

## Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Schwerpunkte in diesem Mandanten-Rundschreiben liegen auf verschiedenen Gesetzesinitiativen (Nr. 1 Jahressteuergesetz 2018, Nr. 2 Investitionsgesetz und Nr. 10 Jobtickets) sowie auf neueren Entscheidungen des BFH und der Finanzgerichte zur Umsatzsteuer (Nr. 3 Scheinrechnungen, Nr. 5 Tauschumsätze im Kfz-Handel, Nr. 12 Änderung der Rechtsprechung zur Lieferantenadresse in Rechnungen).

Aktuelle Entscheidungen zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn (Nr. 7) sowie zu Besonderheiten, die bei der Berechnung der 44-Euro-Freigrenze zu beachten sind (Nr. 8 und 9), sollen Ihnen helfen, die abzuführende Lohnsteuer auf das unbedingt Notwendige zu begrenzen.

Zum Schluss ein interessanter Bilanzierungstipp: Passive Rechnungsabgrenzungsposten gehören bei einer Betriebsaufgabe zum steuerbegünstigten Aufgabegewinn (Nr. 4).

Mit freundlichen Grüßen

### Aus dem Inhalt:

- 1 Jahressteuergesetz 2018:** Kabinett beschließt Änderungen
- 2 Investitionen in Afrika:** Regierung prüft Investitionsgesetz
- 3 Vorsteuer:** Kein Vorsteuerabzug für Repräsentationsaufwand
- 4 Betriebsausgaben:** Scheinrechnungen nicht abzugsfähig
- 5 Umsatzsteuer:** Bemessungsgrundlage bei Tauschumsätzen
- 6 Betriebsaufgabe:** Passiver Rechnungsabgrenzungsposten gehört zum begünstigten Aufgabegewinn
- 7 Lohnsteuer:** Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn
- 8 44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (1):** Versandkosten beachten
- 9 44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (2):** Den niedrigsten Endverbraucherpreis beachten

## 1 Jahressteuergesetz 2018: Kabinett beschließt Änderungen

Das Bundeskabinett hat am 1.8.2018 den „**Entwurf eines Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften**“ beschlossen. Dieser wurde bislang als „Jahressteuergesetz 2018“ bezeichnet. Gegenüber dem Referentenentwurf haben sich zwei wesentliche Änderungen ergeben:

- **Änderung der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridfahrzeuge im § 6 EStG**

Bisher muss ein Arbeitnehmer, der seinen Firmenwagen privat nutzt, monatlich 1 Prozent des Bruttolistenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung als geldwerten Vorteil versteuern. Für Elektro- und Hybridfahrzeuge soll es ab 2019 nur einen halbierten Satz von 0,5 Prozent vom Bruttolistenpreis geben. Auch die weiteren Prozentsätze für die Besteuerung der Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte würden von 0,03 Prozent auf 0,015 Prozent und von 0,002 Prozent auf 0,001 Prozent sinken. Die Neuregelung soll für Elektro- und Hybridfahrzeuge gelten, die vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 angeschafft oder geleast werden.

Der bisherige Nachteilsausgleich, der die Bemessungsgrundlage für Elektro- oder Hybridfahrzeuge mindert, fällt dann ab 2019 weg und gilt wieder ab 2022. Die Regelung – sie soll auch nur für Fahrzeuge und nicht für Fahrräder mit Elektroantrieb gelten – war im Referentenentwurf bislang nicht enthalten.

- **Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug im Online-Handel**

Im Zusammenhang mit der Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug im Online-Handel haben sich zwei wesentliche Änderungen ergeben. Die Enthftung in § 25e UStG-E wurde umformuliert. Danach tritt die Haftung nicht ein, wenn der Marktplatzbetreiber eine Bescheinigung der Finanzverwaltung vorlegt. Bislang sollte die Haftung nur entfallen, wenn er gegenüber dem Finanzamt nachweist, dass er keine Kenntnis vom Fehlverhalten des Händlers hatte oder hätte haben müssen. Zudem wurden gestaffelte Anwendungszeitpunkte aufgenommen (§ 27 Abs. 25 Satz 4 UStG-E): Bezüglich Drittlands-Anbietern soll die Haftung ab dem 1.3.2019, für alle anderen ab dem 1.10.2019 greifen.

## 2 Investitionen in Afrika: Regierung prüft Investitionsgesetz

Die Bundesregierung will mit enger parlamentarischer Begleitung die Erarbeitung eines Entwicklungsinvestitionsgesetzes für die Förderung von nachhaltigen privaten Investitionen in Entwicklungs- und Schwellenländern prüfen. Es sei ihr erklärtes Ziel, besonders die nachhaltige wirtschaftliche Entwicklung Afrikas zu unterstützen, schreibt sie in einer Antwort (BT-Drucks. 19/4098) auf eine Kleine Anfrage der FDP-Fraktion. Die verstärkte Mobilisierung

privater Investitionen in Entwicklungsländern könne dazu wesentlich beitragen, genauso wie zur Umsetzung der Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung der Vereinten Nationen.

