


Marc Sinner  
Steuerberater  
Dipl.-Ökonom

Hartmut Westphal  
Steuerberater

 Kröning & Partner • Walderseestr. 22 • 30177 Hannover  
Kanzlei Gbw • Hannoversche Str. 2 • 30938 Burgwedel

Kröning & Partner  
Steuerberatungsgesellschaft mbB  
Walderseestraße 22  
30177 Hannover

## Kanzleinachrichten September 2017

### ***Abschreibungsrecht des Nichteigentümer-Ehegatten bei betrieblicher Nutzung des Ehegattengrundstücks***

Die steuerliche Berücksichtigung der Absetzung für Abnutzung (AfA) eines vom Nichteigentümer-Ehegatten betrieblich genutzten Gebäudeteils setzt voraus, dass dieser auch die Anschaffungskosten getragen hat.

Ein Ehepaar erwarb gemeinsam ein Haus, das in Wohnungseigentum aufgeteilt wurde. Das Erdgeschoss wurde der Ehefrau zugeordnet und an den Ehemann vermietet. In diesen Räumen betrieb der Ehemann eine Praxis. Zur Finanzierung hatte die Ehefrau Darlehn aufgenommen, für die sich der Ehemann verbürgte und mit dem das gesamte Grundstück belastet wurde. Zins- und Tilgungsleistungen für dieses Darlehn wurden von einem gemeinsamen Konto der Eheleute erbracht. Das Finanzamt erkannte das Mietverhältnis nicht an. Der Ehemann machte deshalb die Schuldzinsen für das Darlehn, die Gebäudeabschreibung und andere laufende Aufwendungen, soweit sie auf die betrieblich genutzten Räume entfielen, als Betriebsausgaben geltend. Auch das lehnte das Finanzamt ab.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass weder AfA noch Schuldzinsen gewinnmindernd zu berücksichtigen sind. Dem Grundsatz der persönlichen Leistungsfähigkeit folgend, muss ein Steuerpflichtiger die durch den Betrieb verursachten Aufwendungen persönlich tragen. Auch im Fall der Zusammenveranlagung ist Steuersubjekt der einzelne Steuerpflichtige. Im geschilderten Fall hatte der Ehegatte die geltend gemachten Aufwendungen nicht selbst getragen. Die Rückzahlung des Darlehns wurde zwar vom Oderkonto, aber für Rechnung der Ehefrau geleistet, da diese allein gegenüber der Bank aus dem Darlehnsvertrag verpflichtet war. Zahlungen von einem gemeinsamen Konto der Ehegatten gelten jeweils für Rechnung desjenigen geleistet, der den Betrag schuldet, so das Gericht.

### ***Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Unterbringung von Angehörigen in einem Pflegeheim***

Die in einem Haushalt entstehenden Aufwendungen für die Beschäftigung von Arbeitnehmern (z. B. einer Haushaltshilfe) sowie für die Inanspruchnahme von Dienst- und Handwerkerleistungen sind in bestimmtem Umfang bei der Einkommensteuer abzugsfähig:

- a) Für die Beschäftigung von Aushilfskräften auf geringfügiger Basis, d. h. bis zu einem monatlichen Arbeitsentgelt von 450 €, verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 510 € jährlich.
- b) Für nicht geringfügige haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen (z. B. die Beauftragung eines selbstständigen Fensterputzers) oder Pflege- und Betreuungsleistungen, verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € jährlich.
- c) Bei der Inanspruchnahme handwerklicher Dienstleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € jährlich.

Zu den unter b) fallenden Aufwendungen gehören auch Pflege- und Betreuungsleistungen in einem Seniorenheim, soweit der Bewohner dort einen eigenen Haushalt führt. Dieser wird anerkannt, wenn die Wohnung über ein eigenes Bad, eine Küche, einen Wohn- und einen Schlafbereich verfügt und individuell nutzbar (abschließbar) ist.

