

## Themen dieser Ausgabe

- BFH verwirft Sanierungserlass
- Rechnungsberichtigung durch Abtretung
- Das gemeinsam genutzte Arbeitszimmer
- Benzinkosten des Arbeitnehmers
- Fahrtkosten eines Leiharbeitnehmers
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

## Ausgabe April 2017

*Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,*

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

## STEUERRECHT

### Unternehmer

#### BFH verwirft Sanierungserlass

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hält den sog. Sanierungserlass der Finanzverwaltung für rechtswidrig. Damit kann die Steuer auf Sanierungsgewinne nicht mehr ohne Weiteres erlassen werden. Dies erschwert die Sanierung insolvenzbedrohter Unternehmen.

**Hintergrund:** Ein Sanierungsgewinn entsteht, wenn eine Verbindlichkeit des insolvenzbedrohten Unternehmers vom Gläubiger erlassen wird. Der Unternehmer muss dann

seine Verbindlichkeit gewinnerhöhend ausbuchen. Diese Gewinnerhöhung ist nicht steuerfrei, weil der Gesetzgeber die Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne ab 1998 aufgehoben hat. Der Unternehmer kann den Sanierungsgewinn nur mit einem Verlustvortrag verrechnen. Allerdings geht dies uneingeschränkt nur bis zur Höhe von 1 Mio. €. Darüber hinaus ist dies nur im Umfang von 60 % möglich, so dass ein Gewinn von 40 % verbleibt (sog. Mindestbesteuerung).

Um die sich hieraus ergebenden steuerlichen Folgen abzumildern, hat die Finanzverwaltung im Jahr 2003 den sog. Sanierungserlass veröffentlicht. Er ermöglicht in Sanierungsfällen einen Ausschluss der Mindestbesteuerung und eine vorläufige Stundung, bis die Sanierung abgeschlossen ist, sowie anschließend einen Erlass der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Streitfall:** Das Unternehmen des Klägers befand sich in der Krise. Im Jahr 2007 verzichtete die Bank des Klägers auf Forderungen in Höhe von ca. 620.000 €, die das Finanzamt als steuerpflichtigen Sanierungsgewinn ansah. Es verneinte außerdem die Anwendbarkeit des Sanierungserlasses, weil die Sanierungseignung fehlte; denn der Kläger erzielte auch nach dem Forderungserlass weiterhin Verluste. Der Kläger hielt den Sanierungserlass der Finanzverwaltung dagegen für anwendbar. Der zuständige Senat des BFH rief den Großen Senat des BFH an, damit dieser klärt, ob der Sanierungserlass überhaupt rechtmäßig ist.

**Entscheidung:** Der Große Senat des BFH hält den Sanierungserlass für rechtswidrig:

- Der Sanierungserlass der Finanzverwaltung verstößt gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Der Gesetzgeber sieht nämlich Sanierungsgewinne als steuerpflichtig an, nachdem er die Steuerbefreiung ab 1998 aufgehoben hat.
- Diese Entscheidung des Gesetzgebers darf die Finanzverwaltung nicht unterlaufen, indem sie nun die Steuern, die auf Sanierungsgewinne entstehen, zunächst stundet und anschließend erlässt. Im Ergebnis nimmt die Finanzverwaltung damit eine Gesetzeskorrektur vor, die ihr nicht zusteht.
- Unbeachtlich ist, dass der Sanierungserlass nicht die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinns anordnet, sondern nur eine Billigkeitsregelung enthält, die zum Erlass der Steuer führt. Denn damit unterstellt die Finanzverwaltung eine sachliche Unbilligkeit der Steuerpflicht des Sanierungsgewinns. Diese Entscheidung steht jedoch ebenfalls nur dem Gesetzgeber zu.

**Hinweise:** Über die Klage muss nun abschließend der Senat entscheiden, der den Großen Senat angerufen hat und der den Sanierungserlass für rechtmäßig gehalten hat. Aufgrund des Beschlusses des Großen Senats wird die Klage nun keine Aussicht auf Erfolg mehr haben.

