

# MANDANTEN-

# INFORMATIONSBRIEF

zum 01. November 2019

## Allgemeines

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren – ein bunter Strauß aus Praxisfragen, Rechtsprechung und Gesetzgebung.

Der nächste Mandanten-Informationsbrief wird am **15. Dezember 2019** erscheinen.

---

Johann-Erwin Graf  
Dipl.-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

Jan Böttcher  
LL.M.  
Steuerberater

Michael Ferstl  
Dipl.-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

**Inhalt**

- 1 Zweitwohnsitzsteuer in Sonthofen und Oberstdorf verfassungswidrig!
- 2 Auslandsrentner in Italien – La Dolce Vita?
- 3 Kasse – Entwarnung (aber nur vorläufig)!
- 4 BFH nimmt zum steuerlichen Reisekostenrecht Stellung
- 5 Auf zeitnahe Erfassung von Sonderbetriebsausgaben achten!
- 6 Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse
- 7 Weitere Informationen

## 1 Zweitwohnsitzsteuer in Sonthofen und Oberstdorf verfassungswidrig!

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat in einer kürzlich veröffentlichten Entscheidung die Zweitwohnungsteuer in den bayerischen Gemeinden Oberstdorf und Sonthofen für verfassungswidrig erklärt. Die Richter störten sich an der Berechnung der Zweitwohnsitzsteuer. Diese basiert nämlich auf den im Rahmen der Einheitswertbewertung zum 01.01.1964 ermittelten fiktiven Jahresrohmierten. Zwar erfolgt zur Anpassung an aktuelle Verhältnisse eine Hochrechnung dieser Werte anhand des Verbraucherpreisindex. Die Methode ist aber nach Ansicht des Gerichts dennoch nicht geeignet, die seit 1964 eingetretenen Wertverzerrungen auszugleichen.

Darüber hinaus verstößt die Art der Staffelung des Steuertarifs in der Gemeinde Markt Oberstdorf gegen das Gebot der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

Das grundsätzliche Recht der bayerischen Gemeinden, Zweitwohnungsteuersatzungen zu erlassen, hat das BVerfG indes nicht in Frage gestellt.

Auch bleiben die verfassungswidrigen Regelungen der Gemeinden Oberstdorf und Sonthofen nach dem Richterspruch noch bis zum 31. März 2020 übergangsweise anwendbar.

## 2 Auslandsrentner in Italien – La Dolce Vita?

Wer eine Altersrente aus der deutschen gesetzlichen Rentenversicherung bezieht, kann dem Fiskus nicht leicht entfliehen. Denn auch wenn man im Alter seinen Wohnsitz im Inland aufgibt und den Ruhestand im Ausland genießt, unterliegt die gesetzliche Rente im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht grundsätzlich weiter der Besteuerung in Deutschland. Daran ändern auch bestehende Doppelbesteuerungsabkommen mit dem ausländischen Staat i.d.R. nichts. Es gibt allerdings einige wenige Doppelbesteuerungsabkommen, die das Besteuerungsrecht für die Renten ausschließlich dem ausländischen Staat zuweisen (z.B. USA). Nach einem aktuellen Urteil des FG Mecklenburg-Vorpommern könnte nun – abweichend von der bisherigen Praxis – auch Italien zu den Ausnahmefällen zählen.

### Der Sachverhalt (vereinfacht)

Der Kläger ist deutscher Staatsangehöriger und lebt seit Jahren in Italien. Die italienische Staatsbürgerschaft hat er nicht. Er bezieht aus Deutschland eine gesetzliche Altersrente von der Deutschen Rentenversicherung Bund. Die Rentenansprüche hat er während seines Berufslebens in Deutschland aufgrund der Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge erworben.

Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Italien steht das Besteuerungsrecht für in Italien lebende Rentner grundsätzlich Italien zu. Etwas anderes gilt wegen des sog. „Kassenstaatsprinzips“ aber für wiederkehrende Bezüge, die auf Grund der deutschen Sozialversicherungsgesetzgebung von einer deutschen öffentlichen Kasse gezahlt werden. In diesen Fällen soll das Besteuerungsrecht – unabhängig vom Wohnsitz des Rentners – beim deutschen Staat liegen. Voraussetzung für die Ausnahme ist allerdings, dass der Empfänger deutscher Staatsangehöriger ist, ohne zugleich auch Staatsangehöriger Italiens zu sein. Wäre der

Rentenempfänger (auch) italienischer Staatsangehöriger stünde das Besteuerungsrecht doch wieder Italien zu.

