

Newsletter Juni 2013

Wichtige Steuertermine im Juni 2013			Finanzkasse	Gemeinde-/ Stadtkasse	Steuer-Nr.
10.06.	Umsatzsteuer	<input type="checkbox"/> für April 2013 mit Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für Mai 2013 ohne Fristverlängerung			
10.06.	Lohnsteuer *				
	Solidaritätszuschlag *				
	Kirchenlohnsteuer ev. *				
	Kirchenlohnsteuer röm. kath. *				
10.06.	Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer **				
	Solidaritätszuschlag **				
	Kirchensteuer ev. **				
	Kirchensteuer röm.-kath. **				
Zahlungsschonfrist: bis zum 13.06.2013. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.					
Achtung: Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!					

*
bei monatlicher
Abführung für
Mai 2013
**
bei vierteljährlicher
Abführung für das
II. Quartal 2013

Gesetzgebung

Gesetzesvorstoß des Bundesrats: Kommt der Splittingtarif für Lebenspartnerschaften?

Der Bundesrat will eingetragene Lebenspartnerschaften mit Ehen steuerlich gleichstellen. Ein Gesetzentwurf sieht dazu die Änderung der entsprechenden Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes sowie weiterer Nebengesetze wie dem Wohnungsbau-Prämien-, dem Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungs- und dem Eigenheimzulagengesetz vor. Kernpunkt der Pläne ist die Ausdehnung des **Ehegattensplittings** auf eingetragene Lebenspartnerschaften. Die Länder verweisen auf die erhebliche steuerliche Benachteiligung gleichgeschlechtlicher Familien mit Kindern, was nach ihrer Ansicht dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit widerspricht.

Doch der Gesetzentwurf sieht nicht nur den Splittingtarif vor. Geplant sind auch Entlastungen bei

- Riester- oder Rürup-Sparverträgen,
- Gemeinschaftskonten bezüglich der Abgeltungsteuer,
- außergewöhnlichen Belastungen oder
- dem Verlustvortrag.

Die Änderungen sollen nach dem Willen der Länder so schnell wie möglich in Kraft treten und schon für den Veranlagungszeitraum 2013 gelten. Sind Steuerfestsetzungen noch offen oder noch änderbar, soll die Änderung sogar für frühere Veranlagungszeiträume gültig sein.

Hinweis: Finanzverwaltung und -gerichte gewähren bei Einsprüchen und Klagen von Lebenspartnern gegen die Nichtgewährung des Splittingtarifs inzwischen wegen ernsthafter Zweifel an der Rechtmäßigkeit der geltenden Regelung flächendeckend die Aussetzung der Vollziehung, da in Kürze eine klärende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erwartet wird.

Einkommensteuer

Gewinnminderung: Rückstellung für künftige Betriebsprüfungen möglich

Rückstellungen als Passivposten in der Bilanz mindern effektiv den Steuergewinn. Denken Sie etwa an Rückstellungen für

- die Aufbewahrung der Geschäftsunterlagen,
- Dienstjubiläen,
- unterlassene Instandhaltungsarbeiten, die innerhalb der ersten drei Monate des kommenden Geschäftsjahres nachgeholt werden,
- Pensionsverpflichtungen,
- ungewisse Verbindlichkeiten, wenn eine Inanspruchnahme wahrscheinlich ist, oder
- ausstehende Urlaubstage.

Auch für die Kosten **künftiger Betriebsprüfungen** kann ein **Großbetrieb** Rückstellungen - beispielsweise anteilig für Raum, Steuerberater und eigenes Personal - bilden, selbst wenn am Bilanzstichtag **noch keine Prüfungsanordnung** vorliegt. Das hat der Bundesfinanzhof im Sommer letzten Jahres entschieden. Nach seiner Ansicht kommt es für die Rückstellung nicht darauf an, ob bereits eine Prüfungsanordnung erfolgt oder ob sie lediglich zu erwarten ist.

Die Finanzverwaltung wendet diese Grundsätze nun für alle noch offenen Fälle an. **Klein- und Mittelbetriebe**, bei denen keine Anschlussprüfung in Betracht kommt, können für die Kosten einer möglichen künftigen Betriebsprüfung allerdings **keine Rückstellungen** bilden. Und **große Unternehmen** dürfen in die Rückstellung nur diejenigen Aufwendungen einbeziehen, die in **direktem Zusammenhang** mit der Durchführung einer zu erwartenden Betriebsprüfung stehen. Hierzu zählen beispielsweise Kosten, die für die Inanspruchnahme rechtlicher oder steuerlicher Beratung zur Durchführung einer Betriebsprüfung entstehen.

Steuernachforderungen: Wann darf eine Rückstellung gebildet werden?

Einzelunternehmer, Gesellschaften und bilanzierende Freiberufler können eine **Rückstellung für künftige Steuernachforderungen** bilden. Dieser Bilanzposten muss grundsätzlich in dem Jahr gewinnmindernd gebildet werden, zu dem die abzugsfähigen betrieblichen Steuern wirtschaftlich gehören. Hiervon abweichend darf eine Rückstellung für Mehrsteuern aufgrund einer Steuerfahndungsprüfung nach Ansicht der Finanzverwaltung **frühestens mit der Beanstandung** einer bestimmten Sachbehandlung durch den Fahnder gebildet werden.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) kann es im Einzelfall nicht beanstandet werden, wenn Rückstellungen für Mehrsteuern aufgrund einer regulären Außenprüfung erst in dem Jahr berücksichtigt werden, in dem der Steuerpflichtige erstmals von der steuerlichen Beurteilung durch das Finanzamt wusste.

In einem weiteren Urteil hat der BFH jetzt explizit die Verwaltungsauffassung zum Zeitpunkt der Bildung einer Rückstellung für Mehrsteuern infolge einer Steuerfahndungsprüfung bestätigt. Danach kann eine Rückstellung für hinterzogene Mehrsteuern erst zu dem Bilanzstichtag gewinnmindernd gebildet werden, zu dem der bilanzierende Steuerpflichtige mit der Aufdeckung der Steuerhinterziehung rechnen musste.

Hinweis: Im Umkehrschluss bedeutet das: Ist der Prüfer zwar schon bei Ihnen zu Besuch und befürchten Sie Nachzahlungen, ohne konkrete Anhaltspunkte dafür zu haben, dürfen Sie zu diesem Zeitpunkt trotzdem noch keine Rückstellung bilden.

Private Pkw-Nutzung: 1%-Vorteil darf nach dem Bruttolistenneupreis bemessen werden

Können Sie einen Dienstwagen auch für private Zwecke nutzen? Dann wissen Sie sicher, dass Sie den daraus resultierenden Nutzungsvorteil nach der pauschalen 1%-Regelung versteuern können. Nach dieser Methode wird der geldwerte Vorteil pro Monat mit **1 % des inländischen Kfz-Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung** angesetzt (zuzüglich der Kosten für Sonderausstattung und Umsatzsteuer). Dieser Neupreis wird auch bei **gebraucht gekauften Dienstwagen** herangezogen.

Ein Angestellter aus Niedersachsen, der einen Gebrauchtwagen seines Arbeitgebers privat mitnutzen durfte, wollte die pauschale 1%-Besteuerung nicht hinnehmen und ist kürzlich vor den Bundesfinanzhof (BFH) gezogen. Er machte geltend, dass Gebrauchtfahrzeuge mit einem geringeren Wert in die Vorteilsermittlung eingehen müssten und dass selbst Neufahrzeuge heutzutage meist unter dem Bruttolistenpreis verkauft werden. Doch der BFH teilte diese Ansicht nicht und entschied, dass der Ansatz des Bruttolistenpreises **verfassungsrechtlich unbedenklich** ist.

Die 1%-Regelung ist eine **stark typisierende und pauschalierende** Bewertungsregelung, die individuelle Besonderheiten (z.B. die Nutzung von Gebrauchtwagen) außen vor lassen darf. Daher darf auch bei Gebrauchtfahrzeugen der Bruttolistenpreis zum Ansatz kommen. Der BFH gibt zu bedenken, dass der Vorteil für den Arbeitnehmer nicht nur in der eigentlichen Nutzung des Fahrzeugs besteht, sondern auch darin, dass der Arbeitgeber **sämtliche Kfz-Kosten** übernimmt (Benzin, Versicherung, Steuern, Reparatur etc.). Diese Vorteile werden ohnehin schon nicht im Bruttolistenpreis abgebildet.

Hinweis: Der BFH weist darauf hin, dass Arbeitnehmern stets die Möglichkeit offensteht, ein Fahrtenbuch für ihren Dienstwagen zu führen. Anhand dessen können sie in ihrer Einkommensteuererklärung den geldwerten Vorteil nach der tatsächlichen Privatnutzung errechnen - und so die Anwendung der pauschalen 1%-Regelung abwenden. Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist es nicht sonderlich gravierend, dass die 1%-Regelung in Einzelfällen sehr belastend wirkt - denn sie ist ja bloß eine Alternativregelung.

Kindergeld: EU-Bürger können in zwei Staaten zugleich berechtigt sein

Bürger anderer EU-Mitgliedstaaten, die ihren Wohnsitz in Deutschland haben, können selbst dann hierzulande kindergeldberechtigt sein, wenn sie weiterhin ins Sozialsystem ihres Heimatlandes eingegliedert sind und dort auch Kindergeld beziehen. Allerdings kürzt ihnen die Familienkasse dann das deutsche Kindergeld um die ausländischen Leistungen. Diese Regelung ist nicht nur für Eltern interessant, sondern auch für Arbeitgeber, die Unionsbürger anderer Mitgliedstaaten - etwa als Saisonarbeiter oder für einzelne Kampagnen - beschäftigen.

In einem Urteil aus dem Jahr 2012 hatte sich der EuGH mit dem Fall polnischer Arbeitnehmer befasst, die nach Deutschland entsandt worden waren, und entschieden, dass sie nicht deshalb komplett vom **deutschen Kindergeld** ausgeschlossen werden dürfen, weil sie in ihrem **Heimatland vergleichbare Familienleistungen** erhalten. Das würde nämlich gegen ihre Freizügigkeitsrechte verstoßen. Das gilt

- sowohl für **langfristig** als auch für **saisonal beschäftigte** Arbeitnehmer und Wanderarbeitnehmer,
- wenn sie von ihrem **Freizügigkeitsrecht** Gebrauch machen und
- ihren **Wohnsitz nach Deutschland** verlegen.

Dann darf das deutsche Kindergeld lediglich **um die ausländischen Familienleistungen gekürzt** werden.

