

## Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

ein Tax CMS ist ein – für die Steuerfunktion ganz entscheidender – Bereich des gesamten CMS. Im zweiten Teil unserer Reihe zum **PKF-Modell eines Tax CMS** arbeiten wir die Bedeutung der **sieben Grundelemente** der Compliance bzw. Tax Compliance für Sie heraus. Besondere Bedeutung kommt dabei den – oft unterschätzten – Kommunikationsregeln zu: In der Compliance-Organisation sind vertrauenswürdige Kommunikationswege zu schaffen – dazu auch später mehr bezüglich des Whistleblowing-Themas unter „Recht“.

Steuern zu senken ist grundsätzlich eine gute Sache – wenn dies jedoch nach dem „America-First“-Prinzip geschieht, sollte man genau hinschauen. Lesen Sie im ersten Beitrag unter „Steuern“, welche Folgen sich aus **GILTI** und **FDII** für deutsche Unternehmen ergeben. Anschließend geht es bei Ausschüttungen an Kapitalgesellschaften um den **Veranlassungszusammenhang** zwischen der Beteiligung und der zwischengeschalteten GmbH & Co. KG im Nicht-DBA-Fall, bevor wir hinsichtlich der **Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft** darstellen, wie die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs gem. § 42 AO zu vermeiden ist. Schließlich widmen wir uns in der Rubrik Steuern dem Dauerbrenner-Thema **Sanierungserlass**: Hier wird wohl ein Verfassungsgericht über Altfälle entscheiden müssen.

In der Rubrik „Recht“ greifen wir dann den im Zusammenhang mit CMS wichtigen Richtlinienvorschlag der EU-Kommission zum **Schutz von Hinweisgebern (Whistleblowern)** auf. Nachfolgend haben wir ein **EuGH-Urteil** für Sie aufbereitet, das erhebliche Auswirkungen auf **Arbeitszeit-Regeln** haben dürfte.

Unter der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen gehen wir auf den Einfluss der **Digitalisierung** auf die **Unternehmensbewertung** ein und beschreiben, wie die Anwendung herkömmlicher Verfahren zu modifizieren ist.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von der

PKF WULF GRUPPE

## Inhalt

### » BRENNPUNKT



- » Tax Compliance Management System – Teil B: Compliance-Analyse (Phase I des PKF-Modells)

### » STEUERN

- » Besteuerung von Überrenditen nach der US-Tax-Reform – Anwendung von GILTI und FDII
- » Betriebsstättenzurechnung und Abgeltungswirkung bei gewerblich geprägter KG im Nicht-DBA-Fall
- » Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft: Kein Gestaltungsmissbrauch
- » Sanierungserlass: Verfassungsgericht wird über Altfälle entscheiden
- » Steuerliche Zurechnung von Umsätzen aus eBay-Verkäufen

### » RECHT

- » Besserer Schutz von Whistleblowern in Unternehmen und Behörden
- » EuGH: Bereitschaftsdienst ist Arbeitszeit, Rufbereitschaft nicht

### » RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

- » Auswirkungen der Digitalisierung auf die Unternehmensbewertung

### » AKTUELL NOTIERT

- » Nachzahlungszinsen: Bleibt es bei 6% p.a.?
- » Lohnsteuer: Betriebliche Überlassung eines Kfz an Arbeitnehmer
- » Kein Sonderausgabenabzug für Krankheitskosten

BRENNPUNKT

## Tax Compliance Management System – Teil B: Compliance-Analyse (Phase I des PKF-Modells)

Innerhalb unseres Modells zur Tax Compliance (zum Gesamtüberblick vgl. Mai-Ausgabe) wird in der Phase I der aktuelle Status der Tax Compliance im Unternehmen aufgenommen. Dabei wird auf einem „High Level“ ermittelt, in welchen Bereichen ggf. Handlungsbedarf besteht. Mittels Interviews und Checklisten wird eine Einschätzung vorgenommen, wie stark die sieben Elemente der Tax Compliance ausgeprägt sind. Untersucht werden Art, Umfang und Konkretisierung der Grundsätze und Maßnahmen, aber auch der Dokumentation. Dabei erfolgen die Untersuchung wie auch die Beurteilung des Tax CMS auf der Basis von Standardmodulen unter Berücksichtigung der individuellen Steuerrisiken des Unternehmens.

### 1. Die sieben grundlegenden Elemente der Tax Compliance

Aufbau und Ablauf von Systemen der Tax Compliance orientieren sich an den in Abb. 1 auf S. 2 dargestellten sieben Grundelementen.

#### 1.1 Tax-Compliance-Kultur

Unter Kultur ist allgemein ein System von Regeln und Gewohnheiten zu verstehen, die das Zusammenleben und Verhalten leiten. Die Compliance-Kultur wird geprägt durch die Grundeinstellung und Verhaltensweisen der Organe und des Managements; sie kann z.B.

in Verhaltenskodex, Unternehmensleitbild oder Steuerrichtlinien kommuniziert und dokumentiert werden. Im Bereich Tax geht es insbesondere darum, dass die Einhaltung steuerlicher Vorschriften wichtig ist und Zuwiderhandlungen unternehmensintern sanktioniert werden.

haltung von Rechnungsvorgaben. Diese Zielvereinbarungen können und sollten in allen steuerrelevanten Unternehmensbereichen getroffen werden.

#### 1.3 Tax-Compliance-Organisation

Die Organisation ist das formale Regelwerk, das für das Funktionieren eines arbeitsteiligen Systems notwendig ist. Auch für die Einhaltung der Tax Compliance bedarf es zwingend einer Organisationsstruktur. Zuständigkeiten einschl. Stellvertreterregelungen, Verfahrensabläufe und Zuweisungen von Verantwortlichkeiten werden häufig durch schriftliche Checklisten sowie mittels Dokumentations-Regeln festgelegt. **» Hinweis:** Dieses Regelwerk muss regelmäßig auf seine Aktualität hin überprüft werden.

#### 1.4 Tax-Compliance-Risiken

Die Risiken für Regelverstöße sind durch eine systematische Risikoerkennung und -beurteilung zu identifizieren und zu bewerten. Dabei können die Risiken z.B. für die jeweilige Steuerart festgestellt werden. Aus diesen Risiken leiten sich dann die Bestandteile des Compliance-Programms ab.

