

## Newsletter Oktober 2013

Wichtige Steuertermine im Oktober 2013		Finanzkasse	Gemeinde-/ Stadtkasse	Steuer-Nr.
10.10.	<b>Umsatzsteuer</b> <input type="checkbox"/> für August 2013 mit Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für September 2013 ohne Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für das III. Quartal 2013 ohne Fristverlängerung			
10.10.	<b>Lohnsteuer *</b>  <b>Solidaritätszuschlag *</b>  <b>Kirchenlohnsteuer ev. *</b>  <b>Kirchenlohnsteuer röm. kath. *</b>			
<div style="border: 1px solid black; padding: 2px; display: inline-block;">           *            bei monatlicher            Abführung für            September 2013            bei vierteljährlicher            Abführung für das            III. Quartal 2013         </div>				
<b>Zahlungsschonfrist:</b> bis zum 14.10.2013. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.				
<b>Achtung:</b> Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!				

### Innergemeinschaftliche Lieferung: Ab dem 01.10.2013 gelten die neuen Nachweisregelungen!

Verkaufen Sie als deutscher Unternehmer Waren ins EU-Ausland, ist dieser Vorgang als **innergemeinschaftliche Lieferung** grundsätzlich von der deutschen **Umsatzsteuer befreit**. Das gilt allerdings nur, wenn der Empfänger ebenfalls Unternehmer ist und die Waren für sein Unternehmen gekauft hat. Zudem müssen Sie gegenüber dem Fiskus nachweisen, dass die gelieferte Ware auch tatsächlich aus Deutschland in das andere EU-Land „gelangt“ ist.

Die Nachweisregelungen waren schon bislang recht komplex. Ab dem **01.10.2013** hat sich die Komplexität aber noch ein wenig gesteigert: Seither können Sie den Nachweis entweder mit der sogenannten **Gelangensbestätigung** erbringen oder mit weiteren, von der jeweiligen Transportart abhängigen **Alternativbelegen**.

**Beispiel:** Der deutsche Autohändler D liefert einen gebrauchten Pkw an den französischen Autohändler F. F lässt das Fahrzeug durch einen Mitarbeiter abholen und nach Lyon bringen. F stellt eine Gelangensbestätigung aus, sobald das Fahrzeug in Lyon angekommen ist.

Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit dieser Lieferung sind erst erfüllt, wenn der Pkw nach Frankreich gelangt ist. Und der erforderliche Nachweis ist erst erbracht, wenn D die Gelangensbestätigung von F bekommen hat. Bislang konnte der Mitarbeiter des F schon bei der Abholung einen Beleg unterschreiben, in dem er versicherte, den Pkw nach Frankreich zu bringen. Diese Abnehmerversicherung reicht als Nachweis nicht mehr aus.

Nun müssen Sie als Lieferant also **auf die Bestätigung aus dem Ausland warten**. Übermittelt Ihr Vertragspartner die Gelangensbestätigung nicht, müssen Sie den Vorgang steuerpflichtig behandeln und den steuerlichen Aufschlag vom Geschäftspartner einfordern - oder den Beleg im Ausland einklagen. In beiden Varianten müssen Sie Ihrem Vertragspartner also „hinterherlaufen“.

Vorbeugend können Sie aber auch versuchen, die zusätzlich anfallende **Umsatzsteuer zunächst als Sicherheit vom Abnehmer einzufordern**. Nach der Übermittlung der Gelangensbestätigung kann dann eine Erstattung erfolgen. Ob sich die Abnehmer in der EU auf diese Praxis seitens der deutschen Lieferanten einlassen werden, ist jedoch noch völlig offen.

**Hinweis:** Die Einführung der neuen Nachweisvorschriften hat sich über zwei Jahre hingezogen. Daher haben Sie sicher schon von der Gelangensbestätigung gehört. Wegen der damit verbundenen Schwierigkeiten hat der Gesetzgeber zuletzt einige Alternativnachweise erlaubt, die allerdings auch recht komplex sind.

Im Großen und Ganzen gelten die alternativen Nachweisregeln nur für die Versendung mit der Post, einem Kurierdienst oder per Spediteur. Anstelle der Gelangensbestätigung kann dann zum Beispiel ein Frachtbrief oder ein sogenanntes Tracking-and-Tracing-Protokoll in Betracht kommen. Ob diese Nachweise im Einzelfall ausreichen, lässt sich leider nicht pauschal sagen. Sprechen Sie uns daher gerne an.

## Einkommensteuer

### **Risikolebensversicherung in einer GbR: Prämien sind nicht als Sonderbetriebsausgaben abziehbar**

Sofern Sie Ihr Geld in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) verdienen, kann es für Sie von Interesse sein, den Todesfall der anderen Gesellschafter über eine Risikolebensversicherung abzudecken. Denn verstirbt ein Gesellschafter, kommt es häufig zu erheblichen Umsatzeinbußen bei gleichbleibenden Kosten.

Diesem mitunter existenzgefährdenden Risiko wollten kürzlich auch zwei Rechtsanwälte aus Baden-Württemberg vorbeugen, die ihre Kanzlei in Form einer GbR betrieben. Sie schlossen auf das Leben des jeweils anderen Gesellschafter eine Risikolebensversicherung ab und machten die Versicherungsprämien als Sonderbetriebsausgaben in der Feststellungserklärung der GbR geltend. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen jedoch nicht an.

Auch der Bundesfinanzhof (BFH) sprach sich gegen einen Abzug aus und erklärte, dass der **Betriebsausgabenabzug von Versicherungsprämien nur möglich** ist, sofern sich die **Versicherung auf ein betriebliches Risiko bezieht**. Dies ist der Fall, wenn die versicherte Gefahr durch den Betrieb veranlasst ist (z.B. bei Berufskrankheiten oder Arbeitsunfällen). Sichert eine Versicherung **außerbetriebliche Risiken** ab, sind die entsprechenden Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben, sondern **allenfalls als Sonderausgaben abziehbar**.

**Hinweis:** Unerheblich ist bei der Prüfung der Veranlassung, welche Aufwendungen die Versicherung ersetzt oder ob die Versicherungsleistung später für den Betrieb verwendet wird.

Im Urteilsfall war die versicherte Gefahr der Todesfall, der jedoch der Privatsphäre der Gesellschafter zuzurechnen ist. Ein beruflicher Bezug lag nicht vor, da der Rechtsanwaltsberuf nach Überzeugung des Gerichts nicht mit einem erhöhten berufsspezifischen Todesrisiko einhergeht.

**Hinweis:** Anders ist der Fall gelagert, wenn eine GmbH eine Risikolebensversicherung auf das Leben ihrer Gesellschafter abschließt und selbst bezugsberechtigt ist. In diesem Fall erkennt die BFH-Rechtsprechung die Aufwendungen als Betriebsausgaben an, weil die Besteuerung von Kapitalgesellschaften besonderen Regeln folgt (da in diesen kein privater Bereich existiert).

### **Doppelte Haushaltsführung: Familienheimfahrten sind auch ohne eigenen Aufwand abziehbar**

Arbeitnehmer, die einen doppelten Haushalt unterhalten, dürfen eine Familienheimfahrt pro Woche als Werbungskosten abziehen. Das Finanzamt gewährt für diese Fahrten die Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer. Sofern der Arbeitnehmer für die Heimfahrten aber steuerfreie Reisekostenvergütungen oder steuerfreie Sachbezüge (z.B. Freifahrten des Arbeitgebers) erhalten hat, mindern diese Gelder die abzugsfähigen Werbungskosten.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich entschieden, dass die **Entfernungspauschale für wöchentliche Familienheimfahrten aufwandsunabhängig gewährt** wird. Das heißt: Dem Arbeitnehmer müssen für diese Fahrten keine Kosten entstanden sein, er darf also kostenlos als Mitfahrer einer Fahrgemeinschaft nach Hause fahren, von Verwandten abgeholt werden oder (theoretisch) sogar zu Fuß nach Hause gehen - ohne dass das Finanzamt seinen Werbungskostenabzug mindern darf. Die Bundesrichter sahen zwar ein, dass ein Werbungskostenabzug ohne eigenen Aufwand an sich „systemwidrig“ ist, allerdings waren sie der Auffassung, dass die **Begünstigung vom Gesetzgeber gewollt und durch umwelt- und verkehrspolitische Lenkungsziele gerechtfertigt** ist.

