
Mandanten-Information für das Kfz-Gewerbe

Im August 2017

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

vor der parlamentarischen Sommerpause hat der Gesetzgeber gleich drei **Steuergesetze** unter Dach und Fach gebracht, über deren Eckpunkte wir Sie informieren. Darüber hinaus geht es um umsatzsteuerliche Probleme im Zusammenhang mit **Konsignationslagern**. Der **Steuertipp** befasst sich mit der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von **Garantiezusagen** in Verbindung mit einem Gebrauchtwagenkauf.

Domizilgesellschaften

Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen erschwert

Mit dem **Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz** hat der Gesetzgeber mehrere Maßnahmen verabschiedet, die es erschweren sollen, die Besteuerung mit Hilfe von Briefkastenfirmen zu umgehen. Das Gesetz tritt bereits 2017 in Kraft, die Änderungen sind allerdings überwiegend erst ab 2018 oder später anzuwenden.

Unter anderem wurden die Anzeigepflichten über den Erwerb bestimmter Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften vereinheitlicht und erweitert. Verstöße gegen diese Anzeigepflicht können mit Bußgeldern von bis zu 25.000 € geahndet werden. Das steuerliche Bankgeheimnis wurde (ab 2017) aufgehoben und Sammelauskunftsersuchen werden gesetzlich ermöglicht. Schließlich hat der Fiskus erweiterte Möglichkeiten zum Kontenabruf, der künftig auch für Kindergeldrückforderungen genutzt werden darf.

Konsignationslager

Registrierungspflicht bei Lieferungen aus dem Ausland?

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main (OFD) hat zu umsatzsteuerlichen Problemen im Zusammenhang mit einem **Konsignationslager** Stellung genommen. Darunter versteht man ein Warenlager, das ein Unternehmer bei einem Abnehmer unterhält und aus dem der Abnehmer bei Bedarf Waren entnehmen kann.

Bei einem Konsignationslager bleibt der Lieferant (**Konsignant**) zivilrechtlicher Eigentümer der im Lager befindlichen Ware. Erst wenn der Abnehmer (**Konsignatar**) die Ware entnimmt, geht das Eigentum an dieser vom Konsignanten auf den Konsignatar über. Bis zur Entnahme trägt daher der Betreiber des Lagers, also der Lieferant bzw. Konsignant, auch das Verlustrisiko für die

In dieser Ausgabe

- Domizilgesellschaften:** Steuerhinterziehung mittels Briefkastenfirmen erschwert 1
- Konsignationslager:** Registrierungspflicht bei Lieferungen aus dem Ausland? 1
- Bürokratieabbau:** Kleine und mittlere Unternehmen werden entlastet 2
- Verlustuntergang:** Das Bundesverfassungsgericht läutert den Gesetzgeber 2
- Verbilligte Vermietung:** Achtung bei vorab entstandenen Werbungskosten! 3
- Steuerstundungsmodelle:** Kein Verlustverrechnungsverbot bei maßgeschneiderten Konzepten 3
- Strom und Wärme:** Umsatzsteuer beim Betrieb eines Blockheizkraftwerks 4
- Steuertipp:** Garantiezusagen in Verbindung mit einem Gebrauchtwagenkauf 4

Ware (z.B. für den Verlust durch Brand oder Diebstahl). Die Behandlung der Lieferungen aus einem Konsignationslager ist umstritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich dazu erst kürzlich in zwei Urteilen geäußert.

Nach Auffassung der deutschen Finanzverwaltung muss sich ein **ausländischer Betreiber** eines Konsignationslagers in Deutschland steuerlich registrieren lassen. Der BFH hält diese Registrierung nicht für erforderlich, wenn bei Einlagerung der Ware schon feststeht, dass der Konsignatar sie in jedem Fall abnehmen wird. Dieser Rechtsprechung schließt sich die OFD allerdings nicht an. Damit besteht zumindest in Hessen auch weiterhin für alle Lieferungen aus dem Ausland eine Registrierungsspflicht beim Betrieb eines Konsignationslagers.

Hinweis: In dem zweiten Urteil hat der BFH eine Registrierungsspflicht angenommen, weil die Ware nicht in jedem Fall vom Konsignatar abgenommen werden musste. In diesem Fall bestand eine vertraglich vereinbarte Rücknahmeverpflichtung des Konsignanten. Abzuwarten bleibt, wie die Finanzverwaltung auf die beiden genannten BFH-Urteile reagieren wird. Vor der Einrichtung eines Konsignationslagers sollten Sie daher unbedingt unseren Rat einholen.

