

## Steuerblick Oktober 2016

### Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

1. Gesetzlicher Mindestlohn für Bereitschaftszeiten	1
2. Aufwendungen für betriebsinterne Feier anlässlich des 40. Dienstjubiläums als Werbungskosten abziehbar	2
3. Voraussetzung der doppelten Haushaltsführung	2
4. Gewährung eines Rabatfreibetrags bei verbilligtem Strombezug durch Arbeitnehmer des Stromnetzbetreibers	3
5. Kompensation des Mehrergebnisses einer Außenprüfung durch Investitionsabzugsbetrag	4
6. Aufwendungen für Werbekalender als Betriebsausgaben oder nicht abzugsfähige Geschenkaufwendungen?	4

#### 1. Gesetzlicher Mindestlohn für Bereitschaftszeiten

Das Bundesarbeitsgericht hat am 29.6.2016 (Aktenzeichen 5 AZR 716/15) entschieden, dass der gesetzliche Mindestlohn für jede geleistete Arbeitsstunde zu zahlen ist. Zur vergütungspflichtigen Arbeit zählen auch Bereitschaftszeiten, während derer sich der Arbeitnehmer an einem vom Arbeitgeber bestimmten Ort – innerhalb oder außerhalb des Betriebs – bereithalten muss, um bei Bedarf die Arbeit aufzunehmen.

Im Urteilsfall ging es um einen Rettungsassistenten, der regelmäßig auch Bereitschaftszeiten leisten musste. In dem entschiedenen Fall lehnte das Gericht allerdings einen Anspruch auf weitere Vergütung eines Rettungsassistenten ab, da es den Anspruch auf gesetzlichen Mindestlohn bereits für erfüllt hielt, da die monatliche Vergütung dividiert durch die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden und die Zeiten der Bereitschaft den gesetzlichen Mindestlohn überstieg.

#### Hinweis:

Mit diesem Urteil hat das Gericht klargestellt, dass Bereitschaftszeit als Arbeitszeit im Sinne des Mindestlohngesetzes gilt. In einschlägigen Fällen sollte geprüft werden, ob die Gesamtvergütung bezogen auf die geleistete Arbeit zzgl. der Bereitschaftszeiten rechnerisch den gesetzlichen Mindestlohn von derzeit 8,50 € je Stunde überschreitet. Zu beachten ist noch, dass der Mindestlohn zum 1.1.2017 auf 8,84 € brutto pro Stunde steigt und zu diesem Zeitpunkt eine Neuberechnung durchgeführt werden sollte. Liegt der bezahlte Bruttomonatslohn dann noch bei 8,50 € pro Stunde oder leicht darüber, hat eine Anpassung an den erhöhten Mindestlohn zu erfolgen.

## **2. Aufwendungen für betriebsinterne Feier anlässlich des 40. Dienstjubiläums als Werbungskosten abziehbar**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 20.1.2016 (Aktenzeichen VI R 24/15) entschieden, dass das Dienstjubiläum ein berufsbezogenes Ereignis ist und dass die Aufwendungen für eine betriebsinterne Feier anlässlich eines Dienstjubiläums (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit berücksichtigt werden können, wenn der Arbeitnehmer die Gäste nach abstrakten berufsbezogenen Kriterien einlädt.

