

Steuerbrief

Januar / Februar 2013

IN DIESER AUSGABE		SEITE
1.	Vorschläge für ein Steuervereinfachungsgesetz 2013	2
2.	Wiedereinführung der Vermögensteuer?	2
3.	Neuerungen durch das Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz	3
4.	Handlungsbedarf wegen neuer mini-job-Regelung?	4
5.	Zufluss einer Gratifikation bei beherrschendem Gesellschafter-Geschäftsführer	6
6.	Handelsregisteranmeldung nach Amtsniederlegung des GmbH-Geschäftsführers	6
7.	Schädlicher Beteiligungserwerb	7
8.	Rückstellungen für die Betreuung von Versicherungen	7
9.	BFH erleichtert Nachfolge	8
10.	Fortführung des Investitionsabzugsbetrages durch Rechtsnachfolger	9
11.	Keine Entnahme bei späterer geringerer betrieblicher PKW-Nutzung	9
12.	Auch die Überlassung von E-Bikes ist zu versteuern	10
13.	Keine Pauschalsteuer für Aufmerksamkeiten an Kunden	10
14.	Photovoltaikanlage als separater Gewerbebetrieb	10
15.	Reform zur Gelangensbestätigung	11
16.	Geschäftsveräußerung im Ganzen	13
17.	Umsatzsteuerpflichtige Leistungen des Sponsoringempfängers	13
18.	Verzicht auf Steuerbefreiung bei Vermietung	14
19.	Einzelheiten zum ELStAM Verfahren	14
20.	Welche Belege müssen mit der Steuererklärung eingereicht werden?	17
21.	Regelmäßige Arbeitsstätte eines Schornsteinfegers	17
22.	Entfernungspauschale bei Fahrtkosten eines Auszubildenden	18
23.	Neue Düsseldorfer Tabelle	18
24.	Schwangerschaft ist keine Krankheit	19
25.	Verhandlungsmarathon zu Steuerrechtsänderungen dauert an	19
26.	Probezeit bei Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer	20
27.	Prozessfähigkeit einer GmbH bei Amtsniederlegung des Geschäftsführers	21
28.	Berücksichtigung von Auflösungsverlusten einer GmbH	22
29.	Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten	22
30.	Begrenzter Schuldzinsenabzug – Einlage als Gestaltungsmissbrauch	23
31.	Gewerblicher Grundstückshandel bei Beteiligung an einer Gesellschaft	23
32.	Erleichterungen bei privater PKW-Nutzung	24

33. Neue umsatzsteuerliche Rechtsentwicklung bei Gutscheinen	24
34. Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen	26
35. Abgrenzung zwischen Werklieferung und Werkleistung bei Reparaturen beweglicher körperlicher Gegenstände	26
36. Vorsteuerabzug bei Bürogemeinschaften	27
37. Umsatzsteuerliche Behandlung der Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	28
38. Steuergünstige Zuschüsse zum Arbeitslohn nur begrenzt möglich	28
39. Änderungen bei den Auslandsreisekosten	29
40. Übernachtungspauschalen bei LKW-Fahrern	30
41. Doppelte Haushaltsführung bei einem Mehrgenerationenhaushalt	30
42. Schuldzinsen auch abziehbar bei gemeinsamer Ehegattenfinanzierung	31
43. Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung – Änderung der Rechtsprechung	31
44. Stückzinsen aus Altanleihen steuerpflichtig	32
45. Kein neuer Ertragsanteil bei Rentenerhöhungen durch Überschussbeteiligung	33
46. Aufwendungen für Schneeräumen als haushaltsnahe Dienstleistung	33
47. Abzug privater Steuerschulden für das Todesjahr	34
48. Wohnrecht bei der Erbschaftsteuer nicht begünstigt	34
49. Ehrenamtliche Tätigkeit schließt Arbeitnehmerstatus aus	34

1. Vorschläge für ein Steuervereinfachungsgesetz 2013

Die Länder Schleswig-Holstein, Rheinland-Pfalz, Hessen und Bremen wollen dem Bundesrat das so genannte Steuervereinfachungsgesetz 2013 zuleiten. Vorgesehen sind darin Änderungen, die das Steuerrecht vereinfachen sollen. Im Einzelnen:

- Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen (bisher 310 € bis 3.700 €; zukünftig 400 € bis 5.550 €); daneben Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher krankheits- und behinderungsbedingter Kosten sowie Dauerwirkung der Übertragung des Pauschbetrags eines behinderten Kindes auf die Eltern,
- Vereinfachungen beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten,
- Sicherer steuerlicher Abzug von Unterhaltsleistungen, z.B. nur noch Anerkennung unbarer Leistungen,
- Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrages von zurzeit 1.000 € auf 1.130 €,
- Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer i.H.v. 100 € monatlich,
- zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuerabzugsverfahren,
- Angleichung der Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung an die steuerliche Behandlung der Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben,
- Senkung der 44 €-Freigrenze für Sachbezüge auf 20 €,
- Sockelbetrag von 300 € bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen,
- Vereinfachung des Verlustabzugs bei beschränkter Haftung, indem die Verlustausgleichsbeschränkung bei Entstehen eines negativen Kapitalkontos greift. Kapitalkonto soll das nach steuerlichen Vorschriften ermittelte Kapitalkonto (die tatsächlich geleistete Einlage) sein.

Hinweis:

Die Vorschläge sollen insgesamt aufkommensneutral sein.

Quelle: Finanzministerium Hessen online, www.hmdf.hessen.de

2. Wiedereinführung der Vermögensteuer?

Die Finanzministerien der Länder Baden-Württemberg, Berlin, Brandenburg, Bremen, Hamburg, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein beschäftigen sich derzeit intensiv mit der Ausgestaltung einer neuen „wiederbelebten“ Vermögensteuer in Deutschland. Ein

entsprechendes Gesetz soll über den Bundesrat ins parlamentarische Verfahren eingebracht werden. Mit einem Gutachten zu den Aufkommens- und Verteilungswirkungen einer „wiederbelebten“ Vermögensteuer wurde das Deutsche Institut für Wirtschaftsforschung Berlin (DIW) beauftragt. Das DIW hat am 17. Oktober 2012 die Ergebnisse seiner Berechnungen vorgelegt.

Die Berechnungen des DIW beziehen sich auf ein Modell einer Vermögensteuer, das u.a. eine verkehrswertnahe Bewertung aller Vermögensarten bei einem einheitlichen Steuersatz von 1 % vorsieht. Grundlage der Berechnung ist ein persönlicher Freibetrag in Höhe von 2 Mio. € für Ledige bzw. 4 Mio. € für Verheiratete. Der Steuer unterlägen dem DIW zufolge bundesweit rund 300.000 Personen (143.000 natürliche Personen und 164.000 juristische Personen).

Hinweis:

Die Beratungen der Finanzministerien sind allerdings noch nicht abgeschlossen. Ein konkreter Gesetzesentwurf liegt noch nicht vor. Gegenstand der Überlegungen sind u.a. noch die Höhe der Freibeträge und die Behandlung des produktiven Betriebsvermögens - „unter striktem Ausschluss von missbräuchlichen Gestaltungen“.

Quelle: www.fm.rlp.de und www.diw.de

3. Neuerungen durch das Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz

Das Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz ist derzeit noch in der parlamentarischen Beratung. Das Gesetz soll, sofern es alle parlamentarischen Hürden genommen hat, zum 1. Januar 2013 in Kraft treten. Ziel der Regierung ist es, für die geförderten Altersvorsorgeprodukte, dies umfasst die Riester- sowie die Rürup Rente, mehr Transparenz und Informationen für den Verbraucher schaffen, damit diese die einzelnen Anlageprodukte leichter untereinander vergleichen können. Daneben sollen steuerliche Anreize die Bürger dazu bewegen, für ihre Altersvorsorge einen Riester- oder Rürup-Vertrag abzuschließen. Folgende wesentliche Maßnahmen sind geplant.

Die Einführung eines standardisierten und leicht verständlichen Produktinformationsblattes für alle geförderten Altersvorsorgeprodukte. Nach der Gesetzesvorlage soll das Produktinformationsblatt dem Verbraucher auf einem Blick die wesentlichen Chancen und Risiken des Altersvorsorgeprodukts vermitteln. Ähnliche Regelungen gibt es bereits in der Finanzindustrie, bei denen Unternehmen und Banken verpflichtet sind, ein Informationsblatt für ihre Anlageprodukte an die Kunden herauszugeben.

Der Gesetzentwurf sieht weiterhin vor, die Kosten für einen Anbieterwechsel zu begrenzen. Danach darf der abgebende Anbieter maximal Wechselkosten von 150 € erheben. Bei dem aufnehmenden Anbieter dürfen für die Abschluss- und Vertriebskosten nur noch 50 % des übertragenen Altersvorsorgevermögens zu Grunde gelegt werden.

Mit der Gesetzesänderung soll der Verbraucher in bestimmten Fällen zusätzliche Informationen von seinem Anbieter vor Beginn der Auszahlungsphase über die Auszahlungsmodalitäten seines Altersvorsorgeprodukts erhalten. Dies liegt an der Besonderheit verschiedener Anlageprodukte, bei denen zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses noch nicht feststeht, wie sich die Auszahlung gestalten wird. Aus diesem Grund ist vorgesehen, dass die Anbieter neun Monate vor Beginn der Auszahlungsphase den Anleger über die Auszahlungsbeträge informieren müssen. Hierdurch soll der Verbraucher die Möglichkeit erhalten, zu einem neuen Anbieter zu wechseln, um dort ggf. günstigere Konditionen zu bekommen.

Welche steuerlichen Förderungen sind durch das neue Gesetz bei den Altersvorsorgeprodukten vorgesehen?

- Das bisherige Abzugsvolumen bei den Sonderausgaben für eine Basisversorgung im Alter soll von 20.000 € auf € 24.000 € pro Jahr angehoben werden.
- Damit mehr Bürger eine Berufs- oder Erwerbsunfähigkeitsversicherung abschließen, sollen Beiträge zu dieser Versicherung im Rahmen der Basisabsicherung als Sonderausgaben abzugsfähig werden. Bei den neuen Versicherungsverträgen handelt es sich um Risikoversicherungen, bei denen kein Kapital angespart wird. Damit die Versicherungsbeiträge als Sonderausgaben abzugsfähig sind, sieht der Gesetzentwurf eine Missbrauchsklausel vor, wonach bei Eintritt des Versicherungsfalles ab dem 57. Lebensjahr eine lebenslange Rente an den Steuerpflichtigen gezahlt werden muss.
- Für den Sonderausgabenabzug wird die erforderliche Einwilligung zur Übermittlung der steuerlichen Daten für die Altersvorsorgebeiträge vom Anbieter an das Finanzamt unterstellt.

Bei der Wohnriester- oder auch Eigenheimrente sind folgende wesentliche Gesetzesänderungen geplant.

- In der Ansparphase soll ein Riester-Sparer jederzeit Kapital für den Kauf, den Bau oder die Entschuldung seiner selbstgenutzten Immobilie entnehmen können.
- Die Riester-Förderung kann nach dem Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz auch für einen behindertengerechten bzw. barriere-reduzierenden Umbau der selbst genutzten Wohnung verwendet werden. Dabei ist beachten, dass für diese Umbaukosten keine weiteren Steuerbegünstigungen sowie sonstigen steuerliche Förderungen in Anspruch genommen werden können. Außerdem muss ein

Sachverständiger bestätigen, dass die Umbaumaßnahmen, die einen gewissen Mindestbetrag umfassen müssen, nach DIN 18040-2 erfolgen.

- Die jährliche Verzinsung des Wohnförderkontos soll von 2 % auf 1 % abgesenkt werden. Mit dieser Maßnahme möchte die Bundesregierung das Besteuerungsvolumen der Wohnriester-Rente herabsetzen, um diese Form der Altersvorsorge attraktiver zu machen.
- Die Förderung von Immobilien wird auf den EU/EWR Raum ausgeweitet.
- Riester-Sparer sollen ein Wahlrecht zur jederzeitigen Einmal-Besteuerung des Wohnförderkontos erhalten. Bei der Einmal-Besteuerung unterliegen 70 % des Wohnförderkontos der Besteuerung.

Hinweis:

In den Medien war in den letzten Monaten vielfach zu lesen, dass Altersvorsorgeprodukte, für die man eine Riester- oder der Rürup-Förderung erhält, hinsichtlich den Ertragschancen nur eine geringe Rendite abwerfen im Gegensatz zu alternativen Altersvorsorgeprodukten, die nicht gefördert werden. Dies gilt jedoch nicht für alle Fälle. Gerne beraten wir Sie, ob die neuen Anlageprodukte für Sie steuerlich empfehlenswert sind.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge vom 16. Oktober 2012, BT-Drucksache 17/10818, www.bundestag.de

4. Handlungsbedarf wegen neuer mini-job-Regelung?

Der Gesetzgeber hat die Entgeltgrenze für geringfügig entlohnte Beschäftigte zum 1. Januar 2013 von 400 € auf 450 € monatlich angehoben (Mini-Job). Die bisherige Versicherungsfreiheit in der gesetzlichen Rentenversicherung mit der Möglichkeit des Antrags auf volle Versicherungspflicht wird zum 1. Januar 2013 in eine Rentenversicherungspflicht mit Befreiungsmöglichkeit umgewandelt. Die pauschal zu leistenden Abgaben bleiben unverändert. Die so genannte Gleitzone, ab der eine Versicherungspflicht für das Beschäftigungsverhältnis eintritt, aber zu günstigeren Sätzen für den Arbeitnehmer, verschiebt sich von bisher 400 € bis 800 € auf 450 € bis 850 € pro Monat (Midi-Job).

Es gibt umfangreiche Übergangsregelungen, die beachtet werden müssen und auch Gestaltungspotential eröffnen, die Sie kennen sollten.

Am 1. Januar 2013 bestehende Beschäftigungsverhältnisse bis 400,00 €:

- Grundsätzlich ändert sich für bereits bestehende Mini-Jobs nichts.
- Die gewählte Rentenversicherungsoption bleibt bestehen mit der Möglichkeit, sich für die Rentenversicherungspflicht zu entscheiden.

Ein am 1. Januar 2013 bestehendes Beschäftigungsverhältnis bis 400,00 € wird auf 450 € aufgestockt:

- Es gilt die neue Mini-Job-Regelung.
- Rentenversicherungspflicht tritt ein.
- Die Befreiung von der Rentenversicherung ist auf Antrag möglich.
- Versicherungsfreiheit in der Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung bleibt bestehen.

Am 1. Januar 2013 bestehende Beschäftigungsverhältnisse zwischen 400,01 € und 450,00 €:

- Grundsätzlich wird die „alte“ Gleitzoneformel bis zum 31. Dezember 2014 angewandt.
- Die Rentenversicherungspflicht bleibt bestehen (keine Befreiung möglich; pauschale Rentenversicherung von 15 % durch den Arbeitgeber nicht möglich).
- Der Arbeitnehmer kann auf die Gleitzoneformel verzichten und die Rentenversicherung aufstocken.
- Der Arbeitnehmer bleibt weiterhin kranken-, pflege- und arbeitslosenversicherungspflichtig bis längstens zum 31. Dezember 2014.
- Erst wenn das Entgelt unter 400,01 € sinkt oder - nur in der Krankenversicherung - die Voraussetzungen für die Familienversicherung vorliegen, endet die Versicherungspflicht.
- Die Betroffenen können sich von der Versicherungspflicht allerdings befreien lassen. Der Befreiungsantrag für die Kranken- und Pflegeversicherung muss bis zum 2. April 2013 bei der Krankenkasse gestellt werden. Er wirkt ab 1. Januar 2013, wenn keine Leistungen in Anspruch genommen wurden, andernfalls vom kommenden Monat an. In der Arbeitslosenversicherung muss die Befreiung von der Versicherungspflicht mit denselben Fristen bei der Bundesagentur für Arbeit beantragt werden.
- Ist der Arbeitnehmer in der Krankenversicherung beitragsfrei (aber gesetzlich versichert), sind pauschale Beiträge an die Mini-Job-Zentrale i.H.v. 13 % abzuführen.
- Ab 2015 gelten die neuen Mini-Job-Regeln.

Neue Beschäftigungsverhältnisse ab 1. Januar 2013 bis 450,00 €:

- Grundsätzlich tritt Rentenversicherungspflicht ein (3,9 % für den Arbeitnehmer), jedoch ist eine Befreiung auf Antrag möglich.

- Der Arbeitgeber hat pauschal 13 % Kranken- und 15 % Rentenversicherungsbeiträge abzuführen.
- Die monatliche Mindestbeitragsbemessungsgrenze wurde von 155 € auf 175 € angehoben.

Beispiel einer Beschäftigung ab 1. Januar 2013

Monatliches Arbeitsentgelt	150,00 €
Mindestentgelt	175,00 €
Mindestbeitrag zur Rentenversicherung: 175,00 € x 18,9 %	33,08 €
Arbeitgeberanteil: 150 € x 15 %	22,50 €
Arbeitnehmeranteil (= Differenz)	10,75 €

Bestehendes oder neues Beschäftigungsverhältnis zwischen 450,00 € und 800,00 €:

- Es gilt die neue Gleitzone mit „neuer“ Formel.
- Die Rentenversicherungsbeiträge können durch den Arbeitnehmer - wie bisher - aufgestockt werden.

Bestehendes Beschäftigungsverhältnis zwischen 800,01 € und 850,00 €

- Die Sozialversicherungspflicht bleibt bestehen (ohne Gleitzone).
- Die Anwendung der neuen Gleitzoneformel ist auf schriftlichen Antrag des Arbeitnehmers bis 31. Dezember 2014 möglich.

Hinweis:

Handlungsbedarf besteht also ggf. bei Verdiensterhöhung eines bestehenden Mini-Jobs auf ein Entgelt bis 450 € (Rentenversicherungspflicht mit Befreiungsmöglichkeit), bei einem schon bisher bestehenden Beschäftigungsverhältnis zwischen 400,01 € und 450,00 € (Prüfung Familienversicherung und ggf. Antrag auf Befreiung in der Kranken-, Pflege- und/oder Arbeitslosenversicherung) und im neuen Gleitzonebereich (ggf. Antrag auf Anwendung der neuen Gleitzoneformel).

Nicht nur die steuer- und abgabenrechtlichen Folgen sollten betrachtet werden. Insbesondere sollten Arbeitnehmer bedenken, dass sie durch die Rentenversicherungspflicht auch einen Anspruch auf Leistungen erwerben. Dazu gehören nicht nur die schwer einzuschätzenden späteren Rentenzahlungen, sondern ggf. auch andere Ansprüche wie z.B. Reha-Maßnahmen, Erwerbsminderungsrenten oder die Möglichkeit, eine staatlich geförderte Riemer-Rente abschließen zu können. Die Rentenversicherung bietet auch für erziehende Elternteile mit Kindern die Möglichkeit einer Aufwertung von Beschäftigungszeiten mit niedrigen Einkünften. Eventuell können auch rentenversicherungspflichtige Wartezeiten durch einen rentenversicherungspflichtigen Mini-Job erfüllt werden.

Darüber hinaus haben Mini-Jobber die Möglichkeit, auf die Pauschalbesteuerung zu verzichten. So kann es z.B. bei Studenten und Schülern interessant sein, stattdessen auf Lohnsteuerkarte zu arbeiten, wenn sie ohnehin keine Steuern zahlen müssen, weil sie insgesamt unterhalb des Grundfreibetrages belieben. Es kann aber auch für solche Personen lohnend sein, die über die Werbungskostenpauschale von 1.000 € ihre steuerpflichtigen Einkünfte soweit senken können, dass sie den Anspruch auf Familienversicherung in der gesetzlichen Krankenversicherung sicher stellen können.

Beispiel:

Eine Ehefrau hat neben ihrem 450 €-Mini-Job noch Zinseinnahmen i.H.v. 1.001 €. Nach Abzug des Sparerpauschbetrages i.H.v. 801 € verbleiben ihr noch 200 € an zu versteuernden Einkünften. Ein voller Mini-Job ist für den Anspruch auf Familienversicherung unschädlich, sofern keine anderen Einkünfte erzielt werden. Im Beispielfall geht der Anspruch auf Familienversicherung aber verloren.

Wird der Lohn aus dem Mini-Job nicht pauschal versteuert, sondern über den normalen Lohnsteuerabzug, vermindert sich das monatliche Arbeitsentgelt für die Krankenkasse auf 450 € \cdot 83,33 % = 366,67 €, so dass noch Raum für die Zinsen bleibt und der Anspruch auf Familienversicherung erhalten bleibt.

Hinweis:

Für die Familienversicherung wird die Einkommensgrenze für Mini-Jobber ab 1. Januar 2013 auf 450 € angehoben. Ein Gesamteinkommen maximal bis zu dieser Grenze ist Voraussetzung für das Zustandekommen einer Familienversicherung. Für Familienangehörige ohne Mini-Job gilt eine Einkommensgrenze von 385 €.

Lassen Sie sich von uns beraten, insbesondere hinsichtlich der Übergangsregelungen.

5. Zufluss einer Gratifikation bei beherrschendem Gesellschafter-Geschäftsführer

Einer Gesellschafter-Geschäftsführerin stand laut Anstellungsvertrag neben einem festen Monatsgehalt eine Weihnachtsgratifikation in Höhe eines Monatsgehältes zu, hinsichtlich derer sich die Gesellschaft aber das Recht zum Widerruf vorbehalten hatte. Der Widerruf sollte aber nur bei nachhaltiger Verschlechterung der wirtschaftlichen Situation der Gesellschaft möglich sein. Im Oktober 2002 beschloss die alleinige Gesellschafterin, dass die Zahlung einer Weihnachtsgratifikation für das Gründungsjahr 2002 nicht erfolgen sollte. Dementsprechend fand keine Auszahlung statt. Die GmbH hatte die Weihnachtsgratifikation in ihren Büchern nicht als Aufwand bzw. Verbindlichkeit gebucht und sie der Geschäftsführerin auch nicht gutgeschrieben.

Das Finanzamt behandelte die Weihnachtsgratifikation dennoch als verdeckte Einlage bei der GmbH und als steuerpflichtigen Arbeitslohn bei der Gesellschafter-Geschäftsführerin. Die GmbH wurde für die nicht abgeführten Steuerabzugsbeträge in Haftung genommen.

