

## Steuerblick März 2019

### Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

1. Grundsteuerreform: Bund und Länder einigen sich auf Eckpunkte	1
2. Sachbezugswert für arbeitstäglige Zuschüsse zu Mahlzeiten	2
3. Firmenwagennutzung: Hälfziger Ansatz des Nutzungswerts für Elektrofahrzeuge	3
4. Geänderte Rechtsprechung zur Bruchteilsgemeinschaft im Umsatzsteuerrecht	4
5. Finanzverwaltung zu aktuellen Einzelfragen zur Abgeltungsteuer	4
6. Wertlosigkeit von Anteilen an Kapitalgesellschaften als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen	5

#### 1. Grundsteuerreform: Bund und Länder einigen sich auf Eckpunkte

Am 1.2.2019 haben sich Bund und Länder auf Eckpunkte für die Grundsteuerreform geeinigt. Einem Eckpunktepapier zufolge sollen folgende drei Punkte zur Berechnung der Grundsteuer maßgeblich sein: das Alter des Gebäudes, der regionale Bodenrichtwert – also der Wert der Fläche – und die durchschnittlichen Nettokaltmieten. Bei Wohngrundstücken wird zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage an die (aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamts abgeleiteten durchschnittlichen) Nettokaltmieten angeknüpft. Anstelle der durchschnittlichen Nettokaltmiete wird die tatsächlich vereinbarte Nettokaltmiete angesetzt, wenn der Eigentümer dem Mieter Grundstücke oder Grundstücksteile zu einer Nettokaltmiete überlässt, die bis zu 30 % unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete liegt. Überlässt der Eigentümer dem Mieter Grundstücke oder Grundstücksteile zu einer Nettokaltmiete, die über 30 % unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete liegt, ist die um 30 % geminderte durchschnittliche Nettokaltmiete anzusetzen. Damit soll es vor allem ein am Wert von Grundstücken und Gebäuden orientiertes Modell geben – und nicht das von der bayerischen Landesregierung und zum Beispiel der FDP gewünschte Modell, bei dem sich die Steuerhöhe pauschal an der Fläche orientiert.

Soweit für gemischt genutzte Grundstücke sowie Geschäftsgrundstücke weder tatsächlich vereinbarte Mieten vorliegen noch ortsübliche Mieten ermittelt werden können – wie z.B. vielfach bei für den eigenen Gewerbebetrieb genutzten Grundstücken –, ist anstelle des Ertragswertverfahrens ein gegenüber dem geltenden Recht vereinfachtes Sachwertverfahren anzuwenden.

Letztlich ist dies also eine durchaus vergleichsweise differenzierte Bewertung, welche aber nicht eine individuelle Bewertung aller einzelnen Grundstücke erfordert, was wohl praktisch nicht umsetzbar gewesen wäre. Immer wieder wird betont, dass das Gesamtaufkommen der Grundsteuer unverändert bei 14 Mrd. € bleiben soll. Für den einzelnen Grundstückseigentümer – und damit ggf. über die Nebenkosten für den Mieter – werden sich aber im Einzelfall wohl deutliche Veränderungen nach oben

oder auch nach unten ergeben. Tendenziell wird die Grundsteuerbelastung bei Neubauten in Ballungszentren deutlich steigen.

Zum Hintergrund: Das Bundesverfassungsgericht hatte im vergangenen Jahr entschieden, dass die seit mehr als 50 Jahren nicht mehr angepassten Einheitswerte für Grundstücke „völlig überholt“ sind und zu „gravierenden Ungleichbehandlungen“ der Immobilienbesitzer führen. Das Gericht hat dem Gesetzgeber aufgegeben, bis Ende 2019 eine Neuregelung zu schaffen, welche dann spätestens ab 2025 umgesetzt werden muss. Ohne Reform kann die Grundsteuer ab dem Jahr 2020 nicht mehr erhoben werden.

#### **Hinweis:**

Diese Eckpunkte sind noch vergleichsweise vage und durchaus umstritten. Abzuwarten bleibt der nun zu erwartende Gesetzentwurf und dann die Ergebnisse konkreter Berechnungen sowohl für einzelne Kommunen als auch für einzelne Grundstückseigentümer.