Im Urteilsfall war der Stpfl. als Beamter beim Finanzamt A beschäftigt. Im April 2006 beging er sein 40-jähriges Dienstjubiläum und lud aus diesem Anlass an einem Montag für die Zeit von 11 Uhr bis 13 Uhr zu einer Feier in den Sozialraum des Finanzamts ein. Die Einladung richtete er per E-Mail an alle Amtsangehörigen des Finanzamts sowie an die in dem Amtsgebäude ebenfalls tätigen Bediensteten des Finanzamts für Großbetriebsprüfung. Zur Bewirtung der Gäste bestellte er für 50 Personen Häppchen und kaufte Wein und Sekt ein. Die ihm durch die Feier entstandenen Kosten in Höhe von insgesamt 833,73 € machte er als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Der Bundesfinanzhof ließ nun den Abzug dieser Aufwendungen als Werbungskosten zu. Er stellte zunächst heraus, dass es sich bei einem Dienstjubiläum um ein berufsbezogenes Ereignis handelt, welches zunächst eine berufliche Veranlassung indiziert. Auch die ausnahmslose Einladung aller Kollegen spräche gegen private, der Lebensführung des Stpfl. zuzurechnende Umstände. Zuletzt schließe die maßvolle Höhe der Kosten, Veranstaltungsort und -zeit sowie die „Genehmigung“ der Feier durch die Amtsleitung eine private Veranlassung aus. Angesichts des Rahmens der Veranstaltung sei es unschädlich, dass nicht der Dienstherr, sondern der Stpfl. selbst seine Kollegen eingeladen hat.

### **Hinweis:**

Im konkreten Fall ist allerdings immer sorgfältig zu prüfen, ob eine solche Feier nicht dem privaten Bereich zuzuordnen ist. Insoweit ist mitentscheidend, welche Personen eingeladen werden. Werden Arbeitskollegen wegen ihrer Zugehörigkeit zu einer bestimmten betrieblichen Einheit (z.B. alle Arbeitnehmer einer Abteilung) oder nach ihrer Funktion, die sie innerhalb des Betriebs ausüben (z.B. alle Außendienstmitarbeiter oder Auszubildenden), eingeladen, legt dies den Schluss nahe, dass die Aufwendungen für diese Gäste (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst sind, und zwar auch dann, wenn der Stpfl. zu einzelnen dieser eingeladenen Kollegen freundschaftlichen Kontakt pflegen sollte. Werden demgegenüber nur einzelne Arbeitskollegen eingeladen, kann dies auf eine nicht nur unerhebliche private Mitveranlassung der Aufwendungen für diese Gäste schließen lassen und ein Abzug deshalb ausscheiden.

## **3. Voraussetzung der doppelten Haushaltsführung**

Als Werbungskosten können notwendige Mehraufwendungen abgezogen werden, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen. Voraussetzung ist, dass ein Arbeitnehmer außerhalb des Orts, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Beschäftigungsort ist der sog. Ort der ersten Tätigkeitsstätte.

Im Streitfall, über den das Finanzgericht Baden-Württemberg zu entscheiden hatte, war der Stpfl. nichtselbständig in der Großstadt S tätig. Er wohnte gemeinsam mit seiner Ehefrau in A, rund 38 km von S entfernt. Der Stpfl. mietete eine Zweizimmerwohnung mit 53 qm in S, um künftig nicht mehr täglich von A nach S pendeln zu müssen. Die Wohnung in S befand sich in etwa 6 km entfernt von seinem Arbeitsort.

Das Finanzgericht versagte mit Urteil vom 16.6.2016 (Aktenzeichen 1 K 3229/4) das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung. Ein Stpfl. wohnt vielmehr bereits dann am Beschäftigungsort, wenn er diesen von seinem eigenen Hausstand aus täglich in zumutbarer Weise erreichen kann. Dies sei nach Ansicht des Gerichts i.d.R. bei einer Fahrzeit je einfacher Wegstrecke von etwa einer Stunde der Fall. Das Finanzgericht argumentiert, dass unter den Bedingungen einer Großstadt, in der sich schon auf Grund des im Innenstadtbereich herrschenden Preisniveaus typischerweise die Wohnstätten der Beschäftigten in Randbereiche und auch über die politischen Grenzen einer Gemeinde hinaus verlagern, solche Fahrzeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von etwa einer Stunde üblich und ohne Weiteres zumutbar sind. Dies gilt insbesondere dann, wenn es ein ausgebautes Straßennetz sowie gut erreichbare öffentliche Nahverkehrsverbindungen gibt.

