

01.08.2017

## News August 2017

Sehr geehrte Mandanten,

der Faktor Zeit verdient eine aufmerksame Betrachtung. Sicher – man hat für alles Mögliche immer zu wenig Zeit und dieses „zu wenig Zeit“ ist immer glaubwürdig, auch wenn es sich um eine simple Ausrede handelt.

Beschäftigt man sich nicht nur mit dem technologischen Fortschritt der letzten 150 Jahre und vor allem der Entwicklung der Kommunikationsmittel, sondern auch mit den jederzeit präsenten Zeitproblemen, wird man feststellen, dass bei aller Rasanz die Bedeutung der Zeit einen wohl immer gleichen Stellenwert besessen hat. Heutzutage dreht sich das Rad nur sehr viel schneller. Unternehmen müssen auf Käuferbedürfnisse kurzfristig reagieren, Dienstleistungen verlangen nach kurzfristigem Abschluss und auch der Konsument sieht sich dauernden Herausforderungen gegenüber, auf die er reagieren muss. Oder will, denn ständig neue Angebote stellen ja auch einen Reiz, wenn nicht gar eine Verlockung dar.

Die unfassbar schnelle Kommunikation der Jetzt-Zeit wird an anderer Stelle zunichte gemacht. Kleine und mittelständische Unternehmen, die im wahrsten Sinne des Wortes nicht mit der Zeit gehen, werden in ihrer Ertragskraft und letztlich ihrer Existenz beeinträchtigt. Konzerne sind massig und erschlagen das Zeitproblem mit unfassbar vielen Meetings, die echte Zeitfresser sind. Die öffentliche Hand hat es zeitmäßig am einfachsten. Es gilt der Divisor Arbeitsvorgänge durch Personalstärke. Was nicht geschafft wird bleibt liegen.

Sicher, manches hat sich schon in technologischer Hinsicht erheblich verbessert. Kfz-Zulassungen funktionieren im Regelfall viel schneller als früher und auch das Melderecht hat doch in vielen Fällen Erleichterungen hervorgebracht. Aber was ist mit den wirklich wichtigen Dingen?

Am Planungsrecht hat sich wenig geändert. Das eiserne Gesetz des „Eins kommt nach dem Anderen“ genießt Denkmalschutz. Verantwortung für liegen gebliebe-

ne Akten und lange Warteschlangen trägt nicht der sachbearbeitende Beamte sondern das Amt als solches. Wenn etwas nicht funktioniert, wird niemand zur Verantwortung gezogen und der gleichmäßige Trott verträgt keine Beschleunigungsorgien. In einer Millionenmetropole dauert es im Schnitt zwei Monate, bis eingereichte Bauanträge nicht etwa geprüft, sondern einem Sachbearbeiter zugeleitet werden. Beteiligte Ämter an irgendwelchen Genehmigungsverfahren finden schnell einen Ablehnungsgrund, weil sich dann niemand davor verantworten muss, er hätte etwas befürwortet, was nachher in die Kritik gerät. Positive Mitwirkung würde Zeit kosten und dann lieber Nein sagen, als zum Bürgerwohl die Kommune in Frontstellung zu bringen.

Infrastrukturelle Maßnahmen sind keine Zeitfrage sondern eine Behördenfrage. Wohnungsbau wird gefordert aber nicht gefördert, wobei mit Förderung ein reibungsloser Ablauf gemeint ist. Unternehmen siedeln sich auf dem platten Land an, weil die Errichtung und Einrichtung einer Betriebsstätte in der Großstadt zu einem generationenübergreifenden Projekt ausarten könnte.

So bleiben unrationelle Arbeitsabläufe mit Uralttechnologie erhalten. Die Geschwindigkeit sinkt auf Schneckentempo bis Stillstand. Auch die stärkste Lokomotive stößt an ihre Grenzen, wenn sich die Zahl der Anhänger ständig vergrößert. Gesteigert wird diese Komplexität und Langsamkeit dadurch, dass die in Bearbeitung befindlichen Vorgänge ihrer eigenen Verwaltung bedürfen und weitere Zeit kosten.

Uns lehrt die Erfahrung, dass langwierige drucklose Arbeitsweise bei Behörden keineswegs den Weg in die Glückseligkeit darstellt. Nirgendwo ist der Krankheitsstand höher als in städtischen Verwaltungen. Insider lästern, dass dies unter anderem daran liegt, dass man sich mit einem Drittel seiner Arbeitszeit mit sich, also der Behörde selbst, beschäftigt und nicht mit den Anliegen der Bürger.

Wäre eine wirkliche Verwaltungsreform durch Bürokratieabbau und effiziente Arbeitsweise nicht ein erstrebenswertes Ziel? Ist es nicht höchste Zeit für den Weckruf, dass die Behörde nicht die Zensurinstanz für Initiativen von Bürgern und Unternehmen ist, sondern deren Dienstleister – im wahrsten Sinne des Wortes?

Dafür würden Bürger und Unternehmen auch gerne Steuern bezahlen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr FRTG Team

### Anlagen

#### News

- |             |   |
|-------------|---|
| Steuer-Tipp | Besonderheiten zur Frist bei Reinvestitionen nach § 6b EStG   |
| Special I   | Steuerbekämpfungsgesetz sowie Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen |
| Special II  | Werkstudenten: Neuregelung der Versicherungspflicht von Studentenjobs ab 2017                                 |

## Inhaltsverzeichnis

Termine August 2017	2	Pauschale Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde ist nicht abziehbar	7
Termine September 2017	3	Beschränkung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften ist verfassungswidrig	8
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Aufteilung vorab entstandener Werbungskosten bei verbilligter Vermietung	9
Mietaufwendungen eines gewerblichen Zwischenvermieters unterliegen der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung	5	Mietpreisbremse ist verfassungsgemäß	9
Freiberuflich tätiger Autodidakt hat dem Diplom- oder Wirtschaftsinformatiker vergleichbares Wissen nachzuweisen	6	BMF-Schreiben als Reaktion auf die Entscheidung des Großen Senats zum Sanierungserlass	10
Keine Absetzung für Abnutzung auf die Anschaffungskosten einer Vertragsarztzulassung	6	Fehlen wegen „Kind-krank“ darf kein Kündigungsgrund sein	10
Kassenführungsmängel bei PC-Kassensystemen	6		

## Termine August 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.08.2017	14.08.2017	07.08.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.08.2017	14.08.2017	07.08.2017
Gewerbsteuer	15.08.2017 <sup>5</sup>	18.08.2017 <sup>5</sup>	11.08.2017
Grundsteuer	15.08.2017 <sup>5</sup>	18.08.2017 <sup>5</sup>	11.08.2017
Sozialversicherung <sup>6</sup>	29.08.2017	entfällt	entfällt

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

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

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

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

<sup>5</sup> In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2017 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, wird die Steuer am 16.08.2017 fällig. Das Ende der Schonfrist bei Zahlung durch Überweisung fällt sodann auf den 21.08.2017.

