



FRIESE · FRANZEN & PARTNER  
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

ROLF FRIESE  
Steuerberater

KARSTEN FRANZEN  
Diplom-Kaufmann  
Steuerberater

HOLGER BRUNS  
Steuerberater

HEINRICH KASSENS  
Diplom-Kaufmann (FH)  
Steuerberater

BETTINA HAHN  
Diplom-Kauffrau (FH)  
Steuerberaterin

VIKTOR SCHNAIDER  
Diplom-Kaufmann  
Steuerberater § 58 StBerG

MATTHIAS EILERS  
Bachelor of Arts  
Steuerberater § 58 StBerG

in Bürogemeinschaft:

GERRIT MARTENS  
Rechtsanwalt

JOHANNES ZINGEL  
Rechtsanwalt

Friese · Franzen & Partner  
Steuerberatungsgesellschaft  
Burgstraße 8 | 26655 Westerstede

Fon: +49 4488 8306-0  
Fax: +49 4488 8306-44  
Mail: [info@friese-franzen.de](mailto:info@friese-franzen.de)  
[www.friese-franzen.de](http://www.friese-franzen.de)

Amtsgericht Hannover  
PR-Nr.: 110197  
USt-Id.Nr.: DE190274177

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Sonderausgabe zum Jahresende 2018

### A. Steuer- und Bilanzrecht

I. Unternehmer	S. 1
II. Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter	S. 8
III. Arbeitgeber/Arbeitnehmer	S. 10
IV. Vermieter	S. 11
V. Kapitalanleger	S. 12
VI. Alle Steuerzahler	S. 13

B. Wirtschaftsrecht	S. 16
---------------------	-------

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend informieren wir Sie über wichtige steuerliche Neuerungen und geben Ihnen noch rechtzeitig vor dem Jahreswechsel Tipps für die Steueroptimierung. Bitte beachten Sie: Diese Informationen **erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit und können eine individuelle Beratung nicht ersetzen**. Bitte kontaktieren Sie uns daher bei Bedarf für ein persönliches Beratungsgespräch.

### A. Steuer- und Bilanzrecht

#### I. Unternehmer

##### 1. Neue Größenklassen für Betriebsprüfungen

Ab dem 1.1.2019 gelten neue Größenklassen für die Betriebsprüfung. Die Umsatz- und steuerlichen Gewinn Grenzen, die für die Anordnung einer Außenprüfung maßgeblich sind, werden erhöht.

Das Finanzamt stuft jedes Unternehmen in eine Größenklasse ein. Von der Größenklasse hängen dann Umfang und Häufigkeit einer Betriebsprüfung ab. So soll z. B. bei Klein- und Mittelbetrieben der Prüfungszeitraum in der Regel maximal drei Prüfungsjahre umfassen; hingegen sollen Großbetriebe fortlaufend geprüft werden.

Die neuen Werte für die Einteilung in Groß-, Mittel- oder Kleinbetrieb der wichtigsten Branchen ab 2019 (alle Werte in Euro) lauten:

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Betrieb	Merkmale (in €)	Großbetrieb	Mittelbetrieb	Kleinbetrieb
Handel	Umsatz	8.600.000	1.100.000	210.000
	Gewinn	335.000	68.000	44.000
Fertigung	Umsatz	5.200.000	610.000	210.000
	Gewinn	300.000	68.000	44.000
Freie Berufe	Umsatz	5.600.000	990.000	210.000
	Gewinn	700.000	165.000	44.000
Andere Leistungsbetriebe	Umsatz	6.700.000	910.000	210.000
	Gewinn	400.000	77.000	44.000

Für weitere Branchen, wie z. B. für Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen, gelten gesonderte Werte.

## 2. Kassenführung

Die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnung von Bareinzahlungen ist einer der aktuellen Schwerpunkte bei Betriebsprüfungen. Der Gesetzgeber hat hierzu bereits zahlreiche Gesetzesänderungen vorgenommen, die zum Teil jedoch erst in der Zukunft in Kraft treten.

So wurde Ende 2016 eine **Einzelaufzeichnungspflicht** für Buchungen eingeführt, die insbesondere bei Bareinzahlungen zu beachten ist. Die Finanzverwaltung hat hierzu nun Grundsätze aufgestellt, die in der Praxis beachtet werden sollten, um Streit mit dem Betriebsprüfer zu vermeiden. So sind grundsätzlich Aufzeichnungen zum verkauften Artikel, zum Endverkaufspreis, zum Umsatzsteuersatz, zu einem gewährten Rabatt, zur Zahlungsart, zum Tag des Verkaufs und zur Anzahl der verkauften Artikel erforderlich.

Das Gesetz lässt Ausnahmen von der Einzelaufzeichnungspflicht beim Verkauf von **Waren gegen Barzahlung** an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen zu, weil eine Einzelaufzeichnung hier als unzumutbar angesehen wird. Diese Unzumutbarkeit wird man bei den Verkäufen eines Kiosks oder eines Bäckers bejahen können. Dies gilt allerdings nur, wenn keine elektronische Kasse verwendet wird, sondern eine sog. offene Ladenkasse (z. B. ein Schuhkarton).

**Hinweis:** Obwohl das Gesetz eine Ausnahme von der Einzelaufzeichnungspflicht nur beim Barverkauf von Waren vorsieht, lässt die Finanzverwaltung auch **Ausnahmen bei Dienstleistern** zu, sofern diese ebenfalls eine offene Ladenkasse verwenden. Weitere Voraussetzung ist, dass der Geschäftsbetrieb auf eine Vielzahl von Kundenkontakten ausgerichtet ist und sich der Kundenkontakt im Wesentlichen auf die Bestellung und den kurzen Bezahlvorgang beschränkt. Diese Ausnahme soll wiederum nicht gelten, wenn der Kundenkontakt in etwa der Dauer der Dienstleistung entspricht und der Kunde auf die Dienstleistung individuell Einfluss nehmen kann, wie dies bspw. bei Friseuren und Kosmetikern der Fall sein wird.

Auch der **Name des Geschäftspartners** muss nach Ansicht der Finanzverwaltung grundsätzlich aufgezeichnet werden, es sei denn, dies ist zur Nachvollziehbarkeit

und Nachprüfbarkeit des Geschäftsvorfalles nicht erforderlich. Daher dürfte bei üblichen Bargeschäften im Einzelhandel, wie z. B. Supermärkten, Bekleidungsgeschäften oder bei der Nutzung von Taxis, eine Aufzeichnung des Kundennamens nicht geboten sein.

Entwarnung gibt es insbesondere für Einzelhändler, die auch Zahlungen mit der **EC-Karte** in ihrem Kassensystem erfassen, weil der Kunde erst nach dem Eingeben des Preises in die Kasse mitteilt, dass er mit einer EC-Karte zahlen will. Eigentlich darf eine solche Bezahlung mittels EC-Karte nicht in der Kasse erfasst werden. Die Finanzverwaltung beanstandet die Erfassung von EC-Karten-Umsätzen in der Kasse jedoch nicht, wenn die **EC-Karten-Umsätze gesondert kenntlich gemacht** werden oder wenn die EC-Karten-Umsätze aus dem Kassensystem wieder ausgetragen bzw. auf ein anderes Konto umgetragen werden.

**Hinweis:** Der Zahlungsweg muss allerdings ausreichend dokumentiert werden. Außerdem muss der Kassenbestand tatsächlich nachprüfbar sein.

Positiv ist auch die neue Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Aufbewahrung und Vorlage von **Programmierunterlagen** für eine elektronische Kasse bzw. PC-Kasse: Der Unternehmer muss diese Unterlagen nämlich nicht in Papierform vorlegen, sondern kann diese auch in seinem Kassensystem speichern. Sind die Programmierunterlagen allerdings weder in gespeicherter Form noch in Papierform vorhanden, stellt dies einen formellen Buchführungsmangel dar, der zu einer Hinzu-schätzung führen kann.

**Hinweis:** Insbesondere beim Kauf gebrauchter elektronischer Kassensysteme sollten Sie darauf achten, vom Verkäufer die vollständigen Programmierunterlagen zu erhalten.

Seit 2018 gibt es die sog. **Kassen-Nachschau**, bei der das Finanzamt ohne vorherige Ankündigung die Ordnungsmäßigkeit der Kassenaufzeichnungen und Kassensystembuchungen in den Geschäftsräumen des Unternehmers prüfen kann, insbesondere die Kassensicherheitsfähigkeit, d. h. den Abgleich des Sollbestands der Kasse laut Kassensystem mit dem Istbestand, der sich tatsächlich in der Kasse befindet.

Hierzu hat die Finanzverwaltung nun ebenfalls ihre Rechtsauffassung veröffentlicht. Daraus ergibt sich, dass der Finanzbeamte die Geschäftsräume des Unternehmers zwar betreten, aber nicht durchsuchen darf. Auch muss er sich ausweisen, sobald er nicht öffentlich zugängliche Geschäftsräume (z. B. das Büro des Restaurantinhabers) betreten oder die Kasse überprüfen will.

**Hinweis:** Der Finanzbeamte darf allerdings Aufklärungsmaßnahmen vornehmen, ohne sich auszuweisen. Hierzu gehören z. B. die Beobachtung der Kasse oder Testkäufe.

Ab 2020 dürfen Unternehmer, die elektronische Kassen verwenden, nur noch solche elektronischen Kassen benutzen, die mit einer sog. **zertifizierten Sicherheitseinrichtung** ausgerüstet sind. Hierdurch sollen Kassenma-

nipulationen verhindert werden. Die Einhaltung dieser Pflicht kann dann ebenfalls im Rahmen einer Kassen-Nachschaubprüfung überprüft werden.

### 3. Sanierungsgewinne

Viel Neues zu berichten gibt es hinsichtlich der sog. Sanierungsgewinne. Dabei geht es um die Frage, ob der Gewinn, der aus einem Schuldenerlass der Gläubiger resultiert, steuerfrei ist. Der Gesetzgeber hat zwar bereits im letzten Jahr eine Steuerbefreiung für Sanierungsgewinne verabschiedet, die aufgrund eines Schuldenerlasses **nach dem 8.2.2017 entstehen**. Die Neuregelung ist allerdings noch nicht in Kraft getreten, weil der Gesetzgeber das Inkrafttreten von einer Genehmigung der EU-Kommission abhängig gemacht hat. Die EU-Kommission hat die Neuregelung zur Steuerfreiheit nun inoffiziell durch einen sog. comfort letter befürwortet. Damit ist der Weg für den Gesetzgeber frei, die Steuerbefreiung wirksam werden zu lassen. Allerdings muss dies durch ein Gesetz geschehen, da es keinen förmlichen Beschluss der EU-Kommission geben wird.

Bei Sanierungsgewinnen, die **bis einschließlich 8.2.2017 entstanden sind**, existiert zwar keine gesetzliche Steuerbefreiung. Dafür wendet die Finanzverwaltung aber den sog. Sanierungserlass an und erlässt die Steuern auf den Sanierungsgewinn, wenn das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig ist, der Schuldenerlass zur Sanierung geeignet ist und die Gläubiger eine Sanierungsabsicht haben. Zwar wird der Sanierungserlass von der Rechtsprechung nicht anerkannt; die Finanzverwaltung widerspricht allerdings der Rechtsprechung und hält an dem Sanierungserlass fest.

**Hinweis:** Für Unternehmer ist das Festhalten der Finanzverwaltung am Sanierungserlass zwar positiv. Effektiven Rechtsschutz gibt es allerdings nicht, falls das Finanzamt einzelne Voraussetzungen des Sanierungserlasses als nicht erfüllt ansieht. Denn bei einer Klage würde das Finanzgericht den Sanierungserlass voraussichtlich nicht anerkennen und daher die Klage abweisen.

### 4. Einlage einer wesentlichen GmbH-Beteiligung und Gesellschafterforderung

Legt der Unternehmer aus seinem Privatvermögen eine wesentliche GmbH-Beteiligung von mindestens 1 % in sein Betriebsvermögen ein, muss er diese Einlage mit den Anschaffungskosten bewerten. Dies gilt dem BFH zufolge selbst dann, wenn der aktuelle Teilwert höher oder niedriger ist. Auf diese Weise wird sichergestellt, dass sich die bisherige Wertentwicklung der GmbH-Beteiligung im Privatvermögen bei einem späteren Verkauf der GmbH-Beteiligung steuerlich auswirkt.

