

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

04 | 2019

Für Unternehmer

Geänderte Rechtsprechung: Bruchteilsgemeinschaft kann nicht umsatzsteuerlicher Unternehmer sein

| Eine Bruchteilsgemeinschaft kann nicht umsatzsteuerlicher Unternehmer sein, wie der Bundesfinanzhof unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung und entgegen der Sichtweise der Finanzverwaltung aktuell entschieden hat. Stattdessen erbringen die Gemeinschaftler als jeweilige Unternehmer **anteilig** von ihnen zu versteuernde Leistungen. |

Hintergrund

Die **Bruchteilsgemeinschaft** ist in den §§ 741 ff. BGB geregelt. Eine klassische Bruchteilsgemeinschaft sind beispielsweise Eheleute, die Miteigentum an einer Immobilie erwerben.

Demgegenüber verpflichten sich die Gesellschafter bei einer **Gesamthandsgemeinschaft** nach §§ 705 ff. BGB (z. B. eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts = GbR) dazu, einen gemeinsamen Zweck zu erreichen.

Beachten Sie | Die **Abgrenzung** zwischen einer Bruchteilsgemeinschaft und einer Gesamthandsgemeinschaft kann mitunter schwierig sein. Sie ist aber nach der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Unternehmerrgemeinschaft wichtig. Denn eine

Bruchteilsgemeinschaft kann nicht umsatzsteuerlicher Unternehmer sein; eine GbR hingegen schon.

Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Unternehmer U zusammen mit weiteren Personen Systeme zur endoskopischen Gewebescharakterisierung entwickelt. Die Erfindungen lizenzierten sie gemeinsam an eine Kommanditgesellschaft, die ihnen für die Lizenzgewährung Gutschriften auf der Grundlage des Regelsteuersatzes von 19 % erteilte. Die auf ihn entfallenden Lizenzgebühren versteuerte der U demgegenüber nur nach dem ermäßigten Steuersatz von 7 %.

Das Finanzamt des U erfuhr hiervon durch eine Kontrollmitteilung und erließ geänderte Steuerbescheide. Hier-

Daten für den Monat Mai 2019

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 10.5.2019
- GewSt, GrundSt = 15.5.2019

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 13.5.2019
- GewSt, GrundSt = 20.5.2019

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 5/2019 = 28.5.2019

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

2/18	7/18	10/18	2/19
+ 1,2 %	+ 2,2 %	+ 2,6 %	+ 1,7 %

gegen machte der U 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.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sah den U als leistenden Unternehmer an, der die auf ihn entfallenden Lizenzgebühren **nach dem Regelsteuersatz** versteuern muss. Anders als die Vorinstanz – und entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung – begründete der Bundesfinanzhof das aber damit, dass eine **Bruchteilsgemeinschaft umsatzsteuerrechtlich nicht Unternehmer** sein kann.

Zivilrechtlich kann die **nichtrechtsfähige Bruchteilsgemeinschaft** keine Verpflichtungen eingehen und damit umsatzsteuerrechtlich auch keine Leistungen erbringen. Daher handelt es sich umsatzsteuerrechtlich bei Leistungen, die mit einem in Bruchteilsgemeinschaft stehenden Recht erbracht werden, um **anteilige Leistungen der einzelnen Gemeinschaftler**.

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

Mit seinem Urteil schloss sich der Bundesfinanzhof zudem der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs an, nach der **technische Schutzrechte** nicht urheberrechtlich geschützt sind. Und mangels Urheberrechtsschutz kommt eine **Steuersatzermäßigung auf 7 %** nicht in Betracht.

Darüber hinaus bejahte der Bundesfinanzhof eine **Steuerhinterziehung** durch den U. Denn dieser hätte bei der Abgabe von Voranmeldungen auf der Grundlage des ermäßigten Steuersatzes **dem Finanzamt mitteilen müssen**, dass ihm gegenüber nach dem Regelsteuersatz von 19 % abgerechnet wurde.

Beachten Sie | In der Praxis besteht nun Unsicherheit, wie mit der Entscheidung umzugehen ist. Denn die Rechtsprechungsänderung steht im **Widerspruch zur Sichtweise der Finanzverwaltung**, wonach eine Bruchteilsgemeinschaft Unternehmer sein kann. Eine zeitnahe Stellungnahme der Verwaltung ist insoweit wünschenswert.