Allerdings können die Finanzämter künftig ausnahmsweise eine Billigkeitsentscheidung treffen und die Steuer stunden bzw. erlassen. Dies erfordert dann eine sorgfältige Einzelfallprüfung.

Nach dem aktuellen Beschluss des Großen Senats muss der Gesetzgeber nun tätig werden, wenn er für eine steuerliche Entlastung bei Sanierungsgewinnen sorgen will. Allerdings stellt sich hier das Problem, dass steuerliche Entlastungen für sanierungsbedürftige Unternehmen eine europarechtswidrige Subvention darstellen können. Eine Neuregelung dürfte daher von einer Genehmigung durch die Europäische Kommission abhängig sein.

## Rechnungsberichtigung durch Abtretung

Weist ein Unternehmer zu Unrecht Umsatzsteuer in einer Rechnung aus, kann er diese Rechnung berichtigen. Die Rechnungsberichtigung kann auch im Wege der Abtretung der zu Unrecht in Rechnung gestellten und erhaltenen Umsatzsteuer erfolgen.

**Hintergrund:** Wer in einer Rechnung zu Unrecht Umsatzsteuer gesondert ausweist, muss diese Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Allerdings kann er die Rechnung berichtigen und erhält dann die Umsatzsteuer zurück, wenn auch der Leistungsempfänger seinen Vorsteuerabzug rückgängig macht.

**Streitfall:** Die Klägerin war eine britische Gesellschaft, die an einen deutschen Unternehmer Messeflächen vermietet und in ihren Rechnungen im Jahr 2009 Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen hatte, obwohl das sog. Reverse-Charge-Verfahren galt – d. h. der deutsche Unternehmer hätte die Umsatzsteuer einbehalten und an das Finanzamt abführen müssen. Nachdem das Finanzamt diesen Fehler festgestellt hatte, trat die Klägerin eine Forderung in Höhe der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer im September 2012 an den deutschen Unternehmer ab und reichte beim Finanzamt im November 2012 eine Abtretungsanzeige an. Die Klägerin sah hierin eine Rechnungsberichtigung und minderte ihre Umsatzsteuer für 2012.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte die Rechnungsberichtigung an und gab der Klage statt:

- Zwar hätte die Klägerin im Jahr 2009 keine Umsatzsteuer gesondert in Rechnung stellen dürfen, weil das sog. Reverse-Charge-Verfahren galt. Sie musste daher die zu Unrecht ausgewiesene Umsatzsteuer im Jahr 2009 an das Finanzamt abführen. Sie hat diese Rechnungen aber im Streitjahr 2012 berichtigt und konnte daher ihre Umsatzsteuer für 2012 mindern.
- Grundsätzlich ist für eine Rechnungsberichtigung erforderlich, dass der Unternehmer seinem Vertragspartner eine berichtigte Rechnung übersendet, in der die unrichtigen Angaben korrigiert werden. Jedoch kann auch eine Abtretung der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer an den Vertragspartner eine Rechnungsberichtigung darstellen.
- Denn aus der Abtretung ergibt sich, dass die Klägerin die Umsatzsteuer nicht mehr für sich behalten wollte, sondern nunmehr netto abrechnen wollte. Sie hat diese Abtretung auch wirksam gegenüber dem Finanzamt angezeigt.

**Hinweise:** Die Abtretung muss die einzelnen Rechnungen und Umsatzsteuern, die berichtigt werden sollen, eindeutig erkennen lassen. Dies ist insbesondere von Bedeutung, wenn mehrere Rechnungen berichtigt werden sollen. Aus der Abtretung muss sich dann ergeben, welche Rechnungen berichtigt werden.

Auch wenn der BFH im Streitfall eine Berichtigung im Wege der Abtretung akzeptiert hat, empfiehlt sich für die Praxis eine Korrektur der einzelnen Rechnungen, da dies weniger streitanfällig sein dürfte als eine Abtretung, die mehrere Rechnungsbeträge umfasst.

Eine Rechnungsberichtigung wirkt nicht auf das Jahr der ursprünglichen Rechnungsausstellung (im Streitfall 2009) zurück. Die Klägerin bleibt also für 2009 zur Abführung der zu Unrecht in Rechnung gestellten Umsatzsteuer verpflichtet und kann für 2012 eine Korrektur in gleicher Höhe verlangen. Im Ergebnis kommt es aber dadurch zu einer jährlichen Zinsbelastung von 6 % für drei Jahre.