Angekündigt hatte ein solches Gesetz im Juli Bundesentwicklungsminister Gerd Müller (CSU). Das Entwicklungsinvestitionsgesetz soll ihm zufolge sicherstellen, dass künftig Verluste aus in afrikanischen Entwicklungsländern gelegenen Betriebsstätten hierzulande steuerlich verrechnet werden können. Außerdem sollen Rücklagen für Investitionen in Afrika steuerlich begünstigt werden.

Im Rahmen der vereinbarten Prüfung werde zu bestimmen sein, auf welche Länder mögliche Maßnahmen eines Entwicklungsinvestitionsgesetzes angewendet werden könnten, heißt es in der Antwort weiter. Dies betreffe auch die möglichen Kriterien für die Auswahl der Länder.

## 3 Vorsteuer: Kein Vorsteuerabzug für Repräsentationsaufwand

Nicht jeder Einzelunternehmer wird gleich einen Rennstall mit edlen Pferden besitzen, die in ganz Europa Preisgelder erzielen. Aber der Streitfall, über den das FG Köln in seinem Urteil vom 18.4.2018 zu entscheiden hatte, lässt sich beliebig auf andere Arten von Repräsentationsaufwendungen ausdehnen.

### **Sachverhalt:**

*Ein Unternehmer ist Inhaber eines Pferderennstalls und gleichzeitig Präsident eines großen Vereins. Bei den jährlichen Betriebseinnahmen handelte es sich um Preisgelder, Transportbeihilfen sowie Besitzer- und Züchterprämien. Ferner wurden Einnahmen aus dem Verkauf von Rennpferden erzielt. Die Pferde wurden zum großen Teil angekauft, zum Teil auch selbst gezüchtet. In beiden Fällen erfolgte ein professionelles Training, nach welchem die Pferde an Rennen in ganz Europa teilnahmen.*

*Der Unternehmer machte Vorsteuerbeträge für Eingangsumsätze des von ihm betriebenen Pferderennstalls geltend. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug mit der Begründung, dass es sich hierbei um einen sogenannten Repräsentationsaufwand (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG) handele.*

Das FG Köln teilte die Auffassung des Finanzamts.

Nicht abziehbar sind gemäß § 15 Abs. 1a UStG die Vorsteuerbeträge, die auf Aufwendungen, für die das einkommensteuerliche Abzugsverbot gilt, entfallen. Das Abzugsverbot umfasst dabei auch Aufwendungen für Segelyachten oder Motoryachten sowie für ähnliche Zwecke. Dementsprechend ist auch die Lieferung derartiger Gegenstände von der Umsatzsteuer befreit (§ 4 Nr. 28 UStG). Der Vorsteuerabschluss gemäß § 15 Abs. 1a UStG in Verbindung mit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG steht sowohl hinsichtlich der laufenden Aufwendungen als auch hinsichtlich der Erwerbskosten in Einklang mit dem Unionsrecht.

Soweit im Rahmen der Umsatzsteuerfestsetzungen Preisgelder gezahlt wurden, die abhängig von einer Platzie-

rung waren, der Umsatzsteuer unterworfen wurden, ist die Klage ebenfalls unbegründet. Denn der Rennstallbesitzer schuldete die von ihm in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer (§ 14c Abs. 1 Satz 1 UStG).

#### 4 Betriebsausgaben: Scheinrechnungen nicht abzugsfähig

Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er dazu nicht berechtigt ist (unberechtigter Steuerausweis), schuldet den ausgewiesenen Betrag. Das Gleiche gilt, wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechnet oder einen Steuerbetrag gesondert ausweist, obwohl er nicht Unternehmer ist oder eine Leistung nicht ausführt (§ 14c Abs. 2 UStG).