Quelle | BFH-Urteil vom 22.11.2018, Az. V R 65/17, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 206994; BFH, PM Nr. 5 vom 6.2.2019; A 2.1. Abs. 2 UStAE

Für alle Steuerpflichtigen

Krankenversicherung: (Hohe) Einkünfte gefährden den Anspruch auf Familienversicherung

| Gesetzlich Krankenversicherte können ihre Kinder und ihren Ehegatten unter bestimmten Voraussetzungen kostenfrei mitversichern. Eine Voraussetzung ist, dass die **monatliche Einkommensgrenze für die Familienversicherung** nicht überschritten wird. Diese beträgt 445 EUR in 2019. Wird eine geringfügige Beschäftigung ausgeübt, beträgt die Einkommensgrenze 450 EUR monatlich. Wie wichtig es ist, die Einkommensgrenze einzuhalten, musste jüngst eine Ehefrau vor dem Sozialgericht Düsseldorf erfahren. |

Sachverhalt

Eine Ehefrau war über ihren Ehemann familienversichert und bei diesem geringfügig beschäftigt. Nach Prüfung der Steuerbescheide ging die Krankenkasse davon aus, dass die Frau ein wesentlich höheres Einkommen gehabt habe. Denn sie habe Einkommen aus Vermietung und Verpachtung erwirtschaftet, das sie verschwiegen habe. Daraufhin wurde die Familienversicherung rückwirkend in eine beitragspflichtige Mitgliedschaft umgewandelt.

Dagegen wandte die Ehefrau Folgendes ein: Formal sei sie zwar Miteigentümerin von drei Immobilien. Die Mietzahlungen für diese Immobilien würden jedoch allein ihrem Ehemann zustehen. Die Zusammenveranlagung im Steuerrecht sei für die Sozialversicherung nicht verbindlich.

Nach der Entscheidung des Sozialgerichts Düsseldorf (Revision anhängig) sind der Ehefrau **als Miteigentümerin die Hälfte der Mieteinnahmen** zuzurechnen. Die einkommensteuerrechtliche Zuordnung ist dabei maßgeblich. Denn die Ehefrau kann sich nicht durch unterschiedliche Angaben beim Finanzamt und bei der Krankenkasse die jeweiligen Vorteile „herauspicken“. Da die Ehefrau ihre **Einnahmen verschwiegen hat**, ist ihr Vertrauen in den Bestand der Familienversicherung auch nicht schützenswert gewesen.

Quelle | SG Düsseldorf, Urteil vom 25.1.2018, Az. S 8 KR 412/16, Rev. LSG Nordrhein-Westfalen Az. L 16 KR 179/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 207342; SG Düsseldorf, PM vom 14.2.2019

Für Unternehmer

Keine Rückstellungen für den Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitvereinbarungen

| Der Bundesfinanzhof hatte die Bildung einer **Rückstellung für einen Nachteilsausgleich**, der in Altersteilzeitvereinbarungen oftmals für die zu erwartende Rentenkürzung zugesagt wird, kürzlich abgelehnt. Die Finanzverwaltung wendet diese Entscheidung an und hat ihr **Anwendungsschreiben** wie folgt angepasst: |

Eine Rückstellung scheidet aus für Nachteilsausgleichsverpflichtungen, die den **Eintritt eines bestimmten Ereignisses** voraussetzen. Das gilt auch dann, wenn am Bilanzstichtag der Eintritt des Ereignisses wahrscheinlich ist (z. B. Nachteilsausgleichsansprüche wegen einer **Minderung der Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung**).

Beachten Sie | Eine Rückstellung bleibt möglich, wenn der Nachteilsausgleich **nicht von einem weiteren Ereignis** – wie etwa dem Rentenbeginn – abhängt. Das betrifft z. B. Fälle, in denen dem Arbeitnehmer ein **Ausgleich für finanzielle Nachteile** im Zusammenhang mit der vorzeitigen Beendigung der beruflichen Tätigkeit zugesagt wird. In diesen Fällen ist es nicht zu beanstanden, diese Verpflichtung erstmals am Ende des Wirt-

schaftsjahres, in dem die Beschäftigungsphase beginnt, **mit dem versicherungsmathematischen Barwert** zurückzustellen und bis zum Ende der Beschäftigungsphase **ratierlich anzusammeln**.

MERKE | Als Übergangsregelung dürfen bisher gebildete Rückstellungen planmäßig bis zur Auszahlung oder dem Wegfall des Nachteilsausgleichs weitergeführt werden.