Da vorliegend nur eine deutsche Staatsangehörigkeit gegeben war, unterwarf das Finanzamt die Rente unter Berufung auf das „Kassenstaatsprinzip“ der Besteuerung in Deutschland.

### Die Entscheidung der Richter

Zu Unrecht, wie die Richter des FG Mecklenburg-Vorpommer entschieden. Ihrer Ansicht nach ist besagte Norm des Doppelbesteuerungsabkommens nämlich gar nicht einschlägig. Das „Kassenstaatsprinzip“ könne nicht angewendet werden, da der öffentlichen Haushalt Deutschlands oder einer seiner Gebietskörperschaften durch die Rentenzahlung nicht belastet würde. Die Altersrente sei wirtschaftlich betrachtet vielmehr durch Beiträge des Klägers (als Arbeitnehmer) und seines früheren Arbeitgebers veranlasst gewesen. Die öffentliche Kasse sei daher nur eine reine Durchlauf- und Zahlstelle.

Nach dem Urteil des FG Mecklenburg-Vorpommern steht somit (entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis) das Besteuerungsrecht ausschließlich Italien zu. In Deutschland sind die Einkünfte daher steuerfrei zu stellen.

### Besteuerung in Italien

Wie und ob die Rente in Italien besteuert wird, ist für die rechtliche Beurteilung in Deutschland nicht maßgebend. Im Doppelbesteuerungsabkommen mit Italien verankerte Rückfallklauseln sind hier nicht einschlägig.

#### Hinweis:

Von besonderem Interesse dürfte in diesem Zusammenhang sein, dass Italien seit 2019 offenbar dem Vorbild Portugals folgt und für zugezogene Rentner eine begünstigte Besteuerung i.H.v. nur 7 % auf Einkünfte aus Quellen außerhalb Italiens gewährt.

### Das letzte Wort hat der BFH

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig. Das letzte Wort wird also wieder mal der BFH haben. Betroffene sollten ihre Fälle bis dahin verfahrensrechtlich durch Einspruch offenhalten und Ruhen des Verfahrens beantragen.

## 3 Kasse – Entwarnung (aber nur vorläufig)!

Zum Schutz gegen die Manipulation von Kassensystemen hat der Gesetzgeber neue Regelungen eingeführt. Hiernach müssen ab dem 01.01.2020 grundsätzlich alle elektronischen Kassensysteme eine Zertifizierung vom BSI (Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik) besitzen.

Wie bereits berichtet sind jedoch zurzeit noch keine zertifizierten Sicherheitslösungen am Markt erhältlich. Dem Vernehmen nach sind gerade einmal zwei solcher Sicherheitseinrichtungen (vorläufig) zertifiziert, so dass eine flächendeckende Ausstattung aller geschätzt 2,1 Mio. Kassen in Deutschland bis zum Ende des Jahres nicht realisierbar ist.

Auf die massiven Einwände der Verbände hat nun die Finanzverwaltung offensichtlich reagiert. Wie mehreren Stellungnahmen (u.a. des DIHK) zu entnehmen ist, wurde auf einer Bund-Länder-Arbeitsgruppensitzung Ende September 2019 nunmehr eine entsprechende Nichtaufgriffsregelung mit Wirkung **bis zum 30. September 2020** beschlossen. Das entsprechend angekündigte „offizielle“ Schreiben des BMF steht zwar noch aus, dennoch kann diese Meldung als gesichert gelten.

Damit ist zwar ein dringender Handlungsbedarf bis zum Jahresende obsolet – aber dennoch ist das Problem einer Kassenumrüstung bzw. –neuanschaffung nicht aus der Welt.