#### 1.5 Tax-Compliance-Programm

Das Tax-Compliance-Programm beschreibt die Grundsätze und Maßnahmen, die den Risiken entgegenwirken sollen, sowie die Maßnahmen, die bei Feststellung von Regelverstößen zu ergreifen sind. Dieses Compliance-Programm sollte schriftlich doku-



Abb. 1: Grundelemente der Tax Compliance

#### 1.2 Tax-Compliance-Ziele

Auf der Grundlage der allgemeinen Unternehmensziele und einer Analyse und Gewichtung (z.B. gem. branchenspezifischer Bedeutung) werden erreichbare und messbare Ziele des Tax CMS festgelegt, so z.B.

- korrekte und fristgerechte Meldungen von nichtabziehbaren Betriebsausgaben,
- jährliche Meldung steuerlicher Risiken oder
- regelmäßige Stichproben auf die Ein-



Abb. 2: Vier Phasen des PKF Tax Compliance Management Systems

mentiert werden. Zu unterscheiden sind insoweit Maßnahmen, die Regelverstößen vorbeugen, und Maßnahmen, die Regelverstöße aufdecken:

**(1) Vorbeugende Maßnahmen** (vgl. auch Abschn. 1.3 zur Compliance-Organisation) sind z.B.:

- regelmäßige Schulungen der Mitarbeiter,
- Erstellung von Richtlinien und Checklisten,
- Regelungen für Zuständigkeiten, Vertretungen und Unterschriften.

**(2) Aufdeckende Maßnahmen** können sein:

- automatische Plausibilitätsprüfungen, ggf. EDV-gestützt;
- ein „Vier-Augenprinzip“;
- Überprüfungen, ob das Tax-Compliance-Programm den Mitarbeitern bekannt ist.

» **Hinweis:** Die Wirksamkeit der ergriffenen Maßnahmen ist regelmäßig zu überprüfen. Das Ergebnis der Überprüfung kann zu Anpassungen der Tax-Compliance-Ziele und des Tax-Compliance-Programms führen.

### 1.6 Tax-Compliance-Kommunikation

Die – oftmals unterschätzte – Kommunikation ist vermutlich der entscheidende Baustein eines Tax CMS. Denn es ist unverzichtbare Voraussetzung, dass den Mitarbeitern und auch den einbezogenen Dritten die Ziele, Regeln, Richtlinien und Prozesse bekannt sind und sie dahingehend in einem regelmäßigen Turnus geschult werden. Ohne solche Maßnahmen kann nicht erwartet werden, dass die erwähnten Vorgaben auch befolgt werden und die Mit-

arbeiter ihre Aufgaben verstehen und erfüllen können. In einem Tax CMS ist daher auch die Kommunikation zu regeln.

In den Unternehmen sind häufig funktionierende Strukturen vorhanden, über die Veröffentlichungen erfolgen (z.B. Intranet, E-Mails, Aushänge). Auch für die Festlegung und Überprüfung von Zielen sind zumeist bestehende Strukturen vorhanden. Das Tax CMS kann daher – sinnvoll eingesetzt – solche bereits bestehenden Strukturen nutzen.

» **Hinweis:** Um die Wirksamkeit des Tax CMS belegen zu können, ist die Dokumentation der Kommunikation (z.B. der durchgeführten Schulungen und Maßnahmen) erforderlich.

### 1.7 Tax-Compliance-Überwachung und Verbesserung

Ein bestehendes Tax CMS sollte regelmäßig überprüft und ggf. verbessert werden. Die Überprüfung betrifft z.B. die Einhaltung der Schulungsmaßnahmen und deren Dokumentation oder die Einhaltung der festgelegten Verfahrensabläufe. Die gewissenhaften Kontrollen sind ebenfalls zu dokumentieren.

Bei festgestellten Regelverstößen sind die bisherigen Maßnahmen zu hinterfragen und ggf. anzupassen. Ebenso sind Anpassungen vorzunehmen, wenn sich die Organisationsstruktur oder das Geschäftsmodell des Unternehmens ändern.

» **Hinweis:** Das bedeutet, dass generell die Maßnahmen auch anlassunabhängig regelmäßig zu hinterfragen und auf ihre Wirksamkeit hin zu überprüfen sind.

## 2. Berücksichtigung individueller Steuerrisiken

Eine angemessene Systemaufnahme wie auch die zutreffende Beurteilung des vorhandenen Tax CMS ist nur unter Berücksichtigung der individuellen Steuerrisiken des Unternehmens möglich.

Die nötige – zumindest grobe – Analyse dieser Steuerrisiken erfolgt daher anhand von Fragestellungen zu Themengebieten, die sich an den in Abschnitt 3 genannten Modulen orientieren.

## 3. Ergebnis der Compliance-Analyse

Auf der Basis der Compliance-Analyse wird entschieden, welche Module in Phase II (vgl. zum Phasen-Aufbau Abb. 2) analysiert werden. Diese Phase II umfasst dann eine Analyse inwiefern Kontrollen und Maßnahmen bei den Einzelrisiken bestehen, um Schadenshöhe und Eintrittswahrscheinlichkeit zu reduzieren. Diese Module decken die folgenden Bereiche ab:

- GoBD einschl. Verfahrens- und Prozessdokumentation,
- Umsatzsteuer,
- Lohnsteuer/Sozialversicherung,
- Internationales Steuerrecht und Verrechnungspreise,
- Ertrag- und Bilanzsteuern sowie
- Zoll

» **Mehr zum Thema:** In den nächsten beiden Ausgaben der PKF-Nachrichten werden wir Ihnen aus dem Bereich Risikoanalyse die Module zu den GoBD und zu dem Bereich Lohnsteuer/Sozialversicherung im Einzelnen vorstellen.

WP StB Thomas Rauert,  
StB Christian Knörndel, Hamburg

# STEUERN

## Besteuerung von Überrenditen nach der US-Tax-Reform – Anwendung von GILTI und FDII

**Mit dem „Tax Cut and Jobs Act“ haben sich die USA im internationalen Steuerwettbewerb neu positioniert. Das umstrittene Gesetzeswerk stellt die bisher umfassendste Steuerreform in den USA seit dem 1986 verabschiedeten „Tax Reform Act“ dar. Der nachstehende Beitrag soll zwei wichtige Neuregelungen der US-Tax-Reform – die Missbrauchsbekämpfungsvorschrift GILTI und als Gegenpol die Vergünstigungsregelung FDII – skizzieren und auf die Brisanz letzterer im Zusammenhang mit der deutschen Lizenzschanke eingehen.**

### 1. Zielsetzungen von GILTI und FDII

Die zwei genannten Regelungen dienen dazu, Anreize für die Verlagerung von profitablen Einkünftequellen in die USA zu schaffen. Dabei bedient sich der US-Gesetzgeber des Prinzips „Zuckerbrot und Peitsche“, d.h. er setzt einerseits durch eine Steuervergünstigung Anreize, profitable Einkünfte in den USA zu erzielen, andererseits wurde die Hinzurechnungsbesteuerung erweitert, die sich gegen die Erzielung profitabler Einkünfte in Niedrigsteuerländern richtet.

