



18.07.2019
Kontakt: Thomas Zimmermann

BPZ AKTUELL Juli 2019

Sehr geehrte Damen und Herren,

je komplizierter Regelwerke ausfallen, desto größer ist der Vorteil desjenigen, der dieses Regelwerk beherrscht oder gar erfunden hat. So haben sich die weltweit größten Wirtschaftsprüfungsgesellschaften die Alleinkompetenz in den IFRS-Rechnungslegungsregeln gesichert, um auf 4.500 Seiten zu erklären, wie man zu bilanzieren hat. Eine besondere Kompetenz wollte sich die Bundesregierung aneignen, als sie meinte, durch eine künstliche Nebelmaschine die Pkw-Maut exklusiv für Ausländer einführen zu können. Wenn der Sinn eines Gesetzes ist, nur die Ausländer die Maut zahlen zu lassen, klingt es wie ein Treppenwitz der Geschichte, wenn die gleichzeitige Einführung einer Maut und einer Entlastung von Kfz-Steuer als zwei völlig voneinander unabhängige Dinge verkauft werden. Das Ganze hat uns ein komplexes und 120 Mio. Euro teures Regelwerk eingebracht, das nun im Geschichtsmüllhaufen landet, möglicherweise aber in Form einer Öko-Abgabe dann zukünftig vielleicht für alle Wiederauferstehung feiern wird. Fridays Oeco Ernte sozusagen, dienerhaft dem aktuellen Zeitgeist geschuldet.

Dieser Vorgang ist allenfalls ein kleiner Vorgeschmack auf das, was die Regierung nunmehr am 21.06.2019 mit der Reform der Grundsteuer beschlossen hat. Die Komplexität ist wahrhaft umwerfend und wenn die Regierung behauptet, dass die Personalkosten der Finanzverwaltung für den ersten neuen Hauptfeststellungszeitpunkt zum 01.01.2022 auf Euro 538 Mio. geschätzt werden, so dürfte diese Größenordnung in etwa die Qualität der ersten Kostenschätzung für die

Hamburger Elbphilharmonie erreichen. Hey, wo nimmt die öffentliche Hand die personellen Kapazitäten her bei den Personalakquisitionsproblemen des heutigen Arbeitsmarkts? Die Ressourcen aus dem Beamtenbüroschlaf erscheinen nach unserer Erfahrung mit der Finanzverwaltung dort eher begrenzt zu sein im Verhältnis zu anderen Bürokratien.

Worum geht es? Bekanntermaßen hatte das Bundesverfassungsgericht die jetzige Erhebung der Grundsteuer für verfassungswidrig erklärt, weil die maßgeblichen Hauptfeststellungszeitpunkte für die Festlegung der Einheitswerte inzwischen 55 Jahre bzw. 84 Jahre zurückliegen und in dieser Zeit sich die Werterelationen zwischen den Immobilien erheblich verändert haben. Das Verfassungsgericht gab dem Bund vor, bis zum Ende des Jahres 2019 ein neues Gesetz zu verabschieden, dass dann bis zum 31.12.2024 umgesetzt werden muss. Ohne neues Gesetz könnte die Grundsteuer ab 2020 nicht mehr erhoben werden, was der jahrzehntelangen Tiefschlafphase des Gesetzgebers in dieser Angelegenheit ein abruptes Ende bereitet hat.

Unstrittig benötigen wir neue Einheitswerte, die zukünftig Grundsteuerwerte heißen, für ca. 35 Millionen Immobilien als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer und diese müssen von Zeit zu Zeit überprüft werden. In den letzten Jahren gab es verschiedene Berechnungsmodelle von richtig kompliziert bis ziemlich einfach. Die Bundesregierung hat sich jetzt für die Variante höchst kompliziert entschieden, indem sie dem Wahwitz verfallen ist, eine möglichst genaue Wertfeststellung vorschreiben zu müssen. Da es nie einen echten Wert gibt außer einem Marktwert im Sinne einer tatsächlichen Veräußerung, werden auch die komplexen Berechnungen und hinterlegten Daten zu Ungerechtigkeiten führen. Ungerechtigkeiten führen fast automatisch zu operativen und gerichtlichen Auseinandersetzungen, weshalb man ab 2025 auch den Personalbestand der Finanzgerichte kräftig erhöhen sollte.

Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum sollen nach dem Ertragswertverfahren bewertet werden. Der neue Einheitswert errechnet sich aus der Summe eines Bodenrichtwertes sowie eines Mietertragswerts (sog. Reinertrag), abgeleitet aus der Rohmiete abzüglich Bewirtschaftungskosten und unter Abzug der Bodenwertverzinsung, natürlich nicht einheitlich, sondern zwischen 2,5 % und 4,5 % je nach Art der bebauten Grundstücke. Es werden aber nicht die tatsächlich erzielten Mieterträge zugrunde gelegt, sondern der sogenannte Rohertrag, der sich aus den in Anlage 39 des BewG nach Land, Gebäudeart, Wohnungsgröße und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen

Nettokalmmieten je Quadratmeter Wohnfläche einschließlich der in Abhängigkeit der Mietniveaustufen festgelegten Zu- und Abschläge ergibt. Die Mietniveaustufen ergeben sich aus einer weiteren 103 Seiten starken Anlage. Einfach, oder?

Silicon Valley lässt grüßen: Big Data muss nur gesammelt und verarbeitet werden, dann kommt schon was Passendes raus. Excel besiegt Verstand und weder Finanzbeamte noch Steuerschuldner sollen blöde Frage stellen oder sich einbringen wollen. Unbürokratische Umsetzung nennt das die Bundesregierung, kräftig unterstützt vom BMF (kein Witz), Bewertungsunschärfen sind es für andere.

Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke sollen nach dem Sachwertverfahren bewertet werden als Addition des Bodenrichtwerts plus Gebäudesachwert auf der Basis von Normalherstellungskosten abzüglich eines Abschlags für Alterswertminderung. Das Ganze wird mit einer sogenannten Wertzahl multipliziert, damit man es einfach rechnen kann, ohne es verstehen zu müssen.

Die Werte sollen alle sieben Jahre überprüft werden und ab einer Wertabweichung von sagenhaften Euro 15.000 muss eine Wertfortschreibung erfolgen. Damit dürften mindestens die Hälfte der 35 Millionen Immobilien alle 7 Jahre neu bewertet werden.

Wenn man das gesamte Gesetzesvorhaben mit all seinen Anlagen ausdrucken würde, hätte man ein ansehnliches Buch. Die scheinbare Genauigkeit und dem Steuerbürger suggerierte Steuergerechtigkeit findet seine natürliche Grenze darin, dass diese Scheingenauigkeit am leichtesten angreifbar ist, wenn der tatsächliche Wert der Grundstücke hiervon abweicht. Bei einem groben, gleichmäßigen Verfahren ohne Anspruch auf eine wahre Wertermittlung, die das Verfassungsgericht durchaus für zulässig hält, kann sich niemand darauf berufen, dass der echte Wert, dokumentiert zum Beispiel durch einen Kaufpreis, vom Einheitswert abweicht.

Das Monster kostet nicht nur den Steuerzahler Milliarden, sondern die Immobilieneigentümer eine Menge Aufwendungen durch interne Ressourcenver(sch)wendung, wenn man Spaß an dem Monster hat oder externe Kosten durch die Einschaltung von Beratern und Grundstücksexperten.

Nehmen wir mal an, das Vorhaben lässt sich tatsächlich realisieren. Was kommt dann auf den Grundstückseigentümer bzw. auf die Mieter aufgrund der Nebenkostenumlage zu?