Es ist daher nach wie vor zu empfehlen, sich direkt an den Kassenhersteller zu wenden und eine entsprechende Möglichkeit der Aufrüstung des

bestehenden Kassensystems auf den BSI-Standard anzufragen. Dieses ist insbesondere wichtig, um entscheiden zu können, ob für das bestehende Kassensystem eventuell eine Übergangsregelung bis 2022 greift. Wesentlich ist hierbei die Unterscheidung, wann die Kasse angeschafft wurde:

- Die Anschaffung erfolgte nach dem 25.11.2010: Fragen Sie ihren Hersteller ob das Kassensystem auf BSI-Zertifizierung nachrüstbar ist? Falls ja, muss das System noch bis 01.01.2020 auf BSI-Zertifizierung umgerüstet werden. Falls nein, greift die Schonfrist bis 01.01.2023, d.h. das Kassensystem darf auch über den 31.12.2019 hinaus verwendet werden.
- Die Anschaffung erfolgte vor dem 25.11.2010: Ist das Kassensystem auf BSI-Zertifizierung nachrüstbar muss diese bis zum 01.01.2020 erfolgen. Falls nein muss ab 01.01.2020 ein neues Kassensystem mit BSI-Zertifizierung (keine Schonfrist) verwendet werden.

**Handlungsempfehlung:** Nutzen Sie die gewährte Schonfrist! Die erforderlichen Maßnahmen dürfen jedoch nicht auf die lange Bank geschoben werden, vielmehr sollten die Betriebe rasch auf ihre Kassenhersteller zugehen, um gemeinsam passgenaue Sicherheitslösungen finden. Hierzu empfiehlt es sich, zu klären, ob das verwendbare Kassensystem aufrüstbar ist, einen Zeitplan für die Umstellung zu erstellen und die vorgenommenen Maßnahmen zu dokumentieren.

#### **4 BFH nimmt zum steuerlichen Reisekostenrecht Stellung**

Zum Veranlagungszeitraum 2014 wurde der Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch den gesetzlich definierten Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Hiernach ist unter einer ersten Tätigkeitsstätte eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten zu verstehen, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

Die Frage, ob der Ort der Tätigkeit auch eine solche erste Tätigkeitsstätte darstellt, kommt insbesondere Bedeutung bei der steuerlichen Geltendmachung von sog. Reisekosten zu. Reisekosten sind Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten, soweit diese durch eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers veranlasst sind. Eine steuerliche Geltendmachung dieser Kosten kommt jedoch nur in Betracht, wenn am Ort der Tätigkeit keine erste Tätigkeitsstätte liegt.

Der BFH hat nun in seinen ersten Entscheidungen zu dem Begriff der ersten Tätigkeitsstätte einige wesentliche Fragen geklärt. Von wesentlicher Bedeutung ist hierbei die Feststellung, dass wenn der Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber einer betrieblichen Einrichtung zugeordnet wird, weil er dort seine Arbeitsleistung erbringen soll, diese Zuordnung aufgrund der steuerrechtlichen Anknüpfung an das Dienst- oder Arbeitsrecht auch steuerrechtlich maßgebend ist. Das bedeutet konkret: Es kommt nicht darauf an, wo der Arbeitnehmer seine wesentliche Arbeitsleistung erbringt oder in welchem zeitlichem Umfang er an verschiedenen Einsatzorten seines Arbeitgebers tätig wird. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer am dauerhaften Zuordnungsort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die er arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich schuldet und die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören.

#### **Beispiel**

Mitarbeiter A hat seinen Wohnsitz in Garching bei München und übt seine Tätigkeit als Controller in einer Betriebsstätte seines Arbeitgebers in Nürnberg aus. Jeweils am letzten Freitag im Monat muss A in die Zentrale nach München reisen um dort an den monatlichen Planungsbesprechungen (Jour Fixe) teilzunehmen und dem CFO den Monatsbericht vorzulegen und zu erläutern. Im Arbeitsvertrag ist festgelegt, dass A der Zentrale seines Arbeitgebers in München zugeordnet ist.

Aufgrund der arbeitsvertraglichen Zuordnung unterhält A in München seine erste Tätigkeitsstätte. Auf den zeitlichen Schwerpunkt der Tätigkeit in Nürnberg kommt es – entgegen der bis 2013 geltenden Rechtslage – nicht an. Ausreichend ist es, wenn eine Tätigkeit zumindest in geringem Umfang am Zuordnungsort = München erbracht wird.

Die fast täglichen Fahrten des A von Garching nach Nürnberg können daher nach reisekostenrechtlichen Regelungen abgerechnet werden. Das heißt es greift nicht die Begrenzung auf die sog. Entfernungspauschale. Für die ersten drei Einsatzmonate in Nürnberg kommt zudem eine Verpflegungspauschale in Betracht. Reisenebenkosten (z.B. Parkgebühren) können ohne zeitliche Befristung abgerechnet werden.

