

## Inhaltsübersicht

1. Vergütungen „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“: Gesetzliche Einschränkung in Vorbereitung.....	1
2. Elektronische Registrierkassen: Bonpflicht, Anzeigepflichten.....	1
a) Belegausgabepflicht (Bonpflicht).....	1
b) Meldung des Einsatzes von Kassensystem an das Finanzamt .....	2
c) Gefahr der Zuschätzung bei gravierenden Kassensmängeln.....	2
3. Brexit: Folgen für Unternehmer .....	3
4. Anforderungen zur Leistungsbeschreibung und zum Leistungszeitpunkt für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung.....	3
5. Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück nach der Arbeitshilfe der Finanzverwaltung.....	3
6. Photovoltaikanlage: Vorsteuerabzug nur bei rechtzeitiger Zuordnung zum Unternehmensvermögen .....	3

## 1. Vergütungen „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“: Gesetzliche Einschränkung in Vorbereitung

Vielfach sind steuerliche Vergünstigungen für Vergütungen an Arbeitnehmer davon abhängig, dass sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden. Der **Bundesfinanzhof** hatte in Änderung der Rechtsprechung und entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung die Voraussetzungen auch dann als erfüllt angesehen, wenn die Bezüge an die Stelle steuerpflichtigen Bruttolohns treten; schädlich seien nur Gehaltsumwandlungen im engen Sinn (Urteile vom 1.8.2019, Aktenzeichen VI R 32/18, VI R 21/17 und VI R 40/17).

Im Urteilsfall traf der Arbeitgeber mit einigen Arbeitnehmern Vereinbarungen, dass das bis dahin vereinbarte Bruttogehalt herabgesetzt wurde. Die Differenz zu dem bisherigen Bruttogehalt wurde dann für freiwillige Zusatzleistungen verwendet, welche günstig pauschal versteuert wurden. Im Rahmen einer beim Stpfl. durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, eine Pauschalversteuerung der streitigen Zusatzleistungen sei nicht zulässig, da sich die Neugestaltung der Arbeitsverträge als steuerschädliche Gehaltsumwandlung darstelle. Der Bundesfinanzhof bestätigte aber die Ansicht des Arbeitgebers.

Dieser Rechtsprechung soll mit einer **gesetzlichen Änderung** kurzfristig begegnet werden.

Im Vorgriff auf diese gesetzliche Änderung hat die **Finanzverwaltung** mit Schreiben vom 5.2.2020 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2334/19/10017 :002) mitgeteilt, dass vorgenannte Rechtsprechung über die unterschiedenen Fälle hinaus nicht angewandt wird. Vielmehr vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, die im Übrigen dann jetzt gesetzlich so festgeschrieben werden soll, dass Leistungen des Arbeitgebers

oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ im Sinne des Einkommensteuergesetzes erbracht werden, wenn

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zu Gunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

### Handlungsempfehlung:

Gestaltungen nach der für Arbeitgeber und Arbeitnehmer günstigen Rechtsprechung werden von der Finanzverwaltung somit nicht mehr anerkannt.

## 2. Elektronische Registrierkassen: Bonpflicht, Anzeigepflichten

### a) Belegausgabepflicht (Bonpflicht)

Bekanntlich besteht seit dem 1.1.2020 eine Belegausgabepflicht, wenn aufzeichnungspflichtige Geschäftsvorfälle mit elektronischen oder computergestützten Kassensystemen oder Registrierkassen erfasst werden. Ein Beleg ist anlässlich jedes einzelnen Geschäftsvorfalles auszugeben. Der Beleg muss allerdings nicht in Papierform ausgegeben werden, ein elektronischer Beleg reicht aus. So werden am Markt Kassensysteme angeboten, bei denen sich der Kunde unmittelbar nach dem Zahlungsvorgang z.B. mittels des Smartphones einen Beleg abrufen kann. Falls ein Papierbeleg ausgegeben wird, so muss dieser dem am Geschäftsvorfall Beteiligten zur Entgegennahme angeboten werden. Eine Pflicht zur Annahme oder gar Auf-

bewahrung des Belegs durch den Kunden besteht nicht; verweigert dieser die Annahme, kann der Unternehmer den Beleg vernichten.