Zunächst hat der Gesetzgeber die bisherige sogenannte Grundsteuermesszahl von 3,5 % auf 0,34 % herabgesenkt. Der Gesetzgeber geht also einigermaßen nachvollziehbar davon aus, dass sich die Immobilienwerte seit 1964 gut verzehnfacht haben. Auf diese Messzahl werden die bisherigen Hebesätze der Gemeinde angewendet, wobei die Gemeinden selbstverständlich jederzeit in der Lage sind, diese Hebesätze zu erhöhen oder zu senken. Unter Experten ist man sich einig, dass insbesondere die teuren innerstädtischen Wohnlagen erheblich höher besteuert werden, während die weniger attraktiven Randlagen oder dörflichen Strukturen entlastet werden. Das mag man vordergründig als sozial gerecht empfinden, bedeutet aber auch, dass das teure Wohnen in den Großstädten, die nun einmal den großen Zulauf haben, eben noch teurer wird. Hinter der sozialen Gerechtigkeit steht ein dickes Fragezeichen, denn in den beliebten Großstädten wollen beileibe nicht nur Besserverdienende oder Reiche wohnen. Sollen die Mittelmäßigverdiener aufs Land ziehen, um an Fahrtkosten das zehnfache einer Grundsteuerentlastung ausgeben zu müssen?

Eine weitere Neuerung ist, dass die Gemeinden für baureife Grundstücke eine höhere Grundsteuer („C“) festlegen dürfen - zur Förderung des Wohnungsbaus (!). Richtig gelesen, was lernen wir daraus? Förderung entsteht nicht durch Entlastungen, die die öffentliche Hand gewährt, sondern durch Belastungen, die der Bürger oder Investor trägt. Jedenfalls nach offizieller Lesart des Gesetzgebers.

Man darf gespannt sein, in welchem Umfang die Länder eine Exitklausel des neuen Gesetzes nutzen werden. Das Bundesland Bayern hat sich erfolgreich gegen dieses komplizierte Werk gewehrt und eine Öffnungsklausel durchgesetzt, wonach die Einheitswerte auf einer relativ simplen Basis berechnet werden: Der Bodenrichtwert und ein sogenannter Flächenwert je Quadratmeter Nutzfläche werden addiert. Damit werden 100 m² Wohnfläche in der Komödienstraße in Köln genauso hoch bewertet wie 100 m² Wohnfläche in der Waldstraße im Eifeldorf Jammelshofen. Von der Bausubstanz her muss das gar nicht so falsch sein und letztlich liegt es in der Hand der Gemeinde, hier für eine Minderung zu sorgen.

Das aber ist im Sinne der Gerechtigkeit die eigentliche Crux: Die Hebesätze der Gemeinden spreizen sich derzeit zwischen 360% und 959%, sodass eine Steuergerechtigkeit allenfalls innerhalb einer Dorf- oder Städtegemeinschaft hergestellt werden kann.

Abschließend stellt sich die Frage, weshalb sich der deutsche Gesetzgeber fast zwangsneurotisch immer das Komplizierteste ausdenken muss. Gerechtigkeitswahn, Eitelkeit, Kirchturmdenken, Herrschaftswissen? Dummerweise sind die Deutschen Weltmeister in Sachen Umsetzung und Vollzug von bürokratischen Monsterwesen. Dank funktionsfähiger Judikatur handelt es sich auch um eine Arbeitsbeschaffungsmaßnahme für Richter, Rechtsanwälte und Justizangestellte. Die Geschichte der nächsten 10, 20 Jahre wird beweisen, ob ein U-Turn möglich ist oder das Monster eine Hydra darstellt, aus deren Hals mit jedem gerichtlichen Abschlag neue kleine Paragrafenmonster erwachsen.

Wir dürfen alle gespannt sein, wie sich die faktische Umsetzung dieses Gesetzes gestalten wird. Uns von BPZ bleibt nichts Anderes übrig, als sich mit der Komplexität intensiv zu beschäftigen und Ihnen im Zweifel beiseite zu stehen.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Zimmermann', written over the printed name.

Thomas Zimmermann
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

Inhaltsverzeichnis

Termine Juli 2019	2	Ausweis der Pensionsrückstellung im Jahr der Zusage unter Berücksichtigung neuer „Heubeck-Richttafeln“	7
Termine August 2019	3	Einkünfteerzielungsabsicht: Prognosezeitraum bei Überprüfung mittels Überschussprognose	8
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Ältere Mieter dürfen nicht gekündigt werden	8
Tarifermäßigung für die Besteuerung von Abfindungen nur bei Auszahlung in einem Veranlagungs-zeitraum	5	Anforderungen an den Nachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen	9
Stipendiumsleistungen mindern nur teilweise die abziehbaren Ausbildungskosten	5	Erstattung zu Unrecht abgeführter Umsatzsteuer an Bauträger	9
Verlust aus Kapitalvermögen bei Verzicht des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft auf Darlehn	6	Umsatzsteuerlicher Ort der sonstigen Leistung unabhängig von den Anforderungen an eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung	10
Abgrenzung zwischen mehraktiger einheitlicher Erstausbildung mit Nebenerwerbstätigkeit und berufsbegleitend durchgeführter Weiterbildung	6	Erhebung von Säumniszuschlägen auf nachgeforderte Sozialversicherungsbeiträge nur bei bedingtem Vorsatz	10
Zur Vermeidung einer Haftung des GmbH-Geschäftsführers durch Ressortaufteilung	7		

Termine Juli 2019

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.07.2019	15.07.2019	05.07.2019
Umsatzsteuer ⁴	10.07.2019	15.07.2019	05.07.2019
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Sozialversicherung ⁵	29.07.2019	entfällt	entfällt

¹ 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.

² 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.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

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

⁵ 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 der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.07.2019, 0 Uhr) vorliegen. 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 August 2019

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	12.08.2019	15.08.2019	09.08.2019
Umsatzsteuer ⁴	12.08.2019	15.08.2019 ⁷	09.08.2019
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Gewerbsteuer	15.08.2019 ⁵	19.08.2019	12.08.2019 ⁸
Grundsteuer	15.08.2019 ⁵	19.08.2019	12.08.2019 ⁸
Sozialversicherung ⁶	28.08.2019	entfällt	entfällt

¹ 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.

² 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.

³ Für den abgelaufenen Monat.

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

⁵ In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2019 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, wird die Steuer am 16.08.2019 fällig.

⁶ 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 der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 26.08.2019, 0 Uhr) vorliegen. 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.

⁷ In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2019 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, endet die Schonfrist am 16.08.2019.

⁸ In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2019 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, endet die Schonfrist am 13.08.2019.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

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

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.³

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.⁴

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.⁵ Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.⁶

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.⁷

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2017:⁸

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2019	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

¹ § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

⁶ § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

⁷ § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

⁸ Homepage Deutsche Bundesbank.

Tarifermäßigung für die Besteuerung von Abfindungen nur bei Auszahlung in einem Veranlagungszeitraum

Abfindungen wegen des Ausscheidens aus einem Dienstverhältnis können unter bestimmten Voraussetzungen ermäßigt besteuert werden. Dafür muss es in dem betreffenden Veranlagungszeitraum zu einer Zusammenballung der Einkünfte kommen und in Folge eine erhöhte steuerliche Belastung entstehen.

Bei einer Aufteilung der Abfindung auf zwei oder mehrere Jahre wird die Tarifermäßigung grundsätzlich nicht gewährt. Unschädlich ist es jedoch, wenn im zweiten Jahr nicht mehr als 10 % der Gesamtschädigung gezahlt werden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf¹)

Stipendiumsleistungen mindern nur teilweise die abziehbaren Ausbildungskosten

Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium sind, sofern kein Ausbildungsdienstverhältnis vorliegt, bis zu 6.000 € je Kalenderjahr als Ausbildungskosten (Sonderausgaben) abzugsfähig.

Dagegen sind Aufwendungen für Aufbau- und Zweitstudiengänge in voller Höhe als

Werbungskosten zu berücksichtigen. Wirken sich die Aufwendungen im Jahr der Verausgabung, z. B. wegen fehlender Einnahmen, nicht aus, sind sie vortragsfähig. Die steuermindernde Auswirkung ergibt sich dann in den Folgejahren.