Im vorliegenden Fall hatte ein Arbeitnehmer der Deutschen Bahn 48 Familienheimfahrten mit insgesamt 5.198 € in seiner Einkommensteuererklärung abgerechnet (48 Fahrten x 361 Entfernungskilometer x 0,30 €). Elf Fahrten hatte er mit dem eigenen Pkw angetreten, die übrigen Fahrten kostenlos mit der Bahn (Freifahrten). Das Finanzamt ließ nur die Fahrten mit dem Pkw zum Abzug zu, für die Freifahrten mit der Bahn gewährte es keine Entfernungspauschale, da es einen tatsächlichen Aufwand des Arbeitnehmers vermisste. Dieser Standpunkt ist nach dem Urteil des BFH nicht länger zu halten, allerdings müssen **von dem abzugsfähigen Betrag** noch etwaige vom Arbeitgeber **steuerfrei gewährte Reisekostenvergütungen abgezogen** werden.

**Hinweis:** Ungeachtet der vorgenannten Rechtsprechung sind mit dem Dienstwagen unternommene Familienheimfahrten weiterhin nicht abziehbar. Erst im Februar 2013 hatte der BFH entschieden, dass in diesen Fällen ein eindeutiges gesetzliches Abzugsverbot greift und zudem ein tatsächlich entstandener (eigener) Aufwand erforderlich ist.

## Dienstwagen: Geldwerter Vorteil wird auch ohne tatsächliche Privatnutzung angesetzt

Bisher galt die Regel, dass ein Arbeitnehmer einen vom Arbeitgeber für Privatfahrten überlassenen Dienstwagen auch tatsächlich für solche Fahrten nutzt. Dieser sogenannte Anscheinsbeweis berechnete das Finanzamt, einen (lohn)steuerlichen Vorteil für die private Pkw-Nutzung anzusetzen - häufig nach der sogenannten 1-%-Regelung. Der Arbeitnehmer konnte diesen Anscheinsbeweis jedoch durch einen Gegenbeweis entkräften - er hatte also die Möglichkeit, eine unterbliebene Privatnutzung des Dienstwagens zu beweisen und so den Ansatz eines steuererhöhenden Nutzungsvorteils abzuwenden. Dies gelang ihm in der Vergangenheit, indem er beispielsweise auf einen gleichwertigen Pkw im Privatvermögen verwies, mit dem er seine privaten Fahrten erledigte.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat diese Grundsätze nun aus den Angeln gehoben und entschieden, dass es **aus steuerlicher Sicht nicht mehr auf die tatsächliche Nutzung des Dienstwagens ankommt**. Die Richter erklärten, dass ein steuerpflichtiger Vorteil unabhängig von der tatsächlichen Privatnutzung angesetzt werden kann, da die **Bereicherung des Arbeitnehmers bereits im Zurverfügungstellen des Fahrzeugs und der Übernahme sämtlicher Kfz-Kosten** besteht. Auch wenn der Arbeitnehmer den Dienstwagen überhaupt nicht privat nutzt, wird ihm ein (zu versteuernder) Vorteil zugewandt, da er sich die Kosten für das Vorhalten eines privaten Kfz erspart.

**Hinweis:** Nach der neuen BFH-Rechtsprechung kann der Ansatz eines lohnsteuerlichen Nutzungsvorteils nur noch dann abgewendet werden, wenn der Arbeitnehmer nicht zur Privatnutzung des Dienstwagens befugt ist. Ein solches Privatnutzungsverbot des Arbeitgebers sollte gegebenenfalls schriftlich festgehalten werden, um eine entsprechende Beweisvorsorge für eine spätere Lohnsteuerverprüfung zu treffen. Auch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ist weiterhin ein wirksames Mittel, um eine unterbliebene Privatnutzung zu beweisen.

## NV-Bescheinigung: Feststellungsbescheid darf nicht mehr älter sein als drei Jahre

Unbeschränkt steuerpflichtige und nicht steuerbefreite Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, denen ein jährlicher Freibetrag zusteht und deren Einkommen 5.000 € nicht übersteigt, haben Anspruch auf eine **Nichtveranlagungsbescheinigung** (NV-Bescheinigung) vom Finanzamt nach Vordruck NV 3 B. Legen sie solch eine Bescheinigung bei ihrem Geldinstitut vor, wird **keine Kapitalertragsteuer erhoben**. Alternativ können sie sich die Kapitalertragsteuer auch durch einen Freistellungsauftrag erstatten lassen.

Wollen dagegen **steuerbefreite Körperschaften** den Abzug der Kapitalertragsteuer verhindern, müssen sie grundsätzlich eine NV-Bescheinigung nach dem Muster NV 2 B vorlegen. Alternativ gab sich der Fiskus **bislang** auch damit zufrieden, wenn dem Schuldner der Kapitalerträge oder der auszahlenden Bank eine **amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheids** überlassen wurde, der für einen höchstens fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Zufluss der Kapitalerträge erteilt worden war.

Das hat sich nun geändert. Denn mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom März 2013 wurde die vorläufige Bescheinigung des Finanzamts abgelöst, und zwar durch das gesetzliche Verfahren zur Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach der Abgabenordnung. Deshalb darf dem Schuldner der Kapitalerträge oder dem Geldinstitut die amtlich beglaubigte Kopie des neuen Feststellungsbescheids **künftig** nur dann überlassen werden, wenn dessen Erteilung **nicht länger als drei Kalenderjahre** zurückliegt. Dabei ist zweierlei zu beachten:

1. Endet die Dreijahresfrist nicht am 31.12., wird die Steuer nur für dasjenige Kalenderjahr nicht abgezogen, in dem die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung ganzjährig erfüllt waren.
2. Wird der Feststellungsbescheid im Jahresverlauf erteilt, kann er bereits mit Wirkung ab dem 01.01. des betreffenden Kalenderjahres angewendet werden.

## Freistellungsphase während Altersteilzeit: Einkünfte sind keine steuerbegünstigten Versorgungsbezüge

Wenn Sie sich als Arbeitnehmer für eine Altersteilzeit im Blockmodell entscheiden, durchlaufen Sie zwei gleich lange Phasen:

- In der ersten Arbeitsphase erhalten Sie bei gleichbleibender Arbeitszeit weniger Lohn ausgezahlt und sparen sich damit Lohnansprüche für später an.
- In der sich anschließenden Freistellungsphase werden Ihnen diese Beträge dann bei gleichzeitiger Arbeitsfreistellung wieder ausgezahlt.

Mit Eintritt in die Freistellungsphase beginnt für Sie de facto der Ruhestand, aus rechtlicher Sicht beziehen Sie aber noch Lohn für eine aktive Tätigkeit. Darauf wies der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil hin, in dem es um die Frage ging, ob ein Beamter für den während seiner Freistellungsphase erhaltenen Lohn einen Versorgungsfreibetrag (samt Zuschlag) beanspruchen kann.

**Hinweis:** Für Ruhegehälter und sogenannte gleichartige Bezüge sieht das Einkommensteuergesetz einen Versorgungsfreibetrag von maximal 3.000 € und einen steuerfreien Zuschlag von maximal 900 € vor.

Doch der BFH entschied, dass die Einkünfte im Urteilsfall weder als Ruhegehalt noch als gleichartiger Bezug steuerbegünstigt waren. Von **gleichartigen Bezügen** kann nach Auffassung des Gerichts **nur** ausgegangen werden, wenn die **Zahlungen einem Versorgungszweck dienen und die Funktion eines vorgezogenen Ruhegehalts** haben. Die Bezüge während einer Freistellungsphase erfüllen diesen Zweck jedoch nicht, sondern sind vielmehr Entlohnung für eine aktive Tätigkeit.

**Hinweis:** Die während der Freistellungsphase bezogenen Einkünfte musste der Beamte daher regulär als laufenden Arbeitslohn versteuern.

## Sachzuwendung: Wenn kein Arbeitslohn, dann auch keine Pauschalierung

Seit 2007 haben Unternehmer bei betrieblich veranlassten Zuwendungen und Geschenken an Geschäftspartner und Mitarbeiter die Möglichkeit, eine **Pauschalsteuer von 30 %** an den Fiskus zu zahlen. Dann können sie pro Person und Jahr bis zu 10.000 € für Zuwendungen ausgeben. Für den Beschenkten hat das den Vorteil, dass er für das Geschenk keine Betriebseinnahmen oder Arbeitslohn versteuern muss. Auch die Wertgrenze von 35 € spielt dann keine Rolle mehr. Die Pauschalierung muss einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Zuwendungen an Geschäftspartner und Arbeitnehmer ausgeübt und die Zuwendungen an Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Allerdings können nur solche **Sachzuwendungen** an die Belegschaft pauschal besteuert werden, die an sich **steuerpflichtiger Arbeitslohn** wären. Geht es dagegen um die Teilnahme von Mitarbeitern an einer Regattabegleitfahrt, die **im ganz überwiegenden Interesse des Unternehmens** erfolgt, kann von **Arbeitslohn nicht** die Rede sein. Folglich können die Aufwendungen für die Veranstaltung auch nicht in die Bemessungsgrundlage der Pauschalversteuerung einbezogen werden.

In einem jetzt entschiedenen Fall des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg sollten Angestellte auf Regattabegleitfahrten (mit Cateringservice und Übernachtungsmöglichkeit) fachliche Gespräche mit den Kunden ihres Arbeitgebers führen. Da Kundenbindung und Repräsentation ganz im Vordergrund der Veranstaltung standen (so mussten die Arbeitnehmer etwa Jacken mit dem Firmenlogo tragen), erfolgte auch die Bezahlung für die Mitfahrt der Angestellten im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.

## Dienstleistung: Vergütung ist nicht als laufender Arbeitslohn tarifbegünstigt

Fließen einem Arbeitnehmer - etwa durch eine Abfindung wegen Kündigung - Einkünfte zusammengeballt in einem Jahr zu, obwohl es sich um wirtschaftliche Erträge aus mehreren Veranlagungszeiträumen handelt, kann dies negative Folgen für die Besteuerung haben: Die Einkünfte werden dann zu einem erheblichen Teil mit einem höheren Steuersatz belastet, als dies bei der Verteilung des Einkommens auf mehrere Veranlagungszeiträume der Fall wäre.

Zur Milderung solcher Progressionsverzerrungen gibt es bei der Einkommensteuer eine **Tarifiermäßigung** für sogenannte außerordentliche Einkünfte - um genau zu sein: für Entschädigungen, die als **Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen und Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten** gezahlt werden.

Waren Sie als Arbeitnehmer besonders pfiffig und haben im Rahmen Ihrer Beschäftigung etwas zur Verbesserung der Produktion entwickelt, für das zugunsten Ihres Arbeitgebers ein Patent eingetragen wurde, steht Ihnen nach dem Gesetz über **Arbeitnehmererfindungen** eine Zahlung zu. Damit sind dann all Ihre Ansprüche abgegolten. Für diese Vergütung gibt es aber leider **keinen ermäßigten Steuersatz** - selbst wenn der Betrag in die Millionen geht. Denn bei der Zahlung für die Dienstleistung handelt es sich um keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit, sondern um einen **Ausgleich für den Übergang der Rechte** an der Erfindung von Ihnen auf Ihren Arbeitgeber. Es führt also kein Weg daran vorbei: Eine Dienstleistung katapultiert Sie automatisch in den Bereich des Spitzensteuersatzes und der Fiskus verdient kräftig an Ihrem Entwicklungstalent mit.

