

ECOFIN: Besteuerung der digitalen Wirtschaft – Digitalsteuer und digitale Präsenz

Die EU-Finanzminister haben sich bei einem informellen Treffen des ECOFIN-Rates am 07./08.09.2018 in Wien darauf verständigt, die EU-Richtlinienentwürfe zur Digitalsteuer und digitalen Präsenz bis zum Jahresende weiterzuverfolgen. Ziel ist es bis dahin eine Einigung auf die Digitalsteuer (Umsatzbesteuerung) zu erreichen. Auch wenn die erforderlich einstimmige Einigung der EU-Mitgliedstaaten noch nicht absehbar ist, sind die EU-Richtlinienentwürfe (vgl. hierzu WTS TAX WEEKLY 12/2018) steuerpolitisch weiter relevant.

Der amtierende EU-Ratsvorsitzende, Österreichs Finanzminister Hartwig Löger, äußerte sich zuversichtlich. Eine schnelle Einigung auf ein europäisches Digitalsteuermodell erscheint jedoch unwahrscheinlich. In Wien wurde vielmehr auch deutlich, dass diese Lösung in einigen Ländern auf starken Widerstand stößt. Insbesondere Irland, Dänemark, Schweden, Finnland und Malta stellen sich gegen das Modell. Bundesfinanzminister Olaf Scholz hielt sich in Wien bedeckt. Er war auf der einen Seite bemüht, den letzten Woche entstandenen Eindruck auszuräumen, er stelle sich gegen eine Digitalsteuer. Dem ehrgeizigen österreichischen Zeitplan schloss er sich aber nicht an. Offensichtlich nimmt er die Bedenken der deutschen Wirtschaft ernst. Es werden Gegenmaßnahmen der USA befürchtet, da eine europäische Internetsteuer vor allem US-amerikanische Konzerne wie Google, Apple oder Facebook trüfe.

Die von Österreichs Finanzminister angestrebte Lösung soll sich im Wesentlichen an den Vorschlägen orientieren, welche die EU-Kommission im März vorgelegt hatte. Er strebt offensichtlich eine Kompromisslösung in Form einer klaren Übergangslösung an. Die vorläufig vorgesehene Umsatzbesteuerung (Digitalsteuer) könnte mit einer Verfallklausel versehen werden. Sobald eine Lösung für eine globale Besteuerung von Digitalunternehmen gefunden ist, würde die ins Auge gefasste Interimslösung wieder abgeschafft. Langfristig wollen sich die EU-Staaten um eine globale Regelung im Rahmen der OECD bemühen. Dafür sollen die Bestimmungen zur Unternehmensbesteuerung um eine „virtuelle Betriebsstätte“ ergänzt werden, deren Gewinne besteuert werden. So könnten die Mitgliedstaaten Gewinne auch ohne eine physische Präsenz eines Unternehmens in ihrem Gebiet besteuern.

BMF: Diskussionsentwurf zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

Am 25.06.2018 ist die [EU-Richtlinie](#) zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen in Kraft getreten. Die Richtlinie ist bis zum 31.12.2019 in nationales Recht umzusetzen und erstmals ab dem 01.07.2020 anzuwenden.

Das BMF hat den Ländern diese Woche einen [Diskussionsentwurf](#) eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen übersandt. Parallel dazu wird nächste Woche die Einführung ei-

ner Anzeigepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen im Rahmen einer Sitzung der Abteilungsleiter (Steuer) von Bund und Ländern erörtert.

Im Wesentlichen soll der Diskussionsentwurf auf der bezeichneten EU-Richtlinie basieren. Dem Vernehmen nach soll diese im Kern durch die neuen §§ 138d bis 138f AO umgesetzt werden.

Die Verpflichtung zur Mitteilung für grenzüberschreitende Steuergestaltungen liegt grundsätzlich beim Intermediär. Dieser hat bestimmte als relevant eingestufte steuerliche Gestaltungen den Finanzbehörden mitzuteilen. In Fällen, in denen sich ein Intermediär auf ein berufsrechtliches Verschwiegenheitsrecht beruft oder kein Intermediär vorhanden ist, geht die Verpflichtung zur Mitteilung auf den Steuerpflichtigen selbst über. Auf das berufsrechtliche Verschwiegenheitsrecht sollen sich insbesondere Rechtsanwälte, Steuerberater sowie Abschluss- und Wirtschaftsprüfer berufen können. Die Information soll unverzüglich zu veranlassen sein, spätestens in dem Zeitpunkt des mitteilungspflichtigen Ereignisses. In Fällen der Berufsverschwiegenheit soll der Übergang der Mitteilungspflicht auf den Steuerpflichtigen davon abhängig gemacht werden, dass er diesen über seine Mitteilungspflicht unterrichtet. Die Mitteilung hat gegenüber der zuständigen Finanzbehörde zu erfolgen. In einem weiteren Schritt sollen die Finanzbehörden die erlangten Informationen zu den grenzüberschreitenden Steuergestaltungen mit den Behörden der anderen Mitgliedstaaten automatisch austauschen.