### 2. Missbrauchsbekämpfungsvorschrift GILTI

Mit GILTI („global low-taxed intangible income“; § 951A IRC) haben die USA eine Hinzurechnungsbesteuerung eingeführt, die sich gegen die Verlagerung von Einkünften aus immateriellen Wirtschaftsgütern in Niedrigsteuerländer richtet: Erzielt eine ausländische Gesellschaft, an der

ein US-Gesellschafter mindestens 10% der Anteile hält – eine sog. Controlled Foreign Company (CFC) – Gewinne, die über eine pauschalierte Routinerendite ihres Sachanlagevermögens hinausgehen, gelten die überschießenden Einkünfte als in das Ausland verlagerte Einkünfte aus immateriellen Wirtschaftsgütern, unabhängig davon ob die CFC überhaupt immaterielle Wirtschaftsgüter hat.

Als Folge hat der US-Gesellschafter diese Überrendite als sog. GILTI versteuern. Die hinzugerechneten Einkünfte unterliegen einer ermäßigten Besteuerung i.H. von 50% des US-Körperschaftsteuersatzes (21%) unter 80%iger Anrechnung der ausländischen Steuer. Die Besteuerung findet auf einer aggregierten Betrachtung aller betroffenen CFC statt, sodass auf Ebene des US-Anteilseigners ein Ausgleich möglich ist. Andererseits findet die Regelung auch dann Anwendung, wenn tatsächlich gar keine immateriellen Wirtschaftsgüter bei der CFC vorhanden sind.

### 3. Vergünstigungsregelung FDII

Die neue „Missbrauchsbekämpfungsvorschrift“ GILTI wird von einer Vergünstigung für Exporteinkünfte flankiert, die in den USA ansässige Kapitalgesellschaften erzielen: Diese FDII-Regelung unterstellt, dass ein die Routinerendite übersteigender Betrag der US-Gesellschaft seinen Ursprung im immateriellen Vermögensbereich hat. Ob sich die Überrendite tatsächlich aus dem Einsatz von immateriellen Wirtschaftsgütern ergibt, ist wiederum unerheblich. Der in mehreren Rechenschritten zu ermittelnde FDII-Betrag entspricht dem anteilig auf das Auslandsgeschäft entfallenden Teil der Überrendite. Von diesem Betrag können 37,5% von der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage der US-Gesellschaft abgezogen werden.

Der Restbetrag unterliegt der Besteuerung mit dem US-Körperschaftsteuersatz i.H. von 21%. Der effektive Körperschaftsteuersatz kann sich somit durch den FDII-Abzug auf bis zu 13,125% reduzieren.



**Anreize für die Verlagerung von profitablen Einkünftequellen in die USA**

### 4. Konsequenzen für die Besteuerung nach deutschem Recht

Aus deutscher Sicht stellt sich die Frage, ob es sich bei der FDII-Regelung um eine schädliche Präferenzregelung i.S. des § 4j EStG handelt, nach der Lizenzaufwendungen nicht oder nicht in vollem Umfang in Deutschland steuerlich abzugsfähig sind, wenn die Erträge im Ausland zu weniger als 25% besteuert worden sind.

Problematisch hinsichtlich der neu eingeführten Lizenzschranke des § 4j EStG ist die nicht hinreichende Definition des Begriffs „Präferenzregelung“. Entsprechend kommt es z.B. im Zusammenhang mit der FDII-Regelung der USA zu Einordnungsschwierigkeiten, ob diese Regelung denn nun eine solche schädliche Präferenzregelung darstellt oder nicht. Auf den ersten

Blick spricht der effektive Steuersatz von nur 13,125% (niedrige Besteuerung) für das Vorliegen einer Präferenzregelung.

» **Empfehlung:** In der Literatur wurden bereits Auslegungsversuche veröffentlicht. Letztlich muss jedoch eine Stellungnahme seitens der Finanzverwaltung abgewartet werden, ob die Vergünstigung des FDII möglicher-

weise zur Anwendung der Lizenzschranke in Deutschland führt. Sollte dies bejaht werden, können deutsche Gesellschaften Lizenzaufwendungen, welche sie z.B. an ihre US-Muttergesellschaft zahlen, nicht mehr vollständig als Betriebsausgaben berücksichtigen.

*WP StB Dr. Matthias Heinrich,  
Julia Hellwig, Würzburg*

## Betriebsstättenzurechnung und Abgeltungswirkung bei gewerblich geprägter KG im Nicht-DBA-Fall

» **Für wen:** Ausländische Kapitalgesellschaften und natürliche Personen (vorwiegend aus Nicht-DBA-Staaten), die an inländischen Kapitalgesellschaften beteiligt sind.

» **Sachverhalt:** Bei inländischen Kapitalgesellschaftskonzernen schützt § 8b KStG mit einer Besteuerung im Ergebnis von ca. 1,5% (durch die 95%ige Steuerfreistellung) bei Ausschüttung weitgehend vor einer sog. Kaskadenbesteuerung. Dividenden an ausländische Kapitalgesellschaften, die keinen „inländischen Betrieb“ vorhalten, sind hier allerdings nicht begünstigt. Der Kapitalertragsteuerabzug hat abgeltende Wirkung, was eine (Quellen-)Steuerbelastung im Grundfall von ca. 25% zur Folge hat.

In der Gestaltungspraxis behalf man sich häufig mit einer zwischengeschalteten inländischen, gewerblich geprägten GmbH & Co. KG, um einen „inländischen Betrieb“ entstehen zu lassen. Einen solchen Fall hatte der BFH mit Urteil vom 29.11.2017 (Az.: I R 58/15) zu entscheiden: Hier stellt der BFH zunächst fest, dass nicht nur eine originär gewerblich tätige, sondern auch eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG dem ausländischen Anteilseigner einen „inländischen Betrieb“ vermitteln könne. Weitere Voraussetzung sei aber, dass die Beteiligung, aus der die Dividende stammt, diesem „inlän-

dischen Betrieb“ auch zuzurechnen ist. Diese Zurechnung für steuerrechtliche Zwecke sei (nur) nach der wirtschaftlichen Veranlassung vorzunehmen. Das zivilrechtliche Eigentum sei nicht entscheidend! Diese steuerrechtliche Zuordnung bei der Betriebsstätte oder dem Stammhaus könne daher von der (unstreitigen) zivilrechtlichen Zuordnung bei der GmbH & Co. KG abweichen.