Bürokratieabbau

Kleine und mittlere Unternehmen werden entlastet

Obwohl sich jeder gerne das Thema Bürokratieabbau auf die Fahnen schreibt, hat es fast ein Jahr gedauert, bis das **Zweite Bürokratieentlastungsgesetz** endgültig verabschiedet wurde. Es enthält folgende steuerliche Änderungen, die überwiegend bereits ab 2017 in Kraft treten:

- Empfangene Lieferscheine, die keine Buchungsbefugnisse sind, müssen nicht mehr aufbewahrt werden, wenn ihr Inhalt durch die entsprechende Rechnung dokumentiert ist. Diese Erleichterung gilt bereits für alle Lieferscheine, deren Aufbewahrungsfrist (bisher sechs bzw. zehn Jahre) am 31.12.2016 nach der bisherigen Frist noch nicht abgelaufen ist.
- Eine vierteljährliche Abgabe der Lohnsteueranmeldung ist ab 2017 nur noch erforderlich, wenn die Lohnsteuer des Vorjahres mehr als 5.000 € (bisher 4.000 €) betragen hat.
- Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen wurde von 150 € auf 250 € angehoben. Diese müssen künftig nicht mehr den strengen umsatzsteuerlichen Anforderungen genügen.

- Bei den geringwertigen Wirtschaftsgütern wurden die Dokumentationspflichten für die Sofortabschreibung gelockert. Für alle ab 2018 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter bis zu einem Wert von 250 € müssen nicht mehr wie bisher in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis der Tag der Anschaffung, Herstellung oder Einlage und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. der Einlagewert dokumentiert werden.

Hinweis: Die Grenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter wurde auf 800 € angehoben. Außerdem müssen Wirtschaftsgüter, deren Wert 150 €, aber nicht 250 € übersteigt, künftig nicht mehr in den Sammelposten aufgenommen werden. Beides gilt für die Anschaffung oder Herstellung ab 2018. Diese Änderung geht auf das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen zurück, das ursprünglich nur den Betriebsausgabenabzug von Ausgaben für Rechteüberlassungen einschränken sollte.

- Wenn Sie kurzfristig Arbeitnehmer beschäftigen, können Sie die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erheben. Damit kann auf den Abruf von Lohnsteuerabzugsmerkmalen bei der Finanzverwaltung verzichtet werden. Der Arbeitnehmer muss den Lohn nicht in seiner Steuererklärung angeben. Die Pauschalierung ist aber nur möglich, wenn ein durchschnittlicher Tageslohn nicht überschritten wird. Diese Grenze wurde rückwirkend zum 01.01.2017 auf 72 € (bisher 68 €) angehoben.

Das Gesetz sieht auch Änderungen außerhalb des Steuerrechts vor. Unter anderem wurde die Fälligkeitsregelung für die **Gesamtsozialversicherungsbeiträge** geändert. Ist der tatsächliche Wert für den laufenden Monat noch nicht bekannt, können die Beiträge anhand des Vormonats ermittelt werden. Die sich aufgrund der Schätzung ergebende Differenz zum tatsächlichen Wert ist dann im Folgemonat abzuführen oder von der Beitragsschuld abzuziehen.

Verlustuntergang

Das Bundesverfassungsgericht läutert den Gesetzgeber

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat sich zur Verfassungsmäßigkeit der seit 2008 geltenden körperschaftsteuerlichen Verlustuntergangsregelung geäußert. Die Beraterschaft hatte diese Regelung von Anfang an kritisiert, weil sie den Verlust (zumindest anteilig) untergehen lässt, sofern

innerhalb von fünf Jahren **mehr als 25 % der Anteile** auf einen Erwerber übertragen werden. Bei einer Übertragung von mehr als 50 % geht der Verlust sogar vollständig unter.

Im Streitfall hatte ein GmbH-Gesellschafter einen Minderheitsanteil (zwischen 25 % und 50 %) auf einen fremden Dritten übertragen; das Finanzamt ließ den Verlust anteilig untergehen. Nach Meinung des BVerfG verstößt diese Regelung gegen den im Grundgesetz verankerten **Gleichheitsgrundsatz**. Der Gesetzgeber darf zwar eine Vorschrift erlassen, die den Missbrauch mit Verlustgesellschaften („Mantelhandel“) einschränken bzw. vermeiden soll. Allerdings sind die Grenzen zulässiger Typisierung überschritten, wenn zur Erfassung solcher missbräuchlicher Gestaltungen allein an die Übertragung eines Anteils von mehr als 25 % angeknüpft wird. Die Übertragung eines solchen Anteils ist keine schädliche Gestaltung - schließlich kann es zahlreiche Gründe für die Übertragung geben. Im Urteilsfall hatte der Gesellschafter seinen Minderheitsanteil übertragen, um einer möglichen Schadenersatzforderung aus dem Weg zu gehen.