<sup>6</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.08.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## Termine September 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Sozialversicherung <sup>5</sup>	27.09.2017	entfällt	entfällt

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

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

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

<sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.09.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.<sup>1</sup> Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.<sup>2</sup>

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.<sup>3</sup>

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.<sup>4</sup>

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.<sup>5</sup> Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.<sup>6</sup>

Der Basiszinssatz verändert sich zum 01. Januar und 01. Juli eines jeden Jahrs um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahrs.<sup>7</sup>

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2015:<sup>8</sup>

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

<sup>1</sup> § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>2</sup> § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

<sup>3</sup> § 286 Abs. 2 BGB.

<sup>4</sup> § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

<sup>5</sup> § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>6</sup> § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

<sup>7</sup> § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

<sup>8</sup> Homepage Deutsche Bundesbank.

**Mietaufwendungen eines gewerblichen Zwischenvermieters unterliegen der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung**

Die Höhe der Gewerbesteuer richtet sich nach dem Gewerbeertrag, der sich aus dem Gewinn unter Berücksichtigung bestimmter Hinzu- und Abrechnungen ergibt. Hinzuzurechnen sind im bestimmten Umfang die als Betriebsausgaben geltend gemachten Mietaufwendungen für Grundstücke. Bei gewerblicher Zwischenvermietung kann dies zu erheblicher Gewerbesteuer führen. Ist der Zwischenvermieter eine Kapitalgesellschaft, beträgt die Gewerbesteuer bspw. bei 500 % Gewerbesteuerhebesatz 17,5 % des Gewerbeertrags, was im nachstehenden Beispiel zu folgendem Ergebnis führen kann.

Mieteinnahmen		1.800.000 €
Mietaufwendungen		1.750.000 €
<b>Marge</b>		<b>50.000 €</b>
Sonstige Betriebsausgaben		- 10.000 €
<b>Gewinn vor Steuern</b>		<b>40.000 €</b>
Gewerbsteuerliche Hinzurechnung: 50 % der Mietaufwendungen	875.000 €	
Freibetrag	- 100.000 €	
<b>Zwischensumme</b>	<b>775.000 €</b>	
Hiervon 25 % Hinzurechnung		193.750 €
<b>Gewerbeertrag</b>		<b>233.750 €</b>
<b>Gewerbsteuer 17,5 %</b>		<b>40.906 €</b>

Im Beispielsfall ist die Gewerbesteuer höher als der Gewinn. Der Bundesfinanzhof<sup>1</sup> hält die gewerbsteuerliche Hinzurechnung in Zwischenvermietungsfällen für verfassungsgemäß, weil es dem Objektsteuerprinzip der Gewerbesteuer entspricht.

**Tipp:** Wenn der Zwischenvermieter ein Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft ist, kann wegen der Gewerbesteuerbelastung die Einkommensteuer ermäßigt werden.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> BFH, Urt. v. 08.12.2016, IV R 55/10, DStR 2017, S. 1109, LEXinform 0928116.

<sup>2</sup> § 35 EStG.



**Freiberuflich tätiger Autodidakt hat dem Diplom- oder Wirtschaftsinformatiker vergleichbares Wissen nachzuweisen**

Ein Autodidakt kann einen dem Diplom- oder Wirtschaftsinformatiker vergleichbaren ingenieurähnlichen Beruf ausüben. Voraussetzung dafür ist, dass er sich ein entsprechendes Wissen in Breite und Tiefe angeeignet hat. Dazu gehören auch die Bereiche Mathematik, Statistik und Operations Research. Fehlende Kenntnisse auf einem dieser Gebiete können nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs<sup>1</sup> nicht durch gute Kenntnisse in anderen Bereichen kompensiert werden. Kann der Steuerpflichtige den Nachweis darüber, dass er sich ein in Breite und Tiefe vergleichbares Wissen angeeignet hat, nicht führen, wird er nicht freiberuflich, sondern gewerblich tätig.

**Keine Absetzung für Abnutzung auf die Anschaffungskosten einer Vertragsarztzulassung**

Die Anschaffungskosten für den Erwerb einer Vertragsarztzulassung als alleinigem Gegenstand eines Übertragungsvertrags sind als selbstständiges nicht abschreibbares Wirtschaftsgut zu behandeln. Sie können erst im Rahmen einer späteren Praxisveräußerung oder -aufgabe das zu

ermittelnde Veräußerungs- oder Aufgabergebnis beeinflussen. Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs<sup>2</sup> handelt es sich hierbei allerdings um einen Sonderfall.

Als Regelfall ist nach einem weiteren Urteil des Bundesfinanzhofs<sup>3</sup> der Erwerb einer Vertragsarztpraxis einschließlich ihrer wertbildenden Faktoren anzusehen. Solche sind z. B. der Patientenstamm, die Praxiseinrichtung, die Übernahme von Arbeitnehmern, des Mietvertrags, der Versicherungsverträge usw. Der Vorteil aus der Vertragsarztzulassung ist in diesem Fall neben dem Patientenstamm in dem erworbenen Wirtschaftsgut „Praxiswert“ enthalten. Dieser ist mangels eines sachlich begründbaren Aufteilungs- und Bewertungsmaßstabs einheitlich zu bewerten und regelmäßig über einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren abzuschreiben.

**Kassenführungsmängel bei PC-Kassensystemen**

Ist die Kassenführung nicht ordnungsgemäß, hat dies den Verlust der Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung zur Folge. Das Ergebnis der Buchführung (Umsatz, Gewinn) hat dann keine Beweiskraft. Das Finanzamt hat die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen.

<sup>1</sup> BFH, Urt. v. 19.01.2017, III R 3/14, BFH/NV 2017, S. 732, LEXinform 0934539.

<sup>2</sup> BFH, Urt. v. 21.02.2017, VIII R 56/14, DStR 2017, S. 1087, LEXinform 0950076.

<sup>3</sup> BFH, Urt. v. 21.02.2017, VIII R 7/14, DStR 2017, S. 1083, LEXinform 0934516.

Die Vorschriften zur ordnungsgemäßen Kassenführung stellen für alle Unternehmer eine enorme Herausforderung dar. Bei der Nutzung programmierbarer elektronischer Kassensysteme stellt z. B. das Fehlen der Programmierprotokolle einen gewichtigen formellen Kassenführungsmangel dar, der jedenfalls bei bargeldintensiven Betrieben zur Hinzuschätzung berechtigt. Zu den aufzuhebenden Protokollen gehören insbesondere diejenigen Unterlagen, die nachträgliche Änderungen dokumentieren.

In einem vom Finanzgericht Münster<sup>1</sup> entschiedenen Fall erfasste ein Friseur seine Bareinnahmen über eine PC-gestützte Kassensoftware. Diese Software verfügte noch über weitere Funktionen, wie eine Kundenkartei und Terminverwaltung. Protokolle über die Einrichtung sowie die Programmierung des Kassensystems lagen nicht vor.

Das Gericht entschied, dass die für elektronische Registrierkassen geltenden Grundsätze ebenso auf PC-Kassensysteme anzuwenden sind und bestätigte die Schätzungsbefugnis wegen der Kassenführungsmängel.

**Hinweis:** Seit 1. Januar 2017 gelten die strengen Vorgaben für elektronische Kassensysteme ausnahmslos. Die bis dahin

bestehende Übergangsregelung für nicht aufrüstbare „Altgeräte“ ist ausgelaufen. Überdies hat der Gesetzgeber generell die Anforderungen an die Kassenführung nochmals verschärft.<sup>2</sup> Es sind Übergangsfristen zu beachten. Um unliebsame Überraschungen bei Betriebsprüfungen zu vermeiden, sollte unverzüglich Kontakt zum steuerlichen Berater aufgenommen werden.

### **Pauschale Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde ist nicht abziehbar**

Geschenke an inländische Geschäftsfreunde unterliegen beim Empfänger der Einkommensteuer. Damit das Geschenk seinen Zweck erfüllt, kann der Schenkende die Steuer dafür pauschal übernehmen und den Beschenkten dadurch von seiner Steuerpflicht freistellen.<sup>3</sup> Übersteigt der Wert des Geschenks 35 €, darf der Schenkende seine Aufwendungen nicht als Betriebsausgabe abziehen. Der Bundesfinanzhof<sup>4</sup> hat nun entschieden, dass in den Betrag von 35 € auch die pauschale Steuer einzubeziehen ist.

Ein Konzertveranstalter hatte Freikarten an seine Geschäftspartner verteilt. Soweit ihnen dadurch steuerpflichtige Einnahmen

<sup>1</sup> FG Münster, Urt. v. 29.03.2017, 7 K 3675/13, EFG 2017, S. 846, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: X B 6517), LEXinform 5020086.

<sup>2</sup> Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen, BStBl 2017 I, S. 21, LEXinform 0444289.

<sup>3</sup> § 37b EStG.

<sup>4</sup> BFH, Urt. v. 30.03.2017, IV R 13/14, DStR 2017, S. 1255, LEXinform 0934575.

zugeflossen sind, übernahm er pauschal die Einkommensteuer von 30 % und führte sie an das Finanzamt ab. Diese Steuer hat der Bundesfinanzhof als ein weiteres Geschenk beurteilt. Sie wird steuerlich so behandelt wie das Geschenk selbst. Sind die Kosten für das Geschenk nicht abziehbar, gilt das auch für die übernommene Steuer.

Ein Betriebsausgabenabzug kommt auch dann nicht in Betracht, wenn die Grenze von 35 € erst durch die Pauschalsteuer überschritten wird.

### **Beschränkung des Verlustabzugs bei Kapitalgesellschaften ist verfassungswidrig**

Das Bundesverfassungsgericht<sup>1</sup> hat festgestellt, dass die Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften<sup>2</sup> in Teilen mit dem Grundgesetz unvereinbar ist.

An einer GmbH waren zwei Gesellschafter mit 48 % bzw. 52 % beteiligt. Die GmbH hatte zum 31. Dezember 2007 durch Verluste in früheren Jahren einen Verlustvortrag von knapp 600.000 €. Anfang 2008 veräußerte der mit 48 % beteiligte Gesellschafter seinen Gesellschaftsanteil an einen Dritten. Daraufhin kürzte das Finanzamt die festgestellten Verluste um 48 %.

Das mit dem Sachverhalt betraute Finanzgericht<sup>3</sup> setzte das Verfahren aus und legte dem Bundesverfassungsgericht die Frage vor, ob die zugrunde liegende gesetzliche Regelung überhaupt verfassungsgemäß sei. Dieses stellte fest, dass die fragliche Regelung nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes<sup>4</sup> vereinbar ist, soweit innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % des gezeichneten Kapitals mittelbar oder unmittelbar an einen Erwerber übertragen werden und dadurch die auf diese Anteile entfallenden bis dahin nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte steuerlich nicht mehr abziehbar sind.

Der Gesetzgeber ist nun gehalten, rückwirkend ab dem 1. Januar 2008 für den Zeitraum bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Regelung zum fortführungsgebundenen Verlustvortrag<sup>5</sup> (Einführung mit Wirkung ab 1. Januar 2016) eine Neuregelung des Verlustabzugs für Kapitalgesellschaften bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % bis zu 50 % zu schaffen.

**Hinweis:** Entsprechende Steuerbescheide sollten (weiter) offengehalten werden. Dies gilt auch in den Fällen, in denen mehr als 50 % der Gesellschaftsanteile, die im Privatvermögen gehalten werden, übertragen

<sup>1</sup> BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, 2 BvL 6/11, DStR 2017, S. 1094, LEXinform 0928447.

<sup>2</sup> § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG.

<sup>3</sup> FG Hamburg, Beschl. v. 04.04.2011, 2 K 33/10, EFG 2011, S. 1460, LEXinform 5012033.

<sup>4</sup> Art. 3 Abs. 1 GG.

<sup>5</sup> § 8d KStG.

werden.<sup>1</sup> Hierzu muss der Bundesfinanzhof noch abschließend entscheiden.

### **Aufteilung vorab entstandener Werbungskosten bei verbilligter Vermietung**

Wird eine Wohnung verbilligt überlassen, sind unter bestimmten Voraussetzungen die Werbungskosten nur beschränkt abzugsfähig. Das gilt auch für die vor Bezug entstandenen Werbungskosten.

Ein Angestellter hatte eine von seiner Mutter geerbte Eigentumswohnung renoviert und im nachfolgenden Jahr verbilligt an seinen Sohn vermietet. Da die Miete weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete betrug, wurden die abzugsfähigen Werbungskosten entsprechend gekürzt.<sup>2</sup> Diese anteilige Kürzung war auch für die im Jahr vor Bezug entstandenen Werbungskosten vorzunehmen, da ein Nachweis, dass insoweit eine Einkünfteerzielungsabsicht im Zeitpunkt der Vornahme der Aufwendungen bestand, nicht erbracht werden konnte. Der insoweit vorläufig ergangene Einkommensteuerbescheid des Vorjahrs war entsprechend zu ändern.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Nürnberg<sup>3</sup>)

<sup>1</sup> Sächsisches FG, Urt. v. 16.03.2011, 2 K 1869/10, (Rev. eingel., Az. BFH: I R 31/11), EFG 2011, S. 1457, LEXinform 5011988.

<sup>2</sup> § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG.

<sup>3</sup> FG Nürnberg, Urt. v. 27.01.2017, 4 K 764/16, (rkr.), EFG 2017, S. 568, LEXinform 5019865.

### **Mietpreisbremse ist verfassungsgemäß**

In einer Entscheidung zur Mietpreisbremse hat das Landgericht Berlin<sup>4</sup> verfassungsrechtlichen Bedenken am Gesetz<sup>5</sup> oder der darauf beruhenden Verordnung eine Absage erteilt. Das Gesetz sei hinreichend bestimmt und ein geeignetes Mittel gegen steigende Mieten.

Nach Auffassung des Gerichts habe das soziale Wohnraummietrecht die Aufgabe, einen angemessenen Ausgleich zwischen den Interessen der Vermieter und Mieter zu gewährleisten. Der rasante Anstieg von Wohnungssuchenden in Universitätsstädten und Ballungszentren habe einen punktuellen Eingriff des Gesetzgebers erforderlich gemacht, um zu starke Mietsteigerungen in angespannten Wohnungsmarktlagen für einen begrenzten Zeitraum zu verhindern. Angesichts des dem Gesetzgeber zur Verfügung stehenden Beurteilungsspielraums sei das Instrument der Mietpreisbremse nicht zu beanstanden.

Auch einen Verstoß gegen die im Grundgesetz<sup>6</sup> verbürgte Eigentumsgarantie vermochte das Gericht nicht zu erkennen. Der Eingriff sei geeignet und angemessen, um den sozialpolitisch begründeten Zweck zu erreichen, Preisspitzen in Gebieten mit

<sup>4</sup> LG Berlin, Urt. v. 29.03.2017, 65 S 424/16, LEXinform 0446200.

<sup>5</sup> § 556d BGB.

<sup>6</sup> Art. 14 Abs. 1 GG.

hoher Wohnungsnachfrage zu verhindern. Es werde durch die Regelung zwar nicht mehr Wohnraum geschaffen, doch sei die Mietpreisbremse geeignet, eine dauerhafte Anhebung des Mietniveaus in den betroffenen Gebieten zu verhindern.

Ferner gebe das Eigentumsrecht einem Vermieter keinen Anspruch darauf, die höchstmögliche Rendite aus einem Objekt zu ziehen. Erst wenn die Wirtschaftlichkeit der Vermietung insgesamt in Frage gestellt wäre, könnte eine Verletzung des Eigentumsrechts vorliegen. Folglich sei die über die rechtlich zulässige Vergleichsmiete gezahlte Miete an den Mieter zurückzuerstatten.

### **BMF-Schreiben als Reaktion auf die Entscheidung des Großen Senats zum Sanierungserlass**

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs<sup>1</sup> hat entschieden, dass die Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen gemäß dem sogenannten Sanierungserlass des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt. Das BMF<sup>2</sup> äußert sich nunmehr in einer Verwaltungsanweisung zu diesem Beschluss und

<sup>1</sup> BFH, Beschl. v. 28.11.2016, GrS 1/15, BStBl 2017 II, S. 393, LEXinform 5019765.

<sup>2</sup> BMF, Schr. v. 27.04.2017 (koordinierter Ländererlass), IV C 6–S-2140/13/10003, BStBl 2017 I, S. 741, LEXinform 5236269.

klärt Anwendungsfragen zum Sanierungserlass.

Demnach sind die Regelungen des BMF in den Fällen, in denen der Forderungsverzicht der Gläubiger bis zum 08. Februar 2017 (Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats des Bundesfinanzhofs) abschließend vollzogen wurde, weiterhin uneingeschränkt anzuwenden. Zudem wird erläutert, was in den Fällen des Vorliegens einer verbindlichen Auskunft oder verbindlichen Zusage gilt.

Über diese Fallkonstellationen hinaus sind Billigkeitsmaßnahmen nur noch unter Widerrufsvorbehalt vorzunehmen. Die Gewährung von Billigkeitsmaßnahmen aus besonderen, außerhalb des Sanierungserlasses liegenden, sachlichen oder persönlichen Gründen des Einzelfalls bleibt unberührt.

**Hinweis:** Eine gesetzliche Regelung zur steuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen hat der Gesetzgeber bereits auf den Weg gebracht.

### **Fehlen wegen „Kind-krank“ darf kein Kündigungsgrund sein**

Verweigert der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer rechtswidrig die Freistellung von der Arbeit bei Erkrankung eines Kinds, so darf der Arbeitnehmer eigenmächtig der Arbeit fernbleiben. Eine deshalb ausge-

sprochene Kündigung ist als unzulässige Maßregelung nichtig.

Dies machte das Landesarbeitsgericht Rheinland-Pfalz<sup>1</sup> im Fall eines alleinerziehenden Vaters deutlich. Dem angestellten Kurierfahrer wurde in engem zeitlichem Zusammenhang mit dem Fernbleiben von der Arbeit wegen einer Erkrankung seines Sohns die Kündigung ausgesprochen. Wie das Landesarbeitsgericht befand, war das Fernbleiben des Arbeitnehmers jedoch nicht der eigentliche Kündigungsgrund, so dass in diesem Fall die Kündigung wirksam war.

---

<sup>1</sup> LAG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 08.11.2016, 8 Sa 152/16, LEXinform 4038045.

## **Besonderheiten zur Frist bei Reinvestitionen nach § 6b EStG**

### **I. Ausgangslage**

Eine Besonderheit des deutschen Steuerrechtes ist es, dass die Besteuerung von stillen Reserven im Betriebs- und Privatvermögen unterschiedlich behandelt wird. So steht Unternehmen in der steuerlichen Gestaltung unter anderem die Möglichkeit zur Verfügung, dass bei Veräußerungen von Anlagevermögen aufgedeckte stille Reserven nicht sofort versteuert werden, sondern auf neu angeschaffte Wirtschaftsgüter angerechnet oder für sie alternativ Rücklagen gebildet werden. Diese Rücklagen werden im Rahmen von Reinvestitionen von den Anschaffungskosten des neu angeschafften Wirtschaftsgutes abgezogen. Allerdings gilt es auf einige Besonderheiten Acht zu geben, da sonst aus der steuerlichen Begünstigung schnell ein steuerlicher Nachteil erwachsen kann.