» **Hinweis:** Die Gestaltung über eine inländische GmbH & Co. KG war nicht nur – wie im Urteilsfall – in Nicht-DBA-Fällen interessant, sondern auch im Falle von Anteilseignern aus Ländern mit DBA. Die hohe abgeltende Besteuerung wird durch Regelungen in DBA, die das Quellenbesteuerungsrecht mitunter deutlich beschränken, häufig abgemildert (Art. 10 Abs. 2 OECD-Musterabkommen). Zwischen europäischen Ländern wird die Quellenbesteuerung durch die Mutter-Tochter-Richtlinie (MTR) sogar grundsätzlich gänzlich beseitigt (Art. 5 MTR bzw. national umgesetzt in § 43b Abs. 1 EStG). Diese Abmilderungen oder Befreiungen waren aber an die (strengen) und teilweise überschießenden Substanzanforderungen des § 50d Abs. 3 EStG geknüpft, die häufig nicht erfüllt werden oder einer aufwendigen Dokumentation bedürfen.

Auch diese Anforderungen konnten durch die Zwischenschaltung

einer inländischen GmbH & Co. KG umgangen werden.

Zentrales Ergebnis ist, dass zukünftig allein das zivilrechtliche Eigentum der GmbH & Co. KG nicht mehr ausreichend sein wird, sondern man vielmehr einen Veranlassungszusammenhang zwischen der Beteiligung und der GmbH & Co. KG herstellen muss.

Nach welchen Kriterien dieser Veranlassungszusammenhang zum In- oder Ausland zu beurteilen sein mag, ist nicht frei von Zweifeln. Der BFH hatte sich aufgrund fehlender Sachverhaltsangaben hierzu nicht äußern müssen. Möglicherweise wird u.a. auf die Frage abzustellen sein, wer die Beteiligungsverwaltung ausübt oder ob und in welchem Umfang im In- oder Ausland überhaupt Substanz vorhanden ist.

Ausländische natürliche Personen aus Nicht-DBA-Staaten nutzten die Gestaltung über eine GmbH & Co. KG zudem häufig, um eine Entstrickung zu vermeiden. Auch diese Fälle sind ggf. neu zu bewerten.

» **Fazit:** Im Ergebnis billigte der BFH zwar grundsätzlich die Gestaltung, verschärfte aber die Anforderungen. Über das im Einzelfall schwammige Kriterium des Veranlassungszusammenhangs wird – anders als über das zivilrechtliche Eigentum – in Betriebsprüfungen ausgiebig zu streiten sein.

*StB Dr. Maximilian Bannes, Heidelberg*

## Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft: Kein Gestaltungsmissbrauch

» **Für wen:** Steuerpflichtige, die sich mit dem Vorwurf des Gestaltungsmissbrauchs i.S. des § 42 AO konfrontiert sehen und sich exkulpieren müssen, bzw. die ex-ante überprüfen wollen, ob Gestaltungen missbräuchlich sind.

» **Sachverhalt:** Über das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs i.S. des § 42 AO bei einer rückwirkenden Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft hat das FG Hessen mit Urteil vom 29.11.2017 entschieden. Vorliegend wurde eine Gesellschaft mit hohen laufenden Gewinnen unter fremden Dritten veräußert und anschließend mit steuerlicher Rückwirkung auf die Erwerbengesellschaft, die ungenutzte steuerliche Verluste besaß, verschmolzen. Diese konnte sodann die Verluste mit den ihr aufgrund der steuerlichen Rückwirkung zugerechneten laufenden Gewinnen der verschmolzenen Gesellschaft verrechnen (diese rückwirkende Berücksichtigung von Einkommen der übertragenden Gesellschaft bei der verlustträchtigen Übernehmerin ist nunmehr nach § 2 Abs. 4 Satz 3 ff. UmwStG ausgeschlossen). Zwischen dem FA und dem Steuerpflichtigen war streitig, ob die vorliegende Verschmelzung einen Gestaltungs-

missbrauch i.S. des § 42 AO darstellt. Das FG Hessen verneint dies und begründet seine Auffassung vor allem unter Aufnahme und Fortführung der grundsätzlichen Ausführungen des BFH im Urteil vom 18.12.2013 (Az.: I R 25/12) zum Verhältnis von speziellen Missbrauchsvorschriften zu § 42 AO. Kernpunkt dieser Rechtsprechung ist, dass spezielle Missbrauchsvorschriften eine Sperr-/Abschirmwirkung gegenüber dem allgemeinen Missbrauchstatbestand des § 42 AO besitzen. Die Angemessenheit einer Gestaltung sei dem „umgangenen“ Einzelsteuergesetz und den flankierenden (speziellen) Missbrauchsvorschriften zu entnehmen. Habe der Gesetzgeber ein missbrauchsverdächtiges Feld durch eine Spezialvorschrift abgedeckt, lege er für diesen Bereich die Beurteilungsmaßstäbe fest und sichere eine einheitliche Rechtsanwendung, die Gestaltungssicherheit gewährleiste. Seien die Voraussetzungen der entsprechenden speziellen Missbrauchsbestimmungen nicht erfüllt (vorliegend: §§ 12 Abs. 3 UmwStG, 8c KStG), dürfe die Wertung des Gesetzgebers nicht durch eine extensive Anwendung des § 42 AO (a.F.) unterlaufen werden. Trotz § 42

Abs. 1 Satz 3 AO dürfe dann also nicht durch Rückgriff auf § 42 AO die spezialgesetzliche Regelung ausgehebelt werden. Es gelte der Grundsatz, dass die speziellere der allgemeinen Vorschrift vorgeht. Verbleiben Rechtsfolgelücken, sei es allein Aufgabe des Gesetzgebers, diese zu schließen.

Im vorliegenden Fall scheidet eine unangemessene Gestaltung deshalb aus, weil ihr die Regelungen in § 12 Abs. 3 UmwStG und § 8c KStG entgegenstehen. Durch beide Bestimmungen habe – so das FG Hessen – der Gesetzgeber gezeigt, dass er das Problem einer missbräuchlichen Nutzung von Verlusten in Umwandlungsfällen gesehen hat.

» **Fazit:** Im Ergebnis spricht sich das FG Hessen mit verschiedenen Argumenten somit für den Grundsatz des „lex specialis“ im Zusammenhang von Gestaltungen und § 42 AO aus. § 42 AO soll nur dann Anwendung finden, wenn eine Spezialvorschrift nicht abschließenden Charakter hat.