Nach einem Urteil des Hessischen Finanzgerichts können Pflege- und Betreuungskosten grundsätzlich wahlweise von der die Kosten tragenden als auch von der gepflegten Person geltend gemacht werden. Entstehen sie allerdings im Zusammenhang mit der Unterbringung in einem Pflege- oder Seniorenheim, können die Aufwendungen nach Auffassung des Gerichts nur von der pflegebedürftigen Person in Abzug gebracht werden. Doch fehlt es im vorliegenden Fall an einem Haushalt in o. g. Sinne.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### ***Bilanzierung von Gesellschafterdarlehn bei Veräußerung des Mitunternehmeranteils***

Darlehnsforderungen des Gesellschafters einer Personengesellschaft gegenüber der Gesellschaft gehören in der Gesellschaftsbilanz zwar nicht zum Eigenkapital, aber zum Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters. Sie sind handelsrechtlich in der Regel als Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter zu bilanzieren. Steuerrechtlich sind sie im Normalfall als Eigenkapital zu behandeln. Um das zu erreichen, ist für den Gesellschafter eine Sonderbilanz aufzustellen. Darin ist seine Forderung gegenüber der Gesellschaft als Einlage auszuweisen. Für die Ermittlung des Mitunternehmeranteils sind die Posten des Gesellschafters aus der Gesellschafts- und Sonderbilanz zur Gesamtbilanz zusammenzufassen. Dadurch ist die Forderung aus der Sonderbilanz mit der korrespondierenden Verbindlichkeit in der Gesellschaftsbilanz zu saldieren. Diese steuerrechtliche Sichtweise gilt so lange, wie die Gesellschafterstellung besteht.

Im Augenblick des Ausscheidens aus der Gesellschaft ist eine noch nicht ausgeglichene Forderung des bisherigen Gesellschafters als Verbindlichkeit der Gesellschaft (Fremdkapital) zu behandeln. Veräußert er seinen Mitunternehmeranteil bestehend aus dem Gesellschaftsanteil und der Darlehnsforderung an einen Dritten, ergibt sich sein Veräußerungsgewinn oder -verlust aus dem Saldo von erzieltm Kaufpreis, den Anschaffungskosten für die Einlage, dem Buchwert des Darlehns und den Veräußerungskosten. Die Ermittlung des Aufgabegewinns oder -verlusts hat auf der Ebene des Ausgeschiedenen zu erfolgen.

Für den Neugesellschafter erfährt sein vom Ausgeschiedenen übernommenes und der Gesellschaft überlassenes Darlehn in der Gesellschaftsbilanz keine Änderung. In seiner Sonderbilanz ist es mit den Anschaffungskosten zu bilanzieren. Liegen sie unter dem Nominalwert, ist der Bilanzansatz auf die niedrigeren Anschaffungskosten begrenzt.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

### ***Erste Tätigkeitsstätte von Piloten und Flugbegleitern***

Für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist nur der Ansatz der Entfernungspauschale als Werbungskosten möglich. Diese Pauschale beträgt 0,30 € für jeden vollen Entfernungskilometer. Die erste Tätigkeitsstätte ist i. d. R. die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die dauerhafte Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie Absprachen oder Weisungen des Arbeitgebers bestimmt.

In einem Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht war streitig, wo ein angestellter Pilot und eine angestellte Flugbegleiterin ihre erste Tätigkeitsstätte haben. In den Arbeitsverträgen waren sie einem bestimmten Flughafen („Home Base“) zugeordnet. Diesen Flughafen suchten sie zu Beginn eines Arbeitstags i. d. R. auf, um von dort ihre Einsätze zu beginnen.

