

Mandanten-Informationsbrief Februar 2018

	Fristen und Termine	
	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)
Steuerzahlungstermine im März 2018:		
Lohn- /Kirchenlohnsteuer	12.03.	15.03.
Umsatzsteuer	12.03.	15.03.
Einkommensteuer	12.03.	15.03.
Körperschaftsteuer	12.03.	15.03.
Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im März:		
für den Monat März	27.03.	

Neues zur ordnungsgemäßen Kassenführung

Für bargeldintensive Betriebe ist eine ordnungsgemäße Kassenführung ein wesentlicher Grundpfeiler für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung. Werden hier Mängel aufgedeckt, eröffnet dies dem Finanzamt die Möglichkeit zu teilweise drastischen Hinzuschätzungen.

Seit dem 01.01.2018 steht der Finanzverwaltung ein neues Prüfungsinstrument zur Verfügung, die sogenannte Kassennachschau. Diese ermöglicht es, zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kasseneinnahmen und Kassenausgaben ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten Geschäftsgrundstücke oder Geschäftsräume von Steuerpflichtigen zu betreten, um Sachverhalte festzustellen, die für die Besteuerung erheblich sein können.

Man kann mit Sicherheit davon ausgehen, dass die Finanzverwaltung von diesem neuen Instrument regen Gebrauch machen wird, denn bereits in der jüngeren Vergangenheit war ein Anstieg von Prüfungen von bargeldintensiven Betrieben spürbar.

Bei vielen Steuerpflichtigen herrscht immer noch eine große Unsicherheit hinsichtlich der formellen Ordnungsmäßigkeit der eigenen Kassenführung. Diesen Umstand, aber auch die Entwicklung der Rechtsprechung im vergangenen Jahr sowie die seit 01.01.2017 geltende grundsätzliche Einzelaufzeichnungspflicht möchten wir zum Anlass nehmen, Ihnen einen aktuellen Überblick über die formellen Erfordernisse einer ordnungsgemäßen Kassenführung zu geben.

Was ist eine Kasse?

Bevor man sich über die formellen Anforderungen einer Kassenführung Gedanken macht, gilt es zunächst, die Frage zu klären, was unter einer Kasse eigentlich zu verstehen ist. Umgangssprachlich denkt man beim Wort „Kasse“ zunächst an die typische Ladenkasse im Supermarkt. Steuerlich geht der Begriff „Kasse“ über

die typische Ladenkasse hinaus.

Vereinnahmt ein Unternehmer Bargeld von einem Kunden oder führt er seinem Betrieb Bargeld zu, um damit betriebliche Zahlungen zu tätigen, so wird dieses Bargeld Betriebsvermögen, welches dem Umlaufvermögen des Betriebes des Steuerpflichtigen zuzuordnen ist. Da dieses Geld physisch vorhanden ist, wird es notwendigerweise auch physisch gelagert. Jedes Behältnis, in dem betriebliche Gelder gesammelt werden, erfüllt den steuerlichen Begriff der Kasse. Eine Kasse kann daher neben der typischen Ladenkasse im Geschäftslokal des Steuerpflichtigen auch eine Geldkassette, eine Geldbörse, ein Schuhkarton oder ein Tresor sein. Entscheidend ist, dass der Ort an dem die betrieblichen Gelder gelagert werden, selbst dem Betriebsvermögen zuzuordnen ist, bzw. das Bargeld dazu bestimmt sein soll, dem Betriebsvermögen zu dienen.

Entnimmt der Steuerpflichtige beispielsweise einen Teil seiner Tageseinnahmen aus seiner Ladenkasse und legt diese in einen Tresor, der sich in den betrieblichen Räumen des steuerpflichtigen befindet, so stellt der Tresor selbst Betriebsvermögen dar und auch das dort gelagerte Bargeld. Es wird also Geld von einer Kasse des Steuerpflichtigen (Ladenkasse) in eine andere Kasse (Tresor) des Steuerpflichtigen transferiert. Nimmt der Steuerpflichtige das Geld jedoch mit nach Hause, um es in einem Tresor zu deponieren, der sich in seiner privaten Wohnung befindet, so wird das Bargeld der betrieblichen Sphäre des Steuerpflichtigen entzogen. Hier handelt es sich dann um eine Privatentnahme.

Die Geldbörse als Kasse

In der Praxis kommt es häufig vor, dass betriebliche Einnahmen in ein Portemonnaie vereinnahmt und betriebliche Ausgaben über dieses bezahlt werden. Hier stellt sich die Frage, ob das Portemonnaie als Kasse anzusehen ist.

Ein Portemonnaie ist dann als Kasse anzusehen, wenn in diesem ausschließlich betriebliche Gelder vereinnahmt und aufbewahrt werden. Ist dies der Fall, sind für das Portemonnaie auch die Formalien der Kassenbuchführung zu beachten.

Werden hingegen Betriebseinnahmen und Ausgaben über eine private Geldbörse des Steuerpflichtigen getätigt und lässt sich das betriebliche Geld nicht von dem privaten Geld trennen, so stellt die Geldbörse keine Kasse dar. Die Betriebseinnahmen gelten hier sofort als entnommen, die Betriebsausgaben sind als Einlagen zu behandeln. Werden die betrieblichen von den privaten Geldern jedoch getrennt in der Geldbörse in einem gesonderten Fach aufbewahrt, so wird dieses Fach wiederum zur Kasse.

Das Kassenbuch

Auch die Formalien der Kassenführung sind zu beachten. Da Bargeld, welches dazu bestimmt ist, dem Betrieb zu dienen, zum Betriebsvermögen (Umlaufvermögen) gehört, muss der Bargeldbestand in der Bilanz des Unternehmens aktiviert werden. Weiter fordert die Abgabenordnung, dass Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festzuhalten sind. Hieraus ergibt sich das Erfordernis, ein Kassenbuch oder einen Kassenbericht zu führen. Die Kassenbuchführung stellt hierbei eine Nebenbuchführung zur Buchführung dar. Das Kassenbuch ist also eine Grundlage für die Erstellung des Grundbuches und somit eine wesentliche Grundlage für die Erstellung der Bilanz. Je größer der Anteil der Barumsätze eines Unternehmens an dessen Gesamtumsätzen ist, desto größer ist auch die Bedeutung der formalen Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung. Bei bargeldintensiven Betrieben, also Betrieben, die einen nicht unwesentlichen Teil ihrer Betriebseinnahmen in Bargeld vereinnahmen, kann eine nicht ordnungsgemäße Kassenbuchführung dazu führen, dass die Buchführung als Ganzes als nicht ordnungsgemäß anzusehen ist. Dies hat zur Folge, dass die Buchführung nicht mehr als Grundlage für die Ermittlung der Einkünfte heranzuziehen ist. Das Finanzamt ist dann befugt, die Einkünfte aus dem Betrieb zu schätzen. Ist der Anteil der Bareinnahmen eines Betriebs im Vergleich zu den unbaren Einnahmen jedoch nur gering, kann eine nicht ordnungsgemäße Kassenbuchführung nicht dazu führen, dass die gesamte Buchführung in Frage gestellt wird.

Eine Definition oder einen prozentualen Richtwert, wann man von einem bargeldintensiven Betrieb ausgehen kann, gibt es nicht. Dies ist vom jeweiligen Einzelfall abhängig.

Wie ist das Kassenbuch zu führen?