Zum sog. Main benefit-Test soll sich der Begründung des Diskussionsentwurfs entnehmen lassen, dass aus Sicht eines unvoreingenommenen Dritten der zu erwartende Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile der Gestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils sein muss. Bei der Gestaltung muss dabei die günstige Auswirkung des steuerlichen Vorteils im Vordergrund stehen. Der Mitteilungspflichtige kann das Gegenteil nachweisen, indem er zwingende kommerzielle Gründe für die konkrete Strukturierung einer Transaktion darlegt, so dass etwaige steuerliche Vorteile dadurch in den Hintergrund rücken.

Die Verletzung der Meldepflicht soll gem. § 379 AO mit einer Geldbuße bis zu € 25.000 geahndet werden, wenn diese nicht nach § 378 als leichtfertige Steuerverkürzung geahndet werden kann.

Die neuen §§ 138d bis 138f AO sollen ab dem 01.07.2020 in allen Fällen anzuwenden sein, in denen der erste Schritt einer mitteilungspflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltung nach dem 24.06.2018 umgesetzt wurde. Wurde der erste Schritt nach dem 24.06.2018 und vor dem 01.07.2020 umgesetzt, ist für die Mitteilung im Hinblick auf die Frist abweichend vorgesehen, dass diese Mitteilung dann erst innerhalb von zwei Monaten nach dem Ablauf des 30.06.2020 zu erstatten ist.

BFH: Anwendung der 44 € - Sachbezugsfreigrenze auf freiwillige Krankenzusatzversicherungen

Seit längerem ist umstritten, ob Zukunftssicherungsleistungen (Leistungen, um den Mitarbeiter oder seine Angehörigen für den Fall der Krankheit, des Unfalls, der Invalidität, des Alters oder des Todes abzusichern) stets als Barlohn zu versteuern sind oder ob sie dem Mitarbeiter auch in Form von Sachbezügen gewährt werden können.

Die Finanzverwaltung geht derzeit davon aus, dass Zukunftssicherungsleistungen stets als Barlohn anzusehen sind (vgl. [BMF-Schreiben vom 10.10.2013](#)). Der BFH entschied aber im Urteil vom 07.06.2018 ([VI R 13/16](#)) – wie schon im Urteil vom 14.04.2011 ([VI R 24/10](#)) – erneut, dass auch die Gewährung von Krankenversicherungsschutz Sachlohn sein kann, der unter die monatliche 44 € - Sachbezugsfreigrenze fällt.

Für die Abgrenzung zwischen Barlohn und Sachlohn ist nach Auffassung des BFH der Rechtsgrund des Zuflusses entscheidend: Kann der Mitarbeiter vom Arbeitgeber lediglich die Sache selbst beanspruchen, liegt ein Sachbezug vor. Unerheblich ist, ob der Arbeitnehmer die Sache unmittelbar vom Arbeitgeber erhält oder ob der Arbeitnehmer die Sache von einem Dritten auf Kosten des Arbeitgebers bezieht. Es kommt daher nicht darauf an, ob der Arbeitnehmer selbst Vertragspartner des Dritten geworden ist oder der Arbeitgeber die Sachleistung beim Dritten bezieht. Hat der Mitarbeiter aber auch einen Anspruch darauf, dass sein Arbeitgeber ihm anstelle der Sache den Barlohn in Höhe des Werts der Sachbezüge ausbezahlt, liegt immer Barlohn vor. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber die Sache zuwendet.

Daher ist bei entsprechender arbeitsvertraglicher Zusage eine vom Arbeitgeber abgeschlossene private Krankenzusatzversicherung als Sachlohn anzusehen. Dieser kann mit den vom Arbeitgeber gezahlten Beiträgen bewertet werden, eine Ermittlung von Vergleichspreisen ist nicht erforderlich.