## Arbeitgeber/Arbeitnehmer

### Das gemeinsam genutzte Arbeitszimmer

Nutzen Ehegatten oder Paare ein Arbeitszimmer gemeinsam, kann jeder von ihnen den steuerlichen Höchstbetrag von 1.250 € jährlich geltend machen, wenn ihm kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und beide die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in entsprechender Höhe getragen haben. Der Höchstbetrag von 1.250 € wird also nicht objektbezogen für das Arbeitszimmer, sondern personenbezogen für jeden Steuerpflichtigen gewährt, der das Arbeitszimmer nutzt.

**Hintergrund:** Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können bis zu einem Betrag von 1.250 € abgezogen werden, wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Steht dem Arbeitnehmer ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, sind die Kosten für das Zimmer nicht absetzbar. Hingegen sind die Kosten für das Arbeitszimmer in voller Höhe abziehbar, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit darstellt.

**Streitfälle:** In zwei Fällen musste der Bundesfinanzhof (BFH) nun entscheiden, wie der Höchstbetrag von 1.250 € anzuwenden ist, wenn das Arbeitszimmer von einem Paar gemeinsam genutzt wird. In einem Fall lebte ein Lehrer-Ehepaar zusammen in einem in Miteigentum stehenden Einfamilienhaus. Die beiden nutzten das Arbeitszimmer gemeinsam. Jeder von ihnen machte den Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten geltend.

In dem anderen Fall ging es um einen Arbeitnehmer, der mit seiner Freundin in einer Wohnung lebte. Beide nutzten das Arbeitszimmer ebenfalls gemeinsam. Der Arbeitnehmer machte den Höchstbetrag von 1.250 € geltend. In beiden Fällen erkannte das Finanzamt den Abzug der Aufwendungen in der jeweils geltend gemachten Höhe nicht an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab den Klagen im Grundsatz statt, verwies die beiden Fälle aber zur weiteren Sachverhaltsaufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Der Höchstbetrag von 1.250 € wird nicht objektbezogen für das Arbeitszimmer gewährt, sondern personenbezogen für jeden Steuerpflichtigen, der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer getragen hat und dem kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Bei einem Paar, das zusammenlebt, kann also jeder der beiden den Höchstbetrag geltend machen.
- Im Steuerrecht gilt der Grundsatz der Individualbesteuerung. Auch ein Ehepaar bzw. Lebensgefährten werden daher nicht als Paar besteuert, sondern als zwei Einzelpersonen.
- Voraussetzung für die Gewährung des Höchstbetrags für jeden Partner ist aber, dass jeder der beiden das Arbeitszimmer für seine berufliche oder betriebliche Tätigkeit nutzen kann. Das Arbeitszimmer muss also so ausgestaltet sein, dass jeder Partner seiner Tätigkeit in dem erforderlichen Umfang in dem Arbeitszimmer nachgehen kann.

- Sind die beiden Partner zur Hälfte Miteigentümer oder haben sie die Wohnung gemeinsam angemietet, kann jeder der beiden die von ihm getragenen Kosten für das Zimmer bis zum Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten absetzen, wenn er bzw. sie die Voraussetzungen für den Werbungskostenabzug erfüllt, also das Arbeitszimmer beruflich oder betrieblich nutzt und ihm bzw. ihr kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

**Hinweis:** Der BFH ändert mit den beiden Urteilen seine bisherige Rechtsprechung, die den Höchstbetrag von 1.250 € objektbezogen verstanden hat, also nur einmal für das gesamte Arbeitszimmer gewährt hat. Im Ergebnis kann nun jeder (Ehe-)Partner den Höchstbetrag von 1.250 € als Werbungskosten abziehen, sofern er entsprechende Aufwendungen für das Zimmer getragen hat.

Die Zurückverweisung erfolgte in beiden Fällen, weil das FG nun noch ermitteln muss, ob tatsächlich jeder Partner das Arbeitszimmer während des gesamten Jahres für seine berufliche Tätigkeit genutzt hatte.