Nach der Abgabenordnung sind Buchungen und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen. Kasseneinnahmen und Kassenausgaben sind täglich festzuhalten.

Dies bedeutet, dass die Eintragungen im Kassenbuch täglich erfolgen müssen, sofern Bareinnahmen oder -ausgaben stattgefunden haben. Der Tagessaldo im Kassenbuch muss mit dem tatsächlichen physischen Bargeldbestand in der Kasse identisch sein. Ist dies nicht der Fall, ist die sogenannte Kassensturzfähigkeit nicht gegeben. Eine nicht vorhandene Kassensturzfähigkeit ist ein grober Mangel in der Kassenbuchführung, der bei bargeldintensiven Betrieben zu einer Verwerfung der gesamten Buchhaltung führen kann. Die Kassensturzfähigkeit erfordert, dass der Bestand der Kasse täglich durch physisches Auszählen kontrolliert wird.

Stimmt der Bestand, der sich laut den Auswertungen der Registrierkasse ergeben sollte, nicht mit dem tatsächlichen physischen Bargeldbestand in der Kasse überein, so ist die Differenz im Kassenbuch zu erfassen. Solche Differenzen treten regelmäßig auf, da eine falsche Herausgabe von Wechselgeld im Laufe eines Geschäftstages wohl eher die Regel als die Ausnahme ist. Werden diese Differenzen im Kassenbuch erfasst, untermauert dies die Kassensturzfähigkeit. Letzten Endes kommt es darauf an, dass der tatsächliche Kassenbestand mit dem Bestand laut Kassenbuch übereinstimmt.

Hinweis:

Der Steuerpflichtige ist zwar verpflichtet, den Bestand der Kasse täglich zu zählen, eine Verpflichtung, die Auszählung der Kasse zu dokumentieren, z.B. mithilfe eines Zählprotokolls, besteht jedoch nicht. Dennoch kann nur dazu geraten werden,

ein Zählprotokoll anzufertigen oder die Auszählung auf andere Weise zu dokumentieren. Findet eine Kassennachschau statt und der Prüfer stürzt die Kasse und stellt hierbei eine Abweichung des Bargeldbestandes zum Eintrag im Kassenbuch fest, wird er die Kassensturzfähigkeit und somit die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung in Frage stellen. Kann man jedoch anhand lückenloser Zählprotokolle nachweisen, dass der Kassenbestand täglich ausgezählt wurde, so dürfte die Kassensturzfähigkeit, trotz der vom Prüfer festgestellten Differenz, gewährleistet sein. Denn auch beim Auszählen der Kasse kann dem Steuerpflichtigen, gerade nach einem langen Geschäftstag, ein Fehler unterlaufen, der nicht dazu führen darf, dass die Kassensturzfähigkeit in Frage steht. Wurden jedoch keine Zählprotokolle gefertigt, wird es nicht möglich sein, eine Kassensturzfähigkeit nachzuweisen, wenn bei der Auszählung durch den Prüfer eine Differenz festgestellt wird. Durch das Erfordernis der Kassensturzfähigkeit wird auch deutlich, dass für jede Kasse ein Kassenbuch oder ein Kassenbericht zu führen ist.

EC-Kartenzahlungen und Gutscheine

Ein Kassenbuch dient der buchmäßigen Darstellung und Erfassung des gesamten Bargeldverkehrs einschließlich der Bestände.

Bargeldlose Geschäftsvorfälle wie EC-Karten-Zahlungen oder Zahlungen mit Kreditkarten dürfen somit nicht im Kassenbuch oder in den Kassenberichten aufgezeichnet werden, da es sich gerade nicht um bare Geschäftsvorfälle handelt! Es ist auch nicht gestattet, die EC-Kartenumsätze zur Ermittlung der Tageseinnahmen im Kassenbuch auf der Einnahmenseite zu erfassen und gleichzeitig wieder auf der Ausgabenseite als Geldtransit darzustellen. Ein Kassenbuch, in welchem auch unbare Geschäftsvorfälle abgebildet werden, ist nicht ordnungsgemäß!

Dies gilt im Übrigen auch für in Zahlung genommene Gutscheine! Auch diese dürfen nicht im Kassenbuch erfasst werden, da hier tatsächlich kein Bargeld fließt. Anders ist es beim Verkauf eines Gutscheines; hier kommt Geld in die Kasse, jedoch ohne Gegenleistung, weshalb dieser Vorgang gesondert in das Kassenbuch einzutragen ist.

Hinweis:

Die obige Auffassung hat das BMF erst kürzlich auf Nachfrage des deutschen Steuerberaterverbandes bestätigt. Der DSTV kritisiert zwar diese restriktive Auffassung und forderte das BMF auf, die in der Praxis weit verbreitete Methode, den Gesamtumsatz auf der Einnahmenseite im Kassenbuch zu erfassen und gleichzeitig die EC-Kartenzahlungen auf der Ausgabenseite einzutragen, anzuerkennen, da hier letztlich der korrekte Kassenbestand am Tagesende wiedergegeben würde. Es kann aber nicht damit gerechnet werden, dass das BMF diese Methode anerkennt.

Die Einzelaufzeichnungspflicht

Seit dem 01.01.2017 besteht eine grundsätzliche Einzelaufzeichnungspflicht für sämtliche Geschäftsvorfälle. Auch vor dem 01.01.2017 bestand aufgrund geltender Rechtsprechung für die meisten bilanzierenden Betriebe die Pflicht, ihre Umsätze einzeln aufzuzeichnen.

Die nunmehr gesetzlich definierte Einzelaufzeichnungspflicht unterscheidet nicht, wie die frühere Rechtsprechung, zwischen bilanzierenden Betrieben und Betrieben, die ihren Gewinn durch Einnahmeüberschussrechnung ermitteln.

Grundsätzlich müssen also alle Unternehmer ihre Umsätze einzeln aufzeichnen. Bilanzierende Betriebe müssen jeden Umsatz einzeln in ein Kassenbuch eintragen.

Doch wie genau hat solch eine Einzelaufzeichnung auszusehen? Muss jeder Kunde namentlich erfasst werden? Muss ein Gastwirt jedes Bier, das er ausschenkt, und jede Speise, die er verkauft, einzeln in der Registrierkasse erfassen oder im Kassenbuch eintragen? Hier hat der BFH im vergangenen Jahr in einem Eilverfahren, welches einen Gastwirt betraf, einige grundsätzliche Aussagen getroffen. Der Gastwirt, der seinen Gewinn per Einnahmeüberschussrechnung ermittelte, zeichnete seine Umsätze je kassierten Tisch einzeln auf, ohne jedoch die Speisen und die Namen der Kunden zu notieren. Das Finanzamt ging davon aus, dass dies nicht genüge, um die Einzelaufzeichnungspflicht zu erfüllen. Der Gastwirt hätte auch die ausgegebenen Speisen und Getränke sowie die Namen der Kunden aufzeichnen müssen. Der BFH hingegen tendierte im Eilverfahren dazu, dass hier Einzelaufzeichnungen vorlagen und kam zu dem Ergebnis, dass der Gastwirt auch nicht zur Führung von Einzelaufzeichnungen verpflichtet war.

