

## Steuerliche Informationen für Mandanten Juli 2019

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Nachholung von Angaben zu Bewirtungsaufwendungen
- 2 Förderung des Mietwohnungsneubaus
- 3 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung
- 4 Einkommensteuerliche Änderungen geplant
- 5 Einmalentschädigung für Dienstbarkeit bei Betriebsgrundstücken
- 6 Geplante Gesetzesänderungen im Bereich der Umsatzsteuer

### 1 Nachholung von Angaben zu Bewirtungsaufwendungen

Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäftlichem Anlass dürfen nach § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG nicht als **Betriebsausgaben** abgezogen werden, soweit diese **70%** der als angemessen anzusehenden Aufwendungen übersteigen; d. h., 30% der angemessenen Aufwendungen sind nichtabzugsfähig. Die Höhe und die betriebliche Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen sind nachzuweisen, indem Ort, Tag, Namen der Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen schriftlich festgehalten werden. Die Aufzeichnungen müssen **zeitnah** erfolgen; eine Nachholung der Angaben, z. B. nach zwei Jahren anlässlich einer Betriebsprüfung, ist nicht ausreichend.

Der **Vorsteuerabzug** im Zusammenhang mit Bewirtungskosten ist dagegen **in voller Höhe** zulässig (§ 15 Abs. 1a Satz 2 UStG). Die zugrunde liegenden Aufwendungen müssen angemessen sein und die üblichen Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug sind zu beachten (insbesondere muss eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegen). In einem aktuellen Urteil erkannte ein Finanzgericht den Vorsteuerabzug bei Bewirtungskosten an, obwohl die erforderlichen Angaben erst ca. vier Jahre nach der Bewirtung und damit nicht zeitnah gemacht wurden. Durch die Nachholung der Angaben konnte so zwar nicht der Betriebsausgabenabzug, aber wenigstens der Vorsteuerabzug „gerettet“ werden.

### 2 Förderung des Mietwohnungsneubaus

Der Bundesrat hat dem „Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus“ zugestimmt. Danach können für die Anschaffung oder Herstellung **neuer Mietwohnungen** in einem EU-Mitgliedstaat im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung und in den folgenden 3 Jahren Sonderabschreibungen in Höhe von **bis zu 5%** jährlich **zusätzlich** zu der „normalen“ Gebäudeabschreibung von 2 % in Anspruch genommen werden (neuer § 7b EStG). Begünstigt sind sowohl die Schaffung von neuem Mietwohnraum im Zusammenhang mit dem Neubau von Gebäuden als auch entsprechende Baumaßnahmen in bestehenden Gebäuden. Die **Anschaffung** einer neuen Wohnung wird nur gefördert, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgt.

Sonderabschreibungen kommen unter folgenden Voraussetzungen in Betracht:

- Der **Bauantrag** (bzw. die Bauanzeige) zur Schaffung neuer, bisher nicht vorhandener Wohnungen muss nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellt sein.

- Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten dürfen **3.000 Euro** pro m<sup>2</sup> Wohnfläche nicht übersteigen.
- Die neue Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren **entgeltlich zu Wohnzwecken** überlassen werden; die vorübergehende Beherbergung von Personen, z. B. die Vermietung als Ferienwohnung, erfüllt diese Voraussetzung nicht.

Die **Bemessungsgrundlage** für die Sonderabschreibungen ist auf **2.000 Euro** je m<sup>2</sup> Wohnfläche begrenzt. Unternehmen erhalten die steuerlichen Vergünstigungen nur insoweit, als bestimmte EU-beihilferechtliche Voraussetzungen eingehalten werden (vgl. § 7b Abs. 5 EStG n. F.).

Die Sonderabschreibungen können **letztmalig** für den Veranlagungszeitraum **2026** bzw. für das vor dem 1. Januar 2027 endende Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden; das gilt auch, wenn der 4-jährige Abschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist (§ 52 Abs. 15a EStG n. F.).