**Beispiel:** Hat der Unternehmer die Beteiligung privat zu einem Preis von 100.000 € erworben und ist sie im Zeitpunkt der Einlage nur noch 20.000 € wert, muss er die Beteiligung in seinem Betriebsvermögen mit 100.000 € aktivieren, also zu einem überhöhten Wert. Eine Abschreibung auf 20.000 € ist nicht zulässig. Verkauft der Unternehmer die Beteiligung später zum Preis von

10.000 €, entsteht ein betrieblicher Verlust von 90.000 €. Umgekehrt gilt: Beträgt der Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einlage 140.000 €, wird die Beteiligung ebenfalls mit 100.000 € aktiviert. Verkauft der Unternehmer sie später zu einem Preis von 160.000 €, erzielt er einen betrieblichen Gewinn von 60.000 €.

Diese Grundsätze gelten nach der neuen Rechtsprechung des BFH auch für eine **wertgeminderte Forderung** des Unternehmers gegen die GmbH, die der Unternehmer zusammen mit der GmbH-Beteiligung in sein Betriebsvermögen einlegt. Voraussetzung ist allerdings, dass die Wertminderung zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung führen würde. Dies ist nach der aktuellen Rechtslage seit dem 28.9.2017 insbesondere dann der Fall, wenn für die Forderung ein Rangrücktritt vereinbart worden ist (s. unten Abschnitt II.5). Auf diese Weise bleibt die Wertminderung steuerlich erhalten und wirkt sich bei einer Veräußerung der Beteiligung gewinnmindernd aus. Die Aktivierung der wertgeminderten Forderung mit ihren ursprünglichen Anschaffungskosten führt jedoch ebenso wie die Einlage einer wertgeminderten Beteiligung zu einer Überbewertung in der Steuerbilanz.

**Hinweis:** Relevant wird die Einlage einer GmbH-Beteiligung und einer Gesellschafterforderung insbesondere bei Begründung einer Betriebsaufspaltung. Denn aufgrund der Betriebsaufspaltung gehören die GmbH-Beteiligung und eine Forderung gegen die GmbH zum Betriebsvermögen des sog. Besitzunternehmens.

### 5. Abschreibungen und Teilwerterhöhungen

Im Rahmen des Jahresabschlusses sollte geprüft werden, ob bei einzelnen Wirtschaftsgütern eine voraussichtlich dauernde Wertminderung eingetreten ist, die eine gewinnmindernde **Teilwertabschreibung** auf den niedrigeren Teilwert ermöglicht. Ob eine Wertminderung voraussichtlich von Dauer ist, hängt von der Art des Wirtschaftsguts und seiner voraussichtlichen Nutzungsdauer ab.

Sind im Jahr 2018 sog. **geringwertige Wirtschaftsgüter** (GWG) angeschafft, hergestellt oder eingelegt worden, ist die neue Wertgrenze von 800 € netto zu beachten. Diese GWG können in voller Höhe zum 31.12.2018 abgeschrieben werden. Dies betrifft in der Regel Mobiliar wie Stühle, Tische und Regale, aber auch elektronische Geräte wie PCs, Mobiltelefone oder Laptops.

**Hinweis:** Sofern der Wert des GWG den Betrag von 250 € überschreitet, müssen bestimmte Angaben zum GWG aus der Buchführung oder aus einem gesonderten Verzeichnis ersichtlich sein (Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage oder der Eröffnung des Betriebs, Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder Einlagewert).

Auch bei **Verbindlichkeiten** kann eine Teilwertabschreibung geprüft werden, die hier Teilwerterhöhung genannt wird. Insbesondere bei Verbindlichkeiten in einer Fremdwährung ist eine Teilwerterhöhung denkbar, wenn sich zum 31.12.2018 der Devisenkurs dauerhaft verschlech-

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

tert hat. Die Finanzverwaltung erkennt derartige Teilwert-erhöhungen in der Regel zwar nicht an; die Rechtspre- chung ist jedoch zumindest bei unbefristeten Darlehens- verbindlichkeiten oder bei Darlehen mit einer langen Restlaufdauer großzügiger.

## 6. Abzinsung unverzinslicher Darlehensver- bindlichkeiten

Unverzinsliche Verbindlichkeiten, die am Bilanzstichtag noch eine Laufzeit von mehr als einem Jahr haben, sind nach dem Gesetz abzuzinsen. Hierdurch kommt es zu einem Abzinsungsgewinn, der bis zu 50 % der Darle- hensverbindlichkeit betragen kann.

Die Abzinsung ist nach der aktuellen BFH- Rechtsprechung auch dann vorzunehmen, wenn der Unternehmer das unverzinsliche Darlehen von einem Angehörigen erhalten hat, sofern das Darlehen einem sog. Fremdvergleich standhält, also – abgesehen von der fehlenden Verzinsung – fremdüblich ist und tatsächlich durchgeführt wird.

**Hinweis:** Um eine Abzinsung zu verhindern, sollte eine geringfügige Verzinsung vereinbart werden. Eine solche Zinsabrede wirkt zwar zeitlich nicht zurück, verhindert allerdings eine Abzinsung für künftige Bilanzstichtage.

## 7. Rückstellungen

Für ungewisse Verbindlichkeiten sind Rückstellungen zu bilden, die den Gewinn mindern. In Betracht kommen insbesondere Rückstellungen für die Kosten des Jahres- abschlusses, für die Gewährleistungsverpflichtung bei Werkunternehmern, die in der Regel mit 0,5 % der garan- tiebehafteten Umsätze pauschal bewertet wird, oder für die Kosten der Nachbetreuung des Kunden, wie dies z. B. bei Versicherungsvertretern oder Augenoptikern relevant werden kann.

Rückstellungen sind ferner zu bilden für die Pflicht zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen oder für die Kosten einer zum 31.12.2018 bereits angeordneten Be- triebsprüfung; bei sog. Großbetrieben (zu den Größen- klassen s. oben Abschnitt 1) ist für die Rückstellungsbil- dung eine Prüfungsanordnung am Bilanzstichtag nicht erforderlich, weil eine Betriebsprüfung bei Großbetrieben wahrscheinlich ist.

Bei Kapitalgesellschaften sollte an die Rückstellung für die Gewinnantieme des GmbH-Geschäftsführers ge- dacht werden, falls eine solche vereinbart worden war, und an die Pensionsrückstellung für eine dem Geschäfts- führer erteilte Pensionszusage, die jährlich angepasst werden muss.

**Hinweis:** Rückstellungen sind gewinnerhöhend abzuzin- sen, wenn mit der Erfüllung der Verpflichtung erst mehr als zwölf Monate nach dem Bilanzstichtag begonnen wird. Diese Abzinsungspflicht gilt nicht für Pensionsrück- stellungen und für Rückstellungen für die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen.

## 8. Investitionsabzugsbetrag

Bei kleineren Unternehmen kann der Gewinn durch Bil- dung eines Investitionsabzugsbetrags gemindert werden.

Voraussetzung ist u. a., dass im Fall der Bilanzierung das Betriebsvermögen maximal 235.000 € beträgt und im Fall der Einnahmen-Überschussrechnung der Gewinn 100.000 € nicht übersteigt. Der Unternehmer kann dann für künftige Investitionen bis zu 40 % der voraussichtli- chen Anschaffungs- oder Herstellungskosten als Investi- tionsabzugsbetrag gewinnmindernd absetzen. Er hat für die Investition drei Jahre Zeit, andernfalls ist der Investi- tionsabzugsbetrag rückgängig zu machen.

Zu beachten ist allerdings, dass die künftige Investition nicht unangemessen sein darf. Denn unangemessen hohe Aufwendungen dürfen den Gewinn nicht mindern. Dementsprechend scheidet ein Investitionsabzugsbetrag für die Anschaffung von Luxusfahrzeugen aus, soweit der Erwerb dieses Fahrzeugs unangemessen und nicht aus- nahmsweise aus Repräsentationsgründen gerechtfertigt ist.

**Hinweis:** Ob ein Fahrzeug angemessen ist, hängt vom jeweiligen Unternehmen ab, d. h. von der Größe, dem Umsatz und Gewinn des Unternehmens, von der Bedeu- tung des Repräsentationsaufwands für den Erfolg des Unternehmens sowie von der Üblichkeit des Repräsen- tationsaufwands in vergleichbaren Unternehmen. Bei hochmotorisierten Zweisitzern, wie z. B. einem Lambor- ghini, Maserati oder Ferrari geht die Rechtsprechung eher von einer Unangemessenheit aus.

## 9. Dienstwagen für geringfügig Beschäftigte

Vorsicht ist geboten bei der Überlassung von Dienstwa- gen an geringfügig Beschäftigte, wenn es sich um Ange- hörige des Unternehmers handelt. Nach einer Entschei- dung des BFH ist die Pkw-Überlassung nämlich nicht fremdüblich, da geringfügig Beschäftigten üblicherweise kein Dienstwagen überlassen wird. Dies hat zur Folge, dass weder die Lohnkosten für den Angehörigen noch die Kosten für den überlassenen Pkw als Betriebsausga- ben anerkannt werden.

**Hinweis:** Anders kann dies sein, wenn es sich bei der geringfügigen Beschäftigung um eine Fahrtätigkeit, z. B. als Auslieferer, handelt. Unschädlich dürfte die Kfz- Überlassung auch dann sein, wenn eine Privatnutzung des Kfz durch den Arbeitnehmer arbeitsvertraglich unter- sagt wird, d. h. das Kfz nur für betriebliche Fahrten ge- nutzt werden darf.

Derzeit ist bei einem anderen Senat des BFH noch ein weiteres Verfahren zu dieser Problematik anhängig, nachdem die Vorinstanz eine Kfz-Überlassung an den geringfügig beschäftigten Angehörigen steuerlich aner- kannt hatte. Es bleibt abzuwarten, ob der Senat anders entscheiden wird.

## 10. Pauschalsteuer bei Geschenken

Ein Unternehmer, der **Geschäftsfreunden oder Kunden** Geschenke oder freiwillige Zuwendungen macht, kann die Steuer für seinen Geschäftsfreund bzw. Kunden übernehmen und muss dann 30 % des Wertes des Ge- schenkes zzgl. Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchen- steuer pauschal an das Finanzamt zahlen. Dies gilt je- denfalls dann, wenn das Geschenk für den Geschäfts-

freund oder Kunden eine steuerpflichtige Einnahme wäre.

Diese Pauschalsteuer kommt bei Bonusprogrammen von Großhändlern oder Herstellern, die Einzelhändlern und deren Verkäufern im Rahmen eines Verkaufsförderungsprogramms Sachprämien gewähren, nicht zur Anwendung, wie der BFH vor Kurzem entschieden hat. Die Sachprämie ist nämlich weder ein Geschenk noch eine freiwillige Zuwendung. Vielmehr stellt sie ein Entgelt für die guten Verkaufszahlen des Einzelhändlers bzw. seiner Verkäufer dar.

**Hinweis:** Für die Einzelhändler und deren Angestellte, die Sachprämien erhalten, ist die Rechtsprechung nicht positiv. Denn der BFH macht deutlich, dass sie die Sachprämien versteuern müssen.

Die Pauschalsteuer gilt auch bei **Sachzuwendungen an Arbeitnehmer**, die zusätzlich zum vereinbarten Gehalt gewährt werden. Relevant werden kann dies etwa bei sog. Incentive-Veranstaltungen, die auch Freizeitcharakter aufweisen, z. B. bei Konzerten oder touristisch interessanten Reisen. Hingegen gilt die Pauschalsteuer nicht bei Fortbildungsveranstaltungen, Produktpräsentationen oder Besprechungen.

Beachtet werden sollte die Auffassung der Finanzverwaltung zu sog. **gemischt veranlassten Veranstaltungen**, die sowohl betrieblichen Charakter (z. B. Fortbildung) als auch Freizeitcharakter haben (z. B. Dampferfahrt). Hier unterliegen nur diejenigen Aufwendungen der Pauschalsteuer, die dem Freizeitteil zuzuordnen sind. Dies bedarf einer zeitanteiligen Zuordnung:

Hierfür sind zunächst diejenigen Aufwendungen zu ermitteln, die sich unmittelbar dem Freizeitteil zuordnen lassen, z. B. die Kosten für die Dampferfahrt. Diejenigen Aufwendungen, die auf beide Teile entfallen, werden zeitanteilig zugerechnet, z. B. die Kosten für die Übernachtung oder den Flug, wobei für die Aufteilung von einem Achtstundentag auszugehen ist. Findet also auf einer zweitägigen Veranstaltung am ersten Tag eine achtstündige Fortbildung statt und am zweiten Tag eine zwölfstündige Stadtrundfahrt mit einem anschließenden Theaterbesuch, beträgt der Aufteilungsschlüssel 50 % betrieblich und 50 % Freizeit, weil der zweite Tag nur mit acht Stunden als Freizeit gewertet wird.