Hierzu muss man wissen, dass bei beherrschenden Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft angenommen wird, dass sie über eine von der Gesellschaft geschuldete Vergütung bereits im Zeitpunkt der Fälligkeit verfügen können und ihnen damit entsprechende Einnahmen zugeflossen sind. Die Einnahmen gelten dann nicht als zugeflossen, wenn der Gesellschafter auf bestehende oder künftige Ansprüche ohne Ausgleich verzichtet und dadurch eine Vermögenseinbuße erleidet.

In Anlehnung an neuere BFH-Rechtsprechung stellte das Finanzgericht Sachsen Folgendes fest: Wird die vertraglich vereinbarte Weihnachtsgratifikation im Jahr der Gründung nicht gezahlt, kann bei der alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführerin kein Zufluss der Einnahmen bei Fälligkeit fingiert und eine verdeckte Einlage bei der GmbH angenommen werden, wenn bei der GmbH keine Buchung als Aufwand bzw. als Verbindlichkeit erfolgt.

Entscheidend war für das Finanzgericht u.a., dass die Weihnachtsgratifikation nicht als Betriebsausgabe bei der GmbH gebucht worden war.

Hinweis:

Deshalb kam es dem Finanzgericht auch gar nicht mehr darauf an, ob die Geschäftsführerin rechtzeitig vor Fälligkeit wirksam auf ihren Weihnachtsgeldanspruch verzichtet hatte. Das Finanzamt hat dennoch Revision beim BFH eingelegt. Man darf gespannt sein, ob dieser seine neue Rechtsprechung hierzu positiv weiter entwickelt.

Lassen Sie sich rechtzeitig von uns beraten, wenn - aus welchen Gründen auch immer - ein (teilweiser) Gehaltsverzicht ausgesprochen werden soll oder welche anderen Möglichkeiten zur Liquiditätsstärkung des Unternehmens zur Verfügung stehen.

Quelle: FG Sachsen, Urteil vom 20. Oktober 2011, 4 K 1516/06, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 28/12), LEXinform Nr. 5013767

6. Handelsregisteranmeldung nach Amtsniederlegung des GmbH-Geschäftsführers

An einer GmbH waren zwei Gesellschafter beteiligt. Einer der Gesellschafter war im Handelsregister als alleiniger Geschäftsführer eingetragen. Dieser erklärte im Kalenderjahr 2012 gegenüber seinem Mitgesellschafter den sofortigen Rücktritt vom Amt als Geschäftsführer. Ein Notar meldete die Amtsniederlegung umgehend beim zuständigen Amtsgericht an. Das Registergericht teilte dem Notar danach mit, dass die Anmeldung nicht vollzogen werden könne, da der Gesellschafter keine wirksame Anmeldung mehr vornehmen dürfe. Gegen die Entscheidung des Registergerichtes legte der Gesellschafter Beschwerde ein.

Das OLG Bamberg wies die Beschwerde des Gesellschafters als unbegründet zurück. In seiner Begründung führte das OLG Bamberg an, dass die Eintragung der Amtsniederlegung daran scheitere, dass der Gesellschafter nicht mehr anmeldeberechtigt sei. Diese Befugnisse ergeben sich aus den entsprechenden Vorschriften des GmbH-Gesetzes, die nur dem Geschäftsführer zustehen.

In der gängigen Rechtslehre werden zu diesem Thema zwei Ansichten vertreten. Eine Rechtsmeinung sieht es als zulässig an, dass der einzige Geschäftsführer einer GmbH, der sein Amt niedergelegt hat, noch eine

Berechtigung besitzt, im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang seine Amtsniederlegung beim zuständigen Handelsregister anzumelden. Dagegen vertritt eine andere Gruppe die Rechtsmeinung, dass bei einem solchen Sachverhalt eine Eintragung durch den abgerufenen Geschäftsführer in das Handelsregister nicht mehr möglich ist.

Das OLG Bamberg hat sich der erstgenannten Rechtsmeinung angeschlossen und die Beschwerde des Gesellschafters zurückgewiesen. In seiner Urteilsbegründung verweist das OLG Bamberg jedoch für den Geschäftsführer auf die Möglichkeit, seine Amtsniederlegung aufschiebend bedingt zu erklären. Wegen der grundsätzlichen Bedeutung ließ das Gericht eine Rechtsbeschwerde beim BGH zu.

Hinweis:

Der Geschäftsführer kann die vorgenannte Rechtsprechung dadurch umgehen, dass er seine Amtsniederlegung aufschiebend bedingt auf den Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister erklärt. Bei der GmbH ist zu beachten, dass die Gesellschaft gegenüber dem ehemaligen Geschäftsführer die Verpflichtung hat, die Beendigung vom Amt des Geschäftsführers unverzüglich beim Handelsregister anzumelden. Ansonsten besteht für die GmbH die Gefahr schadensersatzpflichtig zu werden.

Quelle: OLG Bamberg, Beschluss vom 26. Juni 2012, I W 29/12; GmbHR 22/2012, Seite 1241

7. Schädlicher Beteiligungserwerb

Werden innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 % des Kapitals einer Kapitalgesellschaft an einen Erwerber übertragen, so sind bisher nicht genutzte Verluste insoweit nicht mehr abziehbar. Bei einem Gesellschafterwechsel von mehr als 50 % gehen die Verluste i.d.R. vollständig unter.

Die Vorschrift ist nicht eindeutig zu verstehen, wie unterschiedliche Auffassungen in der Literatur zeigen, insbesondere hinsichtlich der Frage, ob allein entscheidend ist, dass innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 % der Anteile an einer Gesellschaft übertragen werden, unabhängig davon, ob zwischenzeitlich auch Anteilskäufe erfolgten.

Deshalb musste nun ein Finanzgericht einen entsprechenden Fall entscheiden. Es kam zu der Auffassung, dass die Vorschrift nur dann anzuwenden ist, wenn ein Erwerber zu einem Zeitpunkt mehr als 25 % der Anteile an der Körperschaft besitzt. Eine schlichte Zusammenrechnung sämtlicher innerhalb von fünf Jahren durch einen Erwerber vollzogener Anteilerwerbe sei vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen. Entscheidend sei, ob sich die wirtschaftliche Identität einer Gesellschaft durch das wirtschaftliche Engagement eines anderen Anteilseigners ändere. Ein Wechsel der wirtschaftlichen Identität einer Körperschaft setze demnach voraus, dass der Erwerber nicht nur kurzfristig Anteile an- und verkauft, sondern eine dauerhafte Verbindung zu dem Unternehmen anstrebe.

Hinweis:

Da nach Auffassung des Finanzgerichtes eine Gegenrechnung von Verkäufen erfolgen muss, lag kein schädlicher Beteiligungserwerb vor, da der Erwerber zu keinem Zeitpunkt mehr als 25 % der Anteile gehalten hatte. Die Frage ist bisher aber noch nicht höchstrichterlich geklärt. Deshalb hat das Finanzamt beim BFH auch Revision eingelegt.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 13. September 2012, 6 K 51/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 75/12), LEXinform Nr. 5014118

8. Rückstellungen für die Betreuung von Versicherungen

Der Bundesfinanzhof hat im letzten Jahr entschieden, dass für Verpflichtungen zur Nachbetreuung bereits abgeschlossener Versicherungen Rückstellungen wegen Erfüllungsrückstandes zu bilden sind. Nun äußert sich die Finanzverwaltung zur Umsetzung dieses Urteils. Danach sind Rückstellungen wie folgt anzusetzen und zu bewerten:

- Es sind nur Versicherungsverträge zu berücksichtigen, für die nach dem Bilanzstichtag aufgrund rechtlicher Verpflichtungen noch Betreuungsleistungen zu erbringen sind, für die aber kein weiteres Entgelt in Anspruch genommen werden kann. Die Restlaufzeiten sind anzugeben. Bei der Anzahl der maßgebenden Verträge ist auch der Erfahrungssatz einzubeziehen, dass ein Teil der Verträge vorzeitig aufgelöst wird.
- Rückstellungsfähig sind nur Leistungen für die Nachbetreuung bereits abgeschlossener Verträge. Werbeleistungen mit dem Ziel neuer Vertragsabschlüsse und die eigene künftige Arbeitsleistung des Betriebsinhabers dürfen nicht angesetzt werden.
- Maßgebend ist der jeweilige Zeitaufwand für die Betreuung je Vertrag und Jahr. Hierfür sind die einzelnen Betreuungstätigkeiten mit dem jeweiligen Zeitaufwand genau zu beschreiben. Es ist anzugeben, wie oft die einzelnen Tätigkeiten über die Gesamtlaufzeit des jeweiligen Vertrages zu erbringen und wie hoch die Personalkosten je Stunde Betreuungszeit sind.

- Die einzelne Rückstellung ist als Sachleistungsverpflichtung bis zum Beginn der erstmaligen Nachbetreuungstätigkeit abzuzinsen.
- Die erforderlichen Aufzeichnungen müssen vertragsbezogen und hinreichend konkret und spezifiziert sein, so dass eine angemessene Schätzung der Höhe der zu erwartenden Betreuungsaufwendungen möglich ist.

Hinweis:

Damit wird die BFH-Rechtsprechung unter Einhaltung der o.g. Prämissen in allen noch offenen Fällen umgesetzt. Die geforderten Aufzeichnungen durch den Steuerpflichtigen stellen u.E. unangemessene und unverhältnismäßige Belastungen dar. Dies sieht das Bundesfinanzministerium aber anders. Bei der Bewertung der Rückstellungen für die Betreuungsverpflichtungen sollen daher pauschalierende Ansätze nicht in Betracht kommen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 20. November 2012, IV C 6 S 2137/09/10002, www.bundesfinanzministerium.de

9. BFH erleichtert Nachfolge

Ein neues BFH-Urteil sorgt zurzeit für Furore. Denn entgegen der Finanzverwaltung erlaubt der BFH die Übertragung eines Gesellschaftsanteils bei zeitgleicher steuerneutraler Ausgliederung eines betrieblichen Grundstücks auf eine andere Personengesellschaft.

Im Urteilsfall hatte ein Steuerpflichtiger ein Grundstück an eine GmbH & Co.KG vermietet, an der er beteiligt war. Im Oktober 2002 schenkte er seiner Tochter zunächst seine Anteile an der KG sowie die gesamten Anteile an der GmbH, wobei die Tochter zunächst einen Anteil von 20 % treuhänderisch für den Vater halten sollte. Anschließend gründete er eine zweite GmbH & Co.KG, auf die er dann im Dezember 2002 das Betriebsgrundstück übertrug. Zeitgleich wurde auch das Treuhandverhältnis beendet.

Nach dem Gesetzeswortlaut können zwar alle hier vorgenommenen Übertragungen grundsätzlich zum Buchwert stattfinden. Die Finanzverwaltung vertrat bisher jedoch die Auffassung, dass die Ausgliederung des Grundstücks in ein anderes Betriebsvermögen in zeitlichem Zusammenhang bewirke, dass der Gesellschaftsanteil mit dem eventuell verbliebenen weiteren Sonderbetriebsvermögen nicht mehr zum Buchwert übertragen werden konnte. Hier sollten die stillen Reserven aufgedeckt werden.

Der BFH sah das jetzt anders: Die Aufdeckung der stillen Reserven im unentgeltlich übertragenen Mitunternehmeranteil scheidet auch dann aus, wenn ein funktional wesentliches Betriebsgrundstück des Sonderbetriebsvermögens vorher bzw. zeitgleich zum Buchwert in ein anderes Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen übertragen werde. Außerdem stellte der BFH folgende Grundsätze auf:

- Maßgebend ist das Betriebsvermögen, das am Tag der Übertragung existiert. Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens, die zuvor entnommen oder veräußert worden sind, sind nicht mehr Bestandteil des Mitunternehmeranteils. Für den Bestand des Gesellschaftsvermögens ist auf den Zeitpunkt der Übertragung abzustellen. Inwieweit im Zusammenhang mit einer vorherigen Entnahme oder Veräußerung stille Reserven aufgedeckt worden sind, ist ohne Bedeutung.
- Wird funktional wesentliches Betriebsvermögen taggleich mit der Übertragung der Gesellschaftsanteile veräußert oder übertragen oder in ein anderes Betriebsvermögen des bisherigen Mitunternehmers überführt, liegen die Voraussetzungen der unentgeltlichen Übertragung eines Mitunternehmeranteils grds. nicht vor. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz ist aber dann zu machen, wenn die Übertragung auf den Dritten oder die Überführung in ein anderes Betriebsvermögen des bisherigen Mitunternehmers nach den Vorschriften zur Übertragung eines Einzelwirtschaftsgutes zum Buchwert stattfindet. Beide Vorschriften stehen gleichwertig nebeneinander.
- Unter der Übertragung eines „Teils eines Mitunternehmeranteils“ ist die Übertragung eines Bruchteils der Anteile des Gesellschaftsvermögens zu verstehen. Damit verbunden werden kann auch die Übertragung von Sonderbetriebsvermögen. Notwendig ist die Mitübertragung indessen nicht.
- Wird Sonderbetriebsvermögen mitübertragen, nimmt das gesamte auf den Rechtsnachfolger übergehende Sonderbetriebsvermögen an der Buchwertübertragung des Mitunternehmeranteils teil. In welchem zahlenmäßigen Verhältnis es zu dem Bruchteil des übertragenen Gesellschaftsvermögens steht, ist ohne Bedeutung.
- Auch die überquotale Mitübertragung von Sonderbetriebsvermögen ist allein nach der Vorschrift der Übertragung von Mitunternehmeranteilen und nicht nach der für die Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zu beurteilen.
- Eine einschränkende Auslegung der Vorschrift zur Übertragung eines Mitunternehmeranteils kommt nur dann in Betracht, wenn die wirtschaftliche Lebensfähigkeit der übertragenen Einheit so stark beeinträchtigt wird, dass es wirtschaftlich zu einer Zerschlagung des Betriebes, also zu einer Betriebsaufgabe, kommt.

Hinweis:

Dies Urteil ist nicht das einzige im Zusammenhang mit der Übertragung von Mitunternehmeranteilen bzw. einzelnen Wirtschaftsgütern zu Buchwerten. Weitere Verfahren sind noch rechtshängig. Der BFH läutet damit eine grundlegend veränderte Sichtweise solcher Umstrukturierungsmaßnahmen ein. Entsprechende bisher gültige BMF-Schreiben müssen u.U. überarbeitet werden. Aber noch ist unklar, wie die Finanzverwaltung tatsächlich mit diesen neuen Urteilsgrundsätzen umgehen wird. Es ergeben sich auch viele Folgefragen, die es zu beantworten gilt.

Quelle: BFH-Urteil vom 2. August 2012, IV R 41/11, LEXinform Nr. 0928796

10. Fortführung des Investitionsabzugsbetrages durch Rechtsnachfolger

Die Weiterführung eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) durch den Betriebsübernehmer bei einer unentgeltlichen Betriebsübergabe sieht das Finanzgericht Niedersachsen kritisch. Es entschied, dass ein solcher nicht mehr in Anspruch genommen werden kann, wenn im Zeitpunkt der Inanspruchnahme feststeht, dass nicht mehr der Übergeber selbst die Investition durchführen wird, sondern der Übernehmer. Das Finanzgericht begründete seine Entscheidung insbesondere mit der BFH-Rechtsprechung zur Betriebsaufgabe bzw. -veräußerung, da die Investition in diesen Fällen für den Rechtsvorgänger bei Abgabe der Steuererklärung nicht mehr durchführbar sei.

Das Finanzgericht ließ aber offen, ob es ebenso entschieden hätte, wenn der IAB noch zulässigerweise beim Übergeber geltend gemacht worden wäre. Man muss also differenzieren zwischen der Geltendmachung eines IAB zu dem Zeitpunkt, in dem der Betrieb noch nicht übergeben ist - in diesen Fällen ist ein IAB möglich, denn der Übergeber kann in diesem Moment noch die Absicht und die Möglichkeit haben zu investieren - und den Fällen, in denen der IAB geltend gemacht wird, der Betrieb zu diesem Zeitpunkt aber bereits übergeben wurde.

In diesem Zusammenhang hat der BFH jetzt einen interessanten Beschluss gefasst. Da die Rechtsprechung zur Frage der Fortführung eines IAB selbst innerhalb der unterschiedlichen Senate des BFH uneinheitlich ist, soll nun der übergeordnete Große Senat des BFH entscheiden und für eine einheitliche Rechtsanwendungspraxis sorgen.

Im Streitfall vor dem BFH ging es um die Frage, ob eine Ansparrücklage - die Vorgängervorschrift zum Investitionsabzugsbetrag - noch vorgenommen werden darf, wenn im Zeitpunkt der Geltendmachung bereits feststeht, dass der Betrieb des Einzelunternehmers zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft an der der Einzelunternehmer Alleingesellschafter und -geschäftsführer ist, eingebracht wird. Der X. Senat hält dies für möglich, da die Kapitalgesellschaft vorbehaltlos in die steuerliche Rechtstellung des Einbringenden eintrete. Umstrukturierungen sollten nach dem Umwandlungsteuergesetz ohne steuerliche Belastungen möglich sein. Auch die vom Gesetzgeber angestrebten Ziele der Liquiditätsstärkung, der Förderung der Eigenkapitalausstattung, der Innovations- und Investitionskraft sprächen für eine solche Auslegung. Im Übrigen würden sich ansonsten Förderlücken ergeben. Fälle der Betriebsveräußerung und der Betriebsaufgabe seien nicht mit denen der Buchwerteinbringung vergleichbar.

Der I. Senat hatte dies allerdings anders gesehen, so dass sich der X. Senat veranlasst sah, den Großen Senat anzurufen.

Hinweis:

Das Urteil wird nicht nur für die Fälle der Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft Bedeutung haben, sondern auch in den Fällen der Einbringung eines Betriebes in eine Personengesellschaft bzw. der Betriebsübergabe im Ganzen. Man darf also gespannt sein.

Quelle: BFH-Beschluss vom 22. August 2012, X R 21/09, DStR 2012 S. 2171

11. Keine Entnahme bei späterer geringerer betrieblicher PKW-Nutzung

Ein PKW kann nur dann dem Betriebsvermögen zugerechnet werden, wenn er zu mindestens 10 % betrieblich genutzt wird. Bei einem Nutzungsanteil von mehr als 50 % ist die Zuordnung zum Betriebsvermögen zwingend. Welche Folgen treten ein, wenn sich der Umfang der betrieblichen Nutzung eines PKW derart verändert, dass dieser in den Folgejahren zu weniger als 10 % zu betrieblichen Zwecken genutzt wird? Hat dann zwingend eine Entnahme zu erfolgen?

Der BFH hat diese Frage verneint. Dennoch hat der Steuerpflichtige die Handhabung seines PKW in seiner Steuerbilanz nicht vollumfänglich abgesegnet bekommen, denn der Fall wurde an das Finanzgericht zurück verwiesen.

Dies muss nachprüfen, ob der PKW tatsächlich von Beginn an zu mehr als 10 % betrieblich genutzt wurde. Hierfür muss der Steuerpflichtige den Nachweis erbringen. Sollte ihm das nicht gelingen, so hätte der PKW von

Beginn an nicht dem Betriebsvermögen zugeordnet werden dürfen. Das führt zwar nicht zu einer Entnahmebesteuerung im aktuellen Jahr, aber die geltend gemachten Betriebsausgaben für Abschreibung, Unterhaltung etc. sind nicht mehr abzugsfähig. Insoweit greift der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung.

Hinweis:

Bei PKW, die in nur geringem Umfang, aber zu mehr als 10 % betrieblich genutzt werden und dem Betriebsvermögen zugeordnet werden sollen, ist es wichtig, den Nachweis der betrieblichen Nutzung zu erbringen. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen sich bereits ein weiterer PKW im Betriebsvermögen befindet.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. August 2012, VIII R 11/11, www.bundesfinanzhof.de

12. Auch die Überlassung von E-Bikes ist zu versteuern

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Fahrrad zur privaten Nutzung, so soll nach neuer Auffassung der Finanzverwaltung auch in diesen Fällen ein geldwerter Vorteil nach der 1 %-Methode versteuert werden. Dies wird in einem neuen Erlass geregelt.

Bemessungsgrundlage für die 1 %-Regelung soll die auf volle 100 € abgerundete unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer sein. Die Freigrenze für Sachbezüge (44 €-Grenze) soll nicht anwendbar sein.

Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte (z.B. bei Fahrradverleihfirmen), ist Bemessungsgrundlage für den geldwerte Vorteil der um 4 % geminderte Endpreis, wenn die Lohnsteuer nicht pauschaliert wird. Bei Personalrabatten ist der Rabattfreibetrag in Höhe von 1.080 € zu berücksichtigen.

Hinweis:

Die vorstehenden Regelungen gelten auch für Elektrofahrräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen sind (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht). Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (z.B. gelten Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge), gelten im Übrigen die allgemeinen Regelungen für die Bewertung des geldwerten Vorteils wie bei anderen Kraftfahrzeugen.

Zur Möglichkeit, ein Fahrtenbuch zu führen, äußert sich die Finanzverwaltung allerdings nicht! Ein Schalk, der Böses dabei denkt!

Dieser neue Erlass soll erstmals für das Kalenderjahr 2012 Anwendung finden.

Quelle: Hessisches Ministerium der Finanzen, bundeseinheitlicher Ländererlass vom 23. November 2012, S 2334 A 117 II 3b, LEXinform Nr. 5234250

13. Keine Pauschalsteuer für Aufmerksamkeiten an Kunden

Aufmerksamkeiten an Arbeitnehmer gehören nicht zum Arbeitslohn und sind nicht zu versteuern. Als Aufmerksamkeiten gelten dabei Sachzuwendungen bis 40 €, z.B. Blumen, ein Buch oder Genussmittel. Diese Vereinfachungsregelung soll ab sofort auch für Zuwendungen des Steuerpflichtigen an Dritte gelten.

Das bedeutet, bloße Aufmerksamkeiten, deren Wert 40 € (inklusive Umsatzsteuer) nicht übersteigt, z.B. an einen Kunden anlässlich eines besonderen persönlichen Anlasses, müssen nicht mehr mit in die Bemessungsgrundlage der Pauschalsteuer einbezogen werden.

Hinweis:

Die Finanzverwaltung dürfte insoweit bei Betriebsprüfungen bei Zuwendungen unter 40 € keine Kontrollmitteilungen mehr erstellen.

Diese, in einer Verfügung der OFD Frankfurt vertretene, positive Auffassung hat das Bundesfinanzministerium bestätigt. Die Regelung gilt damit bundesweit.