Demgegenüber entschied der BFH im Urteil vom 04.07.2018 ([VI R 16/17](#)), dass kein Sachlohn vorliegt, wenn der Arbeitgeber dem Mitarbeiter einen Zuschuss für seine private Krankenversicherung unter der Bedingung zahlt, dass dieser mit einem vom Arbeitgeber benannten Versicherungsunternehmen einen Vertrag schließt. Im Urteilsfall hatte der Arbeitgeber den Mitarbeitern, die bei einem bestimmten Versicherungsunternehmen einen Vertrag über eine private Krankenzusatzversicherung abgeschlossen haben, einen Zuschuss zu dieser Versicherung zugesagt. Nach Auffassung des BFH war der Anspruch des Mitarbeiters gegenüber dem Arbeitgeber auf Geld gerichtet, nämlich einen Barzuschuss für einen im eigenen Namen abgeschlossenen Versicherungsvertrag und nicht auf die Verschaffung von Versicherungsschutz durch den Arbeitgeber. Der Zuschuss führte somit zu Barlohn, für den die monatliche 44 € - Sachbezugsfreigrenze nicht gilt.

Unverändert ist die Rechtsauffassung des BFH zur Einordnung von Geschenkgutscheinen: Diese sind nach Auffassung des BFH weiterhin Sachbezüge. Denn der Aussteller des Gutscheins (sog. kleines Inhaberpapier i.S.d. § 807 BGB)

muss jedem, der ihn vorlegt, die versprochene Leistung erfüllen. Damit wendet der Arbeitgeber dem Mitarbeiter mit der Übergabe des Gutscheins den Mitarbeiter das Recht zu, bis zur Höhe des jeweiligen Gutscheinwerts Waren oder Dienstleistungen von dem Aussteller des Gutscheins beziehen.

BFH: Übernachtungskosten bei Familienmitnahme im Rahmen einer Auswärtstätigkeit (Dienstreise)

Im Rahmen von Auswärtstätigkeiten (Dienstreisen) können die tatsächlich angefallenen Übernachtungskosten am auswärtigen Tätigkeitsort steuerfrei erstattet oder vom Mitarbeiter als Werbungskosten geltend gemacht werden. Wenn der Mitarbeiter bei seiner Auswärtstätigkeit begleitet wird, gilt dies aber nur für die Übernachtungskosten, die durch die Auswärtstätigkeit des Mitarbeiters veranlasst sind. Soweit Übernachtungskosten auf die Mitnahme der Familie entfallen, gehören sie zu den Kosten der Lebensführung. Der BFH bestätigte im Beschluss vom 03.07.2018 ([VI R 55/16](#)), dass die Aufteilung ggf. im Wege einer Schätzung nach den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats vom 21.09.2009 ([GrS 1/06](#)) erfolgen muss.

Im Urteilsfall hatte der Mitarbeiter während einer 3 Jahre dauernden Auslandsentsendung für sich und seine Familie eine 234 qm große Wohnung angemietet und beantragt, die vom Arbeitgeber in voller Höhe steuerfrei erstatteten Kosten für die Wohnung bei der Berechnung des Progressionsvorbehalts nicht zu berücksichtigen. Das Finanzgericht berücksichtigte die Wohnungskosten aber nur insoweit nicht, als sie auf den Mitarbeiter entfielen und nahm dabei eine Schätzung im Wege einer modifizierten Aufteilung nach Köpfen vor. Dabei teilte es den Gesamtaufwand für die Wohnung durch die Zahl der Bewohner und erhöhte den auf den Mitarbeiter entfallenden (beruflich veranlassten) Anteil um einen „Sockelbetrag“. Damit sollen Kosten abgedeckt werden, die auch in einem Einpersonenhaushalt regelmäßig anfallen. Dieser Sockelbetrag wurde mit 20 % des Gesamtaufwands angesetzt. Der BFH bestätigte diese Schätzung, da sie nicht gegen anerkannte Schätzungsgrundsätze, Denkgesetze oder allgemeine Erfahrungssätze verstößt.

Der Beschluss ist zur vor dem 01.01.2014 geltenden Rechtslage des steuerlichen Reisekostenrechts ergangen. Ab 01.01.2014 können im Rahmen von Dienstreisen anfallende notwendige Übernachtungskosten in voller Höhe vom Arbeitgeber erstattet oder vom Mitarbeiter als Werbungskosten abgezogen werden (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5a EStG). Soweit Übernachtungskosten anfallen, weil der Mitarbeiter eine Unterkunft gemeinsam mit Personen nutzt, die in keine Dienstverhältnis zum selben Arbeitgeber stehen, sind nur die Aufwendungen zu berücksichtigen, die bei alleiniger Nutzung durch den Mitarbeiter angefallen wären. Bei Hotelübernachtungen ist dies der Preis der bei Nutzung eines Einzelzimmers im jeweiligen Hotel angefallen wäre (vgl. [BMF-Schreiben vom 24.10.2014](#), Rz. 116). Bei Nutzung einer Wohnung im Inland können Wohnungskosten bis zu einer Höhe von 1.000 € ohne weitere Prüfung berücksichtigt werden. Betragen die Wohnungskosten mehr als 1.000 € und bei Wohnungen im Ausland müssen die auf den Mitarbeiter entfallenden Kosten geschätzt werden. Die Finanzverwaltung lässt

hier die ortsübliche Miete einer durchschnittlichen 60 qm-Wohnung am Tätigkeitsort als Vergleichsmaßstab zu (vgl. [BMF-Schreiben vom 24.10.2014](#), Rz. 117). Eine modifizierte Aufteilung nach Köpfen kann hier u.E. aber auch ein Weg sein um die beruflichen Kosten zu schätzen.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 07.09.2018

