

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

Sie finden in dieser Ausgabe die für Sie wichtigsten Neuerungen durch das Steueränderungsgesetz 2015, die am 1.1.2016 in Kraft getreten sind: Zum Investitionsabzugsbetrag (Nr. 1), zur Privatnutzung von Elektro- und Hybridfahrzeugen (Nr. 2), zur 6b-Rücklage (Nr. 3) und zum Reverse-Charge-Verfahren (Nr. 4).

Seit der letzten Ausgabe sind einige BFH-Urteile ergangen, die erhebliche praktische Auswirkungen haben können. So zum Beispiel beim Vorsteuerabzug bei Rechnungen mit Postfachadresse (Nr. 5), zur Abzugsfähigkeit von Kosten für sogenannte gemischte Feiern (Nr. 6), zur Höhe der Aussetzungszinsen (Nr. 7), zum Abzugsverbot der Gewerbesteuer (Nr. 9) und zur Anrechnung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer (Nr. 11).

Besondere Brisanz hat das Urteil des FG Niedersachsen, das erhebliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Solidaritätszuschlagsgesetzes wiederholt und im einstweiligen Rechtschutzverfahren die Vollziehung des Solidaritätszuschlags ausgesetzt hat (Nr. 8).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Steueränderungsgesetz 2015 (1):** Antrag auf Investitionsabzugsbetrag ohne Funktionsbenennung des Wirtschaftsguts
- 2 Steueränderungsgesetz 2015 (2):** Privatnutzung betrieblicher Elektro- und Hybridfahrzeuge
- 3 Steueränderungsgesetz 2015 (3):** Steuerstundung bei Ersatzinvestitionen im EU-Ausland
- 4 Umsatzsteuer:** Reverse-Charge-Verfahren bei Betriebsvorrichtungen
- 5 Vorsteuerabzug:** Vorsicht bei Rechnungen mit Postfachadresse
- 6 Gemischte Feiern:** Kostenaufteilung möglich
- 7 Aussetzungszinsen:** 6 Prozent Jahreszinsen verfassungswidrig?
- 8 Solidaritätszuschlag:** Aussetzung wegen ernstlicher Zweifel an Rechtmäßigkeit
- 9 Gewerbesteuer (1):** Abzugsverbot als Betriebsausgabe verfassungsgemäß

1 Steueränderungsgesetz 2015 (1): Antrag auf Investitionsabzugsbetrag ohne Funktionsbenennung des Wirtschaftsguts

Das Steueränderungsgesetz 2015 ist beschlossen und im Bundesgesetzblatt verkündet. Ab 1.1.2016 gibt es dadurch einige Erleichterungen, die auch für Einzelunternehmer gelten.

Mit dem Investitionsabzugsbetrag können Unternehmer das Abschreibungsvolumen für eine geplante Investition vorziehen. **Bisher** war es aber bei der Antragstellung notwendig, die **Funktion des neuen Wirtschaftsguts anzugeben**. In der Praxis hat dies häufig zu Problemen geführt, wenn dem Finanzamt die Angabe **zu ungenau** erschien oder das angeschaffte Wirtschaftsgut später nach Ansicht des Finanzamts nicht genau zu der Funktionsangabe bei Antragstellung passte.

Beispiele:

- Wer einen Investitionsabzugsbetrag für einen Transporter oder einen Lkw beantragt hatte, ging leer aus, wenn er einen Pkw anschaffte.
- Wer einen Investitionsabzugsbetrag für Produktionsmaschinen beantragt hatte, aber Einrichtungsgegenstände für die Produktionshalle erwarb, hatte das gleiche Problem.
- Bei Investitionen für das Büro musste genau unterschieden werden, ob der Abzugsbetrag für Gegenstände der Bürotechnik (Computer, Drucker etc.) oder für Büromöbel beansprucht werden sollte.

Die **bisherige Regelung** wird für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2015 enden, **ersatzlos gestrichen**. Abzugsbeträge können dann bis zu einem Höchstbetrag von 200.000 Euro ohne weitere Angaben in Anspruch genommen werden. Im Gegenzug müssen der Abzugsbetrag sowie die sonstigen Meldungen nach einem **standardisierten Verfahren elektronisch übermittelt** werden.

2 Steueränderungsgesetz 2015 (2): Privatnutzung betrieblicher Elektro- und Hybridfahrzeuge

Bei Privatnutzung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridfahrzeugs ist ebenso ein geldwerter Vorteil (Sachentnahme) zu versteuern wie bei jedem anderen Fahrzeug. Die Höhe des geldwerten Vorteils kann generell durch ein Fahrtenbuch exakt nachgewiesen werden oder pauschal mit 1 Prozent der Bruttoanschaffungskosten des Neufahrzeugs (1-Prozent-Regelung) ermittelt werden.

Wird der geldwerte Vorteil exakt nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt, können bei der AfA-Berechnung die **Kosten für das Batteriesystem herausgerechnet** werden, sofern es die Anschaffungskosten erhöht hat. Bisher war umstritten, ob der Gesetzestext diese Minderung der Anschaffungskosten hergab. Sind die Batterien gemietet, so gehört der Mietaufwand nicht zu den Gesamtkosten; eine Minderung der AfA-Bemessungsgrundlage entfällt dann.

3 Steueränderungsgesetz 2015 (3): Steuerstundung bei Ersatzinvestitionen im EU-Ausland

Unternehmen können bei bestimmten Wirtschaftsgütern **stille Reserven steuerfrei** von verkauften auf neu angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter **übertragen** und dazu vorübergehend eine den Gewinn mindernde Reinvestitionsrücklage bilden (§ 6b EStG). Voraussetzung ist, dass die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen einer **inländischen Betriebsstätte** gehören.

Der EuGH hatte mit Urteil vom 16.4.2015 diese Regelung als Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit gewertet. Seit 2015 ist es auf Antrag möglich, bei einer beabsichtigten Reinvestition des Veräußerungsgewinns im EU- oder EWR-Raum die darauf entfallende Steuer über einen Zeitraum von fünf Jahren zu verteilen (§ 6b Abs. 2a EStG). Der Antrag muss spätestens mit der Abgabe der Steuererklärung für das Wirtschaftsjahr der Veräußerung gestellt werden. Wird auf den Antrag verzichtet, ist der Veräußerungsgewinn im Jahr der Veräußerung zu versteuern. Eine § 6b-Rücklage für die Reinvestition im Ausland gibt es nicht.

4 Umsatzsteuer: Reverse-Charge-Verfahren bei Betriebsvorrichtungen

Im Regelfall zahlt der Unternehmer die Umsatzsteuer, der eine Lieferung oder Leistung ausführt (Auftragnehmer). In einigen Ausnahmefällen kommt es zu einer Umkehr der Steuerschuldnerschaft (sogenanntes Reverse-Charge-Verfahren) – dann muss der Auftraggeber (Leistungsempfänger) und nicht der liefernde/leistende Unternehmer die Umsatzsteuer zahlen. Der Auftragnehmer erhält dann nur den Nettobetrag überwiesen. So zum Beispiel bei Werklieferungen und sonstigen Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen (§ 13b Abs. 2 UStG).

Der BFH hatte mit Urteil vom 28.8.2014 entschieden, dass **Betriebsvorrichtungen** keine Bauwerke im Sinne dieser Vorschrift sind. In ein Bauwerk eingebaute Anlagen seien nur dann Bestandteil des Bauwerks, wenn sie für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung sind. Eine Betriebsvorrichtung ist dem BFH zufolge anzunehmen, wenn in ein Bauwerk eine Anlage eingebaut wird, die nicht für die Konstruktion oder den Bestand des Gebäudes benötigt wird, sondern einen **eigenständigen Zweck verfolgt**.

Beispiel:

Einbau eines Transformators für die Stromerzeugung des Betriebs, eines Lastenfahrstuhls oder einer Klima- und Belüftungsanlage.

Somit kommt nach diesem Urteil eine Verlagerung der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger nach § 13b UStG nicht in Betracht.

Das Bundesfinanzministerium hielt dieses BFH-Urteil für falsch, weil der Begriff der Bauleistung entsprechend dem **europäischen** Mehrwertsteuerrecht ausgelegt werden muss. Danach zählt eine Betriebsvorrichtung grundsätzlich zum Gebäude, sodass auch dafür das Reverse-Charge-Verfahren gilt. Nur wenn die Betriebsvorrichtung nicht auf Dauer installiert ist oder bewegt werden kann, ohne dass das Gebäude zerstört oder verändert wird, zählt sie nicht zum Grundstück. Die Finanzverwaltung hatte daher mit einem Nichtanwendungserlass reagiert (BMF-Schreiben vom 28.7.2015), in dem die Finanzämter angewiesen wurden, dieses BFH-Urteil nicht anzuwenden.

Sowohl für Auftraggeber als auch Auftragnehmer kam es nun zu einer misslichen Situation, weil Finanzverwaltung und BFH unterschiedlicher Auffassung waren. Der Gesetzgeber hat daher im Steueränderungsgesetz 2015 eine **eindeutige Rechtsgrundlage geschaffen** und mit einer Ergänzung des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG die bisherige Verwaltungsauffassung in das Gesetz übernommen. Für alle Unternehmer gilt nun die eindeutige Regelung, dass Lieferungen von und Leistungen an Betriebsvorrichtungen weiterhin unverändert unter die Regelung des § 13b UStG fallen.

5 Vorsteuerabzug: Vorsicht bei Rechnungen mit Postfachadresse

Der BFH hat in einem Urteil im Juli 2015 unter dem Leitsatz „Kein Gutglaubensschutz im Umsatzsteuer-Festsetzungsverfahren“ eine für die Praxis wichtige Entscheidung getroffen. Entgegen der Verwaltungsauffassung hat er die **umsatzsteuerlichen Anforderungen an Rechnungen verschärft**.

Im Urteilsfall hatte eine Unternehmerin die Vorsteuer aus der Rechnung eines Lieferanten geltend gemacht, der unter der Rechnungsadresse nur postalisch erreichbar war und dort keine wirtschaftliche Aktivität entfaltete. Nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes (§ 14 Abs. 4 UStG) ist es erforderlich, dass eine Rechnung u.a. den vollständigen Namen und die **vollständige Anschrift** des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthalten muss.

Das Merkmal „vollständige Anschrift“ erfüllt nach Auffassung des BFH nur die Angabe der zutreffenden Anschrift des leistenden Unternehmers, unter der er seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet. Er hält damit an seiner **bisherigen Rechtsprechung**, nach der ein Briefkastensitz mit lediglich postalischer Erreichbarkeit als Rechnungsanschrift ausreichend sein kann, nicht mehr fest und widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung in Abschn. 14.5 Abs. 2 Satz 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass, wonach die Angabe eines Postfachs oder einer Großkundenadresse ausreichend ist.

Die Entscheidung könnte bedeuten, dass künftig Rechnungen, die lediglich eine Postfachadresse des Leistungsempfängers und/oder des leistenden Unternehmers beinhalten, nicht mehr zum Vorsteuerabzug berechtigen. **Für die Vergangenheit** gibt es einen **Vertrauensschutz** nur

für die Besteuerungszeiträume, für die bereits eine Umsatzsteuererklärung (keine Voranmeldung) abgegeben wurde.

Abweichend von der dargestellten BFH-Entscheidung hat gerade erst das Finanzgericht Köln den Vorsteuerabzug aus einer Rechnung zugelassen, die als Rechnungsanschrift nur einen Briefkastensitz ohne wirtschaftliche Aktivitäten enthielt. Die Revision ist beim BFH anhängig.

6 Gemischte Feiern: Kostenaufteilung möglich

Der BFH hatte bereits zu der Frage, ob bei Reisen, die teilweise dienstlich, teilweise privat veranlasst sind, die Kosten als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen, Stellung genommen. Er hatte entschieden, dass die Kosten grundsätzlich nach einem sinnvollen und objektiven Maßstab aufgeteilt werden müssen. Wichtig für den Unternehmer war dabei, dass die betrieblich verursachten Kosten abgesetzt werden können. Das war eine wichtige Argumentationshilfe bei Betriebsprüfungen oder gegenüber der Finanzverwaltung, die mitunter die gesamten Kosten als privat veranlasst, d.h. als nicht abzugsfähig, qualifizierten.

Der BFH ist nunmehr auch bei Aufwendungen für Feiern, zu denen teilweise Gäste aus betrieblichem oder beruflichem Anlass (Mitarbeiter, Geschäftspartner, Kunden) und teilweise Gäste aus dem privaten Umfeld (Freunde, Vereinsmitglieder) eingeladen sind, diesem Grundsatz treu geblieben.

Der BFH hat mit Urteil vom 8.7.2015 unter Hinweis auf das grundsätzliche Aufteilungsgebot entschieden, dass Aufwendungen für eine Feier aus beruflichem und privatem Anlass **im Verhältnis der beruflichen und privaten Teilnehmer aufzuteilen** sind. Der Kostenanteil, der auf die aus beruflichen Gründen geladenen Gäste entfällt, kann als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein Steuerpflichtiger war im Februar zum Steuerberater bestellt worden. Im April desselben Jahres war sein 30. Geburtstag. Zur Feier beider Ereignisse lud er Kollegen, Verwandte und Bekannte in die Stadthalle seines Wohnorts ein. Er teilte die für Hallenmiete und Bewirtung entstandenen Aufwendungen nach Köpfen auf und begehrte den Abzug als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, soweit sie auf die dem beruflichen Bereich zugeordneten Gäste entfielen.

Der BFH hat der Aufteilung der Kosten grundsätzlich zugestimmt, die Sache jedoch zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Bei Kosten, die sowohl privat als auch betrieblich veranlasst sind, sollte nach **sinnvollen (und objektiven) Aufteilungskriterien** gesucht werden, um die steuerliche Abzugsfähigkeit der betrieblich veranlassten Kosten sicherzustellen. Dabei kann davon ausgegangen werden, dass die Einladung von Verwandten, Freunden oder Partnern der steuerlichen Abzugsfähigkeit entgegensteht, während die Kosten der Einladung von Mitarbeitern, Kol-

legen und Geschäftspartnern der betrieblichen Sphäre zuzuordnen sein dürften und damit abzugsfähig sind.

7 Aussetzungszinsen: 6 Prozent Jahreszinsen verfassungswidrig?

Wird Einspruch gegen eine Steuerfestsetzung eingelegt oder die Steuerfestsetzung durch Klage angefochten, so setzt das Finanzamt Vollziehungszinsen fest, wenn der Rechtsbehelf endgültig abgewiesen wird. Der Zinslauf beginnt ab dem Tag, an dem der Einspruch beim Finanzamt eingeht oder die Klage beim Finanzgericht anhängig wird.

Der Gesetzgeber schreibt vor (§§ 237, 238 AO), dass die Zinsen für jeden Monat ab Eingang des Rechtsbehelfs ein halbes Prozent betragen, also insgesamt 6 Prozent Jahreszins. Zweck der gesetzlichen Regelung ist es, durch die Verzinsung den Nutzungsvorteil abzuschöpfen, den der Steuerpflichtige dadurch erhält, dass er **während der Dauer der Aussetzung über die strittige Geldsumme verfügen** kann.

Die Frage ist berechtigt, ob eine solche Zinshöhe angesichts der allgemeinen anhaltenden Niedrigzinsphase, in der Kreditkosten im Regelfall bei 2 bis 5 Prozent liegen, noch verfassungskonform oder zumindest angemessen ist. Der BFH hat in seinem Urteil vom 14.4.2015, das erst nachträglich zur amtlichen Veröffentlichung freigegeben wurde, die Höhe der Aussetzungszinsen zumindest **bis Jahresende 2011 für nicht verfassungswidrig** gehalten.

Der BFH hat jedoch offengelassen, ob dies auch für die späteren Jahre gilt. Wer die Zinsentwicklung in den letzten Jahren betrachtet, kann dies aus guten Gründen bezweifeln – zumal die Steuerzinsen nicht abzugsfähig sind.

8 Solidaritätszuschlag: Aussetzung wegen ernstlicher Zweifel an Rechtmäßigkeit

Das Finanzgericht (FG) Niedersachsen hat eine Entscheidung getroffen, die sich als höchst brisant erweisen könnte; es hat einem Antrag von Eheleuten stattgegeben, die gegen die Zahlung des Solidaritätszuschlags (Soli) 2012 Einspruch eingelegt hatten, beim Finanzamt aber mit ihrem Einspruch abgeschmettert wurden.

Das FG hatte bereits im Jahr 2013 Zweifel an der verfassungsrechtlichen Rechtmäßigkeit des Solidaritätszuschlagsgesetzes geäußert und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage zur Entscheidung vorgelegt. Das Verfahren ist beim BVerfG noch anhängig (Az. 2 BvL 6/14). Diese Zweifel an der verfassungsmäßigen Rechtmäßigkeit gelten uneingeschränkt auch für das Streitjahr 2012.

Im konkreten Fall haben die Richter daher mit Beschluss vom 22.9.2015 vorläufigen Rechtsschutz gewährt und die Vollziehung des Bescheids über die Festsetzung des Solis für das Jahr 2012 ausgesetzt. Die Eheleute, bei denen für 2012 der Soli festgesetzt worden war, hatten Einspruch eingelegt, den das Finanzamt ablehnte. Sie stellten da-

raufhin beim Gericht Antrag auf Aussetzung der Vollziehung. In der Begründung wiesen sie darauf hin, dass sie das öffentliche Interesse an einer geordneten Haushaltsführung anerkennen. Die Bundesrepublik sei aber in der Lage, innerhalb kürzester Zeit sehr hohe Geldbeträge zur Sicherung anderer europäischer Staaten oder zur Rettung von Banken zur Verfügung zu stellen. Deshalb sei davon auszugehen, dass die Haushaltsführung nicht beeinträchtigt würde, wenn die Finanzverwaltung eine Aussetzung der Vollziehung gewähren würde. In diesem Zusammenhang sei auch zu bedenken, dass für die finanzielle Notlage, in die die Staatsfinanzen angeblich geraten würden, vorrangig die Untätigkeit des Staats schuld sei, der für die benötigten Steuereinnahmen keine verfassungsgemäßen Grundlagen schaffe, obwohl ihm die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes bekannt seien.

Das FG schloss sich den Argumenten der Kläger an. Es verkennt nicht, dass das Steueraufkommen aus dem Solidaritätszuschlag von mehr als 13 Mrd. Euro jährlich keine zu vernachlässigende Größe darstellt, deren Ausgleich erhebliche Anstrengungen des Staats nach sich ziehen würde. Jedoch hat nach seiner Auffassung der Anspruch des Steuerpflichtigen auf einen effektiven Rechtsschutz nicht schon dann zurückzutreten, wenn dem Staat nicht unerhebliche Einnahmeausfälle drohen.

Das FG hat die Beschwerde zum BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

9 Gewerbesteuer (1): Abzugsverbot als Betriebsausgabe verfassungsgemäß

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 hat der Gesetzgeber in § 4 Abs. 5b EStG angeordnet, dass die **Gewerbesteuer keine Betriebsausgabe** ist. Sie darf infolgedessen bei der Ermittlung des zu versteuernden Gewinns nicht mehr gewinnmindernd und damit steuermindernd berücksichtigt werden. Da es kaum eine Ausgabe des Unternehmers geben dürfte, deren Entstehung stärker betrieblich verursacht ist als die Gewerbesteuer, war seitdem die Diskussion über die Rechtmäßigkeit eines Abzugsverbots nicht mehr verstummt. Der Rechtsstreit landete schließlich vor dem BFH.

Der BFH traf ein Urteil, das die Fachwelt nicht überraschte. Er entschied: Die in § 4 Abs. 5b EStG angeordnete Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer von der Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer ist verfassungsgemäß.

Der Fall stammt aus dem Jahr 2008. Kläger waren die Gesellschafter einer OHG, die die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe steuermindernd geltend gemacht hatten. Bei Beendigung der Gesellschaft rechnete das Finanzamt die als Betriebsausgabe abgezogene Gewerbesteuer wieder hinzu. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Die BFH-Richter führten in ihrer Urteilsbegründung u.a. aus: Die mit dem Abzugsverbot verbundene Einschränkung des sogenannten objektiven Nettoprinzips verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot oder die Eigentumsgarantie des Grund-

gesetzes. Sie lässt sich im Gesamtzusammenhang mit den steuerlichen Entlastungen, die zugleich durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 eingeführt worden sind, hinreichend sachlich begründen.

Der Erste Senat des BFH hatte dies bereits mit Urteil vom 16.1.2014 für Kapitalgesellschaften entschieden, bei denen durch das Abzugsverbot eine Doppelbelastung des Gewinns mit Körperschaft- und Gewerbesteuer eintritt. Demgegenüber wird bei Personengesellschaften und Einzelunternehmen die Gewerbesteuer teilweise auf die Einkommensteuer des Unternehmers angerechnet (vgl. Nr. 11).

10 Gewerbesteuer (2): Erweiterung auf alle Selbstständigen abgelehnt

Der Finanzausschuss hat einen Antrag der Fraktion „Die Linke“ zur Erweiterung der Gewerbesteuerpflicht abgelehnt. Die Fraktion hatte gefordert, alle selbstständigen Tätigkeiten sollten in Zukunft von der Gewerbesteuer erfasst werden. Eine Ausnahme soll es nur für die Land- und Forstwirtschaft geben. Der Ausschuss lehnte den Antrag mit der Mehrheit der Koalitionsfraktionen CDU/CSU und SPD ab, die Fraktionen „Die Linke“ und „Bündnis 90/Die Grünen“ waren dafür.

Die Fraktion „Die Linke“ argumentierte, die Einbeziehung der freien Berufe, die bisher nicht gewerbesteuerpflichtig sind, **stärke die Einnahmen der Städte und Gemeinden** und werde helfen, die Hebesätze zu stabilisieren. Es müsse durch die Ausweitung der Steuerpflicht nicht zu einer höheren steuerlichen Belastung kommen. Es solle einen angemessenen Freibetrag geben. Außerdem bleibe bei Einbeziehung in die Gewerbesteuer grundsätzlich die Möglichkeit, Gewerbesteuerzahlungen an die Gemeinde mit der Einkommensteuerschuld zu verrechnen.

Zur Begründung erklärte die Fraktion, viele Kommunen seien längst nicht mehr in der Lage, die Verhältnisse vor Ort aktiv zu gestalten. Ihre Handlungsfähigkeit sei stark eingeschränkt. Eine nachhaltige Verbesserung der Situation der Kommunalfinanzen ließe sich nur erreichen, wenn die Einnahmen gestärkt würden. Daher müsse die Gewerbesteuer zu einer Gemeindefinanzierungssteuer weiterentwickelt werden. Die Beteiligung der Freiberufler an der Steuer sei gerechtfertigt, weil sie ebenfalls die kommunale Infrastruktur in Anspruch nehmen würden.

11 Gewerbesteuer (3): Keine quellenbezogene Anrechnung bei der Einkommensteuer

Das Einkommensteuergesetz erlaubt es den gewerblich tätigen Unternehmern, ihre Einkommensteuer durch Anrechnung der Gewerbesteuer zu ermäßigen (§ 35 EStG). Hierfür gibt es eine besondere Berechnungsformel. Maximal kann die zu zahlende Gewerbesteuer abgezogen werden.

Dem Bundesfinanzhof stellte sich vor Kurzem die Frage, wie die Ermäßigung berechnet wird, wenn ein Unternehmer aus mehreren Unternehmen gewerbliche Einkünfte bezieht oder beide Ehegatten einen Gewerbebetrieb haben. Wird die Ermäßigung für jede Einkunftsquelle (Unternehmen) getrennt berechnet oder insgesamt aus dem Saldo der gewerblichen Einkünfte?

Der BFH hat mit Urteil vom 23.6.2015 entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden: Bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 EStG ist keine quellenbezogene Betrachtung anzustellen. Innerhalb einer Einkunftsart (Einkünfte aus Gewerbebetrieb) sind somit positive und negative Ergebnisse aus verschiedenen Quellen zu saldieren. **Bei Ehegatten** sind positive Einkünfte des einen Ehegatten **nicht** mit negativen Einkünften des anderen aus der gleichen Einkunftsart **zu verrechnen**. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Sowohl im Zähler als auch im Nenner der Berechnungsformel nach § 35 Abs. 1 Satz 2 EStG ist innerhalb einer Einkunftsart eine Saldierung von positiven und negativen Ergebnissen vorzunehmen.
- Verbleibt ein negativer Saldo, so sind diese Einkünfte bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags außer Betracht zu lassen.
- Die entgegenstehende Rechtsansicht der Finanzverwaltung, derzufolge auf die positiven oder negativen Ergebnisse aus den einzelnen Einkunftsquellen abzustellen ist, widerspricht dem Willen des Gesetzgebers und ergibt sich auch nicht aus dem Wortlaut des Gesetzes.

12 Umsatzsteuer: Berechnung nach vereinnahmten Entgelten

Die Umsatzsteuer ist grundsätzlich nach vereinbarten Entgelten zu berechnen (§ 16 Abs. 1 UStG, sogenannte **Soll-Besteuerung**). Gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 UStG kann das Finanzamt **auf Antrag** jedoch gestatten, dass ein Unternehmer die Steuer nicht nach vereinbarten, sondern nach vereinnahmten Entgelten berechnet (sogenannte **Ist-Besteuerung**). Die Ist-Besteuerung ist u.a. möglich für Freiberufler, die nicht bilanzieren, sowie für Unternehmer mit einem Jahresumsatz von bis zu 500.000 Euro. Dass es hierbei zu gravierenden Missverständnissen mit dem Finanzamt kommen kann, zeigt folgender Fall:

Der Kläger war ein Verein, der seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelte. Für das Jahr 2003 hatte er – wie auch in den Folgejahren – eine Einnahmen-Überschuss-Rechnung und eine Umsatzsteuererklärung abgegeben, in der die Umsätze genauso hoch waren wie die Einnahmen in der Einnahmen-Überschuss-Rechnung. Das Finanzamt war der Erklärung für 2003 gefolgt. Auch für die Streitjahre 2006 bis 2008 wendete der Verein die Ist-Besteuerung an. Das Finanzamt setzte jedoch die Umsatzsteuer auf der Grundlage der Soll-Besteuerung fest, weil es die Ist-Besteuerung niemals ausdrücklich genehmigt hatte.

Damit hatte der BFH die Frage zu entscheiden, welche Anforderungen an einen konkludenten Antrag auf Ist-Besteuerung zu stellen sind. Der BFH entschied mit Urteil vom 18.8.2015: Eine **ausdrückliche Option** (Antrag) zur Ist-Besteuerung ist **nicht erforderlich**, wenn aus den dem Finanzamt vorliegenden Unterlagen – insbesondere der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG – erkennbar ist, dass in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung die Ist-Umsätze deklariert wurden.

13 Kinderfreibetrag 2014: Bund der Steuerzahler unterstützt Musterklage

Der Bund der Steuerzahler (BdSt) unterstützt die Klage eines Familienvaters vor dem Finanzgericht München gegen den zu niedrigen Kinderfreibetrag 2014. Mit dem Freibetrag soll das Existenzminimum für Kinder im Steuerrecht freigestellt werden. „Der Gesetzgeber hat das steuerfreie Existenzminimum wissentlich unterschritten und damit verfassungsrechtliche Vorgaben missachtet“, kritisiert BdSt-Präsident Reiner Holzengel.

Mit dem Kinderfreibetrag soll Eltern ein bestimmter Teil des Einkommens steuerfrei belassen werden, um das Existenzminimum ihrer Kinder abzusichern. Statt 4.440 Euro gewährte der Gesetzgeber im Jahr 2014 nur einen Kinderfreibetrag in Höhe von 4.368 Euro.

Betroffene Eltern können in jedem Fall von dem Musterklageverfahren profitieren, denn die **Steuerbescheide** für das Jahr 2014 bleiben **in puncto Kinderfreibetrag automatisch offen**.

14 Zivilprozesskosten: Erneute Änderung der Rechtsprechung

Die Rechtsprechung des BFH zur steuerlichen Behandlung von Zivilprozesskosten ähnelt einem Zick-Zack-Kurs. Im Jahr 2011 entschied der BFH, dass auch Kosten für einen Zivilprozess als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden, wenn sich der Steuerpflichtige weder mutwillig noch leichtfertig auf den Prozess eingelassen hat. Er vollzog damit eine Änderung der bis dahin geltenden Rechtsprechung.

