

Sozietät Franz & Näther
Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str. 1, 10405 Berlin
Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de
Internet: www.franz-naether.de

11

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Erweiterte Kürzung bei Vermietung
- Sonderbetriebsausgaben im Folgejahr
- Umsatzsteuerbefreiung für Laborleistungen
- Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse
- Unbelegte Brötchen und Kaffee sind kein Frühstück
- Kein Spekulationsgewinn bei Enteignung

Ausgabe November 2019

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer November-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Erweiterte Kürzung bei Vermietung von Betriebsvorrichtungen

Die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer für grundstücksverwaltende Kapitalgesellschaften wird nicht gewährt, wenn neben dem Grundstück auch sog. Betriebsvorrichtungen vermietet werden, d. h. Vorrichtungen, die unmittelbar der Ausübung eines Gewerbes dienen. Bei der Vermietung eines Hotels ist daher die Mitvermietung einer

Bierkühlanlage, von Kühlräumen und Kühlmöbeln für Theken- und Buffetanlagen gewerbesteuerlich schädlich.

Hintergrund: Gesellschaften, die nur aufgrund ihrer Rechtsform oder ihrer gewerblichen Prägung gewerbesteuerpflichtig sind, tatsächlich aber nur eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, können eine sog. erweiterte Gewerbesteuerkürzung beantragen. Der Ertrag aus der Grundstücksverwaltung und -nutzung unterliegt dann nicht der Gewerbesteuer. Relevant ist dies insbesondere für GmbHs und für gewerblich geprägte GmbH & Co. KGs, die Immobilien vermieten.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, die ausschließlich ein Hotelgrundstück vermietete. Die Vermietung umfasste auch eine Bierkellerkühlanlage, Kühlräume und

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Kühlmöbel für Theken- und Buffetanlagen; von der Pacht entfielen 1,14 % auf diese Anlagen und Möbel. Die Klägerin machte die erweiterte Kürzung geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage in letzter Instanz ab:

- Die erweiterte Kürzung wird nur gewährt, wenn **ausschließlich eigener Grundbesitz verwaltet** wird. Unschädlich ist nebenher nur die Verwaltung eigenen Kapitalvermögens.
- Zum Grundbesitz gehören der Grund und Boden sowie das Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör, nicht aber Betriebsvorrichtungen. Dabei handelt es sich um Vorrichtungen, die zwar zivilrechtlich zum Grundstück gehören, mit denen aber unmittelbar ein Gewerbe ausgeübt wird.
- Die mitverpachteten Vorrichtungen wie Bierkellerkühlanlage, Kühlräume und Kühlmöbel für Theken- und Buffetanlagen sind Betriebsvorrichtungen. Denn sie dienen dem Betrieb eines Hotels, weil sie die Bewirtung der Hotelgäste mit kühlen Getränken und Nahrungsmitteln ermöglichen. Diese Vorrichtungen dienen also nicht einer vom Hotelbetrieb unabhängigen Gebäudenutzung.
- Unbeachtlich ist, dass vorliegend lediglich 1,14 % der Mieteinnahmen auf die Betriebsvorrichtungen entfielen. Denn das Gesetz enthält keine Bagatellgrenze.

Hinweise: Der BFH ließ offen, ob die erweiterte Kürzung dann zu gewähren wäre, wenn es erst aufgrund der Nutzung der Gegenstände durch den Mieter zu Betriebsvorrichtungen gekommen wäre. Im Streitfall hat die Klägerin das Gebäude als Hotel konzipiert, so dass von vornherein feststand, dass die mitvermieteten Vorrichtungen Betriebsvorrichtungen im Rahmen eines Hotelbetriebs sein würden.

Um die erweiterte Kürzung durch eine Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen nicht zu gefährden, kann es ratsam sein, zwei Vermietungsgesellschaften zu gründen: Eine Gesellschaft vermietet nur das Grundstück einschließlich Gebäude und erhält die erweiterte Kürzung, während die andere Gesellschaft die Betriebsvorrichtungen vermietet und Gewerbesteuer zahlen muss. Unschädlich ist es auch, wenn der Mieter die Betriebsvorrichtungen einbaut, also nicht anmietet.