Das Finanzgericht Köln² hatte darüber zu entscheiden, ob und wie Stipendiumsleistungen zu berücksichtigen sind. Im Urteilsfall erhielt ein Student für seine Zweitausbildung ein Aufstiegsstipendium in Höhe von 750 € monatlich. Das Finanzamt zog diese bezogenen Leistungen in voller Höhe von den vom Studenten erklärten vorweggenommenen Werbungskosten (Studienkosten) ab.

Das Gericht kürzte nur die für die Bildungsaufwendungen erhaltenen anteiligen Leistungen. Gelder aus dem Stipendium, die dazu bestimmt sind, den allgemeinen Lebensunterhalt des Stipendiaten zu bestreiten, mindern demnach nicht die Werbungskosten für die Zweitausbildung.

Die nicht auf die Werbungskosten anzurechnenden Beträge (im entschiedenen Fall 70 % der monatlichen 750 €) ermittelte das Gericht anhand der allgemeinen Lebenshaltungskosten eines Studenten.

¹ FG Düsseldorf, Urt. v. 08.11.2018, 15 K 2482/18, LEXinform 5021955.

² FG Köln, Urt. v. 15.11.2018, 1 K 1246/16, (rkr.), EFG 2019, S. 541, LEXinform 5021973.

Verlust aus Kapitalvermögen bei Verzicht des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft auf Darlehn

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz¹ hat die Frage, ob der Verzicht des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft auf eine gegenüber der Gesellschaft bestehende Darlehnsforderung zu einem Verlust aus Kapitalvermögen führt, dahingehend entschieden, dass ein steuerlich anzuerkennender Verlust nur insoweit vorliegt, als die Kapitalforderung nicht werthaltig ist. Soweit die Forderung werthaltig ist, kommt es zu einer verdeckten Einlage in das Vermögen der Gesellschaft. Die verdeckte Einlage führt zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung.

Der Verlust entsteht im Zeitpunkt des Verzichts und nicht erst in dem Zeitpunkt, in dem die Anteile an der Kapitalgesellschaft veräußert werden.

Hinweis: Der Referentenentwurf des „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ sieht Änderungen vor, die sich künftig auf die Berücksichtigung von Verlusten aus Kapitalvermögen auswirken könnten.

Abgrenzung zwischen mehraktiger einheitlicher Erstausbildung mit Nebenerwerbstätigkeit und berufsbegleitend durchgeführter Weiterbildung

Eine einheitliche Erstausbildung ist dann nicht mehr anzunehmen, wenn die von einem Kind aufgenommene Erwerbstätigkeit bereits die hauptsächliche Tätigkeit bildet und weitere Ausbildungsmaßnahmen eine Weiterbildung des bereits aufgenommenen Berufszweigs darstellen. Der Kindergeldanspruch entfällt dann.

Für die Abgrenzung zwischen Erstausbildung mit Nebentätigkeit (Kindergeldanspruch besteht) und Berufsausübung nebst Weiterbildung (Kindergeldanspruch entfällt) sind insbesondere folgende Aspekte zu prüfen:

- Für welche Dauer ist das Beschäftigungsverhältnis vereinbart?
- In welchem Umfang überschreitet die vereinbarte Arbeitszeit die 20-Stundengrenze?
- In welchem zeitlichen Verhältnis stehen die Arbeitstätigkeit und die Ausbildungsmaßnahmen zueinander?
- Erfordert die ausgeübte Berufstätigkeit die durch den ersten Abschluss erlangte Qualifikation?
- Inwieweit sind Berufstätigkeit und Ausbildungsmaßnahmen zeitlich und inhaltlich abgestimmt?

¹ FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 19.11.2018, 3 K 1846/15, (rkr.), EFG 2019, S. 610, LEXinform 5021915.

Anhand dieser Kriterien muss das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang abschließend entscheiden, welche Folgen es für das Kindergeld hat, wenn nach einem dualen Bachelorabschluss bei dem Ausbildungsbetrieb eine Berufstätigkeit aufgenommen und gleichzeitig ein Masterstudium absolviert wird.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹)

Zur Vermeidung einer Haftung des GmbH-Geschäftsführers durch Ressortaufteilung

Der Insolvenzverwalter einer insolventen GmbH klagte gegen einen der beiden Geschäftsführer auf Ersatz von Zahlungen, welche nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft getätigt wurden. Der beklagte Geschäftsführer verteidigte sich mit dem Argument, dass er zu dem damaligen Zeitpunkt die Insolvenzreife der Gesellschaft nicht kannte. Überdies sei mündlich eine Ressortaufteilung auf der Ebene der Geschäftsführer vereinbart worden und er nicht für den Bereich der Finanzen, sondern für den Kreativbereich zuständig gewesen.

Der Bundesgerichtshof² urteilte, dass eine Geschäftsverteilung auf Ebene der Geschäftsführung eine von allen Mitgliedern des Organs mitgetragene Aufgabenzuweisung voraussetzt, die klar und eindeutig

abgegrenzt ist. Eine schriftliche Dokumentation ist dafür nicht zwingend erforderlich.

Nach Ansicht des Gerichts hätte der Beklagte dennoch genauer kontrollieren müssen, ob das Unternehmen seinen Zahlungspflichten nachkommen konnte. Auch eine zulässige Ressort- und Aufgabenverteilung entbindet nicht von der Wahrnehmung grundsätzlich nicht übertragbarer Aufgaben, wie der Einstandspflicht des Geschäftsführers für die Gesetzmäßigkeit der Unternehmensleitung. Daran ist ein strenger Maßstab anzulegen, dessen Anforderungen der Geschäftsführer nicht genügt hat. Neben die Haftung für persönliche Fehler im zugewiesenen Aufgabenbereich tritt selbst bei einer wirksamen Geschäftsverteilung die Pflicht zur effektiven Kontrolle der Mitgeschäftsführer.

Ausweis der Pensionsrückstellung im Jahr der Zusage unter Berücksichtigung neuer „Heubeck-Richttafeln“

Der Bundesfinanzhof³ hat entschieden, dass eine im Jahr der Veröffentlichung neuer „Heubeck-Richttafeln“ gebildete Rückstellung für die im gleichen Jahr erteilte Pensionszusage nicht dazu führt, dass ein Unterschiedsbetrag entsteht, der auf drei Jahre verteilt werden muss.

Grundsätzlich darf eine Pensionsrückstellung für steuerliche Zwecke höchstens mit

¹ BFH, Urt. v. 11.12.2018, III R 26/18, BFH/NV 2019, S. 465, LEXinform 0951886.

² BGH, Urt. v. 06.11.2018, II ZR 11/17, DStR 2019, S. 455, LEXinform 1673620.

³ BFH, Beschl. v. 13.02.2019, XI R 34/16, BFH/NV 2019, S. 538, LEXinform 0951654.

dem Teilwert angesetzt werden.¹ Eine Erhöhung der Pensionsrückstellung ist höchstens um den Unterschied zwischen dem Teilwert der Pensionsverpflichtung am Schluss des Wirtschaftsjahrs und am Schluss des vorangegangenen möglich. Beruht der Unterschiedsbetrag auf der erstmaligen Anwendung neuer oder geänderter biometrischer Rechnungsgrundlagen, muss er auf mindestens drei Wirtschaftsjahre gleichmäßig verteilt werden. Beim Übergang auf neue Richttafeln kann kein Unterschiedsbetrag in diesem Sinne entstehen und daher ist auch keine Verteilung auf drei Jahre notwendig.

