

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Steuergesetzgebung hat sich am Jahresende 2016 auf die Förderung der Elektromobilität (Nr. 1 und 2), die allgemeine Steuerentlastung für das Wahljahr 2017 (Nr. 3) und die weitere Bekämpfung der Schwarzarbeit (Nr. 12) konzentriert.

Die Finanzverwaltung hat neue Anwendungserlasse zur Gewerbesteueranrechnung (Nr. 4) und zu Teilwertabschreibungen (Nr. 5) herausgegeben.

In der Rechtsprechung gab es weitere interessante Urteile zur steuerlichen Berücksichtigung eines Arbeitszimmers (Nr. 6 und 7) sowie zur endgültigen Absage an den (nach Meinung der Finanzverwaltung) erforderlichen Finanzierungszusammenhang beim nachträglichen Ansatz eines Investitionsabzugsbetrags (Nr. 13).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Förderung der Elektromobilität (1):** Neue Steueranreize
- 2 Förderung der Elektromobilität (2):** Kaufprämien
- 3 Steuerentlastungen 2017:** Grund- und Kinderfreibetrag steigen, Abbau der kalten Progression
- 4 Gewerbesteueranrechnung:** Neue Vorgaben der Finanzverwaltung
- 5 Gewinnermittlung:** Wann sind Teilwertabschreibungen zulässig?
- 6 Häusliches Arbeitszimmer (1):** Raumteiler zur Abgrenzung vom Wohnbereich reicht nicht
- 7 Häusliches Arbeitszimmer (2):** Das äußere Bild ist mitentscheidend
- 8 Businessclub:** Umsatzsteuerliche Behandlung der Mitgliedsbeiträge
- 9 Privater Nutzungsanteil:** Listenpreise von Taxis bei der 1-Prozent-Regelung
- 10 Angebot eines öffentlichen WiFi-Netzes:** Keine Haftung für Urheberrechtsverletzungen durch Kunden

1 Förderung der Elektromobilität (1): Neue Steueranreize

Der Bundesrat hat dem Gesetz zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität im Straßenverkehr am 14.10.2016 zugestimmt. Die darin enthaltenen Förderungsmaßnahmen können in Kürze in Kraft treten. Die wichtigsten Einzelmaßnahmen im Überblick:

Für seit dem 1.1.2016 erstmals zugelassene reine Elektrofahrzeuge (einschließlich Brennstoffzellenfahrzeuge) gilt derzeit eine fünfjährige **Kfz-Steuer-Befreiung**. Diese Befreiung wird rückwirkend zum 1.1.2016 **auf zehn Jahre ausgedehnt**. Begünstigt werden Personenkraftwagen, Nutzfahrzeuge, Leichtfahrzeuge und auch Krafträder. Zeitlich wird die Steuerbefreiung für Zulassungen bis zum 31.12.2020 begrenzt.

Zudem wird eine vollständige **Elektro-Umrüstung** von Bestandsfahrzeugen in die zehnjährige Steuerbefreiung mit einbezogen, soweit es sich dabei um verkehrsrechtlich genehmigte Elektroumrüstungen handelt.

Vorgesehen ist eine Steuerbefreiung für die vom Arbeitgeber gewährten geldwerten Vorteile für das Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers (§ 3 Nr. 46 EStG). Auch das Aufladen von zulassungspflichtigen Elektrofahrrädern (sogenannte S-Pedelecs) ist nicht mehr zu versteuern. Neben privaten Elektrofahrzeugen der Arbeitnehmer wird **auch** das Aufladen eines **Dienstfahrzeugs**, für das die private Nutzung nach der sogenannten 1-Prozent-Regelung versteuert wird, in die Steuerfreiheit mit einbezogen. Zudem wird der bisher eng gefasste Begriff „im Betrieb des Arbeitgebers“ ausgedehnt auf mit dem Arbeitgeber **verbundene Unternehmen**. Die Steuerbefreiung gilt damit z.B. auch für Leiharbeitnehmer im Betrieb des Entleihers.