**Achtung:** Der BFH akzeptiert eine Zuordnung nur dann, wenn der Mitarbeiter am Zuordnungsort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die er arbeitsvertraglich schuldet und die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören. Liegt eine Zuordnung des Arbeitgebers zwar vor, wird eine arbeitsvertraglich geschuldete Arbeitsleistung jedoch nicht erbracht, liegt trotz der arbeitsvertraglichen Regelung keine erste Tätigkeitsstätte vor.

## 5 Auf zeitnahe Erfassung von Sonderbetriebsausgaben achten!

Gesellschafter von gewerblich oder freiberuflich tätigen Personengesellschaften (z.B. GbR) können Aufwendungen, die ihnen im Zusammenhang mit ihrer Beteiligung entstehen, als sog. Sonderbetriebsausgaben gewinnmindernd geltend machen.

Der BFH hat nun aktuell entschieden, dass Sonderbetriebsausgaben, die im Jahr ihrer Entstehung und Bezahlung nicht gewinnmindernd gebucht werden, nicht in einem Folgejahr gewinnmindernd erfasst werden dürfen. Dies gilt

auch dann, wenn die Ausgaben aus Privatmitteln im Wege einer Einlage bezahlt wurden.

Im Streitfall ging es um Kosten einer Rechtsanwaltskanzlei die ein Gesellschafter aufgrund eines Gesellschafterstreits getragen hatte. Erst im Folgejahr wurden diese dann nachträglich als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht. Zu spät, entschied der BFH! Eine Berücksichtigung hätte schon im Jahr der Zahlung erfolgen müssen – ein Bilanzierungsfehler läge nicht vor, da die Verbindlichkeit (gegenüber der Rechtsanwaltskanzlei) ja durch die Zahlung weggefallen wäre. Die für den Gesellschafter erstellte Sonderbilanz war daher richtig, so dass eine Korrektur schon gar nicht möglich sei.

Folgen für die Praxis: Prüfen Sie als Gesellschafter einer Personengesellschaft daher rechtzeitig, ob sie im laufenden Jahr Aufwendungen, die durch ihre Beteiligung veranlasst sind, getragen haben. Diese Aufwendungen müssen dann im laufenden Jahr als Sonderbetriebsausgaben geltend gemacht werden. Eine Nachholung in einem Folgejahr kommt nicht mehr in Betracht, wenn die Aufwendungen bis zum Bilanzstichtag bezahlt worden sind.

## 6 Steuerbefreiung für Fahrtkostenzuschüsse

Seit dem 01. Januar 2019 sind Zuschüsse des Arbeitgebers zu einem „Job-Ticket“ steuerfrei, wenn diese für Fahrten des Arbeitnehmers mit öffentlichen Verkehrsmitteln geleistet werden. Die Finanzverwaltung hat nun mit aktuellem Schreiben noch einmal ausführlich zu dieser Neuregelung Stellung genommen.

Auf folgende Besonderheiten ist hierbei hinzuweisen:

- Die Steuerbefreiung erfasst sowohl Barzuschüsse als auch Fahrkarten bzw. Zeitkarten.
- Zuschüsse für Privatfahrten im öffentlichen Nahverkehr sollen steuerfrei sein – nicht

jedoch solche für den Fernverkehr (Bsp. Gewährung einer Bahn-Card).

- Die Leistung des Arbeitgebers muss zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Eine sog. Gehaltsumwandlung, bei der zugleich der auszuzahlende Arbeitslohn gemindert wird, führt nicht zur Steuerfreiheit des Zuschusses.
- Die Entfernungspauschale ist um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss zu mindern. Gewährt der Arbeitgeber eine Fahr- bzw. Zeitkarte, die über das Jahr hinaus gilt, ist die Minderung auf den Gültigkeitszeitraum der Fahrkarte zu verteilen und damit jahresübergreifend vorzunehmen.

**Hinweis:** Bis zum 31.12.2018 gehörten die Arbeitgeberzuschüsse grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, waren aber als Sachbezug steuerfrei, wenn sie bis zu einem monatlichen Wert von 44 € geleistet wurden. Diese Steuerfreiheit kam wegen der geringen Höhe der monatlichen Freigrenze allenfalls für Wochen- oder Monatskarten in Betracht, nicht aber für Jahreskarten.

## 7 Weitere Informationen

Die vorstehenden Ausführungen und Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Es handelt sich nicht um abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsbriefs kann daher nicht übernommen werden.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin. Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.