Einkünfteerzielungsabsicht: Prognosezeitraum bei Überprüfung mittels Überschussprognose

Ein Ehepaar übertrug seinem Sohn ein bebautes Grundstück. Der Sohn übernahm die noch bestehenden Belastungen und räumte seinen Eltern ein lebenslanges Wohnrecht an einer im Haus befindlichen Wohnung ein. Für die Ausübung des Wohnrechts verpflichteten sich die Eltern für einen Zeitraum von zehn Jahren zur Zahlung eines monatlichen Entgelts von 500 €. Danach war das Wohnungsrecht unentgeltlich. Das Finanzamt erkannte den in der Einkommensteuererklärung des Sohns geltend gemachten Werbungskostenüberschuss bei den Einkünften aus

Vermietung und Verpachtung mangels Einkünfteerzielungsabsicht nicht an.

Der Bundesfinanzhof² bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Der Sohn hatte bereits im Zeitpunkt der Einräumung des dinglichen Wohnrechts zugunsten seiner Eltern die Absicht, diesen die Wohnung nur befristet entgeltlich und später zeitlich unbefristet unentgeltlich zur Nutzung zu überlassen. In diesem Fall war die Einkünfteerzielungsabsicht anhand einer Überschussprognose begrenzt auf den Zeitraum der entgeltlichen Ausübung des dinglichen Wohnrechts zu überprüfen. Da die auf diesen Zeitraum bezogene Prognoseberechnung keinen Totalüberschuss ergab, war der geltend gemachte Werbungskostenüberschuss nicht zu berücksichtigen.

Ältere Mieter dürfen nicht gekündigt werden

Alter schützt vor Kündigung. Das hat das Landgericht Berlin³ entschieden. Geklagt hatten zwei Senioren, die wegen Eigenbedarfs ihre Wohnung verlassen sollten.

Hintergrund der Entscheidung war ein Streit über die Räumung und Herausgabe einer Wohnung, die von den 87- und 84-jährigen Mietern seit vielen Jahren angemietet war. Der Vermieter hatte die Kündigung des Mietverhältnisses wegen

¹ § 6a Abs. 4 Satz 2 EStG.

² BFH, Urt. v. 29.05.2018, IX R 8/17, BFH/NV 2019, S. 386, LEXinform 0951317.

³ LG Berlin, Urt. v. 12.03.2019, 67 S 345/18, LEXinform 0449496.

Eigenbedarfs erklärt. Die Mieter hatten der Kündigung des Mietverhältnisses unter Hinweis auf ihr hohes Alter, ihren beeinträchtigten Gesundheitszustand, die langjährige Verwurzelung am Ort der Mietsache sowie die für die Beschaffung von Ersatzwohnraum zu beschränkten finanziellen Mitteln widersprochen.

Das Gericht hat den Mietern einen Anspruch auf eine zeitlich unbestimmte Fortsetzung des Mietverhältnisses zugebilligt. Diese hätten sich zu Recht darauf berufen, dass der Verlust der Wohnung aufgrund des hohen Alters eine besondere Härte bedeute. Dabei ließ das Gericht offen, ob die behaupteten gesundheitlichen Beeinträchtigungen tatsächlich bestehen. Ab welchem Alter diese Grundsätze anzuwenden sind, ließ das Gericht allerdings offen.

Anforderungen an den Nachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen

Der Unternehmer muss bei umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen mit Belegen nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet befördert oder versendet hat.¹ Die Belegnachweispflicht kann nach einem Beschluss des Bundesfinanzhofs² nicht durch Zeugenbeweis ersetzt werden.

¹ § 17a ff. UStDV.

² BFH, Beschl. v. 31.01.2019, V B 99/16, BFH/NV 2019, S. 409, LEXinform 5908806.

Belegnachweise sind in Versandungsfällen insbesondere der Frachtbrief, die Bescheinigung des beauftragten Spediteurs oder die Versandbestätigung des Liefers. Auch der CMR-Frachtbrief wird als Belegnachweis anerkannt.

Erstattung zu Unrecht abgeführter Umsatzsteuer an Bauträger

Nachdem der Bundesfinanzhof³ im Jahr 2013 entschieden hat, dass Bauträger für von ihnen bezogene Leistungen von Bauunternehmern regelmäßig nicht die Umsatzsteuer schulden, fordern die Bauträger die zu Unrecht von ihnen an die Finanzämter abgeführte Umsatzsteuer zurück. Die Finanzverwaltung will die Umsatzsteuer jedoch nur dann an die Bauträger erstatten, wenn diese die Umsatzsteuer nachträglich an die Bauunternehmer tatsächlich gezahlt haben oder das Finanzamt den Erstattungsanspruch mit einem abgetretenen Nachforderungsanspruch des Bauunternehmers aufrechnen kann.

Der Bundesfinanzhof⁴ hat diesem Ansinnen der Verwaltung klar widersprochen. Der Bauträger hat einen uneingeschränkten Anspruch auf Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer. Dieser ist nicht von den seitens der Verwaltung aufgestellten Voraussetzungen abhängig.

³ BFH, Urt. v. 22.08.2013, V R 37/10, BFH/NV 2014, S. 130, LEXinform 0928119.

⁴ BFH, Urt. v. 23.01.2019, XI R 21/17, BFH/NV 2019, S. 505, LEXinform 0951456.

Außerdem hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass der Bauunternehmer gegen den Bauträger einen Anspruch auf nachträgliche Zahlung der Umsatzsteuer hat, wenn beide Vertragsparteien bei einem vor Erlass des BFH-Urteils vom 22. August 2013 abgeschlossenen und durchgeführten Bauvertrags übereinstimmend von einer Steuerschuldnerschaft des Bauträgers ausgegangen sind und der Bauträger die auf die Leistungen des Bauunternehmers entfallende Umsatzsteuer zunächst an das Finanzamt abgeführt hat und später die Erstattung der Steuer verlangt.

Umsatzsteuerlicher Ort der sonstigen Leistung unabhängig von den Anforderungen an eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung

Der Ort der sonstigen Leistung bestimmt sich grundsätzlich nach dem Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Dies ist der Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit.

Aus einer Postanschrift kann nicht auf den „Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit eines Unternehmens“ geschlossen werden. Die Frage nach den Anforderungen an eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung im Hinblick auf die Angabe der vollständigen Anschrift des Leistenden hat keine Bedeutung für die Frage, von wo

aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt.

(Quelle: Beschluss des Bundesfinanzhofs¹)

Erhebung von Säumniszuschlägen auf nachgeforderte Sozialversicherungsbeiträge nur bei bedingtem Vorsatz

Entrichtet der Zahlungspflichtige nicht rechtzeitig die Sozialversicherungsbeiträge, fällt ein Säumniszuschlag von 1 % des rückständigen Betrags je Monat an. Wird eine Beitragsforderung durch Bescheid mit Wirkung für die Vergangenheit festgestellt, kann der Säumniszuschlag gegebenenfalls entfallen. Dazu muss der Beitragschuldner glaubhaft machen, dass er unverschuldet keine Kenntnis von der Zahlungspflicht hatte.²

Das Bundessozialgericht³ hat entschieden, dass Fahrlässigkeit kein Verschulden begründet. Es muss mindestens bedingter Vorsatz vorliegen. Der Beitragsschuldner muss also seine Zahlungspflicht mindestens für möglich halten und billigend in Kauf nehmen.

Im entschiedenen Fall hatte eine GmbH, die ein Busunternehmen betrieb, neben den eigenen Fahrern regelmäßig ergänzend weitere Fahrer (Tourbegleiter) einge-

¹ BFH, Beschl. v. 07.02.2019, V B 68/18, BFH/NV 2019, S. 595, LEXinform 5908818.

² § 24 Abs. 2 SGB IV.

³ BSG, Urt. v. 12.12.2018, B 12 R 15/18 R, LEXinform 1674533.

setzt. Sie behandelte diese als selbstständig und meldete sie nicht zur Sozialversicherung an. Das wurde im Rahmen einer Betriebsprüfung bemängelt und nachträglich Beitragsbescheide nebst Säumniszuschlägen erlassen.