Ungeachtet eines steuerlichen Rückstellungsverbots ist im handelsrechtlichen Jahresabschluss weiterhin eine Rückstellung anzusetzen.

Quelle | BMF-Schreiben vom 22.10.2018, Az. IV C 6 - S 2175/07/10002, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 205142; BFH-Urteil vom 27.9.2017, Az. I R 53/15

Für Unternehmer

Umsatzsteuer: Bundesfinanzhof konkretisiert das Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“

| Eine **umsatzsteuerlich ordnungsgemäße Rechnung** erfordert die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers. Nach geänderter Rechtsprechung und Verwaltungssichtweise reicht jede Art von Anschrift (einschließlich einer **Briefkastenanschrift**) aus, sofern der Unternehmer unter dieser Anschrift erreichbar ist. Das zeitliche Moment „Erreichbarkeit“ hat der Bundesfinanzhof nun präzisiert. |

Danach ist für die Prüfung des Rechnungsmerkmals „vollständige Anschrift“ (nur) der **Zeitpunkt der Rechnungsausstellung** maßgeblich und nicht der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Die Feststellungslast für die postalische Erreichbarkeit zu diesem Zeitpunkt trifft den **den Vorsteuerabzug** begehrenden Leistungsempfänger.

Quelle | BFH-Urteil vom 5.12.2018, Az. XI R 22/14, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 206989

Für alle Steuerpflichtigen

Keine außergewöhnliche Belastung: Aufwand für glutenfreie Diätverpflegung

| Aufwendungen für eine glutenfreie Diätverpflegung sind **nicht als außergewöhnliche Belastungen** steuerlich abzugsfähig. Dies soll nach Ansicht des Finanzgerichts Köln selbst dann gelten, wenn diese Nahrungsmittel aufgrund **ärztlicher Verordnung** eingenommen werden. |

Das Finanzgericht begründet seine Entscheidung mit dem **gesetzlichen Abzugsverbot** für Aufwendungen, die durch Diätverpflegung entstehen. Mit dieser Regelung bzw. mit der Entscheidung des Finanzgerichts wollen sich die Steuerpflichtigen im Streitfall aber nicht zufriedengeben und haben **Revision eingelegt**.

Quelle | FG Köln, Urteil vom 13.9.2018, Az. 15 K 1347/16, Rev. BFH Az. VI R 48/18, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 206964

Für Arbeitgeber

Lohnsteuerliche Spielregeln für die Nutzung von Essensgutscheinen

| Viele Arbeitgeber bezuschussen die **arbeitstäglige Verpflegung** ihrer Arbeitnehmer. Dabei kann es sich um **Zuschüsse zu Kantinenmahlzeiten** oder um **Essensgutscheine** handeln, die beispielsweise in Restaurants eingelöst werden können. Das Bundesfinanzministerium hat jüngst ein neues Anwendungsschreiben veröffentlicht, in dem die Spielregeln festgelegt sind, wonach als Arbeitslohn nicht der Wert des Zuschusses, sondern nur **der amtliche Sachbezugswert** anzusetzen ist. |

Damit der **Sachbezugswert** (Werte für 2019: Frühstück = 1,77 EUR, Mittag- und Abendessen jeweils 3,30 EUR) angesetzt werden kann, müssen nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums **folgende Punkte sichergestellt sein**:

- Der Zuschuss darf den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als 3,10 EUR übersteigen. 2019 darf ein Essenszuschuss also **maximal 6,40 EUR** (3,30 EUR + 3,10 EUR) betragen.
- Der Zuschuss darf **den tatsächlichen Preis der Mahlzeit** nicht übersteigen.
- Für jede Mahlzeit kann lediglich **ein Zuschuss arbeitstäglich** (ohne Krankheits-, Urlaubstage) beansprucht werden.
- Mit dem Essensgutschein muss eine Mahlzeit erworben werden. Werden **einzelne Lebensmittel** erworben, müssen diese zum unmittelbaren Verzehr geeignet oder zum Verbrauch während der Essenspausen bestimmt sein.
- Der Zuschuss kann nicht von Arbeitnehmern beansprucht werden, die eine **Auswärtstätigkeit** ausüben, bei der die ersten drei Monate noch nicht abgelaufen sind.

MERKE | Die Einhaltung der Voraussetzungen für den Ansatz einer Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert muss der Arbeitgeber im Einzelnen nachweisen bzw. dokumentieren.

