

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Sanierungserlass in Altfällen
- Dokumentation eines Kassensystems
- Einheitsbewertung bei der Grundsteuer
- Verzicht auf Erstattung von Krankheitskosten
- Erbschaftsteuerbefreiung des Familienheims
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Juni 2018

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Juni-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren.

STEUERRECHT

Unternehmer

Sanierungserlass in Altfällen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hält in Altfällen, in denen ein Sanierungsgewinn bis einschließlich 8.2.2017 entstanden ist, an seinem sog. Sanierungserlass fest. Damit kann die Steuer, die auf den Sanierungsgewinn entfällt, erlassen werden. Das BMF widerspricht damit der aktuellen ungünstigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH).

Hintergrund: Ein Sanierungsgewinn entsteht bei einem sanierungsbedürftigen Unternehmen, wenn ein Gläubiger

auf seine Forderung gegenüber dem sanierungsbedürftigen Unternehmen verzichtet und dieses seine Verbindlichkeit gewinnerhöhend ausbuchen muss. Um die sich hieraus ergebende Steuerbelastung abzumildern, hatte die Finanzverwaltung im Jahr 2003 den sog. Sanierungserlass veröffentlicht, der u.a. einen Erlass der Steuern ermöglichte.

Der Große Senat des BFH hat den Sanierungserlass im Jahr 2017 jedoch als rechtswidrig eingestuft, weil Sanierungsgewinne nur durch den Gesetzgeber begünstigt werden dürfen, nicht aber durch die Finanzverwaltung. Diese Entscheidung wurde am 8.2.2017 veröffentlicht (lesen Sie hierzu unsere April-Ausgabe des letzten Jahres). Die Finanzverwaltung hat daraufhin in einem neuen Schreiben erklärt, dass sie am Sanierungserlass festhält, wenn der Forderungsverzicht bis einschließlich zum 8.2.2017 vollzo-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gen worden ist. Hierauf hat wiederum der BFH mit zwei Urteilen reagiert und auch dieses neue Schreiben als rechtswidrig eingestuft (Einzelheiten hierzu in unserer Januar-Ausgabe dieser Mandanten-Information).

Kernaussagen des BMF:

- Trotz der aktuellen Urteile des BFH ist der Sanierungserlass in den Fällen anzuwenden, in denen der Sanierungsgewinn bis einschließlich 8.2.2017 entstanden ist. Nach Ansicht des BMF ist ein Festhalten an dem Sanierungserlass **aus Gründen des Vertrauensschutzes** geboten.
- Der Gesetzgeber hat für Sanierungsgewinne, die ab dem 9.2.2017 entstehen, eine gesetzliche Steuerbefreiung vorgesehen. Für Altfälle hat der Gesetzgeber aus Gründen des Vertrauensschutzes von einer Steuerbefreiung abgesehen und ist davon ausgegangen, dass insoweit die Finanzverwaltung weiterhin den Sanierungserlass anwendet.

Hinweise: Das BMF widersetzt sich damit dem BFH, der es gerade nicht akzeptiert, dass die Finanzverwaltung Sanierungsgewinne steuerlich begünstigt, sondern eine gesetzliche Regelung verlangt.

Für sanierungsbedürftige Unternehmen ist das neue BMF-Schreiben **ausgesprochen vorteilhaft**: Erfüllt das Unternehmen die Voraussetzungen des Sanierungserlasses, kann die Steuer auf den Sanierungsgewinn erlassen werden. **Problematisch** wird es allerdings, wenn es zu einem Streit mit dem Finanzamt darüber kommt, ob die Voraussetzungen des Sanierungserlasses erfüllt sind, z. B. die Sanierungseignung oder Sanierungsfähigkeit des Unternehmens gegeben sind. Der Weg zum Finanzgericht wird dann aller Voraussicht nach keinen Erfolg haben, weil die Rechtsprechung den Sanierungserlass bereits dem Grunde nach für rechtswidrig hält und deshalb nicht anwendet.

Für Sanierungsgewinne, die ab dem 9.2.2017 entstehen, ist zwar eine **gesetzliche Steuerbefreiung** eingeführt worden. Diese Steuerbefreiung könnte jedoch eine europarechtswidrige Subvention darstellen und muss daher erst von der EU-Kommission genehmigt werden. Diese Genehmigung steht zurzeit noch aus.

Dokumentation eines Kassensystems

Die Organisationsunterlagen einer elektronischen Kasse bzw. eines PC-Kassensystems müssen dem Finanzamt nicht in Papierform vorgelegt werden, sondern können auch auf dem Gerät gespeichert werden. Das Finanzamt darf im Fall der Speicherung also nicht von einem Mangel der Kassenbuchführung ausgehen und allein deshalb eine Hinzuschätzung vornehmen.

Hintergrund: Die Finanzverwaltung stellt hohe Anforderungen an die Kassenführung, d. h. an die elektronische Erfassung von Bareinnahmen. Unter anderem verlangt die Finanzverwaltung die Dokumentation der Organisationsunterlagen des Kassensystems; hierzu gehören insbesondere die Dokumentation der Programmierung und die Aufbewahrung der Gebrauchsanweisung für die Kasse.

Streitfall: Der Kläger betrieb einen Friseursalon und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Das Finanzamt führte bei ihm eine

Außenprüfung durch und verlangte die Vorlage der Protokolle über die Einrichtung und Programmierung des PC-Kassensystems. Der Kläger behauptete, dass diese Unterlagen im Kassensystem selbst gespeichert würden und legte keine Papierunterlagen vor. Das Finanzamt ging wegen verschiedener Löschungen im Kassensystem von einer fehlerhaften Kassenbuchführung aus und beanstandete die Nichtvorlage der Protokolle über die Einrichtung und Programmierung des Kassensystems. Es schätzte daher Gewinne hinzu. Der Kläger verlor das Klageverfahren vor dem Finanzgericht (FG) und wandte sich beim Bundesfinanzhof (BFH) gegen die Nichtzulassung der Revision.

Entscheidung: Der BFH gab der Beschwerde statt und verwies die Sache wegen eines Verfahrensmangels an das FG zurück:

- Die Organisationsunterlagen für eine elektronische Kasse bzw. für ein PC-Kassensystem müssen nicht in Papierform vorgelegt werden. Es genügt die Speicherung dieser Unterlagen auf dem betrieblichen Kassensystem. Denn das Gesetz lässt es zu, dass erforderliche Aufzeichnungen auf Datenträgern gespeichert werden.
- Das FG muss nun im zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Organisationsunterlagen tatsächlich auf dem PC-Kassensystem gespeichert wurden.
- Außerdem muss das FG prüfen, ob das Kassensystem manipulierbar war oder ob sich der Kläger dadurch entlasten kann, dass eine Manipulation ausgeschlossen war.

Hinweise: Der BFH hat bereits jetzt angeregt, dass das FG bei seiner erneuten Entscheidung von sich aus die Revision zum BFH zulassen wird. Denn der BFH möchte insbesondere die Frage der Manipulierbarkeit von Kassensystemen klären. Dabei geht es um die Frage, ob Unternehmer ein manipulationssicheres Kassensystem verwenden müssen oder ob das Finanzamt eine konkrete Manipulation nachweisen muss. Diese Rechtsfrage hat eine hohe praktische Bedeutung, ist jedoch bisher höchststrichterlich noch nicht geklärt.

Alle Steuerzahler

Einheitsbewertung bei der Grundsteuer

Die sog. Einheitsbewertung, die die Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer ist, ist nach einem Urteil des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) verfassungswidrig. Der Gesetzgeber muss **spätestens bis zum 31.12.2019 eine Neuregelung treffen**; bis zu diesem Zeitpunkt darf das bisherige Recht noch angewendet werden. Kommt es zu einer Neuregelung, darf das bisherige Recht außerdem noch fünf Jahre, längstens aber bis zum 31.12.2024, angewendet werden. Wird keine Neuregelung getroffen, fällt die Grundsteuer zum 1.1.2020 ersatzlos weg.

Hintergrund: Grundstücke müssen für steuerliche Zwecke bewertet werden, z. B. für die Grunderwerbsteuer, wenn Anteile an einer Immobiliengesellschaft verkauft werden, für die Erbschaft- und Schenkungsteuer, wenn Immobilien vererbt oder verschenkt werden, oder auch für die Grundsteuer. Für die Grundsteuer wird ein sog. Einheitswert

durch Bescheid ermittelt, für den in den alten Bundesländern die Wertverhältnisse zum 1.1.1964 maßgeblich sind, in den neuen Bundesländern sogar die Wertverhältnisse zum 1.1.1935. Ein neuer Bewertungsstichtag wurde vom Gesetzgeber nie festgelegt. Auf der Grundlage dieses Einheitswertbescheides wird dann die Grundsteuer festgesetzt, wobei sich ihre Höhe nach einem Hebesatz richtet, den die Kommunen eigenständig festlegen.

Streitfälle: Das BVerfG musste über insgesamt fünf Fälle aus den alten Bundesländern entscheiden, in denen entweder die Grundstückseigentümer selbst die Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung geltend gemacht hatten oder aber der Bundesfinanzhof (BFH) das BVerfG angerufen hatte, weil das Gericht die Einheitsbewertung wegen zu niedriger Werte für verfassungswidrig hielt.

Entscheidung: Das BVerfG hält die Einheitsbewertung ebenfalls für verfassungswidrig:

- Die Einheitsbewertung ist in den alten Bundesländern zum 1.1.1964 durchgeführt worden und sollte nach der ursprünglichen Gesetzeskonzeption **alle sechs Jahre** erneuert erfolgen, indem der neue Termin durch ein weiteres Gesetz festgelegt wird. Diese erneute Wertermittlung ist jedoch unterblieben, weil das Gesetz für den neuen Termin nie erlassen wurde. Hierdurch ist es zu einer **erheblichen Wertverzerrung** gekommen, weil unverändert der Wert zum 1.1.1964 zugrunde gelegt wird und nicht der aktuelle tatsächliche Verkehrswert.
- Ein Gesetz, das an Werte anknüpft, ist aber nur dann verfassungsgemäß, wenn die Werte der Realität entsprechen. Zwar wäre es verfassungsrechtlich hinzunehmen, wenn alle Einheitswerte in gleichem prozentualen Umfang hinter dem jeweiligen aktuellen Verkehrswert zurückblieben. Dies ist allerdings nicht der Fall, weil sich bei vielen Grundstücken, z. B. in Großstädten, die Werte deutlich anders entwickelt haben als bei anderen Grundstücken, etwa auf dem Land.
- Auch wenn eine Neubewertung sehr verwaltungsaufwändig ist, darf dieser Aufwand den Gesetzgeber nicht davon abhalten, die erforderliche Neubewertung durchzuführen.
- Zwar ist somit die Einheitsbewertung verfassungswidrig. Das bisherige Recht gilt allerdings bis zu einer gesetzlichen Neuregelung weiter, die spätestens bis zum 31.12.2019 zu treffen ist (Neuregelungsfrist).
- Sobald der Gesetzgeber eine Neuregelung erlässt, bleibt das bisherige Recht weitere fünf Jahre lang anwendbar, allerdings nicht über den 31.12.2024 hinaus, damit bis dahin die erforderliche Neubewertung aller zu bewertenden Immobilien (ca. 35 Mio. Immobilien) in Deutschland vorgenommen werden kann (Umsetzungsfrist). Danach darf das bisherige Recht nicht mehr angewendet werden.

Hinweise: Die Entscheidung überrascht nicht, da schon bei der Grunderwerbsteuer sowie bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer eine Anpassung der Grundstücksbewertung an die aktuellen Verkehrswerte durch das BVerfG angeordnet worden war und erfolgt ist.

Die Kläger hatten sicherlich gehofft, dass die von ihnen geltend gemachte Verfassungswidrigkeit zur Rechtswidrigkeit des Einheitswertbescheides und damit auch des Grund-

steuerbescheides führen würde. Das BVerfG hat diese Hoffnung allerdings zunichte gemacht, da das bisherige Recht zunächst weiterhin angewendet werden darf.

Zwar ist denkbar, dass der Gesetzgeber auch eine rückwirkende Neuregelung erlässt. Angesichts der vom BVerfG gesetzten recht knapp bemessenen Neuregelungsfrist zum 31.12.2019 ist dies allerdings nicht zu erwarten. Vorsorglich kann gegen neue Einheitswertbescheide, die auf dem bisherigen Recht beruhen, Einspruch eingelegt werden und der Bescheid bis zu einer Neuregelung offen gehalten werden.

Die Neuregelung wird aller Wahrscheinlichkeit nach zu einer Erhöhung der Einheitswerte führen, da diese an die aktuellen Verkehrswerte angepasst werden müssen.

Verzicht auf Erstattung von Krankheitskosten

Trägt ein privat Versicherter Krankheitskosten selbst, um von seiner Krankenversicherung eine Beitragsrückerstattung zu erhalten, kann er diese Kosten nicht als Sonderausgaben absetzen. Denn die Krankheitskosten sind keine Beiträge zur Krankenversicherung. In Betracht kommt allenfalls ein Abzug als außergewöhnliche Belastungen.

Hintergrund: Zu den Sonderausgaben gehören u. a. Beiträge zu einer Krankenversicherung. Erhält der Versicherungsnehmer eine Beitragsrückerstattung, wird diese von den Sonderausgaben abgezogen.

Streitfall: Die Kläger sind Eheleute, die im Jahr 2013 Beiträge zu einer privaten Krankenversicherung in Höhe von ca. 3.200 € gezahlt hatten. Sie hatten Krankheitskosten in Höhe von ca. 600 € selbst getragen und erhielten hierfür eine Beitragsrückerstattung von ca. 1.000 €. In ihrer Steuererklärung für das Jahr 2013 machten sie Sonderausgaben in Höhe von 2.800 € geltend. Den Betrag ermittelten sie, indem sie von den Versicherungsbeiträgen die um die selbst getragenen Krankheitskosten geminderte Beitragsrückerstattung abzogen (3.200 € KV-Beiträge minus 400 € [Beitragsrückerstattung 1.000 € abzüglich selbst getragener Krankheitskosten 600 €]). Das Finanzamt berücksichtigte die Krankheitskosten nicht, sondern setzte lediglich Sonderausgaben in Höhe von 2.200 € an (3.200 € KV-Beiträge minus 1.000 € Beitragsrückerstattung).

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Als Sonderausgaben sind Beiträge zu einer Krankenversicherung absetzbar. **Die Zahlung muss also der Erlangung eines Versicherungsschutzes dienen.**
- Die von den Klägern getragenen Krankheitskosten dienen nicht der Erlangung eines Versicherungsschutzes, sondern der Behandlung einer Krankheit. Sie können daher nicht als Sonderausgaben geltend gemacht werden.
- Unbeachtlich ist, dass die Kläger höhere Sonderausgaben hätten geltend machen können, wenn sie eine Erstattung der Krankheitskosten bei der Krankenversicherung beantragt hätten. Sie hätten dann keine Beitragsrückerstattung erhalten und ihre Versicherungsbeiträge in voller Höhe von 3.200 € als Sonderausgaben absetzen können. Im

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Steuerrecht sind fiktive Sachverhalte jedoch nicht zu berücksichtigen.

- Zwar kommt grundsätzlich ein Abzug der selbst getragenen Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen in Betracht. Jedoch lag hier die Höhe der Krankheitskosten unterhalb der sog. zumutbaren Belastung der Kläger und wirkte sich deshalb steuerlich nicht aus.

Hinweise: Der BFH hat bereits in der Vergangenheit entschieden, dass Zahlungen eines Krankenversicherten aufgrund einer Selbstbeteiligung nicht als Sonderausgaben abgesetzt werden können. Denn auch insoweit handelt es sich nicht um Zahlungen zur Erlangung eines Versicherungsschutzes, sondern um echte Krankheitskosten.

Es kann zwar wirtschaftlich vernünftig sein, auf eine Erstattung von Krankheitskosten gegenüber der Versicherung zu verzichten, um hierdurch die Beitragsrückerstattung zu erlangen. Allerdings ist es nach Ansicht des BFH nicht Aufgabe des Steuerrechts, dafür zu sorgen, dass dieser wirtschaftliche Vorteil auch steuerlich geschützt wird. Im Ergebnis muss der Versicherungsnehmer also die steuerliche Belastung, die sich aufgrund einer Beitragsrückerstattung in Gestalt der Kürzung des Sonderausgabenabzugs ergibt, in seine Überlegungen einbeziehen.

Steuerbefreiung des Familienheims - Grundbucheintrag entscheidend

Die Erbschaftsteuerbefreiung für das sog. Familienheim setzt voraus, dass der **Erblasser** bereits im Grundbuch als Eigentümer des Hauses eingetragen war. Die Erbschaftsteuerbefreiung gilt daher nicht, wenn der Erblasser das Familienheim lediglich gekauft und einen Eigentumsverschaffungsanspruch hatte, bei seinem Tod jedoch noch nicht im Grundbuch eingetragen war.

Hintergrund: Der Erwerb des Eigentums oder Miteigentums an einer vom Erblasser selbstgenutzten Eigentumswohnung oder an einem selbstgenutzten Haus durch den überlebenden Ehegatten ist erbschaftsteuerfrei, wenn der überlebende Ehegatte die Selbstnutzung fortführt.

Streitfall: Die Ehefrau des Klägers starb im Juli 2009 und vermachte ihm eine Eigentumswohnung. Diese Eigentumswohnung hatte die Ehefrau im März 2007 zum Preis von rund 5 Mio. € gekauft (finanziert mit einem Darlehen von 2 Mio. €). Allerdings war die Eigentumswohnung noch nicht fertiggestellt, so dass der Kaufpreis in Raten zu zahlen war. Im Januar 2008 wurde eine Auflassungsvormerkung zugunsten der Ehefrau in das Grundbuch eingetragen. Im Dezember 2008 zogen der Kläger und die Ehefrau in die nunmehr fertiggestellte Wohnung ein. Als die Ehefrau im Juli 2009 starb, war noch eine Rate in Höhe von rund

200.000 € offen. Zudem war die Verstorbene noch nicht im Grundbuch als Eigentümerin eingetragen. Der Kläger ging von einer Erbschaftsteuerfreiheit für die selbst genutzte Wohnung aus. Dem widersprach das Finanzamt und versagte die Erbschaftsteuerbefreiung.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt Recht und wies die Klage ab:

- Erbschaftsteuerfrei ist nur der Erwerb des Eigentums/Miteigentums an der selbstgenutzten Wohnung oder am selbstgenutzten Haus. Der Erblasser muss also bereits Eigentümer der Wohnung oder des Hauses geworden sein, damit der überlebende Ehegatte das zivilrechtliche Eigentum an dem Familienheim von Todes wegen erwerben kann.
- Ob jemand Eigentümer einer Immobilie geworden ist, richtet sich nach dem Zivilrecht. Zivilrechtlich setzt der Eigentumserwerb die Einigung zwischen den Vertragsparteien und die Eintragung des Käufers in das Grundbuch voraus. Die Eintragung einer Auflassungsvormerkung im Grundbuch reicht nicht aus, weil sie nur ein sog. Anwartschaftsrecht begründet, nicht aber das Eigentum verschafft.
- Der Gesetzeswortlaut ist insoweit eindeutig, da er auf das Eigentum bzw. Miteigentum abstellt. Die Erblasserin hatte zum Zeitpunkt ihres Todes jedoch lediglich einen Eigentumsverschaffungsanspruch. Der Gesetzgeber wollte lediglich den Erwerb des Eigentums am Familienheim begünstigen und damit erreichen, dass schon zu Lebzeiten selbstgenutztes Grundvermögen steuerfrei übertragen werden kann.
- Der Wert des von der Ehefrau vererbten Eigentumsverschaffungsanspruchs kann mit dem Verkehrswert der Wohnung von 5 Mio. € angesetzt werden. Dieser Wert ist um die aufgenommene Darlehensschuld von 2 Mio. € sowie um die noch ausstehende Kaufpreisrate von 200.000 € zu mindern.

Hinweise: Das Urteil ist für die Erbfolgeplanung wichtig. Soll die Erbschaftsteuerbefreiung für das Familienheim greifen, muss der **Erblasser** bereits im Grundbuch als Eigentümer eingetragen worden sein. Der Abschluss eines Kaufvertrags kurz vor dem Tod reicht daher nicht aus.

Mit ihrem Urteil stellten die Richter zudem klar, dass bei der **Schenkung** einer Immobilie nicht auf die Eintragung des **Beschenkten** im Grundbuch abgestellt wird, sondern die Schenkung bereits dann als ausgeführt gilt, wenn die Auflassung beurkundet worden ist, der Schenker die Eintragung in das Grundbuch bewilligt hat und der Beschenkte von der Eintragungsbewilligung Gebrauch machen darf.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2018

- | | |
|-------------|--|
| 11. 6. 2018 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14. 6. 2018 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27. 6. 2018 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27. 6. 2018
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25. 6. 2018 |