Die Sonderabschreibungen werden **rückgängig** gemacht, wenn die (begünstigte) Wohnung im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den folgenden 9 Jahren **nicht** der entgeltlichen Überlassung zu **Wohnzwecken** dient oder (steuerfrei) veräußert wird oder wenn die **Baukostenobergrenze** von 3.000 Euro pro m<sup>2</sup> Wohnfläche innerhalb des 4-jährigen Abschreibungszeitraums durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird.

### 3 Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung

Wird neben dem eigenen Hausstand am Wohnort eine weitere Wohnung am Beschäftigungsort unterhalten, liegt regelmäßig eine steuerlich relevante doppelte Haushaltsführung vor. Das bedeutet, dass notwendige Mehraufwendungen, wie insbesondere die Kosten der Zweitwohnung (z.B. Abschreibungen, Miete, Nebenkosten) und eine wöchentliche Familienheimfahrt, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig sind.

In zwei Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof zur steuerlichen Berücksichtigung von weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung Stellung genommen:

- In einem Fall hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass **Einrichtungsgegenstände** und **Hausrat** grundsätzlich in vollem Umfang als Werbungskosten geltend gemacht werden können. Diese Kosten fallen **nicht** unter die gesetzliche Höchstbetragsbegrenzung für die „Nutzung der Unterkunft“ in Höhe von 1.000 Euro monatlich (siehe § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG), da Möbel und Haushaltsartikel nur für **deren** Nutzung und nicht für die Nutzung der Unterkunft getätigt werden. Die Nutzung der Einrichtungsgegenstände sei nicht mit der Nutzung der Unterkunft als solcher gleichzusetzen. Entsprechende Aufwendungen können daher, soweit sie notwendig sind - **ohne Begrenzung** der Höhe nach -, in Form von Abschreibungen oder Aufwendungen für geringwertige Wirtschaftsgüter steuerlich berücksichtigt werden. Eine Anrechnung auf den Höchstbetrag von 1.000 Euro erfolgt nicht; dieser Betrag steht ungekürzt für „reine“ Unterkunfts-kosten zur Verfügung.
- In einer weiteren Entscheidung hat der Bundesfinanzhof zu der Frage Stellung genommen, ob eine **Vorfälligkeitsentschädigung** im Zusammenhang mit dem Verkauf der Zweitwohnung am Beschäftigungsort als notwendige Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung berücksichtigt werden kann. Im Streitfall veräußerte ein Arbeitnehmer im zeitlichen Zusammenhang mit der Beendigung der Tätigkeit am Beschäftigungsort die bislang beruflich genutzte Zweitwohnung; bei der Rückzahlung eines zur Finanzierung der Wohnung eingesetzten Darlehens fiel eine Vorfälligkeitsentschädigung an. Nach Auffassung des Gerichts wurde durch die Beendigung der doppelten Haushaltsführung und die Veräußerung der Wohnung der ursprüngliche Veranlassungszusammenhang mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit **aufgelöst** und ein neuer - regelmäßig nicht steuerbarer - Veranlassungszusammenhang mit dem Veräußerungsgeschäft begründet. Das Gericht entschied daher, dass die Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemacht werden kann.

#### 4 Einkommensteuerliche Änderungen geplant

Im Rahmen des Entwurfs eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (sog. Jahressteuergesetz 2019) sind - regelmäßig ab dem 1. Januar 2020 - u. a. einige einkommensteuerliche Neuregelungen geplant:

- Eingeführt wird eine neue Steuerbefreiung von Sachleistungen im Rahmen **alternativer Wohnformen**. Danach sind die **Vorteile** eines **Wohnraumnehmers** (z.B. eines Studierenden) aus der Nutzung einer ihm zu eigenen Wohnzwecken **überlassenen Unterkunft** bzw. Wohnung und der ihm als Sachbezug gestellten Verpflegung gegen die Einbringung von Leistungen im Privathaushalt eines Wohnraumgebers (z.B. eines Seniors oder einer jungen Familie) **steuerfrei**; die empfangenen Dienstleistungen sind beim **Wohnraumgeber** ebenfalls steuerfrei (neuer § 3 Nr. 49 EStG).
- Es wird gesetzlich geregelt, dass Eltern die **Vorsorgeaufwendungen** von Kindern unabhängig davon als „eigene“ Sonderausgaben geltend machen können, ob der **Unterhalt** von den Eltern in Form von **Bar- oder Sachleistungen** geleistet wurde.
- Als Alternative zur Steuerbefreiung von **Zuschüssen** des Arbeitgebers für Fahrten des Arbeitnehmers mit **öffentlichen Verkehrsmitteln** zur Arbeitsstätte (siehe § 3 Nr. 15 EStG) soll eine Lohnsteuerpauschalierungsmöglichkeit in Höhe von 25 % eingeführt werden, auch wenn die Sachbezüge nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden; eine Anrechnung auf die Entfernungspauschale erfolgt im Fall der Lohnsteuerpauschalierung nicht.
- Die steuerliche **Förderung der Elektromobilität** wird weiter ausgebaut:
  - Eingeführt wird eine Sonderabschreibung von 50 % für elektrische Lieferfahrzeuge;
  - Die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei privater Nutzung betrieblicher Elektrofahrzeuge oder extern aufladbarer (Hybrid-)Elektrofahrzeuge wird verlängert;
  - Ebenfalls verlängert wird die Steuerbefreiung aus der Überlassung eines betrieblichen Fahrrads und für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das Aufladen eines (Hybrid-)Elektrofahrzeugs und für die zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Ladevorrichtungen.
- Die **Sachbezugsfreigrenze** von 44 Euro wird eingeschränkt: Insbesondere Zuwendungen für private (Zusatz-)Versicherungen der Arbeitnehmer sind nicht mehr begünstigt. Bei der verbilligten Vermietung von Wohnungen durch Arbeitgeber an Arbeitnehmer (Mitarbeiterwohnungen) wird künftig regelmäßig kein steuerpflichtiger Sachbezug angesetzt, wenn der Arbeitnehmer mindestens 2/3 der ortsüblichen Miete bezahlt.
- Die **Verpflegungspauschalen** für Dienstreisen sollen - je nach Dauer der Abwesenheit - ab 2020 von 24 Euro auf 28 Euro bzw. von 12 Euro auf 14 Euro angehoben werden. Kraftfahrer, die im Fahrzeug übernachten, können neben der Verpflegungspauschale eine Übernachtungspauschale von 8 Euro täglich als Werbungskosten geltend machen.
- Entgegen der aktuellen Rechtsprechung soll mit Wirkung ab dem 1. Januar 2020 geregelt werden, dass die Uneinbringlichkeit einer **privaten Kapitalforderung**, die Ausbuchung oder die Übertragung wertloser Kapitalanlagen auf einen Dritten **nicht** als steuerlich wirksame **Veräußerung** im Sinne von § 20 Abs. 6 EStG berücksichtigt wird.

## 5 Einmalentschädigung für Dienstbarkeit bei Betriebsgrundstücken

Für die Versorgung mit Strom, Wasser, Gas oder Fernwärme sowie die Entsorgung von Abwasser ist es teilweise erforderlich, dass Leitungen über private bzw. betriebliche Grundstücke geführt werden. Diese Nutzung wird in der Regel durch Eintragung einer beschränkten persönlichen Dienstbarkeit ins Grundbuch gegen Einmalentschädigung gesichert.

Der Bundesfinanzhof hat im Fall eines Grundstücks, das zum **Privatvermögen** gehört, entschieden, dass eine solche Entschädigung für die Eintragung einer zeitlich unbegrenzten beschränkten persönlichen Dienstbarkeit weder zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung noch zu den sonstigen Einkünften zählt, da in der Einräumung eines solchen Rechts keine Nutzungsüberlassung, sondern ein veräußerungsähnlicher Vorgang zu sehen sei.