» **Mehr zum Thema:** Das Urteil des FG Hessen vom 29.11.2017 mit dem Az. 4 K 127/15 wurde in EFG 2018 S. 486 veröffentlicht (Revision zugelassen).

WP StB Dr. Matthias Heinrich,  
Würzburg

## Sanierungserlass: Verfassungsgericht wird über Altfälle entscheiden

**Schuldenerlasse zur Unternehmenssanierung bis einschließlich 8.2.2017 (Altfälle) sollen nach Auffassung der Finanzverwaltung weiterhin nach den Regelungen des Sanierungserlasses begünstigt werden. Der BFH hatte zunächst den Sanierungserlass für rechtswidrig erklärt. Das BMF hatte dagegen mit Schreiben vom 27.4.2017 für Altfälle eine Vertrauensschutzregelung formu-**

**liert (vgl. PKF-Nachrichten 6/2017). Der BFH bestreitet die Anwendbarkeit dieser Vertrauensschutzregelung. Am 20.3.2018 wurde vom BFH Verfassungsbeschwerde (Az.: 2 BvR 2637/17) gegen den Sanierungserlass und die Vertrauensschutzregelung erhoben.**

### 1. Sanierungserlass aus 2003

Der sog. Sanierungserlass (BMF-

Schreiben vom 27.3.2003; ergänzt durch Schreiben vom 22.12.2009) eröffnete als allgemeinverbindliche Verwaltungsanweisung den Erlass der Steuer auf Sanierungsgewinne aus sachlichen Billigkeitsgründen. Gegenstand der Begünstigung waren Gewinne, welche einem Unternehmen durch einen Forderungsverzicht seiner Gläubiger zum Zweck der Sanierung entstanden sind (Sanierungsgewinne). Voraussetzung

für die Annahme des begünstigten Sanierungsgewinns war:

- Sanierungsbedürftigkeit des Unternehmens,
- voller oder teilweiser Schuldenerlass,
- Sanierungsabsicht der Gläubiger,
- Sanierungseignung des Schuldenerlasses.

Nach Auffassung des BFH verstößt der Sanierungserlass gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (Urteil vom 28.11.2017, Az.: GrS 1/15, vgl. PKF Nachrichten 3/2017). Billigkeitsmaßnahmen stellen demnach immer auf den Einzelfall ab, der Sanierungserlass verallgemeinere unzulässig. Die Finanzverwaltung habe nicht die Freiheit, nach ihrem Belieben auf Steuerforderungen zu verzichten. Mit Veröffentlichung dieses BFH-Urteils am 8.2.2017 war der Sanierungserlass somit rechtswidrig.

## 2. Gesetzliche Regelung für Neufälle ab 8.2.2017

Mit Einführung der §§ 3a EStG und 7b GewStG am 27.6.2017 wurde die Steuerfreiheit für Erträge aus Schulden-

erlassen zum Zweck einer unternehmensbezogenen Sanierung gesetzlich geregelt. Die Vorschriften sind erstmals für Schuldenerlasse nach dem 8.2.2017 anzuwenden. Diese Neufälle stehen allerdings unter dem Vorbehalt der Prüfung durch die Europäische Kommission auf unzulässige Beihilfen.

## 3. Vertrauensschutz durch die Finanzverwaltung ...

Das BMF verfügte die Weiteranwendung des Sanierungserlasses in Fällen, in welchen der Forderungsverzicht der an der Sanierung beteiligten Gläubiger des Unternehmens bis zum 8.2.2017 endgültig vollzogen war (Vertrauensschutz gem. BMF-Schreiben vom 27.4.2017). Auch waren erteilte verbindliche Auskünfte oder Zusagen nicht zurückzunehmen.

### ... vom BFH gekippt

Auch für dieses BMF-Schreiben fehlt es nach Ansicht des BFH (Urteil vom 23.8.2017, Az.: IR 52/14 und XR 38/15) an einer Rechtsgrundlage (vgl. Hinweis in PKF-Nachrichten 12/2017). Wenn

der ursprüngliche Sanierungserlass der Finanzverwaltung gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstoße, gelte dasselbe auch für das BMF-Schreiben vom 27.4.2017. Eine Übergangsregelung für Altfälle hätte nur vom Gesetzgeber getroffen werden können. Da dies nicht geschehen ist, könne eine steuerliche Begünstigung von Sanierungsgewinnen lediglich in einzelnen Härtefällen oder bei Vorliegen persönlicher Billigkeitsgründe gewährt werden. Der Sanierungserlass und die Vertrauensschutzklausel sind aus diesem Grund dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt worden. Das BMF bleibt allerdings unbeeindruckt und hat am 29.3.2018 die Nichtanwendung der BFH-Urteile vom 23.8.2017 über den Einzelfall hinaus verfügt (Az.: IV C 6 - S 2140/13/10003).

» **Empfehlung:** Vor allem Altfälle von Schuldenerlassverfahren zur Sanierung sollten offengehalten werden. Nachweise für das Vorliegen von Billigkeitsvoraussetzungen im Einzelfall sind bereitzuhalten.

*StBin Sabine Rössler, Duisburg*

## Steuerliche Zurechnung von Umsätzen aus eBay-Verkäufen

» **Für wen:** Privatpersonen und (Klein-)Unternehmer, die eBay und vergleichbare Dienste als Vertriebsplattform nutzen.

» **Sachverhalt:** Nicht selten wird ein Account auf Online-Auktions-Plattformen von mehreren Personen zum Verkauf von Gegenständen genutzt. Dies kann aus umsatzsteuerlichen Gesichtspunkten zu einem Fallstrick werden, wenn durch alle über einen Nutzernamen getätigten Verkäufe die Umsatzgrenzen für Kleinunternehmer ins-



**Gemeinsame Nutzerkonten tunlichst vermeiden!**

gesamt überschritten werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat mit Urteil vom 26.10.2017 (Az.: 1 K 2431/17) entschieden, dass umsatzsteuerpflichtige Verkäufe, die von mehreren Personen ausschließlich unter Verwendung eines gemeinsamen Nutzernamens ausgeführt werden, aus steuerlicher Sicht allein demjenigen zuzurechnen sind, der gegenüber eBay als Inhaber des Nutzerkontos aufgetreten ist. Diese Person ist Unternehmer i.S. des UStG. Ein innerer Wille, über das Nutzerkonto auch Verkäufe

anderer abzuwickeln, bleibt unberücksichtigt.