Hinweis:

Ausgehend von dem BFH-Beschluss ist es für die Erfüllung der Einzelaufzeichnungspflicht wohl ausreichend, wenn die Umsätze einzeln je Kassiervorgang aufgezeichnet werden, ohne dass der Kunde und die verkauften Waren bzw. Dienstleistungen einzeln benannt werden. Dies sollte zumindest dann gelten, wenn es sich um Laufkundschaft handelt, die dem Unternehmer nicht namentlich bekannt ist. Handelt es sich jedoch um einen einzelnen Auftrag, bei dem der Name des Kunden aufgrund der Auftragserteilung bekannt ist, so ist dieser auch aufzuzeichnen. Dies sah der BFH bei Familienfeiern, die in der Gaststätte ausgerichtet wurden, als gegeben an. Weitere Aufschlüsse, welchen Inhalt eine Einzelaufzeichnung mindestens haben muss, wird hoffentlich das Hauptverfahren liefern.

Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht

Von der Einzelaufzeichnungspflicht gibt es nur eine Ausnahme. Die Pflicht zur Einzelaufzeichnung besteht aus Zumutbarkeitsgründen beim Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung nicht. Das gilt jedoch nicht, wenn der Steuerpflichtige ein elektronisches Aufzeichnungssystem im Sinne der Abgabenordnung, d.h. eine elektronische Registrierkasse, einsetzt. Auch dieser Ausnahmetatbestand hat seinen Ursprung in der BFH-Rechtsprechung und wurde vom Gesetzgeber zum 01.01.2017 in die Abgabenordnung übernommen.

Problematisch ist jedoch, dass der Gesetzgeber die Aussage eines BFH-Urteils, welches Ende der sechziger Jahre für ein Einzelhandelsgeschäft ergangen ist, wortwörtlich in den Gesetzestext übernommen hat. Die Rechtsprechung hat die gewährten Erleichterungen niemals ausdrücklich auf Warenlieferanten beschränkt, sondern stets aus dem Gesichtspunkt der Zumutbarkeit abgeleitet. So konnten auch Kleindienstleister, die

Dienstleistungen an eine Vielzahl von unbekanntenen Personen erbracht haben, wie etwa Friseure, Nagelstudios, Fotografen etc. aus Zumutbarkeitsgründen auf die Einzelaufzeichnungen verzichten. Dies hat der BFH in dem vorgenannten Beschluss noch einmal ausdrücklich bestätigt.

Durch den neuen Gesetzeswortlaut, wurde die Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht nun jedoch auf den Verkauf von Waren beschränkt. Ob dies vom Gesetzgeber beabsichtigt war, sei dahingestellt. Jedenfalls lässt der klare und eindeutige Wortlaut keinen Raum für Auslegungen oder Interpretationen und bedeutet im Umkehrschluss eine **Einzelaufzeichnungspflicht für ausnahmslos alle Dienstleistungen**.

Die Befreiung von der Einzelaufzeichnungspflicht kommt daher seit dem 01.01.2017 nur noch beim Verkauf von Waren über eine offene Ladenkasse in Betracht.

Der Kassenbericht

Möchte ein Steuerpflichtiger von der Ausnahmeregelung zur Einzelaufzeichnungspflicht Gebrauch machen, erfordert dies, dass er seine Einnahmen retrograd mit Hilfe eines Kassenberichtes ermittelt.

Hierbei wird der Bestand der Kasse am Ende des Geschäftstages gezählt und in die obere Zeile des Kassenberichtes eingetragen. Entnahmen und Kassenausgaben werden hinzuaddiert, Einlagen abgezogen, zuletzt wird der Kassenbestand des Vortages durch Übertrag in der vorletzten Zeile erfasst und man erhält als Ergebnis die Kasseneinnahmen des Geschäftstages. Wird von der Ausnahmeregelung Gebrauch gemacht, ist ein Kassenbericht zwingend zu führen. Es ist nicht ausreichend, die Tageseinnahmen in einer Summe ins Kassenbuch einzutragen, wenn daneben keine Einzelaufzeichnungen gemacht werden. Wird ein Kassenbericht gefertigt, ist es jedoch nicht notwendig, diesen in ein Kassenbuch zu übertragen. Der Kassenbericht erfüllt die Kassenbuchfunktion.

Hinweis:

Durch die gesetzliche Definition der Einzelaufzeichnungspflicht ist für viele Steuerpflichtige, die eine offene Ladenkasse einsetzen, die Ermittlung der Einnahmen mittels Kassenbericht seit dem 01.01.2017 versperrt. Hierunter fallen auch Gastwirte. Diese verkaufen zwar Waren (Getränke und Speisen) an eine Vielzahl unbekannter Personen, jedoch kann die Bewirtung der Gäste in der Gaststätte auch als Dienstleistung interpretiert werden, wie es aus umsatzsteuerlicher Sicht der Fall ist. Früher stellte sich im Bereich der Ertragsteuern diese Problematik nicht. Man kann davon ausgehen, dass sich Verwaltung und Gerichte an der umsatzsteuerlichen Definition der Dienstleistung orientieren werden und zu dieser, zum Umsatzsteuerrecht viel diskutierten Problematik, kein neues ertragsteuerliches „Fass aufmachen“. Daher sollte man im Zweifel seine Umsätze einzeln aufzeichnen. Sie müssen daher auf eine Registrierkasse zurückgreifen, wenn Sie Ihre Umsätze nicht handschriftlich einzeln aufzeichnen wollen, was für die meisten Kassierer auch kaum möglich sein sollte.

Registrierkassen

Seit Ablauf der Übergangsfrist der zweiten Kassenrichtlinie ist beim Einsatz einer Registrierkasse die Kassenführung nur noch dann ordnungsgemäß, wenn die eingesetzten Registrierkassen den Anforderungen der Kassenrichtlinie entsprechen. Man sollte sich daher vom Hersteller der Kasse für diese die GoBD-Konformität der Kasse testieren lassen. Kassen, auf die der Hersteller kein Testat geben kann, sollten keinesfalls eingesetzt und aus dem Ladenlokal entfernt werden. Die Kasse darf auch dann nicht mehr verwendet werden, wenn zusätzlich ein Kassenbericht erstellt wird oder die Umsätze einzeln in das Kassenbuch übertragen werden. Wer eine Registrierkasse einsetzt, der ist grundsätzlich dazu verpflichtet, seine Umsätze einzeln aufzuzeichnen.

Kassensicherungsverordnung und Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen.

Die Kassensicherungsverordnung flankiert das Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen und wurde am 26.09.2017 im Bundesgesetzblatt verkündet. Durch das Gesetz werden die Anforderungen an elektronische Registrierkassen erneut verschärft. So muss ein elektronisches Aufzeichnungssystem zukünftig den genauen Anforderungen der Kassensicherungsverordnung entsprechen und Einzelaufzeichnungen in der dort beschriebenen Art und Weise durchführen sowie über ein Sicherheitsmodul und eine genau vorgeschriebene Schnittstelle für den Datenexport verfügen. Es dürfen nur noch elektronische Aufzeichnungssysteme eingesetzt werden, welche zertifiziert sind, was es dem Steuerpflichtigen leichter macht, zu erkennen, ob das von ihm eingesetzte Aufzeichnungsgerät den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne der Abgabenordnung sind elektronische oder computergestützte Kassensysteme oder Registrierkassen. Fahrscheinautomaten, Fahrscheindrucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte gehören nicht dazu.