Für ein zum **Betriebsvermögen** gehörendes Grundstück hat der Bundesfinanzhof in einer aktuellen Entscheidung jedoch **steuerpflichtige Einkünfte** für die Einräumung einer entsprechenden Dienstbarkeit angenommen. Die Entschädigung steht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Betrieb und ist daher als **Betriebseinnahme** zu erfassen.

Das Gericht hat auch ausgeführt, dass die Entschädigung bei Gewinnermittlung durch **Einnahmenüberschussrechnung** im Jahr des Zuflusses zu versteuern ist. Eine Verteilung auf mehrere Jahre (§ 11 Abs. 1 Satz 3 EStG) kommt nicht in Betracht, da es sich nicht um eine (zeitlich begrenzte) Nutzungsüberlassung handelt, sondern um einen veräußerungsähnlichen Vorgang.

## 6 Geplante Gesetzesänderungen im Bereich der Umsatzsteuer

Nach dem Gesetzentwurf zu einem sog. Jahressteuergesetz 2019 sind neben einkommensteuerlichen Regelungen (siehe hierzu Nr. 4) auch umsatzsteuerliche Änderungen geplant.

Die Regelungen enthalten insbesondere zwingend notwendige Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs.

Relativ zeitnah, d. h. am Tag nach der Verkündung des Gesetzes, sollen z.B. folgende Änderungen in Kraft treten:

- Die Sonderregelungen zur Bestimmung des Orts der unentgeltlichen Wertabgaben sollen aufgehoben werden, weil im EU-Recht eine derartige Spezialregelung nicht vorgesehen ist. Für die **Entnahme von Gegenständen** gelten dann die „normalen“ Grundsätze: Wird der Entnahmegegenstand befördert oder versendet, ist grundsätzlich der Ort maßgebend, an dem die Beförderung oder Versendung beginnt; ohne Beförderung oder Versendung zählt grundsätzlich der Ort der Übergabe (Verschaffung der Verfügungsmacht). Auswirkungen gegenüber der derzeitigen Regelung ergeben sich, wenn die Entnahme im Ausland erfolgt; dann fällt keine deutsche Umsatzsteuer an. Der Vorgang kann aber unter das ausländische Umsatzsteuerrecht fallen. Änderungen ergeben sich insbesondere auch bei der unentgeltlichen Abgabe von **sonstigen Leistungen** im Zusammenhang mit Grundstücken im Ausland, weil dann der Ort der Wertabgabe im Ausland liegt, z.B., wenn ein inländischer Bauunternehmer das Haus seiner Tochter in der Schweiz unentgeltlich renoviert.
- Der ermäßigte Umsatzsteuersatz soll künftig auch für Bücher usw. in elektronischer Form (sog. **E-Books**) gelten. Nicht begünstigt sind elektronische Leistungen, die über die Funktion herkömmlicher Bücher usw. hinausgehen (z.B. Kartenmaterial für Navigationsgeräte oder -apps).
- Die Sonderregelung für die Besteuerung von Reiseleistungen (sog. Margenbesteuerung - § 25 UStG) soll künftig nicht nur für Reiseleistungen an Privatpersonen, sondern auch für solche an Unternehmer für deren Unternehmen gelten.

Mit Wirkung ab 1. Januar 2020 sollen u. a. folgende Änderungen in Kraft treten:

- Die Vorschriften über „Reihengeschäfte“ werden europarechtlich vereinheitlicht (neuer § 3 Abs. 6a UStG).
- Die Steuerbefreiungen für Leistungen im Gesundheitswesen, der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit sowie für Bildungsleistungen werden überarbeitet.
- Die Sanktionen für die Beteiligung an Umsatzsteuerhinterziehungen, von denen die Unternehmer wussten und hätten wissen müssen, sollen geändert und verschärft werden.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott