagung).

## J. Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

(47) Zum Jahresende 2018 kann zu prüfen sein, ob bereits der **Rahmen für Steuerminderungen** ausgeschöpft ist, welcher für **haushaltsnahe Dienstleistungen** und **Handwerkerleistungen** im Privathaushalt beansprucht werden kann.

*Gestaltungshinweis:* Gegebenenfalls ist zu erwägen, begünstigte Arbeiten noch in das **Jahr 2018 vorzuziehen** – oder aber in das **Jahr 2019 zu verschieben**, wenn die Höchstbeträge bereits ausgeschöpft sind. Maßgeblich für die Gewährung der Steuerermäßigung ist das Jahr, in dem die Rechnung **bezahlt wird**.

(48) Die nachfolgende Übersicht soll Ihnen einen Überblick darüber verschaffen, welche **Tätigkeiten** im Einzelnen steuerlich begünstigt werden.

Begünstigte Tätigkeit im Privathaushalt	Steuerabzug
<i>Minijobber</i> (Arbeitslohn bis zu 450 € monatlich)	20 % der Aufwendungen, höchstens 510 € jährlich (erreichbar bei Aufwendungen von 2.550 €)
<i>Haushaltsnahe Dienstleistungen, sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis, Pflege- und Betreuungsdienstleistungen</i>	20 % der Arbeitskosten, höchstens 4.000 € jährlich (erreichbar bei Aufwendungen von 20.000 €)
<i>Handwerkerleistungen</i> (nicht für öffentlich geförderte Leistungen)	20 % der Arbeitskosten, höchstens 1.200 € jährlich (erreichbar bei Aufwendungen von 6.000 €)

*Wichtige Hinweise:* Die vorstehenden Abzugsbeträge können **nebeneinander**, aber von Ehegatten und Alleinstehenden, die in einem Haushalt zusammenleben, jeweils nur einmal geltend gemacht werden. Begünstigt sind stets nur Aufwendungen für **Arbeitsleistungen**, niemals der Materialaufwand. Den Steuerabzug erhalten Sie nur, wenn über die durchgeführten Arbeiten eine **Rechnung** vorliegt, die Sie **unbar** begleichen müssen (für Minijobber muss der Nachweis der Minijobzentrale über die Entrichtung der gesetzlichen Pauschalabgaben beigebracht werden). Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für

begünstigte Tätigkeiten ist auch gegeben, wenn sich der Haushalt in einem **Heim** befindet (z.B. Altenheim, Pflegeheim oder Wohnstift). Ist eine **Wohnungseigentümergeinschaft** Auftraggeber, muss für die Abzugsfähigkeit der Anteil der steuerbegünstigten Kosten je Wohnungseigentümer individuell ausgewiesen werden. Als **Mieter** können Sie die Steuerermäßigung beanspruchen, wenn Ihr Anteil an den begünstigten, vom Vermieter unbar gezahlten Aufwendungen entweder aus der Jahresabrechnung hervorgeht oder durch eine Bescheinigung des Vermieters oder Verwalters nachgewiesen wird.

(49) In Anbetracht des Umstands, dass einerseits Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen **nebeneinander** geltend gemacht werden können und sie andererseits bis zu **unterschiedlichen Höchstbeträgen** zum Steuerabzug führen, wird im Folgenden die Zuordnung einzelner Leistungen vorgenommen:

(a) **Haushaltsnahe Dienstleistungen** sind solche, die den Einsatz eines Fachmanns nicht unbedingt erforderlich machen, z.B.

- ▷ Reinigung der Wohnung oder Putzen der Fenster;
- ▷ Zubereitung von Mahlzeiten innerhalb des Haushalts (auch in einem Alters- und Pflegeheim oder Seniorenstift);
- ▷ Gartenpflegearbeiten innerhalb des Grundstücks (etwa Rasenmähen, Heckenschneiden, Gehwegreinigung, Winterdienst);
- ▷ Umzugsleistungen;
- ▷ Straßenreinigung;
- ▷ Pflege von Angehörigen (durch einen Pflegedienst);
- ▷ Versorgung und Betreuung eines in den Haushalt aufgenommenen Haustieres nebst Ausführen des Hundes.

*Nicht begünstigt* sind Entsorgungsleistungen, Ablesedienste und die Abrechnung bei Verbrauchszählern, Kontrollaufwendungen des TÜV (z.B. für den Fahrstuhl oder Treppenlift), Gebühren für den Anschluss an eine Alarmüberwachungszentrale sowie für ein Pflegebett.

(b) **Handwerkerleistungen** sind alle Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsarbeiten (unabhängig davon, ob sie den Einsatz eines Fachmannes erforderlich machen), z.B.

- ▷ Arbeiten an Innen- und Außenwänden sowie an Dach, Fassade und Garage;
- ▷ Abflussrohrreinigung innerhalb des Grundstücks;
- ▷ Baugerüstaufstellung;
- ▷ Modernisierung (auch Austausch) von Bodenbelägen, Fenstern, Türen oder der Einbauküche;
- ▷ Installation, Wartung und Reparatur eines Breitbandkabels innerhalb (nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht außerhalb) des Grundstücks;
- ▷ Dachrinnenreinigung;

Gartengestaltung;  
Schornsteinfegerleistungen (sowohl Mess- oder Überprüfungsarbeiten wie auch Aufwendungen für Reinigungs- und Kehrarbeiten);  
Graffitiabeseitigung;

- ▷ Reparaturen und Wartungen von Gegenständen im Haushalt (etwa der Waschmaschine, des Fernsehers oder des Computers – die Arbeiten müssen aber im Haushalt durchgeführt werden);
- ▷ Wärmedämm-Maßnahmen;
- ▷ Ausschachtungsarbeiten an den Kelleraußenwänden zur Ermittlung eines Feuchtigkeits-schadens;
- ▷ Montageleistungen beim Erwerb neuer Möbel sowie für Insektenschutzgitter und Kellerschachteldeckungen;
- ▷ Klavierstimmen.

*Nicht begünstigt* sind Arbeiten im Zuge einer Neubaumaßnahme sowie der Anschluss an die öffentliche Abwasserentsorgungsanlage. Noch streitig ist, ob für Erschließungsbeiträge und Straßenausbaubeiträge die Ermäßigung in Anspruch genommen werden kann.

## K. Neues für Gemeinnützige und die öffentliche Hand

### I. Vorsicht bei Aktienerwerb!

(50) Gemeinnützige Körperschaften sind mit Erträgen aus Kapitalvermögen (z.B. Dividenden aus Aktien) grundsätzlich **steuerfrei** gestellt, es sei denn, jene fallen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an. Wird der depotführenden Bank ein Nachweis über die Gemeinnützigkeit vorgelegt (z.B. durch das Finanzamt erteilte sog. NV-Bescheinigung oder amtlich beglaubigte Kopie des Feststellungsbescheides nach § 60a AO), so unterbleibt auch der Abzug der Kapitalertragsteuer. Werden jedoch Aktien rund um den **Dividendenstichtag** gehandelt und wird dabei eine Mindesthaltedauer von 45 Tagen vor und 45 Tagen nach der Fälligkeit der Kapitalerträge nicht eingehalten, so muss dies dem Finanzamt unverzüglich nach Ablauf des Kalenderjahres angezeigt werden, in dem die Dividenden erträge vereinnahmt wurden. Für diese Dividenden erträge ist dann die Kapitalertragsteuer in Höhe von 15 % nachzuzahlen.

*Hinweis:* Diese Verpflichtung zur Nachentrichtung der Kapitalertragsteuer besteht lediglich dann nicht, wenn die Dividenden aus Aktien im Jahr insgesamt nicht mehr als 20.000 € betragen haben oder die gemeinnützige Körperschaft bei Zufluss der Dividenden mindestens seit einem Jahr ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien ist. – Sind diese Ausnahmen nicht gegeben, ist vorgesehen, dass bei Gewinnausschüttungen, die **nach dem 31.12.2018** zufließen, ein Steuerabzug von 15 % erfolgt (der erstattungsfähig ist, wenn die Mindesthaltedauern eingehalten werden).

## II. Rücklagenbildung

(51) Die **Bildung von Rücklagen** kann sowohl für gemeinnützige Körperschaften wie auch für die öffentliche Hand bedeutsam sein, sofern sie körperschaftsteuerpflichtige Betriebe gewerblicher Art unterhält:

(a) **Gemeinnützige Körperschaften** unterliegen dem Gebot der **zeitnahen Mittelverwendung**, d.h. sie haben ihre Mittel – zu denen etwa auch Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zählen – grundsätzlich bis zum Ende des zweiten Jahres, das auf das Zuflussjahr folgt, für ihre gemeinnützigen Zwecke zu verwenden. Davon ausgenommen sind Mittel, die zulässigerweise einer Rücklage zugeführt werden. Hervorzuheben ist insoweit insbesondere die sog. **freie Rücklage**, in welche jährlich 1/3 des Überschusses aus der Vermögensverwaltung und 10 % der sonstigen Mittel eingestellt werden können. Die Bildung einer solchen freien Rücklage ist empfehlenswert, weil die Mittel insoweit auch dem Vermögen der Körperschaft zugeführt oder für die Errichtung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs (z.B. Kantine) verwendet werden können. Die freie Rücklage kann für zwei Jahre im Nachhinein gebildet werden, soweit bislang die Höchstbeträge noch nicht ausgeschöpft wurden.

(b) Die **öffentliche Hand** unterliegt mit dem Gewinn aus einer körperschaftsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Tätigkeit einer definitiven Kapitalertragsteuer von 15 % zuzüglich Solidaritätszuschlag, wenn für die Einheit, in welcher die wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet wird, entweder bilanziert wird oder – bei Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung – die Umsätze mehr als 350.000 € oder ihr Gewinn mehr als 30.000 € jährlich ausmachen. Die Kapitalertragsteuer greift nicht, soweit der Gewinn zulässigerweise einer **Rücklage** zugeführt wird. Dies setzt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs lediglich voraus, dass die Rücklagenbildung anhand objektiver Umstände nachvollzogen werden kann (z.B. Ausweis als Gewinnvortrag). Die Finanzverwaltung verlangt bei Regiebetrieben aber bislang noch, dass die Mittel für bestimmte Vorhaben (z.B. Anschaffung von Anlagevermögen) angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. Soweit letzteres nicht der Fall ist, soll eine Rücklagenbildung nur zulässig sein, wenn die Durchführung des Vorhabens glaubhaft und finanziell in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

## III. Umstellungsnotwendigkeiten

(52) Für die **öffentliche Hand** greift spätestens nach dem **Jahre 2020** ein neues umsatzsteuerliches Regime: Es werden dann nicht nur potentiell dem Wettbewerb unterliegende entgeltliche **hoheitliche Tätigkeiten** der Umsatzsteuer unterworfen, sofern kein Ausnahmetatbestand erfüllt ist (z.B. Umsatzsteuerfreiheit vergleichbarer Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage oder Annahmewang bei Leistungen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts). Vielmehr werden

nach dem Jahre 2020 auch Tätigkeiten im Rahmen der **Vermögensverwaltung** umsatzsteuerbar (z.B. Gebäudeüberlassungen, Rechteüberlassungen sowie Sponsoringmaßnahmen, bei denen dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, seine Unterstützung im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten).

*Gestaltungshinweis:* Empfehlenswert ist, bestehende oder neu abzuschließende Vereinbarungen mit einer Laufzeit über das Jahr 2020 hinaus dahingehend zu analysieren, ob es künftig zu einer Umsatzsteuerpflicht kommen wird. Erwägenswert kann dann sein, mit dem Vertragspartner Nachverhandlungen dahingehend aufzunehmen, dass die Umsatzsteuer zukünftig zusätzlich in Rechnung gestellt werden kann.

## IV. Crowdfunding

(53) Werben gemeinnützige Körperschaften anlassbezogen **Spenden** unter Nutzung internetbasierter Strukturen ein, so können sie darüber selbstverständlich Zuwendungsbestätigungen ausstellen. Erfolgt dieses Crowdfunding aber über einen Treuhänder für die gemeinnützige Körperschaft, darf die gemeinnützige Körperschaft darüber nur Spendenbestätigungen ausstellen, wenn eine zweifelsfreie Zuordnung der Spenden zum jeweiligen Zuwendenden möglich ist. Eine zweifelsfreie Zuordnung ist dann möglich, wenn das Crowdfunding-Portal Angaben über den Namen und die Anschrift der Spender sowie die Höhe des jeweiligen Spendenbetrages in Form einer Spenderliste dokumentiert. Die Summe der in der Liste aufgeführten Beträge darf den tatsächlich zugewandten Betrag nicht übersteigen. Im Fall solcher treuhänderischen Crowdfunding-Spenden ist für den Zuwendenden der Nachweis der Zuwendung allein durch die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts nicht zulässig.

## L. Steuerdeklarationsfristen ab 2019

(54) Erstmals für Steuererklärungen, die das Jahr **2018** betreffen, verlängert sich die Abgabefrist von fünf Monaten auf sieben Monate, so dass die Steuererklärungen für 2018 grundsätzlich bis zum **31.7.2019** an das Finanzamt zu übermitteln sind. Werden Sie bei der Erstellung der Steuererklärung steuerlich beraten, so sind die Steuererklärungen für das Jahr 2018 spätestens bis zum **29.2.2020** einzureichen (bei Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr grundsätzlich bis zum 31.7.2020).

*Hinweis:* Gilt die verlängerte Abgabefrist, kann das Finanzamt eine vorzeitige Abgabe der Erklärungen anfordern, etwa wenn eine Betriebsprüfung vorgesehen ist, die Veranlagung für das vorausgegangene Jahr zu einer Abschlusszahlung von mindestens 25 % der festgesetzten Steuer oder von mehr als 10.000 € geführt hat oder für den vorausgegangenen Besteuerungszeitraum Erklärungen nicht oder verspätet abgegeben wurden. Dabei hat das Finanzamt eine Frist von vier Monaten nach Bekanntgabe der Anordnung zu setzen.

## M. Neues zu außergewöhnlichen Belastungen

(55) Erwachsen Ihnen **Krankheitskosten**, können diese als sog. außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden. Dies setzt indes einerseits voraus, dass ein formalisierter Nachweis über die Notwendigkeit des Aufwandes vorliegt (z.B. Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers für Arzneimittel oder Amtsärztliches Gutachten für eine psychotherapeutische Behandlung oder einer Heilkur). Andererseits können die Aufwendungen nur geltend gemacht werden, soweit sie nicht erstattet werden (dabei sind auch Ersatzleistungen, Beihilfen und andere Erstattungsbeiträge in einem späteren Kalenderjahr zu berücksichtigen) und die zumutbare Eigenbelastung überschritten wird. **Beerdigungskosten** sind nur ansetzbar, soweit sie nicht aus dem Nachlass oder sonstigen im Zusammenhang mit dem Tod zugeflossenen Geldleistungen gedeckt sind. **Prozesskosten** sind vom Ansatz ausgeschlossen, es sei denn, es geht um die Abwendung der Gefahr, die Existenzgrundlage zu verlieren und die lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Dies wurde etwa mit Bezug auf hohe Prozesskosten in einem Fall internationaler Kindesentführung bejaht.

## N. Steuerzinsen – verfassungswidrig?

(56) **Steuernachforderungen** sowie **Steuererstattungen** werden grundsätzlich verzinst (davon ausgenommen ist etwa die Erbschaft- und Schenkungsteuer). Der Zinslauf beginnt 15 Monate nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuer entstanden ist. So beginnt die Verzinsung etwa für die Einkommensteuer des Jahres 2017 am 1.4.2019. Die Steuerzinsen werden sodann mit **0,5 %** des Nachzahlungs- oder Erstattungsbetrages **monatlich** berechnet (also 6 % jährlich). Ob diese **Zinssatzhöhe** in Anbetracht des niedrigen Marktzininsniveaus noch als verfassungsgemäß zu erachten ist, hat der Bundesfinanzhof dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt.

*Hinweis:* Betroffen ist die Höhe der Steuerzinsen jedenfalls ab dem Verzinsungszeitraum 2015. Die Finanzverwaltung hält bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Steuerzinsen fest.

## O. Verschärfung der Grunderwerbsteuer?

(57) Der Grunderwerbsteuer unterliegt nicht nur der Kauf eines Grundstücks, sondern unter bestimmten Voraussetzungen auch der Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft oder einer Personengesellschaft, sofern zum jeweiligen Vermögen ein inländisches Grundstück zählt. Nach der gegenwärtigen Regelungslage führt insofern ein Übergang von **mindestens 95 %**

der Anteile zur Festsetzung von Grunderwerbsteuer. Erwogen wird, diese Grenze zukünftig auf „mindestens 90 %“ zu senken. Auch sollen wohl die Fristen verlängert werden, die einzuhalten sind, damit eine Grundstücksübertragung von einem Gesellschafter auf eine Personengesellschaft oder umgekehrt von der Grunderwerbsteuer befreit wird.

## P. Anzeigepflicht für Steuergestaltungsmodelle?

(58) Sowohl auf **europäischer** wie auch auf **deutscher Ebene** werden Maßnahmen ergriffen, die darauf zielen, (aggressive) Steuergestaltungsmodelle **meldepflichtig** zu machen. Auf europäischer Ebene ist dazu bereits eine Richtlinie verabschiedet worden, welche die Mitgliedstaaten bis zum 31.12.2019 in nationale Rechtsvorschriften umzusetzen haben. Betroffen davon sind nur **grenzüberschreitende Gestaltungen**, bei denen der Hauptvorteil, welcher vernünftigerweise von einer Gestaltung erwartet werden kann, die Erlangung eines Steuervorteils ist. Meldepflichtig sind bereits grenzüberschreitende Gestaltungen, deren erster Schritt zwischen dem 25.6.2018 und dem 1.7.2020 umgesetzt wurde.

*Hinweis:* Zur Anzeige verpflichtet soll jede Person sein, die eine meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltung konzipiert, vermarktet, organisiert oder zur Umsetzung bereitstellt. In welchen Fällen auch **nationale Gestaltungsmodelle** von einer Anzeigepflicht betroffen sein sollen, ist gegenwärtig noch nicht absehbar. Es zeichnet sich jedoch ab, dass keine Anzeigepflicht gegeben sein soll, wenn das Gestaltungsmodell bereits bekannt oder so auf die Verhältnisse beim Steuerpflichtigen zugeschnitten ist, dass eine Vermarktung ausscheidet.

## Q. Absicherung durch TCMS

(59) Hinter dem Buchstabenkürzel „TCMS“ verbirgt sich die Begrifflichkeit **„Tax Compliance Management System“**. Darunter ist kurz gefasst eine Dokumentation der Prozesse im **Unternehmen** (gleichermaßen auch bei Gemeinnützigen und der öffentlichen Hand) zu verstehen, aus der sich ergibt, wie vorgegangen wird, um die steuerlichen Verpflichtungen einzuhalten. Liegt eine solche Dokumentation vor, stellt dies aus Sicht der Finanzverwaltung einen Anhaltspunkt dafür dar, dass bei einem späteren Bekanntwerden einer Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit nicht vorsätzlich gehandelt wurde.

*Hinweis:* Zum Schutz vor etwaigen steuerstrafrechtlichen Risiken, aber auch zur Optimierung der steuerbezogenen betrieblichen Prozesse kann deswegen die Implementierung eines solchen Tax Compliance Management Systems erwägenswert sein.

Mit freundlichen Grüßen  
H&H WSTG  
Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft mbH