Keine Erfassung von Sonderbetriebsausgaben im Folgejahr

Sonderbetriebsausgaben, die im Jahr ihrer Entstehung und Bezahlung nicht gewinnmindernd gebucht werden, können nicht in einem Folgejahr gewinnmindernd erfasst werden. Dies gilt auch dann, wenn die Ausgaben aus Privatmitteln im Wege einer Einlage bezahlt wurden. Die Einlage kann nicht im Wege des sog. Bilanzzusammenhangs nachgeholt werden.

Hintergrund: Gesellschafter einer unternehmerisch tätigen Personengesellschaft können Aufwendungen, die ihnen im Zusammenhang mit ihrer Beteiligung entstehen, als sog. Sonderbetriebsausgaben gewinnmindernd geltend machen. Der Aufwand wird in der Sonderbetriebsgewinn- und

verlustrechnung berücksichtigt und mindert das Kapital in der Sonderbilanz des Gesellschafters.

Streitfall: Die Klägerin war eine KG, an der ursprünglich E und F als Kommanditisten beteiligt waren. Im Jahr 2008 kam es zu Streitigkeiten zwischen E und F, sodass F eine Rechtsanwaltskanzlei mit der Wahrnehmung ihrer Kommanditistenrechte beauftragte. Die Kanzlei stellte der F im Jahr 2008 eine Rechnung, die F noch im selben Jahr aus privaten Mitteln bezahlte. Weder die Rechnung noch die Bezahlung wurden in der Sonderbilanz der F erfasst. Im Jahr 2009 machte die KG die Rechtsanwaltskosten als Sonderbetriebsausgaben der F geltend. Das Finanzamt erkannte den Aufwand nicht an.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Zwar sind die Rechtsanwaltskosten grundsätzlich Sonderbetriebsausgaben, da sie durch die gesellschaftsrechtliche Auseinandersetzung der F mit ihrem damaligen Mitgesellschafter E verursacht worden sind.
- Die Aufwendungen sind jedoch im Jahr 2008 entstanden und hätten daher im Jahr 2008 als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden müssen. Sie können im Jahr 2009 nicht mehr berücksichtigt werden.
- Die nachträgliche Berücksichtigung im Jahr 2009 ist auch nicht im Wege des sog. formellen Bilanzzusammenhangs möglich. Danach können Bilanzierungsfehler eines Vorjahres im ersten verfahrensrechtlich noch offenen Folgejahr nachgeholt werden. Dies setzt voraus, dass ein Bilanzposten fehlerhaft war; im Jahr 2008 gab es aber keinen Bilanzierungsfehler. Die Rechtsanwaltskosten hätten zwar zunächst im Wege der Passivierung einer Verbindlichkeit zum 31.12.2008 gewinnmindernd erfasst werden müssen; die Verbindlichkeit wäre aber nach der Bezahlung noch im Jahr 2008 wieder weggefallen, so dass zum 31.12.2008 keine Verbindlichkeit zu passivieren war.

Hinweise: Das Urteil macht deutlich, dass Gesellschafter einer Personengesellschaft rechtzeitig prüfen sollten, ob sie im laufenden Jahr Aufwendungen, die durch ihre Beteiligung veranlasst sind, getragen haben. Diese Aufwendungen müssen dann im laufenden Jahr als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden. Eine Nachholung in einem Folgejahr kommt nicht mehr in Betracht, wenn die Aufwendungen bis zum Bilanzstichtag bezahlt worden sind.

Die Sonderbetriebsausgaben werden im Rahmen der Feststellung der Einkünfte der Personengesellschaft festgestellt. Sie werden nur demjenigen Gesellschafter zugerechnet, der sie getragen hat.