**Hinweis:** Es besteht keine Pflicht zur Anmeldung und Abführung der Pauschalsteuer, weder bei Geschenken oder Zuwendungen an Geschäftsfreunde bzw. Kunden noch bei Zuwendungen an Arbeitnehmer. Auch kann das Wahlrecht für die Geschäftspartner und die eigenen Arbeitnehmer getrennt ausgeübt werden. Innerhalb der jeweiligen Gruppe muss das Wahlrecht jedoch einheitlich ausgeübt werden.

## 11. Umsatzsteuer-Vorauszahlungen bei der Einnahmen-Überschussrechnung

Umsatzsteuer-Vorauszahlungen mindern bei der Einnahmen-Überschussrechnung den Gewinn grundsätzlich im Zeitpunkt der Zahlung. Eine Ausnahme gilt jedoch für

Vorauszahlungen, die innerhalb der ersten zehn Tage des Folgejahres an das Finanzamt gezahlt werden und die in diesem Zeitraum auch fällig sind: Diese Vorauszahlungen werden noch im alten Jahr als Betriebsausgaben berücksichtigt.

**Beispiel:** Die Zahlung der Umsatzsteuer-Vorauszahlung für das IV. Quartal 2018 am 7.1.2019 (ohne Dauerfristverlängerung) führt zu einer Betriebsausgabe im Jahr 2018.

Bei der Erstellung der Einnahmen-Überschussrechnung für 2018 sollte daher daran gedacht werden, entsprechende Umsatzsteuer-Vorauszahlungen aus dem Zeitraum vom 1.1. bis 10.1.2019 als Betriebsausgaben für 2018 zu berücksichtigen.

**Hinweis:** Es stellen sich damit bei der Einnahmen-Überschussrechnung für 2018 nicht die noch ungelösten Probleme der Jahre 2014 und 2015, als der 10.1. des Folgejahres auf einen Samstag bzw. Sonntag fiel und nicht klar war, ob sich damit auch die Fälligkeit auf den nächstfolgenden Montag und damit außerhalb des Zehntagezeitraums verschoben hat.

Bei der Bilanzierung wirkt sich eine Umsatzsteuer-Vorauszahlung gewinnneutral aus.

## 12. Kleinunternehmer und Differenzbesteuerung

Noch keine Rechtssicherheit besteht für Unternehmer, die von der Differenzbesteuerung Gebrauch machen können, d. h. die nur auf die Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis Umsatzsteuer abführen müssen. Betroffen sind insbesondere Gebrauchtwagenhändler und andere Wiederverkäufer, die ihre Waren von Privatpersonen eingekauft haben. Bei ihnen stellt sich die Frage, ob sie auch dann als Kleinunternehmer anzusehen sind, wenn zwar ihr jährlicher Gesamterlös über der Kleinunternehmergrenze von 17.500 € liegt, jedoch die Summe der Differenzbeträge zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis die Grenze von 17.500 € nicht überschreitet.

Diese Frage muss nun der Europäische Gerichtshof (EuGH) klären. Sollte das Gericht auf die Differenz abstellen, bräuchte ein Gebrauchtwagenhändler, dessen Handelsspanne jährlich maximal 17.500 € beträgt, keine Umsatzsteuer abzuführen. Die Finanzverwaltung dagegen stellt nicht auf die Marge ab, sondern geht nur dann von einem Kleinunternehmer aus, wenn das vereinnahmte Entgelt maximal 17.500 € beträgt.

**Hinweis:** Bei Anwendung der ersten Auffassung kämen mehr Unternehmer in den Genuss der Kleinunternehmerregelung. Betroffene Unternehmer sollten ggf. Einspruch einlegen.

## 13. Vorsteuerabzug aus unvollständigen Rechnungen

Gute Nachrichten gibt es für Unternehmer, die Vorsteuer aus einer Rechnung geltend machen, in der der **Liefer- oder Leistungszeitpunkt** nicht vermerkt ist.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

Zwar ist für den Vorsteuerabzug grundsätzlich eine Angabe in der Rechnung zum Liefer- bzw. Leistungszeitpunkt erforderlich. Nach der neuesten Rechtsprechung des BFH ist das Fehlen dieser Angabe jedoch unschädlich, wenn es ein Rechnungsdatum gibt und wenn nach den Gepflogenheiten der jeweiligen Branche davon auszugehen ist, dass die Lieferung bzw. Leistung in dem Monat des Rechnungsdatums erbracht worden ist.

**Beispiel:** Unternehmer U kauft für sein Unternehmen ein Kfz, das am 3.9.2018 geliefert wird. Das Rechnungsdatum ist der 10.9.2018; die Rechnung enthält keine Angaben zum Lieferzeitpunkt. Dem BFH zufolge genügt in diesem Fall das Rechnungsdatum (10.9.2018), weil sich daraus ergibt, dass das Kfz im September 2018 geliefert worden ist.

Das neue Urteil hilft in zwei Fällen nicht weiter: Zum einen nützt das Rechnungsdatum nichts, wenn die Rechnung erst im Folgemonat erstellt worden ist, z. B. bei einer Lieferung am 28.9.2018 und einer Rechnung vom 2.10.2018. Hier stimmen der Monat des Rechnungsdatums und der Liefermonat nicht mehr überein. Zum anderen dürfte die neue Rechtsprechung nicht bei sog. zeitraumbezogenen Leistungen anwendbar sein, d. h. bei Dienstleistungen, die jeden Monat erbracht werden, z. B. Beratungsleistungen. Hier verlangt die Rechtsprechung genaue Angaben zum Leistungszeitpunkt.

Im Zweifel sollte ein Unternehmer die Rechnung vom Lieferanten daher **berichtigen lassen**, falls das Lieferdatum fehlt oder die Eingangsrechnung aus sonstigen Gründen unvollständig oder fehlerhaft ist. Dies gilt erst recht, wenn er die Rechnung noch nicht bezahlt und damit noch ein Druckmittel hat. Wird die Rechnung berichtigt, kann die Vorsteuer von Anfang an, d. h. vom Eingang der ursprünglichen Rechnung, geltend gemacht werden.

**Hinweis:** Ist die Berichtigung einer Rechnung, in der die Angaben zur erbrachten Leistung oder Lieferung nicht vollständig oder zu allgemein gehalten sind, nicht möglich, weil der Rechnungsaussteller z. B. wegen einer Insolvenz oder Geschäftsaufgabe nicht mehr greifbar ist, kann die Rechnung durch weitere Unterlagen oder Belege ergänzt werden. Es ist nach der Rechtsprechung des EuGH nicht erforderlich, dass in der Rechnung auf diese Unterlagen Bezug genommen wird.

Unschädlich ist es nach neuer Rechtsprechung des EuGH und des BFH auch, wenn der Lieferant in der Rechnung nur eine **Briefkastenadresse** oder seine offizielle Handelsregister-Adresse angegeben hat und nicht die Adresse, unter der er seine wirtschaftliche Tätigkeit tatsächlich ausübt. Das Finanzamt darf den Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung nicht mit der Begründung versagen, dass der Rechnungsaussteller tatsächlich von einer anderen Adresse aus tätig geworden sei. Insbesondere bei Betriebsprüfungen ist dies ein häufiger Streitpunkt, zumal die Rechnung dann in der Regel bereits mehrere Jahre alt ist.

Allerdings muss der Rechnungsaussteller unter der in der Rechnung angegebenen Adresse im Zeitpunkt der Erstellung der Rechnung postalisch erreichbar gewesen sein, indem er also einen Briefkasten oder ein Korrespondenzbüro unterhalten hat; eine erfundene Adresse bzw. Scheinadresse reicht nicht aus.

**Hinweis:** Der Vorsteuerabzug ist nicht möglich, wenn der Rechnungsaussteller die Leistung gar nicht erbracht hat, sondern nur als Strohmann aufgetreten ist. Gleiches gilt, wenn der Unternehmer und der Rechnungssteller zusammenwirken und Umsatzsteuer hinterziehen wollen.

Von der Adresse des Rechnungsausstellers und leistenden Unternehmers zu unterscheiden ist die Adresse des Leistungs- und Rechnungsempfängers. Hier akzeptiert die Verwaltung die Verwendung einer Postfachadresse oder Großkundenadresse im Anschriftenfeld der Rechnung.

## 14. Umsatzsteuer bei Reiseleistungen

Die Regelung zur Umsatzbesteuerung von Reiseleistungen verstößt teilweise gegen Europarecht. Der deutsche Gesetzgeber gestattet Reiseunternehmern wie Reiseveranstaltern und Reisebüros, die Reiseleistungen wie z. B. Unterkunft und Flug verkaufen, eine Margenbesteuerung (bzw. Differenzbesteuerung): Der Reiseunternehmer braucht also nur die Marge zwischen seinem Einkaufspreis und dem von ihm erzielten Verkaufspreis der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Allerdings ist die Margenbesteuerung nach deutschem Umsatzsteuerrecht nicht zulässig, wenn der Kunde ein Unternehmer ist und er die Reise nicht privat unternimmt. Diese Einschränkung verstößt dem EuGH zufolge jedoch gegen das europäische Umsatzsteuerrecht. Die Margenbesteuerung ist somit auch dann zulässig, wenn die Reiseleistung an einen Unternehmer für dessen Unternehmen verkauft wird, der die Reise entweder an einen anderen Unternehmer verkauft oder die Reise für sein eigenes Unternehmen verwendet, z. B. als Geschäftsreise oder als Incentive-Reise für die eigenen Arbeitnehmer.

Reiseunternehmer sollten daher prüfen, ob sie sich bei dem Verkauf von Reisen an andere Unternehmer für die Margenbesteuerung entscheiden. Dabei ist zu beachten, dass bei der Margenbesteuerung ein Vorsteuerabzug aus den eingekauften Reisevorleistungen aus der EU grundsätzlich nicht zulässig ist. Zudem kann sich der Ort der Reiseleistung bei der Margenbesteuerung nach Deutschland hin verschieben, so dass die Reiseleistung steuerbar ist, während sie ohne Margenbesteuerung häufig im Ausland erbracht wird und damit in Deutschland nicht steuerbar ist.

**Hinweis:** Der deutsche Gesetzgeber hat auf das Urteil des EuGH noch nicht reagiert, wird allerdings das Gesetz ändern müssen. Sofern das Finanzamt die Margenbesteuerung bei Umsätzen an Unternehmer nicht akzeptieren sollte, empfiehlt sich ein Einspruch unter Hinweis auf die Entscheidung des EuGH.

Ein deutscher Reiseunternehmer kann sich auch in der Weise auf das europäische Recht berufen, dass er so tut, als habe sein ausländischer Vertragspartner, von dem der deutsche Reiseunternehmer Reisevorleistungen bezieht, die Margenbesteuerung angewendet. Dies kann sinnvoll sein, um den Ort der Reisevorleistung in das Ausland zu verlagern, so dass der deutsche Reiseunternehmer nicht die Umsatzsteuer für den ausländischen Vertragspartner nach dem sog. Reverse-Charge-Verfahren abführen muss. Der ausländische Vertragspartner muss die Margenbesteuerung dabei gar nicht angewendet haben, sondern kann sich wiederum auf die für ihn günstigere Regelung (das für ihn geltende ausländische Recht oder das europäische Recht) berufen.

Beanstandet hat der EuGH auch die Zulässigkeit einer sog. **Gesamtmenge** oder Gruppenmarge bei Reiseunternehmern. Der deutsche Gesetzgeber erlaubt eine solche Gesamtmenge, bei der der Reiseunternehmer aus Vereinfachungsgründen entweder für bestimmte Gruppen (z. B. alle Kreuzfahrten) oder für alle Reiseleistungen des Besteuerungszeitraums eine Gesamtmenge bilden kann.

**Hinweis:** Solange allerdings der deutsche Gesetzgeber die Zulässigkeit der Gesamtmenge nicht abschafft, darf sich ein Reiseunternehmer noch auf diese Regelung berufen.

Eine Gesamtmenge bilden dürfen übrigens auch Wiederverkäufer, die Gebrauchtwagen, Kunstgegenstände, Sammlungsstücke oder Antiquitäten verkaufen. Diese Gesamtmenge ist vom EuGH nicht beanstandet worden, weil es hierfür eine europarechtliche Ermächtigung gibt.