Das Gesetz sieht ausdrücklich die Möglichkeit vor, dass die **Finanzbehörden auf Antrag von der Belegausgabepflicht befreien** können und zwar „aus Zumutbarkeitsgründen“ bei Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen.

#### 📌 Hinweis:

Diese Ausnahme ist beim für den Betrieb zuständigen Finanzamt zu beantragen. Abzuwarten bleibt, wie restriktiv die Finanzverwaltung diese Regelung auslegen wird.

Verstöße gegen die Verpflichtung zur Belegausgabe ziehen **keine unmittelbaren Sanktionen** nach sich. Möglich ist für die Finanzverwaltung aber die Durchsetzung der Pflicht zur Belegausgabe mittels Zwangsgeld. Auch könnten nachhaltige Verstöße gegen die Belegausgabepflicht verstärkt zu einer unangekündigten Kassen-Nachschau (Kassenprüfung) veranlassen.

#### b) Meldung des Einsatzes von Kassensystem an das Finanzamt

Außerdem besteht eine **Mitteilungspflicht über die Verwendung (und Außerbetriebnahme) von elektronischen Kassensystemen**. Die Mitteilung muss vom Stpfl. an das zuständige Finanzamt erfolgen. Mitzuteilen sind Name und Steuernummer des Stpfl., Art der zertifizierten Sicherheitseinrichtung, Art, Anzahl und Seriennummern der verwendeten elektronischen Aufzeichnungssysteme, Datum der Anschaffung oder Datum der Außerbetriebnahme. Die Mitteilung hat innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Außerbetriebnahme des elektronischen Aufzeichnungssystems zu erfolgen. Für die vor dem 1.1.2020 angeschafften elektronischen Aufzeichnungssysteme läuft die Mitteilungsfrist nach den gesetzlichen Vorgaben bis zum 31.1.2020.

Aktuell ist diese **Mitteilungspflicht von der Finanzverwaltung allerdings ausgesetzt**. Die Mitteilungspflicht soll erst dann einsetzen, wenn eine elektronische Übermittlungsmöglichkeit für die Mitteilung eingerichtet ist. Dies wird die Finanzverwaltung dann offiziell mitteilen.

#### 📌 Handlungsempfehlung:

Bei Einsatz von elektronischen Kassensystemen muss zwingend darauf geachtet werden, dass diese den Anforderungen der Finanzverwaltung genügen. Dies ist ausreichend zu dokumentieren. Insoweit ist die Verfahrensdokumentation von besonderer Bedeutung. Im Zweifel sollte dafür rechtzeitig steuerlicher Rat eingeholt werden.

#### c) Gefahr der Zuschätzung bei gravierenden Kassenmängeln

Ein aktuelles Urteil des Finanzgericht Münster bestätigt die Gefahr von Gewinnhinzuschätzungen bei gravierenden Kassenführungsmängeln.

Im Streitfall ging es um den Betrieb eines Sushi-Restaurants. Der Stpfl. setzte in den Streitjahren eine elektronische Registrierkasse ein. Sie verfügte über ein proprietäres Kassensystem, also ein herstellereigenes Betriebssystem mit geschlossener Firmware. Die Registrierkasse war älterer Bauart. Auf ihr konnte der Stpfl. Fiskaljournaldaten für die Streitjahre nicht speichern. Die in der Kasse zunächst gespeicherten Daten wurden wegen begrenzter Speichermöglichkeiten (während der Streitjahre 2 Megabyte) überschrieben. Während der Stpfl. die von dieser Kasse am Ende des Geschäftstags ausgedruckten Tagesendsummenbons (Z-Bons) aufbewahrte, vernichtete er die von der Registrierkasse ebenfalls ausgedruckten Warengruppenberichte. Für unbare Kreditkarten- und EC-Karten-Umsätze verfügte er über ein entsprechendes Kartenlesegerät. Im Kassensystem fand aber keine Trennung der baren von den unbaren Einnahmen statt, weshalb sämtliche Einnahmen als Bareinnahmen ausgewiesen wurden. Der Stpfl. erfasste Tageseinnahmen in einem Kassenbuch, das er mittels eines Tabellenkalkulationsprogramms erstellte.