Das Finanzgericht entschied, dass der Flughafen, dem der Pilot und die Flugbegleiterin arbeitsvertraglich zugeordnet sind, die erste Tätigkeitsstätte ist. Die Fahrten zwischen Wohnung und „Home Base“ können folglich nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### ***Fehlgeschlagene Vereinbarungen geschiedener Eheleute rechtfertigen keinen Erlass von Steuern***

Im Rahmen einer Scheidung vereinbaren die Eheleute häufig, dass der Unterhaltszahlende seine Unterhaltsleistungen als Sonderausgaben abziehen kann, während der Empfänger diese versteuert und die hierauf entfallende Steuer vom Zahlenden erstattet bekommt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg musste entscheiden, ob die Steuer zu erlassen ist, wenn der Unterhaltszahler den Ausgleich der Steuer schuldig bleibt. So passierte es einer Frau, deren Exmann insolvent wurde. Die Frau meinte, wegen sachlicher (keine Erstattung) und persönlicher (kleines Einkommen, kein weiterer Unterhalt) Unbilligkeit, müsse ihr die Steuer auf den Unterhalt erlassen werden.

Dem folgte das Gericht nicht: Die Versteuerung des Unterhalts ist nicht sachlich unbillig, wenn die Frau ihre ausdrückliche Zustimmung zum Sonderausgabenabzug erteilt hat. Das Risiko, den Ausgleichsanspruch durchsetzen zu können, trägt sie als Unterhaltsempfänger. Diese Risikoverlagerung ist nicht unbillig, da der Unterhalt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhöht. Ein Erlass aus persönlichen Gründen schied aus, weil dieser nicht der Frau zugute käme. Denn sie behält ihren Anspruch, auch wenn er derzeit nicht durchsetzbar ist.

### **Gewinnerzielungsabsicht bei verlustträchtiger Erfindertätigkeit**

Gewinnerzielungsabsicht ist die Absicht, von der Gründung bis zur Beendigung eines Betriebs eine Mehrung des Betriebsvermögens in Gestalt eines Totalgewinns zu erzielen. Verluste (etwa in der Anlaufphase) müssen durch spätere Gewinne ausgeglichen und ein Überschuss erwirtschaftet werden. Für die Prüfung, ob ein Totalgewinn erzielt werden kann, ist die Mehrung von Betriebsvermögen entscheidend, das nach einkommensteuerlichen Grundsätzen zu ermitteln ist. Dabei sind neben den laufenden Ergebnissen auch zu erwartende (steuerbare) Veräußerungs- oder Entnahmegewinne zu berücksichtigen. Für den Fall, dass die Gewinnerzielungsabsicht nicht vorliegt oder nicht angenommen werden kann, liegt steuerlich nicht relevante „Liebhaberei“ vor. Damit ist die Versagung der steuerlichen Verluste aus der jeweiligen Einkunftsart verbunden.

In einem vom Finanzgericht Nürnberg entschiedenen Fall erzielte ein Erfinder über einen Zeitraum von mehr als 20 Jahren erhebliche Verluste. Die Erfinder- und Entwicklungstätigkeit war auf die Entwicklung neuester Hochtechnologieprodukte und deren Vermarktung gerichtet. Obwohl das Finanzgericht berücksichtigte, dass eine Erfindertätigkeit mit wirtschaftlichen Unwägbarkeiten verbunden ist, ließ es den Abzug der Verluste nicht zu.

Damit bei einer Erfindertätigkeit eine Gewinnerzielungsabsicht angenommen werden kann, fordert das Gericht zielgerichtete, nachhaltige Vermarktungsanstrengungen zur Nutzung der Erfindungen und Patente. Fehlt es an konkreten wirtschaftlichen Vermarktungsmöglichkeiten, könne ohnehin keine Gewinnerzielungsabsicht vorliegen.

### **Kein Abzug von Pflichtbeiträgen zur inländischen gesetzlichen Rentenversicherung, die auf steuerfreiem ausländischem Arbeitslohn beruhen**

Erzielt ein in Deutschland lebender Arbeitnehmer Arbeitslohn für eine Beschäftigung im Ausland, ist der Arbeitslohn häufig nach einem zwischen dem Wohnsitzstaat und dem Beschäftigungsstaat geschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) im Wohnsitzstaat steuerfrei. Zur Ermittlung des Einkommensteuersatzes auf in Deutschland steuerpflichtige Einkünfte des Arbeitnehmers wird der steuerfreie Arbeitslohn allerdings hinzugerechnet (sog. Progressionsvorbehalt).