Quelle: DStV, Pressemitteilung vom 6. Dezember 2012, www.dstv.de

14. Photovoltaikanlage als separater Gewerbebetrieb

Ein Steuerpflichtiger unterhielt einen Einzelhandelsbetrieb, in dem er Zeitungen, Zeitschriften, Tabakwaren, Eis, Tee, Touristenartikel, Eisenwaren, Spielwaren, Haushalts- und Gartenbedarfsartikel, Textilien, Bücher und Heizöl verkaufte. Ferner betrieb er ein eigenes Tanklager, die Außenstelle einer Bank und eine Fahrradvermietung - also ein buntes Potpourri. Auf dem Dach seines Betriebsgebäudes errichtete er eine Photovoltaikanlage. Den erzeugten Strom speiste er zu 100 % in das öffentliche Netz ein.

Gegenüber dem Finanzamt behandelte er alles als einen einheitlichen Gewerbebetrieb. Da er im Erstjahr der Photovoltaikanlage durch die Vornahme erhöhter Abschreibungen einen Verlust erzielte, minderte dieser den Gewinn aus dem übrigen Gewerbebetrieb, so dass die Gewerbesteuer entsprechend geringer ausfiel.

Das Finanzamt jedoch setzte den Gewerbesteuermessbetrag ohne die Berücksichtigung dieses Verlustes an. Für die Photovoltaikanlage als eigenständigen Gewerbebetrieb stellte es einen vortragsfähigen Verlust i.H.v. rund 6.400 € fest.

Auch der BFH hielt die Vorgehensweise des Finanzamtes für rechtens.

Jeder stehende Gewerbebetrieb ist ein Steuergegenstand der Gewerbesteuer, so der BFH. Wenn ein Unternehmer gleichzeitig mehrere sachlich selbständige Gewerbebetriebe unterhält, unterliegt jeder dieser Gewerbebetriebe für sich der Gewerbesteuer. Dabei kommt es stets auf das Gesamtbild der Verhältnisse an. Zu den Merkmalen eines Gewerbebetriebs gehören insbesondere die Art der Betätigung, der Kunden- und Lieferantenkreis, die Arbeitnehmerschaft, die Geschäftsleitung, die Betriebsstätten, die Organisation und Finanzierung sowie Umfang und Zusammensetzung des Aktivvermögens. Unter Berücksichtigung dieser Merkmale muss ein wirtschaftlicher, organisatorischer und finanzieller Zusammenhang zwischen den Betätigungen bestehen. Die Gewichtung der einzelnen Merkmale kann nur nach den Verhältnissen des Einzelfalles erfolgen.

Das Einzelhandelsgeschäft stelle den Bewohnern und Besuchern der Gemeinde Waren und Dienstleistungen für den täglichen Bedarf zur Verfügung. Demgegenüber sei die Photovoltaikanlage ein Herstellungsbetrieb, in dem Strom erzeugt werde, für dessen Absatz weder die Einrichtung eines Geschäftslokals noch der Einsatz von Werbung oder anderer Vertriebsaktivitäten erforderlich sei.

Diese beiden wirtschaftlichen Tätigkeiten seien ungleichartig. Sie seien nicht nur inhaltlich verschieden, auch ihre Kunden- bzw. Lieferantenkreise wiesen keinerlei Überschneidungen auf. Die beiden Tätigkeiten ergänzten und förderten sich auch nicht. Die räumliche Nähe sei allein nicht geeignet, eine organisatorische, finanzielle und wirtschaftliche Verflechtung zu begründen.

Hinweis:

Das Argument des Gewerbetreibenden, die Erzeugung von elektrischem Strom sei von untergeordneter Bedeutung, so dass grundsätzlich von einem einheitlichen Gewerbebetrieb ausgegangen werden könne, folgte der BFH nicht. Darauf käme es für die Gewerbesteuer nicht an.

Die zusätzlichen Aufwendungen bei Annahme von zwei eigenständigen Gewerbebetrieben, z.B. durch zwei Gewerbesteuererklärungen, würden dadurch mehr als ausgeglichen, dass der Steuerpflichtige den Gewerbesteuerfreibetrag in Höhe von 24.500 € ein weiteres Mal nutzen könne.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Oktober 2012, X R 36/10, www.bundesfinanzhof.de

15. Reform zur Gelangensbestätigung

Die Bundesregierung möchte die Vorschriften zur Gelangensbestätigung bei Lieferungen in andere EU-Länder zum 1. Juli 2013 entschärfen. Sie ist im Kalenderjahr 2012 wegen der EuGH-Rechtsprechung eingeführt worden, die gefordert hatte, dass aus den Ausfuhrnachweisen der Unternehmen eindeutig hervorgehen sollte, dass ein Wirtschaftsgut physisch vom Inland in einen Mitgliedstaat der EU gelangt ist. Es war beabsichtigt mit der Gelangensbestätigung ein einfaches Verfahren einzuführen, das leicht für die Unternehmen anzuwenden ist und die Vorgaben aus der EU-Rechtsprechung erfüllt.

In der täglichen Anwendung hat sich dies jedoch als Trugschluss herausgestellt. Dies lag an dem Umstand, dass die Gelangensbestätigung nicht parallel zur innergemeinschaftlichen Lieferung versendet wurde, sondern sie konnte erst nach Auslieferung der Lieferung durch den Abnehmer ausgestellt werden. Hierdurch entstand bei den Unternehmen ein hoher Verwaltungsaufwand.

Deshalb sollen nun die Ausfuhrnachweise für die innergemeinschaftlichen Lieferungen durch alternative Belege ab dem 1. Juli 2013 neu geregelt werden. Bis zum in Kraft treten der neuen Rechtsverordnung hat der Unternehmer die Möglichkeit, die innergemeinschaftlichen Lieferungen durch die Belege nachzuweisen, welche das Umsatzsteuerrecht bis zum 31. Dezember 2011 vorsah.

Nach der neuen Rechtslage sollen zukünftig die innergemeinschaftlichen Lieferungen grundsätzlich durch ein Doppel der Rechnung sowie der Gelangensbestätigung oder durch einen alternativen Nachweis erfolgen. Inhaltlich hat sich bei der Gelangensbestätigung gegenüber der alten Rechtslage nichts geändert. Die Gelangensbestätigung muss nach der neuen Durchführungsverordnung folgende Angaben enthalten:

- Name und Anschrift des Abnehmers,
- Menge des gelieferten Gegenstandes,
- bei Fahrzeugen zusätzlich die Fahrzeugidentifikationsnummer,
- Ort und Monat des Erhalts des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet,
- Ausstellungsdatum der Bestätigung,
- Unterschrift des Abnehmers oder dessen Beauftragten.

Nach dem neuen Referentenentwurf zur Gelangensbestätigung sind folgende Änderungen für dieses Dokument vorgesehen:

- Die Gelangensbestätigung ist zukünftig nicht mehr die einzige Nachweismöglichkeit für innergemeinschaftliche Lieferungen.
- Sie muss nicht mehr in Papierform ergehen, sie kann auch in elektronischer Form beim Abnehmer eingeholt werden. Es ist geplant, dass die Gelangensbestätigung formfrei abgegeben werden kann. Ein standardisierter Vordruck ist dann nicht mehr erforderlich.
- Die Gelangensbestätigung kann aus mehreren Dokumenten bestehen, die insgesamt alle geforderten Angaben enthalten, z.B. durch Verweise in der Gelangensbestätigung auf Rechnungen oder Lieferscheine.
- Als Ankunftsdatum des Liefergegenstandes in einen Mitgliedstaat der EU soll in Zukunft auf der Gelangensbestätigung nur die Monatsangabe genügen.
- Es wird die Möglichkeit geschaffen, die Gelangensbestätigung als Sammelbestätigung quartalsweise zu erstellen.
- Beim Reihengeschäft kann sowohl der Abnehmer als auch der Endempfänger die Gelangensbestätigung abgeben.

Der Referentenentwurf sieht folgende alternative Nachweismöglichkeiten zur Gelangensbestätigung vor, mit denen der Unternehmer das Verbringen eines Wirtschaftsgutes vom Inland in einen Mitgliedstaat der EU belegen kann.

- Handelsrechtliche Frachtbriefe in Versandungsfällen durch einen Spediteur. In diesen Fällen kann ein Nachweis z.B. durch einen CMR Frachtbrief oder entsprechende Frachtbriefe aus der Schifffahrt, Luftfahrt und dem Bahnverkehr erfolgen.
- Spediteurbescheinigungen sollen ebenfalls in Versandungsfällen durch den Spediteur als handelsübliche Belege zum Nachweis zugelassen werden. Es sind dabei 2 Formen von Spediteurbescheinigungen zu unterscheiden.
- Beauftragt der Lieferer den Spediteur, so muss dieser dem Lieferer eine Bescheinigung ausstellen, in der er das tatsächliche Verbringen des Liefergegenstandes in einen Mitgliedstaat der EU bestätigt. Wird dagegen der Spediteur vom Abnehmer beauftragt, so genügt es, wenn der Spediteur eine Bescheinigung über das beabsichtigte Verbringen des Liefergegenstandes in einen Mitgliedstaat der EU ausstellt und der Unternehmer einen Nachweis über die Bezahlung des Liefergegenstandes führt.
- Bei einer Beförderung des Liefergegenstandes durch einen Kurierdienstleister kann als Nachweis das Tracking und Tracing Protokoll verwendet werden. Als Ausfuhrnachweis benötigt der Unternehmer die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung sowie ein lückenloses Beförderungsprotokoll des Kurierdienstleisters über den Warentransport zum Abnehmer.
- Bei einer Versendung eines Liefergegenstandes durch einen Postdienstleister kann der Ausfuhrnachweis für den Gegenstand mit einem Posteinlieferungsschein über die Entgegennahme des Liefergegenstandes an den Abnehmer erfolgen. Gleichzeitig muss der Unternehmer einen Nachweis über die Bezahlung der Waren führen.
- Erfolgt eine Versendung des Gegenstandes im Rahmen des zollrechtlichen Versandverfahrens, so ist in diesem Fall der Ausfuhrnachweis durch die dritte Ausfertigung des vereinfachten Begleitdokuments, das für Zwecke der Verbrauchsteuerentlastung dem zuständigen Hauptzollamt vorzulegen ist, zu führen.
- Bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung von Fahrzeugen, die durch den Abnehmer in einen Mitgliedstaat der EU befördert werden, kann der Ausfuhrnachweis durch eine Zulassungsbescheinigung des Empfängers belegt werden, die auch die Fahrzeugidentifikationsnummer enthalten muss.

Bei der Neuregelung der Nachweise hat der Gesetzgeber für die innergemeinschaftlichen Lieferungen auch ein Wahlrecht für den Zeitraum 1. Januar 2012 bis zum 30. Juni 2013 verankert. Das Wahlrecht sieht für den vorgenannten Zeitraum die Möglichkeit vor, die innergemeinschaftlichen Lieferungen nach der alten Rechtslage zum 31. Dezember 2011 oder durch eine Gelangensbestätigung nachzuweisen.

Hinweis:

Nach dem Referentenentwurf über die Änderung der Gelangensbestätigung sind alternative Nachweise für eine innergemeinschaftliche Lieferung vorgesehen. Hierbei ist zu beachten, dass für die alternativen Nachweise strenge Voraussetzungen gelten. Wird als Nachweis für eine innergemeinschaftliche Lieferung eine Gelangensbestätigung verwendet, sollte der Unternehmer seinen Kunden darüber vorab informieren. Denn dieses Dokument wird ausschließlich in Deutschland verwendet. Andere Mitgliedstaaten der EU kennen diese Form des Nachweises für eine innergemeinschaftliche Lieferung nicht.

Quelle: Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen über die Elfte Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung, www.bundesfinanzministerium.de

16. Geschäftsveräußerung im Ganzen

Der BFH hat kürzlich entschieden, dass die Übereignung des Warenbestands und der Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts unter gleichzeitiger Vermietung des Ladenlokals an den Erwerber auf unbestimmte Zeit auch dann eine nicht der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsveräußerung darstellt, wenn aufgrund eines von beiden Parteien kurzfristig kündbaren Vertrags die übertragenen Sachen ausreichen, damit der Erwerber eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit dauerhaft fortführen kann. Bisher wurde von der Finanzverwaltung eine langfristige Vermietung, z.B. von 8 Jahren, gefordert.

Die neue Rechtsprechung wird nun auch von der Verwaltung angewandt. Der Umsatzsteueranwendungserlass wird daher entsprechend geändert. Ausreichend ist nun auch eine Vermietung oder Verpachtung auf unbestimmte Zeit. Die Möglichkeit, den Miet- oder Pachtvertrag kurzfristig zu kündigen, ist unschädlich.

Hinweis:

Die neuen Grundsätze können in allen noch offenen Fällen angewendet werden. Für vor dem 1. Januar 2013 ausgeführte Umsätze wird es nach Angaben des BMF nicht beanstandet, wenn die beteiligten Unternehmer bei der Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlagen im Rahmen unbefristeter Miet- oder Pachtverträge einvernehmlich davon ausgehen, dass die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung nicht vorliegen. Dies soll auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers gelten.

Quelle: BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2012, IV D 2 S 7100 b/11/10002, www.bundesfinanzministerium.de

17. Umsatzsteuerpflichtige Leistungen des Sponsoringempfängers

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Leistungen eines Sponsors beruhen häufig auf einer vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Sponsor und dem Empfänger der Leistungen (Sponsoringvertrag), in dem Art und Umfang der Leistungen des Sponsors und des Empfängers geregelt sind.

Sowohl die OFD Frankfurt am Main als auch die OFD Karlsruhe haben dazu bisher ausgeführt, dass es sich bei Sponsoringleistungen in der Regel um steuerbare und steuerpflichtige Leistungen handelt, da ein Leistungsaustausch vorliegt. Lediglich bei der Anwendung des Umsatzsteuersatzes wurde unterschieden zwischen konkreten Werbeleistungen, wie z.B. Banden- oder Trikotwerbung, Anzeigen, Vorhalten von Werbeträgern, Lautsprecherdurchsagen, Überlassung von Eintrittskarten usw. (19 %) und Duldungsleistungen, wie z.B. bei Aufnahme eines Emblems oder Logos des Sponsors in den Verbandsnachrichten, Veranstaltungshinweisen etc., ohne dass der Sponsor dabei besonders hervorgehoben wurde (7 %, da kein steuerschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt). Die OFD Magdeburg dagegen vertrat eine andere Auffassung.

Nun hat das Bundesfinanzministerium eine bundeseinheitliche Regelung herausgegeben und ändert den Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend. Danach setzt die Besteuerung einer Lieferung oder sonstigen Leistung das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der erbrachten Leistung und dem empfangenen Gegenwert voraus. Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein; er muss einen Vorteil erhalten, der einen Kostenfaktor in seiner Tätigkeit bilden könnte und damit zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt. Mit der bloßen Nennung des Sponsors - ohne besondere Hervorhebung - wird diesem vom Zuwendungsempfänger weder ein verbrauchsfähiger Vorteil gewährt, noch werden ihm Kosten erspart, die er sonst hätte aufwenden müssen. Sofern der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist, erbringt er insoweit keine Leistung im Rahmen eines Leistungsaustausches. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen.

Hinweis:

Im Umkehrschluss bedeutet das, dass ein Leistungsaustausch dann vorliegt, wenn eine besondere Hervorhebung des Sponsors bzw. eine Verlinkung auf dessen Internet-Seite erfolgt. Diese von der Finanzverwaltung neu herausgegebenen Grundsätze sind in allen ab dem 1. Januar 2013 verwirklichten Sachverhalten anzuwenden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 13. November 2012, IV D 2 S 7100/08/10007, www.bundesfinanzministerium.de

18. Verzicht auf Steuerbefreiung bei Vermietung

Ein steuerfreier Vermietungsumsatz wird in der Regel dadurch als steuerpflichtig behandelt, dass der Unternehmer gegenüber dem Leistungsempfänger mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer abrechnet und den Umsatz in seiner Steueranmeldung als steuerpflichtig behandelt. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung kann auch durch schlüssiges Verhalten erklärt werden, soweit aus den Erklärungen oder sonstigen Verlautbarungen der Wille zum Verzicht eindeutig hervorgeht.

So lautet der Leitsatz eines neuen Urteils des Finanzgerichtes München. Im Streitfall war ein Grundstück mit Lagerhalle vermietet worden. Dabei war das Grundstück ursprünglich steuerfrei und die Lagerhalle steuerpflichtig überlassen worden (für insgesamt 1.609 €). Später wurde der Mietzins handschriftlich abgeändert und durch einen geringeren Betrag („Sonderpreis 1.500 €“) - ohne gesonderte Erwähnung der Umsatzsteuer ersetzt. Umsatzsteuer wurde nicht abgeführt. Die Finanzverwaltung ging aufgrund des ursprünglichen Mietvertrages von einer steuerpflichtigen Vermietung der Lagerhalle aus und verlangte Umsatzsteuer nach.

Dem folgte das Finanzgericht München jedoch nicht. Grundsätzlich ist die Vermietung von Grundstücken nämlich steuerfrei. Der Vermieter kann aber bei Vermietung an einen anderen Unternehmer auf die Steuerbefreiung verzichten, wenn das Grundstück nicht zu Wohnzwecken genutzt wird. Dies kann sinnvoll sein, um den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend machen zu können. Dieser Verzicht ist an keine besondere Form gebunden, so das Finanzgericht. Weil der Vermieter die Mieteinnahmen in seiner Steuererklärung weder als steuerpflichtige Einnahmen behandelt noch mit gesondertem Umsatzsteuerausweis abgerechnet hatte, gab es im Streitfall keine Verzichtserklärung.

Hinweis:

Da der ursprüngliche Mietvertrag handschriftlich geändert wurde und auch in den monatlichen Abrechnungsbelegen keine Umsatzsteuer ausgewiesen war, ist nach Auffassung des Gerichtes die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen worden. Ob zwischen den Beteiligten eine wirksame Einigung über die Umsatzsteuerpflicht bestand oder nicht, spielte keine Rolle. Die Behandlung eines Umsatzes als steuerfreier Umsatz sei außerdem nicht von der Zustimmung des Leistungsempfängers abhängig.

Quelle: FG München, Urteil vom 18. September 2012, 2 K 186/10, LEXinform Nr. 5014273

19. Einzelheiten zum ELStAM Verfahren

Zum 1. Januar 2013 wird die Lohnsteuerkarte (Papierverfahren) durch die elektronische Lohnsteuerkarte (ELStAM Verfahren) ersetzt. Die Lohnsteuerabzugsmerkmale wie z.B. Steuerklasse, Kinder, Freibeträge, Hinzurechnungsbeträge, Faktor und Kirchensteuerabzugsmerkmale, die in der Vergangenheit auf der Lohnsteuerkarte eingetragen worden sind, werden zukünftig in einer Datenbank der Finanzverwaltung erfasst und stehen jedem Arbeitgeber unentgeltlich zum elektronischen Abruf zur Verfügung. Im Rahmen des ELStAM Verfahrens können die Arbeitgeber ihre Arbeitnehmer bereits ab dem 1. November 2012 anmelden und die Lohnsteuerabzugsmerkmale elektronisch abrufen. Der Arbeitgeber hat im Kalenderjahr 2013 ein Wahlrecht, zu welchem Zeitpunkt er das ELStAM Verfahren in seinem Betrieb einführen möchte. Die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale müssen vom Arbeitgeber jedoch für einen im Kalenderjahr 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum abgerufen und angewendet werden.

1. Papierverfahren im Einführungszeitraum

Bis zur erstmaligen Anwendung des ELStAM Verfahrens im Kalenderjahr 2013 ist für den Arbeitgeber weiterhin das Papierverfahren für den Lohnsteuerabzug maßgebend. Dies bedeutet, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuerabzugsmerkmale aus den Papierbescheinigungen der Arbeitnehmer für den Lohnsteuerabzug zugrunde legen muss. Im Rahmen des Papierverfahrens können folgende Bescheinigungen verwendet werden:

- Lohnsteuerkarte 2010,
- Ersatzbescheinigung 2011/2012/2013,

Stellt ein Arbeitnehmer fest, dass abweichend zu den vorgenannten Papierbescheinigungen Lohnsteuerabzugsmerkmale zu berücksichtigen sind, so besteht für ihn die Möglichkeit, diese durch folgende Dokumente nachzuweisen:

- Ausdruck gültiger ELStAM durch das Finanzamt,
- Besondere Bescheinigungen für den Lohnsteuerabzug,
- Mitteilungsschreiben des Finanzamtes zur „Information über die erstmals elektronisch gespeicherten Daten für den Lohnsteuerabzug (elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale)“

Die vorgenannten Dokumente können bei dem Arbeitgeber jedoch nur berücksichtigt werden, sofern ihm eine Lohnsteuerkarte 2010 oder eine Ersatzbescheinigung 2011/2012/2013 für den Arbeitnehmer vorliegt.

Eine Besondere Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug wird seitens des Finanzamtes ausgestellt, soweit fehlerhafte Meldedaten für den Arbeitnehmer bei dem ELStAM Verfahren bereitgestellt wurden. Im Falle des Ausstellens einer Besonderen Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug wird der elektronische Arbeitgeberabruf für den in der Bescheinigung angegebenen Zeitraum durch das Finanzamt gesperrt (Vollsperrung), sodass für die

Dauer der Sperre durch den Arbeitgeber weder eine Anmeldung noch ein Datenabruf für den Arbeitnehmer möglich ist.

Die vorgelegten Papierbescheinigungen hat der Arbeitgeber bis zum Ende des Kalenderjahres 2014 aufzubewahren. Eine Rückgabepflichtung für die Papierbescheinigung an das Finanzamt besteht hingegen nicht.

Arbeitgeberwechsel

Wechselt im Kalenderjahr 2012 oder 2013 ein Arbeitnehmer seinen Arbeitgeber, so hat der ehemalige Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Lohnsteuerkarte 2010 oder die Ersatzbescheinigung 2011/2012/2013 und ggf. die übrigen Dokumente auszuhändigen, damit der Arbeitnehmer die Lohnunterlagen seinem neuen Arbeitgeber vorlegen kann.

Vereinfachungsverfahren für Auszubildende

Im Rahmen der Vereinfachungsregelung ist es bei einem Auszubildenden zulässig, den Lohnsteuerabzug ohne eine Lohnsteuerkarte 2010 oder eine Ersatzbescheinigung 2011/2012/2013 nach der Steuerklasse I vorzunehmen. Hierfür ist Voraussetzung, dass es sich bei dem Auszubildenden um das erste Dienstverhältnis des Arbeitnehmers handelt. Damit die Vereinfachungsregel anwendbar ist, muss der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber folgende Informationen mitteilen:

- Identifikationsnummer,
- Tag der Geburt,
- steuererhebende Religionsgemeinschaft,
- schriftliche Bestätigung über sein erstes Dienstverhältnis.

Die schriftliche Bestätigung über das erste Dienstverhältnis hat der Arbeitgeber als Beleg zum Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzubewahren.

2. Elektronische Steuerkarte

Mit Einführung des ELStAM Verfahrens ist beabsichtigt, das Lohnsteuerabzugsverfahren bei den Arbeitgebern, der Finanzverwaltung sowie den Gemeinden zu vereinfachen und gleichzeitig Verwaltungskosten einzusparen. Durch das ELStAM Verfahren erhält der Arbeitgeber die Möglichkeit, die Lohnsteuerabzugsmerkmale eines Arbeitnehmers auf direktem elektronischem Wege von der Finanzverwaltung zu erhalten. Mit Anwendung des neuen Verfahrens entfällt zukünftig die Herstellung sowie die Verwaltung der Lohnsteuerkarten in Papierform.

Einführungszeitraum

Der Arbeitgeber kann frei wählen, zu welchem Zeitpunkt er im Kalenderjahr 2013 das ELStAM-Verfahren in seinem Unternehmen einführen möchte. Damit der Arbeitgeber den ELStAM abrufen kann, muss er sich zunächst bei der Finanzverwaltung über das Elster-Online Portal registrieren lassen und seine Wirtschafts-Identifikationsnummer angeben. Da die Wirtschafts-Identifikationsnummer zur Zeit noch nicht zur Verfügung steht, erfolgt die erforderliche Anmeldung über die Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte oder des Teilbetriebs des Arbeitgebers, in der der maßgebende Arbeitslohn zur Durchführung des Lohnsteuerabzugs des Arbeitnehmers ermittelt wird. Besitzt der Arbeitgeber bereits ein Organisationszertifikat, z.B. wenn er die Lohnsteuerbescheinigungen der Arbeitnehmer oder die Lohnsteuervoranmeldungen an die Finanzverwaltung übermittelt, so muss er keinen neuen Antrag zum Erwerb eines Zertifikates stellen. Der Arbeitgeber kann mit dem bestehenden Organisationszertifikat die erforderlichen Daten abrufen. Erfolgt der Lohnsteuerabzug durch einen Dritten, wie z.B. durch einen Steuerberater oder Dienstleister, so hat der Dritte die Pflicht, sich bei der Finanzverwaltung zu authentifizieren.

Erstmaliger Abruf des ELStAM

Für den erstmaligen Abruf der Daten muss der Arbeitgeber den Arbeitnehmer bei der Finanzverwaltung auf elektronischem Wege anmelden und seinen ELStAM anfordern. Für die Anforderung des ELStAM hat der Arbeitgeber folgende Daten des Arbeitnehmers mitzuteilen:

- steuerliche Identifikationsnummer
- Geburtsdatum
- Tag des Beginns des Dienstverhältnisses
- Auskunft, ob es sich um das Hauptarbeitsverhältnis (Steuerklasse I bis V) oder um ein Nebenarbeitsverhältnis (Steuerklasse VI) handelt.
- etwaige Angaben, ob und in welcher Höhe ein festgestellter Freibetrag abgerufen werden soll.

Die erforderlichen Angaben zum Datenabruf erhält der Arbeitgeber von seinem Arbeitnehmer. War der Arbeitnehmer bereits im Kalenderjahr 2012 bei dem Arbeitgeber beschäftigt, ergeben sich die Angaben über die steuerliche Identifikationsnummer sowie dem Geburtsdatum aus der vorliegenden Lohnsteuerkarte 2010 oder der Ersatzbescheinigung 2011/2012/2013. Über den erstmaligen Datenabruf des ELStAM soll der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zeitnah informieren. Im Einführungszeitraum sind sämtliche Arbeitnehmer grundsätzlich zum gleichen Zeitpunkt in die ELStAM Datenbank durch den Arbeitgeber anzumelden. Seitens der Finanzverwaltung wird es jedoch nicht beanstandet, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer stufenweise in Gruppen zu verschiedenen Zeitpunkten in das ELStAM Verfahren überführt.

Sollte ein elektronischer Arbeitgeberabruf gesperrt sein, so ist eine Anmeldung des Arbeitnehmers in der ELStAM Datenbank nicht möglich. In diesen Fällen ist bei dem Arbeitnehmer die Lohnsteuerklasse 6 für den Lohnsteuerabzug zugrunde zu legen. Weist der Arbeitnehmer seine Lohnsteuerabzugsmerkmale jedoch durch eine Besondere Bescheinigung des Finanzamtes nach, kann der Arbeitgeber diese Merkmale für den Lohnsteuerabzug verwenden. Wird die Abrufungssperre aufgehoben, besteht für den Arbeitgeber wieder die Möglichkeit, den Arbeitnehmer bei der ELStAM Datenbank anzumelden.

Laufendes Abrufverfahren

Der Arbeitgeber ist verpflichtet, den ELStAM seiner Arbeitnehmer monatlich abzufragen und abzurufen. Da sich die Lohnsteuermerkmale der Arbeitnehmer in einer Vielzahl von Fällen jedoch nicht in jedem Monat ändern, hat die Finanzverwaltung einen Mitteilungsservice eingerichtet. Die Nutzung dieses Mitteilungsverfahrens kann der Arbeitgeber im Elster-Online-Portal beantragen. Durch das Mitteilungsverfahren erhält der Arbeitgeber von der Finanzverwaltung per E-Mail Informationen über die Änderungen zum ELStAM seiner Arbeitnehmer. Erfährt der Arbeitgeber über diesen E-Mail-Mitteilungsservice, dass sich für einen Lohnzahlungszeitraum keine Änderungen bei dem ELStAM seiner Arbeitnehmer ergeben haben, ist er für diesen Zeitraum von der Verpflichtung zum Datenabruf befreit. Wird ihm dagegen mitgeteilt, dass neue bzw. geänderte ELStAM für seine Arbeitnehmer bereitstehen, bleibt er zum Datenabruf verpflichtet. Scheidet ein Arbeitnehmer aus dem Arbeitsverhältnis aus, ist der Arbeitgeber verpflichtet, den Arbeitnehmer abzumelden.

Kulanzregelungen

Kann der Arbeitgeber aufgrund technischer Probleme einen erstmaligen Abruf der ELStAM Daten nicht durchführen, so besteht für ihn die Möglichkeit nach den Regelungen des Papierverfahrens den Lohnsteuerabzug bei seinen Arbeitnehmern bis zum Lohnzahlungszeitraum November 2013 vorzunehmen. Der Arbeitgeber kann durch diese Regelung die technischen Probleme in seinem Betrieb beheben.

Ist es nach der Einführungsphase aufgrund technischer Störungen nicht möglich den ELStAM abzurufen, kann der Arbeitgeber für einen Übergangszeitraum von längstens drei Monaten die voraussichtlichen Lohnsteuerabzugsmerkmale für den Lohnsteuerabzug seiner Arbeitnehmer verwenden.

Nach Einführung des ELStAM kann der Arbeitgeber zur Überprüfung der abgerufenen Daten auf die erstmalige Anwendung des ELStAM einmalig verzichten. Stattdessen darf der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug für eine Dauer von bis zu 6 Kalendermonaten weiterhin nach den Merkmalen der Lohnsteuerkarte 2010, der Ersatzbescheinigung 2010/2011/2012 oder einer sonstigen Papierbescheinigung vornehmen. Für die verzögerte Anwendung ist jedoch Voraussetzung, dass der Arbeitnehmer einem solchen Vorgehen zustimmt.

Härtefallregelung

Für Arbeitgeber, die nicht am ELStAM Verfahren teilnehmen können oder für die es nicht zumutbar ist dieses Verfahren anzuwenden, besteht eine Härtefallregelung. Der Lohnsteuerabzug für die beschäftigten Arbeitnehmer erfolgt dabei im Rahmen eines Ersatzverfahrens. Hierzu muss der Arbeitgeber einen Antrag nach einem amtlich vorgeschriebenen Formular beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt stellen. Das Betriebsstättenfinanzamt erstellt nach Prüfung des Antrags eine arbeitgeberbezogene Bescheinigung aus, welche die gültigen Lohnsteuerabzugsmerkmale der Arbeitnehmer enthält, die im Unternehmen des Arbeitgebers beschäftigt sind. Hierbei ist zu beachten, dass die ausgestellte Bescheinigung nur für ein Kalenderjahr gilt. Danach muss die Härtefallregelung jedes Kalenderjahr neu beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt beantragt werden. Treten Änderungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale bei den Arbeitnehmern ein, so erhält der Arbeitgeber automatisch eine neue Bescheinigung von seinem Betriebsstättenfinanzamt.

3. Was hat der Arbeitnehmer zu veranlassen?

Soweit der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug nach den Merkmalen des Papierverfahrens vornimmt, hat der Arbeitnehmer nichts zu veranlassen. Der Lohnsteuerabzug erfolgt weiterhin nach den Abzugsmerkmalen, welche auf den Papierbescheinigungen eingetragen sind. Die in der Lohnsteuerkarte 2010 oder der Ersatzbescheinigungen 2010/2011/2012 eingetragenen Freibeträge gelten im Kalenderjahr 2013 nur noch bis zum Ende des Papierverfahrens. Nach Umstellung des Arbeitgebers auf das ELStAM Verfahren muss der Arbeitnehmer, sofern noch nicht geschehen, im Rahmen des Lohnsteuerermäßigungsantrages 2013 seine Freibeträge neu beantragen. Das gleiche gilt für das Faktorverfahren, die Steuerklasse II bei volljährigen Kindern sowie für antragsgebundene Kinderzähler, sofern nicht bereits für das Kalenderjahr 2012 eine mehrjährige Berücksichtigung des Kindes beantragt worden ist. Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene werden weiterhin in der Regel mehrjährig berücksichtigt.

20. Welche Belege müssen mit der Steuererklärung eingereicht werden?

In den Informationen zur elektronischen Steuererklärung (ELStER) verweist die Finanzverwaltung darauf, dass bestimmte Belege nicht mehr mit der Steuererklärung eingereicht werden müssen. Die Eintragungen in ELStER sollen grundsätzlich ausreichend sein. Folgende Belege sind aber weiterhin einzureichen:

Zum Hauptvordruck (Mantelbogen):

- Zuwendungsnachweise wie z. B. Spendenbescheinigungen
- Nachweis der Behinderung im Erstjahr bzw. bei Änderung

Zur Anlage N:

- Soweit die Lohnsteuerbescheinigungsdaten nicht durch den Arbeitgeber elektronisch an das Finanzamt übermittelt wurden: die besondere Lohnsteuerbescheinigung bzw. Lohnsteuerkarte 2010 mit der Lohnbescheinigung 2011 des Arbeitgebers

Hinweis:

Der vom Arbeitgeber ausgehändigte Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung wird nicht benötigt.

Zur Anlage G, S und L:

- Unterlagen über die Gewinnermittlung, soweit sie nicht elektronisch übermittelt wurden

Zur Anlage KAP:

- Steuerbescheinigung über anrechenbare Kapitalertragsteuer nur, wenn eine Überprüfung des Steuereinhalts für bestimmte Kapitalerträge oder die Günstigerprüfung beantragt wird
- Steuerbescheinigung über Kapitalerträge, für die keine Kirchensteuer einbehalten wurde, obwohl eine Kirchensteuerpflicht besteht
- Bescheinigung über anrechenbare ausländische Steuern

Zur Anlage VL:

- Bescheinigung über vermögenswirksame Leistungen

Zur Anlage Unterhalt:

- Nachweise der Unterhaltsbedürftigkeit

Hinweis:

Wenn aufgrund besonderer Lebensumstände Aufwendungen entstanden sind, wird eine Belegeinreichung gemeinsam mit der Steuererklärung empfohlen. Dies ist beispielsweise bei beruflich bedingten Umzugsaufwendungen, der Begründung einer doppelten Haushaltsführung oder der Einrichtung eines häuslichen Arbeitszimmers der Fall. Alle anderen Belege sind nur nach Anforderung durch das Finanzamt einzureichen. Dies betrifft z.B. Belege über Arbeitsmittel, Nachweise über Beiträge an Berufsverbände und Beitragsbestätigungen zu Versicherungen.

Es empfiehlt sich daher, alle Belege bis zur Bestandskraft des Steuerbescheides für die Erledigung von Rückfragen vorzuhalten. Die übrigen Aufbewahrungsfristen bleiben hiervon unberührt.

Quelle: www.elster.de

21. Regelmäßige Arbeitsstätte eines Schornsteinfegers

Ein 12 qkm großer Kehrbezirk eines Bezirksschornsteinfegers ist keine regelmäßige Tätigkeitsstätte mit der Folge, dass Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwand Betriebsausgaben darstellen.

Im Streitfall ging es um einen Bezirksschornsteinfeger, der selbständig tätig war. Sein Kehrbezirk erstreckte sich in Richtung Westen und Osten über ca. 4 km und in Richtung Norden und Süden über ca. 3 km, insgesamt also ca. 12 qkm. In seiner Gewinnermittlung machte er zum einen Verpflegungsmehraufwand geltend als auch die Fahrtkosten als Reisekosten zu den Kunden. Er vertrat die Auffassung, dass der Kehrbezirk keine ortsfeste betriebliche Einrichtung und die Häuser der Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte seien.

Dies erkannte auch das Finanzgericht an. Ein größeres räumlich geschlossenes Gebiet könne zwar als Tätigkeitsmittelpunkt in Betracht kommen. Dies sei der Fall, wenn es sich um ein zusammenhängendes Gelände handle, auf dem der Unternehmer auf Dauer und mit einer gewissen Nachhaltigkeit tätig werde. Ein größeres Gelände oder Gebiet stelle aber nur dann eine großräumige Tätigkeitsstätte dar, wenn sich dort eine ortsfeste betriebliche Einrichtung befinde, die mit einem Betriebsitz oder einer sonstigen betrieblichen Einrichtung vergleichbar sei. Dies sei bei einem Schornsteinfeger mit eigenem Kehrbezirk jedoch nicht der Fall.

Der Schornsteinfeger könne sich auch nicht für die Dauer seiner beruflichen Tätigkeit auf einen Tätigkeitsmittelpunkt einstellen, da die Kehrbezirke in den Streitjahren ausgeschrieben und nur auf sieben Jahre befristet vergeben würden.

Hinweis:

In Anbetracht der veränderten Rechtsprechung in den letzten Jahren war das Urteil zu erwarten. Dennoch hat das Finanzgericht die Revision beim BFH zugelassen. Diese ist nun anhängig.

Nach den Plänen zur Reform des Reiskostenrechtes ab 2014 könnte die Beurteilung allerdings anders ausfallen: Danach soll in den Fällen, in denen der Arbeitnehmer oder Unternehmer seine Tätigkeit typischerweise arbeitstäglich in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ausübt, für die Fahrten von der Wohnung zu diesem Tätigkeitsgebiet nur die Entfernungspauschale Anwendung finden. Für alle Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets oder Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang sollen hingegen die tatsächlichen Aufwendungen zu berücksichtigen sein oder der sich am Bundesreisekostengesetz orientierende maßgebliche pauschale Kilometersatz.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 6. Juni 2012, 7 K 982/12, 7 K 983/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 19/12), LEXinform Nr. 5014061

22. Entfernungspauschale bei Fahrtkosten eines Auszubildenden

Das Finanzgericht Düsseldorf hat entschieden, dass die Fahrtkosten eines Auszubildenden zu seinem Ausbildungsträger wie Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu behandeln sind.

Im Urteilsfall hatte eine Steuerpflichtige für ihre Tochter, die sich in Ausbildung als Krankenpflegerin befand, fortlaufend Kindergeld bezogen. Zur Überprüfung der Einkünfte und Bezüge forderte die Familienkasse die Vorlage einer Verdienstbescheinigung des Ausbildungsbetriebes. Die Steuerpflichtige kam dieser Aufforderung nicht nach. Daraufhin hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung auf, weil nach den vorliegenden Unterlagen der maßgebliche Grenzbetrag von damals 7.680 € überschritten wurde. Bei der Ermittlung der Einkünfte hatte die Familienkasse nur den Werbungskostenpauschbetrag von damals 920 € berücksichtigt. Gegen die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahrens machte sie weitere Fahrtkosten zum Sitz des Ausbildungsträgers ihrer Tochter geltend. Dabei war sie der Auffassung, dass als Fahrtkosten die tatsächlich gefahrenen Strecken zu berücksichtigen seien. Nach Meinung des Finanzgerichtes befand sich die Tochter in einem Ausbildungsverhältnis, in dessen Rahmen Arbeitseinsätze und schulische Ausbildung durch den Ausbildungsträger an ein und demselben Ort stattfanden, so dass man von der Annahme einer einheitlichen Arbeitsstätte ausgehen musste. Aus diesem Grund waren die Fahrten der Tochter zwischen Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte nur im Rahmen der Entfernungspauschale abzugsfähig.

Hinweis:

Das Finanzgericht Düsseldorf hat zu diesem Urteil die Revision zugelassen. Sollte das Finanzamt bei Ihnen in einem vergleichbaren Sachverhalt ebenso entschieden haben, so können Sie unter Hinweis auf dieses Urteil gegen den Kindergeldbescheid oder den Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 25. Oktober 2012, 14 K 1173/11 K, LEXinform Nr. 5014262

23. Neue Düsseldorfer Tabelle

In der „Düsseldorfer Tabelle“, die vom Oberlandesgericht Düsseldorf herausgegeben wird, werden in Abstimmung mit den anderen Oberlandesgerichten und der Unterhaltskommission des Deutschen Familiengerichtstages e.V. Unterhaltsleitlinien, u.a. Regelsätze für den Kindesunterhalt, festgelegt. Eine Änderung der Tabelle ist erforderlich geworden, weil der notwendige Eigenbedarf (Selbstbehalt), der einem Unterhaltspflichtigen verbleibt, angepasst werden musste. Dabei wurde die Erhöhung der SGB II-Sätze („Hartz IV“) berücksichtigt.

Der Kindesunterhalt, der sich nach dem steuerlichen Kinderfreibetrag richtet, wurde dabei nicht angehoben.

Unterhaltungspflicht gegenüber	Selbstbehalt bisher	Selbstbehalt 2013
Kindern bis zu 21 Jahre (im Haushalt eines Elternteils und allgemeine Schulausbildung) bei einem erwerbstätigen Unterhaltsverpflichteten	950 €	1.000 €
Kindern bis zu 21 Jahre (im Haushalt eines Elternteils und allgemeine Schulausbildung) bei einem nicht erwerbstätigen Unterhaltsverpflichteten	770 €	800 €
Anderen volljährigen Kindern	1.150 €	1.200 €
Ehegatte oder Mutter/Vater eines nicht ehelichen Kindes	1.050 €	1.100 €
Eltern	1.500 €	1.600 €

Quelle: OLG Düsseldorf, Pressemitteilung vom 5. Dezember 2012, www.olg-duesseldorf.nrw.de

24. Schwangerschaft ist keine Krankheit

So kann man ein neues Urteil des BFH zusammenfassen, in dem es um den Abzug von Kinderbetreuungskosten ging. Bis Ende des Jahres 2011 spielte für den Abzug von Kinderbetreuungskosten der Erwerbsstatus der Eltern eine Rolle bzw. ob es sich um ausbildungs-, krankheits- oder behinderungsbedingte Aufwendungen handelte. Strittig war für das Jahr 2006, ob Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben für den Fall abgezogen werden konnten, in dem ein Steuerpflichtiger berufstätig und seine Frau mit dem zweiten Kind schwanger waren. Das erste Kind wurde in der Zeit der Schwangerschaft u.a. von einer Tagesmutter betreut. Die Kosten für diese wurden in der Steuererklärung geltend gemacht.

Das Finanzamt ließ die Kosten aber nicht zum Abzug zu, ebenso wenig der BFH. Es sei verfassungsgemäß, den Abzug von Kinderbetreuungskosten vom Vorliegen bestimmter persönlicher Anspruchsvoraussetzungen (Erwerbstätigkeit, Ausbildung, längerfristige Erkrankung u.ä.) abhängig zu machen. Der Gesetzgeber habe bei der Auswahl der maßgeblichen Gründe seinen Typisierungsspielraum nicht überschritten. Die Beschränkung des Abzugs erwerbsbedingter und privater Kinderbetreuungskosten auf zwei Drittel der Aufwendungen und einen Höchstbetrag von 4.000 € je Kind verstoße nicht gegen das Grundgesetz. Eine Schwangerschaft stelle als solche keine Krankheit dar und berechtige daher nicht zum Abzug privater Kinderbetreuungskosten.

Hinweis:

Kinderbetreuungskosten werden ab 2012 immer als Sonderausgaben abgezogen. Der Erwerbsstatus der Eltern spielt im Vergleich zur bisherigen Rechtslage keine Rolle mehr. Die Steuerermäßigung wird gewährt, wenn das zu betreuende Kind zwischen 0 und 14 Jahren alt ist. Kinderbetreuungskosten können aber nur dann abgezogen werden, wenn sie auf das Konto des Leistungserbringers gezahlt werden und es eine Rechnung gibt. Rechnung und Überweisungsbeleg müssen dem Finanzamt nicht automatisch mit der Steuererklärung eingereicht werden, sollten allerdings für eventuelle Rückfragen des Finanzamts bereit gehalten werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 26. September 2012, III R 80/09, BStBl. 2012 II S. 816

25. Verhandlungsmarathon zu Steuerrechtsänderungen dauert an

Da die Beschlüsse des Vermittlungsausschusses vom 12. Dezember 2012 drei Stunden zu spät versandt wurden, konnte der Bundesrat am 14. Dezember 2012 über die verschiedenen betroffenen Gesetze nicht mehr entscheiden. Damit bleiben einige Gesetzesvorhaben weiter in der Schwebe, z.B. das Jahressteuergesetz 2013. Der Bundesrat kann frühestens Anfang Februar darüber abstimmen.