Steuerbefreiung medizinischer Analysen eines Laborarztes

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) bejaht die Umsatzsteuerfreiheit für Leistungen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik an ein Labor, das wiederum Laborleistungen an Ärzte und Kliniken erbringt. Die Umsatzsteuerfreiheit folgt hierbei nicht aus deutschem, sondern aus europäischem Umsatzsteuerrecht.

Hintergrund: Nach europäischem Umsatzsteuerrecht sind zum einen Krankenhausbehandlungen und damit verbundene ärztliche Heilbehandlungen, die von Einrichtungen

des öffentlichen Rechts erbracht werden, und zum anderen Heilbehandlungen im Rahmen der Ausübung des ärztlichen Berufes umsatzsteuerfrei. Das deutsche Umsatzsteuerrecht knüpft daran an und stellt ärztliche Heilbehandlungen sowie Krankenhausbehandlungen umsatzsteuerfrei.

Sachverhalt: Der Kläger ist Facharzt für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik und erbrachte im Zeitraum 2009 bis 2012 Leistungen an ein medizinisches Versorgungszentrum, das wiederum Laborleistungen an Ärzte, Gesundheitsämter, Reha-Kliniken und Krankenhäuser erbrachte. Der Kläger nahm Befunderhebungen mit dem Ziel konkreter laborärztlicher Diagnosen vor und erbrachte ärztliche Hilfestellungen bei transfusionsmedizinischen Maßnahmen. Der Kläger ging von einer Umsatzsteuerfreiheit seiner Einnahmen aus, während das Finanzamt die Umsatzsteuerfreiheit nach deutschem Recht mit der Begründung versagte, dass die Umsatzsteuerfreiheit ein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten voraussetze. Der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH), der den EuGH anrief.

Entscheidung: Der EuGH bejahte die Umsatzsteuerfreiheit, und zwar nach europäischem Recht:

- Nach europäischem Umsatzsteuerrecht sind ärztliche Heilbehandlungen umsatzsteuerfrei, wenn sie in Krankenhäusern erbracht werden oder wenn sie außerhalb von Krankenhäusern, nämlich in den Praxisräumen des Arztes, in der Wohnung des Patienten oder an einem anderen Ort erbracht werden.
- Ein Labor kann umsatzsteuerlich einem Krankenhaus gleichgestellt sein. Falls man dies verneint, kommt eine Umsatzsteuerbefreiung für Heilbehandlungen außerhalb von Krankenhäusern in Betracht. Es würde dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität widersprechen, wenn die Umsatzsteuerbefreiung vom Ort der Heilbehandlung abhängig gemacht werden würde.
- Ein Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patienten ist für die Umsatzsteuerbefreiung nicht erforderlich.

Hinweise: Die abschließende Entscheidung muss nun der BFH treffen - es dürfte sicher sein, dass er die vom EuGH festgelegten Grundsätze umsetzt und der Klage stattgibt.

Hintergrund für die Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Heilbehandlungen ist eine Kostensenkung, die den Patienten und den Krankenkassen zugutekommt. Für Ärzte hat die Umsatzsteuerbefreiung den Nachteil, dass sie keinen Vorsteuerabzug geltend machen können.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Steuerbefreiung für Zuschüsse des Arbeitgebers zu Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln Stellung genommen.

Hintergrund: Seit dem 1.1.2019 sind Zuschüsse des Arbeitgebers steuerfrei, die zusätzlich zum Arbeitslohn für folgende Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln geleistet werden:

- Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und für Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung im Fernverkehr, jedoch ohne Flugverbindungen, sowie
- Fahrten im Nahverkehr.

Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:

- Die Steuerbefreiung erfasst sowohl Barzuschüsse als auch Fahrkarten bzw. Zeitkarten.
- Zuschüsse für Privatfahrten im Fernverkehr sind nicht steuerfrei, wohl aber Zuschüsse für Privatfahrten im Nahverkehr.
- Die Arbeitgeberleistung muss **zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn** erbracht werden. Eine sog. Gehaltsumwandlung, bei der zugleich der auszuzahlende Arbeitslohn gemindert wird, führt nicht zur Steuerfreiheit des Zuschusses.
- Die Entfernungspauschale ist um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss zu mindern. Gewährt der Arbeitgeber eine Fahr- bzw. Zeitkarte, die über das Jahr hinaus gilt, ist die Minderung auf den Gültigkeitszeitraum der Fahrkarte zu verteilen und damit jahresübergreifend vorzunehmen.

Beispiel: Der Arbeitgeber gewährt eine Jahresfahrkarte im Wert von 1.000 €, die vom 1.7.2019 bis zum 30.6.2020 gilt. Für 2019 und 2020 ist die Entfernungspauschale um jeweils 500 € zu mindern.

Hinweis: Die Minderung der Entfernungspauschale unterbleibt, wenn der Arbeitnehmer die Fahrkarte nicht annimmt bzw. darauf verzichtet.

- Der Arbeitgeber muss die steuerfreien Zuschüsse aufzeichnen und zum Lohnkonto nehmen.

Hinweise: Bis zum 31.12.2018 gehörten die Arbeitgeberzuschüsse grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, waren aber als Sachbezug steuerfrei, wenn sie als Sachzuschüsse (z. B. Fahrkarten) bis zu einem monatlichen Wert von 44 € geleistet wurden. Diese Steuerfreiheit kam wegen der geringen Höhe der monatlichen Freigrenze allenfalls für Wochen- oder Monatskarten in Betracht, nicht aber für Jahreskarten.

Das neue BMF-Schreiben gilt ab dem 1.1.2019. Allerdings beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, wenn der Arbeitgeber für Zuschüsse bis zum 31.12.2019 eine Pauschalierung fortführt.

Unbelegte Brötchen und Kaffee sind kein Frühstück

Die Bereitstellung unbelegter Brötchen zusammen mit Kaffee und Tee während bezahlter Arbeitspausen durch den Arbeitgeber führt beim Arbeitnehmer nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber hochwertige Brötchen wie Laugen-, Käse-, Schoko- oder Rosinenbrötchen ausgibt.

Hintergrund: Zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehören neben dem Gehalt auch sonstige Vorteile, die der Arbeitgeber als **Gegenleistung für die Arbeitsleistung** gewährt. Daher führen Mahlzeiten, die der Arbeitgeber stellt, grundsätzlich zu Arbeitslohn. Ist dies der Fall, kann der Arbeitgeber

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ber diesen Vorteil mit einem Pauschsteuersatz von 25 % versteuern und an das Finanzamt abführen.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine AG aus der Softwarebranche. Ihren Arbeitnehmern stellte sie täglich unbelegte Brötchen zur Verfügung, und zwar u. a. Laugen-, Käse-, Schoko-, Käse-Kürbis-, Roggen- oder Rosinenbrötchen. Außerdem stellte die Klägerin Kaffee und Tee bereit, nicht aber Aufschnitt oder Konfitüre für die Brötchen. Die Arbeitnehmer konnten sich ganztägig bedienen; der Großteil der Brötchen wurde allerdings während einer bezahlten halbstündigen Arbeitspause im Zeitraum von 9:30 bis 11:00 Uhr konsumiert, in der sich die Arbeitnehmer aus den einzelnen Abteilungen sowie auch die Führungskräfte trafen, um Probleme zu diskutieren und um sich auszutauschen. Das Finanzamt sah in der Gewährung der Brötchen und der Getränke steuerpflichtigen Arbeitslohn und forderte Lohnsteuer nach.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Bereitstellung der Brötchen und Getränke führt bereits dem Grunde nach nicht zu Arbeitslohn. Es handelt sich nämlich nicht um eine Gegenleistung für die Arbeitsleistung, sondern nur um sog. Aufmerksamkeiten. Denn die Brötchen wurden allen Arbeitnehmern ohne Unterschied gewährt und der Verzehr erfolgte vor allem während der bezahlten Arbeitspause am Vormittag. Die Arbeitnehmer sollten sich treffen und untereinander austauschen. Im Ergebnis hat der Arbeitgeber damit günstige Arbeitsbedingungen geschaffen.
- Dabei ist zu berücksichtigen, dass die gewährten Vorteile nur ein geringes Ausmaß erreichten. Insbesondere handelte es sich nicht um ein Frühstück, dessen Gewährung grundsätzlich zu Arbeitslohn führt. Für ein Frühstück sind nämlich belegte Brötchen bzw. ein Aufstrich erforderlich. Unbelegte Brötchen ohne Aufschnitt oder Aufstrich genügen nicht. Selbst bei veränderten Essgewohnheiten, nach denen ein Kaffee zum Mitnehmen üblich geworden ist, ergibt sich ein Frühstück nur durch eine Kombination von Brötchen mit Butter, Aufschnitt, Käse oder Marmelade.