Das Finanzamt führte beim Stpfl. eine Außenprüfung durch, die die Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuer für die Streitjahre betraf. Während der Außenprüfung überließ der Stpfl. dem Außenprüfer zwei Speisekarten, die dieser während des Streitzeitraums eingesetzt hatte. Der Außenprüfer gelangte zu dem Ergebnis, dass die vom Stpfl. eingesetzte Kasse Aufzeichnungsmängel aufweisen würde, weil die erfassten Tageseinnahmen täglich gelöscht, der Stpfl. bis auf das Benutzerhandbuch weder Organisationsunterlagen noch die Verfahrensdokumentation zur elektronischen Registrierkasse habe vorlegen können und die Finanzwege nicht getrennt aufgezeichnet habe (also bar und unbar vereinnahmte Einnahmen jeweils nicht gesondert festgehalten habe). Wegen dieser Beanstandungen schätzte der Außenprüfer zusätzliche Betriebseinnahmen hinzu, indem er auf den Wareneinsatz des Stpfl. einen Rohgewinnaufschlagssatz nach der amtlichen Richtsatzsammlung anwandte.

Das Finanzgericht Münster bestätigte mit Urteil vom 20.12.2019 (Aktenzeichen 4 K 541/16 E, G, U, F) die vom Finanzamt vorgenommene Gewinnschätzung. Da vorliegend Bargeschäfte getätigt wurden, ist das Kassenbuch ein wesentlicher Teil der Buchführung. Damit können Mängel der Kassenführung der gesamten Buchführung die Ordnungsmäßigkeit nehmen. Vorliegend führt das Gericht vor allem folgende Mängel auf:

» Ein **gravierender Mangel** wird bereits in der **Führung des Kassenbuchs mittels eines Tabellenkalkulationsprogramms** gesehen. Derartige Aufzeichnungen bieten mangels entsprechender Festschreibung keinerlei Gewähr für die fortlaufende, vollständige und richtige Erfassung

aller Bargeschäfte ähnlich einem Kassenbuch oder einem Kassenbericht. Die Aufzeichnungen sind veränderbar, ohne dass die Veränderungen kenntlich gemacht werden.

- » Auch der im Kassenbuch **ausgewiesene Kassenbestand zum Geschäftsjahresende war nicht plausibel**. Nach Aussagen des Stpfl. verblieb am Geschäftstagsende jeweils nur ein Wechselgeldbestand. Im Kassenbuch wurde dagegen ein sehr viel höherer Bestand ausgewiesen. Insoweit sei auch die sog. Kassensturzfähigkeit nicht gewährleistet gewesen.

#### 🔍 Handlungsempfehlung:

Die Rechtsprechung hat zwar vielfach bestätigt, dass nicht bereits kleinere, sondern erst gravierende Mängel in der Kassenführung zu Hinzuschätzungen führen können. Die Wichtigkeit einer formal ordnungsgemäßen Kassenführung kann dennoch nicht oft genug betont werden. In der Praxis sollte bei bargeldintensiven Betrieben **in regelmäßigen Abständen anhand einer Checkliste die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung überprüft werden**.

### 3. Brexit: Folgen für Unternehmer

Mit Ablauf des 31.1.2020 ist das Vereinigte Königreich Großbritannien aus der EU ausgeschieden. Zur Anwendung kommt nun das zwischen der EU und Großbritannien verhandelte Austrittsabkommen. Dies hat zur Folge, dass nun eine **Übergangszeit bis zum 31.12.2020** in Kraft tritt. Im Grundsatz ist das Vereinigte Königreich im Bundesrecht während des Übergangszeitraums wie ein Mitgliedstaat der Europäischen Union zu behandeln. Der Übergangszeitraum soll Unternehmen und Verwaltungen Gelegenheit geben, sich an den Brexit anzupassen. Dazu gilt das EU-Recht grundsätzlich auch für das Vereinigte Königreich weiter. National wird dieser Übergangszeitraum durch das Brexit-Übergangsgesetz flankiert. Rechtsänderungen treten erst nach Ablauf der Übergangsfrist am 31.12.2020 ein. Möglich ist nach dem Abkommen auch eine Verlängerung der Übergangsfrist.

Insbesondere im **Umsatzsteuerrecht** wird damit bis zum 31.12.2020 Großbritannien weiter wie ein EU-Land behandelt. Warenlieferungen nach Großbritannien werden also weiterhin als innergemeinschaftliche Lieferungen eingestuft.