### **Hinweis:**

Eine doppelte Haushaltsführung kann also nur dann vorliegen, wenn der Ort des eigenen Hausstands und der Ort der ersten Tätigkeitsstätte auseinanderfallen. Dabei ist unter Beschäftigungsort nicht die jeweilige politische

Gemeinde zu verstehen, sondern der Bereich, der zu der konkreten Anschrift der Arbeitsstätte noch als Einzugsgebiet anzusehen ist. Ein Arbeitnehmer wohnt deshalb bereits dann am Beschäftigungsort, wenn er von seiner Wohnung aus ungeachtet von Gemeinde- und Landesgrenzen seine Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich aufsuchen kann.

Allerdings sind diese Grundsätze und die Abgrenzungen im Einzelfall noch nicht höchstrichterlich entschieden worden. Beim Bundesfinanzhof sind insofern Verfahren anhängig.

#### **4. Gewährung eines Rabattpfreibetrags bei verbilligtem Strombezug durch Arbeitnehmer des Stromnetzbetreibers**

Die Entflechtung der Energieversorgungsunternehmen führt auch zu lohnsteuerlichen Fragen. So hatte das Finanzgericht München über folgenden Fall zu entscheiden: Der Stpfl. war Arbeitnehmer der A-AG. Neben den Lohnzahlungen wurde ihm ein Nachlass auf den von ihm bezogenen und verbrauchten Strom gewährt (Stromdeputat). Der Stpfl. hatte seinen Strom in den Jahren zuvor von seinem Arbeitgeber, der A-AG, bezogen und den geldwerten Vorteil aus dem verbilligten Strombezug bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit unter Berücksichtigung des Rabattpfreibetrags von 1 080 € versteuert. Im Streitjahr bezog der Stpfl. seinen Strom nicht mehr von der A-AG als Stromlieferanten, sondern von der A-Vertriebs-GmbH, einer 100-prozentigen Tochter der A-AG. Grund dafür war, dass nach dem Energiewirtschaftsgesetz die Energieversorger verpflichtet waren, die Tätigkeit als Verteilernetzbetreiber von den sonstigen Tätigkeiten der Energieversorgung zu trennen. Die Entflechtung erfolgte im A-Konzern dadurch, dass die A-AG jetzt nur noch als Verteilernetzbetreiber fungierte und die vertrieblichen Aktivitäten auf die A-Vertriebs-GmbH übergingen. Die A-Vertriebs-GmbH gewährte dem Stpfl. die bisherige Ermäßigung auf die Stromlieferung laut Werktarif.

Der geldwerte Vorteil des Stpfl. aus dem Stromdeputat betrug im Streitjahr 1 396,17 € und wurde von der A-AG der Lohnbesteuerung unterworfen. Das beklagte Finanzamt minderte im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung den in den erklärten Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit enthaltenen geldwerten Vorteil aus dem Stromdeputat nicht um den Rabattpfreibetrag.

Das Finanzgericht München entschied dagegen mit Urteil vom 30.5.2016 (Aktenzeichen 7 K 532/15), dass der Rabattpfreibetrag zu gewähren ist. Strittig war dies deshalb, weil die Anwendung des Rabattpfreibetrags voraussetzt, dass ein Arbeitnehmer auf Grund seines Dienstverhältnisses Waren oder Dienstleistungen erhalten hat, die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden und deren Bezug nicht pauschal versteuert wird. Fraglich war also, ob die vom Arbeitnehmer bezogenen Leistungen als vom Arbeitgeber hergestellt, vertrieben oder erbracht anzusehen sind. Der Bundesfinanzhof hat zur Rabattpfreibetragsgewährung innerhalb eines Konzernverbunds und seither in ständiger Rechtsprechung entschieden, dass wegen des Fehlens einer Konzernklausel und im Hinblick auf die Entstehungsgeschichte der Vorschrift eine überbetriebliche Rabattpfreibetragsgewährung innerhalb eines Konzernverbunds steuerlich nicht begünstigt ist. Auch wenn erst eine Umstrukturierung innerhalb eines Konzerns zur Folge hat, dass Arbeitgeber und Rabattpfreibetraggeber nicht mehr identisch sind, liegen die Voraussetzungen für den Rabattpfreibetrag nicht mehr vor.