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass Pflichtbeiträge zur deutschen Rentenversicherung, die auf den steuerfreien ausländischen Arbeitslohn entfallen, nicht als Sonderausgaben geltend gemacht werden können. Die Pflichtbeiträge stünden in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen. Solche Ausgaben dürften im Inland generell nicht abgezogen werden. Im zu entscheidenden Fall ging es um in der Schweiz erzielten Arbeitslohn.

Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

**Hinweis:** In einem ähnlich gelagerten Fall hat der Gerichtshof der Europäischen Union die deutsche Regelung als mit Unionsrecht unvereinbar angesehen. Zumindest in den Fällen, in denen der Arbeitslohn in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erzielt wird, dürfte das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz damit überholt sein.

### **Rückstellungen für Entsorgungspflichten nach dem Elektro- und Elektronikgerätegesetz**

Rückstellungen für die Entsorgung von Elektro- und Elektronikgeräten können erst gebildet werden, wenn sich die Verpflichtung durch den Erlass einer sog. Abholanordnung hinreichend konkretisiert hat. Eine solche Entsorgungspflicht besteht für alle seit dem 13. August 2005 in Verkehr gebrachten Geräte.

Ein Hersteller von Energiesparlampen hatte in seiner Bilanz eine entsprechende Rückstellung gebildet und dies damit begründet, dass sich die Abhol- und Entsorgungspflicht unmittelbar aus dem Gesetz ergäbe. Dies hat der Bundesfinanzhof grundsätzlich bestätigt, aber gleichzeitig festgestellt, dass erst durch den Erlass einer zusätzlichen Abholverfügung die erforderliche Konkretisierung der Entsorgungsverpflichtung und damit die Grundlage für die Bildung einer Rückstellung geschaffen wird.

### **Vorbehaltsnießbrauch verhindert steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs**

Ein Gewerbetreibender kann seinen Betrieb, z. B. im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge, an seinen Nachfolger übergeben, ohne dass stille Reserven aufgedeckt werden müssen. Voraussetzungen sind, dass die Übertragung unentgeltlich erfolgt und der Gewerbetreibende seine bisherige gewerbliche Tätigkeit einstellt.

In einem Fall, in dem sich der Gewerbetreibende nach der Übertragung an der einzigen wesentlichen Betriebsgrundlage einen Nießbrauch vorbehalten hatte und diese weiterhin gewerblich nutzte, hat der Bundesfinanzhof eine steuerneutrale Übertragung verneint.

Eine Mutter (Gewerbetreibende) hatte ihr Grundstück, auf dem sich eine von ihr verpachtete Gaststätte befand, unentgeltlich auf ihren Sohn übertragen. Gleichzeitig behielt sie sich den Nießbrauch vor und verpachtete weiterhin die Gaststätte. Die Übertragung des Grundstücks stellt vielmehr eine gewinnrealisierende Entnahme dar, die zur Aufdeckung der stillen Reserven führt.

**Hinweis:** Bei der unentgeltlichen Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs kann sich der Übertragende den Nießbrauch am Betrieb vorbehalten, ohne dass dies zur Aufdeckung der stillen Reserven führt.

### **Wahlrecht zur nachgelagerten Besteuerung von Veräußerungsrenten**

Hinsichtlich der nachgelagerten Besteuerung von Veräußerungsrenten besteht ein Wahlrecht. Dieses Wahlrecht kann bis zur Bestandskraft eines auf Grund eines geänderten Feststellungsbescheids ergangenen Einkommensteuerbescheids ausgeübt werden.