Hinweis:

Auch wenn beispielsweise Warenautomaten keine elektronischen Aufzeichnungssysteme sind, bedeutet dies jedoch nicht, dass es sich hierbei nicht um Kassen handelt. Der BFH hat klargestellt, dass Geldspeicher von Geldeinwurfautomaten Kassen sind. Daher sind bei ihrer Leerung der Bestand zu zählen und das Ergebnis aufzuzeichnen, um die Kassensurfähigkeit zu gewährleisten. Da seit dem 01.01.2017 Kasseneinnahmen nicht mehr nur täglich aufgezeichnet werden sollen, sondern täglich aufzuzeichnen sind, bedeutet dies, dass die Geldspeicher von Waren- und Dienstleistungsautomaten sowie Glückspielgeräten täglich geleert werden müssen. Da es sich in der Regel um offene Ladenkassen handelt, muss dann für jeden Automaten täglich ein Kassenbericht gefertigt werden, wenn der Automat die Umsätze nicht einzeln aufzeichnet.

Die neuen Anforderungen müssen Registrierkassen erstmals ab dem 01.01.2020 erfüllen. Wurden Registrierkassen nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft, die den Anforderungen des BMF-Schreibens aus dem Jahr 2010 entsprechen und die bauartbedingt nicht aufrüstbar sind, so dass sie die Anforderungen nicht erfüllen, dürfen diese Registrierkassen bis zum 31.12.2022 weiterverwendet werden.

Ab 2020 muss dem Kunden zudem ein Beleg ausgestellt werden. Er ist jedoch nicht verpflichtet, diesen mitzunehmen. Weiter müssen die eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssysteme zum Beginn des Jahres 2020 dem Finanzamt gemeldet werden. Neuanschaffungen und die Außerbetriebsetzung sind ebenfalls zu melden.

Einnahmeüberschussrechnung

Wer seinen Gewinn nicht durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanz) ermittelt, sondern per Einnahmeüberschussrechnung (EÜR), der ist nicht verpflichtet, den Bestand seines Betriebsvermögens aufzuzeichnen. Hieraus folgt, dass er auch seine Bargeldbewegungen nicht dokumentieren muss. Dementsprechend ist er auch nicht zur Führung eines Kassenbuches verpflichtet.

Die Grundsätze zur Einzelaufzeichnungspflicht gelten jedoch uneingeschränkt auch für die EÜR. Wer seinen Gewinn per EÜR ermittelt, muss also auch seine Umsätze einzeln aufzeichnen. Die Einzelaufzeichnung kann mit Hilfe einer geordneten Belegablage (chronologische, durchnummerierte Ablage von Doppeln der ausgestellten Ausgangsrechnungen), einem lückenlosen Eintrag in handschriftliche Listen oder dem Einsatz einer elektronischen Registrierkasse erfolgen, welche dann aber die Anforderungen der zweiten Kassenrichtlinie und später der Kassensicherungsverordnung erfüllen muss. Die Verpflichtung, den Kassenstand zu zählen und den Bestand in ein Kassenbuch einzutragen, hat der Einnahmeüberschussrechner jedoch nicht. Die Kassensturzfähigkeit ist somit bei einer EÜR keine Grundvoraussetzung für die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen.

Hiervon gibt es jedoch bei der EÜR eine Ausnahme. Verkauft der Steuerpflichtige Waren an eine Vielzahl unbekannter Personen und möchte er von der Befreiung der Einzelaufzeichnungspflicht Gebrauch machen, so muss er seine Einnahmen retrograd mithilfe eines Kassenberichtes ermitteln. Dies erfordert es natürlich, den Kassenbestand täglich zu zählen.

Fazit:

Die seit dem 01.01.2017 geltende gesetzliche Einzelaufzeichnungspflicht und das Auslaufen der Übergangsfrist der zweiten Kassenrichtlinie haben vor allem für bargeldintensive Dienstleistungsbetriebe die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung erheblich verschärft. Durch die ab 01.01.2018 mögliche Kassennachschau müssen bargeldintensive Betriebe zunehmend mit Prüfungen rechnen. Wer seine Kassenführung noch nicht im „Reinen“ hat, sollte schnellstmöglich handeln. Insbesondere sollte überprüft werden, ob man zur Einzelaufzeichnung verpflichtet ist und ob eine ggf. eingesetzte Registrierkasse GoBD-konform ist. Ist dies nicht der Fall, so sollte hier ein neues GoBD-konformes Gerät angeschafft werden. Die „Rückkehr“ zu einer offenen Ladenkasse ist nur für Unternehmer möglich, die eine Vielzahl von Waren an unbekannte Personen verkaufen. Handschriftliche Einzelaufzeichnungen werden kaum eine Option darstellen, so dass insbesondere Dienstleister, wie Gastronomen oder Friseure, um die Anschaffung einer GoBD-konformen Registrierkasse nicht herumkommen werden. Eine Alternative kann allerdings eine cloudbasierte Kassensoftwarelösung sein.

Wenn Sie Unterstützung bei der Überprüfung und der Herstellung der Ordnungsmäßigkeit Ihrer Kassenbuchführung benötigen, so sprechen Sie uns an, wir beraten Sie gerne!

muss, der kann auch auf cloudbasierte Kassensoftwarelösungen zurückgreifen. Diese ermöglichen es nicht nur mit Hilfe von Smartphone, Tablet oder Laptop, die Umsätze schnell und einfach einzeln aufzuzeichnen, sondern ermöglichen auch die parallele Führung eines GoBD-konformen elektronischen Kassenbuches. Dieses können Sie uns schnell und einfach elektronisch übermitteln. Die Anbieter dieser Lösungen, bieten flexible Preise an, die sich je nach Tarif bei unter 20 € monatlich je Nutzer bewegen können. Auch mit Blick auf das Jahr 2020 sind diese Lösungen zukunftssicher.

Wenn Sie Unterstützung bei der Überprüfung und der Herstellung der Ordnungsmäßigkeit ihrer Kassenbuchführung benötigen, so sprechen Sie uns an, wir beraten Sie hier gerne!

Steuerliche Förderung der betrieblichen Altersvorsorge

Zum 1. Januar 2018 ist das sogenannte Betriebsrentenstärkungsgesetz in Kraft getreten. Damit soll eine möglichst hohe Abdeckung der betrieblichen Altersversorgung (bAV) und damit ein höheres Versorgungsniveau durch zusätzliche Altersvorsorge erreicht werden.

Nun hat das Bundesfinanzministerium in einem ersten Schreiben zur neuen steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung Stellung genommen.

In dem 51-seitigen Schreiben geht das BMF u.a. auf folgende Punkte ein:

- Lohnsteuerliche Behandlung von Zusagen auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung, insbesondere Stellungnahme zum bAV-Förderbetrag,
- steuerliche Behandlung der Versorgungsleistungen,
- schädliche Auszahlung von gefördertem Altersvorsorgevermögen.

Zu den wichtigsten steuerlichen Änderungen aus Arbeitgebersicht gehören neben der Erhöhung des steuerfreien Höchstbetrages für die betriebliche Altersversorgung auch die Weitergabe der Sozialversicherungssparnis bei Gehaltsumwandlung sowie die Einführung eines steuerlichen Fördermodells spezifisch für Geringverdiener.