Auch aus **zollrechtlicher Sicht** ergeben sich bis zum Ende der Übergangsfrist am 31.12.2020 keine Änderungen.

#### 🔍 Hinweis:

Welche Regelungen ab dem 1.1.2021 zur Anwendung kommen (oder ob ggf. die Übergangsfrist verlängert wird) müssen die nun anstehenden Verhandlungen zwischen der EU und dem Vereinigten Königreich Großbritannien zeigen. Dies bleibt zunächst abzuwarten.

### 4. Anforderungen zur Leistungsbeschreibung und zum Leistungszeitpunkt für eine zum Vorsteuerabzug berechtigte Rechnung

Wie so häufig war Streitpunkt, ob die für den Vorsteuerabzug erforderlichen Rechnungsangaben in den vorliegenden Rechnungen vorhanden waren. Für den Streitfall stellt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 15.10.2019 (Aktenzeichen V R 29/19) fest:

- » Die Bezeichnung der erbrachten Leistungen als „Trockenbauarbeiten“ kann den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung genügen, wenn sie sich auf ein konkret bezeichnetes Bauvorhaben an einem bestimmten Ort bezieht.
- » Die Angabe des Leistungszeitpunkts kann sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Werklieferung oder Werkleistung in dem Monat der Rechnungsausstellung erbracht („bewirkt“) wurde.

Insoweit grenzt das Gericht ab zu dem Beschluss vom 5.2.2010 (Aktenzeichen XI B 31/09). In diesem Beschluss hatte das Gericht entschieden, dass allgemeine Bezeichnungen wie „Trockenbauarbeiten“, „Fliesenarbeiten“ und „Außenputzarbeiten“ allein nicht den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung in einer zum Vorsteuerabzug geeigneten Rechnung genügen. Durch derartige Bezeichnungen werde eine mehrfache Abrechnung der damit verbundenen Leistungen (in einer anderen Rechnung) nicht ausgeschlossen. Im nun entschiedenen Fall erschöpft sich die Leistungsbeschreibung aber nicht lediglich in einer Tätigkeitsangabe, sondern beinhaltet darüber hinaus konkrete Angaben zum Ort der Leistungserbringung und erlaubt daher nicht nur Rückschlüsse auf die Steuerpflicht, sondern ermöglicht der Finanzverwaltung auch eine Überprüfung der erbrachten Leistungen.

#### 🔍 Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass die Frage, was zur Erfüllung der Rechnungsanforderungen erforderlich ist, nur für den Einzelfall beantwortet werden kann. Die Rechnungsangaben müssen es der Finanzverwaltung ermöglichen zu prüfen, welche konkreten Leistungen erbracht wurden. In der Praxis kann nur dazu geraten werden, die **Leistungsbeschreibung möglichst exakt und ausführlich** vorzunehmen. Der Rechnungsempfänger sollte dies im Rahmen vorgegebener Prozesse bei der Entgegennahme der Eingangrechnungen sorgfältig prüfen und ggf. eine ergänzte bzw. bereichtigte Rechnung einfordern.

### 5. Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebauten Grundstück nach der Arbeitshilfe der Finanzverwaltung

Bei einer Immobilie können Abschreibungen nur auf die Anschaffungskosten des Gebäudes geltend gemacht werden. Da beim Kauf – so insbesondere bei

Eigentumswohnungen – regelmäßig ein Gesamtkaufpreis festgesetzt wird, muss dieser für steuerliche Zwecke auf den Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits aufgeteilt werden. Zu diesem Zweck hat die Finanzverwaltung eine „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ in Form eines Excel-Formulars veröffentlicht, die von den Finanzämtern regelmäßig strikt umgesetzt wird. Problematisch an dieser Vorgehensweise ist, dass die vielfach deutlich gestiegenen Bodenrichtwerte, welche in die Berechnung einfließen und andererseits aber eher zurückhaltend angesetzte Baupreissteigerungen vielfach zu sehr hohen Bodenwertanteilen führen.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte nun über einen solchen Fall zu entscheiden, bei dem sich nach dieser Kaufpreisaufteilung der Finanzverwaltung ein Bodenwertanteil von fast 70 % ergab. Der Stpfl. begehrt jedoch 81,8 % Gebäudeanteil entsprechend der vertraglichen Kaufpreisaufteilung und macht Ausführungen, warum die Lage in der Bodenrichtwertzone schlecht, das Gebäude hingegen besonders gut sei und warum die Arbeitshilfe des BMF grundsätzlich zu unsachgemäßen Ergebnissen komme.