Hinweise: Das BVerfG hat ausschließlich die Regelung als verfassungswidrig eingestuft, die den Verlust anteilig untergehen lässt. Die (separate) Regelung im Gesetz, wonach der Verlust vollständig untergeht, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % der Anteile übertragen werden, ist vom Beschluss nicht (unmittelbar) betroffen. Dazu ist aber ein Verfahren vor dem Bundesfinanzhof anhängig.

Das BVerfG hat dem Gesetzgeber bis zum 31.12.2018 aufgetragen, den Verfassungsverstoß für die Zeit vom 01.01.2008 bis zum 31.12.2015 zu beseitigen. Sofern der Verstoß nicht beseitigt wird, tritt am 01.01.2019 rückwirkend ab dem 01.01.2018 die Nichtigkeit der Regelung ein.

Die Verfassungswidrigkeit wurde nur für bis zum 31.12.2015 erfolgte Übertragungen festgestellt. Durch eine gesetzliche Änderung zum 01.01.2016 („fortführungsgebundener Verlust“) kann der Verlustuntergang verhindert werden, wenn bestimmte Voraussetzungen in Bezug auf die Fortführung des Geschäftsbetriebs erfüllt sind und ein entsprechender Antrag gestellt wird.

Verbilligte Vermietung

Achtung bei vorab entstandenen Werbungskosten!

Vermieten Sie einem nahen Angehörigen, der wesentlich weniger als die ortsübliche Miete zah-

len muss, eine Wohnung? Dann müssen Sie wissen, dass **Werbungskosten** unterhalb der Grenze von 66 % der ortsüblichen Miete **nur anteilig** angerechnet werden.

Beispiel: Ein Vermieter vermietet seine Wohnung verbilligt für 10.000 € pro Jahr an seinen Sohn. Die ortsübliche Miete für eine vergleichbare Wohnung beträgt 20.000 € pro Jahr. Der Vermieter setzt Werbungskosten in Höhe von 12.000 € an. Das bedeutet eigentlich einen Verlust von 2.000 €. Allerdings hat der Vermieter nur 50 % der ortsüblichen Miete verlangt. Daher sind auch nur 50 % der Werbungskosten abzugsfähig, hier 6.000 €. Das Finanzamt berechnet das Ergebnis aus der Vermietung also anders - nämlich als Gewinn in Höhe von 4.000 €.

Kürzlich hat das Finanzgericht Nürnberg entschieden, dass auch vorab entstandene Werbungskosten **anteilig zu kürzen** sind. Im Streitfall hatten Eheleute eine geerbte Wohnung renoviert und anschließend verbilligt ihrem Sohn vermietet (für 53,69 % der ortsüblichen Miete). Die Vermieter konnten nicht nachweisen, dass sie die Wohnung ursprünglich einem fremden Dritten zur ortsüblichen Miete hatten vermieten wollen. Deshalb wurden auch die Renovierungsaufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten anteilig gekürzt.

Steuerstundungsmodelle

Kein Verlustverrechnungsverbot bei maßgeschneiderten Konzepten

Verluste aus **Steuerstundungsmodellen** dürfen seit 2005 weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Die Verluste dürfen jedoch mit Einkünften verrechnet werden, die der Anleger in den folgenden Wirtschaftsjahren aus dem Modell erzielt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass das Verrechnungsverbot nur für Steuerstundungsmodelle gilt, denen ein **vorgefertigtes Konzept** zugrunde liegt. Erfasst werden danach nur abstrakt entwickelte Investitionskonzeptionen, die am Markt verfügbar sind und auf die Anleger „nur“ noch zugreifen müssen. Charakteristisch hierfür ist die Passivität des Anlegers.

Dagegen ist das Verrechnungsverbot auf Steuerstundungsmodelle, die der Anleger oder sein Berater selbst entwickelt und individuell angepasst hat, nicht anwendbar. Ein verrechnungsbeschränktes Steuerstundungsmodell kann nach dem Urteil nicht allein deshalb angenommen werden, weil eine gewählte rechtliche Gestaltung

auf **Steuervorteile** durch Verlustabzug/-verrechnung ausgelegt ist und ohne die Möglichkeit einer sofortigen Verlustverrechnung nicht gewählt worden wäre.