Ein Kommanditist hatte seine Beteiligung veräußert und als Gegenleistung Einmalbeiträge in Rentenversicherungsverträge vereinbart, die in mehreren Tranchen gezahlt werden sollten. Über die Höhe der Gegenleistung wurde gestritten und erst Jahre später kam es zu einem Vergleich, mit dem der Kaufpreis und die Zahlungsmodalitäten neu festgelegt wurden. Der Veräußerer der Anteile erklärte den Veräußerungsgewinn zunächst im Jahr des Verkaufs der Anteile. Der auf der Grundlage des entsprechenden Feststellungsbescheids erlassene Einkommensteuerbescheid wurde bestandskräftig.

Mehrere Jahre später erließ das Finanzamt einen geänderten Feststellungsbescheid und stellte einen höheren Veräußerungsgewinn fest. Das Ergebnis wurde in den ebenfalls zu ändernden Einkommensteuerbescheid übernommen. Der Kommanditist wandte sich gegen diesen Bescheid und beantragte nun die nachgelagerte Besteuerung des Veräußerungsgewinns. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, ein solches Wahlrecht könne nur bis zur formellen Bestandskraft (Ablauf der Einspruchsfrist) des ursprünglich erlassenen Einkommensteuerbescheids ausgeübt werden.

Das Finanzgericht München bestätigt, dass Wahlrechte grundsätzlich nur bis zum Eintritt der Bestandskraft des entsprechenden Bescheids ausgeübt werden können. Ist ein Bescheid teilweise noch änderbar, kann die Ausübung des Wahlrechts jedoch noch bis zur formellen Bestandskraft des Änderungsbescheids erfolgen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### **Verlustabzugsverbot: Erwerbergruppe beim schädlichen Beteiligungserwerb**

Eine Variante des schädlichen Beteiligungserwerbs liegt vor, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % der Kapitalanteile oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber übertragen werden. In diesem Fall fallen alle bisher nicht genutzten Verluste weg. Eine Gruppe von Erwerbern mit gleichgerichteten Interessen zählt als ein Erwerber.

Der Bundesfinanzhof hatte den Fall einer verlusttragenden GmbH (V-GmbH) zu entscheiden, an der die A-GmbH zu 53 % beteiligt war. Die Gesellschafter der A-GmbH veräußerten ihre Anteile zu jeweils 33,33 % an B, C und E. Diese waren bereits unmittelbar zu jeweils 10 % an der V-GmbH beteiligt und nunmehr auch mittelbar zu jeweils 17,67 %. Das Finanzamt sah B, C und E als Erwerbergruppe mit gleichgerichteten Interessen an, weil sie die Möglichkeit zur Beherrschung der V-GmbH hatten. Folglich erkannte es die bisher nicht genutzten Verluste der V-GmbH nicht mehr an.

Zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied. Die bloße Möglichkeit einer Beherrschung ist nicht ausreichend. Das gilt ebenso für eine Absprache der Erwerber beim Beteiligungserwerb im Hinblick auf Zeitpunkt, Erwerbsquote oder Preis. Erforderlich wären, spätestens im Erwerbszeitpunkt, konkrete Abreden zwischen B, C und E zur späteren gemeinsamen Beherrschung der V-GmbH gewesen. Dafür trägt das Finanzamt die Darlegungs- und Beweislast.

**Hinweis:** Das Bundesverfassungsgericht hat eine andere Variante des schädlichen Beteiligungserwerbs, nämlich die Übertragung von mehr als 25 % bis zu 50 % der Kapitalanteile, für verfassungswidrig erklärt. Diese Entscheidung umfasst allerdings nicht die Variante, die der Bundesfinanzhof vorliegend zu entscheiden hatte.

### **Zahlungen aufgrund eines Beratervertrags mit GmbH-Gesellschafter ohne Vereinbarung einer zeitlichen Perspektive der Leistungserbringung mindern nicht das Einkommen der GmbH**

Schließt eine GmbH mit ihrem Gesellschafter einen Beratervertrag (z. B. über die Einrichtung eines EDV-Systems), sind Zahlungen der GmbH nur dann als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn der Vertrag dem sog. Fremdvergleich standhält. Das heißt, der GmbH-Geschäftsführer hätte einen vergleichbaren Vertrag auch mit einem fremden Dritten abgeschlossen. Ein Vertrag, in dem weder vereinbart wurde, wie der vertraglich zu erbringende Erfolg zu erfüllen ist noch bis wann der Erfolg eingetreten sein soll, hält diesem Fremdvergleich nicht stand. Ein solcher Vertrag ist steuerlich nicht anzuerkennen. Die Zahlungen stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, die das steuerpflichtige Einkommen der GmbH nicht mindern.

Grundsätzlich ist für die Frage, ob ein Vertrag dem Fremdvergleich standhält, auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen. Ändern sich allerdings in erheblichem Umfang die Beziehungen zwischen den Vertragsparteien, ist ausnahmsweise auf die tatsächlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistungsgewährung abzustellen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt)

### ***Miet- und Leasingkosten für Rauchwarnmelder sind nicht als Betriebskosten auf Wohnungsmieter umlegbar***

Die Kosten für Leasing und Anmietung von Rauchmeldern sind keine Betriebskosten, die in die Betriebskostenrechnung eingestellt werden dürfen. Das Amtsgericht Dortmund sah in Miet- oder Leasingkosten sog. Kapitalersatzkosten und keine Betriebskosten.

Ein Vermieter installierte in einer Mietwohnung Rauchmelder, die er nicht gekauft, sondern angemietet hatte. In der Betriebskostenabrechnung stellte er die Kosten für Miete und Wartung der Rauchmelder dem Mieter in Rechnung. Der Mieter weigerte sich, diese Kosten zu zahlen. Er ist der Meinung, dass die Mietkosten nicht umlagefähig sind, da sie die Anschaffungskosten ersetzen würden.

Nach Auffassung des Gerichts muss der Mieter weder die Kosten für die Miete noch die Kosten der Wartung der Rauchmelder tragen. Die Mietkosten sind nicht umlagefähig, weil sie an die Stelle der Anschaffungskosten treten und den Kapitalkosten zuzuordnen sind. Ebenfalls nicht umzulegen sind die Kosten für die Wartung der Rauchmelder. Zwar ist es grundsätzlich möglich, neu entstehende Betriebskosten auf den Mieter umzulegen. Auch sind die Kosten von Wartungsarbeiten grundsätzlich als Betriebskosten anzusehen und wären damit umlagefähig. Jedoch sind nach der nordrhein-westfälischen Bauordnung die Mieter für die Sicherstellung der Betriebsbereitschaft der Rauchmelder verantwortlich. Deshalb obliegt auch ihnen die Wartung der Rauchmelder. Ohne eine vertragliche Übertragung der Wartungspflicht auf den Vermieter kann dieser etwaige Wartungskosten nicht geltend machen, auch wenn er diese trägt.

### ***Differenzbesteuerung auch beim „Ausschlachten“ von Fahrzeugen***

Ein Schrotthändler kaufte von Privatpersonen alte Fahrzeuge an. Aus diesen baute er Teile aus, die noch funktionsfähig waren. Er veräußerte die gebrauchten Fahrzeugteile über eine Internet-Auktionsplattform. In seiner Umsatzsteuererklärung wendete er die für Wiederverkäufer vorgesehene Differenzbesteuerung an.

Zu Recht, wie der Bundesfinanzhof feststellte. Er widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung. Gebrauchte Teile, die aus Altfahrzeugen stammen und als Ersatzteile verkauft werden, sind Gebrauchtgegenstände im Sinne der Differenzbesteuerung.