Das Finanzgericht hat mit Urteil vom 14.8.2019 (Aktenzeichen 3 K 3137/19) die Vorgehensweise der Finanzverwaltung aber bestätigt. Die „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ der Finanzverwaltung sei für die Kaufpreisaufteilung, insbesondere für die Ermittlung des Sachwerts des Gebäudes, methodisch geeignet und führe zu nachvollziehbaren Ergebnissen. Das Finanzgericht sieht zwar auch, dass die Arbeitshilfe zwar die Bodenpreissteigerung örtlich exakt erfasst, die Baupreissteigerung jedoch nur im deutschlandweiten Mittel. Dies führe nach Ansicht des Gerichts jedoch nicht zu nennenswerten Verschiebungen und bewegt sich noch im Rahmen zulässiger Typisierung.

#### 🔍 Handlungsempfehlung:

Gegen dieses Urteil ist jetzt unter dem Aktenzeichen IX R 26/19 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig. Vergleichbare Fälle können unter Hinweis auf dieses anhängige Verfahren offengehalten werden.

Grundsätzlich ist stets anzuraten, im Kaufvertrag eine **Kaufpreisaufteilung** vorzunehmen. Dies ist auch im Streitfall erfolgt. Solche vertraglichen Kaufpreisaufteilungen sind grundsätzlich der Berechnung der Abschreibung zu Grunde zu legen, sofern sie nicht nur zum Schein getroffen wurde und keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt. Insbesondere darf die vertragliche Kaufpreisaufteilung die realen Wertverhältnisse nicht in grundsätzlicher Weise ver-

fehlen. Letzteres hat das Finanzgericht im Streitfall aber bejaht.

## 6. Photovoltaikanlage: Vorsteuerabzug nur bei rechtzeitiger Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Wird der durch eine auf einem Privathaus installierten Photovoltaikanlage erzeugte Strom teils für eigene Zwecke des Hauseigentümers verwendet, teils aber auch in das öffentliche Stromnetz eingespeist, so liegt eine unternehmerische Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vor. Dies hat zur Folge, dass Vorsteuern aus der Errichtung der Anlage beim Finanzamt geltend gemacht werden können, andererseits aber auch die Stromeinspeisung und auch der Selbstverbrauch von Strom der Umsatzsteuer unterliegt. Die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ist regelmäßig vorteilhaft, da hiermit die Anlage zu einem Teil finanziert werden kann bzw. sich die Anschaffungskosten auf den Nettopreis reduzieren.

Von besonderer Bedeutung ist aber, dass der Vorsteuerabzug in diesem Fall an die Bedingung geknüpft ist, dass die Photovoltaikanlage dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden muss. Diese Zuordnungsentscheidung muss nach Auffassung der Finanzverwaltung zwingend spätestens bis zum 31.7. des auf die Installation der Anlage folgenden Jahres gegenüber dem Finanzamt erfolgen. Die Frist entspricht der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung.

Insoweit ist von Bedeutung, dass der Bundesfinanzhof nun mit Beschluss vom 18.9.2019 (Aktenzeichen XI R 7/19) dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt hat, ob das Unionsrecht einer nationalen Rechtsprechung entgegensteht, nach der im Falle eines sog. Zuordnungswahlrechts beim Leistungsbezug der Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, wenn bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung die Zuordnungsentscheidung gegenüber dem Finanzamt nicht getroffen wurde. Damit wird die Handhabung der Finanzverwaltung in Frage gestellt und die Klärung durch den Europäischen Gerichtshof bleibt abzuwarten.

#### 🔍 Handlungsempfehlung:

Auch wenn diese Rechtsfrage nun offen ist, sollten in der Praxis nach einer steuerlichen Beratung über die Vorteilhaftigkeit der umsatzsteuerlichen Behandlung der Anlage die Vorsteuern zeitnah in einer Umsatzsteuervoranmeldung oder einer rechtzeitig abgegebenen Umsatzsteuererklärung geltend gemacht werden.