Knackpunkt im **Jahressteuergesetz 2013** war u.a. die Gleichstellung gleichgeschlechtlicher Lebenspartnerschaften. Die Verkürzung der Aufbewahrungsfristen stand ebenfalls in der Kritik. Der Vermittlungsausschuss hat außerdem noch weitere Änderungen vorgeschlagen, insbesondere hinsichtlich der Begünstigungen bei der Erbschaftsteuer, die der Bundesrat ursprünglich angeregt hatte (Stichwort: cash-GmbH). Auch wurden Änderungen hinsichtlich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Strom- und Gaslieferungen, beim Zinslauf für den Investitionsabzugsbetrag verlangt sowie die Einschränkung der Berücksichtigung von Zivilprozesskosten.

Hinweis:

Aufgrund des verzögerten Inkrafttretens fehlen nun für die Anwendung auch unstrittiger Regelungen zum Teil die gesetzlichen Grundlagen. Diese sollen rückwirkend gelten. Dies betrifft insbesondere die Steuerfreistellung beim freiwilligen Wehrdienst und anderen Freiwilligendiensten sowie die erstmalige Anwendung der elektronischen Lohnsteuerkarte. Es bleibt insoweit bei den bisherigen Übergangsregelungen.

Hinsichtlich des **Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des Reisekostenrechtes** wurde im Vermittlungsausschuss dagegen eine Einigung erzielt. Aber auch hier kann der Bundesratsbeschluss erst im neuen Jahr herbeigeführt werden. Es bleibt bei den geplanten Änderungen, insbesondere bei den Vereinfachungen der steuerlichen Organschaft und der Erhöhung der Verlustverrechnung. Bei der Abrechnung von Fahrtkosten als Reisekosten wird es ab 2014 nur noch eine erste Tätigkeitsstätte geben sowie eine einheitliche eintägige Verpflegungspauschale.

Bezüglich des Vermittlungsverfahrens zum **Abbau der kalten Progression** wurde ebenfalls eine Einigung erzielt. Der Grundfreibetrag für das verfassungsrechtlich gebotene Existenzminimum steigt in zwei Schritten: Für das Jahr 2013 beträgt er 8.130 € (bisher 8.004 €), ab 2014 erhöht er sich auf 8.154 €. Eine Verschiebung des Tarifes gibt es jedoch nicht. Auch hier wird der Bundesrat formal erst in 2013 entscheiden.

Hinweis:

Infolge der wegen der Verzögerung unterjährig stattfindenden Änderung des Einkommensteuertarifes werden Arbeitgeber im Laufe des Jahres 2013 somit wohl Lohnsteuerabzugsbeträge korrigieren. Das verursacht zusätzliche Kosten.

Endgültig gescheitert ist das **Gesetz zur steuerlichen Förderung der Wohngebäudesanierung** und das **Steuerabkommen mit der Schweiz** - zumindest Letzteres zum jetzigen Zeitpunkt.

Ebenfalls keine Einigung gab es bei der **Steuerbefreiung für Steuerbesitzdividenden** zur Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung. Dieser hatte die Erhebung der Abgeltungsteuer auf Dividendenzahlungen an ausländische Unternehmen untersagt.

Allerdings hat der Bundesrat am 14. Dezember 2012 das **Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBilG)** verabschiedet. Damit treten die Entlastungen bereits für den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2012 in Kraft, soweit kein abweichendes Wirtschaftsjahr vorliegt.

Entlastet werden Kleinstkapitalgesellschaften und Personengesellschaften ohne voll haftende natürliche Personen (GmbH & Co. KG), die an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen zwei der drei folgenden Merkmale nicht überschreiten:

- 350.000 € Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrages,
- 700.000 € Umsatzerlöse,
- im Jahresdurchschnitt 10 Arbeitnehmer ohne Auszubildende.

Das MicroBilG führt zu folgenden Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften:

- Verzicht auf einen Anhang zum Jahresabschluss, wenn bestimmte Angaben unter der Bilanz ausgewiesen sind.
- Aufstellung einer „verkürzten“ Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung mit verringerter Gliederungstiefe.
- Hinterlegung des Jahresabschlusses statt Veröffentlichung beim Bundesanzeiger. Auf Antrag können Dritte eine Kopie des hinterlegten Jahresabschlusses erhalten.

Am 23. November 2012 hatte der Bundesrat bereits den **Änderungen bei den mini-jobs** zugestimmt, die damit wie geplant zum 1. Januar 2013 in Kraft getreten sind.

Hinweis:

Über die weitere Entwicklung halten wir Sie auf dem Laufenden.

26. Probezeit bei Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften werden steuerlich erst nach einer bestimmten Probezeit anerkannt. Als Probezeit ist der Zeitraum zwischen Dienstbeginn und der erstmaligen Vereinbarung einer schriftlichen Pensionszusage (zusagefreie Zeit) zu verstehen. Der Zeitraum zwischen der Erteilung einer Pensionszusage und der erstmaligen Anspruchsberechtigung (versorgungsfreie Zeit) zählt nicht zur Probezeit.

Nun hat die Finanzverwaltung aktuell zu Einzelfragen hinsichtlich der Probezeit Stellung genommen.

Dauer der Probezeit

Für die steuerliche Beurteilung einer Pensionszusage ist regelmäßig eine Probezeit von zwei bis drei Jahren als ausreichend anzusehen. Die Erteilung der Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer unmittelbar nach der Anstellung und ohne die unter Fremden übliche Erprobung ist in der Regel nicht betrieblich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft wird einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer erst dann eine Pension zusagen, wenn er die künftige wirtschaftliche Entwicklung und damit die künftige wirtschaftliche

Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft zuverlässig abschätzen kann. Hierzu bedarf es in der Regel eines Zeitraums von wenigstens fünf Jahren.

Eine Probezeit ist bei solchen Unternehmen verzichtbar, die aus eigener Erfahrung Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsleiters haben und die die Ertragserwartungen aufgrund ihrer bisherigen unternehmerischen Tätigkeit hinreichend deutlich abschätzen können. Diese Kriterien sind bei einem Unternehmen erfüllt, das seit Jahren tätig war und lediglich sein Rechtskleid ändert, wie beispielsweise bei Begründung einer Betriebsaufspaltung oder einer Umwandlung und der bisherige, bereits erprobte Geschäftsleiter das Unternehmen fortführt.

Wird ein Unternehmen durch seine bisherigen leitenden Angestellten "aufgekauft" und führen diese Angestellten den Betrieb in Gestalt einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft als Geschäftsführer fort (sog. Management-BuyOut), so kann es ausreichen, wenn bis zur Erteilung der Zusagen nur rund ein Jahr abgewartet wird.

Verstoß gegen die angemessene Probezeit

Eine unter Verstoß gegen eine angemessene Probezeit erteilte Pensionszusage ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und führt zu verdeckten Gewinnausschüttungen. Ausschlaggebend ist die Situation im Zeitpunkt der Zusage, so dass die Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probezeit nicht zu einer fremdvergleichsgerechten Pensionszusage wird. Das gilt auch dann, wenn die Pensionszusage in der Folgezeit geändert, also z.B. erhöht, wird.

Hinweis:

Sollten Verstöße vorliegen, so bleibt die Möglichkeit einer Aufhebung der ursprünglichen und des Abschlusses einer neuen Pensionszusage nach Ablauf der angemessenen Probezeit.

Quelle: BMF-Schreiben vom 14. Dezember 2012, IV C 2 S 2742/10, LEXinform Nr. 5234273

27. Prozessfähigkeit einer GmbH bei Amtsniederlegung des Geschäftsführers

Im Rahmen der Finanzgerichtsbarkeit hatte der BFH bei einer GmbH zu folgendem Sachverhalt über die Prozessfähigkeit der Gesellschaft zu urteilen. An einer GmbH waren als Gesellschafter zu 74 % eine natürliche Person und zu 26 % die Y-GmbH beteiligt. Der einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführer der GmbH war gleichzeitig auch Geschäftsführer der Y-GmbH. Der Geschäftsführer der GmbH legte sein Amt im Jahre 2005 nieder. Die Löschung aus dem Handelsregister erfolgte im Jahre 2006. Danach hatte die GmbH keinen neuen Geschäftsführer bestellt. Im Jahre 2009 erließ die Finanzverwaltung Steuerbescheide an die GmbH für das Veranlagungsjahr 2006. Die Steuerbescheide wurden von der Finanzverwaltung an die natürliche Person als Empfangsberechtigten der GmbH wirksam bekannt gegeben. Der Gesellschafter legte für die GmbH gegen die Steuerbescheide Einspruch ein. Mit einer Einspruchsentscheidung hat das Finanzamt den Rechtsbehelf der GmbH verworfen. Daraufhin legte der Gesellschafter gegen die Einspruchsentscheidung für die GmbH wiederum Klage beim Finanzgericht ein.

Bei diesem Sachverhalt hatte der BFH entschieden, dass eine GmbH ihre Prozessfähigkeit dann verliert, wenn der Geschäftsführer einer GmbH sein Amt niederlegt. Hieran ändert auch die seit dem 1. November 2008 bestehende Möglichkeit einer Passivvertretung der GmbH nach dem GmbH-Gesetz durch ihre Gesellschafter nichts. Der BFH leitet dieses Ergebnis aus folgenden Rechtsgrundsätzen ab. Juristische Personen des privaten Rechts, wie es die GmbH ist, werden nach der Finanzgerichtsordnung durch ihre Organe vertreten, die wie die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen geschäftsfähig sein müssen, damit diese auch prozessfähig sind. Eine GmbH wird gerichtlich und außergerichtlich durch ihren Geschäftsführer vertreten. Das GmbH-Gesetz sieht im Falle einer Führungslosigkeit, also beim Fehlen eines Geschäftsführers der GmbH vor, dass diese durch ihre eigenen Gesellschafter vertreten wird. Diese Vorschrift ermächtigt die Gesellschafter jedoch nicht zur Prozessführung, da sie den Gesellschaftern nur eine Passivvertretung verleiht, wie z.B. die Entgegennahme der Klageschrift. Die GmbH benötigt aber zur Prozessführung eine Aktivvertretung von ihren Vertretern. Dies war hier nicht gegeben. Nach Auffassung des BFH war es den Gesellschaftern aber möglich, die aktive Geschäfts- und Verfahrensfähigkeit der GmbH wieder herzustellen, indem sie einen neuen Geschäftsführer bestellt. Hierzu war die GmbH jederzeit in der Lage, da ein Gesellschafter über die Mehrheit der Stimmrechte verfügte.

Hinweis:

Sollte der Geschäftsführer einer GmbH abberufen werden, so sind die Gesellschafter gehalten, zeitnah einen neuen Geschäftsführer zu berufen, damit die GmbH handlungsfähig ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. August 2012, I B 69/12, BFH/NV 2013 S. 50, LEXinform Nr. 5907025

28. Berücksichtigung von Auflösungsverlusten einer GmbH

Ein Auflösungsverlust einer GmbH, der die zivilrechtliche Auflösung der Kapitalgesellschaft voraussetzt, entsteht nach der Rechtsprechung des BFH regelmäßig erst im Zeitpunkt des Abschlusses der Liquidation. Damit will der BFH den Zeitpunkt des Entstehens eines Auflösungsverlustes aus Gründen der Rechtssicherheit an objektive Kriterien knüpfen, wie sie der Abschluss der Liquidation oder die Ablehnung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens (bzw. Konkursöffnung) mangels Masse darstellen.

Ausnahmsweise kann allerdings der Zeitpunkt, in dem der Auflösungsverlust realisiert ist, schon vor Abschluss der Liquidation liegen, wenn mit einer wesentlichen Änderung des bereits festgestellten Verlustes nicht mehr zu rechnen ist. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn (auf Gesellschaftsebene) die Möglichkeit einer Auskehrung von Restvermögen an die Gesellschafter wegen der Vermögenslosigkeit der Gesellschaft ausgeschlossen werden kann und (auf Gesellschafterebene) "feststeht" oder jedenfalls "absehbar ist", ob und in welcher Höhe beim Gesellschafter noch nachträgliche Anschaffungskosten oder sonstige berücksichtigungsfähige Veräußerungs- oder Aufgabekosten anfallen. Insofern dürfen keine wesentlichen Änderungen mehr eintreten.

Diese Grundsätze kamen auch in einem Streitfall vor dem Finanzgericht München zur Anwendung. Ein Steuerpflichtiger war Alleingesellschafter einer GmbH gewesen. Er übernahm zur Absicherung eines Darlehens an die GmbH eine selbstschuldnerische Bürgschaft. Im Jahr 2006 wurde über das Vermögen der GmbH das Insolvenzverfahren eröffnet, das jedoch bis 2012 noch nicht abgeschlossen war. Für das Jahr 2007 machte der Gesellschafter einen Verlust aus der Auflösung der GmbH geltend. Der Verlust wurde jedoch vom Finanzamt nicht berücksichtigt, da das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen war.

Die Klage auf Berücksichtigung der Verluste für das Jahr 2007 wies das Finanzgericht München ab. Es stützte sich dabei auf die o.g. Rechtsprechung. Hier seien weder das Insolvenzverfahren noch die Liquidation der GmbH abgeschlossen gewesen. Unabhängig von der Frage der Vermögenslosigkeit hätte im Jahr 2007 außerdem nicht festgestanden, in welcher Höhe noch nachträgliche Anschaffungskosten in Form der Bürgschaft anfielen. Die Bürgschaft habe nämlich über das Jahr 2007 hinaus bestanden.

Hinweis:

Häufig ist nicht ganz klar - wie im vorliegenden Fall auch -, ob die Voraussetzungen für die Geltendmachung eines Auflösungsverlustes bereits vorliegen oder nicht. Im Zweifel tut man dennoch gut daran, derartige Verluste frühzeitig geltend zu machen.

Quelle: FG München, Urteil vom 26. Juli 2012, 10 K 3547/10, LEXinform Nr. 5014186

29. Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten

Die Abgeltungsteuer sollte alles einfacher machen! Diese Hoffnung hat sich jedoch nicht bewahrheitet. Das liegt insbesondere daran, dass ein tatsächlicher Werbungskostenabzug - abgesehen von bestimmten Ausnahmen - ausgeschlossen ist. Steuerpflichtige mit hohen Werbungskosten, sei es durch Refinanzierungs- oder Beratungskosten, wehren sich daher schon seit Einführung der Abgeltungsteuer gegen dieses Verbot. So jetzt auch in einem Fall, der vor dem Finanzgericht Düsseldorf verhandelt wurde.

Ein Steuerpflichtiger war wesentlich (hier zu 37,5 %) an einer GmbH beteiligt. Die Auflösung der GmbH wurde wegen der Eröffnung des Insolvenzverfahrens im Februar 2007 ins Handelsregister eingetragen. Eine Löschung erfolgte nicht. Der Steuerpflichtige wurde aus einer für die GmbH geleisteten Bürgschaft in Anspruch genommen. Diese wurde im Rahmen der Ermittlung des Aufgabeverlusts berücksichtigt. In den Jahren 2009 und 2010 mussten noch Zinsen für Refinanzierungsdarlehen geleistet werden, die der Steuerpflichtige als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu 60 % berücksichtigt haben wollte. Dazu stellte er einen Antrag auf Anwendung des allgemeinen Einkommensteuertarifs (Option). Diese Möglichkeit haben z.B. Gesellschafter, die ihre Beteiligung fremdfinanzieren. Dennoch lehnte das Finanzamt die Berücksichtigung der Zinsen ab, da der Steuerpflichtige in den Jahren 2009 und 2010 nicht mehr beteiligt gewesen sei.

Nun keimt für die Betroffenen Hoffnung auf, denn das Finanzgericht Düsseldorf hat in diesen Fällen einen Werbungskostenabzug zugelassen. Der Steuerpflichtige habe die Anwendung des allgemeinen Steuertarifs beantragt. Die GmbH habe trotz Eintragung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens weiterhin bestanden. Dass der Steuerpflichtige keine Erträge mehr erzielt habe, sei unschädlich, weil das Gesetz solche Einnahmen im Jahr der Optionsausübung nicht verlange. Ein Werbungskostenabzug sei daher in Höhe von 60 % der gezahlten Schuldzinsen möglich.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision beim BFH zugelassen, die das Finanzamt auch eingelegt hat. Also wird der BFH hier für Klarheit sorgen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 4. Oktober 2012, 12 K 993/12 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 48/12), LEXinform Nr. 5014289

30. Begrenzter Schuldzinsenabzug – Einlage als Gestaltungsmissbrauch

Ein Steuerpflichtiger wurde in den Jahren 2001 bis 2003 mit seiner Ehefrau zur Einkommensteuer veranlagt. Der Steuerpflichtige erzielte als Facharzt Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Seinen Gewinn aus seiner selbständigen Tätigkeit ermittelte er durch eine Einnahme-Überschussrechnung. Im Jahre 2001 erwarb der Steuerpflichtige ein Grundstück und bebaute dieses mit einem selbst genutzten Einfamilienhaus. Die Bezahlung der Anschaffungskosten für das Einfamilienhaus erfolgte durch Entnahmen von betrieblichen Mitteln. Aus diesem Grund musste der Betrieb vermehrt Darlehen aufnehmen. Obwohl der Steuerpflichtige hohe betriebliche Schuldzinsen erklärte, hatte er fast keine Hinzurechnungen für nicht abziehbare Schuldzinsen im Rahmen der Überentnahmeregelung deklariert. Bei einer durchgeführten Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass der Steuerpflichtige dem betrieblichen Girokonto jeweils zum Jahresende hohe Geldbeträge zuführte, die er sich bei einem Kreditinstitut aufgrund eines kurzfristigen Darlehens geliehen hatte. Kurze Zeit nach der Einzahlung hatte der Steuerpflichtige die Geldbeträge wieder entnommen. Bei der Berechnung der Überentnahmen ließ der Prüfer die vorgenannten Ein- und Auszahlungen außer Betracht, da nach Ansicht des Finanzamtes ein Gestaltungsmissbrauch vorlag.

Der BFH hat in seinem Urteil vom 21. August 2012 entschieden, dass die kurzfristige Einzahlung von Geld auf ein betriebliches Bankkonto ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten darstellt, wenn sie allein dazu dient, die Hinzurechnungen nicht abziehbarer Schuldzinsen bei der Berechnung der Überentnahmen zu vermeiden. Seine Entscheidung begründet der BFH damit, dass der Steuerpflichtige von dem eingelegten Geld in seinem Betrieb erkennbar keinen Gebrauch machte, sondern dieses unverzinslich liegen gelassen und nach Ablauf weniger Tage wieder zurückgezahlt hat. Eine betriebliche Veranlassung der Darlehensaufnahme aufgrund der Einlage war nicht anzunehmen. Nach Ansicht des BFH war Zweck der Einlagen nicht die Stärkung des Betriebskapitals, sondern die Vermeidung von Überentnahmen am Stichtag.

Hinweis:

Bei der Berechnung des Saldos für die Überentnahmen bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften ist zu beachten, dass kurzfristige Einlagen vor dem Bilanzstichtag, welche nach nur wenigen Tagen wieder entnommen werden, als Gestaltungsmissbrauch von der Finanzverwaltung angesehen werden können, wenn sie die Höhe der nicht abziehbaren Schuldzinsen beeinflussen. Wird das Betriebskapital durch Einlagen finanziert, so sollte der Steuerpflichtige darauf achten, dass das eingelegte Kapital längerfristig im Unternehmen gehalten wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. August 2012, VIII R 32/09, LEXinform Nr. 0438775

31. Gewerblicher Grundstückshandel bei Beteiligung an einer Gesellschaft

Eine Steuerpflichtige war zu 50 % an einer OHG beteiligt, die einen gewerblichen Grundstückshandel betrieb. Gleichzeitig war sie in Bruchteilen zu je 50 % an weiteren 14 Immobilien beteiligt, von denen 13 langfristig vermietet wurden. Ein Objekt jedoch war Ende 1990 gekauft, dann zu einem Ärzte- und Bürohaus umgebaut und 1992 verkauft worden. Das Finanzamt nahm in Person der Steuerpflichtigen selber durch den Verkauf dieses Objektes einen gewerblichen Grundstückshandel an und unterwarf den Gewinn der Einkommen- und Gewerbesteuer.

Dagegen klagte die Steuerpflichtige. Sie habe eine klare Trennung zwischen der betrieblichen und privaten Sphäre vollzogen. Die OHG sei für den gewerblichen Grundstückshandel zuständig, die Grundstücksgemeinschaft für die private Vermögensverwaltung. Sie in eigener Person habe kein einziges Objekt verkauft. Deshalb könne sie auch keinen gewerblichen Grundstückshandel als Einzelunternehmerin unterhalten. Es könne nicht sein, dass ein Steuerpflichtiger durch den mit der Mehrheit anderer Gesellschafter beschlossenen Verkauf zum gewerblichen Grundstückshändler werde.

Aber genauso sah es der BFH. Es habe eine Zusammenrechnung der Grundstücksaktivitäten der OHG mit der Grundstücksgemeinschaft zu erfolgen. Auch wenn der Betreffende in eigener Person kein einziges Objekt selber veräußert habe, sei bei ihm ein gewerblicher Grundstückshandel anzunehmen, wenn er an einer oder mehrerer grundstücksveräußernden Gesellschaften oder Gemeinschaften beteiligt sei.

Die Rechtsprechung hat bereits bisher in folgenden Fällen eine Zusammenrechnung bejaht:

- Ein Gesellschafter tätigt Grundstücksgeschäfte in eigener Person, zusätzlich sind ihm Veräußerungen einer als solcher vermögensverwaltenden Personengesellschaft oder Gemeinschaft zuzurechnen.
- Ein Gesellschafter tätigt Grundstücksgeschäfte in eigener Person, zusätzlich sind ihm Veräußerungen einer Mitunternehmerschaft, die als solche bereits einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt, zuzurechnen. In diesem Zusammenhang ist insbesondere hervorzuheben, dass die Mitunternehmerschaft trotz des Grundsatzes der ertragsteuerlichen Einheit der Personengesellschaft keine Abschirmwirkung gegen eine Zurechnung der von ihr getätigten Geschäfte an den Gesellschafter entfaltet.

- Ein Gesellschafter ist an mehreren jeweils vermögensverwaltenden Personengesellschaften beteiligt, tätig aber in eigener Person keine Grundstücksgeschäfte.
- Ein Gesellschafter veräußert mehr als drei Anteile an gewerblich geprägten Personengesellschaften, tätig aber in eigener Person keine Grundstücksgeschäfte.

Hinweis:

Die zu erfassenden Einkünfte werden nicht als gewerbliche Gewinne in der bestehenden Gemeinschaft festgestellt, sondern getrennt davon nur bei dem betroffenen Gesellschafter.