### Benzinkosten des Arbeitnehmers

Darf der Arbeitnehmer einen Dienstwagen auch privat nutzen und muss er die gesamten Benzinkosten für den Pkw selbst tragen, so mindern diese Aufwendungen den geldwerten Vorteil aus der Pkw-Privatnutzung.

**Hintergrund:** Die Überlassung eines Dienstwagens an den Arbeitnehmer, den dieser auch privat nutzen darf, führt zu einem geldwerten Vorteil, der entweder nach der sog. 1 %-Methode mit 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode nach den für die Privatfahrten entstandenen Aufwendungen zu bewerten ist.

**Streitfall:** Der Kläger war Arbeitnehmer und durfte seinen Dienstwagen auch privat nutzen. Der geldwerte Vorteil wurde nach der sog. 1 %-Methode ermittelt. Da der Bruttolistenpreis des Dienstwagens ca. 52.000 € betrug, ergab sich ein geldwerter Vorteil von rund 6.240 €. Der Kläger musste aber alle Benzinkosten für den Wagen selbst tragen; dies waren im Streitjahr ca. 6.000 €. Er wollte diese Kosten steuerlich absetzen.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) ließ einen Abzug zu:

- Der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung eines Dienstwagens mindert sich zum einen um ein pauschales Entgelt, das der Arbeitnehmer an seinen Arbeitgeber zahlen muss. Zum anderen mindert es sich aber auch um die einzelnen Kfz-Kosten, die der Arbeitnehmer tragen muss. In beiden Fällen – pauschales Nutzungsentgelt oder vom Arbeitnehmer getragene Kfz-Kosten – ist der Arbeitnehmer insoweit nicht bereichert. Nur hinsichtlich der verbleibenden Differenz entsteht bei ihm ein Vorteil.
- Der Gesetzgeber ist sowohl bei der 1 %-Methode als auch bei der Fahrtenbuchmethode davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber alle Kfz-Kosten trägt. Ist dies im Einzelfall nicht so, weil tatsächlich der Arbeitnehmer bestimmte Kfz-Kosten selbst trägt oder ein pauschales Nutzungsentgelt an seinen Arbeitgeber zahlen muss, mindert sich der geldwerte Vorteil des Arbeitnehmers.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Damit kam es bei dem Kläger nur in Höhe von 240 € zu einer Bereicherung, nämlich in Höhe der Differenz zwischen dem Wert nach der 1 %-Methode und den vom Kläger bezahlten Benzinkosten.

**Hinweise:** Der BFH unterscheidet nicht zwischen einem pauschalen Nutzungsentgelt des Arbeitnehmers und einzelnen Kfz-Kosten, die der Arbeitnehmer tragen muss. Damit widerspricht das Gericht der Finanzverwaltung, die nur die Übernahme von Leasingraten durch den Arbeitnehmer steuerlich berücksichtigt, nicht aber einzelne Kfz-Kosten des Arbeitnehmers. Der BFH weist darauf hin, dass in Leasingraten auch einzelne Kfz-Kosten enthalten sind, so dass eine unterschiedliche steuerliche Behandlung nicht gerechtfertigt ist.

Zugleich stellt der BFH aber auch klar, dass der Arbeitnehmer die selbst getragenen Kosten im Einzelnen darlegen und nachweisen muss. Ein pauschaler Vortrag des Arbeitnehmers, er habe einzelne Kosten selbst getragen, reicht nicht aus.

Der BFH hat sich in einer weiteren Entscheidung vom selben Tag zur Frage geäußert, ob die Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu einem negativen steuerlichen Wert führen können. Dies ist nach Auffassung des Gerichts nicht der Fall. Ein „geldwerter Nachteil“ kann aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung also nicht entstehen.

## Fahrtkosten eines Leiharbeitnehmers

Ein Leiharbeitnehmer kann grundsätzlich die tatsächlichen Fahrtkosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Entleihbetrieb geltend machen. Er ist also nicht auf die Entfernungspauschale beschränkt. Dies hat jetzt das Niedersächsische Finanzgericht zur Rechtslage nach der steuerlichen Reisekostenreform ab 2014 entschieden.