### **II. Voraussetzungen und Funktion des § 6b EStG**

Die Regelung des § 6b EStG ermöglicht es, dass stille Reserven von Wirtschafts-

gütern des Anlagevermögens, die durch Veräußerung des Wirtschaftsgutes realisiert werden, erfolgsneutral auf die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten neuer Wirtschaftsgüter angerechnet werden können. Die ermittelten stillen Reserven, als positive Differenz zwischen dem Veräußerungserlös und dem Buchwert zum Zeitpunkt des Verkaufs mindern dann die zu aktivierenden Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des neuangeschafften Wirtschaftsgutes. Daraus folgen zwei steuerliche Effekte: Zum einen erhöht der erzielte Gewinn aus der Veräußerung nicht das zu versteuernde Einkommen der Gesellschaft und zum anderen mindert die Anrechnung auf das neue Wirtschaftsgut die Bemessungsgrundlage für die zukünftigen Abschreibungen. Falls die Ersatzbeschaffung bzw. Reinvestition nicht direkt im Anschluss auf den Verkauf des alten Wirtschaftsgutes erfolgt, so hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, den aus dem Verkauf erzielten Mehrbetrag (realisierte stille Reserve) zum Bilanzstichtag des Geschäftsjahres in eine Rücklage einzustellen.



len. Die Ersatzbeschaffung muss dann innerhalb der darauf folgenden nächsten vier Geschäftsjahre erfolgen.

Weiterhin bestimmt das Gesetz, dass die Mehrerlöse aus dem Verkauf eines Wirtschaftsgutes nicht auf jedes andere Wirtschaftsgut übertragbar sind. So darf beispielsweise bei einem Verkauf von Grund und Boden die realisierte stille Reserve nur auf ein neues Grundstück oder auf ein Gebäude angerechnet werden. Die Übertragung von stillen Reserven aus dem Verkauf von Gebäuden dagegen darf nur auf andere Gebäude erfolgen, nicht jedoch auf Grundstücke. Ein besonderer Begünstigungstatbestand wurde für Personengesellschaften eingeführt, die ihrerseits an Kapitalgesellschaften beteiligt sind. Hier ist eine steuerneutrale Übertragung aus der Veräußerung der Anteile ebenfalls gestattet.

Zu diesen sachlichen Beschränkungen und der zeitlichen o.g. Prämisse, müssen noch weitere Voraussetzungen erfüllt sein: das Unternehmen muss seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, das veräußerte Wirtschaftsgut muss ohne Unterbrechung mindestens sechs Jahre dem Betriebsvermögen zuzuordnen gewesen sein, das neue Wirtschaftsgut muss ebenfalls dem Anlagevermögen der inländischen Betriebsstätte zuzurechnen und die inländische Steuerpflicht eines Veräußerungsgewinns muss gegeben

sein. Darüber hinaus bestehen bestimmte Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten.

### **III. Auslegung der Fristverlängerung**

Besonderer Aufmerksamkeit bedarf es im Fall von neu herzustellenden Gebäuden. Hier besagt § 6b Absatz 3 Satz 3 EStG, dass sich „die Frist von vier auf sechs Jahre verlängert, wenn mit ihrer Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Jahres begonnen worden ist“. Die Schwierigkeit besteht nunmehr darin, dass der Begriff des „Herstellungsbegins“ nicht definiert ist und nur anhand bestimmter Indikationen nachgewiesen werden kann. Die Rechtsprechung ist dabei nicht immer eindeutig und auch nicht einheitlich. Als Grundsatz gilt, dass der Beginn der Herstellung objektiv nachzuvollziehen und nach außen erkennbar sein soll. Dazu gehört, dass innerhalb der Vierjahres-Frist das „konkrete Investitionsvorhaben ins Werk gesetzt werden muss“. Unstreitig in diesem Zusammenhang ist diese Voraussetzung erfüllt, wenn der Bauantrag bei der zuständigen Behörde gestellt worden ist, da hiermit die konkrete und bindende Bauabsicht des Investors nach außen hin dokumentiert wird. Im Umkehrschluss kann daraus jedoch nicht geschlossen werden, dass ein Bauantrag zwingend innerhalb der vier Jahre gestellt sein muss. Da Pla-



nung und Errichtung eines Gebäudes einen zusammenhängenden Prozess darstellen (vgl. BFH-Urteil vom 15.10.1981 – IV R 85/81), kann daraus geschlossen werden, dass kein fertiger Plan (als Vorstufe zum Bauantrag) zum Ablauf der Vierjahres-Frist vorliegen muss, sondern konkrete Planungsmaßnahmen für ein bestimmtes Objekt einem Bauantrag gleichzustellen sind, wenn sie nach außen hin erkennbar und objektiv nachprüfbar sind.

In einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts München vom 14.02.2017 (FG München vom 14.02.2017 – 6 K 2143/16) wurde zwar ebenfalls anerkannt, dass für den Herstellungsbeginn die Planungsarbeiten als Indikator anzuerkennen sind. Diese Planungsarbeiten müssten aber so weit vorangeschritten sein, dass „wenigstens im Wesentlichen ein fertiger Plan“ vorzuliegen haben. Damit wurde indirekt die Forderung nach einem Bauplan gestellt, was bislang nicht zwingend erforderlich gewesen ist. Das Urteil liegt deshalb beim FH zur Revision und wird dort nochmals hinterfragt werden.

#### IV. Tipp

Der Beachtung der 4- bzw. 6 Jahresfrist kommt eine besondere Bedeutung zu, da bei Überschreitung erhebliche steuerliche Belastungen auf Gesellschaft und Gesellschafter zukommen. Daher ist es im Vorfeld des Fristablaufes zwingend erforderlich, dass die Reinvestition entweder abgeschlossen ist oder im Falle von Gebäuden eindeutig mit der Herstellung begonnen wurde und diese Maßnahmen dann binnen 6 Jahren vollendet werden.

Für Fragen zur Bildung solcher Rücklagen sowie steuerliche Fragen zu Reinvestitionen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

#### Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.