##### Beispiel:

*K (Kläger) meldete auf Bitten seines Bekannten C ein Gewerbe mit dem Gegenstand „Forst-, Garten- und Landschaftspflege“ an. Das Finanzamt erfasste eine gewerbliche Tätigkeit des Klägers, nachdem dieser die Eröffnung seines Betriebs angezeigt hatte.*

*Im März 2009 wurde dem K von Herrn A eine Rechnung gestellt (73.107 Euro zzgl. 13.890,33 Euro Umsatzsteuer). Im Namen des K wurden über die K von A in Rechnung gestellten Leistungen seinerseits mit einem Aufschlag weitere Rechnungen gestellt, in denen zusammen insgesamt 4.819 Arbeitsstunden angegeben worden sind. Rechnungsempfänger war die E-GmbH. Die an die GmbH adressierten Rechnungen erstellte D (Bruder des C). Von den in Rechnung gestellten Beträgen überwies die E-GmbH nur einen Teil (Fehlbetrag von 24.644,80 Euro).*

*K reichte weder Lohnsteueranmeldungen noch Jahresumsatzsteuererklärungen ein. Allein im Juli 2009 gab er eine Umsatzsteuer-Voranmeldung für März 2009 ab, mit der er die gegenüber der GmbH im März 2009 in Rechnung gestellten Umsätze (45.920 Euro netto) erklärte. Von der darauf anfallenden Umsatzsteuer in Höhe von 8.724,80 Euro zog er die ihm von A in Rechnung gestellte Vorsteuer in Höhe von 13.890,33 Euro ab, sodass sich eine Erstattung von 5.165,53 Euro ergab.*

Das Finanzamt erkannte dies jedoch nicht an. Die ausgewiesene Umsatzsteuer schulde K aber nach § 14c Abs. 2 UStG. Der begehrte Betriebsausgabenabzug für die geschuldete Umsatzsteuer wurde jedoch versagt.

Das Finanzgericht (FG) Münster hat die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Das FG entschied, dass nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldete Umsatzsteuerbeträge aus einer Tätigkeit, die ausschließlich zur Erstellung von Scheinrechnungen diente, **nicht als (nachträgliche) Betriebsausgaben abzugsfähig** sind.

#### 5 Umsatzsteuer: Bemessungsgrundlage bei Tauschumsätzen

Der Wert eines Umsatzes, der beim Tausch als Entgelt für den anderen Umsatz gilt, ist der Wert, den der Empfänger der Leistung aufzuwenden bereit ist. Doch mitunter wird

dieser Wert bei einem weiteren Verkauf nicht vom Markt bestätigt. Kann der Veräußerer in diesen Fällen seine Umsatzsteuer korrigieren bzw. reduzieren?

##### Beispiel:

*Ein Unternehmer U veräußerte jeweils ein neues Kfz und nahm dafür – neben einer Geldleistung – u.a. ein gebrauchtes Kfz des Käufers in Zahlung. Das Altfahrzeug veräußerte er später jeweils weiter und nahm dafür zum Teil erneut ein gebrauchtes Kfz in Zahlung. Er versteuerte diese Umsätze zunächst vollumfänglich gemäß Abschn. 10.5 Abs. 4 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE).*

*Im April 2013 schrieb U einige Kunden an, die im Juni 2010 Neufahrzeuge von ihm erworben hatten, und teilte ihnen mit, dass die in Zahlung genommenen Altfahrzeuge bei der Weiterveräußerung den ausgewiesenen Preis für die Inzahlungnahme nicht erreicht hätten. Es habe sich eine Entgeltminderung ergeben, die zu einer geringeren Umsatzsteuer führe. Er komme damit seiner Verpflichtung nach (§ 14c Abs. 1 Satz 2 UStG); auf die Zahlungsvereinbarung habe der Vorgang keinen Einfluss.*

*U minderte in seiner Umsatzsteuer-Jahreserklärung – entgegen Abschn. 10.5 Abs. 4 Satz 8 UStAE – die Bemessungsgrundlage der Lieferungen der Neufahrzeuge um die Verluste der Folgegeschäfte.*

Das Finanzamt vertrat dagegen die Auffassung, die Bemessungsgrundlage des gelieferten Neufahrzeugs mindere sich nur um den Wert des bei der Lieferung in Zahlung genommenen Altfahrzeugs. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der BFH bestätigte die Auffassung des FG.

Für die Bestimmung des Werts des Altfahrzeugs ist der (subjektive) Wert der Inzahlungnahme anzusetzen.

**Abschn. 10.5 Abs. 4 UStAE** ist eine auf die Kfz-Branche bezogene Vereinfachungsregelung für die erforderliche Schätzung. Sie verhindert, dass der Neuwagenverkäufer die Gewinnspanne dem Käufer offenlegen muss. Der Unternehmer kann diese nur ganz oder gar nicht in Anspruch nehmen.

##### Beispiel:

*Der Verkaufspreis eines neuen Kraftwagens beträgt 17.400 Euro. Der Kraftfahrzeughändler nimmt bei der Lieferung des Neuwagens ein gebrauchtes Fahrzeug, dessen gemeiner Wert 8.000 Euro beträgt, mit 8.500 Euro in Zahlung. Der Kunde zahlt 8.900 Euro in bar.*

*Der Kraftfahrzeughändler gewährt einen verdeckten Preisnachlass von 500 Euro. Das Entgelt für die Lieferung des Neuwagens berechnet sich wie folgt:*

Barzahlung	8.900,00 Euro
+ gemeiner Wert	8.000,00 Euro
	16.900,00 Euro

<i>./.</i> darin enthaltene Umsatzsteuer (Steuersatz 19 Prozent)	2.698,93 Euro
= Entgelt	14.201,68 Euro

**Ein verdeckter Preisnachlass** kann mit steuerlicher Wirkung nur anerkannt werden, wenn die Höhe der Entgelt-

minderung nachgewiesen wird. Der Kraftfahrzeughändler kann den gemeinen Wert des in Zahlung genommenen Gebrauchtwagens wie folgt ermitteln:

Wenn im Zeitpunkt der Übernahme des Gebrauchtwagens ein Schätzwert eines amtlich bestellten Kraftfahrzeugsachverständigen festgestellt worden ist, kann dieser als gemeiner Wert anerkannt werden.

Bei Fahrzeugen, die innerhalb einer Frist von drei Monaten seit Übernahme weitergeliefert werden, kann als gemeiner Wert der Brutto-Verkaufserlös (einschließlich Umsatzsteuer) abzüglich etwaiger Reparaturkosten und abzüglich eines **Pauschalabschlags bis zu 15 Prozent** für Verkaufskosten anerkannt werden. Ein höherer Abschlagssatz ist nur anzuerkennen, wenn der Unternehmer entsprechende stichhaltige Kalkulationen vorlegt. Reparaturen sind nur mit den Selbstkosten, also ohne Gewinnzuschlag, zu berücksichtigen.

## 6 Betriebsaufgabe: Passiver Rechnungsabgrenzungsposten gehört zum begünstigten Aufgabegewinn

Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) in der Bilanz dienen dazu, eine periodengerechte Erfolgsermittlung zu gewährleisten. Erhält der Unternehmer zum Beispiel im Dezember Pacht-, Miet- und Zinszahlungen für das Folgejahr, so sollen diese Erträge im Folgejahr erfolgswirksam werden und nicht in diesem Jahr. Es wird ein sogenannter passiver RAP auf der Passivseite der Bilanz eingestellt und erst im Folgejahr aufgelöst.

Doch wie wird dieser RAP behandelt, wenn vor seiner Auflösung der Betrieb aufgegeben wird?

### Beispiel:

*Unternehmer U führt einen Gewerbebetrieb. Wegen eines erhaltenen Zinszuschusses für die kommenden fünf Jahre hat er in seiner Bilanz im Jahr 2001 einen passiven RAP gebildet, den er in den nächsten vier Jahren auflösen will, solange das Darlehen noch läuft. Am 31.12.2001 gibt er jedoch seinen Betrieb auf. Das Finanzamt löst den RAP erfolgswirksam auf und erhöht den laufenden Gewinn für das Wirtschaftsjahr entsprechend.*

Der Einspruch blieb erfolglos. Doch der BFH entschied: Der Rechnungsabgrenzungsposten ist nicht zugunsten des laufenden Gewinns, sondern **beim Aufgabegewinn** zu berücksichtigen.

In der Aufgabebilanz werden etwa veräußerte oder in das Privatvermögen überführte Wirtschaftsgüter angesetzt. Aus dem in ihr ausgewiesenen Betriebsvermögen, vermindert um die Aufgabekosten, ergibt sich der Aufgabegewinn oder -verlust. Steuerlich ist es entscheidend, dass Gewinne dem Aufgabegewinn zugerechnet werden, da nur dieser um den Freibetrag in § 16 Abs. 4 EStG gekürzt werden kann (45.000 Euro, wenn der Unternehmer das 55. Lebensjahr vollendet hat). Der Freibetrag wird nur einmal gewährt und ermäßigt sich um den Betrag, um den der Veräußerungsgewinn 136.000 Euro übersteigt.

Im Falle eines erhaltenen Zinszuschusses hat der BFH mit Urteil vom 25.4.2018 entschieden: „Ein wegen eines Zinszuschusses gebildeter passiver Rechnungsabgrenzungsposten ist im Rahmen einer Betriebsaufgabe zugunsten des Aufgabegewinns aufzulösen, wenn das dem Zinszuschuss zugrundeliegende Darlehen fortgeführt wird“.

**Hinweis:** Diese Entscheidung könnte im Falle einer Betriebsaufgabe in späteren Jahren auch für Sie von Bedeutung sein.

## 7 Lohnsteuer: Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn

Bereits im letzten Rundschreiben haben wir uns mit den Sachbezügen befasst. Dabei ist nicht nur wichtig, ob ein geldwerter Vorteil für den Arbeitnehmer als Sach- oder Barlohn qualifiziert wird (nur Sachlohn ist steuerfrei bis 44 Euro = Freigrenze monatlich gemäß § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG), sondern auch, wann der geldwerte Vorteil dem Mitarbeiter als zugeflossen gilt. Seit längerem war die **Zahlung von privaten Krankenzusatzversicherungen durch den Arbeitgeber** umstritten. Hier hat der BFH in zwei Fällen eine Entscheidung getroffen:

### Sachverhalt 1 (Az. VI R 13/16):

*Der Unternehmer (Kläger) schloss als Versicherungsnehmer für die Mitarbeiter des Unternehmens bei zwei Versicherungen (Gruppen-)Zusatzkrankenversicherungen für Vorsorgeuntersuchungen, stationäre Zusatzleistungen sowie Zahnersatz ab. Die für den Versicherungsschutz des Klägers vom Arbeitgeber gezahlten monatlichen Beträge blieben unter der 44-Euro-Freigrenze. Der BFH sah darin Sachlohn.*

### Sachverhalt 2 (Az. VI R 16/17):

*Der Unternehmer informierte in einem „Mitarbeiterausgang“ die Arbeitnehmer darüber, ihnen zukünftig eine Zusatzkrankenversicherung über eine private Krankenversicherungsgesellschaft anbieten zu können. Mitarbeiter nahmen das Angebot an und schlossen **unmittelbar mit der Versicherungsgesellschaft** private Zusatzkrankenversicherungsverträge ab. Die Versicherungsbeiträge wurden von den Mitarbeitern direkt an die Versicherungsgesellschaft überwiesen. Hierfür erhielten sie monatliche Zuschüsse von dem Unternehmen auf ihr Gehaltskonto ausgezahlt, die regelmäßig unter der 44-Euro-Freigrenze blieben.*

Der BFH sah darin Barlohn. Ein Sachbezug liege nur vor, wenn auch ein arbeitsrechtliches Versprechen erfüllt wird, das auf Gewährung von Sachlohn gerichtet ist. Der Kläger (s.o.) hatte seinen Arbeitnehmern letztlich nur den Kontakt zu dem Versicherungsunternehmen vermittelt und bei Vertragsschluss einen Geldzuschuss versprochen. Damit hatte er seinen Arbeitnehmern (anders als im ersten Sachverhalt) keinen Versicherungsschutz zugesagt.

**Fazit:** Die Gewährung von Krankenversicherungsschutz ist **in Höhe der Arbeitgeberbeiträge** Sachlohn, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags ausschließlich

Versicherungsschutz, nicht aber eine Geldzahlung verlangen kann. Demgegenüber wendet der Arbeitgeber Geld und keine Sache zu, wenn er einen Zuschuss unter der Bedingung zahlt, dass der Arbeitnehmer mit einem von ihm benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt (Anspruch auf Geldleistung).

**Hinweis:** Nach der Auffassung der Verwaltung führt bei **Zukunftssicherungsleistungen** die Beitragszahlung des Arbeitgebers „in der Regel“ auch dann zum Zufluss von Barlohn und damit zur Nichtanwendung der 44-Euro-Freigrenze, wenn der Arbeitgeber Versicherungsnehmer und versicherte Person der Arbeitnehmer ist (BMF-Schreiben vom 10.10.2013). **Dem widerspricht der BFH.** Eine „wirtschaftliche Betrachtungsweise“ in dem Sinne, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Mittel zur Verfügung stellt und dieser sie für seine Zukunftssicherung verwendet, scheidet aus, da es für die Abgrenzung von Bar- und Sachlohn **allein** auf den **Rechtsgrund** des Zuflusses **und** die **arbeitsvertragliche Regelung ankommt**. Damit bleibt im Sachverhalt 1 die Freigrenzenregelung anwendbar. Denn die Arbeitnehmer haben von ihrem Arbeitgeber unstreitig keinen Anspruch auf Auszahlung eines Geldbetrags, sondern lediglich auf zusätzlichen Versicherungsschutz erhalten. Ihnen ist kein Gut in Geld, sondern in Geldeswert (Sachlohn) zugeflossen. Da die Freigrenze von 44 Euro/Monat nicht überschritten wurde, war die Leistung insoweit steuerfrei.

### 8 44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (1): Versandkosten beachten

Eigentlich erscheint es ganz einfach: Beträgt der Sachbezug pro Monat 44 Euro oder weniger, so bleibt er steuerfrei. Liefert der Arbeitgeber aber Sachprämien in die Wohnung des Arbeitnehmers, liegt eine zusätzliche Leistung vor, deren Wert in die Berechnung der 44-Euro-Freigrenze einzubeziehen ist. Entsprechendes gilt, wenn der günstigste Einzelhandelspreis im Versand-/Onlinehandel gefunden wird und der Versand als eigenständige Leistung ausgewiesen ist.

#### **Beispiel:**

*Unternehmer A gewährte seinen Mitarbeitern von 2006 bis 2009 unter bestimmten Voraussetzungen Sachprämien (Unterhaltungselektronik, Werkzeuge, Bekleidung usw.). Dazu bediente er sich der Firma X. Jeder bezugsberechtigte Mitarbeiter konnte aus der Angebotspalette der Firma einen Artikel auswählen. Anschließend bestellte A die Ware bei X, die dem A die Sachbezüge regelmäßig mit **43,99 Euro** nebst einer **Versandkostenpauschale** von **6 Euro** in Rechnung stellte. Nach Bezahlung der Rechnung durch A bezog X die Waren von ihren Lieferanten und versandte sie an den jeweiligen Mitarbeiter oder händigte die Waren dem A zur Verteilung im Betrieb aus.*

Das Finanzamt rechnete die Versandkosten dem Wert der Sachzuwendungen hinzu und erließ wegen Überschreitung der 44-Euro-Freigrenze einen entsprechenden Lohnsteuer-Nachforderungsbescheid. Einspruch und Klage waren erfolglos.

**Tipp:** Wenn Sie als Unternehmer zusätzlich zur Sachprämie die Versandkosten übernehmen, liegt darin ein zusätzlicher Sachbezug. Beispiel: Ein Weinpaket für 40 Euro und Versandkosten von 5,95 Euro führen dazu, dass die Freigrenze von 44 Euro überschritten und die ganze Zuwendung steuerpflichtig wird. Wird das Weinpaket vom Mitarbeiter am Weinlager abgeholt, bleibt die Zuwendung steuerfrei.

### 9 44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (2): Den niedrigsten Endverbraucherpreis beachten

Dem Beispiel im vorangegangenen Beitrag ist allerdings nicht zu entnehmen, ob sich das Finanzamt am **niedrigsten Endverbraucherpreis** orientiert hat. Da jeder Artikel 43,99 Euro kostete, liegt die Vermutung nahe, dass dies dem jeweiligen Marktpreis entsprach. Der BFH verwies den Fall daher zur weiteren Sachaufklärung an das FG zurück. Dieses hat nicht nur zu prüfen, ob die Freigrenze überschritten ist, sondern es hat auch den jeweiligen Einzelhandelsverkaufspreis der Prämien zu ermitteln und anhand der Summe dieser Einzelwerte den Arbeitslohn und damit die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer-Nachforderung festzustellen. Sollte mangels geeigneter Unterlagen eine Einzelbewertung nicht mehr möglich sein, müsste das FG den Sachbezugswert schätzen.

**Hinweis:** Es ist zu empfehlen, die Sachbezüge im Monat ihrer Zuwendung im Lohnkonto des Arbeitnehmers zu erfassen. Eine kumulierte Erfassung am Jahresende ist nicht ausreichend. Da das monatsgenaue Erfassen der gewährten Sachbezüge umständlich ist, gibt es Aufzeichnungserleichterungen, denen das Betriebsstättenfinanzamt aber vorab zustimmen muss. Danach kann auf die Erfassung im Lohnkonto verzichtet werden, wenn der Arbeitgeber **betriebliche Regelungen zu den Sachbezügen** trifft (wer bekommt wann/unter welchen Voraussetzungen welchen Sachbezug) und die Einhaltung der betrieblichen Regelungen auch überwacht wird. Die Verbuchung der Sachbezüge auf dem Konto „freiwillige soziale Aufwendungen, steuerfrei“ unter Benennung des Namens des Arbeitnehmers ist dabei hilfreich.

### 10 Jobtickets: Gesetzesinitiative für die Steuerfreiheit

Möglichst wenig Autos in den Innenstädten und die Förderung des öffentlichen Personennahverkehrs sind korrespondierende politische Ziele. Die Förderung von Jobtickets für Mitarbeiter des Unternehmens wären steuerliche Maßnahmen, die diesen Zielen entsprechen würden. So haben Baden-Württemberg und Hessen Gesetzesinitiativen in den Bundesrat eingebracht, die die Steuerfreiheit von Jobtickets fördern sollen.