Das Finanzgericht entschied nun, dass wenn nach einer Umstrukturierung im Stromkonzern der Arbeitnehmer den ihm arbeitsvertraglich zustehenden verbilligten Strom nicht mehr von seinem Arbeitgeber, sondern von einer Vertriebsgesellschaft bezieht, während der Arbeitgeber als reiner Stromnetzbetreiber tätig ist, der Arbeitnehmer bei der Versteuerung des geldwerten Vorteils dennoch Anspruch auf den Rabattpfreibetrag hat, weil der Arbeitgeber als Stromnetzbetreiber bei wertender Betrachtung als Hersteller der vom Arbeitnehmer bezogenen Ware Strom anzusehen ist.

Das Finanzgericht stützt sich maßgeblich auf ein Urteil des Bundesgerichtshofs. Dieser hatte mit Urteil vom 25.2.2014 (Aktenzeichen VI ZR 144/13) entschieden, dass der Betreiber eines Stromnetzes, der dieses den Stromproduzenten (Einspeisung) und Abnehmern zur Verfügung stellt und dazu den Strom auf eine andere Spannungsebene (Niederspannung) transformiert, als Hersteller des Produkts Elektrizität gemäß Produkthaftungsgesetz anzusehen ist und in dieser Eigenschaft für die durch die Überspannung verursachten Schäden haftet. Der Herstellerbegriff setze grundsätzlich das „Erzeugen eines Produkts“ voraus; Hersteller sei demnach jeder, in dessen Organisationsbereich das Produkt entstanden ist. Abzugrenzen sei die Herstellung von Produktvertrieb bzw. Produkthandel. Anders als der bloße Stromvertrieber verändere der Stromnetzbetreiber die Eigenschaft des Produkts Elektrizität, indem er die Transformation des Stroms auf eine andere Spannungsebene, nämlich die sog. Niederspannung für die Netzanschlüsse von Letztverbrauchern vornehme, weil das Produkt Strom nur nach der Transformation für den Letztverbraucher mit den üblichen Verbrauchsgeräten nutzbar sei.

#### **Hinweis:**

In vergleichbaren Fällen können Arbeitnehmer also auf Anwendung des Rabattpflichtbetrags pochen. Dieses Urteil bedeutet aber keine Neuorientierung bei der Frage der Anwendung des Rabattpflichtbetrags in Konzernverbänden.

### **5. Kompensation des Mehrergebnisses einer Außenprüfung durch Investitionsabzugsbetrag**

Ein Investitionsabzugsbetrag darf nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 23.3.2016 (Aktenzeichen IV R 9/14) nicht allein deshalb versagt werden, weil der Antrag erst nach einer - Außenprüfung gestellt wird. Die Steuervergünstigung kann danach entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung zur Kompensation eines Steuermehrergebnisses der Außenprüfung eingesetzt werden. Damit bestätigt der Bundesfinanzhof ausdrücklich auch die nachträgliche Gestaltung durch Bildung eines Investitionsabzugsbetrags.

#### **Hinweis:**

Die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags ist als steuerliches Wahlrecht ausgestaltet. Steuerliche Wahlrechte können bis zur Bestandskraft der Steuerveranlagung ausgeübt werden. Demgemäß kann auch das Wahlrecht zum Ansatz eines Investitionsabzugsbetrags vom Stpfl. nachträglich, d.h. nach Abgabe der betreffenden Steuererklärung und Festsetzung der Steuer im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen einen geänderten Steuerbescheid geltend gemacht werden. Auch die nachträgliche Geltendmachung im Rahmen eines Änderungsantrags, wenn der Steuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht, ist möglich. Der Investitionsabzugsbetrag wird nicht in der Bilanz abgebildet und unterliegt daher nicht den engen Voraussetzungen für eine Bilanzänderung.