**Hintergrund:** Arbeitnehmer können für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nur die sog. Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer geltend machen, also nur für die einfache Strecke. Der Begriff der ersten Tätigkeitsstätte ist in der steuerlichen Reisekostenreform ausführlich definiert worden. Grundsätzlich ist dies der Betrieb des Arbeitgebers oder der Betrieb eines Dritten, dem der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet wird. Eine dauerhafte Zuordnung liegt unter anderem dann vor, wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des Dienstverhältnisses oder unbefristet oder für mehr als 48 Monate in dem entsprechenden Betrieb tätig werden soll.

**Streitfall:** Der Kläger war Leiharbeitnehmer und hatte sich in seinem Arbeitsvertrag dazu bereit erklärt, jederzeit in einem vom Arbeitgeber festgelegten Entleihbetrieb tätig zu

werden. Der Leiharbeitsvertrag war befristet, wurde aber mehrfach halbjährlich verlängert. Ende 2012 wurde der Kläger von seinem Arbeitgeber an die V-AG verliehen. Dort war er auch noch im Streitjahr 2014 ganzjährig tätig, nachdem sein Arbeitsvertrag verlängert worden war. Die V-AG war 64 km von der Wohnung des Klägers entfernt. Der Kläger machte die Fahrtkosten für die Hin- und Rückfahrt geltend. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale an.

**Entscheidung:** Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) gab der Klage statt:

- Der Kläger war nicht auf den Abzug der Entfernungspauschale beschränkt, da es sich bei dem Betrieb der V-AG nicht um die erste Tätigkeitsstätte des Klägers gehandelt hat. Denn der Kläger war der V-AG nicht dauerhaft zugeordnet.
- Der Kläger sollte nämlich nicht unbefristet bei der V-AG tätig werden, sondern musste jederzeit mit einem Einsatz bei einem anderen Entleihbetrieb rechnen.
- Der Kläger sollte auch nicht für die Dauer seines Leiharbeitsvertrags bei der V-AG eingesetzt werden. Dies wäre nur dann der Fall gewesen, wenn der Leiharbeitsvertrag ausschließlich auf einen Einsatz bei der V-AG ausgerichtet gewesen wäre.
- Zwar war der Kläger tatsächlich bereits seit Ende 2012 bei der V-AG eingesetzt; am Ende des Jahres 2012 war aber noch nicht absehbar, dass der Kläger bis zum Ende seines Leiharbeitsvertrags nur bei der V-AG tätig werden würde. Auch eine Tätigkeit von mehr als 48 Monaten bei der V-AG war Ende 2012, als der Kläger an die V-AG verliehen wurde, nicht abzusehen.

**Hinweise:** Es handelt sich um die bundesweit erste Entscheidung zu Fahrtkosten von Leiharbeitnehmern. Das Urteil ist positiv, weil Leiharbeitnehmer im Ergebnis die doppelten Fahrtkosten geltend machen können, nämlich 0,30 € für die Hin- und Rückfahrt – und nicht nur die Entfernungspauschale von 0,30 € für die einfache Strecke. Dem FG zufolge scheiden die Annahme einer ersten Tätigkeitsstätte und damit der Ansatz der Entfernungspauschale bei Leiharbeitnehmern grundsätzlich aus, weil diese stets nur vorübergehend beim Entleiher eingesetzt werden.

Die steuerliche Reisekostenreform 2014 führt danach nicht zu einer Verschlechterung der Lage für Leiharbeitnehmer, weil auch nach der Rechtslage bis 2013 Leiharbeitnehmer die tatsächlichen Fahrtkosten geltend machen konnten.

Allerdings ist das letzte Wort in dieser Sache noch nicht gesprochen: Der Bundesfinanzhof wird in letzter Instanz entscheiden müssen. Dort ist das Verfahren unter dem Aktenzeichen VI R 6/17 anhängig.

---

## Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im April 2017

**10. 4. 2017** Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag  
Zahlungsschonfrist bis zum **13. 4. 2017** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

**26. 4. 2017** Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 26. 4. 2017  
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24. 4. 2017