Im Urteilsfall ging es um den Erwerb einer zu 100 % fremdfinanzierten Inhaberschuldverschreibung mit indexbezogener Bonuszinsabrede über die Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft. Um dieses Modell umzusetzen, war ein Rechtsanwalt beauftragt worden, der Kontakt zu vier Banken aufgenommen und Berechnungen zur Vorteilhaftigkeit einer entsprechenden Investition erstellt hatte. Er hatte über die Konditionen der Schuldverschreibung verhandelt und die Ausgestaltung unter Berücksichtigung der individuellen wirtschaftlichen und steuerlichen Belange abgestimmt. Schließlich hatte er auch die Gründung der vermögensverwaltenden Gesellschaft übernommen.

Die Zahlung der Darlehenszinsen und des Disagios führte im Streitjahr zu einem erheblichen Verlust und aufgrund der angestrebten uneingeschränkten Verlustverrechnung zu einem entsprechenden **Steuerstundungseffekt**.

Strom und Wärme

Umsatzsteuer beim Betrieb eines Blockheizkraftwerks

Blockheizkraftwerke und andere alternative Heizformen erfreuen sich zunehmender Beliebtheit. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) betrieb ein Ehepaar als GbR ein Blockheizkraftwerk mit Biogasanlage. In der Anlage wurde vornehmlich die Gülle aus dem landwirtschaftlichen Betrieb des Ehemannes zu Strom verarbeitet. Die Abwärme wurde teils zum Beheizen des eigenen Wohnhauses verwendet. Das FG geht davon aus, dass die Entnahme der Heizwärme für das Wohnhaus der Eheleute bei der Umsatzsteuer mit den **Selbstkosten** zu versteuern ist. Die Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe auf Basis der Selbstkosten betrug 6,64 Cent/kWh für das Jahr 2013 und 13,33 Cent/kWh für das Jahr 2014.

Die Eheleute wollten stattdessen die Energieentnahme mit nur 1 bis 3,25 Cent/kWh versteuern. Das entspreche dem üblichen **Einkaufspreis für Fernwärme**. Diese Variante lehnte das FG jedoch ab, weil das Wohnhaus der Eheleute nicht an das Fernwärmenetz angeschlossen gewesen sei. Der günstigere Einkaufspreis könne nur angesetzt werden, wenn tatsächlich ein Anschluss an das Fernwärmenetz vorhanden sei. Da das Wohnhaus darüber jedoch nicht verfügte, waren

hier die deutlich ungünstigeren Selbstkosten für die Umsatzsteuer anzusetzen.

Steuertipp

Garantiezusagen in Verbindung mit einem Gebrauchtwagenkauf

Im Geschäft mit Gebrauchtwagen wird ungeachtet der gesetzlichen Verpflichtung gegenüber dem Kunden oft auch eine zusätzliche Garantiever sicherung vertrieben. Diese Gebrauchtwagenversicherungen sollen etwaige **Reparaturrisiken** an den Fahrzeugen auch außerhalb der gesetzlichen Gewährleistungspflichten und Garantien abdecken. Häufig wird diese Versicherung dem Kunden gesondert berechnet.

So war es auch in einem Fall, über den das Finanzgericht Niedersachsen (FG) entschieden hat. Ein Kfz-Händler hatte seinen Kunden neben den Gebrauchtwagen Versicherungspakete verkauft. Im Prinzip sieht das Umsatzsteuergesetz eine **Steuerbefreiung** für die Vermittlung von Versicherungen und die Gewährung von Versicherungsleistungen (Verschaffung von Versicherungsschutz) vor. Damit soll eine Doppelbelastung der Versicherungswirtschaft vermieden werden (Doppelbesteuerung), denn auf die meisten Versicherungen fällt Versicherungsteuer in Höhe von 19 % an (so z.B. auch auf die Kfz- und die Hausratversicherung).

Der Händler nahm an, dass seine Leistungen im Zusammenhang mit der Versicherung für etwaige Reparaturen umsatzsteuerfrei seien. Dem ist das FG allerdings nicht gefolgt, sondern es geht von umsatzsteuerpflichtigen Leistungen aus. Die Richter sahen den Verkauf eines Gebrauchtwagens samt Versicherungsschutz als Einheit an. Damit greifen die Umsatzsteuerbefreiungen für Versicherungsdienstleistungen nicht. Die Gebrauchtwagenkäufer konnten im Streitfall wählen, ob sie das Fahrzeug vom Händler selbst reparieren lassen oder den entsprechenden Geldbetrag von der Versicherung für die Reparaturkosten verlangen. Aufgrund dieser Vertragsgestaltung (**Kombinationsmodell**) lag hier keine reine Vermittlung einer Versicherung vor.

Hinweis: Die Autohausbetreiberin hat gegen das Urteil Revision eingelegt. Daher hat nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort.

Mit freundlichen Grüßen