Im Urteilsfall war bei einer landwirtschaftlich tätigen Personengesellschaft im Herbst 2012 eine Außenprüfung für die Jahre 2007 bis 2009 durchgeführt worden. Dabei ergab sich in allen geprüften Jahren eine Erhöhung des bisher erklärten Gewinns. Nach Abschluss der Prüfung beantragte die Gesellschaft einen Investitionsabzugsbetrag für das letzte geprüfte Wirtschaftsjahr i.H.v. 10 000 € für die Beschaffung eines bereits in 2011 angeschafften Schleppers. Das Finanzamt versagte die Steuervergünstigung, weil deren Zweck nicht mehr erreicht werden könne, nämlich die Finanzierung der Investition durch die Steuerersparnis zu erleichtern. Das Finanzgericht und dem nun folgend auch der Bundesfinanzhof bestätigten dagegen die Ansicht des Stpfl. Für den Streitfall ist allerdings noch zu prüfen, ob am Ende des Wirtschaftsjahrs, für das die Steuervergünstigung beantragt wurde, bereits eine Investitionsabsicht bestanden hat. Das Finanzgericht als Vorinstanz hatte die Tatsache, dass es im Investitionszeitraum tatsächlich zu der Investition gekommen ist, zu Unrecht bereits als Nachweis der zum Ende des Wirtschaftsjahrs der Bildung des Abzugsbetrags bestehenden Investitionsabsicht ausreichen lassen. Diese hätte allerdings lediglich als Indiz berücksichtigt werden dürfen.

#### **Hinweis:**

Das Urteil betrifft die im Jahr 2009 geltende Rechtslage, nach der die Steuervergünstigung voraussetzte, dass der Unternehmer die Absicht hatte, die Investition innerhalb der nächsten drei Jahre durchzuführen und das Investitionsgut anschließend mindestens zwei Jahre in seinem Betrieb zu nutzen. Das Bestehen dieser Absicht musste nachgewiesen werden, die geplante Investition war ihrer Funktion nach zu benennen und die Höhe der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten war anzugeben.

Seit 2016 hat sich die Rechtslage verändert, denn die Investitionsabsicht und die Absicht der späteren betrieblichen Nutzung werden seither nicht mehr ausdrücklich vom Gesetz erwähnt. Das bisher noch erforderliche Merkmal der Investitionsabsicht (und deren Glaubhaftmachung) ist also ab 2016 entfallen, so dass der Gestaltungsspielraum für den Stpfl. noch gestiegen ist.

### **6. Aufwendungen für Werbekalender als Betriebsausgaben oder nicht abzugsfähige Geschenkaufwendungen?**

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Im Urteilsfall ließ die Stpfl. (eine GmbH) Kalender mit Firmenlogo und Grußwort der Geschäftsführerin herstellen, die sie Kunden, Geschäftspartnern und z.B. auf Messen sonstigen Personen übergab. Die Kalender wurden im Wesentlichen mit einer Grußkarte in der Weihnachtszeit versandt. Die Herstellungskosten pro Kalender betragen weniger als 35 €. Die Stpfl. machte diese Kosten als Betriebsausgaben geltend. Der Betriebsausgabenabzug wurde aber von der Finanzverwaltung versagt, da diese Aufwendungen nicht gesondert aufgezeichnet wurden. Dies vor dem Hintergrund, dass Aufwendungen für Geschenke grundsätzlich vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sind. Lediglich Geschenke bis zu 35 € je Jahr und Empfänger können steuerlich geltend gemacht werden. Dies setzt jedoch nach ausdrücklicher gesetzlicher Vorgabe voraus, dass diese getrennt von den anderen Betriebsausgaben aufgezeichnet

werden. Vorliegend wurden die Aufwendungen für die Kalender auf Konten gebucht, auf denen auch unbeschränkt abzugsfähige Betriebsausgaben gebucht wurden.