Grundsätzlich gehören zu den außergewöhnlichen Belastungen Aufwendungen, die dem Steuerpflichtigen **zwangsläufig entstehen** und denen er sich nicht entziehen kann, wie zum Beispiel Krankheitskosten. Mit seinem Urteil vom 18.6.2015 hat der BFH erneut seine Rechtsprechung geändert. Die Kosten eines Zivilprozesses sind danach nur noch im Ausnahmefall eine außergewöhnliche Belastung.

Solche Ausnahmefälle sind dann gegeben, wenn der Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen **existenziell wichtigen Bereich berührt** oder der Steuerpflichtige – ohne sich auf den Rechtsstreit einzulassen – Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren oder seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können

Im Streitfall hatte die Klägerin gegen ihren Bruder einen Erbrechtsstreit geführt, der sie ca. 7.000 Euro kostete. Diese Kosten machte sie beim Finanzamt erfolglos als außergewöhnliche Belastung geltend. Der BFH wies die daraufhin ergangene Klage ab. Entgegen seiner im Jahr 2011 geäußerten Rechtsauffassung sieht der BFH nunmehr als entscheidend an, dass Zivilprozesskosten grundsätzlich nicht zwangsläufig entstehen. Vielmehr hängt es vom **freien Willen des Steuerpflichtigen** ab, ob er seine zivilrechtlichen Ansprüche einklagt oder zivilrechtliche Ansprüche eines Dritten abwehrt.

15 Betriebsprüfung: Neue Größenklassen ab 2016

Die Betriebsprüfungskartei hat alle Betriebe meist nach Umsatzerlösen und Gewinn in bestimmte Größenklassen eingeteilt. Die **Größenklasse** entscheidet über die **Prüfungshäufigkeit**: So werden die Groß-(Konzern)betriebe meist lückenlos geprüft, während die Kleinbetriebe mit einem Prüfungsturnus von 15 Jahren oder länger rechnen können.

Für Einzelunternehmer und Gewerbetreibende gilt eine Unterteilung in Handels- und Fertigungsbetriebe:

Handelsbetriebe zählen bei einem Umsatz über 1 Mio. Euro oder einem steuerlichen Gewinn von über 62.000 Euro zu den Mittelbetrieben. Als Kleinbetrieb gilt ein Betrieb mit Umsatzerlösen über 190.000 Euro oder einem Gewinn von über 40.000 Euro. Betriebe mit darunterliegenden Größenmerkmalen gelten als Kleinbetriebe.

Fertigungsbetriebe gelten bei Umsatzerlösen über 560.000 Euro oder einem steuerlichen Gewinn von über 62.000 Euro als Mittelbetriebe. Für Klein- und Kleinbetriebe gelten die gleichen Größenmerkmale wie bei Handelsbetrieben.

16 Fahrten zu Kunden: Fahrtzeit als Arbeitszeit?

Wer Mitarbeiter im Außendienst einsetzt, weiß, wie konfliktträchtig das Thema ist, obwohl die Antwort eigentlich selbstverständlich sein müsste: Gehören die Fahrtzeiten von der Wohnung des Außendienstlers zum Standort des ersten Kunden bzw. des letzten Kunden zur Arbeitszeit?

Der **EuGH** hat sich jetzt mit dieser Frage befasst und sie eindeutig **bejaht**. In der Unionsrichtlinie 2003/88/EG vom 4.11.2003 ist als Arbeitszeit jede Zeitspanne definiert, während der ein Arbeitnehmer arbeitet, dem Arbeitgeber zur Verfügung steht und seine Tätigkeit ausübt oder Aufgaben wahrnimmt. Jede Zeitspanne, die keine Arbeitszeit ist, gilt als Ruhezeit.

Nach Ansicht des Gerichts steht ein Arbeitnehmer während der Fahrtzeiten zum Kunden dem Arbeitgeber zur Verfügung und arbeitet deshalb während dieser Zeit.