## 15. Aufzeichnungspflicht für Betreiber von Internethandelsplattformen

Der Gesetzgeber will ab 2019 elektronische Handelsplattformen, wie z. B. eBay, dazu verpflichten, **bestimmte Angaben** von aktiven Händlern und Privatpersonen, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt, vorzuhalten. So soll der Finanzverwaltung die Möglichkeit eingeräumt werden zu prüfen, ob der liefernde Unternehmer oder Nutzer seinen steuerlichen Pflichten ordnungsgemäß nachkommt bzw. nachgekommen ist. Verkäufer, die bislang anonym auf eBay tätig sind, müssen künftig damit rechnen, dass sie vom Finanzamt überprüft werden.

Ergänzt werden soll die Neuregelung durch eine **Haftung des Plattform-Betreibers** für die Umsatzsteuer, die von den Händlern für die Verkäufe auf der Handelsplattform abzuführen ist, jedoch nicht bezahlt wurde.

**Hinweis:** Der Plattformbetreiber kann die Haftung u. a. dann vermeiden, wenn er dem Finanzamt eine Bescheinigung über die steuerliche Erfassung des liefernden Unternehmers vorlegen kann. Diese auf längstens drei Jahre befristete Bescheinigung wird auf Antrag des Unternehmers vom zuständigen Finanzamt erteilt. Der Haftungsausschluss greift allerdings nicht, wenn der Betreiber der Plattform wusste oder hätte wissen müssen, dass der Verkäufer seine umsatzsteuerlichen Pflichten nicht erfüllt.

Das Gesetzesvorhaben soll Ende des Jahres verabschiedet werden. Über die endgültigen Regelungen werden wir Sie informieren.

## 16. Umsatzsteuer auf Gutscheine

Der Gesetzgeber plant eine Regelung für die Umsatzbesteuerung beim Verkauf von Gutscheinen, die nach dem 31.12.2018 ausgestellt werden. Dabei soll die bisherige Praxis, die zwischen Wertgutscheinen und Produktgutscheinen unterscheidet, im Grundsatz übernommen werden. Der Gesetzgeber unterscheidet künftig zwischen „Einzweck-Gutscheinen“ und „Mehrzweck-Gutscheinen“. Bei einem Mehrzweck-Gutschein, der über einen bestimmten Betrag lautet und kein bestimmtes Produkt umfasst (z. B. Gutschein für Amazon über 50 €), entsteht die Umsatzsteuer erst bei der Einlösung des Gutscheins. Hingegen entsteht bei der Ausgabe eines Einzweck-Gutscheins, der sich auf eine bestimmte Leistung bezieht (z. B. für ein Buffet), die Umsatzsteuer bereits bei der Ausgabe (Verkauf) des Gutscheins.

**Hinweis:** Diese Grundsätze sollen nicht für Gutscheine gelten, die lediglich zu einem Preisnachlass berechtigen.

Im Gesetzentwurf ist nicht geregelt, ob die Umsatzsteuer bei der Ausgabe eines Einzweck-Gutscheins auch dann entstehen soll, wenn der Gutschein gar nicht eingelöst wird. Auch hier werden wir Sie über die finalen Regelungen auf dem Laufenden halten.

## 17. Reform des europäischen Umsatzsteuerrechts

Mittelfristig soll es auch zu einer Reform des europäischen Umsatzsteuerrechts kommen, mit der insbesondere die Umsatzsteuerhinterziehung bei Lieferungen zwischen EU-Staaten bekämpft werden soll. Dabei wird geprüft, ob die bisherige Umsatzsteuerfreiheit für Lieferungen innerhalb der EU wegfallen soll. Außerdem sollen EU-Staaten mehr Freiheit haben, die Umsatzsteuersätze eigenständig zu bestimmen. Diese Reform wird voraussichtlich noch nicht zeitnah umgesetzt.

## 18. Ausübung des umsatzsteuerlichen Zuordnungswahlrechts

Unternehmer können Wirtschaftsgüter, die sowohl für das Unternehmen als auch privat genutzt werden, vollständig – und nicht nur im Umfang der unternehmerischen Nutzung – ihrem Unternehmen zuordnen. Voraussetzung ist, dass der Gegenstand zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke genutzt wird. Dies ermöglicht einen vollständigen Vorsteuerabzug, allerdings ist auf die private Nutzung jährlich Umsatzsteuer zu entrichten. Ausgenommen hiervon sind Gebäude.

Das Zuordnungswahlrecht muss bis zum gesetzlichen Abgabetermin für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung ausgeübt werden. Dies war bislang der 31. Mai des Folgejahres, so dass nach der bisherigen Rechtslage das Zuordnungswahlrecht für die Umsatzsteuererklärung 2018 bis zum 31.5.2019 ausgeübt werden müsste.

Ob diese Frist weiterhin gilt oder sich ggf. verlängert, ist zurzeit unklar. Für Umsatzsteuererklärungen ab 2018

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

wird nämlich die Frist für die Abgabe steuerlich verteilter Unternehmer auf den 29.2.2020 verlängert (s. unten Abschnitt VI.1).

Dies könnte ebenfalls zu einer Verlängerung der Frist für die Ausübung des umsatzsteuerlichen Zuordnungswahlrechts führen. Da dies derzeit noch nicht höchststrichterlich geklärt ist, sollte das Zuordnungswahlrecht bei der Umsatzsteuer 2018 sicherheitshalber bis zum 31.5.2019 ausgeübt werden, indem der vollständige Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung 2018 oder in der entsprechenden Umsatzsteuer-Voranmeldung für 2018 geltend gemacht wird. Alternativ kann dem Finanzamt schriftlich bis zum 31.5.2019 mitgeteilt werden, dass ein gemischt-genutzter Gegenstand vollständig dem Unternehmen zugeordnet wird.

**Hinweis:** Falls diese Frist versäumt werden sollte, kann unter Hinweis auf die Verlängerung der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung versucht werden, das umsatzsteuerliche Zuordnungswahlrecht noch bis zum 29.2.2020 auszuüben.

## II. Kapitalgesellschaften und ihre Gesellschafter

### 1. Verlustuntergang bei Anteilsübertragung

Bei Kapitalgesellschaften droht nach dem Gesetz bei einem Anteilseignerwechsel von mehr als 25 % innerhalb von fünf Jahren ein anteiliger Untergang der Verlustvorträge im Umfang der Übertragungsquote und bei mehr als 50 % ein vollständiger Untergang der Verlustvorträge. Soweit die Vorschrift einen anteiligen Verlustuntergang bereits bei einer Anteilsübertragung von **mehr als 25 % bis 50 %** vorsieht, ist sie nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) aus dem Jahr 2017 für den Zeitraum bis zum 31.12.2015 **verfassungswidrig**. Das BVerfG hat dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 31.12.2018 für eine Neuregelung eingeräumt. Der Gesetzgeber plant nun eine rückwirkende ersatzlose Aufhebung der Vorschrift für den Zeitraum vom 1.1.2008 bis zum 31.12.2015 für Anteilsübertragungen von mehr als 25 % bis 50 %.

**Hinweis:** Ab dem 1.1.2016 ist die Vorschrift anwendbar. Es dürfte allerdings nur eine Frage der Zeit sein, bis auch insoweit wieder das BVerfG angerufen wird. Daher sollten entsprechende Bescheide für Zeiträume ab 2016 in jedem Fall mit einem Einspruch angefochten werden.

Zur Frage, ob ein Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung **von mehr als 50 %** verfassungsgemäß ist, ist bereits ein Verfahren beim BVerfG anhängig, dessen Ausgang noch abgewartet werden muss. Gegen entsprechende Bescheide sollte Einspruch eingelegt und deren Aussetzung der Vollziehung beantragt werden.

Gute Nachrichten gibt es für Kapitalgesellschaften, bei denen ein Gesellschafterwechsel im Rahmen einer Sanierung geplant ist oder bereits durchgeführt wurde, der Bescheid allerdings verfahrensrechtlich noch offen ist. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hält nämlich die sog. **Sanierungsklausel** für europarechtskonform. Die

Sanierungsklausel stellt eine Ausnahme vom Verlustuntergang bei einer Anteilsübertragung dar, wenn die Anteilsübertragung zum Zweck der Sanierung der Kapitalgesellschaft erfolgt und dabei die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten werden.

Die EU-Kommission hatte im Jahr 2011 in dieser Klausel eine europarechtswidrige Subvention, also Beihilfe, gesehen. Dies hatte zur Folge, dass die Sanierungsklausel seitdem nicht mehr angewendet werden durfte. Aufgrund der neuen EuGH-Entscheidung ist die Norm nun wieder anwendbar; dies hat der Gesetzgeber jetzt klargestellt.

**Hinweis:** Dies gilt nicht nur für künftige Anteilsübertragungen, sondern auch für bereits erfolgte Anteilsübertragungen, sofern der entsprechende Bescheid verfahrensrechtlich offen ist, also sich z. B. noch im Einspruchsverfahren befindet.

Sofern ein Verlustuntergang droht, weil es sich um Anteilsübertragungen ab dem 1.1.2016 handelt und die Sanierungsklausel nicht greift, sollte geprüft werden, ob ein sog. **fortführungsgebundener Verlustvortrag** beantragt wird. Der Verlust geht dann nicht unter, sondern wird als „fortführungsgebunden“ festgestellt und kann mit künftigen Gewinnen verrechnet werden. Allerdings stellt der Gesetzgeber hohe Anforderungen an den fortführungsgebundenen Verlustvortrag, weil u. a. der Betrieb der Kapitalgesellschaft in den letzten Jahren nicht verändert oder eingestellt worden sein oder geruht haben darf. Außerdem ist zu beachten, dass der fortführungsgebundene Verlustvortrag in bestimmten Fällen auch zu einer Verschlechterung führen kann, weil er nämlich höher ausfallen kann als der gerettete Verlust, und seinerseits vom Untergang bedroht ist, wenn z. B. der Betrieb der Kapitalgesellschaft zum Ruhen gebracht oder eingestellt wird oder die Branche gewechselt wird oder ein neuer Geschäftsbetrieb aufgenommen wird.

**Hinweis:** Auch gegen einen Bescheid über die Feststellung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags sollte Einspruch eingelegt werden, weil die Vorschrift ebenfalls verfassungswidrig sein könnte. Der fortführungsgebundene Verlustvortrag ist zwar in der Regel besser als ein sofortiger Verlustuntergang; er stellt dennoch ein Risiko dar, weil er in bestimmten Situationen, wie z. B. der Betriebseinstellung oder der Beteiligung an einer OHG oder KG, untergeht.

### 2. Umwandlung einer Altersversorgung für Gesellschafter-Geschäftsführer

Verbessert hat sich die Lage für Kapitalgesellschaften, die ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Altersversorgung zugesagt haben, diese jedoch zu einem späteren Zeitpunkt ändern wollen. Nach der neuen Rechtsprechung des BFH müssen bei einer solchen Änderung nämlich nicht die Grundsätze der sog. Erdienbarkeit beachtet werden, wenn die Versorgungszusage im Rahmen der Umwandlung nicht erhöht wird. Dies ermöglicht eine Umstellung der Altersversorgung auch noch in den letzten zehn Jahren vor dem Ruhestand eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers bzw. in den letzten drei Jahren vor dem Ruhestand eines Minder-

heitsgesellschafter-Geschäftsführers. Die Umstellung kann z. B. in einem Wechsel des Versorgungsweges liegen oder aber auch in einer Entgeltumwandlung.

**Beispiele:** (1) Die GmbH hat ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer G im Alter von 40 Jahren eine Pensionszusage erteilt, die mit Vollendung des 65. Lebensjahres des G fällig werden soll. Als G 58 Jahre alt ist, wird die Pensionszusage für die Zukunft in eine Unterstützungskassenzusage umgewandelt, ohne dass sich die Höhe der Altersversorgung für G ändert.

Diese Umwandlung stellt eine unschädliche Änderung dar und **keine Neuzusage**. Es ist daher nicht erforderlich, dass G die Leistungen der Unterstützungskasse noch verdienen kann und deshalb noch mindestens zehn Jahre lang für die GmbH tätig werden müsste. Würde es sich hingegen um eine Neuzusage handeln, würde sie steuerlich nicht anerkannt werden, weil G sie nicht mehr verdienen kann; denn er wird den Erdienbarkeitszeitraum von zehn Jahren nicht mehr ableisten können.

(2) Die GmbH hat ihrem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer G im Alter von 40 Jahren eine Altersversorgung über eine Unterstützungskasse zugesagt, die mit Vollendung des 65. Lebensjahres des G fällig werden soll. Als G 58 Jahre alt ist, vereinbaren die GmbH und G eine Barlohnsumwandlung. Das künftige Gehalt des G wird monatlich um 2.000 € gekürzt und dafür in die Unterstützungskasse eingezahlt. Auch hier handelt es sich um eine unschädliche Umwandlung, durch die die GmbH nicht belastet wird.