## **Steuerbekämpfungsgesetz sowie Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen**

### **I. Ausgangslage**

Durch die Veröffentlichung der „Panama Papers“ im April 2016 wurde das Ausmaß der Steuerumgehung mittels Gründung und Nutzung von meist im Ausland angesiedelten Domizilgesellschaften deutlich. Bei diesen Briefkastenfirmen handelt es sich um ein nach dem Recht des betreffenden Sitzstaates formal errichtetes Unternehmen, das zwar rechtlich existiert, aber in diesem Staat tatsächlich keine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet. Die Gründung dieser tatsächlich nicht aktiven Gesellschaften geht i.d.R. mit der Verschleierung von Vermögensverhältnissen, Zahlungsströmen und/oder wirtschaftlichen Aktivitäten einher. Zur Bekämpfung der daraus resultierenden Steuerumgehung hat die Bundesregierung das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz (StUmgBG) Ende Dezember 2016 beschlossen. Am 24.06.2017 erfolgte die Verkündung im Gesetzesblatt. Das Gesetz ist somit seit dem 25.06.2017 in Kraft.

Darüber hinaus beschloss die Bundesregierung am 25.01.2017 das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung, um im Wesentlichen die steuerliche Abzugsmöglichkeit

für Lizenzaufwendungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen, die beim Empfänger aufgrund eines als schädlich einzustufenden Präferenzregimes nicht oder nur niedrig besteuert werden, einzuschränken. Der Bundesrat stimmte dem Gesetz am 02.06.2017 zu. Am 04.07.2017 ist das Gesetz mit Verkündung in Kraft getreten.

### **II. Rechtslage**

Im Wesentlichen wurden folgende Änderungen beschlossen:

#### **1. Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz**

Das Gesetz enthält erweiterte Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen und Dritter sowie neue Ermittlungsbefugnisse der Finanzbehörden. Für die Anwendung der Änderungen gilt als Stichtag grundsätzlich der 01.01.2018. Danach sind die Änderungen auf Sachverhalte und Besteuerungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 verwirklicht werden bzw. beginnen. Davon abweichende Anwendungszeitpunkte werden nachfolgend gesondert dargestellt.

a) Anzeigepflicht über den Erwerb von qualifizierten Beteiligungen gemäß § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 AO

Das Gesetz sieht eine Vereinheitlichung für unmittelbare und mittelbare Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften vor. Lediglich eine Beteiligung von mindestens 10 % wird zukünftig vorausgesetzt. Des Weiteren besteht eine Mitteilungspflicht nicht mehr nur für den Erwerb von Beteiligungen, sondern auch für die Veräußerung von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland. Darüber hinaus wird die Frist für die Erstattung der Mitteilung bis zum Zeitpunkt der Abgabe der Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuererklärung verlängert. Hierdurch sollen sowohl mitteilungspflichtige Steuerpflichtige als auch die Finanzverwaltung entlastet werden.

b) Anzeigepflicht von unmittelbar oder mittelbar beherrschten Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder „Drittstaat-Gesellschaften“ nach § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 AO

Die neue gesetzliche Regelung enthält die Verpflichtung der Steuerpflichtigen, Geschäftsbeziehungen mit den in der Überschrift genannten Rechtssubjekten, die sie unmittelbar oder mittelbar beherrschen oder bestimmen können, anzuzeigen. Diese Pflicht besteht unabhängig davon, ob sie an dem Unternehmen formal beteiligt sind oder nicht. Bei Verletzung der Pflicht sind der Anlauf der steuerlichen Festsetzungsfrist und damit der Eintritt der Festsetzungsver-

jähung insoweit gemäß § 170 Abs. 7 AO gehemmt. Auch kann die Pflichtverletzung mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

Mit Inkrafttreten des Gesetzes ist gemäß § 138 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 AO auch die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit des Betriebs, der Betriebsstätte, der Personengesellschaft etc. im Rahmen der Anzeige mitzuteilen.

c) Mitteilungspflicht der Finanzinstitute nach § 138b AO

Insbesondere für die Finanzinstitute sieht § 138b AO unter bestimmten Voraussetzungen eine Mitteilungspflicht über von ihnen hergestellte oder vermittelte Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Drittstaat-Gesellschaften vor. Verletzen die Finanzinstitute diese Mitwirkungspflicht, haften sie für dadurch verursachte Steuerausfälle. Zudem kann auch diese Pflichtverletzung mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

d) Aufhebung des steuerlichen Bankgeheimnisses nach § 30a AO

Die in der Öffentlichkeit bereits vielfach diskutierte Aufhebung des steuerlichen Bankgeheimnisses gemäß § 30a AO wurde durch das neue Gesetz umgesetzt. Durch die Aufhebung der Vorschrift wird den Finanzbehörden ermöglicht, künftig ohne die bisherigen Einschränkungen Auskunftersuche an Finanzinstitute zu richten.

Die Aufhebung erfolgt bereits mit Inkrafttreten des Gesetzes und findet auch auf vor

diesem Zeitpunkt verwirklichte Sachverhalte Anwendung.

e) Erweiterung des automatisierten Kontenabrufverfahrens nach § 93 Abs. 7 AO

Durch das Gesetz wird das automatisierte Kontenabrufverfahren für Besteuerungszwecke erweitert. Diese Erweiterung dient der Ermittlung, in welchen Fällen ein inländischer Steuerpflichtiger Verfügungsberechtigter oder wirtschaftlich Berechtigter eines Kontos oder Depots einer natürlichen Person, Personengesellschaft o.ä. außerhalb des Geltungsbereichs der Abgabenordnung ist. Nach § 24c Abs. 1 S. 3 KWG müssen die Kreditinstitute zukünftig für einen Zeitraum von zehn Jahren die Daten bei Auflösung eines Kontos zum Kontenabruf vorhalten.

Ein abweichender Anwendungsbeginn gilt für § 93 Abs. 7 S. 2 HS. 1 und Abs. 8 AO. Diese Änderung findet erst ab dem 01.01.2020 Anwendung.

f) Gesetzliche Regelung der Möglichkeit von Sammelauskunftersuchen nach § 93 Abs. 1a AO

Die Finanzbehörden haben die zukünftig gesetzlich geregelte Möglichkeit von Sammelauskunftersuchen. Die Behörde darf danach an andere Personen als die Beteiligten Auskunftersuche über eine ihr noch unbekannt Anzahl von Sachverhalten mit dem Grunde nach bestimmbar, ihr noch nicht bekannten Personen stellen, wenn hierfür hinreichender Anlass für die Ermittlungen besteht und andere zumutbare Maßnahmen keinen Erfolg versprechen.

g) Erhebung und Aufzeichnung des steuerlichen Identifikationsmerkmals nach § 154 Abs. 2, 2a AO

Das Gesetz sieht die Erhebung und Aufzeichnung des steuerlichen Identifikationsmerkmals des Kontoinhabers, jedes anderen Verfügungsberechtigten und jedes anderen wirtschaftlich Berechtigten im Rahmen der Legitimationsprüfung vor. Diese Informationen sollen gemäß § 93b Abs. 1a AO im Kontenabrufverfahren ausschließlich den Finanzbehörden mitgeteilt werden.

h) Neue Aufbewahrungsverpflichtung für Steuerpflichtige gemäß § 147a Abs. 2 AO

Durch die Einführung des § 147a Abs. 2 AO wird eine neue Aufbewahrungsverpflichtung für Steuerpflichtige geschaffen, die allein oder zusammen mit nahe-stehenden Personen im Sinne des § 1 Abs. 2 AStG unmittelbar oder mittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf gesellschaftsrechtliche, finanzielle oder geschäftliche Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft ausüben können. Dies hat zur Folge, dass zukünftig ohne besondere Begründung eine Außenprüfung bei diesen Steuerpflichtigen zulässig sein wird.

i) Aufnahme in den Katalog für besonders schwere Steuerhinterziehungen gemäß § 370 Abs. 3 AO

Mit Inkrafttreten des Gesetzes werden Fälle fortgesetzter Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu von den Steuerpflichten beherrschten Drittstaat-Gesellschaften in den Katalog besonders

schwerer Steuerhinterziehungen aufgenommen. Zusätzlich sieht § 228 S. 2 AO eine Verlängerung der Zahlungsverjährungsfrist in Steuerhinterziehungsfällen allgemein von fünf auf zehn Jahre vor. Die Verlängerung der Zahlungsverjährungsfrist gilt für alle am 24.06.2017 noch nicht abgelaufenen Verjährungsfristen.

## **2. Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung**

Das Gesetz sieht Änderungen insbesondere des Einkommensteuergesetzes vor, um Besteuerungsinkongruenzen zu verhindern. Im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens wurden noch Regelungen zu den geringwertigen Wirtschaftsgütern und dem Sanierungserlass aufgenommen. Die Änderungen gelten jeweils für Aufwendungen und Anschaffungen bzw. Herstellungen nach dem 31.12.2017.

### a) Abzugsbeschränkungen für Lizenz- und Patentboxen gemäß § 4j EStG

Durch die neu eingefügte Vorschrift des § 4j Abs. 1 und 2 EStG wird die steuerliche Abzugsmöglichkeit der Aufwendungen für die Rechteüberlassung eingeschränkt. Nach der Vorschrift sind die Aufwendungen an nahe-stehende Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG nicht oder nur teilweise abzugsfähig, wenn der Zahlungsempfänger einer Ertragsteuerbelastung von weniger als 25 % unterliegt und eine niedrige Besteuerung nicht bereits auf der Regelbesteuerung in dem betreffenden Staat, sondern auf einer besonderen

Präferenzregelung (z.B. Patentboxen) beruht. Auch gelten Betriebsstätten als potentielle Schuldner bzw. Gläubiger. Liegen diese Voraussetzungen vor, sind Aufwendungen gemäß § 4j Abs. 3 EStG nur mit dem Anteil zum Abzug zugelassen, der dem Verhältnis von Ertragsteuerbelastung beim Gläubiger der Zahlung zu einer 25 %-igen Steuerbelastung entspricht. Die Regelung gilt unabhängig davon, ob ein DBA mit dem betreffenden Staat besteht und ist auch auf Zwischenschaltungsfälle anwendbar, um Ausweichgestaltungen vorzubeugen.

### b) Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen nach § 3a EStG und § 3a GewStG

Darüber hinaus enthält das Gesetz Regelungen zur Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen in § 3a EStG und § 3a GewStG. Danach sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung auf Antrag steuerfrei, wenn das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig ist, der Schuldenerlass als Sanierungsmaßnahme geeignet ist und aus betrieblichen Gründen und in Sanierungsabsicht der Gläubiger erfolgt.

c) Anhebung der GWG-Grenze zur Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter gemäß § 6 Abs. 2 EStG und Anhebung der unteren Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens § 6 Abs. 2a EStG

Das Gesetz führt neue Wertgrenzen ein. Für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter erfolgte eine Anhebung von 410 € auf 800 €. Die untere Wertgrenze zur Bildung eines Sammelpostens wurde von 150 € auf 250 € angehoben.

### III. Fazit

Durch die erweiterten Anzeige- und Mitteilungspflichten soll eine ausgeprägte Transparenz über „beherrschende“ Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Personengesellschaften, Körperschaften und weiteren Rechtssubjekten geschaffen und die Möglichkeiten zur Steuerumgehung mittels Domicilgesellschaften erschwert werden. Es bleibt abzuwarten, ob das StUmgBG geeignet ist, dieses Ziel zu erreichen. Auch stehen die Finanzinstitute aufgrund der erweiterten Mitteilungspflichten vor einer großen Herausforderung.

Durch das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassung soll im Wesentlichen erreicht werden, dass der Staat die Steuer einnimmt, in dem das Unternehmen die Wertschöpfung realisiert. Inwieweit dies gelingt, bleibt abzuwarten.

Für Rückfragen zu den Gesetzesänderungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

**Information:**

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.

## **Werkstudenten: Neuregelung der Versicherungspflicht von Studentenjobs ab 2017**

### **I. Einleitung**

Nicht selten kommt es vor, dass Studenten während ihres Studiums einem Nebenjob nachgehen. Liegt das Arbeitsentgelt über 450,00 Euro, unterliegt die Beschäftigung grundsätzlich der Sozialversicherungspflicht. Der sog. Werkstudent kann aufgrund des Werkstudentenprivilegs unter bestimmten Voraussetzungen von der Kranken-, Pflege-, und Arbeitslosenversicherung befreit werden. In der Rentenversicherung unterliegen diese Beschäftigungen jedoch der Versicherungspflicht.

### **II. Versicherungsfreiheit aufgrund des Werkstudentenprivilegs**

Voraussetzung für das Werkstudentenprivileg ist, dass der Student zu den ordentlich Studierenden gehört. Zu dieser Gruppe gehören diejenigen, die an Hochschulen oder einer der fachlichen Ausbildung dienenden Schule eingeschrieben (immatrikuliert) sind und deren Zeit und Arbeitskraft überwiegend durch das Studium in Anspruch genommen wird.

Soweit das Studium ohne Prüfung beendet wird, endet die Studenteneigenschaft mit der sog. Exmatrikulation. Im Übrigen wird das Studium mit Ablauf des Monats als beendet angesehen, in dem der Studierende vom Gesamtergebnis der Prüfungsleistung offiziell schriftlich unterrichtet worden ist.

Ausgenommen vom Werkstudentenprivileg sind folgende Personengruppen:

Studienbewerber, die an studienvorbereitenden Maßnahmen, Vorbereitungskursen oder Studienkollegs teilnehmen. Außerdem gehören zu den Ausnahmen Promotionsstudenten, Langzeitstudenten bei einer Studiendauer von mehr als 25 Fachsemestern und Studierende, die einem dualen Studium nachgehen. Während des Übergangs vom Bachelor- zum Masterstudiengang entfällt das Werkstudentenprivileg ebenfalls.

### **III. Kurzfristige Beschäftigung oder Werkstudentenprivileg**

Wird eine Zeitgrenze von 70 Arbeitstagen bzw. 3 Monaten nicht überschritten, liegt eine kurzfristige Beschäftigung vor und es



besteht Versicherungsfreiheit in allen Zweigen der Sozialversicherung, also auch in der Rentenversicherung. Wird das Beschäftigungsverhältnis länger ausgeübt, greift das Werkstudentenprivileg, sofern eine wöchentliche Arbeitszeit von 20 Stunden nicht überschritten wird.

#### **IV. Wöchentliche 20-Stunden-Grenze**

Da das Studium überwiegend Zeit und Arbeitskraft des Studenten in Anspruch nehmen soll, darf die Beschäftigung an nicht mehr als 20 Stunden pro Woche ausgeübt werden.

Bis Ende 2016 konnten Werkstudenten, die ihre Tätigkeit vorwiegend in den Abend- oder Nachtstunden sowie an den Wochenenden ausgeübt haben, auch bei Überschreitung der 20-Stunden-Grenze das Werkstudentenprivileg in Anspruch nehmen.

Durch die neue Rechtsauffassung der Spitzenorganisationen der Sozialversicherungsträger trifft dies nicht mehr grundsätzlich zu (gemeinsames Rundschreiben vom 23.11.2016). Es gilt jetzt Folgendes:

#### **V. Überarbeitetes gemeinsames Rundschreiben vom 23.11.2016**

Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben die versicherungsrechtliche Beurteilung von beschäftigten Studen-

ten, Praktikanten und ähnlichen Personen zuletzt in einem gemeinsamen Rundschreiben vom 27.07.2004 zusammengefasst. Seitdem sind verschiedene Änderungen durch gesetzliche Neuregelungen eingetreten. Des Weiteren haben sich Anpassungsnotwendigkeiten aufgrund verfahrenspraktischer Hinweise und Überlegungen ergeben. Vor diesem Hintergrund bestand Übereinstimmung darin, das gemeinsame Rundschreiben vom 27.07.2004 zu überarbeiten.

Das überarbeitete gemeinsame Rundschreiben zur versicherungsrechtlichen Beurteilung von beschäftigten Studenten und Praktikanten wurde unter dem Datum vom 23.11.2016 bekanntgegeben und ist ab dem 01.01.2017 wie folgt anzuwenden:

#### **1. Unbefristete und befristete Arbeitsverträge**

Wird die Beschäftigung mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden ohne zeitliche Befristung (unbefristet) ausgeübt oder auf einen Zeitraum von 26 Wochen befristet ausgeübt, tritt sofort Sozialversicherungspflicht ein.

Beispiel:

Ein Student nimmt eine unbefristete Beschäftigung mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von 25 Stunden die Woche auf. Es werden 16 Stunden am Wochenende gearbeitet und 9 Stunden in der Woche.

Lösung:



Versicherungsfreiheit aufgrund des Werkstudentenprivilegs ist nicht möglich, weil bei Aufnahme der Beschäftigung ein unbefristetes Arbeitsverhältnis vorliegt. Es besteht Versicherungspflicht in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung.

Eine Überschreitung der 20-Stunden-Grenze während der vorlesungsfreien Zeit (Semesterferien) ist dabei unschädlich.

## **2. Mehrere Beschäftigungen**

Übt der Student nebeneinander mehrere Beschäftigungen aus, ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für das Werkstudentenprivileg noch erfüllt sind. Hierbei sind alle abhängigen und selbstständig ausgeübten Beschäftigungen zu berücksichtigen.

Die Gesamtarbeitszeit aller Beschäftigungen darf die 20-Stunden-Grenze nicht überschreiten. Wird diese überschritten, gehört der Student vom Erscheinungsbild zu den sozialversicherungspflichtigen Arbeitnehmern.

## **3. Mehrere Beschäftigungen innerhalb eines Jahres**

Von einer Zugehörigkeit zum Kreis der sozialversicherungspflichtig Beschäftigten ist auch auszugehen, wenn ein Student im Laufe eines Jahres mehrmals eine Beschäftigung mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden ausübt und die Beschäftigungen insgesamt einen

Umfang von mehr als 26 Wochen (182 Kalendertage) überschreiten.

Für die Ermittlung des Jahreszeitraums wird vom voraussichtlichen Ende der zu beurteilenden Beschäftigung ein Jahr zurückgerechnet.

Beispiel:

Ein Student übt vom 01.03. bis 15.06. eine befristete Beschäftigung mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von 25 Stunden pro Woche (5-Tage-Woche) aus.

In den letzten 12 Monaten wurden folgende Beschäftigungen ausgeübt:

vom 01.11.-31.12. mit 18 Std./Woche (5-Tage-Woche)

vom 01.07.-30.09. mit 25 Std./Woche (5-Tage-Woche)

Lösung:

Das Werkstudentenprivileg ist nicht anzuwenden, da die Beschäftigung vom 01.07.-30.09. mit anzurechnen ist und die 26-Wochenfrist insgesamt überschritten wird. Es besteht Versicherungspflicht in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung.

Die Vorbeschäftigung vom 01.11.-31.12 ist nicht mitzuzählen, da bei dieser Beschäftigung die 20-Stunden-Grenze nicht überschritten wird.

Auch bei Ausübung der Beschäftigung in den Semesterferien sind Vorbeschäfti-

gungszeiten mit anzurechnen, so dass die Ausnahmeregelung zur Beschäftigung innerhalb der Semesterferien in diesem Fall nicht greift.

## VI. Fazit

Aufgrund des geänderten Rundschreibens der Spitzenorganisationen der Sozialversicherungsträger ist die Überprüfung des Werkstudentenprivilegs bei Beschäftigungen von mehr als 20 Stunden pro Woche leider nicht einfacher geworden. Häufig sind eine Vielzahl von Prüfungsschritten erforderlich, um die Sozialversicherungs

freiheit oder –pflicht abschließend beurteilen zu können. Hierbei sind wir Ihnen gerne behilflich.

### **Information:**

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.