Es ist also bei Grundstücksveräußerungen immer Vorsicht geboten, wenn bereits eine Beteiligung an einer Personengesellschaft besteht, die Grundstücksverkäufe tätigt, insbesondere einen gewerblichen Grundstückshandel unterhält. Sprechen Sie uns frühzeitig an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. August 2012, X R 24/11, BStBl. 2012 II S. 865

32. Erleichterungen bei privater PKW-Nutzung

Wenn mehrere Fahrzeuge zum Betriebsvermögen eines Unternehmers gehören, so ist für jeden PKW der pauschale Nutzungswert anzusetzen und zu versteuern (1 %-Methode). Ausnahme: Es kann glaubhaft gemacht werden, dass bestimmte betriebliche PKW ausschließlich betrieblich genutzt werden, weil sie für eine private Nutzung nicht geeignet sind (z.B. Werkstattwagen). Hierzu gehören auch Fahrzeuge, die nach ihrer betrieblichen Nutzungszuweisung nicht zur privaten Nutzung zur Verfügung stehen, z.B. der Vorführwagen eines KFZ-Händlers, zur Vermietung bestimmte Fahrzeuge oder KFZ von Steuerpflichtigen, die ihre Tätigkeit nicht in einer festen örtlichen Einrichtung ausüben oder die ihre Leistungen nur durch den Einsatz eines KFZ erbringen können.

Gibt der Steuerpflichtige in derartigen Fällen in seiner Gewinnermittlung durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme an, dass das KFZ mit dem höchsten Listenpreis auch privat genutzt wird, ist diesen Angaben aus Vereinfachungsgründen zu folgen und für weitere KFZ kein zusätzlicher pauschaler Nutzungswert anzusetzen, so die Finanzverwaltung in einem aktuellen Schreiben. Für die private Nutzung von betrieblichen KFZ durch Familienangehörige gelte dies entsprechend, wenn je Person das KFZ mit dem nächsthöchsten Listenpreis berücksichtigt werde.

Beispiel:

Zum Betriebsvermögen eines Architekturbüros gehören sechs PKW die jeweils vom Betriebsinhaber, seiner Ehefrau und den Angestellten/freien Mitarbeitern genutzt werden. Der Architekt erklärt glaubhaft eine Nutzungsentnahme für die zwei von ihm und seiner Ehefrau auch privat genutzten PKW mit den höchsten Listenpreisen. Die übrigen PKW werden den Angestellten/freien Mitarbeitern nicht zur privaten Nutzung überlassen. Sie werden im Rahmen ihrer Tätigkeit genutzt, um die Bauprojekte zu betreuen und zu überwachen. Eine Nutzungswertbesteuerung der vier weiteren PKW ist nicht vorzunehmen. Weist der Steuerpflichtige dem betrieblichen PKW eine bestimmte Funktion im Betrieb zu und erklärt er zudem durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme für zwei andere Fahrzeuge, dass er und seine Frau jene PKW nicht privat nutzen, so soll dieser Erklärung grundsätzlich gefolgt werden. Die reine Möglichkeit der privaten Nutzung der den Mitarbeitern zur Betreuung und Überwachung von Bauprojekten zugeordneten PKW (z.B. am Wochenende) führt nicht zum Ansatz einer weiteren Nutzungsentnahme.

Quelle: BMF-Schreiben vom 15. November 2012, IV C 6 S 2177/10/10002, www.bundesfinanzministerium.de

33. Neue umsatzsteuerliche Rechtsentwicklung bei Gutscheinen

Auf europäischer Ebene wird beabsichtigt, die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen durch eine Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie in allen EU-Mitgliedstaaten einheitlich zu regeln. Ziel dieser Maßnahme ist es sicherzustellen, dass die Gutscheinumsätze bei einem Unternehmen nur einmal der Umsatzsteuer unterliegen und dass keine Besteuerungsunterschiede zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten mehr bestehen, wie dies zur Zeit der Fall ist. Durch die unterschiedliche umsatzsteuerliche Behandlung in den einzelnen Mitgliedstaaten der EU werden die Gutscheinumsätze teilweise doppelt besteuert, d.h. dass die erstmalige Besteuerung des Umsatzes beim Verkauf des Gutscheins erfolgt und die zweite Besteuerung beim Einlösen des Gutscheins, oder die Gutscheinumsätze unterliegen keiner Besteuerung. Nach Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie sollen die Regierungen der Mitgliedstaaten die neue Vorschrift bis zum 1. Januar 2014 in nationales Recht umsetzen. Ab dem 1. Januar 2015 wären die neuen Regelungen in allen einzelnen EU-Mitgliedstaaten dann zwingend anzuwenden.

Nach der Neuregelung wird ein Gutschein als ein Instrument definiert, der ein Recht auf Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen oder auf einen Rabatt oder eine Rückvergütung für eine Lieferung von Gegenständen oder Dienstleistungen verleiht.

Die Europäische Kommission unterscheidet bei ihrem Richtlinienvorschlag zwischen Einzweck-Gutscheinen und Mehrzweck-Gutscheinen. Die Einzweck-Gutscheine unterliegen bereits bei ihrer Ausstellung der Umsatzsteuer, da sie alle erforderlichen Angaben für die Umsatzbesteuerung wie die Identität des leistenden

Unternehmers, Ort der Leistung sowie den anzuwendenden Umsatzsteuersatz enthalten. Bei den Mehrzweck-Gutscheinen liegen die erforderlichen Informationen für die Umsatzbesteuerung erst im Zeitpunkt ihrer Einlösung vor. Aus diesem Grund kann die Umsatzbesteuerung erst zu diesem Zeitpunkt erfolgen. Werden Mehrzweck-Gutscheine durch Zwischenschaltung gewerblicher Händler in einer Vertriebskette ausgegeben, so erzielt der Händler Vertriebsumsätze in Höhe des Verkaufspreises für die Gutscheine, die er von dem erwerbenden Unternehmer erhält. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die erbrachte Dienstleistung des gewerblichen Zwischenhändlers bemisst sich dabei aus der Differenz zwischen dem Nennwert der verkauften Gutscheine und dem von dem Händler gezahlten Kaufpreis für die Gutscheine. Bei der sich ergebenden Differenz handelt es sich um einen Bruttobetrag, aus dem die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Rabattgutscheine beinhalten das Recht auf einen Rabatt oder eine Rückvergütung für eine Lieferung oder Dienstleistung. In der Praxis gehen die Waren, auf die sich die Rabattgutscheine beziehen, oftmals durch die Hände verschiedener Unternehmer bevor sie den Endverbraucher erreichen. Nach der unionsrechtlichen Regelung ist vorgesehen, dass der leistende Händler an den Endkunden nur den tatsächlich geleisteten Barpreis für seine erbrachte Leistung fakturiert, d.h. Kaufpreis abzüglich des Rabatts. Da der Händler im Zeitpunkt der Einlösung des Rabattgutscheines von dem Aussteller des Gutscheins eine Geldzahlung erhält, soll nach dem Richtlinienvorschlag diese Leistung umsatzsteuerrechtlich als Einlösungs-Dienstleistung zu qualifizieren sein.

In Deutschland kennen wir Gutscheine zu verschiedenen Zwecken, so gibt es z.B. Rabatt-, Wert-, Einkaufs- und Telekommunikationsgutscheine oder Gutscheine als Incentivemodell zur Kundenprämierung und Mitarbeitermotivation.

Bei dem deutschen Umsatzsteuerrecht wird zwischen zwei Arten von Gutscheinen unterschieden. Dies sind zum einen die Wertgutscheine, die man auch als Wertschecks bezeichnet und den sogenannten Warengutscheine oder Sachgutscheine, die für eine konkrete Leistung ausgestellt werden.

1. Wertgutscheine

Bei den Wertgutscheinen handelt es sich um Einkaufs- oder Geschenkgutscheine, die vom leistenden Händler über einen bestimmten Nennbetrag ausgegeben werden. Diese Gutscheine können vom Besitzer gegen eine beliebige Dienstleistung oder Ware beim leistenden Unternehmer eingetauscht werden. Die OFD Magdeburg hat in einer Verfügung verschiedene Anwendungsbeispiele für Warengutscheine dargestellt.

- Ein Warenhaus stellt einen Gutschein über 30 € aus. Auf dem Wertscheck steht lediglich der Wert aufgedruckt. Die Umsatzsteuer ist nicht ausgewiesen.
- In einem Einkaufszentrum wird ein Wertscheck in Form einer Plastikkarte im Scheckkartenformat zu 50 € ausgestellt, der in jedem Geschäft des Einkaufszentrums einzulösen ist. Auf der Karte ist nur der Bruttobetrag vermerkt.
- Ein Kino gibt gegen Zahlung des entsprechenden Geldbetrages zwei Wertschecks zu je 10 € aus. Beim nächsten Kinobesuch bezahlt der Kunde seine zwei Kinokarten mit einem Wertscheck und leistet eine Zuzahlung i.H.v. 3 €. Einige Tage später löst der Kunde seinen zweiten Wertscheck gegen zwei Kinokarten ein, ohne eine Zuzahlung leisten zu müssen (Kinotag).

Wie sind die Wertgutscheine im deutschen Umsatzsteuerrecht zu behandeln?

Die Finanzverwaltung sieht in den Wertgutscheinen lediglich ein besonderes Zahlungsmittel, die nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind, da die Ausgabe der Wertgutscheine keine eigenständige Leistung darstellt. Der Gutschein stellt lediglich eine Beweisurkunde über die Zahlung des Kunden dar und hat die gleiche Funktion wie eine Quittung. Es liegt bei den Warengutscheinen auch keine Anzahlung im Sinne des Umsatzsteuerrechts vor, da bei dem ausgestellten Wertgutschein kein Bezug zu der zukünftigen Leistung (z.B. Dienstleistung oder Warenlieferung) besteht. Aus diesem Grund darf bei der Abrechnung über die Wertgutscheine keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden. Erst bei Ausführung der konkreten Leistung muss der leistende Unternehmer oder Händler den Umsatz der Umsatzsteuer unterwerfen, dies ist in dem Zeitpunkt gegeben, in dem der Besitzer den Wertgutschein einlöst.

2. Warengutscheine/Sachgutscheine

Von Waren- oder Sachgutscheine spricht man, wenn die Gutscheine auf eine konkret bezeichnete Ware oder Dienstleistung ausgestellt wurden. Nach Ansicht der Finanzverwaltung wird bereits mit Ausgabe der Gutscheine ein konkreter Bezug zu der einzulösenden Leistung genommen. Mit Ausgabe der Warengutscheine wird daher die Leistung seitens des Händlers erbracht. Die geleisteten Geldbeträge stellen im umsatzsteuerlichen Sinne bereits Anzahlungen dar und sind daher der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Aus diesem Grund hat der Händler in seiner Rechnung über die Ausstellung der Gutscheine die Umsatzsteuer auszuweisen, die für die entsprechende Leistung aus dem Gutschein abzuführen wären. Die OFD Magdeburg und die OFD Karlsruhe haben jeweils in einer Verfügung folgende Anwendungsbeispiele veröffentlicht:

- Ein Restaurant stellt einen Gutschein über 2 Essen aus der Hauptkarte aus. Der Kunde bezahlt dafür 20 €. Beim nächsten Restaurantbesuch vergütet er damit zwei Mittagessen, für die er ansonsten 24,50 € bezahlt hätte.
- Eine Autowaschstrasse gibt einen Gutschein aus, der zur viermaligen Autowäsche berechtigt. Der Kunde bezahlt dafür 20 €. Auf dem Gutschein ist lediglich die Leistung vermerkt.

- Ein Buchladen gibt im August einen Gutschein für einen im Oktober erscheinenden Bestseller aus. Der Kunde zahlt den Preis für das Buch bereits bei Empfang des Gutscheins. Die Ware wird am Erscheinungstag ausgegeben.
- Ein Restaurant stellt einen Gutschein über ein Frühstücks- und Lunchbuffet aus.
- Ein Kino erstellt Gutscheine über Filmvorführungen.
- Ein Fitnessstudio stellt einen Gutschein zur Benutzung der Sonnenbank aus.

Quelle: Vorschlag über eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem hinsichtlich der Behandlung von Gutscheinen vom 10. Mai 2012, BR-Drs. 276/12, www.bundesrat.de; OFD-Magdeburg, Verfügung vom 2. Mai 2006, S 7200 179 St 2440711, LEXinform Nr. 5230912; OFD-Karlsruhe, Verfügung vom 25. August 2011, DStR 2011 S. 1910

34. Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen

Nach einer Entscheidung des EuGH vom 13. Dezember 2012 kann Deutschland das Reverse-Charge-Verfahren (Umkehr der Umsatzsteuerschuld auf den Leistungsempfänger) auf Leistungsempfänger beschränken, die selbst Bauleistungen erbringen. Der Tatbestand Bauleistungen umfasst nach dem EuGH-Urteil neben den Baudienstleistungen (sonstige Leistungen) auch (Werk-)Lieferungen. Dabei müssen jedoch die Grundsätze der steuerlichen Neutralität, der Verhältnismäßigkeit und der Rechtssicherheit beachtet werden. Ob diese Grundsätze im Einzelfall verletzt sind, muss das nationale Gericht prüfen.

Der BFH hatte sich im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens hinsichtlich des deutschen Reverse-Charge-Verfahrens bei Bauleistungen an den EuGH gewandt. Dabei lag dem Urteil folgender Sachverhalt zugrunde. Ein Unternehmen, dessen Gegenstand der Erwerb, die Erschließung und die Bebauung von Grundstücken war, beauftragte ein anderes Unternehmen mit der Erstellung eines Wohnhauses mit sechs Wohnungen zu einem Pauschalpreis. Das andere Unternehmen erteilte eine Schlussrechnung ohne Umsatzsteuerausweis, in der es auf die Steuerschuldnerschaft des leistungsempfangenden Unternehmens verwies. Zunächst versteuerte das leistungsempfangende Unternehmen im Jahre 2005 die Bauleistungen. Später machte es jedoch geltend, dass die Voraussetzungen für eine in ihrer Person entstandene Umsatzsteuerschuld nicht vorlagen, da Deutschland nach dem Unionsrecht nicht ermächtigt sei, die Mehrwertsteuerpflicht nicht dem Erbringer einer Leistung aufzuerlegen sondern dem Empfänger der Leistung. Das Finanzamt folgte dieser Ansicht nicht und ging davon aus, dass das leistungsempfangende Unternehmen Schuldner der Mehrwertsteuer sei.

Zur Beurteilung des vorgenannten Sachverhaltes hat der BFH das Verfahren ausgesetzt und dem EuGH vorgelegt. Der EuGH hatte sich dabei vor allem mit der Frage zu befassen, ob die Ermächtigung zur Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens neben Baudienstleistungen (sonstige Leistungen) auch (Werk-)Lieferungen betrifft. Daneben war zu klären, ob Deutschland berechtigt war, das Reverse-Charge-Verfahren auf Untergruppen zu beschränken, die selbst nur Bauleistungen erbringen.

Um den erheblichen Mehrwertsteuerbetrag vor allem im Baugewerbe zu bekämpfen, wurde Deutschland im Jahre 2004 von der EU ermächtigt, das Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen einzuführen. Nach der jetzigen Entscheidung des EuGH umfasst der Begriff Bauleistungen im deutschen Umsatzsteuerrecht neben den Baudienstleistungen (sonstige Leistungen) auch (Werk-) Lieferungen. Der EuGH begründet diese Entscheidung mit dem hohen Steuerbetrag und den damit verbundenen beträchtlichen Mehrwertsteuerausfällen in der deutschen Baubranche, der durch diese Regelung vermieden werden soll. Die Beschränkung des Reverse-Charge-Verfahrens auf einzelne Arten von Bauleistungen und auf Leistungen an bestimmte Leistungsempfänger wurde vom EuGH ebenfalls grundsätzlich gebilligt. Denn nach der Mehrwertsteuerrichtlinie war Deutschland wegen der Bekämpfung des Steuerbetruges hierzu berechtigt.

Hinweis:

Mit der EuGH-Entscheidung wurde die deutsche Umsatzsteuerregelung zum Reverse-Charge-Verfahren bei Bauleistungen grundsätzlich bestätigt. Sie ist mit dem Unionsrecht vereinbar.

Quelle: EuGH-Urteil vom 13. Dezember 2012, Rs. C 395/11, LEXinform Nr. 0589359

35. Abgrenzung zwischen Werklieferung und Werkleistung bei Reparaturen beweglicher körperlicher Gegenstände

Mit einem BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2012 hat das Bundesministerium der Finanzen die Abgrenzung zwischen Werklieferungen und Werkleistungen bei beweglichen körperlichen Gegenständen neu geregelt. Danach können Reparaturen an beweglichen körperlichen Gegenständen in Form einer Werklieferung oder als Werkleistung durch einen Unternehmer erbracht werden. Diese Abgrenzung ist notwendig, da Werklieferungen als auch Werkleistungen unterschiedliche Leistungsorte haben. Außerdem benötigt man die Unterscheidung zur Anwendung von Umsatzsteuerbefreiungsvorschriften. Eine Werklieferung liegt vor, wenn der Unternehmer zur Bearbeitung oder Verarbeitung eines Gegenstandes selbst beschaffte Stoffe verwendet, bei denen es sich nicht nur um Zutaten oder sonstige Nebensachen handelt. Verwendet der Unternehmer bei der Be- oder Verarbeitung eines Gegenstandes keine selbst beschafften Hauptstoffe, sondern nur Zutaten oder Nebenstoffe, liegt insoweit eine Werkleistung vor, die im Umsatzsteuerrecht wie eine sonstige Leistung behandelt wird. Gemäß dem

Umsatzsteueranwendungserlass werden Nägel, Schrauben, Splinte usw. in aller Regel als Nebensachen angesehen. Nach der neuen EuGH- und BFH-Rechtsprechung ist die Abgrenzung zwischen einer Lieferung und einer sonstigen Leistung nach dem Wesen des Umsatzes aus Sicht eines Durchschnittsverbrauchers vorzunehmen. Dabei ist im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zu entscheiden, ob die charakteristischen Merkmale einer Lieferung oder einer sonstigen Leistung überwiegen.

Entsprechend dem BMF-Schreiben ist für die Abgrenzung einer Werklieferung oder einer Werkleistung das Verhältnis des Wertes der Arbeit oder des Arbeitserfolges zum Wert der vom Unternehmer beschafften Stoffe kein ausschlaggebendes Kriterium. Diese Betrachtungsweise kann nach Auffassung der Verwaltung lediglich einen Anhaltspunkt für die Einstufung eines Umsatzes als Werklieferung oder -leistung darstellen. Kann der Steuerpflichtige nach den vorgenannten Abgrenzungskriterien nicht genau bestimmen, ob die Reparaturleistung als Werklieferung oder Werkleistung zu qualifizieren ist, so liegt nach der Vereinfachungsregelung eine Werklieferung immer dann vor, wenn der auf die Reparatur entfallende Entgeltanteil für das verwendete Material mehr als 50 % des Gesamtentgeltes beträgt. Diese neue Regelung ist auf Reparaturleistungen an beweglichen körperlichen Gegenständen anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 ausgeführt werden.

Hinweis:

Sollte bei einer Reparatur von beweglichen körperlichen Gegenständen nicht eindeutig feststellbar sein, ob eine Werklieferung oder Werkleistung vorliegt, ist die Reparaturleistung nach der Vereinfachungsregelung zu beurteilen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 12. Dezember 2012, IV D 2 S 7112/11, LEXinform Nr. 5234270

36. Vorsteuerabzug bei Bürogemeinschaften

Der BFH hat ein neues Urteil zum Vorsteuerabzug bei Bürogemeinschaften gefällt, das an der Praxis aber vorbei gehen dürfte. Pauschale Abrechnungen werden nahezu unmöglich gemacht.

Ein Anwalt unterhielt mit einer GmbH eine Bürogemeinschaft. Er nahm auf der Grundlage einer mündlichen Vereinbarung mit der GmbH Leistungen dieser Gesellschaft in Anspruch. Bei diesen Leistungen handelte es sich u.a. um Personalüberlassung, Ausführung von Schreibarbeiten, Gestellung von Büromaterial, EDV und Fachliteratur. Er durfte aufgrund einer mündlichen Vereinbarung mit der GmbH deren Räume für seine Tätigkeiten nutzen, Schreibkräfte etc. für seine Tätigkeit in Anspruch nehmen und leistete im Laufe des Jahres hierfür pauschale Abschlagszahlungen. Die GmbH erteilte unterjährig Rechnungen über diese Abschlagszahlungen. Es wurde nicht festgehalten, welcher Mitarbeiter in welchem Umfang für den Anwalt oder die GmbH tätig war. Am Jahresende fand sodann eine Besprechung zwischen dem Anwalt und den Geschäftsführern der GmbH statt, in der besprochen wurde, welche Aufwendungen der GmbH im Zusammenhang mit den für die Kanzlei des Anwalts erbrachten Dienstleistungen entstanden waren. Grundlage dafür waren die für die GmbH darstellbaren Kosten. Unter Berücksichtigung des Gesamtaufwandes wurde im Wege einer griffweisen Schätzung eine etwaige Nachzahlung für das Kalenderjahr festgelegt. Dies erfolgte im Rahmen einer Pauschalpreisvereinbarung, die zwar keine Abrechnung „auf den Punkt“ erlaubte, allerdings einen größeren Aufwand im Zusammenhang mit der Ermittlung der konkreten Kosten vermied.

Die von der GmbH dem Anwalt in Rechnung gestellte Vorsteuer ließ das Finanzamt nicht zum Abzug zu, da die Rechnungsangaben „Personalgestellung, Schreibarbeiten“ sowie andere Kosten:.....Büromaterial, Porto, EDV, Fachliteratur“ die erbrachten Leistungen nicht ausreichend beschrieben. Dieser Rechtsauffassung folgte letztendlich auch der BFH.

Das Umsatzsteuergesetz verlange für den Vorsteuerabzug eine Angabe über „die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung“.

Diese Angaben fehlten nach Auffassung der Richter bzw. seien nicht ausreichend. Sie ermöglichten auch angesichts der für Angaben in einer Rechnung gebotenen Kürze und der gelegentlich auftretenden Schwierigkeit, zutreffende Kurzformeln für Leistungsbeschreibungen zu finden, keine Konkretisierung der abgerechneten Leistungen nach deren Umfang. Eine mehrfache Abrechnung der erbrachten Leistungen sei nicht auszuschließen.