Ferner wird eine verbilligte oder unentgeltliche Übereignung von Ladevorrichtungen an einen Arbeitnehmer begünstigt. Diese kann durch den Arbeitgeber mit **25 Prozent pauschal lohnversteuert** werden. Gleiches gilt für Arbeitgeberzuschüsse zur Anschaffung einer Ladeeinrichtung durch den Arbeitnehmer. In beiden Fällen wird jedoch Voraussetzung sein, dass die Vorteile **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden. Eine Entgeltumwandlung ist nicht begünstigt. In zeitlicher Hinsicht gilt die Steuerbefreiung nur für Vorteile, die in Lohnzahlungszeiträumen der Jahre 2017 bis 2020 zufließen.

Nicht umgesetzt wird die von den Bundesländern zunächst vorgeschlagene Förderung mittels einer Sonderabschreibung für Elektrofahrzeuge bzw. Ladevorrichtungen im betrieblichen Bereich.

2 Förderung der Elektromobilität (2): Kaufprämien

Die nicht unerheblichen Mehrkosten eines Elektrofahrzeugs gegenüber einem konventionellen Kraftfahrzeug werden durch eine Kaufprämie für reine Elektrofahrzeuge und für Plug-In-Hybridelektrofahrzeuge reduziert. Die

Prämie wurde bereits außerhalb dieses Gesetzes geregelt und beträgt 4.000 Euro für rein elektrisch betriebene Fahrzeuge und 3.000 Euro für Plug-In-Hybride. Maßgebend ist der 18.5.2016 als frühestmöglicher Termin der Anschaffung des Fahrzeugs. Die Kaufprämie wird es nur solange geben, bis die Bundesmittel von 600 Mio. Euro aufgebraucht sind, längstens aber bis 30.6.2019. Die Anträge können bereits seit Anfang Juli beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle gestellt werden.

Ferner soll die **Lade-Infrastruktur verbessert** werden. So ist geplant, rund 15.000 Ladestationen (sogenannte E-Tankstellen) zu schaffen. Die hierdurch entstehenden Kosten von etwa 1 Mrd. Euro teilen sich Staat und Industrie.

3 Steuerentlastungen 2017: Grund- und Kinderfreibetrag steigen, Abbau der kalten Progression

Ab 2017 sind folgende Steuerentlastungen vorgesehen, die das Bundeskabinett am 12.10.2016 beschlossen hat: Der Grundfreibetrag wird um 168 Euro in 2017 und um weitere 180 Euro auf dann 9.000 Euro in 2018 angehoben. Der Kinderfreibetrag steigt 2017 um 108 Euro und 2018 um weitere 72 Euro auf dann 4.799 Euro. Diese Erhöhung von Grund- und Kinderfreibetrag entspricht den Ergebnissen des 11. Existenzminimumberichts der Bundesregierung. Die Änderungen wurden so frühzeitig beschlossen, damit sie beim Lohnsteuerabzug für Januar 2017 schon berücksichtigt werden können.

Neben einer geringfügigen Erhöhung von Kindergeld, Kinderzuschlag und Unterhaltshöchstbetrag (§ 33a EStG) soll der sogenannten „**kalten Progression**“ entgegen gewirkt werden. Dies geschieht, indem die Eckwerte des Einkommensteuertarifs in 2017 und 2018 jeweils um die geschätzte Inflationsrate (0,73 Prozent bzw. 1,65 Prozent) nach rechts verschoben werden.

4 Gewerbesteueranrechnung: Neue Vorgaben der Finanzverwaltung

Nach § 35 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, soweit sie anteilig auf gewerbliche Einkünfte entfällt, um das 3,8-Fache des festgesetzten Gewerbesteuermessbetrags. Die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer soll die rechtsformneutrale Besteuerung von Einzelunternehmen und Personengesellschaften im Vergleich zu Kapitalgesellschaften gewährleisten.

So einfach die Vorschrift klingt – sie birgt viele Tücken. Das BMF hat daher in einem Schreiben vom 2.9.2016 die Vorgaben der Finanzverwaltung zusammengefasst. Neben der Berücksichtigung der jüngsten BFH-Rechtsprechung ändert das BMF-Schreiben insbesondere die Berechnungsgrundlagen für den Höchstbetrag der Ermäßigung und für das Anrechnungsvolumen. Die Regelungen sind bereits auf alle aktuellen Fälle anzuwenden.