Wer bei einem Umsatz als Leistender – und damit als Unternehmer sowie Schuldner der Umsatzsteuer – anzusehen ist, ergibt sich regelmäßig aus den abgeschlossenen zivilrechtlichen Vereinbarungen. Dies ist i.d.R. derjenige, der die Lieferungen im eigenen Namen gegenüber einem anderen selbst oder durch einen Beauftragten ausführt. Die Zurechnung hängt deshalb grundsätzlich davon ab, ob der Handelnde gegenüber dem Leistungsempfänger im eigenen Namen oder berechtigterweise im Namen eines anderen aufgetreten ist. Schuldner der Umsatzsteuer aus einem Leistungsaustausch ist damit die Person, die als leistender

Unternehmer nach außen aufgetreten ist. Vertragspartner des Meistbieters und damit Leistungserbringer im umsatzsteuerlichen Sinne ist bei einem Vertragsschluss über eBay derjenige, unter dessen Namen das bindende Verkaufsangebot abgegeben wurde.

Nach dem sog. objektiven Empfängerhorizont ist dabei entscheidend, wie sich das Angebot auf der Internetseite darstellt. Findet die Internetauktion – wie im Streitfall – ausschließlich unter Verwendung eines Nutzernamens statt, dann ist das derjenige, der sich diesen anonymen Nutzernamen von eBay hat zuweisen lassen.

Im Streitfall hat der Erwerber einen Anspruch auf Nennung nur der Person, die sich hinter dem Nutzerkonto

verbirgt. Nur diese Person kann dann bei Leistungsstörungen zivilrechtlich auf Vertragserfüllung in Anspruch genommen werden. Die Person, die das Verkaufsangebot tatsächlich (physisch) auf der Plattform eingestellt hat, ist eBay hingegen regelmäßig nicht bekannt.

» **Empfehlung:** Für Zwecke einer klaren Abgrenzung der Umsätze empfiehlt es sich, ein Benutzerkonto weder gemeinsam für private und betriebliche Zwecke noch von mehreren Personen gleichzeitig zu verwenden.

» **Mehr zum Thema:** Weitere Details der Entscheidung des FG Baden-Württemberg finden Sie in der Pressemitteilung Nr. 6/2018 vom 4.4.2018.

*StB Dennis Brügge,*

*Dipl.-Kfm. Marc Hendrik Finke, Herford*

## RECHT

### Besserer Schutz von Whistleblowern in Unternehmen und Behörden

» **Für wen:** Hinweisgeber, die Rechtsverstöße in Unternehmen oder Behörden melden.

» **Sachverhalt:** Um Whistleblower besser vor staatlichen und unternehmerischen Sanktionen zu schützen, hat die EU-Kommission einen Richtlinienvorschlag veröffentlicht, der diverse Schutzmechanismen beinhaltet. Whistleblower sind Personen, die Rechtsverstöße in Unternehmen oder Orga-



**Schutz bei Meldung von Rechtsverstößen**

nisationen offenlegen, welche der Allgemeinheit schaden. Bislang ist der Schutz von Whistleblowern durch die Unternehmen innerhalb der EU uneinheitlich geregelt. Vielmehr müssen Hinweisgeber, selbst wenn sie nicht in

böser bzw. missbräuchlicher Absicht handeln, häufig mit ernsthaften Konsequenzen sowohl von staatlicher Seite (z.B. strafrechtliche Verfolgung) als auch durch Vergeltungsmaßnahmen der Unternehmen selbst rechnen.

Der Vorschlag der EU-Kommission sieht ein dreistufiges Meldesystem vor:

- Über interne Meldekanaäle sollen Whistleblower die Möglichkeit erhalten, Rechtsverstöße zunächst intern anzusprechen.
- Sofern das interne Verfahren keinen Erfolg verzeichnet, sollen die Whistleblower künftig die Möglichkeit erhalten, Rechtsverstöße an staatliche Kontrollbehörden zu melden.

- Sollte auch dieser Weg erfolglos bleiben, sollen Meldungen in der Öffentlichkeit bzw. in den Medien zulässig sein.

Nach dem Richtlinienvorschlag bestehen ausdrückliche Rückmeldepflichten seitens der Unternehmen und Behör-



den. Zudem sind jegliche Vergeltungsmaßnahmen gegen den Hinweisgeber untersagt. Erleidet ein Hinweisgeber gleichwohl Sanktionen, soll er Zugang zu kostenloser Rechtsberatung und angemessenen Abhilfemaßnahmen erhalten sowie in Gerichtsverfahren hinreichend geschützt werden. Darüber hinaus wird die Beweislast umgekehrt, d.h. betroffene Unternehmen und Organisationen müssen nachweisen, dass

keine Vergeltungsmaßnahmen ergriffen worden sind. Der erweiterte Schutz soll umfassend gelten und nicht nur Angestellten gewährt werden, sondern z.B. auch Auftragnehmern, Zulieferern, Praktikanten oder Bewerbern. Betroffenen von dem Richtlinienvorschlag sind alle Unternehmen mit mehr als 50 Beschäftigten oder einem Jahresumsatz von mehr als 10 Mio. €. Zudem betrifft dieser Vorschlag Landes- und

Regionalverwaltungen und Gemeinden mit mehr als 10.000 Einwohnern.

» **Empfehlung:** Unternehmen sollten den Richtlinienvorschlag der EU zum besseren Schutz von Whistleblowern insbesondere auch unter immer bedeutsamer werdenden Compliance-Gesichtspunkten auf eine Anwendbarkeit hin prüfen und präventiv umsetzen.

*RA Dr. Michael Rutenöller,  
Osnabrück*

## EuGH: Bereitschaftsdienst ist Arbeitszeit, Rufbereitschaft nicht

» **Für wen:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer mit Arbeitszeiten auf Abruf.

» **Sachverhalt:** Wenn Arbeitnehmer sich in bestimmten Zeiten auf Abruf für Arbeitseinsätze bereit zu halten haben, stellt sich regelmäßig die Frage, wie diese Zeiten arbeitsrechtlich zu qualifizieren sind. Der EuGH hat jetzt den Fall eines belgischen Feuerwehrmanns genutzt, um die dabei zu beachtenden Grundsätze zu präzisieren (Urteil vom 21.2.2018, Az.: C-518/15).

Der Feuerwehrmann musste sich eine Woche pro Monat abends und am Wochenende bereithalten und im Fall eines Notrufs innerhalb von acht Minuten auf der Wache erscheinen. In diesem Fall handelt es sich nicht um eine Rufbereitschaft im arbeitsrechtlichen Sinne, sondern um einen als Arbeitszeit zu berücksichtigenden Bereitschaftsdienst, so das Gericht. Entscheidend war hier, dass dem Arbeitnehmer durch das Erfordernis des kurzfristigen Erscheinens quasi vorgegeben war, wo er sich aufzuhalten hatte, um ggf. sofort die Arbeitsleistung erbringen zu können. Dadurch war er gehindert, sich seinen persönlichen und sozialen Interessen zu widmen, weswegen die Zeiten nicht als Ruhezeiten angesehen werden können.