Das Bundessozialgericht akzeptierte, dass den Geschäftsführer der GmbH im Zeitpunkt der Fälligkeit der Beiträge kein Verschulden traf. Das Landessozialgericht muss allerdings weiter aufklären, ob der Geschäftsführer nicht zu einem späteren Zeitpunkt Kenntnis von seiner Zahlungspflicht erlangte. Schädlich wäre auch die Kenntnis eines Angestellten der GmbH,

sofern er eigenverantwortlich mit der sozialversicherungsrechtlichen Bewertung der Tourbegleiter und der Erfüllung der sozialversicherungsrechtlichen Zahlungspflichten betraut war.

Die Beweislast für die unverschuldete Unkenntnis bzgl. der Zahlungspflicht trägt die GmbH.

Neues zur Bruchteilsgemeinschaft in der Umsatzsteuer – Jetzt handeln und Umsatzsteuer sichern!

I. Einleitung

Eine Bruchteilsgemeinschaft liegt vor, wenn mehrere Personen Eigentümer einer Sache sind. Klassischer Fall einer Bruchteilsgemeinschaft ist das Miteigentum mehrerer an einer Immobilie. Bisher wurden Bruchteilsgemeinschaften als umsatzsteuerliche Unternehmer behandelt. Auf Grund einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofes ist dies nicht mehr der Fall, sodass sich hieraus ganz erhebliche Änderungen ergeben!

II. Bisher: Die Bruchteilsgemeinschaft als Unternehmer

Die umsatzsteuerliche Behandlung der Bruchteilsgemeinschaft war bisher geklärt. Bruchteilsgemeinschaften galten selbst als umsatzsteuerliche Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit nachhaltig und selbstständig ausübten. Das Vorliegen einer zivilrechtlichen Rechtspersönlichkeit (als Gesellschaft bürgerlichen Rechtes, OHG, KG etc.) war für Zwecke der Umsatzsteuer gerade nicht erforderlich.

Folge: Wenn z. B. Eheleute eine gemeinsame (d. h. im Miteigentum stehende Immobilie) vermieten, war die Bruchteilsgemeinschaft selbst und nicht die Eheleute umsatzsteuerlich Unternehmer. Die Bruchteilsgemeinschaft verfügte daher über eine eigene Umsatzsteuernummer, stellte und empfing Rechnungen, führte Umsatzsteuer ab und zog Vorsteuer. Mit dem Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 22.11.2018 (Az. V R 65/17) ist jetzt vieles anders:

III. Neu: Die Bruchteilsgemeinschaft ist kein Unternehmer!

Nach der neueren Rechtsprechung des BFH kann eine Bruchteilsgemeinschaft nicht Unternehmer sein. Stattdessen sind die jeweiligen Gemeinschaftler/Miteigentümer als Unternehmer anzusehen. Diese erbringen dann anteilig die von ihnen zu versteuernden Leistungen. Konkret bedeutet dies für den Fall des vermieteten Ehegattengrundstückes, dass nicht die Bruchteilsgemeinschaft, sondern die jeweiligen Ehegatten selbst Unternehmer sind.

Der BFH begründet dies damit, dass die Bruchteilsgemeinschaft zivilrechtlich nicht rechtsfähig ist und daher nicht selbst Verpflichtungen eingehen und somit umsatzsteuerlich keine Leistungen erbringen kann. Leistende sind vielmehr die einzelnen Bruchteils Eigentümer.

IV. Auswirkungen erheblich!

Unmittelbare Auswirkung des Urteils ist, dass mangels Unternehmereigenschaft der Bruchteilsgemeinschaft die steuerpflichtigen Umsätze und Vorsteuerbeträge von den jeweiligen Miteigentümern selbst und gesondert erklärt bzw. gezahlt/geltend gemacht werden müssen. Dies kann sich auch auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung auswirken.

Die Rechtsprechungsänderung hat ferner Folgen für den Vorsteuerabzug. Denn Leistungsempfänger ist nicht die Bruchteilsgemeinschaft, sondern stets der einzelne Gemeinschaftler. Dabei richtet sich der Vorsteuerabzug grds. nach seiner Beteiligungsquote.

Auswirkungen könnte die Entscheidung des BFH außerdem auf den Vorsteuerabzug aus den auf die Bruchteilsgemeinschaft lautenden Rechnungen haben. Denn unklar ist, ob sämtliche Rechnungen, die auf den Namen einer Bruchteilsgemeinschaft lauten, als fehlerhaft zu beurteilen sind. Wenn die Rechnungen als

falsch zu beurteilen wären, wären die Bruchteilsgemeinschaften nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen.

Auch ergeben sich Fragen im Hinblick auf die Abrechnung. Da die Bruchteilsgemeinschaften nicht Unternehmer sind, sind auf Ein- und Ausgangsrechnung zutreffender Weise die Bruchteils Eigentümer aufzuführen. Dies dürfte insbesondere bei sehr großen Bruchteilsgemeinschaften praktisch kaum durchführbar sein. Insbesondere hinsichtlich der in der Vergangenheit erstellten Rechnungen könnte sich das Finanzamt auf den Standpunkt stellen, dass die an die Bruchteilsgemeinschaft ergangenen Rechnungen nicht ordnungsgemäß sind und den Vorsteuerabzug versagen. Hinsichtlich der Ausgangsrechnungen könnte ggf. der Versuch unternommen werden, eine „Strafsteuer“ nach § 14c wegen fehlerhafter Anführung der Bruchteilsgemeinschaft als Leistende zu erheben. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf diese Probleme reagieren wird. Ein Anwendungsschreiben zu der neuen Rechtsprechung liegt noch nicht vor.

V. Was ist jetzt zu tun?

Da noch keine Stellungnahme des Bundesministeriums der Finanzen zur Anwendung des Urteils vorliegt, besteht im Moment noch eine gewisse Rechtsunsicherheit. Betroffene Bruchteils-

gemeinschaften sollten sich mit Ihrer Steuerberatung abstimmen, inwieweit aktuell ein Handlungsbedarf besteht. Insbesondere sollten die Umstellung der Erklärungspflichten und eine Anpassung der Abrechnungen erwogen werden, um die steuerlichen Risiken zu vermeiden. Auch sollte konkret berechnet werden, ob sich auf Grund des Wechsels des Steuerpflichtigen ggf. die Vorsteuerquoten ändern bzw. die Kleinunternehmer-

regelung anwendbar wird oder wegfällt. Ggf. kann es auch ratsam sein, dass sich der steuerliche Berater mit der Finanzverwaltung im Hinblick auf die aktuell abzugebenden Steuererklärungen abstimmt.

Vergütung nicht genommenen Urlaubs nach Vertragsende

I. Ausgangsfall

Ihr langjähriger Mitarbeiter, **Arno Schmidt**, wird am 01.08.2017 dauerhaft krank. Nach 20 Monaten stellt sich heraus, dass er nicht mehr an seinen Arbeitsplatz zurückkehren kann. Das Vertragsverhältnis wird deshalb zwischen Ihnen und Herrn Schmidt am 31.03.2019 einvernehmlich beendet. Nun macht Herr Schmidt einen Anspruch geltend, dass er seinen in den letzten 20 Monaten krankheitsbedingt nicht genommenen Urlaub vergütet bekommen möchte.

Sie entgegnen, dass Herr Schmidt in den 20 Monaten ja auch nicht gearbeitet habe und deshalb gar kein Bedarf für Erholungsurlaub entstanden sei. Jedenfalls sind Sie der Auffassung, dass er nicht gearbeitet, sondern sich erholt hat und darum die Urlaubstage doch sicher insoweit auf die Krankheitstage anzurechnen seien.

Auch Herr **Bruno Müller** hat in den letzten 20 Monaten seinen Urlaub nicht genommen. Er war nicht krank, hat aber den Urlaubsanspruch angespart, weil er gerne damit eine 12-wöchige Weltreise antreten wollte.