Der BFH wies natürlich auf die Möglichkeit einer Rechnungsberichtigung hin. Dabei sah er kein Problem darin, dass der notwendige Dokumentationsaufwand die Leistungserbringung eventuell unwirtschaftlich machen und zur Offenlegung der Kalkulation zwingen kann. Dies werden die Beteiligten in vergleichbaren Fällen wohl anders sehen.

Hinweis:

Das Urteil hat besondere Bedeutung für Bürogemeinschaften, bei denen Personal und die Sachausstattung „geteilt“ und die Kosten erst am Ende des Jahres abgerechnet werden. Nach dem BFH-Urteil muss der jeweilige Leistungsumfang genau angegeben werden, entweder in der Rechnung selbst oder in Geschäftsunterlagen (z.B. Verträge), auf die in der Rechnung Bezug genommen wird. Anderenfalls droht dem Leistungsempfänger die Versagung des Vorsteuerabzugs, während der Rechnungsaussteller Umsatzsteuer schuldet.

Im Bereich der Körperschaftsteuer besteht darüber hinaus bei Bürogemeinschaften mit beherrschenden Gesellschaftern die Gefahr einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn eine vorherige klare und eindeutige Vereinbarung über den Leistungsumfang und das Entgelt fehlt und die abzurechnenden Leistungen erst am Ende des Jahres in Rechnung gestellt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Mai 2012, XI R 32/10, BFH/NV 2012 S. 1836

37. Umsatzsteuerliche Behandlung der Nutzung eines unternehmerischen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eines Unternehmers nicht der unternehmerischen, sondern entgegen den Regelungen aus den entsprechenden BMF-Erlassen der privaten Nutzung des Pkw zuzuordnen sind und daher zu einer unentgeltlichen Wertabgabe des Unternehmens im umsatzsteuerlichen Sinne führen.

Im Urteilsfall hatte ein Steuerpflichtiger ein Einzelunternehmen betrieben. Gleichzeitig war er auch Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, deren Sitz sich an seinem Wohnsitz befand. Zwischen dem Einzelunternehmen und der GmbH bestand eine umsatzsteuerliche Organschaft. Daneben hatte die GmbH eine Niederlassung an einem anderen Ort. Das Wohnhaus, in welchem sich der Sitz der GmbH befand, wurde von dem Steuerpflichtigen und seiner Lebensgefährtin bewohnt. Eigentümerin des Wohnhauses war die Lebensgefährtin. Das Wohnhaus verfügte über einen Wintergarten. Unterhalb des Wintergartens lag ein Kellerraum, den die Lebensgefährtin an den Steuerpflichtigen vermietet hatte. Er lagerte in dem Kellerraum Dokumente und Ausstattungsgegenstände. Durch eine Zusatzvereinbarung wurde festgelegt, dass der Kellerraum auch zur Unterbringung von Sicherheitsservern und Datensicherungsgeräten der GmbH verwendet werden durfte. Im Jahr 2005 fand bei der GmbH eine Lohnsteueraußenprüfung statt. Dabei stellte der Prüfer fest, dass der Steuerpflichtige die Fahrten zwischen seinem Wohnhaus und der Niederlassung als Dienstreisen ansah und hierfür keinen lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil erfasst hatte. Nach Auffassung des Prüfers handelte es sich bei dem betrieblich genutzten Kellerraum um ein häusliches Arbeitszimmer. Diese Annahme hatte zur Rechtsfolge, dass die täglichen Fahrten zur Niederlassung nicht als Dienstreisen anzusehen waren, sondern vielmehr als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die unentgeltliche Wertabgabe unterwarf der Prüfer der Umsatzsteuer.

Nach Meinung des Finanzgerichtes handelte es sich bei dem Kellerraum in dem Wohnhaus des Steuerpflichtigen nicht um eine Betriebsstätte der GmbH, sondern vielmehr um ein häusliches Arbeitszimmer des Steuerpflichtigen, da der Kellerraum in der privaten Wohnsphäre des Steuerpflichtigen und seiner Lebensgefährtin eingebunden war. Die Fahrten zwischen dem Wohnhaus des Steuerpflichtigen und der Niederlassung der GmbH wurden somit zutreffend als Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vom Finanzamt qualifiziert und damit der privaten Nutzung des Pkw zugerechnet. Folglich unterlag die private Nutzung des Pkw bei dem Steuerpflichtigen als unentgeltliche Wertabgabe auch der Umsatzsteuer.

Hinweis:

Das Finanzgericht Münster hat zu diesem Urteil die Revision zugelassen. Sollte das Finanzamt bei Ihnen in einem vergleichbaren Sachverhalt ebenso entschieden haben, so können Sie unter Hinweis auf die anhängige Revision gegen den betreffenden Umsatzsteuerbescheid Einspruch einlegen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 20. September 2012, 5 K 3605/08 U, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 36/12), LEXinform Nr. 5014218

38. Steuergünstige Zuschüsse zum Arbeitslohn nur begrenzt möglich

In Anbetracht der hohen Lohnnebenkosten suchen Arbeitgeber nach neuen Wegen, um ihren Arbeitnehmern etwas zukommen zu lassen, dies jedoch steuerlich (und häufig auch sozialversicherungsrechtlich) günstig zu gestalten. Das Einkommensteuergesetz hat hier durchaus einige Möglichkeiten zu bieten. Begünstigt sind in vielen Fällen aber nur zusätzlich gewährte Leistungen. Zwei neue BFH-Urteile bestätigen dies und schränken die Möglichkeit der steuergünstigen Gewährung von Arbeitgeberleistungen ein.

In beiden Fällen ging es um vom Arbeitgeber zusätzlich gewährte Leistungen zum Arbeitslohn aufgrund geänderter Arbeitsverträge. Die bisherigen Bruttogehälter wurden herabgesetzt. Ein Teilbetrag des Gehaltes bzw. Zusatzleistungen wurde in der Folgezeit als steuerfreie oder nur pauschal zu besteuern Sachbezüge oder Leistungen ausgezahlt. Den Arbeitnehmern standen wahlweise als Zusatzleistungen zur Auswahl:

- die Überlassung einer Tankkarte (44 €/Monat),
- eine Internetpauschale (50 €/Monat),
- Krankheitskostenzuschüsse (maximal 600 €/p.a.),
- Kindergartenzuschüsse (100 € bzw. 102 €/Monat),
- Zuschüsse für Telekommunikationsleistungen/Handy (bis 20 €/Monat) sowie
- betriebliche Altersvorsorge (25 €/Monat).

Der zweite Fall war ähnlich gelagert. Zusätzlich wurden hier noch monatliche Fahrtkostenzuschüsse und jährliche Erholungsbeihilfen aufgrund geänderter Arbeitsverträge gewährt. Bei Wegfall der persönlichen oder sachlichen Voraussetzungen hatte der Arbeitgeber eine Zusatzleistung zu zahlen.

Das Finanzamt erachtete die Leistungen als nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht an, verneinte die Steuerfreiheit von Einzelleistungen (Kindergartenzuschüsse, Tankkarten, Krankheitskostenzuschüsse) und lehnte auch die Lohnsteuerpauschalierung für Einzelleistungen (Internetpauschale, Handynutzung, Fahrtkostenzuschüsse) ab. Die Leistungen seien allesamt nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht worden. Es nahm den Arbeitgeber für die seiner Ansicht nach zu wenig einbehaltene Lohnsteuer in Haftung.

Das Finanzgericht Niedersachsen ließ lediglich die Besteuerung der Tankkarten außen vor. Hinsichtlich der übrigen Leistungen schloss es sich der Auffassung des Finanzamtes an.

Der BFH kam ebenfalls zu diesem Ergebnis. Die genannten Arbeitgeberleistungen könnten nur dann steuerfrei gewährt oder steuerlich günstig pauschal besteuert werden, wenn es sich um Leistungen handele, die „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ geleistet würden. D.h. sie müssen zu den Lohnzahlungen hinzukommen, die entweder durch Vereinbarung oder durch eine dauernde Übung arbeitsrechtlich geschuldet sind.

Nach den Lohnsteuerrichtlinien 2005 war es unerheblich, ob diese zusätzlichen Leistungen vom Arbeitgeber geschuldet waren oder freiwillig geleistet wurden. Aber, so der BFH, daraus könne nichts anderes abgeleitet werden. Denn es läge niemals eine zusätzliche Leistung vor, wenn diese zweckbestimmt unter Anrechnung auf oder durch Umwandlung auf den vereinbarten Arbeitslohn gewährt würde.

Hinweis:

Entscheidend ist also, ob der Arbeitgeber diese Leistungen erbringt, ohne dazu verpflichtet zu sein oder ob er sie auf eine tatsächlich arbeitsvertragliche Verpflichtung hin leistet. Sofern das Einkommensteuergesetz an das Kriterium des „ohnehin zum geschuldeten Arbeitslohn“ anknüpft, darf der Arbeitnehmer also keinen Anspruch darauf haben. Eine Änderung des Arbeitsvertrages durch Absenkung des bisherigen Bruttolohnes und Zahlung der Differenz als steuerfreien bzw. pauschal zu versteuernden Arbeitslohn kommt damit nicht (mehr) in Betracht. Sollten Sie derartige Vereinbarungen getroffen haben, müssen diese vor dem Hintergrund der neuen Rechtsprechung überprüft werden.

Quelle: BFH-Urteile vom 19. September 2012, VI R 54/11, VI R 55/11, www.bundesfinanzhof.de

39. Änderungen bei den Auslandsreisekosten

Das Bundesfinanzministerium hat die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsreisen mit Wirkung vom 1. Januar 2013 an geändert.

Änderungen haben sich nicht für alle Länder/Städte ergeben, u.a. aber für Belgien, Finnland, Frankreich, Griechenland (ohne Athen), Italien, Tokio, Luxemburg, Neuseeland, Norwegen, Österreich, Schweiz, London und Zypern.

Für die im BMF-Schreiben nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes ist der für das Mutterland geltende Pauschbetrag maßgebend.

Bei Reisen vom Inland in das Ausland bestimmt sich der Pauschbetrag nach dem Ort, den der Steuerpflichtige vor 24 Uhr Ortszeit erreicht hat. Für eintägige Reisen ins Ausland und für Rückreisetage aus dem Ausland in das Inland ist der Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend.

Hinweise

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten maßgebend. Dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

Gerne können Sie bei uns die vollständige Liste der Pauschalen für Auslandsreisekosten für alle Länder erhalten. Sprechen Sie uns an.

Quelle: BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2012, IV C 5 S 2353/08, LEXinform Nr. 5234276

40. Übernachtungspauschalen bei LKW-Fahrern

Der BFH hat Anfang letzten Jahres entschieden, dass ein Kraftfahrer, der in der Schlafkabine seines LKW übernachtet, die Pauschalen für Übernachtungen bei Auslandsdienstreisen nicht anwenden darf. Lägen Einzelnachweise über die Kosten nicht vor, seien die tatsächlichen Aufwendungen zu schätzen. Wie soll eine solche Schätzung erfolgen? Dazu hat sich jetzt die Finanzverwaltung geäußert.

Einem Kraftfahrer, der anlässlich seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit (Fahrtätigkeit) in der Schlafkabine seines LKW übernachtet, entstehen Aufwendungen, die bei anderen Arbeitnehmern mit Übernachtung anlässlich einer beruflichen Auswärtstätigkeit typischerweise in den Übernachtungskosten enthalten sind. Derartige Aufwendungen können als Reisenebenkosten in vereinfachter Weise ermittelt und glaubhaft gemacht werden. Als Reisenebenkosten in diesem Sinne kommen z. B. in Betracht:

- Gebühren für die Benutzung der sanitären Einrichtungen (Toiletten sowie Dusch- oder Waschgelegenheiten) auf Raststätten,
- Aufwendungen für die Reinigung der eigenen Schlafkabine.

Aus Gründen der Vereinfachung ist es ausreichend, wenn der Arbeitnehmer die ihm tatsächlich entstandenen und regelmäßig wiederkehrenden Reisenebenkosten für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten im Einzelnen durch entsprechende Aufzeichnungen glaubhaft macht. Dabei ist zu beachten, dass bei der Benutzung der sanitären Einrichtungen auf Raststätten nur die tatsächlichen Benutzungsgebühren aufzuzeichnen sind, nicht jedoch die als Wertbons ausgegebenen Beträge.

Hat der Arbeitnehmer diesen Nachweis erbracht, kann der tägliche Durchschnittsbetrag, der sich aus den Rechnungsbeträgen für den repräsentativen Zeitraum ergibt, für den Ansatz von Werbungskosten oder auch für die steuerfreie Erstattung durch den Arbeitgeber so lange zu Grunde gelegt werden, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Beispiel:

Ein LKW-Fahrer weist durch Belege folgende Aufwendungen nach: für den Monat Oktober insgesamt 60 € bei 20 Tagen Auswärtstätigkeit, für den Monat November insgesamt 80 € bei 25 Tagen Auswärtstätigkeit und für den Monat Dezember insgesamt 40 € bei 15 Tagen Auswärtstätigkeit.

Es sind ihm also insgesamt 180 € Aufwendungen bei 60 Tagen Auswärtstätigkeit entstanden. Dies entspricht einem täglichen Durchschnittswert von 3 €.

Hinweis:

Ein so ermittelte Wert kann bei LKW-Fahrern, die in ihrer Schlafkabine übernachten, für jeden Tag der Auswärtstätigkeit als Werbungskosten geltend gemacht oder steuerfrei durch den Arbeitgeber erstattet werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 4. Dezember 2012, IV C 5 S 2353/12/10009, LEXinform Nr. 5234267

41. Doppelte Haushaltsführung bei einem Mehrgenerationenhaushalt

Ein Steuerpflichtiger nahm im Jahre 2002 ein Studium auf. Mit einer damaligen Kommilitonin bezog er am Studienort eine gemeinsame Wohnung, die sie in Form einer Wohngemeinschaft bewohnten. Sein Studium schloss der Steuerpflichtige im Jahre 2004 ab und ging fortan als Arbeitnehmer einer Beschäftigung an seinem Studienort nach. Die Wohnung behielt er weiter und nutzte diese nach Auszug der Kommilitonin als alleiniger Mieter. Während der gesamten Zeit behielt der Steuerpflichtige seinen Wohnsitz am elterlichen Grundstück bei. Das Grundstück verfügte über fünf Wohn- bzw. Schlafzimmer, von denen zwei im Keller gelegen waren, sowie zwei Badezimmer, von denen sich eines ebenfalls im Keller befand. Das Wohnhaus war nicht in separate Wohnungen unterteilt. Die Kellerräume konnten über einen eigenen Eingang erreicht werden. In den Streitjahren 2005 und 2006 bewohnte der Steuerpflichtige mit seinen Eltern das Wohnhaus, wobei dem Steuerpflichtigen die beiden im Keller gelegenen Räume zur ausschließlichen Nutzung überlassen wurden. Das Badezimmer stand den Eltern zur Nutzung der Waschmaschine zur Verfügung. Ansonsten wurde das Bad vom Steuerpflichtigen genutzt. Die einzige Küche sowie Telefonanschluss im Haus nutzte er gemeinsam mit seinen Eltern. Eine Miete für die Nutzung der Räumlichkeiten im Keller zahlte er nicht. Er vereinbarte mit seinen Eltern jedoch, dass er alle für das Haus anfallende Reparaturen sowie die Grundsteuer zu zahlen. Die Eltern bezahlten die gesamten Betriebskosten (Strom, Heizung, Wasser) für das Objekt. Darüber hinaus erledigte der Sohn die Einkäufe für seine Eltern und übernahm schwere körperliche Arbeiten im Garten. Im Jahre 2005 übertrug der Vater seinen Eigentumsanteil an dem Grundstück auf ihn. Seitdem ist dieser mit seiner Mutter Miteigentümer an dem Grundstück. In den Einkommensteuererklärungen 2005 und 2006 machte der Steuerpflichtige Aufwendungen für seine zweite Wohnung am Beschäftigungsort sowie Familienheimfahrten geltend. Bei der Einkommensteueranmeldung 2005 erkannte das Finanzamt zunächst die Kosten für die Unterkunft an, jedoch nicht die Kosten für die Familienheimfahrten. Der Steuerpflichtige erhob hiergegen Einspruch. Daraufhin verweigerte das Finanzamt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen für die Unterkunft, da nach

Ansicht des Finanzamtes die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht gegeben waren. Dagegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, der jedoch erfolglos blieb.

Der BFH musste also entscheiden, ob der Steuerpflichtige einen eigenen Hausstand unterhielt, was zwingende Voraussetzung für eine doppelte Haushaltsführung und somit für den Abzug der Werbungskosten war.

Nach seiner Ansicht kann ein Steuerpflichtiger auch einen eigenen Hausstand unterhalten, wenn der erste oder Haupthausstand in einer Wohngemeinschaft mit den Eltern (Mehrgenerationenhaushalt) geführt wird. Der BFH leitet dies aus den überlassenen Räumlichkeiten an Steuerpflichtigen ab, die eine eigene Haushaltsführung ermöglichen. Die überlassenen Räumlichkeiten müssen dabei nicht den bewertungsrechtlichen Anforderungen einer Wohnung gerecht werden. Die unentgeltliche Überlassung der Wohnung hat nach Meinung des BFH lediglich eine wesentliche Indizfunktion. Der Argumentation des Finanzamtes, der Steuerpflichtige unterhalte keinen eigenen Hausstand, weil die Wohnsituation am vermeintlichen Haupthausstand und seine finanzielle Beteiligung an diesem eher für ein mit den Eltern gemeinsam betriebenen Haushalt als für einen von den Eltern getrennten Haushalt spreche, ist der BFH nicht gefolgt.

Hinweis:

Nach dieser Rechtsprechung können Steuerpflichtige mit ihren Eltern einen Mehrgenerationenhaushalt führen und dennoch einen eigenen Hausstand unterhalten. Liegen die übrigen Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung vor, so sind diese Kosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abzugsfähig. Gerne beraten wir Sie, welche Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung erfüllt sein müssen, damit Sie diese Aufwendungen als Werbungskosten ansetzen können.

Quelle: BFH-Urteil vom 26. Juli 2012, VI R 10/12, BFH/NV 2013 S. 112, LEXinform Nr. 0929020

42. Schuldzinsen auch abziehbar bei gemeinsamer Ehegattenfinanzierung

Übernimmt der Eigentümer-Ehegatte einer vermieteten Immobilie die gesamtschuldnerische persönliche Mithaftung für ein Darlehen der Immobilie des Nichteigentümer-Ehegatten, so sind die Schuldzinsen als für Rechnung des Eigentümer-Ehegatten aufgewendet anzusehen und als Werbungskosten abziehbar.

So lautet ein neues Urteil des BFH, mit dem er seine Rechtsprechung aus dem Jahr 2002 fortsetzt und bestätigt. Damals hatte er bereits festgestellt, dass in den Fällen, in denen der Eigentümer-Ehegatte einer Immobilie im Wege des Schuldbeitritts die gesamtschuldnerische persönliche Mithaftung für ein Immobilien-Darlehen des Nichteigentümer-Ehegatten übernimmt, ab dem Zeitpunkt des Schuldbeitritts die Schuldzinsen als für Rechnung des Eigentümer-Ehegatten aufgewendet anzusehen sind. Der Ehepartner kann die Schuldzinsen jedenfalls dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen, wenn die spätere Eingehung der Schuld mit der Einkunftserzielung in wirtschaftlichem Zusammenhang steht. Dies gelte unabhängig davon, dass im Innenverhältnis eine Freistellung durch den Nichteigentümer-Ehegatten vereinbart sei.

Diesmal lag der Fall aber ein wenig anders. Im Streitfall handelte es sich um eine Grundstücksgemeinschaft. Die eine Doppelhaushälfte der Gemeinschaft wurde von einer Beteiligten und ihrem Ehemann genutzt, die andere Hälfte war an eine Firma vermietet. Das Finanzamt ging davon aus, dass ein Darlehen von einem nicht beteiligten Eigentümer-Ehegatten aufgenommen worden war. Diese Zinsen erkannte es nicht an. Er sei weder Eigentümer gewesen noch habe er die Zinsen wirtschaftlich getragen. Es läge insoweit steuerlich unbeachtlicher Drittaufwand vor.

Der BFH ließ den Abzug jedoch zu. Bezahlen die Eheleute Aufwendungen für eine Immobilie, die einem von ihnen gehöre, „aus einem Topf“, z.B. aus einem zu Lasten beider Eheleute aufgenommenen gesamtschuldnerischen Darlehen, so seien die Zinsen in vollem Umfang als für Rechnung des Eigentümers aufgewendet anzusehen und daher als Werbungskosten abzugsfähig. Gleichgültig sei, aus welchen Mitteln die Zahlungen im Einzelfall stammten. Entscheidend sei die gesamtschuldnerische Haftung der Eheleute.

Hinweis:

Hat demgegenüber der Nichteigentümer-Ehegatte allein ein Darlehen aufgenommen, um die Immobilie des anderen zu finanzieren, kann der Eigentümer-Ehegatte die Zinsen als Werbungskosten nur abziehen, soweit er sie aus eigenen Mitteln bezahlt hat.

Um Diskussionen zu vermeiden, empfiehlt sich i.d.R. eine „saubere“ Zuordnung. Wie beraten Sie diesbezüglich gerne. Sprechen Sie uns im Vorfeld einer Immobilieninvestition rechtzeitig an.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. Juni 2012, IX R 29/11, BFH/NV 2012 S. 1952

43. Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung – Änderung der Rechtsprechung

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Kalenderjahr 1994 ein Anwesen um damit Vermietungseinkünfte zu erzielen. Dabei wurden die Anschaffungskosten für die Immobilie durch Darlehen finanziert. Er veräußerte das Objekt im

Jahre 2001. Hierbei erzielte er einen Veräußerungsverlust. Der vereinnahmte Veräußerungserlös reichte nicht aus, um die Darlehen zur Anschaffung der Immobilie zu tilgen. Für das verbleibende Darlehen wandte der Steuerpflichtige noch Schuldzinsen auf, die er in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machte. Das Finanzamt veranlagte den Steuerpflichtigen ohne Vermietungsverluste. Hiergegen legte er Einspruch ein und begehrte weiterhin den Schuldzinsenabzug. Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück.

Der BFH entschied, dass Schuldzinsen, welche auf Verbindlichkeiten entfallen, die zur Finanzierung von Anschaffungskosten eines Mietwohngrundstücks dienen, auch nach einer steuerbaren Veräußerung der Immobilie weiterhin als nachträgliche Werbungskosten abgesetzt werden können, auch wenn die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden konnten. Mit diesem Urteil hat der BFH einen grundsätzlichen Wandel in seiner Rechtsprechung vollzogen, weil er seine vorherigen Rechtsgrundsätze nicht mehr aufrecht erhalten hat. Nach der bisherigen Rechtsprechung hatten der BFH und die Finanzgerichte einen Schuldzinsenabzug grundsätzlich nur bis zum Zeitpunkt der Vermietungstätigkeit zugelassen. Diesen Rechtsgrundsatz sahen die Finanzgerichte in einer gewissen Parallelität zwischen der weitgehenden steuerlichen Verschonung von Veräußerungsgewinnen im privaten Vermögensbereich und einem Abzugsverbot für nachträgliche Finanzierungsaufwendungen. Seine neue Rechtsprechung begründet der BFH mit der Besteuerung der auf zehn Jahre erweiterten Erfassung von Wertsteigerung bei der Veräußerung von privaten Grundstücken. Durch diese Rechtsänderung bei der Besteuerung privater Veräußerungsgeschäfte wird strukturell die Ermittlung eines Gewinnes aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes im privaten Bereich der Gewinnermittlung aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Betriebsvermögens gleichgestellt.

Hinweis:

Nach der neuen Rechtsprechung kann ein Steuerpflichtiger nachträgliche Schuldzinsen nur insoweit als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen, sofern der Veräußerungserlös für die Immobilie nicht ausreicht, um ein ursprünglich aufgenommenes Darlehen abzulösen. Wird dagegen eine Immobilie, die zuvor vermietet wurde, zu privaten Wohnzwecken genutzt, entfällt ab diesem Zeitpunkt die Absetzbarkeit der Schuldzinsen.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. Juni 2012, IX R 67/10, BFH/NV 2012 S. 1697, LEXinform Nr. 0928227

44. Stückzinsen aus Altanleihen steuerpflichtig

Nach Auffassung des Finanzgerichtes Münster sind auch Stückzinsen aus festverzinslichen Wertpapieren, die vor dem 1. Januar 2009 erworben wurden, zu versteuern. Die Entscheidung ist rechtskräftig geworden, obwohl das Finanzgericht die Revision zugelassen hat.

Im Urteilsfall hatte eine Steuerpflichtige im Januar 2008 festverzinsliche Wertpapiere gekauft und diese im Februar 2009 wieder verkauft. Neben dem Kurswert erhielt sie auch Stückzinsen in Höhe von rund 2.000 €. Stückzinsen sind eine Vergütung für den Zinsertrag der Papiere, der auf den Zeitraum zwischen Zinszahlungstermin und Verkauf anfällt.

Warum war es überhaupt zu dem Verfahren gekommen? Das lag an der Einführung der Abgeltungssteuer im Jahr 2009. Bis Ende 2008 waren Stückzinsen beim Verkäufer als Zinsertrag zu versteuern. Seit Einführung der Abgeltungssteuer gelten sie jedoch als Teil des Verkaufserlöses und werden im Rahmen der Veräußerung steuerlich erfasst. Die Übergangsregelungen zur Einführung der Abgeltungssteuer sahen vor, dass die generelle Steuerpflicht derartiger Veräußerungserlöse erst für Papiere gelten sollte, die ab dem 1. Januar 2009 angeschafft werden. Für Altanlagen sollten die bisherigen Regelungen weiter gelten. Kursgewinne aus Wertpapieren, die vor dem 1. Januar 2009 angeschafft worden waren, sollten entsprechend der Altregelung - nach Ablauf der einjährigen Spekulationsfrist - steuerfrei sein.

Das Finanzgericht Münster kam jedoch zu einem anderen Ergebnis. Zwar sei Absicht des Gesetzgebers gewesen, die Kursgewinne aus Altpapieren nach Ablauf der Spekulationsfrist steuerfrei zu stellen. Die ursprünglich schon steuerpflichtigen Stückzinsen sollten jedoch nicht - auch nicht aufgrund einer Übergangsregelung - steuerfrei gestellt werden.

Hinweis:

Durch das Jahressteuergesetz 2010 hat der Gesetzgeber ohnehin diesbezüglich eine „Klarstellung“ im Hinblick auf eine Steuerpflicht geschaffen. Da die Kreditinstitute in den Kalenderjahren 2009 und 2010 keinen Steuereinbehalt auf derartige Stückzinsen vorgenommen haben, hatte das Bundesfinanzministerium angeordnet, dass die Erträge in der Einkommensteuererklärung für 2009 und 2010 zu erklären waren.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 2. August 2012, 2 K 3644/10, DSz 2012 S. 827, BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2010, BStBl. 2011 I S. 78

45. Kein neuer Ertragsanteil bei Rentenerhöhungen durch Überschussbeteiligung

Mit seiner Entscheidung vom 22. August 2012 hat der BFH ein Urteil aus der ersten Instanz des Finanzgerichtes Schleswig-Holstein über die Besteuerung von Überschussbeteiligungen bei Rentenerhöhungen aufgehoben. Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde. Ein im Jahre 1929 geborener Steuerpflichtiger erhielt seit dem 1. Oktober 1986 aufgrund des Eintritts des Versicherungsfalles Leistungen aus einer kapitalgedeckten Altersversorgung einer Pensionskasse, der die Rechtsform eines Versicherungsvereines auf Gegenseitigkeit hatte. Diese Leistungen waren unstrittig Leibrenten. In den 20 Jahren bis zum Streitjahr 2006 wurden dem Steuerpflichtigen zufließende laufende Leistungen aufgrund von Beschlüssen der Mitgliederversammlung der Pensionskasse insgesamt 17 Mal erhöht. Der Steuerpflichtige vertrat dabei die Ansicht, die ausgezahlten Bonusrenten seien steuerrechtlich jeweils als eigenständige Renten anzusehen und mit dem im Vergleich zum Ertragsanteil im Jahr des Renteneintritts geringeren Ertragsanteils zu besteuern, der sich im ersten Jahr der Zahlung des jeweiligen Erhöhungsbetrags ergab. Das Finanzamt folgte der Berechnung des Steuerpflichtigen nicht, sondern erfasste bei der Ermittlung der Einkünfte die gesamte Rentenleistung mit dem einheitlichen Ertragsanteil von 25 %, der sich aus dem Alter des Steuerpflichtigen im Jahr der Zahlung der erstmaligen Versicherungsleistung ergab.

Nach der Entscheidung des BFH stellen die Erhöhungsleistungen der Pensionskasse keine eigenständigen Leibrenten dar, deren Ertragswert nach den einkommensteuerlichen Vorschriften gesondert zu ermitteln war. Vielmehr sah der BFH die vom Finanzamt vorgenommene Besteuerung der Rentenleistung mit dem ursprünglichen Ertragsanteil als rechtmäßig an. Danach sind Erhöhungen der Rentenzahlungen dem Rentenrecht immer dann immanent und keine eigenständigen Renten, wenn sie die in der Rente bereits angelegte Funktion und ihren Zweck lediglich umsetzen. Diese Voraussetzung war in dem Streitfall gegeben. Denn laut Sachverhalt entstand die Bonusrente nicht automatisch, sobald ein Überschuss gegeben war, sondern erst durch Beschluss der Mitgliederversammlung der Pensionskasse, wobei die Mitgliederversammlung über die Verwendung der Überschussrücklage bzw. Rückstellung für Beitragsrückerstattung nicht völlig frei entscheiden konnte. Denn sie musste hierbei beachten, dass die Rückstellung bzw. Rücklage nur zugunsten der Versicherten verwendet werden darf. Laut Satzung der Pensionskasse war die Überschussverwendung als erstes für die Bonusrenten seiner Mitglieder vorgesehen. Daneben sah die Satzung aber auch andere Verwendungsmöglichkeiten für die Überschüsse nach Beschluss der Mitgliederversammlung vor. Hierdurch waren in dem Rentenanspruch des Steuerpflichtigen bereits der Anspruch auf Teilhabe an den künftigen Überschüssen, und damit auch der Anspruch auf den Erhalt einer Bonusrente enthalten.

Hinweis:

Werden Rentenleistungen aufgrund einer Überschussbeteiligung erhöht, ist zu beachten, dass die der Überschussbeteiligung dienenden Erhöhungsbeträge keine eigenständigen Renten darstellen. Die gesamte Rentenleistung wird bei dem Steuerpflichtigen insgesamt mit dem Ertragsanteil besteuert, wie sie dem Alter des Steuerpflichtigen zu Beginn seiner Rentenzahlung entspricht.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. August 2012, X R 47/09, DStR 2012 S. 2587, LEXinform Nr. 0927329

46. Aufwendungen für Schneeräumen als haushaltsnahe Dienstleistung

Steuerpflichtige beauftragten einen Unternehmer mit der Schneebeseitigung vor ihrem Haus. Die Kosten dafür in Höhe von rund 150 € machten sie als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Das Finanzamt ließ die Kosten jedoch nicht zum Abzug zu, denn es handele sich nicht um Arbeiten auf dem Privatgelände bzw. im Haushalt des Steuerpflichtigen. Der leistende Unternehmer habe lediglich den Auftrag erhalten, die Schneeräumung auf den zum Haus gehörenden, aber öffentlichen Gehwegen und Bürgersteigen durchzuführen. Eine Trennung sei nicht erfolgt. Demnach könnten die Kosten insgesamt nicht abgezogen werden.

Gegen diese Auffassung, die auch das Bundesfinanzministerium in seinem Schreiben vertritt, stellte sich jetzt das Finanzgericht Berlin-Brandenburg. Aufwendungen für die Dienstleistung des Winterdienstes seien, auch soweit sie in Zusammenhang mit der konkreten Verpflichtung des Anliegers zur Schneeräumung auf öffentlichen Gehwegen stünden, als haushaltsnahe Dienstleistung anzusehen. Eine Trennung zwischen Reinigungs- und Räumarbeiten auf dem Grundstück und dem öffentlichen Raum vor dem Grundstück sei nicht vorzunehmen.

Hinweis:

Das Verfahren geht jetzt vor den BFH! Immerhin geht es um einen Betrag von 142,80 €.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Gerichtsbescheid vom 23. August 2012, 13 K 13287/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 55/12), LEXinform Nr. 5014217

47. Abzug privater Steuerschulden für das Todesjahr

Eine Steuerpflichtige war neben ihrer Schwester zu je 1/2 Miterbin ihres im Dezember des Kalenderjahres 2004 verstorbenen Vaters. Im November desselben Jahres verstarb die Mutter der Steuerpflichtigen. Das Finanzamt hatte gegenüber den Erben der verstorbenen Eheleute für das Veranlagungsjahr 2004 Einkommensteuer festgesetzt. Die Erben reichten im Kalenderjahr 2006 eine Erbschaftsteuererklärung beim Finanzamt ein. Entsprechend dem damals aktuellen Einkommensteuerbescheid machten die Erben Nachlassverbindlichkeiten i.H.v. 1,8 Mio € geltend. Das Finanzamt erkannte die Einkommensteuernachzahlung des Erblassers nicht als Nachlassverbindlichkeit an. Es begründete seine Entscheidung damit, dass die Einkommensteuer am maßgeblichen Todesstichtag des Erblassers noch nicht entstanden war. Gegen den Erbschaftsteuerbescheid legten die Erben Einspruch ein. Dieser blieb jedoch ohne Erfolg.

Nach Auffassung des BFH waren die Einkommensteuerabschlusszahlung einschließlich der Kirchensteuer und dem Solidaritätszuschlag des Erblassers bei den Erben als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Da die Ehegatten im selben Jahr verstorben waren, seien die steuerlichen Abschlusszahlungen für das Todesjahr aufzuteilen und bei dem jeweiligen Erwerb von Todes wegen abzugsfähig. Seine Entscheidung leitete der BFH aus den zivilrechtlichen und erbschaftsteuerlichen Vorschriften zu den Nachlassverbindlichkeiten ab. Nach der Interpretation des BFH gehören zu den Nachlassverbindlichkeiten nicht nur die Steuerschulden, die zum Zeitpunkt des Erbfalls bereits rechtlich entstanden sind, sondern auch die Steuerverbindlichkeiten, die der Erblasser als Steuerpflichtiger noch zu Lebzeiten durch die Verwirklichung von Steuertatbeständen begründet hat und die mit dem Ablauf des Todesjahres entstanden sind.

Die neue Rechtsprechung steht im Widerspruch mit den zur Zeit geltenden Regelungen aus den Erbschaftsteuerrichtlinien. Nach einem Erlass des Finanzministeriums Baden-Württemberg ist die vorgenannte Rechtsprechung jedoch bundesweit auf noch alle offenen Steuerfälle anzuwenden.

Hinweis:

Auf Grund der Rechtsprechung haben Sie die Möglichkeit bei noch offenen Erbschaftsteuerbescheiden Steuerschulden aus dem Todesjahr des Erblassers als Nachlassverbindlichkeiten anzusetzen. Lassen Sie sich von uns beraten, welche Steuerschulden Sie ggf. als Nachlassverbindlichkeiten noch ansetzen können.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Juli 2012, II R 15/11, BFH/NV 2012 S. 1738, LEXinform Nr. 0928453; Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 19. Dezember 2012 3 S 381.0/36, NWB GAAAE 25687

48. Wohnrecht bei der Erbschaftsteuer nicht begünstigt

Ein Steuerpflichtiger setzte im Wege des Testaments seine Frau und seine beiden Kinder als Alleinerben ein. Die beiden Kinder erhielten im Wege des Vorausvermächtnisses jeweils den hälftigen Miteigentumsanteil an einem Wohngrundstück. Allerdings war an der sich in diesem Haus befindlichen Wohnung im Obergeschoss ein lebenslanges unentgeltliches Wohnrecht zugunsten der Ehefrau zu bestellen.

Für die Einräumung des Wohnrechtes beantragte die Ehefrau die Steuerbefreiung für das so genannte Familienwohnheim. Das Erbschaftsteuergesetz sieht nämlich eine Steuerbefreiung für den Erwerb des Eigentums bzw. Miteigentums an einem bebauten Grundstück durch den überlebenden Ehegatten vor, soweit der Erblasser die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat und der Erwerber das Grundstück ebenfalls unverzüglich selber nutzt.

Das Finanzgericht Köln gewährte die Steuerbefreiung für die Einräumung des unentgeltlichen Wohnrechtes an der Familienwohnung jedoch nicht. Die Ehefrau sei zwar Miteigentümerin zu 1/3 geworden, habe jedoch aufgrund der Vorausvermächtnisse ihren Miteigentumsanteil auf die Kinder übertragen müssen. Für diesen Fall sei die Steuerbefreiung ausdrücklich ausgeschlossen. Die gesetzliche Vorschrift begünstige explizit nur den Erwerb des Eigentums bzw. Miteigentums.

Hinweis:

Das Gericht hat jedoch die Revision beim BFH zugelassen. Die Frage, ob auch der Erwerb eines bloßen Wohnrechtes an einer im Übrigen begünstigten Immobilie steuerfrei ist, sei bisher nicht geklärt.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 8. August 2012, 9 K 3615/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 45/12), LEXinform Nr. 5013992

49. Ehrenamtliche Tätigkeit schließt Arbeitnehmerstatus aus

Durch die Ausübung unentgeltlicher ehrenamtlicher Tätigkeit wird kein Arbeitsverhältnis begründet. Dies hat das Bundesarbeitsgericht in einer aktuellen Entscheidung festgestellt. Im Streitfall hatte eine ehrenamtlich tätige Telefonseelsorgerin Kündigungsschutzklage vor dem Arbeitsgericht eingelegt. Sie hatte zuletzt eine monatliche Aufwandsentschädigung von 30 € im Monat erhalten.

Entscheidend für die Ablehnung der Klage durch das Bundesarbeitsgericht war, dass die Ehrenamtliche karitative Tätigkeiten nicht in Erwartung einer Gegenleistung erbracht hatte. Damit fehlte eine der Voraussetzungen des § 611 BGB: „Durch den Dienstvertrag wird derjenige, welcher Dienste zusagt, zur Leistung der versprochenen Dienste, der andere Teil zur Gewährung der vereinbarten Vergütung verpflichtet“. Insoweit sei die Seelsorgerin arbeitsrechtlich nicht schutzbedürftig. Sie habe keine Weisungen erhalten, wann sie die Tätigkeit zu leisten hatte. Es wurde lediglich von ihr erwartet, zehn Stunden im Monat Dienst zu tun, sich dabei an die Dienstordnung zu halten und Gesprächsnotizen zu erstellen.

Mit einem Arbeitsverhältnis sei typischerweise die Vereinbarung oder jedenfalls die berechnete Erwartung einer angemessenen Gegenleistung für die versprochenen Dienste verbunden. Der dem Arbeitsverhältnis zugrunde liegende Vertrag sei ein gegenseitiger Vertrag. Auch wenn die Erwerbsabsicht keine notwendige Bedingung für die Arbeitnehmereigenschaft sei, spreche ihr Fehlen doch im Rahmen einer Gesamtwürdigung gegen die Annahme eines Arbeitsverhältnisses. Dienste können auch im Rahmen eines Auftrags verrichtet werden. Das Auftragsverhältnis unterscheidet sich vom Arbeitsverhältnis durch die Unentgeltlichkeit der zu erbringenden Dienste und durch die jederzeit für beide Seiten bestehende Möglichkeit grundloser Beendigung.

Hinweis:

Allerdings wies das BAG auch darauf hin, dass die Beauftragung zu ehrenamtlicher Tätigkeit nicht zur Umgehung zwingender arbeitsrechtlicher Schutzbestimmungen führen dürfe.

Unabhängig davon ist die Arbeitnehmereigenschaft im **sozialversicherungsrechtlichen** Sinne zu prüfen. Dabei sind insbesondere folgende Kriterien entscheidend:

- Umfang der Weisungsgebundenheit,
- Frage der Eingliederung in den Betriebsablauf,
- Tätigkeit auch für anderen Arbeitgeber/Auftraggeber.

Sofern in Zweifelsfällen schwer festzustellen ist, ob eine Arbeitnehmereigenschaft vorliegt, empfiehlt sich für den Bereich der gesetzlichen Sozialversicherung ein Statusfeststellungsverfahren bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung.

Hinweis:

Häufig stimmen zwar arbeits-, sozialversicherungs- und steuerrechtlicher Status überein. Das ist jedoch nicht immer der Fall. In Deutschland ist es so, dass für jedes Rechtsgebiet eigenständige Vorschriften gelten. So ist z.B. ein beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH sozialversicherungsrechtlich i.d.R. als Selbständiger zu beurteilen, steuerrechtlich dagegen als Arbeitnehmer. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BAG-Urteil vom 29. August 2012, 10 AZR 499/11, LEXinform Nr. 1582711

Mit freundlichen Grüßen

**Ihre
Andrea Blanck**

Andrea Blanck

Steuerberaterin

Bahnhofstraße 31 • 29451 Dannenberg • Postfach 1163 • 29445 Dannenberg
Telefon: (0 58 61) 9 55 -0 • Telefax: (0 58 61) 9 55 66 77
eMail: info@stb-blanck.de

Das Dienstleistungsangebot

FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER	
<ul style="list-style-type: none">• Buchführungsarbeiten Erfassen, Kontieren, Verarbeiten, Erstellen von unterschiedlichen betriebswirtschaftlichen Auswertungen zur laufenden Buchführung, Kreditoren- und Debitorenbuchführung• Lohnbuchhaltung Führung von Lohn- und Gehaltskonten, Lohnsteueranmeldungen, Anmeldung bei den Sozialversicherungsträgern• Erstellung des Jahresabschlusses• Analyse des Jahresabschlusses• Kostenmanagement, Ergebnis- und Erfolgsrechnung, Finanzplanung, Investitionsberatung, Rentabilitätsanalyse• Einnahme-Überschussrechnungen• Erstellung sämtlicher Steuererklärungen u.a. Einkommen-, Körperschaft, Umsatz- und Gewerbesteuererklärungen sowie für die Vermögen-, Erbschaft- und Schenkungsteuer	<ul style="list-style-type: none">• Ermittlung aller übrigen Einkünfte• Steuerliche Beratung bei der Wahl der Rechtsform• Steuerliche Beratung bei der Gründung von Kapital- und Personengesellschaften (GmbH, KG, OHG, GbR, GmbH & Co KG)• Einsprüche und andere Rechtsbehelfe• Vertretung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten• Prüfung von Verträgen jeder Art• Steuerliche Beratung bei privaten Immobilieninvestitionen und Vermögensübertragungen• Betreuung und Beratung in sonstigen steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Angelegenheiten
FÜR LAND- UND FORSTWIRTE, WINZER, GÄRTNER	
<ul style="list-style-type: none">• Erledigung sämtlicher Buchführungsarbeiten• Erstellung von steuerlichen u. betriebswirtschaftlichen Jahresabschlüssen• Fertigung von horizontalen und vertikalen Betriebsvergleichen• betriebswirtschaftliche Analysen und Kontrollen, Investitionsberatungen• Fertigung von Einnahme-Überschussrechnungen• Erstellung von § 13a-EStG-Gewinnermittlungen• Lohnbuchhaltung• Ermittlung aller übrigen Einkünfte• Fertigung sämtlicher Steuererklärungen• Steuerliche Beratung bei Gründungen von GbR, OHG, KG, GmbH, GmbH & Co KG	<ul style="list-style-type: none">• Gestaltungen bei Überschreiten der Gewerblichkeitsgrenze• Betriebsabwicklung und Aufgabe• Betreuung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten• Steuerliche Prüfung von Verträgen• Steuerliche Betreuung von Vereinen, Verbänden, Wasser- und Bodenverbänden, Maschinenringen• Steuerliche Beratung von (Familien-)Gesellschaften, Mitunternehmerschaften, Betriebszweiggemeinschaften und anderen Kooperationsformen• Steuerliche Beratung bei der Planung der Hofübergabe und Übertragung des hoffreien Vermögens• Steuerliche Betreuung im Erbfall
FÜR ANGESTELLTE, ARBEITNEHMER UND PENSIONÄRE	
<ul style="list-style-type: none">• Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Vermietung und Verpachtung, Renten und Kapitalvermögen• Erstellung sämtlicher Steuererklärungen u.a. auch Erbschaft-, Schenkung- und Vermögensteuererklärung	<ul style="list-style-type: none">• Steuerliche Beratung bei der Planung von Vermögensübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge und Schenkung sowie im Erbfall• Steuer- und Finanzplanung bei der Anschaffung von privaten Immobilien