## **2. Sachbezugswert für arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten**

Das Bundesministerium der Finanzen hat sich mit Schreiben v. 18.1.2019 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2334/08/10006-01) zur steuerlichen Behandlung bei arbeitstäglichen Zuschüssen des Arbeitgebers zu Mahlzeiten des Arbeitnehmers in Form von Kantinenmahlzeiten und Essenmarken (Essengutscheine, Restaurantschecks) geäußert. Diese Fälle spielen in der Praxis der Lohn- und Gehaltsabrechnung eine große Rolle. Die Möglichkeit des Ansatzes des sehr günstigen Sachbezugswerts ist bei der Lohnversteuerung und der Sozialversicherung sehr vorteilhaft.

Zum Hintergrund: Die Aufwendungen des Arbeitnehmers für Essen und Trinken sind im Allgemeinen Kosten der privaten Lebensführung und damit keine Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Von diesem Grundsatz gibt es nur ganz wenige Ausnahmen. Dies bedeutet, wenn der Arbeitgeber ganz oder teilweise die Aufwendungen für die während der Arbeitszeit eingenommenen Mahlzeiten des Arbeitnehmers trägt, besteht darin grds. ein geldwerter Vorteil des Arbeitnehmers, der lohnsteuer- und beitragspflichtig ist.

Hinsichtlich der Lohnversteuerung und der Sozialversicherung gibt es nun eine Besonderheit bei der Bewertung dergestalt, dass Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber als Sachbezug zur Verfügung gestellt werden, mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert zu bewerten sind. Die **Sachbezugswerte 2019** für Frühstück, Mittag- und Abendessen betragen bei arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt ausgegebenen Mahlzeiten wie folgt:

- **für ein Mittag- oder Abendessen 3,30 € und**
- **für ein Frühstück 1,77 €.**

Hinsichtlich der Anwendung der vergleichsweise günstigen Werte ist im ersten Schritt abzugrenzen, ob ein Sachlohn vorliegt und nicht etwa ein Geldzuschuss, über den der Arbeitnehmer frei verfügen kann. Bestehen die Leistungen des Arbeitgebers in einem arbeitsvertraglich oder auf Grund einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarten Anspruch des Arbeitnehmers auf arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten, ist als Arbeitslohn nicht der Zuschuss, sondern die Mahlzeit des Arbeitnehmers mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert anzusetzen, wenn sichergestellt ist, dass

- tatsächlich arbeitstäglich eine Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) durch den Arbeitnehmer erworben wird. Lebensmittel sind nur dann als Mahlzeit anzuerkennen, wenn sie zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenspausen bestimmt sind,
- für jede Mahlzeit lediglich ein Zuschuss arbeitstäglich (ohne Krankheitstage, Urlaubstage und Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit ausübt) beansprucht werden kann,
- der Zuschuss den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als 3,10 € übersteigt,
- der Zuschuss den tatsächlichen Preis der Mahlzeit nicht übersteigt und
- der Zuschuss nicht von Arbeitnehmern beansprucht werden kann, die eine Auswärtstätigkeit ausüben, bei der die ersten drei Monate noch nicht abgelaufen sind.

Dies gilt auch dann, wenn keine vertraglichen Beziehungen zwischen Arbeitgeber und dem Unternehmen (Gaststätte oder vergleichbarer Einrichtung), das die bezuschusste Mahlzeit abgibt, bestehen.

Der Arbeitgeber hat die Verpflichtung, für jeden Arbeitnehmer die Tage der Abwesenheit festzustellen und die für diese Tage ausgegebenen Essenmarken zurückzufordern oder die Zahl der im Folgemonat auszugebenden Essenmarken um die Zahl der Abwesenheitstage zu vermindern. Diese Pflicht zur Feststellung der Abwesenheitstage und zur Anpassung der Essenmarken im Folgemonat entfällt für Arbeitnehmer, die im Kalenderjahr durchschnittlich an nicht mehr als drei Arbeitstagen je Kalendermonat Auswärtstätigkeiten ausüben, wenn keiner dieser Arbeitnehmer im Kalendermonat mehr als 15 Essenmarken (sog. 15er-Regelung) erhält. Das vorliegende Schreiben der Finanzverwaltung stellt nun klar, dass die sog. 15er-Regelung für maximal 15 Zuschüsse zu Mahlzeiten (insgesamt für Frühstück, Mittag- und Abendessen) im Kalendermonat gilt.

Der Arbeitgeber hat zudem die Nachweispflicht dafür, dass tatsächlich nur Mahlzeiten durch den Arbeitnehmer erworben werden können. Die Finanzverwaltung führt hierzu aus, dass ein solcher Nachweis auch durch Vorlage entsprechender vertraglicher Vereinbarungen zwischen dem Unternehmen, das die bezuschusste Mahlzeit abgibt, und dem Arbeitgeber oder dem mit der Verwaltung der Zuschüsse beauftragten Unternehmen geführt werden kann.