Gewährt bislang ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein kostenloses oder verbilligtes Jobticket, so ist der daraus resultierende geldwerte Vorteil (die Kostenersparnis des Arbeitnehmers für die Fahrkarte) zu versteuern. Zum Aus-

gleich gibt es nur die 44-Euro-Freigrenze, soweit sie nicht schon anderweitig belegt ist. Weil der Arbeitgeber neben den Kosten an die Verkehrsbetriebe auch die Steuer an das Finanzamt zahlen muss, verteuert sich die Gewährung von Jobtickets. Dies macht das Jobticket aus Unternehmenssicht unattraktiv.

Der Arbeitgeber kann die Pauschalversteuerung verweigern. Dann jedoch muss der Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil individuell im Rahmen seiner Steuererklärung versteuern.

### 11 Grunderwerbsteuer: Nachträgliche Baukosten sind nicht immer einzubeziehen

Wer ein Grundstück erwirbt, das er bebauen will, kann oft sein „blaues Wunder“ erleben. Denn mitunter bezieht das Finanzamt die nachträglichen Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit ein. Dies gilt immer dann, wenn eine Personenidentität zwischen dem Veräußerer und dem Bauunternehmer besteht. Dabei geht die Rechtsprechung des BFH getrennte Wege: Während nach Auffassung des II. BFH-Senats eine Einheit zwischen dem Grundstückskauf- und Bauerrichtungsvertrag auch angenommen werden kann, wenn auf der Veräußererseite mehrere Personen auftreten, kann ein einheitliches Vertragswerk nach Auffassung des V. sowie des XI. Senats nur vorliegen, wenn Personenidentität zwischen dem Veräußerer und dem Bauunternehmer besteht.

#### Beispiel:

*Unternehmer U erwirbt ein Grundstück für 250.000 Euro. Darauf lässt er eine Lagerhalle vom Verkäufer – einem Bauunternehmer – und eine Werkstatt errichten für insgesamt 350.000 Euro. Das Finanzamt erhebt die Grunderwerbsteuer von 600.000 statt von 250.000 Euro, da es von einem einheitlichen fiktiven Leistungsgegenstand ausgeht und sich auf die Rechtsprechung des V. Senats des BFH bezieht.*

Das Niedersächsische FG hat mit Beschluss vom 22.3.2018 zu der divergierenden BFH-Rechtsprechung Stellung genommen. In vielen Fällen führe sie dazu, dass die nachfolgenden Baukosten bei Erwerb eines (noch) unbebauten Grundstücks sowohl mit Umsatzsteuer (zu Recht) und mit Grunderwerbsteuer (zu Unrecht) belastet werden. Das FG hält die Rechtsprechung des II. Senats für falsch, da sie für die Grunderwerbs-Besteuerung eine Fiktion („fiktiver einheitlicher Leistungsgegenstand“) zulässt und die dazu abweichende Rechtsprechung des V. und XI. Senats unzutreffend darstellt.

**Hinweis:** Bei einem Grundstückskauf mit anschließender Bebauung durch den Veräußerer heißt es, vorsichtig zu sein. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag, der sich auf ein inländisches

Grundstück bezieht und der den Anspruch auf Übereignung begründet. Als Bemessungsgrundlage ist der Wert der Gegenleistung maßgeblich (§ 8 Abs. 1 GrEStG); Gegenleistung ist der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG). Dazu gehören nicht künftige Baukosten für ein unbebautes Grundstück; ein Bauvertrag vermittelt keinen „Anspruch auf Übereignung“ im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.

### 12 Vorsteuerabzug: Änderung der Rechtsprechung

Eine Rechnung muss für den Vorsteuerabzug eine Anschrift des leistenden Unternehmers enthalten, unter der er postalisch erreichbar ist. Der BFH hat damit seine bisherige Rechtsprechung mit zwei Urteilen vom 21.6.2018 aufgegeben. Bisher war es erforderlich, dass die Rechnung einen Ort ausweist, an dem der leistende Unternehmer seine Tätigkeit ausübt.

Nach dem Gesetzeswortlaut setzt der Vorsteuerabzug eine Rechnung voraus, die u.a. „**die vollständige Anschrift**“ des leistenden Unternehmers angibt (§ 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG).

**Im ersten Fall** (Az. V R 25/15) erwarb der Kläger, ein Autohändler, Kraftfahrzeuge von einem Einzelunternehmer, der „im Onlinehandel“ tätig war, ohne dabei ein Autohaus zu betreiben. Er erteilte dem Kläger Rechnungen, in denen er als seine Anschrift einen Ort angab, an dem er postalisch erreichbar war.