Herrn Müller entgegnen Sie, dass der Urlaub zeitnah genommen werden müsse. Andernfalls werde der Urlaub nicht dem Ziel gerecht, für die Erholung des Arbeitnehmers

und damit dem Erhalt von dessen Arbeitskraft zu dienen.

II. Rechtslage

1. Anspruch auf Urlaub, den Herr Schmidt krankheitsbedingt nicht nehmen konnte:

Der Erholungsurlaub (§§ 1, 3 Bundesurlaubsgesetz, BUrlG) entsteht auch dann, wenn der Arbeitnehmer krankheitsbedingt keine Arbeitsleistung erbringt. Das gleiche gilt im Übrigen für den Zusatzurlaub, der schwerbehinderten Menschen zusteht (§ 125 I SGB IX). Voraussetzung für den Urlaubsanspruch ist ausschließlich das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses. Es ist nicht erforderlich, dass der Arbeitnehmer in dieser Zeit auch eine Arbeitsleistung erbracht hat. Der Urlaubsanspruch entsteht also auch dann, wenn der Arbeitnehmer krank ist und deshalb nicht arbeitet (ständige Rechtsprechung).

Ist ein Arbeitnehmer gesund und hat er die Möglichkeit, seinen Urlaub in dem entsprechenden Kalenderjahr zu nehmen, dann kann er diese Urlaubsansprüche allenfalls bis zum 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres übertragen lassen. Grundsätzlich verfällt anschließend insoweit der Urlaubsanspruch (§ 7 III 3 BUrlG).

Lange Zeit war die Frage umstritten, ob Urlaubstage auch dann verfallen, wenn ein Arbeitnehmer krankheitsbedingt gar nicht die Möglichkeit hatte, den Urlaub zu nehmen.

Zunächst der EuGH und später auch das BAG haben jedoch entschieden, dass Urlaubsansprüche, die aus gesundheitlichen Gründen nicht genommen werden können, zwar nicht am 31. März des folgenden Kalenderjahres, aber spätestens 15 Monate nach Ablauf des entsprechenden Urlaubsjahres ersatzlos verfallen (Rechtsgedanke aus § 7 III 3 BUrlG). Insoweit hat der EuGH festgestellt, dass eine Möglichkeit des langfristig krankgeschriebenen Mitarbeiters, Ansprüche auf bezahlten Jahresurlaub unbegrenzt über mehrere Bezugszeiträume hinweg anzusammeln, nicht mehr dem Zweck des Anspruchs auf bezahlten Jahresurlaub entspricht. Zwar müsse eine Übertragungsdauer für krankheitsbedingt nicht genommenen Urlaub den Bezugszeitraum des entsprechenden Kalenderjahres „deutlich überschreiten“. Es stehe aber im Einklang mit dem EU-Recht, wenn das nationale Recht vorsehe, dass die Möglichkeit Urlaubsansprüche anzusammeln, in diesen Fällen auf einen Übertragungszeitraum von 15 Monaten beschränkt wird und anschließend der Urlaubsanspruch erlischt. § 7 III 3 BUrlG wird deshalb in Übereinstimmung mit dem EU-Recht von der Rechtsprechung auf diese Weise ausgelegt. Kann der Urlaubsanspruch also krankheitsbedingt nicht genommen werden, so verfällt er 15 Monate nach Ablauf

desjenigen Kalenderjahres, in dem der Urlaubsanspruch entstanden ist.

Eine unterschiedliche Behandlung von gesetzlichem Mindesturlaub und einem darüber hinaus vertraglich zugestandenen Urlaub hat das BAG nur dann zugelassen, wenn beide eindeutig im Arbeitsvertrag getrennt voneinander aufgeführt werden.

Herr Schmidt bekommt also nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses noch den nicht genommenen Urlaub vergütet, der vom 01.01.2018 bis zum 31.03.2019 entstanden ist, nicht aber die Urlaubstage aus dem Jahr 2017.

2. Anspruch auf Urlaub, den Herr Müller wegen der geplanten Weltreise angespart hat:

Es wurde bereits oben auf § 7 III 3 BUrlG verwiesen, wonach ein Urlaubsanspruch am 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres verfällt, wenn ein Arbeitnehmer diesen Urlaub hätte vorher nehmen können, aber nicht genommen hat.

Nach neuester Rechtsprechung des EuGH und des BAG trägt aber der Arbeitgeber die Initiativlast für die Verwirklichung des Urlaubsanspruchs. Es genügt also nicht, wenn der Arbeitgeber stillschweigend abwartet, ob der Arbeitnehmer seinen Urlaub nimmt, und dann am 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres den nicht genommenen Urlaub verfallen lässt. Der Arbeitgeber ist vielmehr verpflichtet, konkret dafür zu sorgen, dass der Arbeitnehmer

tatsächlich seinen bezahlten Jahresurlaub nimmt. Erforderlichenfalls muss er ihn förmlich auffordern dies zu tun. Der Arbeitgeber muss also dem Arbeitnehmer klar und rechtzeitig mitteilen, dass er seinen Urlaub nehmen soll und der Urlaub am 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres verfallen werde, wenn der Arbeitnehmer ihn nicht rechtzeitig nimmt.

Hat der Arbeitgeber Herrn Müller also nicht nachweislich dazu angehalten, seinen Urlaub zeitnah zu nehmen, so wird sich der Arbeitgeber nicht auf § 7 III 3 BUrlG berufen können. Der angesparte Urlaub würde in dem Fall nicht am 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres verfallen. Hat der Arbeitgeber aber Herrn Müller einen entsprechenden Hinweis erteilt und ihn dazu aufgefordert, seinen Urlaub zeitnah zu nehmen, so verfällt der Alturlaub von Herrn Müller am 31. März des nachfolgenden Kalenderjahres.

III. Unser Tipp

1. Stellen Sie sich bei dauerhaft erkrankten Mitarbeitern darauf ein, dass diesen dennoch deren Urlaubsanspruch zusteht und ein solcher Urlaubsanspruch erst 15 Monate nach Ende des Kalenderjahres verfällt, in dem der Urlaubsanspruch entstanden ist.
2. Sofern Mitarbeiter im Laufe eines Jahres immer wieder mal erkranken, sollte vom Arbeitgeber sichergestellt werden, dass diese Mitarbeiter während deren gesunden Zeiten und innerhalb des Bezugszeitraums ihren Urlaub nehmen, auch wenn sie wegen der Krankheiten ohnehin diverse Fehlzeiten aufweisen.
3. Der Arbeitgeber sollte im Blick behalten, welche Mitarbeiter ihren Urlaub nicht zeitnah nehmen. Die Mitarbeiter müssen vom Arbeitgeber rechtzeitig angehalten werden, ihren Urlaub innerhalb des entsprechenden Kalenderjahres zu nehmen. Außerdem muss der Arbeitgeber die Mitarbeiter konkret darauf hinweisen, dass der Urlaub andernfalls am 31. März des folgenden Kalenderjahres erlischt.
4. Dieser Hinweis an die Mitarbeiter, den Urlaub zeitnah zu nehmen, damit dieser nicht nach dem 31.03. des folgenden Kalenderjahres verfällt, sollte auch entsprechend dokumentiert sein. Nur so können Sie dies gegebenenfalls in einem Rechtsstreit auch beweisen

Steuerliche Abzugsfähigkeit von Pflege- und Unterbringungskosten

Inhalt

I. Gesetzliche Anspruchsgrundlagen.....	2
a) Außergewöhnliche Belastungen - § 33 EStG.....	2
b) Unterhalt gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen - § 33a EStG.....	2
c) Pauschbetrag für behinderte Menschen - § 33b EStG.....	2
d) Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse/Dienstleistungen - § 35a EStG.....	3
II. Pflege- und Unterbringungskosten für den Ehepartner oder einen selbst.....	3
a) in einem Pflege- bzw. Altenheim.....	3
b) in der eigenen Wohnung.....	5
III. Pflege- und Unterbringungskosten für andere Personen.....	6
a) für die Eltern und nahstehende Personen.....	6
b) Minderjährige und volljährige Kinder.....	6
c) nicht nahestehende Personen.....	7
IV. Fazit.....	7

I. Gesetzliche Anspruchsgrundlagen

Pflege- und Unterbringungskosten können in Abhängigkeit vom Einzelfall grundsätzlich aufgrund diverser gesetzlicher Vorschriften im Rahmen der Veranlagung steuermindernd geltend gemacht werden. Im Folgenden werden die möglichen gesetzlichen Anspruchsgrundlagen kurz erläutert.

a) Außergewöhnliche Belastungen - § 33 EStG

Bei außergewöhnlichen Belastungen handelt es sich um Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, ohne das er sich ihnen entziehen kann. Sie sind darüber hinaus außergewöhnlich, weil sie dem überwiegenden Teil der Steuerpflichtigen nicht erwachsen. Typische Beispiele für außergewöhnliche Belastungen sind Krankheitskosten oder auch Pflegekosten.