#### **Handlungsempfehlung:**

Der Arbeitgeber kann entweder die ihm vom Arbeitnehmer vorgelegten Einzelbelegnachweise manuell überprüfen oder sich entsprechender elektronischer Verfahren bedienen (z.B. wenn ein Anbieter die Belege vollautomatisch digitalisiert, prüft und eine monatliche Abrechnung an den Arbeitgeber übermittelt, aus der sich dieselben Erkenntnisse wie aus Einzelbelegnachweisen gewinnen lassen). Der Arbeitgeber muss die Belege oder die Abrechnung zum Lohnkonto nehmen.

Die Finanzverwaltung nimmt zu folgenden weiteren Einzelfällen Stellung:

- Arbeitstäglige Zuschüsse zu Mahlzeiten sind bei Vorliegen der oben genannten Voraussetzungen auch dann mit dem maßgebenden amtlichen Sachbezugswert anzusetzen, wenn sie an Arbeitnehmer geleistet werden, die ihre Tätigkeit in einem Home Office verrichten oder nicht mehr als sechs Stunden täglich arbeiten, auch wenn die betriebliche Arbeitszeitregelung keine entsprechenden Ruhepausen vorsieht.
- Auch steht der Anwendung der Sachbezugswerte nicht entgegen, wenn der Arbeitnehmer einzelne Bestandteile seiner Mahlzeit bei verschiedenen Akzeptanzstellen erwirbt.
- Je Arbeitstag und je bezuschusster Mahlzeit (Frühstück, Mittag- oder Abendessen) kann nur ein Zuschuss mit dem amtlichen Sachbezugswert angesetzt werden. Erwirbt der Arbeitnehmer am selben Tag weitere Mahlzeiten für andere Tage auf Vorrat, sind hierfür gewährte Zuschüsse als Barlohn zu erfassen. Der Ansatz der Sachbezugswerte scheidet also aus. Gleiches gilt für den Einzelkauf von Bestandteilen einer Mahlzeit auf Vorrat.

### **3. Firmenwagennutzung: Hälfziger Ansatz des Nutzungswerts für Elektrofahrzeuge**

Bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines Firmenwagens nach der sog. 1 %-Regelung ist – nach der im Dezember vergangenen Jahres beschlossenen Gesetzesänderung bei Elektro- und Hybridfahrzeugen – nur der hälftige Wert anzusetzen, mithin nur monatlich 0,5 % des Bruttolistenpreises.

Zur Anwendung der gesetzlichen Neuregelung hat sich das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 19.12.2018 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2334/14/10002-07) an den Verband der Automobilindustrie wie folgt geäußert: Bei der Überlassung von Dienstwagen ist die Neuregelung für alle erstmals an Arbeitnehmer nach dem 31.12.2018 und vor dem 1.1.2022 zur Nutzung überlassenen Dienstwagen anzuwenden. Auf den Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber das Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat, kommt es nicht an. Wurde das Fahrzeug vor dem 1.1.2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen, bleibt es für diesen Fall bei der Anwendung der bisherigen Bewertungsregelungen, auch wenn der Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018 stattgefunden hat.

#### **4. Geänderte Rechtsprechung zur Bruchteilsgemeinschaft im Umsatzsteuerrecht**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 22.11.2018 (Aktenzeichen V R 65/17) eine wichtige Entscheidung zur umsatzsteuerlichen Behandlung einer Bruchteilsgemeinschaft getroffen. Und zwar hat das Gericht unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass eine Bruchteilsgemeinschaft nicht Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne sein kann. Stattdessen erbringen die **Gemeinschafter** als jeweilige Unternehmer anteilig von ihnen zu versteuernde Leistungen.

Im Streitfall hatte der Stpfl. zusammen mit weiteren Personen Systeme zur endoskopischen Gewebecharakterisierung entwickelt. Die Erfindungen lizenzierten sie gemeinsam – aber nicht als Außen-GbR (s.u.) – an eine Kommanditgesellschaft, die ihnen für die Lizenzgewährung Gutschriften auf der Grundlage des Regelsteuersatzes von 19 % erteilte. Die auf ihn entfallenden Lizenzgebühren versteuerte der Stpfl. demgegenüber nur nach dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Das für den Stpfl. zuständige Finanzamt erfuhr hiervon im Rahmen einer Kontrollmitteilung und erließ gegenüber dem Stpfl. geänderte Steuerbescheide. Hiergegen machte der Stpfl. u.a. geltend, dass nicht er, sondern eine zwischen ihm und den anderen Erfindern gebildete Bruchteilsgemeinschaft Unternehmer und damit Steuerschuldner für die Lizenzgewährung gegenüber der Kommanditgesellschaft sei.

Dem folgte der Bundesfinanzhof nicht. Wie die Vorinstanz sah das Gericht den Stpfl. als leistenden Unternehmer an, der die auf ihn entfallenden Lizenzgebühren nach dem Regelsteuersatz zu versteuern habe. Anders als die Vorinstanz und entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung begründete das Gericht dies aber damit, dass eine Bruchteilsgemeinschaft umsatzsteuerrechtlich nicht Unternehmer sein könne.

Unternehmer ist nach allgemeinen Grundsätzen nur derjenige, der entgeltliche Leistungen erbringt. Die Person des Leistungserbringers richtet sich nach den der Leistung zu Grunde liegenden Rechtsverhältnissen. Zivilrechtlich kann die nichtrechtsfähige Bruchteilsgemeinschaft aber keine Verpflichtungen eingehen und damit umsatzsteuerrechtlich auch keine Leistungen erbringen. Es handelt sich vielmehr um anteilige Leistungen der einzelnen Gemeinschaftler.

Im Übrigen schloss sich das Gericht der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs an, nach der technische Schutzrechte nicht urheberrechtlich geschützt sind. Mangels Urheberrechtsschutz kommt die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nicht in Betracht. Darüber hinaus bejahte der Bundesfinanzhof im vorliegenden Fall eine Steuerhinterziehung durch den Stpfl., da dieser bei Abgabe von Voranmeldungen auf der Grundlage des ermäßigten Steuersatzes dem Finanzamt hätte mitteilen müssen, dass ihm gegenüber nach dem Regelsteuersatz abgerechnet wurde.

##### **Hinweis:**

Die Rechtsprechungsänderung erfasst nicht nur Erfindergemeinschaften wie im Streitfall, sondern ist z.B. auch für die im Immobilienbereich weit verbreiteten Grundstücksgemeinschaften von großer Bedeutung.

Abzuwarten bleibt die Reaktion der Finanzverwaltung. Es ist zu erwarten, dass diese eine zeitliche Anwendungsregelung der neuen Rechtsprechung ausspricht.

Anders ist diese Sichtweise aber dann, wenn durch gemeinsames Auftreten nach außen eine Außen-GbR begründet wird. Die (Außen-)GbR besitzt Rechtsfähigkeit, soweit sie durch Teilnahme am Rechtsverkehr eigene Rechte und Pflichten begründet. Daher ist die richtige zivilrechtliche Ausgestaltung bzw. Beurteilung des Sachverhalts entscheidend.

#### **5. Finanzverwaltung zu aktuellen Einzelfragen zur Abgeltungsteuer**

Mit Schreiben vom 17.1.2019 (Aktenzeichen IV C 1 – S 2252/08/10004 :023) hat die Finanzverwaltung zu aktuellen Fragen der Abgeltungsteuer Stellung genommen. Hinzuweisen ist auf folgende Aspekte:

- Wird eine Prämie für die Eröffnung eines Wertpapierdepots gezahlt, so ist zu unterscheiden:
  - Wird ein Wertpapierdepot auf ein anderes Kreditinstitut übertragen und zahlt das übernehmende Kreditinstitut dafür eine Geldprämie, so stellt diese Geldprämie Einkünfte aus sonstigen Leistungen dar, sofern sie nicht einer anderen Einkunftsart zugeordnet werden kann. Daher ist die erhaltene Prämie entsprechend in der Steuererklärung anzugeben.
  - Wird dagegen ein Kontoguthaben auf ein anderes Kreditinstitut übertragen oder erstmalig bei

einem Kreditinstitut ein Depot eröffnet und wird dafür eine Geldprämie unter der Bedingung gezahlt, dass Wertpapiere beim übernehmenden/eröffnenden Kreditinstitut erworben werden, so mindert die für die Übertragung des Kontoguthabens gezahlte Geldprämie die Anschaffungskosten dieser Wertpapiere. Die Geldprämie ist mit den Anschaffungskosten der erworbenen Wertpapiere in der Reihenfolge deren Erwerbs zu verrechnen.

- Steuerpflichtige Kapitalerträge, die aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen haben (z.B. Gewinne aus der Veräußerung von GmbH-Anteilen oder verdeckte Gewinnausschüttungen), hat der Stpfl. in seiner Einkommensteuererklärung anzugeben.

**Hinweis:**

In der Praxis sind diese Fälle sorgfältig zu beachten. Deutlich wird hieraus, dass nicht in jedem Fall bei Kapitalerträgen ein Kapitalertragsteuerabzug mit abgeltender Wirkung erfolgt.

- Behandlung von weitergegebenen Bestandsprovisionen: Kapitalverwaltungsgesellschaften zahlen Vermittlungsentgelte an Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute für den Vertrieb von Fondsanteilen in Form von sog. Kontinuitätsprovisionen (Bestandsprovisionen). Die Provisionen werden regelmäßig gezahlt und bemessen sich nach dem beim Kreditinstitut oder Finanzdienstleistungsinstitut verwahrten Bestand an Fondsanteilen. Erstaten Kreditinstitute oder Finanzdienstleistungsinstitute ihren Kunden diese Bestandsprovisionen ganz oder teilweise, stellt die Rückvergütung der Bestandsprovision wirtschaftlich betrachtet einen teilweisen Rückfluss früherer Aufwendungen dar. Es handelt sich daher um Kapitalerträge, bei denen die Kapitalertragsteuer unter Anwendung der im Rückvergütungszeitpunkt der Bestandsprovisionen für die jeweilige Fondsart gültigen Teilfreistellungssätze einbehalten wird.
- Erhalten Anleger Entschädigungszahlungen für Verluste, die auf Grund von Beratungsfehlern im Zusammenhang mit einer Kapitalanlage geleistet werden, sind diese Zahlungen als Kapitaleinkünfte zu versteuern, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zu einer konkreten einzelnen Transaktion besteht, bei der ein konkreter Verlust entstanden ist oder ein steuerpflichtiger Gewinn vermindert wird. Dies gilt auch dann, wenn die Zahlung ohne eine rechtliche Verpflichtung erfolgt und im Übrigen auch bei Entschädigungszahlungen für künftig zu erwartende Schäden. Sofern die Zahlungen im Zusammenhang mit Aktien-, Misch- oder Immobilienfonds erfolgen, findet der zum Zeitpunkt der Zahlung geltende Teilfreistellungssatz Anwendung.

**Hinweis:**

Bei solchen Entschädigungszahlungen ist sorgfältig zu prüfen, ob entgangene Kapitalerträge oder verlorene Einlagen ersetzt werden. Nicht immer sind solche Entschädigungszahlungen der Besteuerung zu unterwerfen.

## **6. Wertlosigkeit von Anteilen an Kapitalgesellschaften als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen**

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 wurde das Konzept der Besteuerung von Kapitaleinkünften grundlegend geändert in der Form, dass umfassend auch Veräußerungsgewinne und -verluste, also Ergebnisse aus der Vermögenssubstanz erfasst werden. Nach wie vor erkennt aber die Finanzverwaltung Vermögensverluste in vielen Konstellationen nicht an. Einen solchen Fall hatte das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zu entscheiden. Der Stpfl. erwarb im Jahr 2010 10 000 Aktien und hielt diese in der Folge in seinem Privatvermögen. Im Jahr 2011 teilte die das Aktiendepot führende Bank dem Stpfl. mit, dass die zuständige Lagerstelle die Aktien als wertlos eingestuft habe. Es sei mit keinerlei Zahlung mehr zu rechnen. Daher seien die Anteile ersatzlos ausgebucht worden. Mit seiner Einkommensteuer-Erklärung machte der Stpfl. einen Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen in Höhe der Anschaffungskosten der Aktien geltend, dessen Anerkennung das Finanzamt mit der Begründung versagte, es habe sich weder um einen Verkauf gehandelt noch sei eine Steuerbescheinigung ausgestellt worden.

Das Finanzgericht gab nun mit Urteil vom 12.12.2018 (Aktenzeichen 2 K 1952/16) dem Stpfl. Recht und bestätigte, dass die Wertlosigkeit von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen.

**Handlungsempfehlung:**

In solchen Fällen müssen die Verluste in der Einkommensteuer-Erklärung deklariert werden. Dabei ist zu beachten, dass diese Fälle oftmals nicht in den Bescheinigungen der Banken ausgewiesen werden.

Mit freundlichen Grüßen