Im Umkehrschluss liegt eine als Ruhezeit geltende Rufbereitschaft also dann

vor, wenn dem Arbeitnehmer keine Vorgaben hinsichtlich seines Aufenthaltsorts gemacht werden und er lediglich erreichbar sein muss, um auf Abruf die Arbeit aufzunehmen.

Die Einordnung der Bereitschaftszeit als Arbeitszeit hat insbesondere Auswirkungen auf die zu beachtenden Beschränkungen des Arbeitszeitgesetzes. Gleichfalls besteht eine Pflicht zur Vergütung dieser Zeiten, wobei eine geringere als die Vergütung der eigentlichen Arbeitsleistung vereinbart werden kann.

Der Mindestlohn darf jedoch nicht unterschritten werden, wie das BAG bereits mit Urteil vom 29.6.2016 entschieden hat.

» **Empfehlung:** Sofern vom Arbeitnehmer Rufbereitschaften bzw. Bereitschaftsdienste erwartet werden, sollten konkrete Regelungen hinsichtlich Ausgestaltung und Vergütung in den Arbeitsvertrag aufgenommen werden, dies natürlich unter Beachtung der zwingenden gesetzlichen Vorgaben.

*RA StB Frank Moormann,  
Braunschweig*



**Bereitschaftsdienste als Arbeitszeit**

# RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

## Auswirkungen der Digitalisierung auf die Unternehmensbewertung

**Die digitale Transformation von Geschäftsmodellen und Prozessen erfasst auch das Rechnungswesen und Controlling einschließlich Unternehmensplanung, -steuerung und -bewertung. Traditionelle anwendungsbewährte Bewertungsprozesse müssen den besonderen Anforderungen angepasst werden.**

### 1. Berücksichtigung der Unsicherheit

Bei den anerkannten barwertorientierten Unternehmensbewertungsmethoden – wie z.B. den Discounted-Cashflow-Verfahren – wird der Unternehmenswert mittels Diskontierung zukünftig zu erwartender Zahlungsströme ermittelt. Da die Digitalisierung mit einer hohen Dynamik für Geschäftsmodelle und Unternehmensprozesse einhergeht, werden an die Prognose dieser Zukunftserfolge erhöhte Anforderungen aufgrund der damit verbundenen Unsicherheit zu stellen sein.

#### 1.1 Vergangenheitsanalysen

Im Grundsatz beeinflusst die Geschäftsentwicklung eines Unternehmens in der Vergangenheit nicht den Unternehmenswert, da zukünftige Zahlungsströme wertrelevant sind. Um jedoch wesentliche Einflussfaktoren und sog. Werttreiber für das Geschäftsmodell zu identifizieren, werden i.d.R. Vergangenheitsanalysen durchgeführt. Dabei erfolgt eine vergangenheitsorientierte Analyse der Unternehmensentwicklung im Hinblick auf die zukünftige Ertragskraft. Die digitale Transformation kann dazu führen, dass sich in der Vergangenheit erfolgreiche Ertragsquellen

wesentlich verändern bzw. u.U. gar nicht mehr existent sind. Dies wird beispielsweise besonders deutlich in der Musikindustrie oder bei Zeitungsverlagen, wo die Transformation zu einer Abkehr von materiellen Erzeugnissen (CD, Anzeigen) und hin zu digitalen Produkten geführt hat. Aus diesen Gründen sind insbesondere auch die durch die Transformation zu erwartenden neuen Werttreiber zu identifizieren und zu prognostizieren.

#### 1.2 Planungsrechnung

Im Rahmen der Prognose von Zukunftserfolgen werden Unternehmensplanungen erstellt. In diesem Zusammenhang werden die ersten Planjahre detailliert geplant, die Werte entsprechend in einer Phase I explizit geplant und in einer Phase II wird zur ewigen Rente übergegangen. Durch die Digitalisierung können sich wesentliche Einflussgrößen wie das Markt- und Wettbewerbsumfeld sehr kurzfristig ändern und somit in der Planung niederschlagen.

Solange noch kein sog. Gleichgewichtszustand (definiert als Zeitraum mit konstanten Zahlungsüberschüssen unter Ausgleich von positiven und negativen Ausschlägen) erreicht wurde, ist es nicht sachgerecht, in die ewige Rente überzugehen. Stattdessen ist in diesen Fällen die Planungsrechnung um eine Übergangsphase zur ewigen Rente zu ergänzen, bis ein Gleichgewichtszustand erwartet werden kann. Bei Erwartung von bereits in der Detailplanungsphase wesentlichen (digitalisierungsbedingten) Veränderungen sollte dies durch Szenarioanalysen

abgebildet werden. In diesem Zusammenhang ähneln Planungsrechnungen von Unternehmen, die sich in einer digitalen Transformation ihres Geschäftsmodells befinden, denen von schnell wachsenden Unternehmen bzw. Start-ups in der Wachstums- und Reifephase: Die Vergangenheitsergebnisse liefern im Regelfall keinen geeigneten Anhaltspunkt für die Prognose zukünftiger Entwicklungen und für die Vornahme von Plausibilitätsüberlegungen. Es besteht in diesen Fällen eine hohe Dynamik bei gleichzeitig hoher Unsicherheit.

Die Prognose zukünftiger Cashflows und insbesondere des Gleichgewichtszustands unterliegt erheblichen Unsicherheiten und Schwankungen, einhergehend mit einer hohen Sensitivität bezüglich der Veränderung von Planungsparametern. Die Planungsrechnung sollte daher auf der Basis von zu erwartenden Marktanteilen, prognostizierten Margen und Marktgrößen vorgenommen werden und insbesondere die nachfolgenden Faktoren berücksichtigen:

- die nachhaltige Markt- und Wettbewerbsfähigkeit des Produkt- und Leistungsprogramms,
- die Ressourcenverfügbarkeit,
- die infolge des Wachstums erforderlichen Anpassungsmaßnahmen der internen Organisation,
- die Finanzierbarkeit sowie
- die (für das Wachstum des Unternehmens) erforderliche Skalierbarkeit des Geschäftsmodells,
- darüber hinaus sollte der Wachstumsabschlag die Besonderheiten des (schnell) wachsenden Unternehmens hinreichend berücksichtigen.