Die Steuerermäßigung mindert die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags, nicht aber die der Kirchen-

steuer. Das Anrechnungsvolumen ist begrenzt auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer. Der **Unternehmer ist verpflichtet** (§ 153 Abs. 2 AO), dem Finanzamt eine eventuelle Minderung der tatsächlich zu zahlenden Gewerbesteuer mitzuteilen.

Sind dem Einzelunternehmer Einkünfte aus mehreren Gewerbebetrieben zuzurechnen, sind die jeweiligen Gewerbesteuermessbeträge für jeden Gewerbebetrieb getrennt zu ermitteln, mit dem Faktor 3,8 zu vervielfältigen und auf die zu zahlende Gewerbesteuer zu begrenzen. Der Gesamtbetrag des Anrechnungsvolumens ergibt sich aus der Summe der ermittelten Einzelbeträge. Bei zusammen veranlagten Ehegatten sind die Anrechnungsvolumina zusammenzufassen, **soweit sie jeweils eine positive Summe** der gewerblichen Einkünfte haben.

Beispiel:

Eheleute erzielen gewerbliche Einkünfte aus vier verschiedenen Unternehmen: Die Ehefrau bezieht positive Einkünfte aus einem Friseur-Geschäft in Höhe von 100.000 Euro; dafür wird ein Gewerbesteuermessbetrag von 3.000 Euro ermittelt. Die anderen drei Unternehmen gehören dem Ehemann, der daraus folgende Einkünfte bezieht (mit Angabe des Gewerbesteuermessbetrags):

Betrieb (1): -100.000 Euro, Messbetrag: 1.000 Euro

Betrieb (2): -100.000 Euro, Messbetrag: 0 Euro

Betrieb (3): +100.000 Euro, Messbetrag: 3.000 Euro

Bei der Berechnung des Ermäßigungshöchstbetrags sind nur die positiven gewerblichen Einkünfte der Ehefrau zu berücksichtigen (100.000 Euro). Die negative Summe der gewerblichen Einkünfte des Ehemanns bleibt unberücksichtigt. Folge: Nur der auf die gewerblichen Einkünfte der Ehefrau entfallende Gewerbesteuermessbetrag (3.000 Euro) steht für die Berechnung des Anrechnungsvolumens zur Verfügung.

5 Gewinnermittlung: Wann sind Teilwertabschreibungen zulässig?

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden im Regelfall mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (ggf. vermindert um die Absetzung für Abnutzung (AfA)) in der Bilanz angesetzt. Liegt jedoch eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vor, sodass der Wert geringer ist, so kann dieser niedrigere Teilwert gewinnmindernd angesetzt werden. Die Wirkung ist ähnlich der einer Sonderabschreibung – nicht ohne Grund hat die Finanzverwaltung genaue Regeln festgelegt, wann voraussichtlich dauernde Wertminderungen und damit Teilwertabschreibungen anerkannt werden. Umgekehrt gilt ein strenges **Wertaufholungsgebot**, wenn die Gründe für die voraussichtlich dauernde Wertminderung entfallen.

Die Finanzverwaltung hat diese Grundsätze jetzt zusammengefasst und die aktuelle BFH-Rechtsprechung dabei einfließen lassen. Hier die wichtigsten Regelungen:

- Eine **voraussichtlich dauernde Wertminderung bedeutet** ein voraussichtlich nachhaltiges Absinken des

Werts des Wirtschaftsguts unter den maßgeblichen Buchwert. Eine nur vorübergehende Wertminderung reicht für eine Teilwertabschreibung nicht aus. Wertminderungen aus besonderem Anlass (z.B. Katastrophen oder technischer Fortschritt) sind regelmäßig von Dauer. Werterhellende Erkenntnisse bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Handelsbilanz sind zu berücksichtigen.

- Bei **zum Absatz bestimmten Waren** kann der Teilwert retrograd ermittelt werden. Wenn bei rentabel geführten Betrieben der Verkaufspreis bewusst nicht kostendeckend kalkuliert ist (sogenannte Verlustprodukte), ist eine Teilwertabschreibung nicht zulässig (BFH, Urteil vom 29.4.1999, Az. IV R 14/98, BStBl II 1999, S. 681). Die Nachweispflicht für den niedrigeren Teilwert liegt beim Steuerpflichtigen.
- Bei **Wirtschaftsgütern des abnutzbaren Anlagevermögens** kann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ausgegangen werden, wenn der Wert zum Bilanzstichtag mindestens für die halbe Restnutzungsdauer (bei planmäßiger Abschreibung nach den AfA-Tabellen) unter dem Restbuchwert liegt. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige beabsichtigt, das Wirtschaftsgut vor Ablauf seiner betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer zu veräußern.