Außergewöhnliche Belastungen sind abzugsfähig, soweit die Aufwendungen, die sogenannte individuelle zumutbare Belastung übersteigen. Die individuelle zumutbare Belastung bestimmt sich anhand der Höhe des Einkommens sowie der Anzahl der Kinder.

b) Unterhalt gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtigten Personen - § 33a EStG

Neben den allgemeinen außergewöhnlichen Belastungen gibt es noch besondere außergewöhnliche Belastungen wie z.B. Unterhaltsaufwendungen für eine gegenüber dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten

gesetzlich unterhaltsberechtigten Person. Der Abzug der Unterhaltsaufwendungen ist nicht unbegrenzt möglich, sondern auf einen Höchstbetrag begrenzt. Für den Veranlagungszeitraum 2018 beträgt der Höchstbetrag € 9.000,00. Die Unterhaltsaufwendungen unterliegen nicht der sog. zumutbaren Belastung und können daher bis zum Höchstbetrag ungekürzt als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden.

c) Pauschbetrag für behinderte Menschen - § 33b EStG

Als weitere außergewöhnliche Belastungen in besonderen Fällen gibt es noch den Pauschbetrag für behinderte Menschen; dieser wird für Aufwendungen für die Hilfe bei den gewöhnlichen und regelmäßig wiederkehrenden Verrichtungen, für die Pflege sowie für einen erhöhten Wäschebedarf gewährt. Die Höhe des Pauschbetrags ist grundsätzlich abhängig von dem Grad der Behinderung:

Grad der Behinderung	Pauschbetrag
von 25 und 30	310 Euro
von 35 und 40	430 Euro
von 45 und 50	570 Euro
von 55 und 60	720 Euro
von 65 und 70	890 Euro
von 75 und 80	1.060 Euro
von 85 und 90	1.230 Euro
von 95 und 100	1.420 Euro

Bei Blindheit und Hilflosigkeit erhöht sich der Pauschbetrag auf € 3.700,00.

Wird der Pauschbetrag in Anspruch genommen, ist die Berücksichtigung der tatsächlichen Pflegeaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen. Daher ist immer im Einzelfall zu prüfen, ob der Ansatz der tatsächlichen Pflegeaufwendungen oder der Pauschbetrag günstiger ist. Bei einer Unterbringung in einem Pflege- bzw. Altenheim ist der Behinderten-Pauschbetrag i.d.R. nicht vorteilhaft.

d) Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse/Dienstleistungen - § 35a EStG

Ein haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis liegt vor, wenn eine nicht zum Haushalt gehörende Person Tätigkeiten in einem Privathaushalt ausübt, die üblicherweise durch Haushaltsmitglieder erledigt werden. Beispiele für typische Tätigkeiten sind die Reinigung der Wohnung oder die Zubereitung von Mahlzeiten.

Bei haushaltsnahen Dienstleistungen, handelt es sich um ähnliche Leistungen, die allerdings von einem Dienstleister und nicht von einem Beschäftigten erbracht werden.

Liegt eine geringfügige haushaltsnahe Beschäftigung vor, so können 20% der Aufwendungen, höchstens jedoch € 510,00, von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden. Handelt es sich dagegen um sozialversicherungspflichtige haushaltsnahe Beschäftigungen oder haushaltsnahe Dienstleistungen, so vermindert sich die tarifliche Einkommensteuer um 20% der Aufwendungen, höchstens jedoch um € 4.000,00. Somit

wirken sich Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungen/Dienstleistungen bis zu einem Betrag von maximal € 20.000,00 auf die tarifliche Einkommensteuer aus.

II. Pflege- und Unterbringungskosten für den Ehepartner oder einen selbst

a) in einem Pflege- bzw. Altenheim

Im Rahmen der Unterbringung in einem Pflege- oder Altenheim entstehen verschiedene Kosten. Die Pflegeentgelte sind von den Heimen in der Rechnung aufzuschlüsseln und die Aufwendungen für die Unterbringung und Verpflegung sind gesondert auszuweisen. Dies ist deshalb wichtig, da die Aufwendungen steuerlich ggf. unterschiedlich zu berücksichtigen sind.

Für die Abzugsfähigkeit der Pflegekosten muss grundsätzlich eine Pflegebedürftigkeit vorliegen; entweder, weil die Person eine Pflegegrad zwischen 1-5 hat, oder weil sie wegen einer vorübergehenden Krankheit auf eine kurzfristige Pflege angewiesen ist. Allerdings kommt eine Berücksichtigung der Aufwendungen auch dann in Betracht, wenn die Pflegekosten von einem anerkannten Pflegedienst gesondert in Rechnung gestellt werden und keine Pflegebedürftigkeit bei der gepflegten Person vorliegt.

Bei den Unterbringungs- und Verpflegungskosten kommen noch weitere Voraussetzungen hinzu. Im Folgenden wird die Abzugsfähigkeit der verschiedenen Aufwendungen anhand von Beispielen dargestellt.

Beispiel 1: Altersbedingte Unterbringung des Steuerpflichtigen in einem Pflege- bzw. Altenheim

Aufwendungen, die aufgrund einer lediglich altersbedingten Unterbringung in einem Altenheim entstehen, ohne dass eine Pflegebedürftigkeit besteht, sind aufzuteilen. Die Pflegekosten können als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden, sofern es sich um eine anerkannte Pflegeeinrichtung handelt. Die Unterbringungs- und Verpflegungskosten stellen dagegen keine außergewöhnlichen Belastungen dar; folglich können diese Aufwendungen auch nicht steuerlich geltend gemacht werden. Lediglich bestimmte Kosten, wie die Kosten für den Hausmeister oder die Reinigung, können als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden.

Sobald eine Pflegebedürftigkeit festgestellt wird, können im Beispielsfall auch die üblichen Aufwendungen für die Unterbringung und Verpflegung als außergewöhnliche Belastungen steuerlich geltend gemacht werden. Hierbei ist nicht Voraussetzung, dass die Pflegebedürftigkeit bereits bei Beginn des Heimaufenthalts vorgelegen hat.

Beispiel 2: Unterbringung in einem Pflege- bzw. Altenheim aufgrund von Pflegebedürftigkeit

Bei der Unterbringung in einem Pflege- bzw. Altenheim aufgrund von Pflegebedürftigkeit oder vorübergehender Krankheit sind die Aufwendungen für die Pflege als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, da die

Pflegekosten zweifellos unmittelbar zum Zweck der Heilung bzw. Milderung der Krankheit getätigt werden. Auch Aufwendungen, die die Krankheit erträglicher machen, sind als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Hierunter fallen die Unterbringungs- und die Verpflegungskosten, sofern sie einen üblichen Rahmen nicht überschreiten.

Die Pflege- und Unterbringungskosten sind erst ab dem Betrag als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, ab dem sie die individuelle zumutbare Belastung übersteigen. Der Betrag, der aufgrund der zumutbaren Belastung nicht berücksichtigt werden kann, kann ggf. als haushaltsnahe Dienstleistung in der Einkommensteuererklärung berücksichtigt werden.