**Im zweiten Fall** (Az. V R 28/16) bezog die Klägerin als Unternehmerin in neun Einzellieferungen 200 Tonnen Stahlschrott von einer GmbH. In den Rechnungen war der Sitz der GmbH entsprechend der Handelsregistereintragung als Anschrift angegeben. Tatsächlich befanden sich dort die Räumlichkeiten einer Anwaltskanzlei. Die von der GmbH für die Korrespondenz genutzte Festnetz- und Faxnummer gehörten der Kanzlei, die als Domiziladresse für etwa 15 bis 20 Firmen diente. Ein Schreibtisch in der Kanzlei wurde gelegentlich von einem Mitarbeiter der GmbH genutzt.

Bereits mit Urteil vom 13.6.2018 hatte der BFH entschieden, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nicht voraussetzt, dass der Ort in der Rechnung ausgewiesen sein muss, an dem die wirtschaftlichen Tätigkeiten des leistenden Unternehmens ausgeübt werden. Dies soll jedenfalls dann gelten, wenn der leistende Unternehmer unter der von ihm angegebenen Rechnungsanschrift erreichbar ist. Für die Angabe der „vollständigen Anschrift“ des leistenden Unternehmers reiche die Angabe eines Orts mit postalischer Erreichbarkeit aus.

## Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2018

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 <b>Jahressteuer-gesetz 2018</b>	<a href="http://www.bundesfinanzministerium.de">www.bundesfinanzministerium.de</a> <a href="http://www.bundesrat.de">www.bundesrat.de</a>	Haufe Newsletter vom 2.8.2018 <a href="http://www.haufe.de">www.haufe.de</a>
2 <b>Investitionen in Afrika</b>	Heute im Bundestag (hib) 651/2018 vom 10.9.2018 BT-Drucks. 19/4098	<a href="http://www.bmz.de">www.bmz.de</a>
3 <b>Vorsteuerabzug</b>	FG Köln, Urteil vom 18.4.2018, Az. 9 K 2738/15 <a href="http://www.fg-koeln.nrw.de">www.fg-koeln.nrw.de</a>	BFH, Urteil vom 2.7.2008, Az. XI R 66/06 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a> § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 bis 4, 7 und § 12 Nr. 1 EStG
4 <b>Betriebsausgaben</b>	FG Münster, Urteil vom 20.7.2018, Az. 4 K 333/16 E <a href="http://www.fg-muenster.nrw.de">www.fg-muenster.nrw.de</a>	§ 14c Abs. 2 UStG
5 <b>Umsatzsteuer</b>	BFH, Urteil vom 25.4.2018, Az. XI R 21/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	Abschn. 10.5 Abs. 4 UStAE § 14c Abs. 1 Satz 2 UStG
6 <b>Betriebsaufgabe</b>	BFH, Urteil vom 25.4.2018, Az. VI R 51/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	
7 <b>Lohnsteuer</b>	BFH, Urteile vom 7.6.2018, Az. VI R 13/16 und vom 4.7.2018, Az. VI R 16/17 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	BFH, Pressemitteilung Nr. 47 vom 12.9.2018 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a> BMF-Schreiben vom 10.10.2013, Az. IV C 5 - S 2334/13/10001, BStBl I 2013, S. 1301
8 <b>44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (1)</b>	BFH, Urteil vom 6.6.2018, Az. VI R 32/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	§ 8 Abs. 2 EStG
9 <b>44-Euro-Freigrenze bei Sachbezügen (2)</b>	BFH, Urteil vom 6.6.2018, Az. VI R 32/16 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	–
10 <b>Jobticket</b>	Hessisches Ministerium der Finanzen, Pressemitteilung vom 6.9.2018, und Ministerium für Finanzen Baden-Württemberg, Pressemitteilung vom 6.9.2018 <a href="http://www.finanzen.hessen.de">www.finanzen.hessen.de</a>	–
11 <b>Grunderwerbsteuer</b>	Niedersächsisches FG, Beschluss vom 22.3.2018, Az. 7 K 150/17 <a href="http://www.justizportal.niedersachsen.de">www.justizportal.niedersachsen.de</a>	Presseinformation vom 20.6.2018 <a href="http://www.finanzgericht.niedersachsen.de">www.finanzgericht.niedersachsen.de</a> BFH, Urteile vom 4.12.2014, Az. II R 22/13 und vom 1.10.2014, Az. II R 32/13 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>
12 <b>Vorsteuerabzug</b>	BFH, Urteile vom 21.6.2018, Az. V R 25/15 und Az. V R 28/16 Presseerklärung Nr. 42 vom 1.8.2018 BFH, Urteil vom 13.6.2018, Az. XI R 20/14 <a href="http://www.bundesfinanzhof.de">www.bundesfinanzhof.de</a>	EuGH, Urteile vom 15.11.2017, Rs. C-374/16 und Rs. C-375/16 <a href="http://www.curia.europa.eu">www.curia.europa.eu</a>