Hinweis: Anspruch auf Kindergeld besteht nur für die Monate, in denen ein Elternteil inländische Einkünfte erzielt und deshalb als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt wird. Dieser darf beim Kindergeld nämlich nicht bessergestellt werden als derjenige Elternteil, der durch einen Wegzug ins Ausland seinen deutschen Wohnsitz aufgibt und mit Ende des Umzugsmonats seinen Anspruch auf Kindergeld verliert.

Regelmäßige Arbeitsstätte: Mietkosten sind bei langer Auslandsentsendung nicht absetzbar

Wird eine Tätigkeit über einen längeren Zeitraum fortdauernd und immer wieder am gleichen Ort ausgeübt, wird dieser Ort aus steuerlicher Perspektive zur **regelmäßigen Arbeitsstätte**. Das ist auch der Fall, wenn der Arbeitnehmer über einen längeren Zeitraum ins Ausland entsendet wird.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Düsseldorf war ein Arbeitnehmer zunächst für drei Jahre, später aber insgesamt für knapp sechs Jahre an eine ausländische Tochter einer deutschen Konzernmutter entsendet worden. Er war mit seiner Familie ins Ausland gezogen, hatte aber seine Wohnung in Deutschland beibehalten. Nach Ansicht des Gerichts handelt es sich bei der ausländischen Tätigkeitsstätte um eine regelmäßige Arbeitsstätte. Deshalb kann der Arbeitnehmer die Aufwendungen für die **Fahrten zwischen der Wohnung und der Tätigkeitsstätte** im Ausland nicht nach Dienstreisegrundsätzen (anhand der tatsächlich gefahrenen Kilometer), sondern **nur begrenzt auf die Entfernungspauschale** abziehen.

Hinweis: Obwohl die Wohnung in Deutschland beibehalten wurde, konnten auch die Mietaufwendungen für die Auslandswohnung nicht abgezogen werden, da weder eine Auswärtstätigkeit noch eine doppelte Haushaltsführung vorlag. Denn der Lebensmittelpunkt des Arbeitnehmers befand sich am Beschäftigungsort jenseits der Grenze.

Ehegattenarbeitsverhältnis: Treffen Sie fremdübliche Vereinbarungen!

Angehörigen steht es grundsätzlich frei, ihre Rechtsverhältnisse untereinander so zu gestalten, dass sie sich für sie steuerlich möglichst günstig auswirken. Bedingung ist aber, dass Verträge so abgeschlossen werden, wie es **unter fremden Dritten üblich** ist. Aus diesem Grund werden Verträge zwischen Verwandten von den Finanzämtern genauer unter die Lupe genommen und daraufhin geprüft, ob

- der Vertrag **zivilrechtlich wirksam geschlossen** worden ist,
- die Vereinbarung nach dem Vertragsabschluss tatsächlich **wie zuvor vereinbart umgesetzt** wird und
- sowohl der Inhalt als auch die Durchführung der Vereinbarung während der gesamten Vertragsdauer dem entsprechen, was auch zwischen fremden Dritten üblich ist.

Werden die zivilrechtlichen Formvorgaben nicht beachtet, liegt für die Finanzämter zumindest ein Indiz dafür vor, die steuerliche Anerkennung zu versagen. Deshalb ist es also wichtig, sich an die formalen Voraussetzungen zu halten.

Bei einem Ehegattenarbeitsverhältnis wird der Abzug von Betriebsausgaben vom Finanzamt nur anerkannt, wenn eine Reihe von Merkmalen erfüllt ist. Lohnzahlungen an einen Ehepartner, der in der Firma, Praxis oder Kanzlei mitarbeitet, lassen sich insbesondere dann als Betriebsausgaben absetzen, wenn

- der Gatte **aufgrund eines Arbeitsvertrags** beschäftigt wird,
- er seine vertraglich geschuldete **Arbeitsleistung erbringt** und
- alle **Arbeitgeberpflichten**, insbesondere die der Lohnzahlung, erfüllt werden.

Auch muss das **Gehalt angemessen** sein und dem entsprechen, was ein Fremder unter vergleichbaren Umständen als Gegenleistung erhalten würde.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat jetzt klargestellt, dass auch **konkrete Vereinbarungen über die Arbeitszeit** getroffen werden müssen, damit ein Ehegattenarbeitsverhältnis anerkannt wird: Für ihren freiberuflich tätigen Ehemann erledigte eine Frau von Zu Hause aus - je nach Bedarf und Arbeitsanfall - verwaltungstechnische Arbeiten für eine Zahnarztpraxis. Die monatliche Arbeitszeit war vertraglich auf 45 Stunden festgelegt, konnte jedoch im Bedarfsfall frei gestaltet werden. Aufzeichnungen über die tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden hatte die Frau nicht geführt.

Das Gericht lehnte den Abzug von Betriebsausgaben in diesem Fall ab, da eine **Kontrolle** unmöglich war, ob die Frau tatsächlich 45 Stunden im Monat gearbeitet hatte. Eine solche Vertragskonstellation wäre zwischen fremden Dritten nicht üblich.

Leerstehende Wohnung: Reaktion auf Mietgesuche zeigt Vermietungsabsicht

Man antworte auf 39 Mietgesuche, schalte eine Vermietungsanzeige und bewerbe seine Mietwohnung über Mundpropaganda im Dorf. Und voilà: Schon kann man seine **Vermietungsverluste** der letzten drei Jahre von der Steuer absetzen.

Diesen - zugegebenermaßen etwas überspitzt dargestellten - Geschehensverlauf nahm kürzlich ein Fall vor dem Bundesfinanzhof (BFH), in dem ein Ehepaar in einer **strukturschwachen Region** ein selbstbewohntes Wohnhaus errichtet hatte. Das in 2003 fertiggestellte Untergeschoss wollten sie vermieten, einen passenden Mieter fanden sie jedoch erst im Jahr 2007. In der Zwischenzeit hatten sie über die vorgenannten Wege versucht, die Wohnung zu vermieten.

Der BFH entschied, dass die Eheleute mit Einkünfteerzielungsabsicht (Vermietungsabsicht) gehandelt hatten und daher die **Vermietungsverluste während der Leerstandszeiten** steuerlich abziehen können. Eine nachhaltige Vermietungsbemühung erkannte das Gericht insbesondere darin, dass das Ehepaar **mit nahezu allen Mietinteressenten**, die während der Leerstandszeit ein Mietgesuch in einer regionalen Wochenzeitschrift aufgegeben hatten, **Kontakt aufgenommen** hatte. Der Umstand, dass die Wohnung ab 2007 **erfolgreich und dauerhaft vermietet** werden konnte, sprach zudem dafür, dass die Vermietungsbemühungen der Eheleute auch geeignet waren, um Mieter zu finden.

Hinweis: In einem anderen Fall aus 2012 hatte der BFH noch erklärt, dass der Vermieter seine Vermarktungsstrategie bei mehrjähriger erfolgloser Mietersuche ändern muss, damit er seine Verluste steuerlich abziehen kann. Das Ehepaar im Urteilsfall war jedoch jahrelang nach demselben Schema vorgegangen. Hieraus lässt sich schließen, dass der BFH bei Vermietungsbemühungen in strukturschwachen Regionen offenbar großzügigere Maßstäbe anlegt.

Werbungskosten: Immobilienkredite sind nachträglich absetzbar

Unter **nachträglichen Werbungskosten** versteht man solche Aufwendungen, die in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer früheren Tätigkeit stehen, mit der man die Absicht hatte, Einkünfte zu erzielen. Bei der Vermietung von Immobilien legten die Finanzämter den Begriff der nachträglichen Werbungskosten in der Vergangenheit sehr eng aus, beispielsweise wenn ein Vermieter eine Immobilie verkaufte und der Verkaufspreis nicht ausreichte, die noch auf dem Haus lastenden Kredite für die Anschaffung zu tilgen. In solchen Fällen verweigerten die Finanzämter bislang die Anerkennung der **nach wie vor anfallenden Schuldzinsen** als nachträgliche Werbungskosten.

Im vergangenen Jahr hatte der Bundesfinanzhof für eine solche Konstellation erstmals ein vermietetfreundliches Urteil gesprochen. Das Bundesfinanzministerium hat sich dieser Sichtweise nun angeschlossen, allerdings mit einigen Einschränkungen. **Voraussetzung** für den **Werbungskostenabzug** ist, dass

- die steuerbare Immobilienveräußerung innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist erfolgt ist,
- der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen, und
- die Absicht, Mieteinkünfte zu erzielen, nicht bereits vor der Veräußerung des Immobilienobjekts aus anderen Gründen weggefallen ist.

Der Werbungskostenabzug ist **ausgeschlossen**, soweit

- die Schuldzinsen auf Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Veräußerungspreis der Immobilie hätten getilgt werden können.
- eine steuerfreie Immobilienveräußerung außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist vorliegt.
- die Veräußerung vor 1999 erfolgte. Hier galt noch die zweijährige Spekulationsfrist.

Beispiel: Der Darlehensstand beträgt 300.000 € und als erzielbarer Erlös aus der Veräußerung des Grundstücks lassen sich 200.000 € realisieren. Das ergibt eine Unterdeckung von 33 %. Insoweit können auch die angefallenen späteren Schuldzinsen mit dem ermittelten Drittel als absetzbare nachträgliche Werbungskosten berücksichtigt werden.

Steuerhinterziehung: Verlustfeststellung kann nicht nachgeholt werden

Die **Festsetzungsfrist** markiert die zeitlichen Grenzen, innerhalb derer ein Steuerbescheid erlassen bzw. geändert werden darf. Sie beträgt in der Regel vier Jahre, verlängert sich in Fällen der Steuerhinterziehung jedoch auf zehn Jahre. Die steuerlichen Verluste „hängen“ an diesen Fristen, das heißt, sie können grundsätzlich so lange im Wege einer Verlustfeststellung berücksichtigt werden, wie die Festsetzungsfrist für den entsprechenden Veranlagungszeitraum noch läuft.

Der Bundesfinanzhof (BFH) weist darauf hin, dass die **verlängerte, zehnjährige** Festsetzungsfrist nur hinsichtlich der **hinterzogenen Besteuerungsgrundlagen** gilt. Daher unterliegen die **ehrlich erklärten Teile des Steuerbescheids** weiterhin der **regulären, vierjährigen** Festsetzungsfrist (Teilverjährung). Weil die Verlustfeststellung hinsichtlich der Fristen dem „Schicksal“ der zugrundeliegenden Einkünfte folgt, kann sie ohne Zusammenhang mit der Steuerhinterziehung nur innerhalb von vier Jahren erlassen werden.