Steuerfreier Höchstbetrag für Beiträge des Arbeitgebers

Der steuerfreie Höchstbetrag für Beiträge des Arbeitgebers aus dem ersten Dienstverhältnis an eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds oder eine Direktversicherung zum Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung steigt von 4 % der Beitragsbemessungsgrenze West in der allgemeinen Rentenversicherung auf 8 %. Damit beträgt 2018 der steuerfreie Höchstbetrag 6.240 €.

Der bislang geltende zusätzliche Höchstbetrag von 1.800 € wird abgeschafft. Der sozialversicherungsfreie Höchstbetrag bleibt bei 4 %.

Weitergabe der Sozialversicherungsersparnis bei Gehaltsumwandlung

Bei einer Finanzierung der Beiträge über eine Gehaltsumwandlung muss der Arbeitgeber bei neuen Beitragszusagen ab Januar 2019 15 % des umgewandelten Entgelts zusätzlich als Arbeitgeberzuschuss an die Versorgungseinrichtung leisten. Durch diese Pauschalzahlung sollen so die beim Arbeitgeber ersparten Sozialversicherungsbeiträge den Mitarbeitern zugutekommen.

Einführung eines steuerlichen Fördermodells spezifisch für Geringverdiener

Ab 2018 wurde im Einkommensteuergesetz ein neues steuerliches Fördermodell spezifisch für Geringverdiener ("bAV-Förderbetrag") eingeführt. Der bAV-Förderbetrag setzt ein erstes Dienstverhältnis voraus, bei dem die monatliche Einkommensgrenze bei brutto 2.200 € liegt. Damit kommt das Fördermodell nicht nur Geringverdienern sondern auch vielen Normalverdienern zu Gute.

Gefördert werden Beiträge von mindestens 240 € bis höchstens 480 € im Kalenderjahr, die vom Arbeitgeber zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zur betrieblichen Altersversorgung an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder Direktversicherung erbracht werden. Der staatliche Zuschuss beträgt 30 % des gesamten zusätzlichen Arbeitgeberbeitrages, also mindestens 72 € bis höchstens 144 €, und wird dem Arbeitgeber im Wege der Verrechnung mit der von ihm abzuführenden Lohnsteuer gewährt. Beim Arbeitnehmer bleibt der zusätzliche Arbeitgeberbeitrag steuerfrei.

In Fällen, in denen der Arbeitgeber bereits in Vorjahren einen zusätzlichen Arbeitgeberbeitrag an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung geleistet hat, ist der jeweilige bAV-Förderbetrag auf den Betrag beschränkt, den der Arbeitgeber über den bisherigen Beitrag hinaus leistet.

Mitunternehmer auch bei nur kurzfristiger Beteiligung

Der BFH hat einen besonderen Steuerfall entschieden, der jedoch erhebliche Bedeutung haben kann. Es ging darum, ob jemand auch dann Mitunternehmer wird, wenn er nur sehr kurze Zeit beteiligt ist und anschließend seine Beteiligung steuergünstig verkauft.

Im Urteilsfall erwarb und veräußerte eine KG Anteile an einem Publikumsfonds (ebenfalls eine KG). An dieser waren ein Teil der Zeichner mittelbar über eine Treuhand-Kommanditistin und ein anderer Teil unmittelbar als Kommanditisten beteiligt waren. Unternehmensgegenstand war der Bau und Betrieb eines Containerschiffs. Die Publikumsgesellschaft betrieb ihr Schiff erstmalig im Jahr 1998 und veräußerte es im Jahr 2012. Die KG erwarb mit Vertrag vom 9. Januar 2008 von drei Beteiligten der Publikumsgesellschaft Anteile. Am 14. Februar 2008 genehmigte die Komplementärin der Publikumsgesellschaft die Anteilsübertragungen rückwirkend zum 1. Februar 2008. Die Eintragung in das Handelsregister erfolgte am 21. Oktober 2008. Bereits mit Vertrag vom 4. Februar 2008 wurden die Anteile weiterveräußert.

Letztendlich ging es darum, ob der Gewinn aus der Weiterveräußerung in die sogenannte Tonnagebesteuerung einbezogen werden konnte. Die Tonnagebesteuerung ist eine besondere, begünstigte Besteuerung der Handelsschiffe im internationalen Verkehr. Wenn die KG nicht Mitunternehmerin geworden wäre, wäre diese nicht zur Anwendung gekommen.

Die BFH-Richter sahen die Mitunternehmerstellung jedoch als gegeben an. Dem Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft könne die Mitunternehmerstellung bereits vor der gesellschaftsrechtlichen Wirksamkeit des Gesellschafterwechsels zuzurechnen sein. Voraussetzung sei, dass der Erwerber eine rechtlich geschützte Position erworben habe, die ihm nicht mehr entzogen werden könne und ihm die Übernahme des Mitunternehmerrisikos sowie die Wahrnehmung der Mitunternehmerinitiative sichert. Die KG habe sämtliche Rechte und Pflichten gehabt.

Auch wenn der Verkauf rückwirkend auf den 1. Januar 2008 erfolgt sei, endete die Mitunternehmerschaft der Verkäufer nicht vor dem 4. Februar 2008.

Hinweis:

Damit konnte der Veräußerungsgewinn der günstigen Tonnagebesteuerung unterworfen werden. Dies gilt unabhängig von der Beteiligungsdauer. Einen Gestaltungsmissbrauch durch Nutzung der Abgeltungswirkung für Veräußerungsgewinne nach kurzer Beteiligungsdauer sahen die Richter nicht.

Teilwerterhöhung für Fremdwährungsdarlehen in CH-Franken

Ein Steuerpflichtiger betrieb ein Autohaus, zu dessen Finanzierung er verschiedene Darlehen in Schweizer Franken aufgenommen hatte. Die Darlehen waren jeweils unbefristet. Die Zinsbindung betrug zunächst ein Jahr, im Folgenden variierten die Zeiträume zwischen einem Monat und einem Jahr. Die Kündigung der Darlehen war für den Steuerpflichtigen jederzeit mit einer Frist von drei Bankarbeitstagen zum Ende der laufenden Zinsperiode möglich. Der Kreditgeber konnte mit einer einmonatigen Frist zum Ende einer laufenden Zinsperiode kündigen.

Weil der Wert des Schweizer Franken gegenüber dem Euro deutlich gestiegen war, erhöhte der Steuerpflichtige den Wertansatz der Darlehen in den Bilanzen 2010 bis 2012 im Wege einer Teilwertzuschreibung. Die hierdurch verursachte Gewinnminderung erkannte das Finanzamt nicht an.

Das Finanzgericht gab der Klage für die Jahre 2011 und 2012 statt. Fremdwährungsverbindlichkeiten seien grundsätzlich mit dem Rückzahlungsbetrag zu bewerten, der sich aus dem Kurs im Zeitpunkt der Darlehensaufnahme ergebe. Erhöhe sich der Kurs der Währung, der der Fremdwährungsverbindlichkeit zu Grunde liege,

so erhöhten sich deren Rückzahlungsbetrag und damit auch ihr Teilwert. Ein höherer Teilwert sei aber nur anzusetzen, wenn die Wertveränderung voraussichtlich dauerhaft sei. Das hänge bei Fremdwährungsverbindlichkeiten maßgeblich von der Laufzeit der Verbindlichkeit ab. Bei Fremdwährungsverbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von ca. zehn Jahren sei davon auszugehen, dass sich Währungsschwankungen grundsätzlich ausgleichen und die Teilwerterhöhung somit voraussichtlich nicht von Dauer sei. Soweit jedoch die Erhöhung des Währungskurses auf einer fundamentalen Veränderung der wirtschaftlichen oder finanzpolitischen Daten zurückzuführen sei, könne dagegen nicht mehr von einem Ausgleich der Währungsschwankungen innerhalb der Laufzeit der Verbindlichkeit ausgegangen werden.