Die Stpfl. machte geltend, dass nach ihrer Auffassung die Kalender nicht als Geschenke anzusehen seien. Es handele sich vielmehr um eine reine Werbemaßnahme, für die keine besonderen Aufzeichnungspflichten gälten. Zumindest seien jedoch Werbegeschenke, die selbst Werbeträger darstellten, vom Anwendungsbereich der Vorschrift auszunehmen. Aber auch bei Bejahung des Geschenkgebegriffs sei das Erfordernis der gesonderten Aufzeichnung durch die jederzeitige Abrufbarkeit der entstandenen Aufwendungen im Controlling erfüllt. Bei der Auslegung der Verpflichtung zur gesonderten Aufzeichnung sei die technische Entwicklung zu berücksichtigen.

Dieser Argumentation folgte das Finanzgericht nicht. Dieses bestätigte vielmehr mit Urteil vom 12.4.2016 (Aktenzeichen 6 K 2005/11) die Auffassung der Finanzverwaltung und ließ die Aufwendungen für die Kalender steuerlich nicht zum Abzug zu.

Das Gericht stellt zunächst heraus, dass auch Werbeträger, also – wie im Streitfall – Gegenstände, auf denen der Name oder die Firmenbezeichnung des Schenkers oder ein sonstiger Werbehinweis angebracht ist, – jedenfalls soweit diese an individualisierbare Empfänger verteilt wurden – vom Anwendungsbereich des Abzugsverbots von Geschenkaufwendungen über 35 € erfasst und damit grundsätzlich Geschenke im Sinne der Vorschrift sein können. Entscheidend ist, dass der Empfänger durch den Werbeträger bereichert wird und es an einer Gegenleistung fehlt. Daher ist auch bei solchen Aufwendungen eine getrennte Aufzeichnung der Aufwendungen erforderlich.

Zum Erfordernis der getrennten Aufzeichnung führt das Finanzgericht aus, dass die Aufzeichnung im Rahmen des Buchführungswerks zu erfolgen hat, mithin die Aufwendungen auf einem besonderen Konto oder mehreren besonderen Konten innerhalb der kaufmännischen Buchführung zu verbuchen sind. Zweck der getrennten Aufzeichnung ist nämlich, der Finanzverwaltung die Feststellung zu erleichtern, ob und in welchem Umfang Aufwendungen vorliegen, für die das Abzugsverbot greift. Die Trennung lediglich im Rahmen der Kostenrechnung reicht nach Ansicht des Gerichts nicht aus. Die getrennte Aufzeichnung muss innerhalb der Buchführung erfolgen. Es sind also separate Konten einzurichten. Die Einbeziehung von (integrierten) Controllingssystemen berge die Gefahr von Manipulationen. Zudem müsste ein Außenprüfer sich umfassend in die Funktionsweise des jeweiligen Controllingystems einarbeiten, was eine schnelle Überprüfbarkeit nicht abziehbarer Betriebsausgaben erschweren würde. Zudem würden Stpfl. durch das Erfordernis der getrennten Aufzeichnung nicht unverhältnismäßig belastet, so dass auch tatsächliche Gründe nicht gegen eine getrennte Aufzeichnung innerhalb der Buchführung sprechen.

#### **Hinweis:**

Die getrennte Aufzeichnung von Geschenkaufwendungen ist zwingende Voraussetzung für deren Anerkennung als steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben. Wird diese Bedingung nicht erfüllt, so wird der steuerliche Abzug bereits aus formalen Gründen versagt.

Nicht problematisiert wurde die Frage, ob der Betriebsausgabenabzug auch an der mangelnden getrennten Aufzeichnung scheitert, wenn – wie offensichtlich auch im vorliegenden Fall – der Stpfl. nicht davon ausgeht, dass die in Rede stehenden Aufwendungen überhaupt dem Grunde nach unter diese Vorschrift fallen. Im Zweifelsfall sollte eine getrennte Aufzeichnung erfolgen und die Entscheidung für oder gegen die Einstufung als Geschenk im Sinne des Einkommensteuergesetzes sollte ausreichend dokumentiert werden.

Mit freundlichen Grüßen