Eine Barlohnsumwandlung kann allerdings dann steuerlich schädlich sein, wenn kurz zuvor das Gehalt sprunghaft angehoben worden ist oder wenn das gesamte Gehalt in eine Altersversorgung umgewandelt wird. In jedem Fall sollte darauf geachtet werden, dass die GmbH durch die Umwandlung nicht finanziell belastet wird. Anderenfalls droht der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung.

### 3. Gutschrift auf dem Altersteilzeitkonto

Der BFH sieht in der Gutschrift auf einem Wertguthabenkonto im Rahmen einer Altersteilzeitvereinbarung keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn für den Arbeitnehmer (s. unten Abschnitt III.3). Dies gilt auch für Gesellschafter-Geschäftsführer, die keine Stimmenmehrheit haben und auch keine gleichgerichteten Interessen mit anderen Minderheitsgesellschaftern verfolgen, die gleichartige Altersteilzeitvereinbarungen abgeschlossen haben. Bei ihnen entsteht also erst mit der Auszahlung des Wertguthabens ab Beginn des vorzeitigen Ruhestands steuerpflichtiger Arbeitslohn.

**Hinweis:** Anders dürfte dies bei Geschäftsführern sein, die Mehrheitsgesellschafter oder Minderheitsgesellschafter mit sog. gleichgerichteten Interessen sind. Hier hält der BFH einen Zufluss von Arbeitslohn für denkbar, hat allerdings noch keine abschließende Entscheidung getroffen.

### 4. Verschmelzung einer wertlosen GmbH

Vorsicht ist geboten, wenn eine vermögenslose und nicht mehr aktive GmbH, die noch Schulden gegenüber ihren

Gesellschaftern hat, auf eine wirtschaftlich aktive GmbH verschmolzen wird, an der dieselben Gesellschafter beteiligt sind. Eine solche Verschmelzung darf dem BFH zufolge nämlich nicht dazu genutzt werden, dass Verbindlichkeiten auf die wirtschaftlich aktive GmbH übergehen und dort den Gewinn mindern, etwa aufgrund einer Besserungsabrede, die noch im Zusammenhang mit einem Forderungsverzicht vor der Verschmelzung vereinbart worden war und die nun nach der Verschmelzung wieder auflebt.

Bei einer solchen Gestaltung droht eine verdeckte Gewinnausschüttung, wenn die Verschmelzung nur dazu gedient hat, einen Schuldnerwechsel von der vermögenslosen GmbH auf die vermögende GmbH herbeizuführen, damit die Forderungen der Gesellschafter getilgt werden können.

**Hinweis:** Eine Verschmelzung einer vermögenslosen auf eine vermögende GmbH ist nicht grundsätzlich steuerlich schädlich. Denn die hier beschriebene Problematik stellt sich nicht, wenn die Gesellschafter gegenüber der vermögenslosen GmbH keinen Forderungsverzicht gegen Besserungsabrede erklärt hatten. Dann ergeben sich weder bei der vermögenslosen (übertragenden) noch bei der vermögenden (übernehmenden) GmbH Gewinnauswirkungen. Damit entfällt auch der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung.

### 5. Gesellschafterdarlehen an die GmbH

Geändert hat sich die steuerliche Behandlung des Ausfalls von Darlehensforderungen (z. B. in der Insolvenz), die ein mit mindestens 1 % beteiligter Gesellschafter gegenüber seiner GmbH hat. Danach wirken sich solche Darlehensverluste nicht mehr als gewerbliche Verluste zu 60 % im Fall der Veräußerung oder Aufgabe einer GmbH-Beteiligung aus.

**Hinweis:** Die zugrunde liegende Entscheidung des BFH betrifft Fälle, in denen ein Insolvenzverfahren nach dem 31.10.2008 eröffnet worden ist. Die Entscheidung gilt aufgrund einer Vertrauensschutzregelung erfreulicherweise nur für Darlehen, die ab dem 28.9.2017 an die GmbH gewährt werden oder ab diesem Zeitpunkt die Funktion von Eigenkapital erlangten, also z. B. trotz Eintritts der finanziellen Krise der GmbH bewusst stehengelassen wurden.

Handlungsbedarf besteht allerdings auch vor dem 28.9.2017 gewährten Darlehen, wenn die GmbH derzeit nicht in der Krise ist, aber für die Zukunft eine Krise nicht ausgeschlossen werden kann. So sollte bei bereits gewährten Darlehen überlegt werden, ob es mit einem Rangrücktritt versehen wird; der Verlust einer Forderung aus einem Rangrücktrittsdarlehen wird vom BFH nämlich auch weiterhin anerkannt.

Bei der **Zuführung neuer Finanzmittel** sollte geprüft werden, ob der Gesellschafter seiner GmbH statt eines Darlehens nicht besser Eigenkapital zur Verfügung stellt; denn der Verlust von Eigenkapital wird weiterhin zu 60 % als gewerblicher Verlust steuerlich berücksichtigt.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Hinweis:** Zwar steht das Eigenkapital den Gläubigern der GmbH als Haftungsmasse zur Verfügung. Aber auch Forderungen von Gesellschaftern lassen sich bei drohender Insolvenz in der Regel nicht mehr ohne Weiteres zurückfordern.

Die Finanzverwaltung hat sich zu der neuen Rechtsprechung noch nicht verbindlich geäußert, wendet aber die bisherigen Grundsätze an, wenn der Gesellschafter das Darlehen bis zum 27.9.2017 geleistet hat oder wenn die Finanzierungshilfe bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist. Ein neues Schreiben der Finanzverwaltung, das auch die ab dem 28.9.2017 relevant werdenden Fälle erfasst, wird erwartet. Sobald dieses vorliegt, werden wir Sie über mögliche weitere Gestaltungsmöglichkeiten informieren.

**Hinweis:** Wirkt sich der Forderungsausfall bei den gewerblichen Einkünften nicht aus, kommt eine Berücksichtigung des Forderungsausfalls bei den Kapitaleinkünften in Betracht (s. unten Abschnitt V.1).

## 6. Verrechnungskonto

Häufig wird ein Verrechnungskonto in der Buchhaltung der GmbH geführt, um die Zahlungsbewegungen zwischen der GmbH und ihrem Gesellschafter festzuhalten. Gibt es mehrere Verträge zwischen der GmbH und ihrem Gesellschafter, wie z. B. Darlehens-, Arbeits- oder Mietverträge, sollten die einzelnen Zahlungen, die auf dem Verrechnungskonto gebucht worden sind, dem jeweiligen Vertrag zugeordnet werden, um feststellen zu können, bei welchem Vertrag noch gegenseitige offene Forderungen bestehen. Bedeutung hat dies zum einen für den Fall eines späteren Ausfalls einer Darlehensforderung (s. vorheriger Beitrag) und zum anderen für die Prüfung, ob die einzelnen Verträge auch tatsächlich durchgeführt worden sind. Anderenfalls droht nämlich – zumindest bei Mehrheitsgesellschaftern – der Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung.

Ist eine **Verzinsung** des Verrechnungskontos vereinbart worden, muss eine Zinsforderung bzw. -verbindlichkeit gewinnwirksam gebucht werden. Auch für verzinsliche Darlehensforderungen, die am Bilanzstichtag zugunsten der GmbH oder zugunsten des Gesellschafters bestehen, muss eine entsprechende Zinsforderung gebucht werden.

**Hinweis:** Hat der Gesellschafter ein Darlehen unverzinslich gewährt, sollte eine Verzinsung für die Zukunft in Erwägung gezogen werden, um eine gewinnerhöhende Abzinsung der Darlehensverbindlichkeit der GmbH zu vermeiden (s. oben Abschnitt I.6).

## III. Arbeitgeber/Arbeitnehmer

### 1. Privatnutzung eines Dienstwagens

Arbeitnehmer, die einen Dienstwagen auch privat nutzen dürfen, müssen einen geldwerten Vorteil versteuern, dessen Höhe in der Regel nach der sog. 1 %-Methode, d. h. in Höhe von 1 % des Bruttolistenpreises, ermittelt wird.

**Hinweis:** Der Arbeitnehmer kann sich auch für die sog. Fahrtenbuchmethode entscheiden, bei der der geldwerte Vorteil nach den tatsächlich entstandenen Kosten für Privatfahrten bemessen wird. Dies ist empfehlenswert, wenn der Anteil der Privatnutzung gering war.

Bei der 1 %-Methode kann die Ermittlung des Bruttolistenpreises problematisch werden, wenn der Arbeitnehmer ein **Import-Kfz** als Dienstwagen nutzt, für das es weder einen inländischen Listenpreis noch bau- oder typengleiche inländische Kfz-Modelle gibt. Nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH kann bei derartigen Fahrzeugen der Bruttoverkaufspreis des Importeurs als Bemessungsgrundlage angesetzt werden; dies ist zugleich der Bruttoeinkaufspreis des inländischen Kfz-Händlers, der das Kfz vom Importeur erwirbt.

**Hinweis:** Nicht maßgeblich ist der ausländische Bruttoverkaufspreis, weil sich dieser Preis noch um Kosten für den Import, Zoll und Umrüstung sowie Zulassung erhöht. Noch nicht abschließend entschieden ist die Frage, ob statt des Bruttoverkaufspreises des Importeurs nicht der höhere Bruttoverkaufspreis des inländischen Kfz-Händlers, der das Kfz vom Importeur erworben hat, anzusetzen ist. In dem vom BFH entschiedenen Streitfall stellte sich die Frage aus revisionsrechtlichen Gründen nicht.

Darüber hinaus plant der Gesetzgeber eine Entlastung für Arbeitnehmer, die einen **Elektro-Dienstwagen** privat nutzen. Der geldwerte Vorteil soll von 1 % auf 0,5 % des Bruttolistenpreises monatlich halbiert werden, wenn der Dienstwagen in den Jahren 2019 bis einschließlich 2021 angeschafft oder geleast wird.

**Hinweis:** Die Fahrtenbuchmethode wird weiterhin zulässig sein.

### 2. Beruflich genutzte Wohnung

Handlungsbedarf besteht, wenn Ehegatten eine Wohnung erwerben wollen, damit einer der beiden Ehegatten sie **in vollem Umfang** für seine berufliche Tätigkeit als Arbeitnehmer nutzen kann. Hier droht nach der neuen Rechtsprechung des BFH eine Beschränkung des Abzugs der sog. grundstücksorientierten Aufwendungen wie z. B. Abschreibungen, Schuldzinsen, Grundsteuern, Reparaturkosten oder Versicherungsprämien auf die Miteigentumsquote des Arbeitnehmer-Ehegatten. Gehört ihm die Wohnung also zur Hälfte, kann er diese Aufwendungen auch nur zur Hälfte absetzen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Kredit für den Kauf der Wohnung von beiden Ehegatten aufgenommen worden ist und vom Ehegattenkonto bezahlt wird. In diesem Fall hat der Arbeitnehmer den Kaufpreis, der durch den gemeinsamen Kredit finanziert wird, sowie die Kreditzinsen nur im Umfang seiner Miteigentumsquote getragen.

Es kommt nicht darauf an, in welchem Umfang der Arbeitnehmer-Ehegatte die Einzahlungen auf dem gemeinsamen Ehegattenkonto erwirtschaftet hat. Der andere Ehegatte, der die Wohnung nicht beruflich nutzt, kann mangels beruflicher Nutzung seinen Anteil an den Aufwendungen nicht als Werbungskosten absetzen.

**Hinweis:** Um die Gefahr eines lediglich anteiligen Abzugs der grundstücksorientierten Aufwendungen zu vermeiden, empfiehlt es sich, dass nur der Arbeitnehmer-Ehegatte die Wohnung erwirbt oder den Darlehensvertrag abschließt. Ist dies von den Ehegatten oder von der Bank nicht gewünscht, sollte der Arbeitnehmer-Ehegatte die Kreditraten von seinem eigenen Bankkonto bezahlen – und nicht vom gemeinsamen Bankkonto. Erfolgt die Zahlung der Kreditraten hingegen vom gemeinsamen Bankkonto der Ehegatten, sollten sie vorab schriftlich vereinbaren, dass die Kreditraten für Rechnung des Arbeitnehmer-Ehegatten geleistet werden.