Leistet der Arbeitnehmer **einen Eigenanteil**, ist dieser vom steuerlich maßgeblichen Wert der Mahlzeit (amtlicher Sachbezugswert oder tatsächlicher Preis) abzuziehen.

■ Beispiel

Ein Arbeitnehmer (AN) erhält arbeits-tägliche Essensgutscheine (je 6,00 EUR) und erwirbt eine Mahlzeit für 9,50 EUR.

Preis der Mahlzeit	9,50 EUR
./. Wert der Essensmarke	6,00 EUR
Zuzahlung AN	3,50 EUR
Wertansatz der Mahlzeit	3,30 EUR
./. Zuzahlung AN	3,50 EUR
steuerpflichtiger Betrag	0,00 EUR

Zudem geht die Finanzverwaltung insbesondere auf folgende Punkte ein:

- Die lohnsteuerlichen Vereinfachungen gelten auch dann, wenn der Arbeitnehmer einzelne Bestandteile seiner Mahlzeit **bei verschiedenen Akzeptanzstellen** erwirbt.
- Arbeitstäglige Zuschüsse können auch bei Arbeitnehmern mit dem amtlichen Sachbezugswert angesetzt werden,
 - die ihre Tätigkeit in einem **Home Office** verrichten oder
 - **nicht mehr als sechs Stunden täglich** arbeiten (selbst wenn arbeitsvertraglich keine Ruhepausen vorgesehen sind).
- Je Arbeitstag und je bezuschusster Mahlzeit darf nur ein Zuschuss mit dem Sachbezugswert angesetzt werden. Erwirbt der Arbeitnehmer am selben Tag weitere Mahlzeiten **für andere Tage auf Vorrat**, sind hierfür gewährte Zuschüsse als Barlohn zu erfassen. Gleiches gilt für den Einzelkauf von Bestandteilen einer Mahlzeit auf Vorrat.

Quelle | BMF-Schreiben vom 18.1.2019, Az. IV C 5 - S 2334/08/10006-01, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 206696

Für Unternehmer

Steuerlich regelmäßig nicht anzuerkennen: Dienstwagen für Ehegatten mit Minijob

| Die Überlassung eines **Firmen-Pkw** zur uneingeschränkten Privatnutzung ohne Selbstbeteiligung ist bei einem **Minijob-Beschäftigungsverhältnis unter Ehegatten fremdunüblich**. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist der Arbeitsvertrag daher steuerlich nicht anzuerkennen. |

■ Sachverhalt

Ein Gewerbetreibender beschäftigte seine Frau im Rahmen eines Minijobs als Büro-, Organisations- und Kurierkraft (wöchentliche Arbeitszeit: 9 Stunden; Monatslohn: 400 EUR). Er überließ ihr hierfür einen Pkw, den sie auch privat nutzen durfte. Den geldwerten Vorteil der Privatnutzung (1 % des Bruttolistenpreises) rechnete der Ehemann auf den Lohnanspruch von 400 EUR an und zog seinerseits den vereinbarten Arbeitslohn als Betriebsausgabe ab.

Das Finanzamt erkannte das Arbeitsverhältnis steuerlich nicht an, da die Entlohnung in Gestalt einer Pkw-Überlassung bei einem Minijob einem Fremdvergleich nicht standhält. Die hiergegen gerichtete Klage war zwar vor dem Finanzgericht Köln erfolgreich, nicht aber vor dem Bundesfinanzhof.

Arbeitsverträge zwischen nahen Angehörigen müssen **einem Fremdvergleich standhalten**. Und dies war hier nicht der Fall. Denn zumindest eine uneinge-

schränkte und zudem selbstbeteiligungsfreie Überlassung eines Firmenwagens für Privatfahrten an **einen familienfremden Minijobber** hielt der Bundesfinanzhof für ausgeschlossen.

Ein Arbeitgeber wird grundsätzlich nur dann bereit sein, die Pkw-Privatnutzung zu gestatten, wenn die hierfür kalkulierten Kosten (u. a. Kraftstoff für Privatfahrten) zuzüglich des Barlohns **in einem angemessenen Verhältnis** zum Wert der erwarteten Arbeitsleistung stehen. Bei **einer geringfügig entlohten Arbeitsleistung** steigt das Risiko, dass sich die Überlassung eines Firmenfahrzeugs wegen einer nicht abschätzbaren Intensivnutzung durch den Arbeitnehmer nicht mehr wirtschaftlich lohnt.