## 2. Kapitalisierung

Bei barwertorientierten Unternehmensbewertungsmethoden werden die künftig zu erwartenden Zahlungsströme mittels eines risikoadjustierten Kapitalisierungszinssatzes auf den Bewertungsstichtag diskontiert. Dieser Zinssatz wird i.d.R. mittels des Capital Asset Pricing Model (CAPM) bestimmt. Dabei werden die Eigenkapitalkosten als Summe des risikolosen Basiszinssatzes und des unternehmensindividuellen Risikozuschlags bestimmt. Dieser Zuschlag wird als Produkt aus Marktrisikoprämie und dem sog. Beta-Faktor ermittelt, wobei Beta als Maßstab für das unternehmensindividuelle Risiko gesehen wird.

Gängige Praxis ist in diesem Zusammenhang die Ermittlung (auch) von historischen Kapitalmarktdaten unter der Annahme, dass das Beta sich über die Perioden relativ konstant verhält und diese Erkenntnisse auf die Zukunft übertragen werden können. An diesem Punkt stellt sich die Frage, ob historisch zu beobachtende Werte geeignet sind, wenn sich Geschäftsmodelle und -prozesse teilweise disruptiv verändern. Veränderungen könnten bei Szenarien bei der Bestimmung des Beta-Faktors oder des Kapitalisierungszinssatzes berücksichtigt werden.



**Disruptive Veränderungen der Geschäftstätigkeit beeinflussen Unternehmensbewertung**

## 3. Fazit

Auch im Rahmen der digitalen Transformation von Geschäftsmodellen und -prozessen bleiben die Grundsätze der Unternehmensbewertung zwar bestehen. Bei der Ermittlung von Zukunftserfolgswerten ergeben sich aber neue Herausforderungen bei der sachgerechten Planung der zukünftigen Erfolgsbeiträge: Vergangenheitsanalysen sind bei einem Wandel der Geschäftsmodelle nur noch eingeschränkt aussagekräftig.

Nur eine insoweit adäquate Berücksichtigung zukünftiger digitaler Wertbeiträge unter angemessener Berücksichtigung ggf. rückläufiger Wertbeiträge aus „alten“ Geschäftsmodellen führt zu aussagekräftigen Unternehmensbewertungen. Zudem sind zusätzliche Unsicherheitsfaktoren bei der Erstellung der Planungsrechnung und Bestimmung des Kapitalisierungszinssatzes zu berücksichtigen.

*WP StB Patrick Niebuhr, Berlin*

## AKTUELL NOTIERT

### Nachzahlungszinsen: Bleibt es bei 6% p.a.?

Der BFH hat mit Beschluss vom 25.4.2018 (Az.: IX B 21/18) die Verfassungsmäßigkeit der Nachzahlungszinsen angezweifelt. Begründet wurde dies mit der realitätsfernen Bemessung des Zinssatzes, da der gesetzlich fest-

gelegte Zinssatz von 6% p.a. den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität der aktuellen Niedrigzinsphase erheblich überschreite. Mit Blick auf den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz und das Übermaßverbot liegen schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel vor. Betroffen sind Verzinsungsjahre ab 2015.

Unter Bezugnahme auf verschiedene beim BFH anhängige Verfahren (z.B. unter dem Az. III R 25/17) sowie auf dem BVerfG vorliegende Verfassungsbeschwerden (Az.: 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17) sollten jedenfalls ab 2015 die Aussetzung der Vollziehung und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

## Lohnsteuer: Betriebliche Überlassung eines Kfz an Arbeitnehmer

Das BMF hat mit Schreiben vom 4.4.2018 zu Zweifelsfragen hinsichtlich der lohnsteuerlichen Behandlung der betrieblichen Kfz-Überlassung an Arbeitnehmer Stellung genommen bzw. bereits ergangene BMF-Schreiben zusammengefasst. So sind insbesondere die Themen Heimfahrten, Fahrzeugpool, maßgebender Listenpreis sowie elektronisches Fahrtenbuch geregelt worden. Stehen z.B. dem Arbeitnehmer in einem Fahrzeugpool mehrere Kfz zur Verfügung, ist der pauschale Nutzungswert mit 1% bzw. 0,03% der Listenpreise aller

Kfz zu ermitteln; diese Summe ist entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen.

## Kein Sonderausgabenabzug für Krankheitskosten

Der BFH hat mit Urteil vom 29.11.2017 entschieden, dass selbst getragene Krankheitskosten nicht beim Sonderausgabenabzug berücksichtigt werden

können. Im Urteilsfall hatte der Kläger Krankheitskosten selbst getragen, um dadurch Beitragsrückerstattungen seiner Krankenversicherungsbeiträge zu erhalten. Die Rückerstattungen hatte der Kläger um die selbst getragenen Krankheitskosten in seiner Einkommensteuererklärung gekürzt, um dadurch in den Genuss des um die selbst getragenen Krankheitskosten erhöhten Sonderausgabenabzugs zu kommen. Sonderausgaben sind lediglich die Beiträge zur Krankenversicherung.

» **Hinweis:** Sofern die zumutbare Eigenbelastung überschritten wird, können die Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen angesetzt werden.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

„Es ist immer richtig, die Steuern zu senken, in jedem Land, zu jeder Zeit, zu jedem Anlass. Alle Steuern sind zu hoch, alle Regierungen sind zu fett. Sie sollten die Steuern runtertreiben, so tief es irgend geht.“

**Milton Friedman, US-amerikanischer Wirtschaftswissenschaftler und Nobelpreisträger, 31.7.1912 – 16.11.2006.**

## Impressum

**PKF WULF & PARTNER Partnerschaft mbB** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft  
Stuttgart | [www.pkf-wulf.de](http://www.pkf-wulf.de)

**PKF WULF BURR KG** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft  
Weissach | [www.pkf-burr.de](http://www.pkf-burr.de)

**PKF WULF EGERMANN oHG** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft  
Balingen | Vöhringen | [www.pkf-egermann.de](http://www.pkf-egermann.de)

**PKF WULF ENGELHARDT KG** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft  
Augsburg | [www.pkf-engelhardt.de](http://www.pkf-engelhardt.de)

**PKF WULF NIGGEMANN WANDEL KG** Steuerberatungsgesellschaft  
Rottweil | [www.pkf-niggemann.de](http://www.pkf-niggemann.de)

**PKF WULF WÖBNER WEIS GmbH & Co.KG** Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft  
Freudenstadt | Bondorf | Deckenpfronn | [www.pkf-woessner-weis.de](http://www.pkf-woessner-weis.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\*PKF WULF GRUPPE ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF WULF GRUPPE übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-wulf.de](http://www.pkf-wulf.de) einsehbar.