Hier habe es sich um langfristige Darlehen mit unbefristeter Laufzeit gehandelt. Aufgrund der am 6. September 2011 erfolgten und veröffentlichten Festlegung eines Mindestkurses von 1,20 CHF pro Euro durch die Schweizerische Nationalbank sei eine fundamentale Veränderung der wirtschaftlichen und finanzpolitischen Daten eingetreten. Infolgedessen sei die Teilwerterhöhung der streitigen Darlehen zum Bilanzstichtag 31.12.2011 und 31.12.2012 als voraussichtlich dauernd anzusehen.

Dies gelte aber nicht für den Bilanzstichtag 31.12.2010, da es sich bei der Festlegung eines Mindestkurses von 1,20 CHF pro Euro um einen wertbegründenden und nicht um einen werterhellenden Umstand handele.

Aufstockungsbeträge zum Transferkurzarbeitergeld

Ein Steuerpflichtiger war seit mehr als 24 Jahren als Arbeitnehmer bei einer Aktiengesellschaft beschäftigt. Aufgrund einer beabsichtigten Werksschließung schloss er einen Vertrag, mit dem sein bisheriges Arbeitsverhältnis unter Zahlung einer Abfindung aufgehoben wurde und er unmittelbar im Anschluss für ein Jahr befristet von einer Transfer GmbH ohne Anspruch auf Beschäftigung angestellt wurde. Während dieser Zeit erhielt er Transferkurzarbeitergeld von der Bundesagentur für Arbeit und Aufstockungsbeträge von der Transfer GmbH. Der Steuerpflichtige sah diese Zuschüsse als Bestandteil einer ermäßigt zu steuernden Abfindung an. Das Finanzamt behandelte zwar die Abfindung als ermäßigt zu steuernde Entschädigung, die Aufstockungsbeträge jedoch als laufenden Arbeitslohn und unterwarf diese der normalen Besteuerung.

Das Finanzgericht Münster sah dies anders und gab der Klage des Steuerpflichtigen statt. Der von der Transfer GmbH gezahlte Zuschuss zum Transferkurzarbeitergeld stelle keinen laufenden Arbeitslohn, sondern neben der Abfindungszahlung einen Teil einer begünstigt zu steuernden Gesamtabfindung dar. Die Aufstockungsbeträge stünden in unmittelbarem Zusammenhang mit dem beendeten Arbeitsverhältnis, weil der Steuerpflichtige von der Transfer GmbH nicht beschäftigt worden sei. Dementsprechend hätten die Zahlungen keine Gegenleistung für laufend erbrachte, sondern nur für die gegenüber der früheren Arbeitgeberin erbrachten Arbeitsleistungen des Steuerpflichtigen sein können.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Streitfrage zugelassen.

Zufluss von Arbeitslohn bei sonstigen Bezügen

Eine GmbH hatte mit ihrem Geschäftsführer eine Entgeltumwandlung und den Abschluss einer Direktversicherung vereinbart. Die Höhe der Entgeltumwandlung orientierte sich an dem für das damalige Jahr geltenden maximalen Höchstbetrag, den der Arbeitgeber zum Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung steuerfrei aufwenden konnte (4.440 €). Grundsätzlich gilt: Werden Zahlungen über den Höchstbetrag hinaus geleistet, führen diese zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Der Beitragszeitraum belief sich jeweils vom 01.12. bis 30.11., wobei die Zahlung in einem Jahresbeitrag erfolgen sollte. Die GmbH behielt den ersten Tarifbeitrag vom Arbeitslohn für Dezember 2010 ein. Die Versicherung buchte den Beitrag für das erste Jahr (2010) jedoch nicht mehr in 2010, sondern am 07.01.2011 vom Konto der GmbH ab. Der Beitrag für 2011 wurde wie vorgesehen im Dezember 2011 abgebucht. Die GmbH behandelte beide Beiträge in ihren Lohnsteueranmeldungen als steuerfreien Arbeitslohn. Das Finanzamt jedoch ging davon aus, in 2011 seien Beiträge von insgesamt 8.880 € als Arbeitslohn zugeflossen. Steuerfrei seien aber lediglich der maximale steuerfreie Höchstbetrag für betriebliche Altersvorsorgen von 4.440 € und somit sei der übersteigende Restbetrag (4.440 €) steuerpflichtig. Das Finanzgericht gab der Klage der GmbH statt, doch der BFH hob das Urteil nun wieder auf.

Dazu führte der BFH aus, es handele sich bei den Beitragszahlungen nicht um laufenden Arbeitslohn, der dem Lohnzahlungszeitraum (hier Dezember 2010) zuzurechnen sei, sondern um einen sonstigen Bezug, der in dem Kalenderjahr als bezogen gilt, in dem er dem Arbeitnehmer zufließt. Die GmbH habe die Beiträge nicht fortlaufend, sondern nur einmal jährlich zu entrichten. Zuflusszeitpunkt sei der Tag der Erfüllung des Anspruchs des Arbeitnehmers. Bei Beiträgen zu einer Direktversicherung sei das der Zeitpunkt, zu dem der Versicherungsbeitrag an die Versicherung gezahlt werde. Denn mit dieser Leistung stelle der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die entsprechenden Mittel zur Verfügung.

Im vorliegenden Fall sei das der 07.01.2011 gewesen, da an diesem Tag das Geschäftskonto der GmbH mit dem Beitrag für Dezember 2010 bis November 2011 belastet worden sei. Eine Ausnahmeregelung vom Zuflussprinzip für sonstige Bezüge gelte nicht. Dem Arbeitnehmer seien damit im Jahr 2011 8.880 € aus Beiträgen der GmbH für eine Direktversicherung als steuerbarer Arbeitslohn zugeflossen, die aber nur in Höhe von 4.440 € steuerfrei gewesen seien.

Hinweis:

Arbeitgeber sollten daher genau überprüfen, dass Beitragszahlungen für eine betriebliche Altersvorsorge in dem Jahr an die Vorsorgeeinrichtung geleistet werden, zu dem sie gehören. Werden Beiträge für zwei Jahre in einem Jahr gezahlt, kann dies bei Überschreiten der steuerfreien Höchstbeträge zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen, auch wenn im Falle der Entgeltumwandlung der Umwandlungsbetrag im richtigen Zeitraum einbehalten wurde.

Darlehenszinsen für ein nießbrauchsbelastetes Grundstück

Ein Steuerpflichtiger erwarb zusammen mit seiner Schwester im Wege der vorweggenommenen Erbfolge im Jahr 1995 von seiner Mutter sowie im Jahr 2008 von seiner Tante ein bebautes Grundstück zu je 50 %. Das Grundstück befand sich in zentraler Innenstadtlage und das aufstehende Gebäude umfasste eine kleinere Ladeneinheit sowie sechs Mietwohnungen. Die Mutter und die Tante hatten das Grundstück gemeinschaftlich vermietet und behielten sich den lebenslänglichen Nießbrauch je zur Hälfte vor.