Sollte es im Rahmen der Unterbringung im Pflege- bzw. Altenheim zur Auflösung des eignen Haushalts gekommen sein, ist eine Haushaltersparnis auf die Aufwendungen anzurechnen; diese beträgt für den Veranlagungszeitraum 2018 € 9.000,00. Unterbleibt die Auflösung des Haushalts, weil es sich beispielsweise nur um eine vorübergehende Unterbringung aufgrund von Krankheit handelt, ist keine Haushaltersparnis in Abzug zu bringen.

Sofern lediglich ein Ehepartner pflegebedürftig ist und beide zusammen in einem Pflege- bzw. Altenheim untergebracht sind, sind nur die Aufwendungen für den pflegebedürftigen Ehegatten als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Die Aufwendungen

für den anderen Ehegatten können steuerlich nicht geltend gemacht werden, es sei denn, es handelt sich um in der Rechnung gesondert ausgewiesene Pflegekosten eines anerkannten Pflegedienstes.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Kosten für die Pflege, Unterbringung und Verpflegung in allen Fällen, in denen eine Pflegebedürftigkeit besteht, als außergewöhnliche Belastungen im Rahmen der Einkommensteuererklärung berücksichtigt werden können, soweit sie nicht von der Pflegeversicherung ersetzt werden. Besteht hingegen keine Pflegebedürftigkeit, kommt lediglich der Abzug bestimmter Pflegeaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen in Betracht und auch nur Teile der Unterbringungskosten (wie z. B. Kosten für Hausmeister und Reinigung) sind als haushaltsnahe Dienstleistungen abzugsfähig.

In der Praxis kommt es häufiger vor, dass die Finanzverwaltung bei manchen Pflegeheimen die Aufwendungen für Unterkunft und Verpflegung nicht anerkennt, obwohl eine Pflegebedürftigkeit besteht, weil es sich beispielsweise nicht um eine anerkannte stationäre Pflegeeinrichtung handelt. Es ist daher empfehlenswert, sich bei der Auswahl des Pflegeheims eine Bescheinigung über die Anerkennung vorlegen zu lassen, um solche Probleme mit der Finanzverwaltung im Vorfeld zu vermeiden.

b) in der eigenen Wohnung

Bei einem Steuerpflichtigen oder dem Ehegatten des Steuerpflichtigen, der pflegebe-

dürftig ist und in seiner Wohnung gepflegt wird, sind die Aufwendungen für die Pflege als außergewöhnliche Belastungen steuerlich berücksichtigungsfähig. Es gilt wie bei der Pflege in einem Pflege- bzw. Altenheim, dass die Erstattungen der Pflegeversicherung hiervon abzuziehen sind. Bei den Aufwendungen für eine ambulante Pflegekraft handelt es sich allerdings vorrangig um Aufwendungen, die als haushaltsnahe Dienstleistungen abgezogen werden. Soweit diese Aufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden, können sie nicht mehr im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden.

Die Kosten für Unterbringung (z.B. Miete) und Verpflegung können nicht geltend gemacht werden, unabhängig davon, ob es sich um eine pflegebedürftige Person handelt oder nicht. Dies gilt z.B. auch für die Aufwendungen, die für ein betreutes Wohnen in einer Seniorenresidenz anfallen. Somit sind im Gegensatz zur Unterbringung in einem Pflege- bzw. Altenheim nur die Aufwendungen für die Pflege steuerlich absetzbar.

Der BFH hat am 03.09.2015 entschieden, dass neben den Kosten für einen ambulanten Pflegeservice auch die Kosten für ein Notrufsystem in einer Seniorenwohnung zu den haushaltsnahen Dienstleistungen zählen.

Die Aufwendungen für den Hausmeister, die Reinigung und für ähnliche Aufwendungen

können wie bei einer regulären Mietwohnung ebenfalls als haushaltsnahe Dienstleistungen in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

III. Pflege- und Unterbringungskosten für andere Personen

a) für die Eltern und nahstehende Personen

Sofern Pflegekosten für die Eltern oder andere nahstehende Personen übernommen werden, können diese Aufwendungen als Unterhaltsleistungen geltend gemacht werden. Voraussetzung hierfür ist, dass die Aufwendungen zwangsläufig entstehen, weil z.B. eine Unterhaltspflicht besteht. Zusätzlich ist es notwendig, dass der Empfänger bedürftig ist. Der Empfänger ist bedürftig, wenn er nur über wenig eigenes Vermögen verfügt (Vermögen bis zu € 15.500,00 bleibt unberücksichtigt) und die Pflegekosten daher nicht selbst tragen kann.

Sollte der Pflegebedürftige im Vorfeld auf die Person, die die Pflegekosten jetzt trägt, Vermögen übertragen haben, so ist dieses Vermögen von den Aufwendungen für die Pflege abzuziehen. Die Aufwendungen können erst steuerlich mindernd berücksichtigt werden, wenn die Aufwendungen den Wert des erhaltenen Vermögens übersteigen.

b) Minderjährige und volljährige Kinder

Bei Pflegekosten für Kinder sind drei Fallgruppen zu unterscheiden:

- minderjährige Kinder,

- volljährige Kinder, für die ein Kindergeldanspruch besteht, und

- volljährige Kinder, für die kein Kindergeldanspruch mehr besteht.

Werden Pflegekosten für minderjährige pflegebedürftige Kinder gezahlt, sind die Aufwendungen ohne weitere Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen abziehbar.

Handelt es sich um volljährige Kinder, für die ein Anspruch auf Kindergeld besteht, können die Pflegekosten ähnlich wie bei minderjährigen Kindern geltend gemacht werden. Allerdings ist zu beachten, dass vorhandenes Vermögen der Kinder, vorrangig für die Pflegeaufwendungen zu verwenden ist. Somit bleibt den Eltern der Abzug der Pflegekosten verwehrt, solange das Kind noch über eigenes Vermögen verfügt.

Bei Pflegekosten für volljährige Kinder, für die kein Anspruch auf Kindergeld besteht, kommt die Berücksichtigung der Pflegekosten als außergewöhnliche Belastungen nicht in Betracht. Die Aufwendungen können jedoch als Unterhaltsleistungen in der Einkommensteuererklärung der Eltern berücksichtigt werden. Hierbei gelten dieselben Voraussetzungen wie bei den Pflegekosten, die für Eltern und andere nahstehende Personen geleistet werden: es muss eine Zwangsläufigkeit und eine Bedürftigkeit des Pflegebedürftigen vorliegen.

c) nicht nahestehende Personen

Pflegekosten die für nicht nahestehende Personen übernommen werden, sind steuerlich nicht abzugsfähig. Eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastungen ist ausgeschlossen und auch die Anerkennung der Kosten als Unterhaltsaufwendungen ist nicht möglich, da gegenüber der nicht nahestehenden Person keine Unterhaltsverpflichtung besteht und es somit an der Zwangsläufigkeit fehlt. Wenn die nicht nahestehende Person jedoch im selben Haushalt wohnt, können die Kosten für einen ambulanten Pflegedienst als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden.

IV. Fazit

Die Geltendmachung von Pflege- und Unterbringungskosten im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung hängt von vielen Faktoren ab, ist aber grundsätzlich möglich, wenn die Aufwendungen für einen selbst oder für einen nahen Angehörigen getragen werden. Ob die Pflege in einem Heim oder zu Hause vorgenommen wird, ist für die Abzugsfähigkeit der Pflegekosten unerheblich. Die Unterbringungs- und Verpflegungskosten dagegen sind steuerlich nur dann abzugsfähig, wenn eine Pflegebedürftigkeit besteht und die Pflege im Heim vorgenommen wird.

Bei der steuerlichen Geltendmachung Ihrer Pflege-, Unterbringungs- und Verpflegungskosten sind wir Ihnen gerne behilflich.