Im Urteilsfall hatten Eheleute 2010 eine Steuerhinterziehung aus 2002 zugegeben und ihre hinterzogenen Kapitaleinkünfte nacherklärt. Zugleich beantragten sie die Feststellung eines Verlusts aus privaten Veräußerungsgeschäften auf den 31.12.2002. Das Finanzamt setzte die Kapitalerträge wegen der zehnjährigen Festsetzungsfrist zwar nachträglich im Steuerbescheid 2002 an, unterließ die Verlustfeststellung aber mit Hinweis auf eine eingetretene Festsetzungsverjährung. Der BFH bestätigte dies und erklärte, dass nur hinsichtlich der hinterzogenen Kapitaleinkünfte die zehnjährige Frist gilt. Da sich die Verlustfeststellung auf nicht hinterzogene Einkünfte bezieht, gilt für sie die vierjährige Festsetzungsfrist.

Hinweis: Die Sicht des BFH wird auch durch eine pragmatische Sicht auf den Gesetzeszweck bestätigt: Würde man für die Verlustfeststellung eine zehnjährige Frist gewähren, könnten Steuerhinterzieher ihre Verluste noch innerhalb von zehn Jahren beim Finanzamt abrechnen, während ehrliche Steuerzahler hierfür nur vier Jahre Zeit hätten. Dies wäre ein absurdes Ergebnis, das der Gesetzgeber so sicherlich nicht gewollt hat.

Außergewöhnliche Belastung: Wenn die medizinische Notwendigkeit der OP ungeklärt ist

Krankheitskosten - wie Zuzahlungen für Arznei- und Hilfsmittel, den Krankenhausaufenthalt oder den Zahnersatz - werden als **außergewöhnliche Belastungen** bei der Einkommensteuer berücksichtigt, ohne dem Grunde und der Höhe nach geprüft zu werden.

- Begünstigt sind Aufwendungen für Maßnahmen, die zur Heilung einer Krankheit dienen oder die Krankheit erträglich machen und ihre Folgen lindern.
- Dagegen verursachen Behandlungen, die aus kosmetischen Gründen und ohne medizinische Notwendigkeit oder ein therapeutisches Ziel vorgenommen werden, nichtabsetzbare Kosten der privaten Lebensführung.
- Ist aber **nicht eindeutig** erkennbar, ob eine Maßnahme der Heilung oder Linderung einer Krankheit dient oder nicht, befinden Sie sich als Steuerpflichtiger in der **Beleg- und Nachweispflicht** gegenüber Ihrem Finanzamt.

Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 wurde erstmalig gesetzlich festgeschrieben, welche Nachweise im Wesentlichen gefordert werden können. Der neue Anwendungskatalog enthält jedoch keine Regelung für **Operationen** und damit auch keine Antwort auf die Frage, ob die Finanzbeamten ein vor Beginn der Maßnahme ausgestelltes amts- oder vertrauensärztliches Attest einfordern dürfen.

Daher sollen Steuerpflichtige nach Vorgabe des Finanzministeriums Schleswig-Holstein in einem solchen Fall die **Zweckbestimmung ihrer Behandlung anhand geeigneter Unterlagen nachweisen** können. Hierzu reicht ein Attest des behandelnden Arztes grundsätzlich nicht aus. Ist die Behandlung medizinisch angezeigt, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass dem Kranken entsprechende **Befundberichte** vorliegen und er diese zum Nachweis der **medizinischen Notwendigkeit** vorlegen kann. Die **Umstände des Einzelfalls** - wie etwa die Art der Maßnahme, das Krankheitsbild oder die Gründe für die fehlende Erstattung durch die Krankenkasse - berücksichtigt das Amt aber auch.

Hinweis: Der Nachweis einer medizinischen Indikation gilt auf jeden Fall dann als erbracht, wenn sich Krankenversicherung oder Beihilfe an den Kosten beteiligen. Ist die medizinische Notwendigkeit der Behandlung strittig, erleichtert Ihnen ein vor Beginn der Behandlung ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung die Nachweisführung.

Kinderbetreuungskosten: Absetzbarkeit setzt bis 2012 die Berufstätigkeit beider Eltern voraus

Nach der alten Rechtslage, die **bis Ende 2011** galt, konnten erwerbstätige Eltern zwei Drittel des Aufwands, der ihnen für die **Betreuung ihres Nachwuchses** beispielsweise im Kindergarten oder durch ein Au-pair entstand, bis maximal 4.000 € pro Kind und Jahr **wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben** steuerlich absetzen. Das galt für den Nachwuchs bis zum 14. Lebensjahr bzw. auch darüber hinaus, wenn bis zum 25. Lebensjahr des Kindes eine körperliche, geistige oder seelische Behinderung eingetreten ist. Ferner mussten

- beide zusammenlebenden Elternteile arbeiten bzw.
- der Alleinerziehende erwerbstätig oder
- ein Elternteil berufstätig und der andere in Ausbildung, krank oder behindert sein.

Nur bei Kindern zwischen drei und sechs Jahren konnten die Aufwendungen selbst dann noch **als Sonderausgaben** abgezogen werden, wenn bei zusammenlebenden Eltern lediglich der Vater bzw. die Mutter oder gar kein Elternteil berufstätig war.

Für die Eltern von **Kindern unter drei Jahren** kam ein Abzug der Aufwendungen wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben nicht in Betracht, sofern nicht beide Elternteile erwerbstätig waren. Ebenso entfiel für sie der Abzug als Sonderausgaben. Diese Regelungen galten auch dann, wenn die Mutter in dieser Zeit schwanger war. Denn eine **Schwangerschaft** stellt an sich noch **keine Krankheit** dar und **berechtigt** somit auch **nicht zum Abzug** der Kinderbetreuungskosten.

Hinweis: Wie der Bundesfinanzhof inzwischen bestätigt hat, war es verfassungsgemäß, den Abzug der Kinderbetreuungskosten vor 2012 vom Vorliegen der oben genannten persönlichen Anspruchsvoraussetzungen abhängig zu machen.

Seit 2012 verzichtet der Fiskus auf diese Anspruchsvoraussetzungen bei den Eltern: Die Betreuungskosten dürfen jetzt generell zu zwei Dritteln und bis 4.000 € als Sonderausgaben - aber nicht mehr wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten - geltend gemacht werden. Dazu muss es sich lediglich um eine behütende oder beaufsichtigende Betreuung des Kindes handeln.

Auslandsspenden: Besondere Nachweispflichten beim Sonderausgabenabzug

Auch **Spenden und Mitgliedsbeiträge** an eine gemeinnützige Einrichtung im **Ausland** können Sie als **Sonderausgaben** von Ihrer Einkommensteuer absetzen. Das klappt allerdings nur, wenn die Körperschaft in einem EU- oder EWR-Staat sitzt. Zudem muss sie für den Fall, dass sie inländische Einkünfte erzielt, von der Körperschaftsteuer befreit sein. Hierzu muss die Einrichtung nach ihrer Satzung und ihrer tatsächlichen Geschäftsführung **ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken** nach Maßgabe der **deutschen Abgabenordnung** dienen.

Letzteres müssen Sie als Zuwendender gegenüber dem Finanzamt nachweisen. Andernfalls können Sie Ihre Spende selbst dann nicht steuerwirksam in Abzug bringen - auch wenn vergleichbare Organisationen im Inland als gemeinnützig anerkannt sind. Denn die **besonderen Nachweispflichten** bei grenzüberschreitenden Zuwendungen erfordern generell alle Unterlagen, die für die Beurteilung notwendig sind. Für den Nachweis eignen sich folgende **Belege**:

- die Satzung der Einrichtung
- Tätigkeitsberichte und Vorstandsprotokolle
- die Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben
- der Kassenbericht
- die Verwendung der Spendengelder
- eine Übersicht über die Bildung und Entwicklung der Rücklagen

Spendenbescheinigungen der ausländischen Organisation sind als alleiniger Nachweis nicht ausreichend.

Hinweis: Der Nachweis, dass der ausländische Spendenempfänger den deutschen Gemeinnützigkeitsstandards genügt, ist zumeist nur schwer zu führen. Gerade bei niedrigen Beträgen steht der erforderliche Aufwand in keinem Verhältnis zur möglichen Steuerersparnis. Zudem genügen ausländische Spendenbescheinigungen nicht immer den inländischen Anforderungen.

Vor diesem Hintergrund ist es hilfreich, bereits zeitnah Unterlagen zu sammeln, aus denen sich insbesondere ergibt, dass die gemeinnützige Einrichtung jenseits der Grenze ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient.

Körperschaftsteuer

Verdeckte Gewinnausschüttung: Pension darf erst nach der Probezeit zugesagt werden

Im mittelständischen Bereich bildet die von der **GmbH** ausgezahlte **Pension** einen wichtigen - wenn nicht gar den wichtigsten - Baustein der Altersvorsorge des **Geschäftsführers**. Bei der Zusage einer solchen Pension an einen jungen Geschäftsführer gilt es, viele Klippen zu umschiffen. So darf weder eine „Übersversorgung“ vereinbart noch eine „Nur-Pensionszusage“ erteilt werden.

Bereits 1999 hatte die Finanzverwaltung hierzu Stellung bezogen. Nun konkretisiert sie die **Anforderungen an die Probezeit**, die abgewartet werden sollte, bevor dem Geschäftsführer eine Pensionszusage erteilt wird.

Hintergrund ist, dass im Verhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter stets der sogenannte **Fremdvergleichsgrundsatz** einzuhalten ist. Danach müssen alle Vereinbarungen unter Einhaltung von Modalitäten getroffen werden, wie sie auch unter fremden Dritten gelten würden. So wird ein GmbH-Geschäftsleiter einem Geschäftsführer erst dann eine Pension zusagen, wenn sich dieser in einer bestimmten Probezeit bewährt hat. Diese Phase wird auch deutlich länger ausfallen als die arbeitsvertragliche Probezeit, weil es schließlich um eine unter Umständen sehr langwährende Altersvorsorgeverpflichtung geht.

Als **angemessene** Probezeit sieht die Finanzverwaltung bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer einen Zeitraum von **zwei bis drei Jahren**. Bei einer **neugegründeten GmbH** könne die Pensionszusage sogar erst nach **fünf Jahren** erteilt werden. Denn ein (fiktiver), ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter werde dem Geschäftsführer - nach dem Fremdvergleichsgrundsatz - erst dann eine Pensionsversorgung zusichern, wenn er die künftige wirtschaftliche Entwicklung und Leistungsfähigkeit der Gesellschaft zuverlässig abschätzen könne. Und hierfür seien in der Regel fünf Jahre erforderlich.

Hinweis: Diese Grundsätze sollten Sie in jedem Fall berücksichtigen. Denn erkennt die Finanzverwaltung eine Pensionszusage nicht als betrieblich veranlasst an, dann streicht sie sämtlichen Aufwand, der beispielsweise im Rahmen der Aufstockung der Pensionsrückstellung angefallen ist.

Privatvermögen: Ungeklärter Zuwachs erlaubt dem Finanzamt eine Hinzuschätzung

Bei einer Betriebsprüfung untersuchen die Finanzbeamten zunächst, ob die Buchführung ordnungsgemäß ist. Ordnungsgemäß heißt unter anderem, dass für jede Buchung auch ein Beleg vorhanden ist wie beispielsweise eine Rechnung oder eine Quittung. Die betriebliche Kasse muss daher auch durch ein Kassensbuch und die einzelnen Bons belegt werden.

Befindet der Betriebsprüfer, dass die Buchführung bezüglich dieser Kriterien nicht ordnungsgemäß ist, darf er Betriebseinnahmen hinzuschätzen. Denn er kann begründet davon ausgehen, dass die Buchführung nicht alle Beträge enthält, die der Unternehmer vereinnahmt hat. Und selbst bei einer an sich **ordnungsgemäßen Buchführung** darf er nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs **Einnahmen hinzuschätzen**, wenn sich im **Privatvermögen** des Unternehmers ein **nicht nachvollziehbarer Vermögenszuwachs** ergeben hat. Der Gedanke im Hintergrund: „Woher soll der Vermögenszuwachs sonst kommen, wenn nicht durch Einkünfte aus dem Betrieb?“

Die Richter des Finanzgerichts Saarland haben diese Grundsätze nun auch für eine **GmbH** umgesetzt. Der **Gesellschafter** hatte weder eine Schenkung noch eine Erbschaft oder einen Lottogewinn erhalten. Trotzdem war sein Privatvermögen beachtlich angewachsen. Da das Finanzamt zudem einen Zusammenhang dieses Zuwachses mit diversen in- und ausländischen Briefkastenfirmen und Überweisungen zwischen diesen feststellen konnte, befürworteten auch die Finanzrichter eine Hinzuschätzung, obwohl die Buchführung selbst in Ordnung war.

Hinweis: Achten Sie penibel darauf, Ihre betrieblichen Bankkonten durch entsprechende Kontoauszüge belegen zu können. Dokumentieren und begründen Sie Zahlungen auf Ihr privates Bankkonto - gerade dann, wenn es sich um größere Beträge handelt.

Verdeckte Gewinnausschüttung: Wann die Kosten einer Due-Diligence-Prüfung nicht abziehbar sind

Gedenken Sie, Anteile an einer GmbH zu erwerben, prüfen Sie als Kaufinteressent die GmbH vermutlich „auf Herz und Nieren“. Im Rahmen einer solchen „Due Diligence“ wird die GmbH daraufhin durchleuchtet, ob in ihr irgendwelche rechtlichen, steuerlichen oder ähnlichen Risiken schlummern. Vor diesem Hintergrund ist eine **Due-Diligence-Prüfung** oftmals mit **immensen Kosten** verbunden.

Der Kaufinteressent eines GmbH-Anteils verfügte nicht über das erforderliche Kapital und konnte die GmbH dazu bewegen, ihm das erforderliche Geld als Darlehen zu leihen. Die **GmbH** wiederum konnte einen ihrer **Angestellten** (einen Prokuristen) durch Versprechung hoher Zinserträge dazu bewegen, das **Darlehen** selbst **an den Kaufinteressenten** zu geben. Der Prokurist schloss das Darlehen mit dem Kaufinteressenten im eigenen Namen - aber auf Rechnung der GmbH - im Rahmen eines Treuhandvertrags ab.

Nachdem der Prokurist das Geld an ihn ausgezahlt hatte, starb der überschuldete Kaufinteressent. Da sein Nachlass nicht ausreichte, um das Darlehen zurückzuzahlen, forderte der Prokurist (zu Recht) die **Darlehenssumme nebst Zinsen** von der GmbH **zurück**. Die **GmbH** buchte hierfür (in voller Höhe aufwandswirksam) eine **Rückstellung** ein.

Ein Betriebsprüfer sah in dieser Rückstellungsbildung allerdings eine **verdeckte Gewinnausschüttung** und strich den Aufwand. Hiergegen klagte die GmbH, verlor aber vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg, da die Richter das Interesse am Verkauf des Unternehmens nicht bei der Gesellschaft selbst, sondern beim Gesellschafter der GmbH sahen.

Originärer Firmenwert: Im Sonderfall ist eine Abschreibung möglich

Haben Sie sich auch schon einmal gefragt, ob Sie einen Firmenwert abschreiben können, ohne Kosten dafür aufgewendet zu haben? Grundsätzlich lautet die Antwort: Nein. Denn weder handels- noch steuerrechtlich darf ein **selbstgeschaffener (originärer) Firmenwert** aktiviert werden - was die Voraussetzung für eine Abschreibung wäre.

Unter einem Firmenwert versteht man gemeinhin eine Vielzahl von einzelnen Faktoren, die denjenigen Wert eines Unternehmens widerspiegeln, der nicht in seinem übrigen Anlagevermögen (bestehend aus Fuhrpark, Immobilien etc.) enthalten ist. Solche Faktoren sind etwa der Kundenstamm, Lieferantenverträge, Know-how und Marktpräsenz. Wird ein anderes Unternehmen erworben, muss für diese Faktoren ein Preis bezahlt werden, der dann handelsrechtlich über fünf Jahre und **steuerrechtlich über 15 Jahre abgeschrieben** werden kann.

Letztens haben die Düsseldorfer Finanzrichter allerdings - für einen einzigen Fall - entschieden, dass auch ein originärer Firmenwert aktiviert und abgeschrieben werden kann. Im Urteilsfall ging es um die **Verschmelzung einer GmbH auf eine KG**.

Sowohl handels- als auch steuerrechtlich besteht hier ein Wahlrecht, entweder zu Buchwerten (laut Buchführung) oder zu Verkehrswerten umzustrukturieren. Die Richter betrachteten den **selbstgeschaffenen Firmenwert als Teil des Verkehrswerts** des Unternehmens, so dass er in den Folgejahren abgeschrieben werden kann, obwohl kein Preis dafür gezahlt worden ist.

Achtung: Das Urteil lässt sich leider nur auf Verschmelzungen anwenden, die vor dem 13.12.2006 beim Handelsregister angemeldet worden sind.

Umsatzsteuer

Inneregemeinschaftliche Lieferung: Für die Steuerfreiheit muss die Adresse des Abholers vorliegen

Wieder einmal hat sich ein Finanzgericht zu den Nachweisen für die **Steuerfreiheit** sogenannter **inneregemeinschaftlicher Lieferungen** geäußert. Die Lieferung von Gegenständen aus Deutschland in einen anderen Mitgliedstaat der EU ist nicht umsatzsteuerpflichtig, wenn gewisse Nachweispflichten erfüllt sind.

Beispiel: Ein Dortmunder Autohändler liefert einen Pkw an ein französisches Autohaus. Der französische Unternehmer beauftragt einen selbständigen Fahrzeugüberführer, das Fahrzeug abzuholen.

Damit sein Umsatz steuerfrei ist, muss der Dortmunder Lieferant aus dem Beispiel in erster Linie nachweisen können, dass der Pkw tatsächlich in Frankreich bei seinem Vertragspartner angekommen ist. Nach Auffassung des Finanzgerichts Hamburg ist dafür eine **Bestätigung des beauftragten Abholers** erforderlich, dass er das **Fahrzeug** nach Frankreich **überführt**. Außerdem muss die **Anschrift des Abholers** aufgezeichnet werden. Fehlen diese Nachweise, ist die Lieferung steuerpflichtig.

Hinweis: In solchen Fällen hilft es wirklich nur, direkt vor Ort zu handeln, wenn der Fahrzeugüberführer das Kfz abholt. Denn später wird es schwierig oder gar unmöglich, die Nachweise zu besorgen. Außerdem kann die Nachholung der Dokumente mit umsatzsteuerlichen Nachteilen verbunden sein. Am besten weisen Sie Ihre Mitarbeiter also an, schon bei der Fahrzeugabholung die Bestätigung des Abholers inklusive seiner Adresse aufzunehmen.

Steuernummer: Verweigerung setzt ernsthafte Anzeichen für Steuerbetrug voraus

Eine Rechnung, die Umsatzsteuer ausweist, muss auch die vom Finanzamt erteilte **Steuernummer** oder die **Umsatzsteuer-Identifikationsnummer** des Unternehmers enthalten. Diese Nummern sind grundlegende Voraussetzungen für die unternehmerische Tätigkeit. Denn ohne eine Steuer- oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann ein Unternehmer praktisch keine Rechnungen schreiben.

In einem Verfahren, das aus Lettland vor den Europäischen Gerichtshof (EuGH) gelangt ist, hatte die lettische Finanzverwaltung einer Gesellschaft die Erteilung einer Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer verweigert. Nach Ansicht des dortigen Finanzamts hatte die Gesellschaft nämlich nicht die wirtschaftlichen und technischen Voraussetzungen, um eine unternehmerische Tätigkeit aufzunehmen. So wollte die Gesellschaft ein Bauunternehmen betreiben, ohne über entsprechende Maschinen zu verfügen. Außerdem war ihr Büro lediglich 4 qm groß.

Wegen der **herausragenden Bedeutung** der Steuernummer - etwa für Rechnungen - darf die Finanzverwaltung diese aber **nicht einfach versagen**, urteilte der EuGH. Verweigert werden kann sie **nur** dann, wenn es **ernsthafte Anzeichen für einen Steuerbetrug** gibt. Und die Indizien im Fall des lettischen Unternehmers reichten für sich allein genommen noch nicht aus, um einen Betrug anzunehmen. Allerdings muss nun ein lettisches Gericht prüfen, ob sich aus den Gesamtumständen die Wahrscheinlichkeit eines Betrugs ableiten lässt.

Hinweis: Das Urteil bestätigt im Wesentlichen die Rechtsauffassung des Bundesfinanzhofs. Dieser hatte bereits im Jahr 2008 bzw. 2009 entschieden, dass das Finanzamt eine Steuernummer nicht grundlos verweigern darf.

Portokosten der Werbung: Auftraggeber als Absender sichert Status als durchlaufender Posten

Die Kosten für den Versand eines Prospekts durch eine Werbeagentur oder einen Lettershop (Unternehmen, das Werbebriefe, Kataloge oder andere personalisierte Sendungen be- und verarbeitet) können sogenannte durchlaufende Posten sein.

Beispiel: Für eine Werbemaßnahme beauftragt ein Unternehmer eine Agentur, einen Flyer zu drucken und den Versand durch die Deutsche Post zu veranlassen. Als Absender der Werbesendung taucht der Auftraggeber - nicht die Agentur - auf.

Zu der Frage, ob es sich bei dem Versandporto in einem solchen Fall um einen durchlaufenden Posten handelt, hat sich nun die Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main geäußert. Danach ist die Behandlung als durchlaufender Posten nur dann möglich, wenn der **Kunde mit der Deutschen Post AG in eine Rechtsbeziehung** tritt. Lediglich dann handelt die **Agentur nämlich im fremden Namen und auf fremde Rechnung**.

Beachtlich ist dabei, dass nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Post grundsätzlich eine Geschäftsbeziehung zwischen dem im Brief genannten Absender und der Post besteht. Das **Porto** ist also schon dann ein **durchlaufender Posten beim Auftraggeber**, wenn dieser als **Absender** auf der Werbesendung auftaucht und die Agentur nur die Briefmarken gekauft hat. Trifft die Agentur jedoch eine von den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Post abweichende Regelung, ist diese maßgeblich.

Hinweis: Die Behandlung der Portokosten als durchlaufender Posten ist besonders dann von Vorteil, wenn der Auftraggeber der Agentur nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (z.B. Versicherungsmakler, Kleinunternehmer, Arzt etc.).

Leistungsempfänger: Kein Recht auf Vorsteuerabzug bei Widerruf der Gutschrift

Als Unternehmer können Sie die Vorsteuer aus bezogenen Leistungen nur dann abziehen, wenn Sie über eine ordnungsgemäße Rechnung verfügen. Alternativ kann auch eine Gutschrift zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Hinweis: Eine Gutschrift ist eine „Rechnung unter umgekehrten Vorzeichen“. Sie wird - anders als das Rechnungsdokument - nicht vom leistenden Unternehmer erteilt, sondern vom Leistungsempfänger und steht nur dann einer (zum Vorsteuerabzug berechtigenden) Rechnung gleich, wenn das Gutschriftverfahren zuvor vereinbart wurde.

Nach dem Umsatzsteuergesetz verliert die Gutschrift jedoch die Wirkung einer Rechnung, wenn der **Empfänger der Gutschrift der Abrechnung widerspricht**. Dann geht für den **Leistungsempfänger (Aussteller der Gutschrift) das Recht zum Vorsteuerabzug verloren**. Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass ein Widerruf auch dann „vorsteuervernichtend“ wirkt, wenn die Gutschrift an sich zivilrechtlich korrekt ist und die Umsatzsteuer zutreffend ausweist. Ausschlaggebend ist allein, dass der Empfänger der Gutschrift **wirksam** widersprochen hat.

Hinweis: Der Widerruf hebt das Recht zum Vorsteuerabzug somit nicht nur in Fällen einer unrichtigen Gutschrift auf, sondern auch bei korrekt erfolgter Abrechnungsweise.

Werbemaßnahmen: Kostenlose Blutzuckermessgeräte sind keine Warenmuster

Nicht nur Lieferungen, die ein Unternehmer gegen Entgelt erbringt, unterliegen der Umsatzsteuer, sondern auch **unentgeltliche Zuwendungen**, die er **aus unternehmerischen Gründen** tätigt: etwa zu Werbezwecken oder zur Imagepflege. Voraussetzung ist allerdings, dass ihm aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten der verschenkten Produkte ein Vorsteuerabzug zusteht. Der Besteuerung unterliegen somit beispielsweise hochwertige Geschenke an Geschäftsfreunde und Sachspenden an Vereine. Nur **Geschenke von geringem Wert** und **Warenmuster** dürfen **unbesteuert** bleiben.

Ein Unternehmer, der unentgeltlich **Blutzuckermessgeräte** an Diabetiker ausgegeben hatte, wollte diese Geräte kürzlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) als Warenmuster klassifiziert wissen. Er argumentierte, dass er mit der kostenlosen Abgabe den **Verkauf seiner Teststreifen für die Blutzuckermessung fördern** wollte. Würde er nur die Teststreifen und nicht das Gerät zur Erprobung abgeben, könnten die Streifen von den Diabetikern „allenfalls als Lesezeichen“ verwendet werden, was wirtschaftlich für ihn sinnlos wäre.

Der BFH urteilte jedoch, dass das Blutzuckermessgerät **kein Warenmuster** für die beworbenen Teststreifen darstellt. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs ist unter einem Warenmuster das **Probexemplar eines Produkts** zu verstehen, durch das **dessen Absatz gefördert** werden soll.

Im Urteilsfall soll die kostenlose Abgabe aber gerade nicht den Verkauf der Messgeräte selbst fördern, sondern den Verkauf von Teststreifen. Während ein Warenmuster zum Kauf anregen soll, wird dem Diabetiker durch die kostenlose Abgabe der Kauf der Blutzuckermessgeräte erspart.

Hinweis: Eine letzte Chance hat der Unternehmer allerdings noch: Das Finanzgericht muss in einem zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Blutzuckermessgeräte möglicherweise als Geschenke von geringem Wert umsatzsteuerlich ausgeklammert werden können (Wertgrenze: 35 €).

Umsatzsteuerbefreiung: Wer Doppelkarten verkauft, wird nicht zum Versicherungsvermittler

Versicherungsdienstleistungen und die Vermittlung von Versicherungen unterliegen nicht der Umsatzsteuer. Stattdessen werden bestimmte Versicherungen - etwa die Kfz- oder die Hausratversicherung - mit einer Versicherungssteuer belastet.

Wie das Finanzgericht Münster (FG) kürzlich entschieden hat, kann der **Handel mit Versicherungsbestätigungskarten** - auch **Doppelkarten** genannt - der Umsatzsteuer unterliegen.

Beispiel: Unternehmer U kauft Doppelkarten von anderen Unternehmen auf, die selbst keine Versicherungsunternehmen sind. Mit dem Erwerb der Doppelkarten können etwaige Endabnehmer Kurzzeitversicherungen für Kfz abschließen. Die gekauften Karten verkauft U aber nicht selbst an die Endabnehmer, sondern vertreibt sie an Kfz-Schilderprägestellen weiter. Erst die Kunden der Prägestellen nehmen die Doppelkarten ab, um Fahrzeuge zuzulassen.

Der Weiterverkauf der Doppelkarten an die Prägestellen durch U stellt nach dem Urteil des FG **keine Vermittlung** einer Kfz-Versicherung dar, weil die Versicherung zwischen den Endabnehmern und den Versicherungsunternehmen, die die Karten herausgeben, zustande kommt, nicht aber zwischen den Endabnehmern und U. Daher wird U nicht wie ein Versicherungsvertreter tätig.

Seine Leistungen sind aber auch **nicht als Versicherungsleistungen** umsatzsteuerfrei, da er keinen Versicherungsvertrag bei einer Versicherungsgesellschaft abschließt, sondern nur die Möglichkeit weiterreicht, einen solchen abzuschließen.

Hinweis: Die Entscheidung des FG führt hier zu einer doppelten Steuerbelastung. Einerseits wird die Provision des Kartenverkäufers mit Umsatzsteuer belegt und andererseits die Kfz-Versicherung mit Versicherungssteuer.

Umsatzsteuerbefreiung: Ein bisschen Kreditvermittlung reicht nicht

Die **Umsätze eines Unternehmers aus der Kreditvermittlung** sind **von der Umsatzsteuer befreit**. Dieses Privileg greift jedoch nur, wenn er auch tatsächlich Kredite vermittelt.

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hatte der Kläger Immobiliengeschäfte für Bauträger vermittelt. In diesem Zusammenhang hatte er auch einzelne Aufgaben für den Kreditanbieter übernommen. Dazu gehörte unter anderem die Finanzierungssachbearbeitung. Seine Haupttätigkeit bestand jedoch darin, den Bauträgern bei der Abwicklung von Baugeschäften Kunden zu vermitteln bzw. behilflich zu sein.

Diese Tätigkeit des Klägers hat der BFH aber nicht als steuerbefreite Kreditvermittlung qualifiziert, weil die Leistung kein „im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes“ darstellte. Damit hat der BFH Folgendes gemeint: **Nur einzelne Aufgaben im Rahmen einer Kreditvergabe** für die Kreditgeber zu erledigen, **reicht nicht**, um als Kreditvermittler angesehen zu werden.

Hinweis: Diese Entscheidung veranschaulicht wieder einmal, wie eng die Rechtsprechung Steuerbefreiungen im Umsatzsteuerrecht auslegt. Es kommt häufig auf Nuancen an. Im vorgestellten Streitfall hätte der Kläger einfach mehr Aufgaben übernehmen müssen, damit der Kreditvermittlung eine eigenständige Bedeutung zukommt.

Dauerschuldverhältnis: Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs bei Mietvertrag

Als gewerblicher Unternehmer können Sie im Regelfall einen Vorsteuerabzug geltend machen. Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist jedoch immer eine ordnungsgemäße Rechnung, die bestimmte Formalien erfüllt (z.B. die Steuernummer des Rechnungsausstellers enthält). Außerdem muss die konkrete Leistung beschrieben werden (z.B. die Lieferung von 1.000 Handys des Typs XY). Bei sogenannten **Dauerschuldverhältnissen**, die **auf unbestimmte Zeit** laufen, können allerdings Probleme entstehen.

Beispiel: A vermietet B ein Ladenlokal auf unbestimmte Zeit. Es wird eine Miete von 5.000 € zuzüglich 950 € Umsatzsteuer monatlich vereinbart.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist hier ein **Vorsteuerabzug** nur möglich, wenn **im Mietvertrag die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen** wurde. Eine Vermietungsleistung ist nämlich erst am Ende des Mietverhältnisses vollständig erbracht. Da bei einem unbefristeten Mietvertrag dieses Ende nicht absehbar ist, werden in der Praxis monatliche Teilleistungen vereinbart. Und diese **Teilleistungen** werden erst durch eine **Zahlungsaufforderung** oder durch einen **Zahlungsbeleg** konkretisiert.

Der BFH lässt den Vorsteuerabzug daher nicht zu, wenn der Mieter die Miete nicht bezahlt hat und damit auch keinen Zahlungsbeleg vorlegen kann. Sofern der Vermieter die Miete jedoch eingefordert hat, reicht das als Konkretisierung der Teilleistung aus, selbst wenn nicht gezahlt wurde.

Hinweis: Es ist nicht erforderlich, für jeden Monat bzw. Teilleistungszeitraum gesondert eine Rechnung auszustellen. Erfüllt der Mietvertrag alle notwendigen Formalien (Steuernummer, ausgewiesene Umsatzsteuer etc.), stellt er die Rechnung dar.

Vermietung von Gewerbeobjekten: Wenn nicht ganz klar auf die Umsatzsteuerbefreiung verzichtet wird

Vermieter von **Gewerbeobjekten** verzichten häufig freiwillig auf die Befreiung von der Umsatzsteuer. Auf die Steuerbefreiung für langfristige Raumvermietung von mehr als sechs Monaten kann ein Vermieter dann verzichten, wenn sein Mieter

- Unternehmer ist,
- das Objekt für sein Unternehmen nutzt (und nicht etwa für Wohnzwecke),
- zum Vorsteuerabzug berechtigt ist (z.B. ein Handels- oder Gaststättengewerbe betreibt, und keine Arztpraxis) und
- im Mietobjekt nur Umsätze ausführt, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Diese sogenannte Option zur Umsatzsteuer kann im Mietvertrag erklärt werden.

In einem vom Finanzgericht München (FG) entschiedenen Rechtsstreit hatte der Mietvertrag zunächst die **Miete zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer** enthalten. Später waren die Beträge **im Vertrag handschriftlich durchgestrichen** und durch einen Gesamtbetrag ersetzt worden. Da der **Mieter** dennoch einen **Vorsteuerabzug** aus der gezahlten Miete geltend machte, ging das Finanzamt davon aus, dass der Vermieter zur Umsatzsteuer optiert hatte.

Anders das FG: Da der **Vermieter** den Umsatz in seiner **Umsatzsteuererklärung nicht als steuerpflichtig erklärt** hatte, konnte das Gericht auch keinen wirksamen Verzicht auf die **Steuerfreiheit** ausmachen.

Hinweis: Wie diese Entscheidung zeigt, sollten für steuerliche Zwecke stets klare vertragliche Verhältnisse geschaffen werden. In dem hier vorgestellten Fall war es besonders problematisch, dass der Mieter von einer Option zur Umsatzsteuer, der Vermieter aber von einer steuerfreien Vermietung ausging.

Erbschaft-/Schenkungsteuer

Schuldenerlass: Besserungsschein löst keine Schenkungsteuer aus

Befindet sich ein Unternehmen in einer schweren finanziellen Krise, ist ein **(teilweiser) Schuldenerlass** häufig der letzte Rettungsanker. Die Gläubiger des Unternehmens geben ihre Forderungen allerdings meist nicht bedingungslos auf, sondern verknüpfen den Schuldenerlass mit einer sogenannten **Besserungsabrede**. Danach verzichten sie zwar grundsätzlich auf ihr Geld, lassen ihre Forderungen aber für den Fall wieder aufleben, dass sich das Unternehmen finanziell erholt.

Eine solche Abrede hat kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH) unter schenkungsteuerlichen Gesichtspunkten beleuchtet. Im Urteilsfall hatte eine AG einer notleidenden GmbH ein Darlehen gewährt und später unter Vereinbarung einer Besserungsabrede auf die Forderung verzichtet. Den sogenannten **Besserungsschein verkaufte** sie dann an den (mittelbaren) Alleingesellschafter der GmbH zu einem Kaufpreis von **1 €**, was dem damaligen **tatsächlichen Wert** des Scheins entsprach. Der Erwerber war an einer GmbH beteiligt, die wiederum alleinige Aktionärin der AG war. **Einige Jahre später** warf die notleidende GmbH tatsächlich wieder Gewinne ab, so dass der Gesellschafter aufgrund seines Besserungsscheins **knapp 2 Mio. €** von der GmbH kassierte.

Das Finanzamt sah die Zahlungen als sogenannte freigiebige Zuwendungen an und setzte Schenkungsteuer von rund 685.000 € auf sie fest. Der BFH hat jedoch erklärt, dass der Vorgang **schenkungssteuerlich irrelevant** ist. Da der Verkehrswert der Forderung beim Verkauf des Besserungsscheins nicht über 1 € lag, konnte von einer (gemischten) Schenkung nicht die Rede sein. Der Verkaufspreis war eine **angemessene Gegenleistung**, die spätere Besserung unerheblich.

Auch die Tatsache, dass die Bereicherung auf Kosten eines Dritten (der AG) erfolgt war, sprach nicht für eine freigiebige Zuwendung. Denn der Gesellschafter hatte nicht nur die Forderung erworben, er war obendrein auch noch alleiniger Gesellschafter der notleidenden GmbH (also des Schuldners).

Hinweis: Ergänzend wies der BFH darauf hin, dass im Verhältnis zwischen Kapitalgesellschaft und ihren (mittelbaren) Gesellschaftern keine freigiebigen Zuwendungen im Sinne des Schenkungssteuerrechts bestehen können. Denkbar sind lediglich betrieblich veranlasste Rechtsbeziehungen, offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen.

Steuerfreie Familienheime: Einzug muss schnell erfolgen

Ein **Familienheim** im Nachlass ist bei der **Erbschaftsteuer** - unabhängig von seinem Wert - **befreit**, wenn der überlebende Ehegatte, der eingetragene Lebenspartner oder die Kinder die erworbene Wohnung **unverzüglich zehn Jahre lang selbst nutzen**. Aber wird die Steuerbefreiung auch dann gewährt, wenn der Erbe aus zwingenden Gründen an der Nutzung des Objekts gehindert war?

Das Finanzgericht Münster hat jetzt entschieden, dass **berufliche Gründe** - etwa die Versetzung an einen anderen Ort - **nicht zählen**. Der Umzug ins geerbte Heim muss unabhängig vom Job stets im zeitlichen Zusammenhang mit der Erbschaft erfolgen, sonst wird die Steuerbefreiung nicht gewährt. Eine Ausnahme aus zwingenden Gründen sieht das Erbschaftsteuergesetz nicht vor. Lediglich für den Erblasser darf sich ausnahmsweise vor seinem Tod im Pflegeheim aufhalten.

Hinweis: Im Allgemeinen reicht es, wenn der Wohnungswechsel innerhalb eines Jahres nach Erbanfall erfolgt. Die Steuerbefreiung fällt jedoch weg, wenn eine bestehende Selbstnutzung aufgegeben wird. Auch muss sich der Mittelpunkt des familiären Lebens in der begünstigten Wohnung befinden. Die Befreiung ist somit nicht möglich, wenn die Wohnung nur in den Ferien oder an Wochenenden genutzt wird.

Nachlassverbindlichkeit: Später Pflichtteil darf abgezogen werden

Die Höhe der Erbschaftsteuer bemisst sich nach dem sogenannten **steuerpflichtigen Erwerb**. Von dieser Kenngröße können die Erben allerdings noch folgende sogenannte **Nachlassverbindlichkeiten** abziehen:

- die vom Erblasser herrührenden Schulden,
- Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen, Auflagen, geltend gemachten Pflichtteilen und Ersatzansprüchen sowie
- Beerdigungskosten des Erblassers.

Kürzlich hat der Bundesfinanzhof (BFH) den **Abzug von Pflichtteilsansprüchen** genauer untersucht: Im Urteilsfall hatte der verstorbene Vater zunächst seine Ehefrau aufgrund eines sogenannten **Berliner Testaments** als Erbin eingesetzt. Als die Mutter verstarb, trat schließlich die gemeinsame Tochter das Alleinerbe an. Diese erklärte vor dem Finanzamt, **damals** von ihrem Vater **enterbt** worden zu sein (durch das Berliner Testament) und **erst jetzt** den ihr **zustehenden Pflichtteil** von rund 70.000 € geltend zu machen. Dementsprechend sei dieser Teilbetrag erbschaftsteuermindernd als Nachlassverbindlichkeit von ihrem Erwerb abziehbar.

Der BFH entschied, dass der **Pflichtteilsanspruch der Tochter als Nachlassverbindlichkeit abgezogen** werden darf. Denn der Anspruch wurde geltend gemacht, wie es das Erbschaftsteuergesetz fordert. Unerheblich war, dass dies nicht mehr gegenüber der Mutter geschehen war. Stattdessen war für den BFH maßgeblich, dass die Tochter den Pflichtteil vor der Verjährung geltend gemacht hatte.

Hinweis: Der Pflichtteil darf nicht nur als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden, dessen Erwerb muss spiegelbildlich auch als eigenständiger Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer unterworfen werden (unter Berücksichtigung entsprechender Freibeträge).

Grunderwerbsteuer

Immobilienübertragung: Anzeige sollte an die Grunderwerbsteuerstelle adressiert werden

Wechselt ein Grundstück den Besitzer, muss das dem Finanzamt gemeldet werden. Diese Anzeigepflicht gilt ebenso für Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf die **Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an einer Gesellschaft** begründen, wenn zum Gesellschaftsvermögen auch ein Grundstück gehört.

Zwar wird hier auch eine nicht ausdrücklich an die Grunderwerbsteuerstelle des zuständigen Finanzamts adressierte **Anzeige** anerkannt, sofern sie sich nach ihrem Inhalt eindeutig an die Grunderwerbsteuerstelle richtet. Dazu muss sie

- als eine solche **nach dem Grunderwerbsteuergesetz gekennzeichnet** sein und
- ihrem **Inhalt nach ohne weitere Sachprüfung** an die Grunderwerbsteuerstelle **weitergeleitet** werden können.

Wird ein Schriftstück ohne konkrete Bezeichnung der Grunderwerbsteuerstelle als Adressat und ohne Hinweis auf die Abtretung eines GmbH-Geschäftsanteils an die Körperschaftsteuerstelle des Finanzamts geschickt, wird es nicht als Anzeige nach dem Grunderwerbsteuergesetz anerkannt. Auch die **Kontrollmitteilung eines Bearbeiters** aus der Körperschaft- an die Grunderwerbsteuerstelle **ersetzt die ordnungsgemäße Anzeige nicht**.

Hinweis: Für die Grunderwerbsteuer beträgt die Verjährungsfrist vier Jahre und beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist - frühestens aber mit Ablauf des Jahres, in dem die Anzeige eingereicht wird. Diese stellt eine Steuererklärung dar und muss den gesetzlich vorgeschriebenen Inhalt aufweisen, insbesondere

- das Grundstück nach Grundbuch, Kataster, Straße und Hausnummer,
- die Größe des Grundstücks,
- die Art der Bebauung sowie
- die Namen der Personen, die in der Übertragungsurkunde relevant sind.

Hausbau nach Grundstückskauf: Wann beschränkt sich die Grunderwerbsteuer auf den Grundstückspreis?

Aufgrund der verschärften Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die **Grunderwerbsteuer** in den letzten Jahren häufig **sowohl für den Grund und Boden als auch für das darauf errichtete Gebäude** - somit also auf den Gesamtpreis des schlüsselfertigen Objekts - angefallen. Lediglich Eigenarbeiten blieben unberücksichtigt. Denn das Finanzamt vermutet grundsätzlich einen sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskauf und dem anschließenden Hausbau - selbst dann, wenn getrennte Verträge abgeschlossen wurden.

Nur wenn Sie das Bauvorhaben nach dem Grundstückskauf in Eigenregie durchführen, also selbst nach einer passenden Baufirma Ausschau halten und hierbei keine Verbindung zum Verkäufer des Grundstücks aufnehmen, kann sich die Bemessungsgrundlage auf das Entgelt für den Grund und Boden beschränken.

Ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Köln (FG) gibt allerdings Hoffnung: Nach diesem darf **allein aufgrund eines Bauungskonzepts** noch **keine Grunderwerbsteuer auf die Baukosten** erhoben werden. Erwerben Sie ein unbebautes Grundstück und schließen dann in **Eigenregie** einen Werkvertrag über die **Errichtung eines Gebäudes** ab, besteht nämlich nur dann ein einheitliches Vertragswerk, wenn ein Zusammenwirken mit dem Veräußerer erkennbar wird.

Im Urteilsfall hatte sich der Erwerber erst nach Vertragsabschluss für die Realisierung des Bauungsvorschlags entschieden, so dass sich das FG **gegen ein einheitliches Vertragswerk** aussprach. Zwar stand fest, dass und wie er auf dem Grundstück bauen würde, darauf war auch die Finanzierung ausgerichtet. Allerdings hatten der Veräußerer und sein Makler nicht mit der Baufirma zusammengearbeitet.

Hinweis: Allein der enge zeitliche Rahmen, in dem Bau- und Kaufvertrag abgeschlossen werden, ist also noch kein Indiz für ein einheitliches Vertragswerk. Denn wer ein Haus errichten will, wird immer bestrebt sein, dies alsbald nach dem Grundstückskauf zu tun. Die zeitliche Komponente ist steuerlich also irrelevant. Einen sachlichen Zusammenhang zwischen Grundstückskauf und Hausbau nehmen BFH und Verwaltung vielmehr dann an, wenn etwa der Erwerber bei der Vertragsunterschrift in seiner Entscheidung über das Ob und Wie der Baumaßnahme nicht mehr frei ist.

Verfahrensrecht

Pfändung: Vollstreckungstitel darf per E-Mail übersandt werden

Ob **Dokumente im Rechtsverkehr wirksam per E-Mail verschickt** werden dürfen, haben die Gerichte schon in unzähligen Verfahren untersucht. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat diese Rechtsprechung nun um einen weiteren Mosaikstein erweitert.

Im Urteilsfall war ein Rechtsanwalt in Deutschland und auf Mallorca geschäftsansässig und als Gesellschafter-Geschäftsführer einer spanischen Gesellschaft tätig. Da die Gesellschaft nichtbeitreibbare Steuerschulden bei der spanischen Steuerbehörde hatte, nahm das Finanzamt der Balearen den Rechtsanwalt per Haftungsbescheid in Anspruch. Da er daraufhin nicht zahlte, schickte die spanische Steuerverwaltung dem deutschen Bundeszentralamt für Steuern ein **Beitreibungersuchen per E-Mail**, das **im Anhang die Vollstreckungsanordnung** (als PDF-Datei) enthielt. Auf dieser Grundlage pfändete das deutsche Finanzamt schließlich bestehende Steueransprüche des Anwalts in Deutschland. Dieser war allerdings der Meinung, dass das Beitreibungersuchen aufgrund der elektronischen Übermittlung rechtswidrig sei.

Der BFH segnete die elektronische Kommunikation zwischen den Behörden jedoch ab und entschied, dass ein Beitreibungersuchen auch dann den **europarechtlichen Anforderungen entspricht**, wenn der Vollstreckungstitel im Anhang einer E-Mail verschickt wird.

Verzögerungsgeld: Fiskus muss die Erhebung begründen

Mit dem sogenannten **Verzögerungsgeld** darf das Finanzamt ein Druckmittel in Höhe von 2.500 € bis 250.000 € festsetzen, wenn ein Unternehmer oder Freiberufler innerhalb einer vorgegebenen Frist den Aufforderungen des Betriebsprüfers nicht nachkommt. Beispielsweise kann der Prüfer verlangen, dass ihm ein Zugriff auf die EDV-Buchhaltung ermöglicht wird, weitere Unterlagen vorgelegt oder Auskünfte erteilt werden. Ob und in welcher Höhe das Verzögerungsgeld erhoben wird, liegt im **Ermessen des Finanzamts**.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Schleswig-Holstein wird eine Festsetzung jedoch **nichtig**, wenn das Amt die **Grenzen des Ermessens überschreitet** oder das Druckmittel **zweckentfremdet**. Dies wird auf der Grundlage der Verhältnisse beurteilt, die den Finanzbeamten zum Zeitpunkt der Festsetzung bekannt waren oder bekannt sein mussten. Da die Beamten aufgrund des recht hohen Mindest- und des erheblichen Höchstbetrags einen großen Ermessensspielraum haben, zeichnet sich die Tendenz ab, die Anwendung auf wesentliche Fälle zu begrenzen und Bagatellen auszuklammern.

Untermauert das Finanzamt seine Forderung nach einem Verzögerungsgeld **nicht mit einer Begründung** - belegt es nicht die Notwendigkeit, auf weitere Daten zuzugreifen, beschreibt es nicht die Auswirkungen der Verzögerung oder rechtfertigt nicht die Höhe der Strafzahlung -, ist die **Festsetzung rechtswidrig**. Dann kann aus dem Bescheid nämlich nicht entnommen werden, dass es sein Ermessen ausgeübt hat.

Hinweis: Finanzbeamte können sich gegenüber Unternehmern, Freiberuflern oder Gesellschaften verschiedener Mittel bedienen, um ihre Wünsche durchzusetzen. Als Druckmittel stehen ihnen des Weiteren auch Zwangsgelder sowie Säumnis- und Verspätungszuschläge zur Verfügung.

Veranlagungsart:

Verluste über 410 € lösen keine siebenjährige Abgabefrist aus

Ist die **Abgabe einer Einkommensteuererklärung** Pflicht oder Kür? Nach dem Einkommensteuergesetz „kommt es ganz darauf an“. Zur Abgabe verpflichtet sind beispielsweise Arbeitnehmer, deren positive Summe der (nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden) Nebeneinkünfte mehr als 410 € beträgt. Die Formulierung „positive Summe“ hat der Gesetzgeber erst mit dem Jahressteuergesetz 2007 in den Gesetzestext aufgenommen, nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Urteil aus 2006 auch bei einer negativen Summe von mehr als 410 € eine verpflichtende Erklärungsabgabe angenommen hatte. Der neue Gesetzeswortlaut gilt für alle offenen Fälle.

Sowohl bei der **freiwilligen Erklärungsabgabe (Antragsveranlagung)** als auch bei der **verpflichtenden Erklärungsabgabe (Pflichtveranlagung)** gilt mittlerweile eine **vierjährige Abgabefrist**.

Da sich diese Frist in Fällen der Pflichtveranlagung (durch die sogenannte Anlaufhemmung) nochmals um **drei weitere Jahre** verlängert, ist es von Steuerzahlern bei verspäteter Erklärungsabgabe häufig gewollt, als Pflichtveranlagter durchzugehen.

So kürzlich auch in einem Fall vor dem BFH, in dem ein Vermieter seine Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2002, 2003 und 2004 erst im Jahr 2009 abgegeben hatte. Er wollte mit seinen **Vermietungsverlusten** (negative Summe über 410 €) **als Pflichtveranlagungsfall von der siebenjährigen Abgabefrist profitieren**. Doch der BFH verwies darauf, dass die neue Gesetzeslage aus 2007 eine Pflichtveranlagung **nur bei einer positiven Summe** annimmt und auch **rückwirkend** für die Veranlagungszeiträume 2002 bis 2004 gilt. Im Ergebnis sei der Vermieter daher als Antragsveranlager anzusehen, so dass für ihn nur die vierjährige Frist gilt, die aber bei Erklärungsabgabe in 2009 bereits verstrichen war. Das Finanzamt hatte es daher zu Recht abgelehnt, seine Steuererklärungen noch zu bearbeiten (und entsprechende Steuererstattungen auszuführen).

Unsichtbarer Vorbehalt der Nachprüfung: Wenn der Steuerbescheid plötzlich doch geändert werden darf

Das Finanzamt darf **Steuerbescheide nur ändern**, wenn eine entsprechende Änderungsvorschrift der Abgabenordnung anwendbar ist - wenn etwa im ursprünglichen Bescheid ein **Vorbehalt der Nachprüfung** (VdN) besteht.

Stellen Sie sich mit diesem Wissen einmal vor, dass das Finanzamt einen geänderten Steuerbescheid verschickt und sich dabei auf einen bestehenden VdN beruft, obwohl dieser im ursprünglichen Bescheid gar nicht abgedruckt ist. Reflexartig werden Sie sagen: Eine Bescheidänderung ist nicht zulässig! Ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt allerdings, dass dieser Schluss zu voreilig ist.

Das Gericht hat entschieden, dass auch ein **unausgesprochener VdN**, der **für den Steuerzahler nicht sichtbar** ist, zu einer späteren **Bescheidänderung** berechtigen kann. Dies ist dann der Fall, wenn der VdN aufgrund eines **mechanischen Fehlers** (versehentlich) nicht im Bescheid abgedruckt war, wenn jedoch aus den internen Unterlagen des Finanzamts geschlossen werden kann, dass der Bearbeiter den Erstbescheid eigentlich unter VdN erlassen wollte. Bei einer **bewussten Entscheidung des Sachbearbeiters**, den Erstbescheid ohne VdN zu erlassen, darf der **Bescheid** dagegen **nicht mehr geändert** werden.

Der BFH musste also hinter die Kulissen des Finanzamts blicken und die Geschehnisse beim Erlass des ursprünglichen Steuerbescheids aufrollen. Diese Detektivarbeit hatte in der ersten Instanz auch das Finanzgericht (FG) geleistet: Es hatte sich maßgeblich darauf berufen, dass das **Doppel des Erstbescheids** in der Steuerakte des Finanzamts **ebenfalls keinen VdN** enthielt. Daraus schloss das FG, dass nicht mit Sicherheit auf ein Versehen des Finanzamts geschlossen werden kann - und im Ergebnis keine Bescheidänderung mehr möglich war.

Hinweis: Die Argumentation des FG überzeugt nicht, denn sämtliche Ausfertigungen eines Steuerbescheids basieren im Finanzamt in der Regel auf einer einzigen Datei. Daher dürfte es schon aus rein technischer Sicht kaum sinnvoll sein, bei der Erforschung des damaligen Willens des Sachbearbeiters auf Abweichungen zwischen Originalbescheid und Bescheiddoppel abzustellen.

Unberücksichtigt ließ das FG in seiner Entscheidung, dass in den elektronischen Aufzeichnungen des Finanzamts (im sogenannten Veranlagungsspiegel) ein VdN gespeichert war. Der BFH wies das FG in seine Schranken und erklärte, dass **auch EDV-Daten** herangezogen werden müssen, um die Geschehnisse im Amt aufzuklären. Daher muss das FG nun in einem zweiten Rechtsgang prüfen, ob die elektronischen Daten den Schluss zulassen, dass das Finanzamt damals versehentlich keinen VdN in den Bescheid aufgenommen hatte.

Festsetzungsverjährung: Untätige Steuerzahler erhalten keinen geänderten Bescheid

Wer zu spät kommt, den bestraft das Leben. Auch im Steuerrecht entfaltet diese Volksweisheit häufig ihre Wahrheit. Ein jüngeres Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) könnte genau mit diesem Sprichwort überschrieben werden. Im Urteilsfall hatten zusammenveranlagte Eheleute ihre Einkommensteuererklärung 1998 erst am **30.12.2004** beim Finanzamt eingereicht. Die Festsetzungsfrist verstrich zum Jahreswechsel 2005/2006, gleichwohl erließ das Amt am 03.08.2006 noch einen Steuerbescheid und zahlte eine Steuererstattung an die Eheleute aus. Glück gehabt, mag man sich denken. Doch dann begannen die juristischen Verstrickungen: Die Eheleute wollten per Einspruch und Klage höhere Vermietungsverluste geltend machen, das Finanzamt erkannte jedoch, dass bereits beim Erlass des ursprünglichen Bescheids **Festsetzungsverjährung** eingetreten war und der Bescheid nicht mehr geändert werden konnte.

Der BFH hat sich dieser Sichtweise jetzt angeschlossen. Die Eheleute konnten den Ablauf der Festsetzungsfrist nicht durch ihre Erklärungsabgabe hinauszögern, da sie gesetzlich zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet waren. Auch konnten die Eheleute eine Bescheidänderung nicht mit Hinweis auf **Treu und Glauben** beanspruchen, denn sie hätten bereits vor Ablauf der Festsetzungsfrist aktiv tätig werden müssen: Sie hätten rechtzeitig einen **Untätigkeitseinspruch** einlegen müssen oder einen **Antrag auf Steuerfestsetzung** stellen können, um den Ablauf der Festsetzungsfrist zu verhindern.

Hinweis: Wer sich nicht rührt, kann später also keine Bescheidänderung mehr erreichen. Die Vermietungsverluste aus 1998 gingen den Eheleuten aus steuerlicher Sicht somit verloren.

Wohnsitz in Deutschland: Wenn die Wohnung nur eingeschränkt verfügbar ist

Seinen Wohnsitz hat man dort, wo man eine Wohnung unterhält, die man längerfristig zu behalten und zu nutzen plant. Diese Einordnung hat insbesondere Bedeutung für die persönliche Steuerpflicht und die familienbezogenen Entlastungen.

Unterhält ein **Arbeitnehmer** bereits in einem Nicht-EU-Staat (Drittland) einen Familienwohnsitz, dann begründet er in Deutschland in der Regel keinen steuerlichen Wohnsitz mehr. Das trifft beispielsweise auf Piloten zu, die sich gemeinsam mit Berufskollegen

- im ständigen zeitlichen Wechsel und
- ohne uneingeschränkte Verfügungsmöglichkeit

eine Mietwohnung in Deutschland teilen. Mit solch einer „**Stand-by-Wohnung**“ erfüllen Piloten häufig ihre arbeitsvertragliche Pflicht, den Flugdienst auf Abruf innerhalb kürzester Zeit antreten zu können. Können sie die Wohnung nur dann nutzen, wenn sie nicht gerade von anderen Kollegen in Beschlag genommen ist, und haben sie keinen freien Zugriff auf die Wohnungsschlüssel, begründen sie dort auch **keinen steuerlichen Wohnsitz**. Denn dann - anders als beispielsweise bei einer Wohngemeinschaft - fehlt ihnen die Möglichkeit, zeitlich und räumlich uneingeschränkt über die Wohnung zu verfügen. Stattdessen müssen sie immer damit rechnen, sich anstelle der Stand-by-Wohnung ein anderes Übernachtungsquartier suchen zu müssen.

Hinweis: Ob sich ein Wohnsitz und die damit verbundene unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland für jemanden als Vor- oder Nachteil erweist, hängt von seinen individuellen Lebensumständen ab. Geht es allerdings darum, ob ein Kind beim Kindergeld berücksichtigt wird, ist ein inländischer Wohnsitz stets von Vorteil.

Einkommensteuererklärung: Finanzamt darf trotz früherer Befreiung auf Abgabepflicht pochen

Dem braven Steuerzahler mag es kaum verständlich sein: Selbst wenn Ihnen Ihr Wohnsitzfinanzamt mitteilt, dass Ihre persönlichen Steuerakten gelöscht wurden und dass Sie wegen geringen Einkommens keine Steuererklärung mehr einreichen müssen, müssen Sie weiterhin mit einer Abgabepflicht rechnen. Denn eine **Hinweismitteilung im Erläuterungsteil zum Einkommensteuerbescheid** stellt **weder einen Freistellungsbescheid noch eine verbindliche Zusage** dar. Und genauso wenig geht der Steueranspruch des Fiskus durch eine solche Mitteilung für nachfolgende Jahre verloren.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) war einem Rentnerehepaar im Einkommensteuerbescheid für 1997 mitgeteilt worden, künftig von der Abgabepflicht befreit zu sein. Daher gaben die Rentner in den Folgejahren keine Formulare mehr ab. Nach einer Auswertung der Rentenbezugsmitteilungen in 2011 forderte das Finanzamt die Eheleute allerdings auf, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2010 einzureichen, und schätzte schließlich, da sie dieser Aufforderung nicht nachkamen, ihre Besteuerungsgrundlagen.

Nach Ansicht des Finanzamts hatte der Hinweis im Steuerbescheid für 1997 keine Bindungswirkung für die Folgejahre. Dabei verwies es auf den sogenannten **Grundsatz der Abschnittbesteuerung**, nach dem die Besteuerungsgrundlagen immer nur auf begrenzte Zeitabschnitte - etwa auf Kalender- oder Wirtschaftsjahre - bezogen ermittelt werden. So bindet beispielsweise die (fehlerhafte) Anerkennung eines steuermindernden Sachverhalts in Vorjahren die Finanzbehörden selbst dann nicht für die Zukunft, wenn dieser Sachverhalt über mehrere Veranlagungszeiträume hinweg anerkannt wurde.

Ein **Vertrauensschutz** besteht - auch nach dem Urteil des FG - **nicht**, da der Gesetzgeber durch das Alterseinkünftegesetz ab 2005 eine **neue Rechtslage** geschaffen hat. Jedenfalls ab dem Veranlagungszeitraum 2005 war das Rentnerehepaar deshalb gesetzlich verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben.

Hinweis: Als Steuerzahler dürfen Sie also nicht davon ausgehen, dass ein Hinweis im Erläuterungsteil Ihres Steuerbescheids einen Freistellungsbescheid oder eine verbindliche Auskunft darstellt, die sie von der Abgabepflicht entbindet.

Sonstiges

Bilanzielle Rechtsfragen: Es zählt der objektiv richtige Weg

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) durften die Finanzämter nicht von der rechtlichen Beurteilung eines Unternehmers in seiner eingereichten **Bilanz** abweichen (z.B. von der Behandlung eines verbilligten Handyverkaufs), wenn die Beurteilung **zum damaligen Zeitpunkt und aus Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns vertretbar** war. Die Ämter durften sich selbst dann nicht von den Bilanzansätzen des Unternehmers lösen, wenn sich die rechtliche Beurteilung **später als fehlerhaft** erwies.

Der Große Senat des BFH hat diese **Bindungswirkung** nun mit aktuellem Beschluss aufgegeben, so dass die **Finanzämter** künftig **nicht mehr an eine objektiv falsche rechtliche Beurteilung gebunden** sind, die zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung noch vertretbar war. Die Ämter können somit bei der rechtlichen Beurteilung von nun an eigene Wege gehen. Der BFH begründet seine Entscheidung damit, dass Finanzämter und Steuergerichte aus verfassungsrechtlichen Gründen verpflichtet sind, ihre Entscheidungen stets nach der objektiv richtigen Rechtslage zu treffen. Was aus damaliger subjektiver Sicht vertretbar war, ist somit nicht länger maßgeblich.

Ökosteuern: Entlastung nur bei hohem Stromverbrauch

Für **Unternehmen des produzierenden Gewerbes**, die eine Mindestmenge an Energie verbrauchen, gibt es verschiedene Vergünstigungen wie die Vergütung aufgrund **ermäßigter Steuersätze** und im Rahmen eines **Spitzenausgleichs**. Hierzu müssen Unternehmer beim örtlich zuständigen Hauptzollamt einen **Antrag** einreichen, um eine herabgesetzte Ökosteuernbelastung zu erreichen. Wichtigstes Kriterium ist dabei ein hoher Energieverbrauch. Wenn aber durch selbständige Handelsvertreter betriebene Verkaufsstellen (etwa bei einer Großbäckerei) vorliegen, gelten diese als rechtlich selbständige Einheiten.

Das hat zur Folge, dass die Stromentnahme in den Verkaufsstellen der jeweiligen Filiale zugerechnet wird und nicht dem Herstellungsbetrieb. Das Hauptunternehmen hat also für sich allein gesehen einen geringeren Energieverbrauch und die Geschäftsstellen fallen überhaupt nicht mehr unter die begünstigten Unternehmen des produzierenden Gewerbes.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist für die Einstufung als kleinste rechtlich selbständige Einheit allein die rechtliche Selbständigkeit eines Unternehmens maßgeblich, was auch für die von Agenturpartnern betriebenen Filialen zutrifft. Das gilt auch dann, wenn ein Unternehmen eine von ihm errichtete Verkaufsstelle im Rahmen einer eigenverantwortlichen Handelsvertreterstätigkeit verpachtet. Der in der jeweiligen Einheit für betriebliche Zwecke entnommene Strom ist daher auch dieser Einheit zuzurechnen.

Hinweis: Dem Antrag auf Ermäßigung beim Hauptzollamt müssen neben den Angaben zur verbrauchten Strommenge auch eine Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens sowie ein Verzeichnis der Betriebsstätten, bei denen Strom steuerbegünstigt entnommen wird, beigefügt werden.