Im Jahr 2011 kaufte der Steuerpflichtige von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück für 250.000 €. Für den Kaufpreis nahm er Fremdkapital auf. Die Schuldzinsen hierfür sowie die Abschreibung für den Gebäudeteil machte er als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt erkannte diese nicht an, da er keine Vermietungseinkünfte erzielte. Diese erzielten weiterhin die Tante und die Mutter als Nießbrauchsberechtigte.

Das Finanzgericht erkannte die Schuldzinsen jedoch an, die Abschreibung aber nicht. In den bisher vom BFH entschiedenen Fällen zur Berücksichtigung von Werbungskosten bei einem mit einem lebenslangen Nießbrauch belasteten Grundstück sei die Berücksichtigung beim Grundstückseigentümer jeweils am Nachweis eines ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und der Einkunftsart gescheitert. Nach Ansicht des BFH fehlt es regelmäßig an der Absicht, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen für eine Immobilie tätigt, die eine andere Person zu nutzen berechtigt und ein Ende der Nutzung nicht absehbar ist. In diesen Fällen sei jedoch ausnahmslos um die Berücksichtigung von Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten gestritten worden. Der vorliegende Fall war jedoch anders gelagert.

Hier sei trotz der Belastung mit dem Nießbrauchsrecht von einer Einkunftserzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen.

Der Steuerpflichtige habe immer beabsichtigt, nach dem Wegfall der Nießbrauchrechte mit dem Grundstück Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen. Dies habe auch die weitere Entwicklung der Folgejahre gezeigt.

Im Gegensatz zu Erhaltungsaufwendungen würde es sich bei den Anschaffungskosten für das Grundstück und den damit im Zusammenhang stehenden Finanzierungskosten um Aufwendungen handeln, die ausschließlich im Hinblick auf die in der Zukunft beabsichtigte und dann auch erfolgte Vermietung getätigt worden seien. Damit stünden diese Aufwendungen grundsätzlich im direkten wirtschaftlichen Zusammenhang zu den in der Zukunft beabsichtigten und letztlich auch erzielten Vermietungseinkünften.

Anders sei dies bei der auf die Anschaffungskosten geltend gemachte AfA, da sich diese auf die Abnutzung des Gebäudes beziehe. Im Streitjahr hätten jedoch die Nießbrauchberechtigten (Mutter und Tante) das Gebäude zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt und daher seien sie allein zur Geltendmachung von AfA auf das Gebäude berechtigt gewesen.

Hinweis:

Ein sehr bemerkenswertes Urteil des Finanzgerichtes! Es ist zu hoffen, dass der BFH es bestätigen wird, ermöglicht es doch den teilweisen Abzug von Werbungskosten auch bei einem mit einem Nießbrauch belasteten Grundstück, wenn gleich der Abzug der Abschreibung beim Vorbehaltsnießbraucher verbleibt.

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung

Ein Steuerpflichtiger gewährte einem Dritten ein mit 5 % zu verzinsendes Darlehen in Höhe von insgesamt 24.300 €. Bereits ein Jahr später erfolgten die vereinbarten Rückzahlungen nicht mehr. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde zwei Jahre später - am 1. August 2012 - das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Steuerpflichtige meldete die noch offene Darlehensforderung in Höhe von 19.300 € zur Insolvenztabelle an. Mit der Einkommensteuererklärung für 2012 machte er den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Das lehnte das Finanzamt jedoch ab.

Der BFH gab nun der Klage statt und vertrat die Auffassung, dass auch der Ausfall einer Kapitalforderung in der privaten Vermögenssphäre zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führe. Mit der Einführung der Abgeltungsteuer im Unternehmensteuerreformgesetz 2008 habe eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden sollen. Dafür sei die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben worden. In Folge dieses Paradigmenwechsels führe der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust. Die Rückzahlung einer Darlehensforderung, die unter dem Nennwert des hingegabenen Darlehens bleibe, sei insoweit dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen.

Jedoch liege nach der BFH-Rechtsprechung ein steuerbarer Verlust aufgrund eines Forderungsausfalls erst dann vor, wenn endgültig feststehe, dass keine weiteren Rückzahlungen (mehr) erfolgen. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Darlehensnehmers reiche hierfür i.d.R. nicht aus. Etwas anderes

gelte nur, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden sei oder aus anderen Gründen feststehe, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten sei.

Hinweis:

Die vom BFH vorgenommene Gleichstellung der Rückzahlung mit der Veräußerung einer Kapitalforderung folgt nach dem Urteil auch aus dem Gebot der Folgerichtigkeit. Denn wenn die Rückzahlung einer Kapitalforderung über dem Nennwert zu einem steuerlichen Gewinn führt, muss auch eine Rückzahlung unter dem Nennwert zu einem steuerlich zu berücksichtigenden Verlust führen.

Ob tatsächlich und endgültig keine Rückzahlungen mehr zu erwarten sind, hat nun das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang zu prüfen.

Keine Nachversteuerung bei Absinken der Beteiligungsquote

Ein Steuerpflichtiger erhielt im Jahr 2010 von seinem Bruder einen GmbH-Anteil geschenkt, wofür das Finanzamt aufgrund des Verschonungsabschlags und des Abzugsbetrags nach dem ErbStG die Schenkungsteuer zunächst mit 0 € festsetzte. Im Oktober 2012 veräußerte er die Beteiligung und investierte einen Teil des Erlöses in eine Beteiligung an einer AG, an der er nach einer im März 2013 beschlossenen Kapitalerhöhung mit rund 46 % beteiligt war. Einen weiteren Teil des Erlöses investierte er ebenfalls in diese AG, war aber aufgrund einer im Juni 2013 beschlossenen Kapitalerhöhung nur noch mit 19,91 % beteiligt, weil weitere Investoren ebenfalls AG-Anteile erworben hatten.

Das Finanzamt erließ daraufhin einen geänderten Schenkungsteuerbescheid, mit dem es sowohl den Verschonungsabschlag als auch den Abzugsbetrag unberücksichtigt ließ.

Vor dem Finanzgericht Münster bekam der Steuerpflichtige nun aber Recht. Durch die Veräußerung seiner GmbH-Beteiligung habe der Steuerpflichtige zwar grundsätzlich den Tatbestand der Nachversteuerung erfüllt. Da er den Erlös jedoch innerhalb der begünstigungsfähigen Vermögensart (Anteile an Kapitalgesellschaften) investiert habe, sei die Nachversteuerung nicht vorzunehmen. Dem stehe das Herabsinken der Beteiligungsquote auf unter 25 % nicht entgegen, weil der Kapitalanteil des Steuerpflichtigen im Investitionszeitpunkt bei rund 46 % gelegen habe und die Reduzierung der Beteiligung aufgrund einer Kapitalerhöhung nicht den gesetzlichen Tatbestand einer Nachversteuerung auslösen könne.

Ebenfalls unschädlich sei, dass der Steuerpflichtige einen Teil des Veräußerungserlöses erst außerhalb der Sechsmonatsfrist reinvestiert habe. Hierbei handele es sich lediglich um ein Regelbeispiel. Zudem habe die Suche nach weiteren Investoren für die AG einen entsprechend längeren Zeitraum erfordert.