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
C-502/17	06.09.2018	Vorabentscheidungsverfahren – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Holdinggesellschaft – Vorsteuerabzug – Ausgaben für Leistungen, die im Zusammenhang mit dem beabsichtigten Verkauf von Anteilen an einer Tochtergesellschaft in Anspruch genommen wurden
C-531/17	06.09.2018	Vorabentscheidungsersuchen – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Steuerbefreiung bei der Einfuhr und einer anschließenden innergemeinschaftlichen Lieferung – Versagung der Steuerbefreiung der Einfuhr aufgrund späterer Mehrwertsteuerhinterziehung des Erwerbers bezüglich der eingeführten Gegenstände – Steuerschuld des die Einfuhrmehrwertsteuer Anmeldenden (als Vertreter des Importeurs) – „Infektion“ durch spätere Betrugsabsicht
C-552/17	05.09.2018	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Mehrwertsteuer-Sonderregelung für Reisebüros – Tragweite – Beherbergung in Ferienunterkünften – Sonstige Leistungen – Nebenleistungen und Hauptleistungen – Ermäßiger Steuersatz – Anwendbarkeit auf die von einem Reisebüro bereitgestellte Unterkunft

Alle am 12.09.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
VI R 13/16	07.06.2018	Beiträge des Arbeitgebers für eine private Zusatzkrankenversicherung seiner Arbeitnehmer als Sachbezug siehe auch: Pressemitteilung Nr. 47/18 vom 12.9.2018
VI R 51/16	25.04.2018	Auflösung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens bei Betriebsaufgabe
VI R 16/17	04.07.2018	Verwendungsbezogene Zuschüsse des Arbeitgebers für eine private Zusatzkrankenversicherung seiner Arbeitnehmer als Barlohn siehe auch: Pressemitteilung Nr. 47/18 vom 12.9.2018
XI R 5/17	13.06.2018	EuGH-Vorlage zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung einer teilweise durch EU-Beihilfen subventionierten Lieferung siehe auch: Pressemitteilung Nr. 48/18 vom 12.9.2018

Alle am 12.09.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>VII R 4/17</u>	12.06.2018	Entziehung vorübergehend verwahrter Waren aus der zollamtlichen Überwachung
<u>VIII R 38/14</u>	12.06.2018	Ablaufhemmung bei Änderung eines Einkommensteuerbescheids des Gesellschafters aufgrund einer vGA
<u>VI R 55/16</u>	03.07.2018	Schätzung des beruflich veranlassten Anteils von Übernachtungskosten bei einer Auswärtstätigkeit - Begleitung durch Familienangehörige
<u>VI B 113/17</u>	09.07.2018	Anforderungen an eine wirksame Fristsetzung gemäß § 79b Abs. 1 und Abs. 2 FGO
<u>XI R 6/17</u>	13.06.2018	Inhaltsgleich mit BFH-Beschluss vom 13.06.2018 XI R 5/17 - EuGH-Vorlage zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung einer teilweise durch EU-Beihilfen subventionierten Lieferung siehe auch: Pressemitteilung Nr. 48/18 vom 12.9.2018
<u>IV R 11/16</u>	07.06.2018	Kein Wegfall der Klage- und Prozessführungsbefugnis einer Personengesellschaft gegen Gewinnfeststellungsbescheide auf Grund der Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Herausgeber
WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion
Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

Düsseldorf
Michael Wild
Peter-Müller-Straße 18
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Frankfurt
Dr. Franz Angermann
Robert Welzel
Taunusanlage 19
60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Kolbermoor (Rosenheim)
Andreas Ochsner
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

München
Lothar Härteis
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
T: +49(0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Stuttgart
Ingo Weber
Büchsenstraße 10
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 6200749-0
T: +49 (0) 711 6200749-99

Erlangen
Andreas Pfaller
Allee am Rötelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Hamburg
Eva Doyé
Brandstwiete 4
20457 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln
Stefan Hölzemann
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

Regensburg
Andreas Schreib
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-128
F: +49 (0) 941 383 873-130

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.