Beispiel:

Der Unternehmer U hat eine Maschine in 2010 für 100.000 Euro erworben. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre, die jährliche AfA also 10.000 Euro. Im Jahr 2011 beträgt der Teilwert nur noch 30.000 Euro bei einer Restnutzungsdauer von acht Jahren.

Ergebnis: Eine Teilwertabschreibung auf 30.000 Euro ist zulässig, da der Wert der Maschine zum Bilanzstichtag bei planmäßiger Abschreibung erst nach fünf Jahren (Ende 2016 = nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer) erreicht wird.

Abwandlung: Der Teilwert beträgt 50.000 Euro.

Ergebnis: Eine Teilwertabschreibung ist nicht zulässig, da der Wert der Maschine bei planmäßiger Abschreibung schon nach drei Jahren (Ende 2014 = früher als nach mehr als der Hälfte der Restnutzungsdauer) erreicht wird.

- Bei **Wirtschaftsgütern des nicht abnutzbaren Anlagevermögens** ist grundsätzlich darauf abzustellen, ob die Gründe für eine niedrigere Bewertung voraussichtlich von Dauer sein werden.

Beispiel:

Die Anschaffungskosten eines kontaminierten Grundstücks betragen 200.000 Euro. Der Wert laut Gutachten wird auf 10.000 Euro geschätzt. Aus umweltrechtlichen Gründen muss der Steuerpflichtige die Altlasten beseitigen, wenn sich die derzeitige Nutzung des Grundstücks ändert und die zuständige Behörde deshalb die Schadensbeseitigung fordert. Eine Rückstellung ist daher nicht möglich.

Eine Teilwertabschreibung in Höhe von 190.000 Euro auf den vom Gutachter ermittelten Wert ist jedoch zulässig.

- Bei **börsennotierten Aktien des Anlagevermögens** ist von einer dauernden Wertminderung auszugehen, wenn der Börsenwert am Bilanzstichtag unter denjenigen im Zeitpunkt des Aktienerwerbs gesunken ist und der **Kursverlust die Bagatellgrenze von 5 Prozent** der Notierung bei Erwerb überschreitet.

6 Häusliches Arbeitszimmer (1): Raumteiler zur Abgrenzung vom Wohnbereich reicht nicht

Der BFH hat seine Arbeitszimmer-Rechtsprechung um zwei weitere Urteile ergänzt. Als gemeinsamer Nenner lässt sich festhalten: Ein Arbeitszimmer ist ein nahezu ausschließlich für berufliche Zwecke genutzter Raum.

Beispiel:

Unternehmer A setzte in seiner Gewinnermittlung die Aufwendungen für einen „Arbeitsraum“ ab, der sowohl zu Wohnzwecken als auch als Büro genutzt wurde und in dem der Arbeitsbereich durch ein Sideboard vom Wohnbereich abgetrennt war. Zudem setzte er noch anteilige Kosten für die berufliche Nutzung von Diele, Küche und Bad als Betriebsausgaben ab.

Das Urteil des BFH war eindeutig: Ein büromäßig eingerichteter Arbeitsbereich, der durch einen Raumteiler vom Wohnbereich abgetrennt ist, ist **kein häusliches Arbeitszimmer**. Aufwendungen für die betriebliche Nutzung von Küche, Diele und Bad sind nicht abzugsfähig, da sie durch den Kläger nicht in nennenswertem Umfang betrieblich genutzt wurden. A hatte in seinen Räumen weder in größerem Umfang Kunden empfangen noch Angestellte beschäftigt, die Küche und Bad mitbenutzt hätten.

Fazit: Als Arbeitszimmer kann nur ein durch Wände und Türen abgeschlossener Raum zum Abzug von Betriebsausgaben berechtigen. Ein Arbeitsbereich, der nur durch einen Raumteiler vom Wohnbereich abgetrennt ist, kann steuerlich nicht als häusliches Arbeitszimmer geltend gemacht werden.

7 Häusliches Arbeitszimmer (2): Das äußere Bild ist mitentscheidend

Ein weiteres Arbeitszimmer-Urteil zeigt, dass man es bei dem Betriebsausgabenabzug für ein Arbeitszimmer nicht übertreiben sollte. Mitunter entscheidet das äußere Bild, ob ein Raum dem Typus eines Arbeitszimmers entspricht.

Beispiel:

Unternehmer B bewohnte eine angemietete Wohnung. Den größten Raum der Wohnung (37 qm) setzte er als ausschließlich betrieblich genutztes Arbeitszimmer ab. Der Raum befand sich im Untergeschoss, in dem ansonsten noch eine Diele, eine Wohnküche, ein Gäste-WC und ein weiteres Arbeitszimmer vorhanden waren. Das Arbeitszimmer war mit einem Schreibtisch, einem Flipchart, einem langen Tisch mit sechs Stühlen und einem Kachelofen mit

umlaufender Bank ausgestattet. Vom Arbeitszimmer konnte man einen Balkon betreten.

Das Finanzamt lehnte den Betriebsausgabenabzug ab, weil von einer nicht unerheblichen privaten Mitbenutzung auszugehen sei.

Es erscheint nicht ganz unproblematisch, von den Ausstattungsmerkmalen „langer Tisch, Kachelofen mit Bank und Zugang zum Balkon“ auf eine private Mitbenutzung zu schließen. Auch Arbeitszimmer müssen beheizt werden, auch hart arbeitende Unternehmer tun gut daran, hin und wieder einmal auf dem Balkon frische Luft zu atmen und lange Tische eignen sich besonders gut für große Ablagen.

Dem Finanzamt kam es aber wohl dubios vor, dass gerade der größte Raum der Wohnung als Arbeitszimmer genutzt wurde. So lehnte das Finanzgericht den Betriebsausgabenabzug ab: Entspricht ein Raum **nach seinem äußeren Bild** nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers, wird nur dann keine private Mitbenutzung angenommen, wenn sich bereits aus der Ausstattung des Raums und/oder wegen seiner Zugänglichkeit durch dritte Personen eine private Mitbenutzung ausschließen lässt. **Beispiele aus der Rechtsprechung** sind: die Notarztpraxis, das häusliche Tonstudio, das Warenlager.

Der BFH berief sich auf die bindenden Feststellungen des Finanzgerichts, das eine **nicht untergeordnete private Mitbenutzung** des Raums angenommen hatte – damit schied der Betriebsausgabenabzug für den Unternehmer aus.

8 Businessclub: Umsatzsteuerliche Behandlung der Mitgliedsbeiträge

Businessclubs bieten ihren Mitgliedern die Möglichkeit, mit Persönlichkeiten aus Wirtschaft, Wissenschaft, Kultur und Politik in Kontakt zu treten und den jeweiligen Club zum Networking zu nutzen. Die Clubs stellen ihren Mitgliedern diverse Services (teilweise gegen ein gesondertes Entgelt) bereit. Es besteht unter anderem die Möglichkeit, club-eigene Konferenzräume oder die Leistungen assoziierter Clubs für Meetings oder Kongresse zu nutzen oder an internen Veranstaltungen teilzunehmen. Für eine Businessclub-Mitgliedschaft sind in der Regel eine einmalige Aufnahmegebühr sowie ein jährlicher Mitgliedsbeitrag zu entrichten.

Es stellt sich die Frage, wie die Mitgliedsbeiträge umsatzsteuerlich zu behandeln sind. Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt/M. hat dazu Stellung genommen. Hinsichtlich des **Leistungsinhalts** führt die OFD u.a. aus:

Bei den angebotenen Clubleistungen gegen Mitgliedsbeitrag und einmalige Aufnahmegebühr handelt es sich um **einheitliche sonstige Leistungen eigener Art**, die **nicht durch eine Grundstücksüberlassung bestimmt** sind. Der Fokus einer Businessclub-Mitgliedschaft liegt darauf, das über die Nutzung der Räumlichkeiten hinausgehende Serviceangebot des Clubs zu beanspruchen und dadurch in beruflicher als auch privater Hinsicht von der Mitgliedschaft zu profitieren.

Hinsichtlich des **Leistungsorts** gilt:

- Für die Aufnahmegebühr und die Mitgliedsbeiträge bestimmt sich der Leistungsort somit bei B2C-Umsätzen nach dem Ort, an dem der Unternehmer sein Unternehmen betreibt und bei B2B-Umsätzen nach dem Ort, an dem der Empfänger sein Unternehmen betreibt.
- Sofern ein gesondertes Entgelt für die Nutzung der Konferenzräume zu entrichten ist, bestimmt sich der Ort nur für diese abgrenzbare Leistung nach dem Ort, wo das Grundstück liegt.

9 Privater Nutzungsanteil: Listenpreise von Taxis bei der 1-Prozent-Regelung

Das FG Düsseldorf hatte die Frage zu entscheiden, wie der Listenpreis für ein Taxi zu ermitteln ist, wenn der Eigentümer das Taxi auch privat nutzt und die 1-Prozent-Regelung anwendet.

Sachverhalt:

Der Unternehmer K betreibt ein Taxiunternehmen. Das als Taxi eingesetzte Fahrzeug vom Typ Daimler-Benz E 220 CDI nutzte er auch privat. Das Finanzamt ermittelte den Eigenverbrauch nach der 1-Prozent-Regelung. Dabei legte es einen Bruttolistenpreis des Fahrzeugs von 48.100 Euro zugrunde. Diesen Preis hatte die Mercedes-Benz-Niederlassung anhand der Fahrzeugidentnummer bestimmt und dem Finanzamt mitgeteilt. Der Kläger machte geltend, dass der Bruttolistenpreis tatsächlich nur 37.500 Euro betrage. Dies ergebe sich aus der Preisliste für Taxis und Mietwagen der Daimler-Benz AG.

Das Finanzgericht Düsseldorf gab der Klage statt, weil

- der Begriff des Listenpreises im Gesetz nicht definiert ist,
- nach der Rechtsprechung des BFH die zum Zeitpunkt der Erstzulassung des Fahrzeugs gültige Preisempfehlung des Herstellers gilt. Für das Modell des Klägers ergibt sich der Listenpreis aus der zum „Sondermodell Taxi“ herausgegebenen Preisliste der Daimler-Benz AG. Es spielt dabei keine Rolle, dass diese Fahrzeuge nur von einem bestimmten Kundenkreis (Taxi- und Mietwagenunternehmer) erworben werden können,
- ein „rabattierter Festpreis“ vorliegt, der sich von einem nicht berücksichtigungsfähigen Individualpreis dadurch unterscheidet, dass er Eingang in eine maßgebliche Preisliste gefunden hat. Der spezielle Preis ist damit zum Listenpreis für das „Sondermodell Taxi“ erstarkt.

Der Bundesfinanzhof wird hierzu das letzte Wort im Revisionsverfahren sprechen.

10 Angebot eines öffentlichen WiFi-Netzes: Keine Haftung für Urheberrechtsverletzungen durch Kunden

Viele Unternehmer würden zum Zwecke der Kundenbindung und der eigenen Präsentation gerne ein öffentliches WiFi-Netz (auch: WLAN) anbieten. Dies gilt insbesonde-

re im Gastronomie- und Dienstleistungsbereich, wo sich Kunden über längere Zeit aufhalten. Sie fürchten aber Haftungsrisiken, wenn Kunden Rechtsverstöße (z.B. Urheberrechtsverletzungen) begehen.

Dieser Befürchtung hat nun der **Gerichtshof der Europäischen Union mit seinem Urteil vom 15.9.2016** entgegen gewirkt. Nach dieser Entscheidung ist ein Geschäftsinhaber, der seinen Kunden kostenlos ein WiFi-Netz zur Verfügung stellt, für Urheberrechtsverletzungen eines Nutzers nicht verantwortlich. Jedoch darf ihm durch die Anordnung einer nationalen Behörde oder eines Gerichts aufgegeben werden, sein Netz **durch ein Passwort zu sichern**, um diese Rechtsverletzungen zu beenden oder ihnen vorzubeugen.

Im Urteilsfall war über das öffentliche Netz eines Unternehmers ein Musikstück widerrechtlich zum Download angeboten worden. Das Gericht war davon überzeugt, dass der Unternehmer selbst die Urheberrechtsverletzung nicht begangen hatte. Es hielt jedoch seine mittelbare Haftung für denkbar, da er sein WiFi-Netz nicht gesichert hatte. Da diese Rechtslage mit einer EU-Richtlinie im Widerspruch stand, legte er die Frage dem **Europäischen Gerichtshof** vor.

Der Gerichtshof stellte zunächst fest, dass ein Anbieter, der einen „Dienst der Informationsgesellschaft“ im Sinne der EU-Richtlinie erbringt, für Rechtsverstöße von Nutzern nicht haftet. Es verstößt jedoch nicht gegen die Richtlinie, wenn der Urheberrechtseinhaber bei einer innerstaatlichen Behörde oder einem Gericht eine **Anordnung beantragt**, mit der dem Anbieter aufgegeben wird, jeder Urheberrechtsverletzung durch Kunden (z.B. durch Passwortschutz) vorzubeugen.

Die **Richtlinie schließt ausdrücklich Maßnahmen aus**, die auf eine Überwachung der im Netz übermittelten Daten abzielt. Auch eine vollständige **Abschaltung** des Internetanschlusses des Unternehmers würde gegen die unternehmerische Freiheit des Anbieters verstoßen.

11 Steuerfestsetzungsfrist nach einer Betriebsprüfung: Regelung verfassungskonform?

Die Festsetzungsfrist beträgt für Verbrauchsteuern und Verbrauchsteuervergütungen ein Jahr (§ 169 Abs. 2 AO). Nach Ablauf dieser Frist kann die Steuerfestsetzung nicht mehr geändert werden. Bei Steuerhinterziehung und leichtfertiger Steuerverkürzung gelten längere Verjährungsfristen (zehn bzw. fünf Jahre).

Wenn vor Ablauf der Festsetzungsfrist **mit einer Betriebsprüfung** begonnen wird, läuft die Festsetzungsfrist für die Steuern, auf die sich die Außenprüfung erstreckt, nicht ab, bevor die aufgrund der Außenprüfung zu erlassenden Steuerbescheide unanfechtbar geworden sind. (§ 171 Abs. 4 Satz 3 AO). Dies gilt nicht, wenn eine Außenprüfung unmittelbar nach ihrem Beginn für die Dauer von mehr als sechs Monaten aus Gründen unterbrochen wird, die die Finanzbehörde zu vertreten hat. Die Festsetzungs-

frist endet jedoch spätestens, wenn seit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Schlussbesprechung stattgefunden hat (oder, wenn sie unterblieben ist, nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die letzten Ermittlungen im Rahmen der Außenprüfung stattgefunden haben) die oben genannten Fristen (§ 169 AO) verstrichen sind.

Diese Regelung beschäftigte vor Kurzem das Bundesverfassungsgericht.

Der Sachverhalt:

Das Finanzamt begann bei dem Unternehmen im Jahr 1980 mit einer Außenprüfung für die Veranlagungszeiträume 1974 bis 1978. Nach Unterbrechung wurde die Außenprüfung im Jahr 1995 fortgesetzt. Die Schlussbesprechung fand Ende 1996 statt. Das Finanzamt erließ daraufhin im Jahr 1997 geänderte Steuerbescheide.

Hiergegen klagte der Unternehmer und berief sich auf Verjährung. Der Bundesfinanzhof verneinte den Eintritt der Festsetzungsverjährung. Es komme nicht auf den Zeitpunkt der letzten Ermittlungshandlung (1989), sondern auf den Zeitpunkt der Schlussbesprechung (1996) an.

Der Unternehmer legte gegen das Urteil Verfassungsbeschwerde ein, da 17 Jahre nach Beginn der Außenprüfung die Prinzipien der Rechtssicherheit und des Rechtsfriedens verletzt seien.

Das Bundesverfassungsgericht hat die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen. Die vom Bundesfinanzhof vertretene Auffassung, dass die Verjährungsfrist im Zeitpunkt der letzten Prüfungshandlung beginnt, kommt nur dann zur Anwendung, wenn eine Schlussbesprechung definitiv unterbleibt. Ansonsten beginnt die Verjährungsfrist mit dem Zeitpunkt der Schlussbesprechung.

Fazit: Das Finanzamt kann eine Betriebsprüfung nach Belieben über Jahre hinweg unterbrechen. Auch wenn die Schlussbesprechung erst nach einigen Jahren stattfindet, können die Steuerbescheide noch geändert werden. Kein Wunder, wenn die Finanzämter vor Ablauf der Verjährungsfrist von Steuerbescheiden auf jeden Fall noch mit der Außenprüfung beginnen wollen.

12 Schwarzarbeit: Gesetz zur weiteren Eindämmung in Vorbereitung

Die Bundesregierung will weitere Maßnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit auf den Weg bringen. Der von ihr eingebrachte Gesetzentwurf sieht unter anderem neue Kompetenzen für die Schwarzarbeitsbekämpfungsbehörden der Länder vor. Die wichtigsten **Kernpunkte des Gesetzentwurfs** sind:

- Ausweispapiere müssen in Zukunft nicht nur der Zollverwaltung, sondern auch Bediensteten der zuständigen Landesbehörden vorgelegt werden.
- Die Landesbehörden erhalten zudem weitere Prüfungsbefugnisse.

- Zollbehörden dürfen in Zukunft Daten aus dem Zentralen Fahrzeugregister des Kraftfahrt-Bundesamtes abfragen.
- Bewerber, die bereits mit Vorschriften zur Verhinderung von Schwarzarbeit in Konflikt gekommen sind, werden von der Teilnahme an Ausschreibungen ausgeschlossen. Bisher wurden solche Bewerber schon von Bauaufträgen ausgeschlossen; künftig auch von Liefer- und Dienstleistungsaufträgen.

Der Bundesrat verlangt in seiner Stellungnahme weitere Maßnahmen zur Bekämpfung der Schwarzarbeit besonders im Taxigewerbe. Die Bundesregierung stimmt den Vorschlägen der Länder zu.

13 Investitionsabzugsbetrag: Das Ende des Finanzierungszusammenhangs

Der BFH hat eine lang umstrittene Frage endlich geklärt. Im Zusammenhang mit Investitionsabzugsbeträgen berief sich die Finanzverwaltung bislang darauf, dass zwischen der Inanspruchnahme der Steuervergünstigung und der Investition ein Finanzierungszusammenhang bestehen müsse, wenn der Abzugsbetrag Anerkennung finden solle. Dies bedeutete, dass die Steuererleichterung durch den Abzugsbetrag (zumindest theoretisch) dazu verwendet werden sollte, die geplante Investition anzuschaffen.

Anträge auf Investitionsabzugsbeträge **für die Vergangenheit** wurden daher **nicht anerkannt**, auch nicht, wenn die Investition bereits durchgeführt worden war.

Beispiel:

Eine GmbH hat 2016 eine Betriebsprüfung für die Jahre 2013 bis 2015. Es ergeben sich für jedes Jahr steuerliche Mehrergebnisse. Um die steuerlichen Mehrergebnisse für 2013 und 2014 zu kompensieren, beantragt die GmbH für die Jahre 2013 und 2014 rückwirkend einen Investitionsabzugsbetrag für Maschinen, die zu Jahresbeginn 2016 bereits angeschafft worden waren.

Während die Finanzverwaltung in ihrem BMF-Schreiben vom 20.11.2013 rückwirkende Investitionsabzugsbeträge für unzulässig erklärt, hat nunmehr der **BFH** Klarheit geschaffen. **Seine Entscheidung:** Ein Finanzierungszusammenhang zwischen der Bildung des Abzugsbetrags und der Durchführung der Investition ist nicht mehr erforderlich. Die Restriktion für Bilanzänderungen in § 4 Abs. 2 EStG greift wegen der außerbilanziellen Bildung des Investitionsabzugsbetrags nicht. Erforderlich ist lediglich, dass im Zeitpunkt der Bildung des Abzugsbetrags die **Investitionsabsicht** vorhanden sein musste und diese auch glaubhaft gemacht werden kann. Wurde die Investition in der Zwischenzeit vorgenommen, so gilt dies als Indiz für die ursprünglich vorhandene Investitionsabsicht.