Hinweis:

Das Urteil ist außerordentlich zu begrüßen, insbesondere bezüglich der Unschädlichkeit des Überschreitens der 6-Monats-Reinvestitionsfrist. Dies dürfte nämlich dann auch entsprechend für andere Vermögensarten gelten. Die Revision zum BFH wurde dementsprechend zugelassen.

Alarmüberwachung keine haushaltsnahe Dienstleistung

Ein Steuerpflichtiger schloss mit einer Sicherheitsfirma einen Vertrag, nach dem die Firma die Überwachung der vom Steuerpflichtigen betriebenen Meldeanlage durch ihre Notrufzentrale zur Entgegennahme, Protokollierung und Auswertung eingehender Meldungen und die damit verbundene Objektüberwachung übernahm. Die Aufschaltung erfolgte durch ein automatisches Wähl- und Übertragungsgerät. Der Steuerpflichtige zahlte eine monatliche Grundgebühr.

Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen an, da die Dienstleistung nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wurde. Der Steuerpflichtige klagte gegen diese Auffassung.

Das Finanzgericht wies die Klage jedoch ab. Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen könne nicht für pauschale Aufwendungen für den Anschluss einer Notrufbereitschaft in Anspruch genommen werden, da die Notrufbereitschaft nicht im räumlichen Bereich des Grundstücks untergebracht sei. Der BFH habe zwar auch eine Betreuungspauschale für ein Notrufsystem im Rahmen des betreuten Wohnens als steuerbegünstigte Aufwendungen für eine haushaltsnahe Dienstleistung anerkannt. Dort sei es jedoch um die Rufbereitschaft für überwiegend medizinisch-pflegerische Leistungen gegangen, die typischerweise in einer Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige leisten und damit im räumlichen Bereich des Haushalts sicherstellen würden, dass kranke und alte Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe erhalten. Der BFH habe hier ausdrücklich auch an den Aufenthalt des Steuerpflichtigen im räumlichen Bereich seiner Wohnung angeknüpft.

Im vorliegenden Fall sei es dagegen um die Vorsorge für den Fall eines Einbruchs, Brandes oder Gasaustritts gegangen. An einen Aufenthalt des Steuerpflichtigen in der Wohnung werde bei den Leistungen der Sicherheitsfirma gerade nicht angeknüpft. Vielmehr solle die Notrufzentrale den Steuerpflichtigen auch benachrichtigen, wenn ein (automatischer) Rauch- oder Gasalarm ausgelöst werde, während der Steuerpflichtige sich nicht in der Wohnung aufhalte.

Hinweis:

Ob die Differenzierung, die das Finanzgericht zum BFH-Urteil macht, richtig ist, bleibt abzuwarten. Jedenfalls wurde die Revision zum BFH zugelassen.

Änderung erklärter, aber nicht berücksichtigter Einkünfte

Das Finanzamt darf keine steuererhöhende Korrektur nach der AO vornehmen, wenn es im ursprünglichen Steuerbescheid erklärte Renteneinkünfte deshalb außer Acht gelassen hat, weil der Rentenversicherungsträger sie noch nicht elektronisch mitgeteilt hatte. So das Finanzgericht Münster in einem kürzlich veröffentlichten Urteil.

Ein Steuerpflichtiger bezog in den Jahren 2011 und 2012 eine gesetzliche und eine private Rente. In seinen Einkommensteuererklärungen gab er jeweils beide Renten in der zutreffenden Höhe an. Zum Zeitpunkt der Bearbeitung der Erklärungen lag dem Finanzamt nur die elektronische Rentenbezugsmitteilung der privaten, nicht aber der gesetzlichen Rentenversicherung vor. Der Bearbeiter ließ die gesetzlichen Renteneinkünfte außer Betracht. Hinweise im Programm ignorierte er.

Nachdem das Finanzamt die elektronischen Rentenbezugsmitteilungen von der gesetzlichen Rentenversicherung erhalten hatte, änderte es die Einkommensteuerbescheide für beide Jahre unter Ansatz der nunmehr zutreffenden Renteneinkünfte und berief sich dabei auf die Abgabenordnung. Die Nichtberücksichtigung in den ursprünglichen Bescheiden beruhe allein auf einem mechanischen Versehen. Der Sachbearbeiter habe vermutlich die vom Steuerpflichtigen eingetragenen Daten gar nicht eingesehen. Der Steuerpflichtige berief sich demgegenüber auf die eingetretene Bestandskraft der ursprünglichen Bescheide.

Das Gericht gab der Klage statt. Die Tatsache, dass das Finanzamt bei Erlass der ursprünglichen Einkommensteuerbescheide die erklärten Einkünfte aus der gesetzlichen Rentenversicherung außer Acht gelassen habe, stelle keine einem Schreib- oder Rechenfehler ähnliche offenbare Unrichtigkeit dar, was eine Berichtigung zugelassen hätte.

Es sei nicht auszuschließen, dass der Sachbearbeiter den Fehler bewusst in Kauf genommen habe. Möglicherweise habe er bewusst nur die elektronisch übermittelten Daten übernehmen wollen. Außerdem könne auch ein Fehler bei der Sachverhaltsermittlung nicht ausgeschlossen werden. Jedenfalls habe der Sachbearbeiter die entsprechenden Risikohinweise des EDV-Programms abgehakt.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

Beiträge für Straßenausbau als Handwerkerleistungen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat mit einem jetzt veröffentlichten Urteil entschieden, dass für Erschließungsbeiträge und Straßenausbaubeiträge die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nicht in Anspruch genommen werden kann.

Ein Ehepaar bewohnte ein Eigenheim, das an einer unbefestigten Sandstraße lag. Als diese ausgebaut werden sollte, zog die Gemeinde im Jahr 2015 die Eheleute mit „Vorausleistungsbescheid“ in Höhe von 3.300 € (50 % des voraussichtlichen beitragsfähigen Erschließungsaufwands) heran. Mit der Einkommensteuererklärung 2015 machten sie einen Teil dieser Erschließungskosten als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Da der Vorauszahlungsbescheid der Gemeinde nur eine Gesamtsumme auswies, schätzten sie die Arbeitskosten auf 50 %. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen für die Herstellung der Fahrbahn nicht an und verwies auf ein BMF-Schreiben, wonach Maßnahmen der öffentlichen Hand einkommensteuerlich nicht begünstigt seien.

Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage zurück. Der Ersatz einer unbefestigten Sandstraße durch eine asphaltierte Straße sei zwar als Modernisierung anzusehen und könne damit grundsätzlich berücksichtigt werden. Auch sei die Übernahme des Mindestanteils von 10 % der Kosten durch die Gemeinde nicht als steuerfreier Zuschuss zu bewerten. Die direkte Bezahlung von Handwerkern durch die Gemeinde sowie die Kostenerhebung durch eine öffentlich-rechtliche Umlage stehe der Steuerermäßigung ebenfalls nicht entgegen. Allerdings handele es sich bei den Planungskosten nicht um Handwerkerleistungen. Zudem fehle der Straße – anders als der Grundstückszufahrt und den Hausanschlüssen an Ver- und Entsorgungsleitungen – die notwendige Haushaltsbezogenheit. Hierzu bedürfe es eines unmittelbaren räumlichen Zusammenhangs mit dem Haushalt.

Hinweis:

Das Gericht hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage und wegen der Abweichung von einer Entscheidung des Finanzgerichts Nürnberg aus dem Jahre 2015 die Revision zugelassen, die auch eingelegt wurde.