Der Umsatz ist in diesem Fall nach dem Betrag zu bemessen, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt. Die Besteuerung kann für alle innerhalb eines Besteuerungszeitraums ausgeführten Umsätze auch über die sog. Gesamtdifferenz erfolgen. Hierfür darf jedoch der Einkaufspreis eines Gegenstands 500 € nicht übersteigen. Da im Fall des „Ausschlachtens“ von Fahrzeugen mehrere Gegenstände (Ersatzteile) für einen Gesamteinkaufspreis (Preis des gebrauchten Fahrzeugs) erworben werden, ist dieser im Wege sachgerechter Schätzung auf die einzelnen Ersatzteile aufzuteilen. Hierfür muss der Wiederverkäufer entsprechende Nachweise führen. Überschreitet der Kaufpreis für das einzelne Ersatzteil nach der Aufteilung die o. g. Betragsgrenze, kann dieses Fahrzeugteil nicht nach der Gesamtdifferenz besteuert werden. Auch bei fehlenden Nachweisen sind die Lieferungen einzeln zu besteuern. Ein gänzlicher Ausschluss von der Differenzbesteuerung ist jedoch auch bei Nachweisschwierigkeiten nicht möglich.

### ***Umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung auch bei fehlendem Umsatz im Gründungsjahr anzuwenden***

Als sog. Kleinunternehmer werden im Umsatzsteuerrecht Unternehmer bezeichnet, deren Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer im Vorjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird. Kleinunternehmer dürfen keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen, können gleichzeitig aber auch keinen Vorsteuerabzug aus ihren Eingangsrechnungen geltend machen.

Das Thüringer Finanzgericht hat entschieden, dass die Umsatzgrenze von 17.500 € auch maßgeblich ist, wenn im Gründungsjahr lediglich Vorbereitungshandlungen, aber noch keine Umsätze getätigt werden. Der Unternehmerbegriff sei für Zwecke der Kleinunternehmerregelung ebenso auszulegen wie für Zwecke des Vorsteuerabzugs.

#### **Beispiel:**

A gründet im Dezember 2015 ein Unternehmen, indem er einen Büroraum anmietet, Bürogegenstände einkauft und erste Konzepte erarbeitet. Ausgangsumsätze werden erstmals in 2016 in Höhe von 30.000 € getätigt.

Auch ohne Erzielung von Einnahmen ist A aufgrund der Vorbereitungshandlungen bereits in 2015 Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Da sein Umsatz in 2015 0 € beträgt und im Folgejahr über 17.500 €, aber unter 50.000 € liegt, kann er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen. Auf seine Umsätze des Jahres 2016 wird keine Umsatzsteuer erhoben. Eines Antrags bedarf es hierfür nicht. Lediglich der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist gegenüber dem Finanzamt zu erklären.

Wäre A erst ab 2016 als Unternehmer anzusehen, käme die Kleinunternehmerregelung nicht zur Anwendung, da die Umsätze in diesem Jahr über 17.500 € liegen.

### Restschuldbefreiung und Betriebsaufgabe

Entsteht bei Erteilung einer Restschuldbefreiung ein Buchgewinn, ist dieser grundsätzlich im Jahr der Rechtskraft des gerichtlichen Beschlusses zu erfassen. Wurde jedoch der Betrieb vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgegeben, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis dar. Die Restschuldbefreiung wirkt dann in das Jahr der Aufgabelanz zurück.

Ein Gewerbetreibender hatte ein Einzelhandelsgeschäft für Kinderausstattung am 31. Oktober 1995 aufgegeben. 1999 beantragte er die Eröffnung des Verbraucherinsolvenzverfahrens über sein Vermögen. 2006 wurde Restschuldbefreiung durch das Amtsgericht erteilt. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Gewinn auf der Grundlage der Restschuldbefreiung im Zeitpunkt der Erteilung derselben zu erfassen sei und berief sich auf ein entsprechendes Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen.

Der Bundesfinanzhof gelangte dagegen zum Ergebnis, dass die Restschuldbefreiung im Zusammenhang mit einer früheren Betriebsaufgabe gleichwohl ein rückwirkendes Ereignis darstellt. Die Steuerfestsetzung im Jahr der Aufgabelanz ist daher zu berichtigen.

### Termine Oktober 2017

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.10.2017	13.10.2017	06.10.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.10.2017	13.10.2017	06.10.2017
Sozialversicherung <sup>5</sup>	26.10.2017	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.10.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.