Die vorstehend genannte Problematik stellt sich nicht, wenn es nicht um die Nutzung der **gesamten** (Zweit-) **Wohnung** für berufliche Zwecke durch einen der Ehegatten geht, sondern lediglich um die Nutzung eines **häuslichen Arbeitszimmers** in einer gemeinsamen Wohnung. Hier kann der als Arbeitnehmer tätige Ehegatte die auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten als Werbungskosten absetzen; allerdings sind die allgemeinen Einschränkungen für häusliche Arbeitszimmer zu beachten, z. B. die generelle Abzugsbeschränkung auf 1.250 €, sofern das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt.

**Hinweis:** Nutzen Miteigentümer das häusliche Arbeitszimmer gemeinsam zur Erzielung von Einkünften, kann jeder die seinem Anteil entsprechenden und von ihm getragenen Aufwendungen als Werbungskosten abziehen. Hierbei kann der Höchstbetrag für das Arbeitszimmer von jedem Steuerpflichtigen ausgeschöpft werden.

### 3. Gutschrift auf dem Altersteilzeitkonto

Die Gutschrift auf einem Wertguthabenkonto im Rahmen einer Altersteilzeitvereinbarung führt beim Arbeitnehmer nach der neuen BFH-Rechtsprechung noch nicht zu Arbeitslohn. Dies gilt nicht nur für „normale“ Arbeitnehmer, sondern auch für Geschäftsführer einer GmbH, die an der GmbH nicht beteiligt sind (zu Gesellschafter-Geschäftsführern s. oben Abschnitt II.3); insoweit widerspricht das Gericht der Auffassung der Finanzverwaltung. Erst mit der Auszahlung des Wertguthabens ab Beginn des vorzeitigen Ruhestands entsteht steuerpflichtiger Arbeitslohn.

### 4. Freigrenze für Sachbezüge

Für Sachbezüge gilt eine Freigrenze von monatlich 44 €. Hierbei handelt es sich nicht um einen Freibetrag. Das bedeutet: Wird der Betrag auch nur um einen Cent überschritten, ist der gesamte Betrag lohnsteuerpflichtig.

Bei der Gewährung mehrerer Sachbezüge sollte daher darauf geachtet werden, dass diese nicht auf einmal gewährt werden, sondern möglichst auf **einzelne Monate verteilt** werden, damit die Freigrenze nicht überschritten wird. Relevant ist dies z. B. bei Tankgutscheinen, wie eine aktuelle Entscheidung des Sächsischen Finanzgerichts zeigt.

**Beispiel:** Der Arbeitgeber gewährt seinem Arbeitnehmer jährlich zwölf Tankgutscheine im Wert von 44 € pro Stück und händigt diese auf einen Schlag aus. Er weist den

Arbeitnehmer darauf hin, dass dieser monatlich nur einen Gutschein einlösen soll.

Die Freigrenze für Sachbezüge von 44 €/Monat ist überschritten, da der Arbeitnehmer auf einen Schlag Tankgutscheine im Gesamtwert von 528 € (12 x 44 €) erhalten hat. Der Arbeitnehmer war nicht gehindert, alle Gutscheine sofort einzulösen, da es keine elektronische Sperre gab. Hätte der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer jeden Monat einen Tankgutschein von 44 € ausgehändigt, wäre dies lohnsteuerfrei gewesen, sofern der Arbeitnehmer nicht noch weitere Sachbezüge bekommen hat.

Möglicherweise ist die Aushändigung von Gutscheinen auf einen Schlag dann unschädlich, wenn der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich verpflichtet wird, monatlich maximal einen Betrag von 44 € einzulösen. Entschieden ist dies noch nicht. Sicherer ist es, auf eine monatliche Zuwendung zu achten.

**Hinweis:** Anders ist dies, wenn der Gutschein beim Arbeitgeber einzulösen ist. Hier kommt es auf den Zeitpunkt der Einlösung durch den Arbeitnehmer an und nicht auf den Zeitpunkt der Aushändigung durch den Arbeitgeber.

## 5. Doppelte Haushaltsführung

Erschwert wird der Abzug der Kosten für eine doppelte Haushaltsführung in Ballungsgebieten. Dem BFH zufolge wird eine doppelte Haushaltsführung nämlich nicht anerkannt, wenn sich die Hauptwohnung im **Einzugsbereich des Beschäftigungsorts** befindet. Denn zum Einzugsbereich gehört nicht nur die politische Gemeinde des Beschäftigungsortes, sondern auch das Gebiet, von dem aus üblicherweise zum Beschäftigungsort gependelt wird und die Fahrzeit noch zumutbar ist. Bei Fahrzeiten von etwa einer Stunde dürfte dies im Regelfall noch zu bejahen sein. Eine genaue Fahrzeit hat der BFH allerdings nicht festgelegt.

## IV. Vermieter

### 1. Kosten für einen Testamentsvollstrecker

Erben können die Kosten für eine Dauertestamentsvollstreckung, bei der der Testamentsvollstrecker die geerbten Mietimmobilien verwalten soll, als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung absetzen. Denn der Testamentsvollstrecker wird bei einer sog. Dauervollstreckung wie ein Hausverwalter tätig.

**Hinweis:** Ein Werbungskostenabzug ist jedoch nicht möglich, wenn die Testamentsvollstreckung auf eine Erbauseinandersetzung zwischen mehreren Miterben ausgerichtet ist.

Die Kosten können nur anteilig abgesetzt werden, wenn der Testamentsvollstrecker nicht nur Immobilien, sondern auch Kapitalvermögen verwalten soll. Denn bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, die der Abgeltungsteuer von 25 % unterliegen, ist ein Werbungskostenabzug grundsätzlich ausgeschlossen. In diesem Fall müssen

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

die Kosten für den Testamentsvollstrecker aufgeteilt werden und sind nur insoweit absetzbar, als sie auf die Verwaltung der vermieteten Immobilien entfallen.

Aufteilungsmaßstab kann der Zeitaufwand des Testamentsvollstreckers sein, wenn sich die Höhe seiner Vergütung hiernach richtet. Hängt die Vergütung hingegen von dem Wert des Nachlasses ab, richtet sich die Aufteilung nach der Zusammensetzung des Nachlasswertes: Setzt sich das verwaltete Vermögen also zu 70 % aus Mietimmobilien und zu 30 % aus Aktien zusammen, kann die Vergütung zu 70 % als Werbungskosten abgesetzt werden. Noch nicht geklärt ist, ob es auf die Zusammensetzung des Vermögens am Jahresende oder zu einem anderen Zeitpunkt ankommt.

**Hinweis:** Der Aufteilungsmaßstab ist jedes Jahr neu zu ermitteln. Wertverschiebungen im Portfolio wirken sich also auf die Absetzbarkeit der Vergütung aus. Daher sollte bei einer geplanten Umschichtung des Immobilienvermögens in Kapitalvermögen daran gedacht werden, dass insoweit die Verwaltervergütung nicht abziehbar ist.

## 2. Schuldzinsen nach Verkauf des Mietobjekts

Schuldzinsen für einen Immobilienkredit sind als Werbungskosten absetzbar, wenn die Immobilie vermietet wird. Mit dem Verkauf der Immobilie endet im Regelfall die Einkünfteerzielung und damit auch der Werbungskostenabzug. Hiervon gibt es aber Ausnahmen, wie die aktuelle Rechtsprechung deutlich macht: So können die Schuldzinsen auch weiterhin als Werbungskosten geltend gemacht werden, falls und soweit der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um das Restdarlehen abzulösen. Ob das Darlehen nach den Vertragsbedingungen überhaupt vorzeitig abgelöst werden darf oder nur gegen eine Vorfälligkeitsentschädigung abgelöst werden kann, ist nach der aktuellen Rechtsprechung steuerlich unbeachtlich.

Die Zinsen können auch dann als Werbungskosten abgesetzt werden, soweit der Veräußerungserlös in eine neue Immobilie reinvestiert wird, die ebenfalls vermietet werden soll.

**Hinweis:** Die bloße Absicht, den Veräußerungserlös zu reinvestieren, ist nicht ausreichend. Die Schuldzinsen sind dann nicht mehr absetzbar, obwohl der Kredit ursprünglich zum Erwerb einer Mietimmobilie aufgenommen worden war.

## 3. Mietverträge mit nahen Angehörigen

Mietverträge mit nahen Angehörigen wie den eigenen Kindern werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie einem Fremdvergleich standhalten und tatsächlich durchgeführt werden. Ansonsten werden die Verluste aus einer solchen Vermietung nicht berücksichtigt. Außerdem muss die vereinbarte Miete mindestens 66 % der ortsüblichen Miete betragen; dabei kommt es auf die **ortsübliche Warmmiete** an.

Bei einer Vermietung an einen nahen Angehörigen sollte jährlich überprüft werden, ob die steuerlichen Anforderungen erfüllt werden. Hierzu gehört die Prüfung, ob die

Miete und die Nebenkosten tatsächlich gezahlt worden sind, ob die Betriebskostenabrechnung erstellt und die sich daraus ergebende Forderung bzw. Verbindlichkeit ausgeglichen worden ist und ob die Miete noch angemessen ist, insbesondere mindestens 66 % der ortsüblichen Miete beträgt.

Häufiger werden Wohnungen auch **möbliert** vermietet. Hier ist die ortsübliche Miete um einen Zuschlag zu erhöhen, so dass auch die vereinbarte Miete entsprechend höher sein muss. Der ortsübliche Zuschlag für die Vermietung kann sich aus dem Mietspiegel oder aber aus einem marktüblichen Möblierungszuschlag ergeben, z. B. aus den Vermietungsannoncen in Universitätsstädten, in denen 1-Zimmer-Wohnungen sowohl möbliert als auch unmöbliert angeboten werden.

**Hinweis:** Die ortsübliche Miete für eine vermietete Wohnung ist allerdings dann nicht um einen Möblierungszuschlag zu erhöhen, wenn ein Möblierungszuschlag weder anhand des Mietspiegels noch anhand des Mietmarkts ersichtlich ist. In diesem Fall ist es auch nicht zulässig, die ortsübliche Miete um einen pauschalen Zuschlag oder um die Kosten für die Möblierung bzw. um die Abschreibung für die Möblierung zu erhöhen.

## 4. Anschaffungsnahe Aufwendungen

Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen für eine vermietete Immobilie sind grundsätzlich im Jahr ihrer Zahlung in voller Höhe als Werbungskosten absetzbar. Eine Ausnahme gilt jedoch dann, wenn diese Baumaßnahmen innerhalb von drei Jahren nach dem Kauf der Immobilie durchgeführt werden und die Kosten hierfür (ohne Umsatzsteuer) höher sind als 15 % des auf das Gebäude entfallenden Kaufpreises. In diesem Fall können die Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung lediglich wie die Anschaffungskosten über die Nutzungsdauer von 50 Jahren, also mit 2 % jährlich, abgeschrieben werden. Man spricht hier von anschaffungsnahe Aufwendungen.

Zu anschaffungsnahe Aufwendungen kann es auch ungewollt kommen, wenn die Instandsetzung oder Modernisierung zeitlich vorgezogen werden muss, weil der Mieter innerhalb des Dreijahreszeitraums gestorben ist. Hier kann es unter steuerlichen Gesichtspunkten ratsam sein, die Instandsetzung bzw. Modernisierung zu verschieben, falls der Dreijahreszeitraum in Kürze abläuft.

**Hinweis:** Zu den anschaffungsnahe Aufwendungen zählen auch Schönheitsreparaturen sowie Maßnahmen für die Beseitigung versteckter Mängel, die erst nach dem Kauf vom Vermieter entdeckt werden, z. B. beim Auszug des Mieters.

## V. Kapitalanleger

### 1. Ausfall von Darlehensforderungen

Der Ausfall verzinslicher Darlehensforderungen führt nach der neuen Rechtsprechung des BFH zu einem Verlust aus Kapitalvermögen. Die Forderung muss allerdings nach dem 31.12.2008 entstanden sein, also unter

den Geltungsbereich der seit 2009 gültigen Abgeltungssteuer fallen.

**Hinweis:** Höchststrichterlich ist noch nicht geklärt, ob dies auch gilt, wenn der Darlehensgeber auf seine Forderung verzichtet und damit selbst den Anstoß für den Ausfall der Forderung setzt. Hierzu ist ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig.

Allerdings kann der Darlehensgeber den Verlust nur eingeschränkt nutzen; denn er darf ihn nur mit anderen Kapitaleinkünften verrechnen, nicht jedoch z. B. mit positiven gewerblichen Einkünften oder Arbeitnehmereinkünften.

Die Möglichkeit, einen Darlehensausfall als Verlust bei den Kapitaleinkünften geltend zu machen, hat insbesondere Bedeutung für GmbH-Gesellschafter, die ihrer GmbH ein Darlehen gewährt haben, das nun ausfällt. Hier kommt zwar vorrangig ein Abzug bei den gewerblichen Einkünften in Betracht (s. oben Abschnitt II.5). Scheitert dieser Abzug bei den gewerblichen Einkünften jedoch, weil z. B. der Abzug von der neuen strengeren Rechtsprechung des BFH ausgeschlossen wird, ist ein Werbungskostenabzug bei den Kapitaleinkünften möglich.

**Hinweis:** Zwar kann auch hier der Verlust grundsätzlich nur mit künftigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Eine Ausnahme ist allerdings bei Gesellschaftern denkbar, die mit mindestens 10 % an der GmbH beteiligt sind; denn für diese gilt bei Kapitalforderungen die nur eingeschränkte Verrechenbarkeit grundsätzlich nicht. Allerdings ist noch nicht abschließend geklärt, ob etwas anderes gilt, wenn der mit mindestens 10 % beteiligte Gesellschafter keine Kapitaleinnahmen mehr von seiner – in der Regel insolventen – GmbH bezieht. Dies wird der BFH demnächst entscheiden.

## 2. Günstigerprüfung

Kapitaleinkünfte werden grundsätzlich mit der Abgeltungssteuer von 25 % besteuert. Hiervon gibt es Ausnahmen. So kann der Steuerpflichtige eine sog. Günstigerprüfung beantragen, die dazu führen kann, dass die Kapitaleinkünfte mit dem individuellen Einkommensteuersatz versteuert werden müssen.

**Hinweis:** Die Günstigerprüfung ist für diejenigen Steuerpflichtigen in der Regel positiv, der nur geringe Kapitaleinkünfte und sonst keine weiteren Einkünfte hat, so dass sein individueller Steuersatz unter 25 % liegt, oder wenn er Verluste nutzen kann, so dass er ebenfalls einen niedrigen individuellen Steuersatz hat.

Für GmbH-Gesellschafter, die bestimmte Beteiligungsquoten erfüllen, z. B. mit mindestens 25 % beteiligt sind, kann es sinnvoll sein, einen Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens zu stellen. Dies führt dazu, dass die Dividenden der GmbH zu 40 % steuerfrei bleiben und mit dem individuellen Steuersatz versteuert werden; Aufwendungen können dafür zu 60 % als Werbungskosten abgesetzt werden. Ein Antrag ist daher dann zu empfehlen, wenn der Gesellschafter seine Beteiligung fremdfinanziert hat und seine Schuldzinsen absetzen möchte.

**Hinweis:** Der Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens bindet den Gesellschafter für fünf Jahre. Außerdem ist zu beachten, dass der Antrag in der Steuererklärung gestellt werden muss. Wird dies versäumt, wird dem BFH zufolge ein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bei steuerlich vertretenen Steuerpflichtigen in der Regel keine Aussicht auf Erfolg haben.

## VI. Alle Steuerzahler

### 1. Verlängerung der Abgabefrist für die Steuererklärung

Für Steuererklärungen ab dem Veranlagungszeitraum 2018 hat der Gesetzgeber die Abgabefristen verlängert. Bei der Pflichtveranlagung endet die Frist für steuerlich beratene Steuerpflichtige nunmehr **Ende Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres**. Bislang hatte die Finanzverwaltung eine Abgabe bis zum 31.12. des Folgejahres verlangt. Künftig hat man also zwei Monate mehr Zeit. Für nicht vertretene Steuerpflichtige verlängert sich die Abgabefrist ebenfalls um zwei Monate auf den 31.7. des Folgejahres (bislang war dies der 31.5. des Folgejahres).

Allerdings kann es auch weiterhin für steuerlich vertretene Mandanten unter bestimmten Voraussetzungen zu einer sog. **Vorabanforderung** kommen, durch die die Abgabefrist vorverlegt wird. Die Erklärungen sind dann innerhalb von vier Monaten nach Bekanntgabe der Vorabanforderung abzugeben.

**Hinweis:** Das Risiko einer Vorabanforderung besteht dann, wenn in der Vergangenheit Steuererklärungen verspätet abgegeben worden sind oder es zu hohen Nachzahlungen gekommen ist. Allerdings werden Vorabanforderungen auch nach dem Zufallsprinzip erlassen.

### 2. Neuregelung des Verspätungszuschlags

Neu geregelt worden ist auch der Verspätungszuschlag, der festgesetzt wird, wenn eine Steuererklärung zu spät abgegeben wird. Während es bislang weitgehend im Ermessen des Finanzamts stand, ob und ggf. wie hoch der Verspätungszuschlag festgesetzt wird, ist das Finanzamt bei Steuererklärungen, die nach dem 31.12.2018 abzugeben sind, in vielen Fällen zur Festsetzung eines Verspätungszuschlags verpflichtet.

**Hinweis:** Auch die Höhe des Verspätungszuschlags ändert sich. Künftig wird im Fall von Steuererklärungen, Feststellungserklärungen, Erklärungen zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrages und Zerlegungserklärungen pro Monat der Verspätung ein Zuschlag von 0,25 % des Nachzahlungsbetrags festgesetzt werden. Bei einer verspäteten Abgabe von einem Jahr führt dies demnach zur Festsetzung eines Verspätungszuschlags von 3 % (12 x 0,25 %) auf den Nachzahlungsbetrag. Der Verspätungszuschlag ist auf 25.000 € gedeckelt.

### 3. Zinssatz auf Nachzahlungen

Die Zinshöhe der Nachzahlungszinsen von 6 % p. a. ist möglicherweise verfassungswidrig. Diese Auffassung hat

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

der BFH in einem Eilverfahren für den Zeitraum ab dem 1.4.2015 vertreten und Aussetzung der Vollziehung gewährt. Die Finanzverwaltung gewährt nunmehr ebenfalls Aussetzung der Vollziehung.

**Hinweis:** Gegen Zinsbescheide sollte daher Einspruch eingelegt und die Aussetzung der Vollziehung beantragt werden. Die Nachzahlungszinsen müssen dann erst einmal nicht bezahlt werden, bis eine abschließende Entscheidung über die Verfassungswidrigkeit vorliegt. Eine abschließende Entscheidung über die mögliche Verfassungswidrigkeit kann nur das BVerfG treffen.

Auch für Verzinsungszeiträume vor dem 1.4.2015 kommt eine Aussetzung der Vollziehung in Betracht. Allerdings muss dann dargelegt werden, dass die Zinsfestsetzung den Steuerpflichtigen besonders belastet, z. B. zu einer Insolvenz führen könnte.

**Hinweis:** Wer das Risiko von Nachzahlungszinsen von vornherein mindern will, hat folgende Möglichkeiten: Er kann rechtzeitig einen Antrag auf Erhöhung der Vorauszahlungen stellen, so dass Nachzahlungszinsen erst gar nicht entstehen. Alternativ kann er nach Ablauf des Veranlagungszeitraums freiwillig eine Vorauszahlung leisten, also ohne Festsetzung durch das Finanzamt. In diesem Fall hat der Steuerpflichtige einen Anspruch auf Erlass von Nachzahlungszinsen.

## 4. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Steuerpflichtige erhalten eine Steuerermäßigung, wenn sie Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Beschäftigungsverhältnisse getragen haben oder für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt gezahlt haben. Materialkosten bleiben hierbei außer Ansatz. Die Steuerermäßigung beträgt 20 % der Aufwendungen und wird direkt von der Steuer abgezogen; je nach Art der begünstigten Leistung gelten Höchstbeträge von 510 € bzw. 4.000 € bei den Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen oder 1.200 € bei den Handwerkerleistungen. In der Steuererklärung sollten diese Aufwendungen daher nicht vergessen werden.

**Hinweis:** Verschiedene Positionen sind häufig in der Betriebskostenabrechnung für die selbst genutzte Wohnung enthalten, z. B. die Kosten für den Hausmeister, für Gartenarbeiten oder die Hausreinigung. Wer im eigenen Haus wohnt, kann u. a. die Kosten für die Müllabfuhr und die Straßenreinigung sowie für den Winterdienst absetzen. Ein weiteres Beispiel ist die Beschäftigung einer Haushaltshilfe, die bei der Knappschaft (sog. Minijob-Zentrale) angemeldet wird.

Die Ermäßigung für Handwerkerleistungen wird auch für **Reparaturen** von defekten Gegenständen des eigenen Haushalts gewährt. Aus Sicht der Finanzverwaltung gilt dies aber nur dann, wenn die Reparatur im Haushalt selbst erfolgt und nicht in der Werkstatt des Handwerkers. Die Finanzgerichte sind hier unterschiedlicher Auffassung und erkennen mitunter die Steuerermäßigung auch für Reparaturen in der Werkstatt des Handwerkers an. Hierzu ist eine Revision beim BFH anhängig, so dass

derartige Kosten für Reparaturen in der Werkstatt des Handwerkers vorsorglich geltend gemacht werden sollten.

## 5. Erbschaftsteuer

Für Aufsehen gesorgt hat eine Entscheidung des BFH zur erbschaftsteuerlichen Begünstigung von Wohnungsunternehmen. Der BFH erkennt **große Vermietungsunternehmen** mit mehr als 300 Wohnungen nicht mehr ohne Weiteres als begünstigtes Betriebsvermögen an, welches gegebenenfalls sogar steuerfrei vererbt werden kann. Vielmehr ist dem BFH zufolge erforderlich, dass das Vermietungsunternehmen echte gewerbliche Zusatzleistungen erbringt, z. B. einen Concierge-Service oder die Reinigung der Wohnung oder den Wechsel der Bettwäsche. Allein auf die Größe des Vermietungsunternehmens abzustellen, z. B. auf einen Wohnungsbestand von mehr als 300 Wohnungen, genügt dem BFH nicht. Auch eine gewerbliche Rechtsform wie eine GmbH bzw. AG oder eine gewerbliche Prägung, wie in der Regel bei einer GmbH & Co. KG, sollen nicht ausreichen.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung wendet zugunsten der Steuerpflichtigen das Urteil nicht an und bleibt bei ihrer Auffassung, wonach insbesondere Vermietungsunternehmen mit mehr als 300 Wohnungen als steuerbegünstigt angesehen werden. Möglicherweise wird es hier zu einer Klarstellung durch den Gesetzgeber kommen. Bis dahin können auf der Grundlage der Verwaltungsauffassung ein großes Vermietungsunternehmen bzw. Anteile an diesem weitgehend erbschaftsteuerfrei vererbt werden; allerdings sollte ein Rechtsstreit vermieden werden, weil sich das Finanzgericht der Auffassung des BFH anschließen könnte.

Das **Familienheim**, also die selbst genutzte Immobilie, kann an den Ehegatten erbschaftsteuerfrei vererbt werden, unabhängig vom Wert der Immobilie. Vorsicht ist allerdings geboten, wenn das Familienheim erst kurz vor dem Tod gekauft wird. Um von der Steuerbefreiung für Familienheime zu profitieren, muss der Erblasser nämlich bereits Eigentümer geworden und damit im Grundbuch eingetragen worden sein. Dies hat der BFH vor Kurzem klargestellt.

Es genügt daher nicht, dass der Erblasser den notariellen Kaufvertrag abgeschlossen hat. Entscheidend ist die Eintragung im Grundbuch.

**Hinweis:** Abzuraten ist daher von einem Kauf eines neuen Familienheims im hohen Alter, wenn der Kaufpreis in Raten gezahlt und das Eigentum erst nach Bezahlung der letzten Rate übergehen soll. Stirbt der Käufer vor der Zahlung der letzten Raten, ist die Erbschaft der Immobilie erbschaftsteuerpflichtig.

Die neue Rechtsprechung wirkt sich dagegen nicht auf die Steuerfreiheit für die Schenkung eines Familienheims an den Ehegatten aus. Hier muss der Schenkende noch nicht im Grundbuch eingetragen sein, damit sie steuerfrei bleibt. Der Gesetzgeber verlangt bei der Schenkung nämlich kein Eigentum des Schenkers; anders ist dies im Falle der Erbschaft.

## 6. Schenkungsteuer

Bei der Schenkungsteuer greift die neue Rechtsprechung des BFH, die überhöhte Zahlungen einer GmbH an nahestehende Personen des Gesellschafters betrifft, z. B. an den verpachtenden Ehegatten oder an das angestellte Kind des Gesellschafters. Dem BFH zufolge droht hier nicht nur eine verdeckte Gewinnausschüttung, die zu einer Einkommenserhöhung bei der GmbH und zu Kapitaleinnahmen beim Gesellschafter führt. Zudem kann auch Schenkungsteuer fällig werden. Denn die überhöhte Zahlung der GmbH kann eine Schenkung des Gesellschafters an seinen Angehörigen sein, wenn der Gesellschafter an dem Vertrag, der der überhöhten Zahlung zugrunde liegt, mitgewirkt hat.

**Beispiel:** A ist Alleingesellschafter und Geschäftsführer der A-GmbH. A hat einen Bruder B, der bei der A-GmbH angestellt ist und dessen Anstellungsvertrag A in seiner Eigenschaft als Geschäftsführer für die GmbH unterschrieben hat. B erhält für seine Tätigkeit ein Jahresgehalt von 100.000 €; angemessen wären allerdings nur 40.000 €. Dem BFH zufolge kann der überhöhte Teil des Gehalts (= 60.000 €) als Schenkung des A an B der Schenkungsteuer unterliegen.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser geänderten Rechtsprechung angeschlossen. Künftig wird daher damit zu rechnen sein, dass ein Betriebsprüfer Zahlungen einer GmbH an Angehörige des Gesellschafters nicht nur körperschaftsteuerlich, sondern auch schenkungsteuerlich hinterfragt. Wer sich mit dem Prüfer auf eine verdeckte Gewinnausschüttung der Höhe nach verständigt, muss also damit rechnen, dass das Finanzamt danach noch einen Schenkungsteuerbescheid erlässt. Außerdem ist zu beachten, dass bei Schenkungen eine Anzeigepflicht besteht, die innerhalb von drei Monaten zu erfüllen ist.

**Hinweis:** Schenkungsteuer droht nicht bei überhöhten Zahlungen, die direkt an den Gesellschafter fließen, z. B. ein überhöhtes Gehalt der GmbH an den Gesellschafter-Geschäftsführer. Denn der Gesellschafter kann sich nicht selbst beschenken.

## 7. Reform der Grunderwerbsteuer

Nach den Plänen der Bundesländer, denen das Aufkommen an der Grunderwerbsteuer zusteht, soll die Grenze für **Anteilsübertragungen** an Immobiliengesellschaften von 95 % auf 90 % gesenkt werden (sog. share deals). Damit würde künftig eine Übertragung von Anteilen an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft von mindestens 90 % Grunderwerbsteuer auslösen. Weitere Verschärfungen werden ebenfalls diskutiert, z. B. die Ausweitung des für Personengesellschaften geltenden Fünfjahreszeitraums auf einen Zehnjahreszeitraum. Damit würde Grunderwerbsteuer entstehen, wenn innerhalb von zehn Jahren mindestens 90 % der Anteile an einer Personengesellschaft übertragen werden. Außerdem soll diese Regelung auch auf Kapitalgesellschaften ausgedehnt werden.

**Hinweis:** Derzeit steht noch nicht fest, ob und wann die Reform der Grunderwerbsteuer durchgeführt wird. Vor-

rangig wird zunächst die Grundsteuerreform vorangetrieben (s. nachfolgender Beitrag). Allerdings kann es ratsam sein, ohnehin geplante Anteilsübertragungen vorzuziehen, um noch von der geltenden Rechtslage zu profitieren.

## 8. Reform der Grundsteuer

Die Einheitsbewertung für die Immobilien, die die Grundlage für die Grundsteuer ist, wird vom Gesetzgeber reformiert, da das BVerfG die bisherige Regelung als verfassungswidrig eingestuft hat. Die Neuregelung muss bis zum 31.12.2019 kommen und wird voraussichtlich zu einer Erhöhung der Einheitswerte führen, da die bisherige Bewertung auf den Stichtag 1.1.1964 (alte Bundesländer) bzw. 1.1.1935 (neue Bundesländer) abstellt und zu niedrige Werte hervorgebracht hat.

**Hinweis:** Sollte der Gesetzgeber die Reform bis zum 31.12.2019 umsetzen, können die bisherigen Regelungen noch fünf Jahre lang, spätestens bis zum 31.12.2024 angewendet werden, da insgesamt ca. 35 Mio. Grundstücke neu bewertet werden müssen.

Derzeit ist noch nicht absehbar, für welches Bewertungsmodell sich der Gesetzgeber entscheiden wird. Die Einheitswerte werden sich voraussichtlich erhöhen. Es bleibt dann abzuwarten, ob die Kommunen im Gegenzug den Grundsteuersatz senken.

## 9. Entlastung von Familien

Weiter vorangeschritten ist der Gesetzgeber mit der geplanten Entlastung von Familien. Zum einen soll das **Kindergeld** ab dem 1.7.2019 um 10 € pro Monat und Kind erhöht werden (204 € für das erste und zweite Kind, 210 € für das dritte Kind und 235 € ab dem vierten Kind). Aktuell beläuft sich das Kindergeld auf 194 € für das erste und zweite Kind, auf 200 € für das dritte Kind und auf 225 € für jedes weitere Kind. Der steuerliche **Kinderfreibetrag** soll entsprechend von bislang 2.394 € je Elternteil auf 2.490 € je Elternteil (gesamt 4.980 €) ab 2019 und schließlich auf 2.586 € je Elternteil (gesamt 5.172 €) ab 2020 steigen.

**Hinweis:** Bei einem höheren Einkommen wirkt sich der Kinderfreibetrag günstiger aus als das Kindergeld. Das Kindergeld wird dann auf die steuerliche Entlastung angerechnet, faktisch also zurückgezahlt.

Weiterhin soll der **Grundfreibetrag** erhöht werden, der das Existenzminimum steuerfrei lässt. Er soll von derzeit 9.000 € auf 9.168 € im Jahr 2019 und auf 9.408 € im Jahr 2020 angehoben werden. Außerdem wird die Progression geringfügig gemindert.

Schließlich soll der **Höchstbetrag für Unterhaltszahlungen** an unterhaltsberechtigte Angehörige von derzeit 9.000 € auf 9.168 € ab dem Jahr 2019 und auf 9.408 € ab 2020 angehoben werden. Dies entspricht jeweils dem Grundfreibetrag.

**Hinweis:** Das Gesetzgebungsverfahren ist derzeit noch im Gange und soll Ende des Jahres abgeschlossen sein. Über mögliche Änderungen werden wir Sie informieren.

## B. Wirtschaftsrecht

### 1. Mindestlohn 2019

Der gesetzliche Mindestlohn von 8,84 € soll mit Wirkung zum 1.1.2019 auf 9,19 € brutto je Zeitstunde und zum 1.1.2020 auf 9,35 € brutto je Zeitstunde steigen. Dies sieht ein Vorschlag der Mindestlohnkommission vor, der nun noch per Verordnung von der Bundesregierung umgesetzt werden muss. Änderungen sind aus derzeitiger Sicht allerdings nicht zu erwarten.

**Hinweis:** Seit 2018 muss der Mindestlohn in allen Branchen gezahlt werden.

**Ausnahmen** vom Mindestlohn gelten nach wie vor für folgende Personengruppen: Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung, Auszubildende im Rahmen der Berufsausbildung, Langzeitarbeitslose während der ersten sechs Monate ihrer Beschäftigung nach Beendigung der Arbeitslosigkeit, Praktikanten, wenn das Praktikum verpflichtend im Rahmen einer schulischen oder hochschulischen Ausbildung stattfindet, Praktikanten, wenn das Praktikum freiwillig bis zu einer Dauer von drei Monaten zur Orientierung für eine Berufsausbildung oder Aufnahme eines Studiums dient, Jugendliche, die an einer Einstiegsqualifizierung als Vorbereitung zu einer Berufsausbildung oder an einer anderen Berufsbildungsvorbereitung nach dem Berufsbildungsgesetz teilnehmen, sowie ehrenamtlich Tätige.

### 2. Mietrechtsanpassungsgesetz

Noch in den Kinderschuhen steckt das sog. Mietrechtsanpassungsgesetz, dessen geplante Regelungen wir Ihnen aufgrund seiner Breitenwirkung nicht vorenthalten wollen: Eine Regelung betrifft die **bessere Durchsetzbarkeit der sog. Mietpreisbremse**. Die Mietpreisbremse legt fest, dass in Quartieren mit angespanntem Wohnungsmarkt die Miete höchstens auf die ortsübliche Vergleichsmiete plus zehn Prozent angehoben werden darf, wenn ein Vertrag mit einem neuen Mieter geschlossen wird. Ausnahmen gelten für Neubauten, bei umfangreichen Modernisierungen oder wenn die Miete vorher bereits höher war. Die geplante Neuregelung sieht nun eine **vorvertragliche Auskunftspflicht** des Vermieters bei Begründung des Mietverhältnisses in Gebieten mit Mietpreisbremse vor. Hierin muss der Vermieter dem Mieter die Höhe der Vormiete vor Abschluss des Mietvertrags offenlegen – mit dem Stand von einem Jahr vor Beendigung des jeweiligen Mietverhältnisses. So soll der Mieter in die Lage versetzt werden, die Zulässigkeit der verlangten Miete zu überprüfen. Tut der Vermieter dies nicht, soll der Mieter sicher sein können, dass sich die zulässige Miete regelmäßig, d. h. von den weiteren Ausnahmen einer Modernisierung oder eines Neubaus abgesehen, allein nach der ortsüblichen Vergleichsmiete plus 10 % berechnet.

Eine seiner Ansicht nach zu hohe Miete muss der Mieter dem Vermieter künftig nur noch in **einfacher Weise mitteilen**. Tatsachen, auf denen die Beanstandung der vereinbarten Miete beruht, muss der Mieter nicht länger vortragen.

Ferner ist vorgesehen, den **Umlagesatz**, mit dem der Vermieter die Kosten einer **Modernisierung** an die Mieter weitergeben kann, in Gebieten mit Wohnraumknappheit für die Dauer von zunächst fünf Jahren von 11 auf 8 % abzusenken. Die Wirksamkeit dieser Regelung soll bis zum Ende ihrer Laufzeit untersucht werden.

Auch soll eine bisher nicht existierende allgemeine **Kapungsgrenze** für die Umlage von Modernisierungskosten eingeführt werden. Danach soll sich die Miete innerhalb eines Zeitraums von sechs Jahren maximal um 3 € je Quadratmeter Wohnfläche monatlich erhöhen können. Mieterhöhungen bis zur ortsüblichen Vergleichsmiete oder aufgrund von erhöhten Betriebskosten sollen hierbei unberücksichtigt bleiben.

Für Modernisierungsmaßnahmen bis zu einem Umfang von 10.000 € pro Wohnung soll ein **vereinfachtes Verfahren** eingeführt werden, mit dem Vermieter eine Mieterhöhung nach der Modernisierung geltend machen können.

Zum Schutz gegen das sog. Herausmodernisieren soll dem Mieter ein neuer **Schadensersatzanspruch** gegen den Vermieter eingeräumt werden, der eingreift, wenn der Vermieter die Ankündigung oder Durchführung einer baulichen Veränderung dazu instrumentalisiert, den Mieter zur Beendigung des Mietverhältnisses zu veranlassen. Zudem sollen missbräuchliche bauliche Veränderungen, mit denen ein Mieter schikaniert wird, mit einer **Geldbuße** von bis zu 100.000 € geahndet werden können.

**Beispiele:** Einrichtung einer Baustelle mit einer dauerhaften Verdunkelung der Fenster, ohne dass in absehbarer Zeit mit der eigentlichen Baumaßnahme begonnen wird. Oder: Vornahme besonders lärmintensiver Maßnahmen, die ohne erkennbaren Grund überwiegend zur Unzeit (sehr früh morgens, spät abends) ausgeführt werden. Ebenfalls ausreichen kann ein längerfristiges, nicht erforderliches Abstellen von Wasser oder die Beeinträchtigung grundlegendster Sicherheitsstandards wie das nicht bloß kurzfristige Aushängen der Haustür ohne erkennbaren Anlass.

Zurzeit liegt ein Regierungsentwurf für das Gesetz vor. Über Änderungen, die sich bis zum Jahresende ergeben, werden wir Sie informieren.

### 3. Künstlersozialversicherung

Fest steht dagegen der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung. Dieser wird im Jahr 2019 unverändert 4,2 % betragen. Die entsprechende Verordnung des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales wurde Ende August 2018 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht.

---

Alle Informationen und Angaben in dieser Mandanteninformation haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Rechtsstand: 10.9.2018; über wichtige Änderungen bis zum Jahreswechsel werden wir Sie informieren.