Hinweise: Selbst die Finanzverwaltung sieht die entgeltliche oder teilentgeltliche Überlassung von Getränken und Genussmitteln zum Verzehr im Betrieb nicht als Arbeitslohn an. Insoweit überrascht es, dass der Fall vom Finanzamt aufgegriffen worden ist. Möglicherweise lag dies an der Qualität der Brötchen. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, nach der Qualität der Backwaren zu unterscheiden, weil dies für ein Massenverfahren wie das Lohnsteuerrecht kein geeignetes Kriterium ist.

Alle Steuerzahler

Kein Spekulationsgewinn bei Enteignung

Eine Enteignung kann nicht zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn führen. Hierfür fehlt es an einer **willentlichen Veräußerung**.

Hintergrund: Ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn bei Immobilien entsteht bei einem Grundstück, wenn das Grundstück innerhalb von zehn Jahren nach seiner Anschaffung veräußert wird.

Sachverhalt: Der Kläger war zur Hälfte Miteigentümer eines Grundstücks. Im Jahr 2005 erwarb er im Zwangsversteigerungsverfahren die andere Hälfte hinzu und war damit Alleineigentümer. Im Jahr 2008 erließ die Gemeinde einen sog. Sonderungsbescheid, durch den der Kläger aus Gründen des Liegenschaftsrechts enteignet wurde. Im Jahr 2009 erhielt der Kläger eine Entschädigung von der Gemeinde in Höhe von 600.000 €, die hinsichtlich des im Jahr 2005 hinzuerworbenen Miteigentumsanteils zu einem Gewinn von ca. 175.000 € führte, der nach Auffassung des Finanzamts als Spekulationsgewinn steuerpflichtig war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Ein Spekulationsgewinn bei Grundstücken setzt eine Anschaffung und eine Veräußerung innerhalb von zehn Jahren voraus. Damit sind ein entgeltlicher Erwerb und eine entgeltliche Veräußerung gemeint.
- Sowohl der Erwerb als auch die Veräußerung müssen willentlich erfolgen, also vom Willen des Steuerpflichtigen abhängen. Denn die Steuerpflicht von Spekulationsgewinnen soll die wirtschaftliche Betätigung des Steuerpflichtigen erfassen.
- Zwar erfolgte der Erwerb eines hälftigen Miteigentumsanteils im Zwangsversteigerungsverfahren im Jahr 2005 willentlich; denn der Kläger hat willentlich ein Meistgebot abgegeben. Die Enteignung durch die Gemeinde war jedoch keine willentliche Veräußerung, da Enteignungen entweder ohne oder aber gegen den Willen des Eigentümers durchgeführt werden. Der Gewinn ist daher nicht steuerpflichtig.

Hinweise: Anders ist die Rechtslage, wenn es sich um ein betriebliches Grundstück handelt. Hier wäre die Entschädigung als Betriebseinnahme zu erfassen; denn bei Unternehmern setzt die Steuerpflicht eine bloße Gewinnverwirklichung voraus, ohne dass es auf den Willen des Unternehmers ankommt.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im November 2019

- | | |
|-------------------|---|
| 11.11.2019 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14.11.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 15.11.2019 | Gewerbesteuer, Grundsteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 18.11.2019 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27.11.2019 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27.11.2019
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.11.2019 |