Beachten Sie | Irrelevant war, dass die Ehefrau für ihre dienstlichen Aufgaben auf eine Pkw-Nutzung angewiesen war.

Quelle | BFH-Urteil vom 10.10.2018, Az. X R 44-45/17, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 207482; BFH, PM Nr. 8 vom 26.2.2019

Für Personengesellschaften

Durch Gewinnverzicht volles Elterngeld sichern

| Der im Steuerbescheid ausgewiesene Jahresgewinn ist bei einem Personengesellschafter **nicht anteilig im Elterngeldbezugszeitraum** als Einkommen anzurechnen, wenn der Gesellschafter für diese Zeit **auf seinen Gewinn verzichtet** hat. Dies hat das Bundessozialgericht entschieden. |

■ Sachverhalt

Nach dem Gesellschaftsvertrag einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) erhielten wegen Elternzeit nicht beruflich tätige Gesellschafter keinen Gewinnanteil. Eine Gesellschafterin gebar am 6.11.2014 eine Tochter. Nach den gesonderten Gewinnermittlungen der GbR betrug ihr Gewinnanteil in der Elternzeit jeweils 0 %. Während dieser Zeit tätigte sie auch keine Entnahmen.

Die Elterngeldstelle berücksichtigte auf Basis des Steuerbescheids für 2013 jedoch einen anteiligen Gewinn im Bezugszeitraum und bewilligte nur das Mindestelterngeld (300 EUR monatlich).

Diese Handhabung lehnte das Gericht ab: Einen Rückgriff auf den Steuerbescheid und eine **Zurechnung von fiktiven Einkünften** sieht das Gesetz nicht vor.

Mit Rücksicht auf die **Neuregelung** der Einkommensanrechnung (Elterngeldvollzugsvereinfachungsgesetz vom 10.9.2012) hat das Bundessozialgericht seine bisherige Rechtsprechung **modifiziert**. Danach war der Jahresgewinn eines Gesellschafters auch dann anteilig als Einkommen in der Bezugszeit anzurechnen, wenn der Gesellschafter auf seinen Gewinn in der Elternzeit verzichtet hatte.

Quelle | BSG-Urteil vom 13.12.2018, Az. B 10 EG 5/17 R; BSG, PM Nr. 56/2018 vom 13.12.2018

Für Arbeitnehmer

Arbeitgeber vergibt Genussrechte: Zahlungen sind Kapitalerträge

| Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber Erträge aus Genussrechten, sind diese auch dann **als Kapitaleinkünfte** – und nicht als Arbeitslohn – zu behandeln, wenn die Genussrechte **nur leitenden Mitarbeitern** angeboten werden. Diese erfreuliche Ansicht vertritt das Finanzgericht Münster. |

■ Sachverhalt

Ein Arbeitgeber hatte mit seinem Marketingleiter Genussrechtsvereinbarungen abgeschlossen. Durch die nur Arbeitnehmern angebotenen Rechte sollten Investitionen finanziert werden. Die jährlichen Erträge waren auf 18 % des Nennwerts der Einlage begrenzt.

Das Finanzamt behandelte die Erträge als Arbeitslohn, weil die Vereinbarungen nur leitenden Mitarbeitern angeboten wurden und die Renditen unangemessen hoch gewesen seien. Der Marketingleiter begehrte indes eine Besteuerung mit dem für Einkünfte aus Kapitalvermögen geltenden niedrigeren Steuersatz. Und zwar zu Recht, wie das Finanzgericht befand.

Eine **Veranlassung durch das Dienstverhältnis** und damit eine Einstufung als Arbeitslohn ergibt sich nicht allein daraus, dass die Beteiligungsmöglichkeiten nur leitenden Angestellten angeboten wurden. Vielmehr ist auch zu berücksichtigen, dass der Arbeitnehmer das Kapital **aus eigenem Vermögen** erbracht und ein **Verlustrisiko** getragen hat.

Ferner hätten ihm die Erträge auch zugestanden, wenn er z. B. wegen Krankheit **tatsächlich keine Arbeitsleistung** erbracht hätte. Weil es sich um nicht besichertes Kapital gehandelt hat, erschien dem Finanzgericht die maximale Rendite nicht unangemessen hoch.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 7.12.2018, Az. 4 K 1366/17 E, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 207221

➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.