## Ideenwettbewerb: Arbeitnehmer muss Preisgeld als Arbeitslohn versteuern

Erhalten Sie als Arbeitnehmer im Rahmen eines **Ideenwettbewerbs**, den Ihr Arbeitgeber veranstaltet, ein **Preisgeld**, müssen Sie dieses als **Einnahme aus nichtselbständiger Arbeit** versteuern - genau wie Ihr normales Gehalt. Zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit gehören laut Einkommensteuergesetz nämlich alle Güter, die

- in Geld oder Geldeswert bestehen und
- einem Arbeitnehmer für seine individuelle Arbeit aus dem Dienstverhältnis zufließen.

Das Preisgeld wird selbst dann als steuerpflichtiger Arbeitslohn qualifiziert, wenn es nicht von Ihrem Arbeitgeber, sondern **von einem Dritten** wie einem Veranstalter **zugewendet** wird. Voraussetzung ist lediglich, dass die Zuwendung des Dritten

- sich für Sie als Frucht Ihrer Arbeit darstellt und
- mit Ihrem Dienstverhältnis zusammenhängt.

Dies gilt erst recht, wenn der **Teilnehmerkreis auf bestimmte Beschäftigte beschränkt** ist, deren berufliche Erfahrung durch den Wettbewerb für die Verbesserung der Betriebs- und Verfahrensabläufe in der eigenen Firma fruchtbar gemacht werden soll.

## VBL-Sparvertrag: Beiträge sind nicht als Vorsorgeaufwand abzugsfähig

Da die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL) keine berufsständische Versorgungseinrichtung ist, sind **VBL-Beiträge** auch keine Beiträge zu einer kapitalgedeckten Altersversorgung. Folglich können sie - anders als die Beiträge zu den gesetzlichen Rentenversicherungen, landwirtschaftlichen Alterskassen und berufsständischen Versorgungseinrichtungen - auch **nicht als Vorsorgeaufwendungen bei den Sonderausgaben** von der Einkommensteuer abgezogen werden.

Als Beiträge zu einer gesetzlichen Rentenversicherung gehen die VBL-Beiträge deshalb nicht durch, weil die Zahlungen nicht auf einer gesetzlich geregelten Versicherungspflicht beruhen, sondern auf tarifvertraglichen Vereinbarungen. Ferner ist die VBL auch keine berufsständische Versorgungseinrichtung, weil die Mitgliedschaft in ihr zu keiner Befreiung von der Pflichtversicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung führt. Vielmehr begründet die VBL-Versicherung eine zusätzliche Absicherung.

**Hinweis:** Wenn sie schon nicht als Vorsorgeaufwendungen durchgehen, können die VBL-Beiträge theoretisch - wie auch die Beiträge zur Haftpflichtversicherung - zu den sonstigen Sonderausgaben gehören. Diese sind in der Höhe abzugsfähig, in der der maximal als Sonderausgaben abziehbare Gesamtbetrag nicht schon durch andere Aufwendungen ausgeschöpft ist. Da die meisten Bürger diesen Höchstbetrag allerdings bereits durch andere Vorsorgeaufwendungen voll ausschöpfen, wirken sich die VBL-Beiträge steuerlich zumeist nicht mehr aus.

Der Nichtabzug ist aber nicht nur nachteilig: In der Rentenphase werden VBL-Renten lediglich mit dem Ertragsanteil - je nach Alter - als steuerpflichtige Leibrenten behandelt. Wären sie unbeschränkt als Sonderausgaben absetzbar, müsste man dafür die volle Versteuerung der Rente in sämtlichen Rentenjahren in Kauf nehmen.

## Widerstreitende Steuerfestsetzung: Finanzamt darf Fördermittel nachträglich als Einnahmen ansetzen

Steuerbescheide dürfen nur dann geändert werden, wenn die Abgabenordnung eine Änderung erlaubt. Eine Bescheidänderung ist beispielsweise zulässig, wenn eine widerstreitende Steuerfestsetzung vorliegt - ein Beispiel dafür liefert ein aktueller Fall des Bundesfinanzhofs (BFH).

Hier hatte ein Vermieterehepaar von einer Rechtsprechung erfahren, nach der **bestimmte für ein Vermietungsobjekt erhaltene Fördermittel nicht die Bemessungsgrundlage für Abschreibungen mindern dürfen**, sondern als Einnahmen im Zahlungsjahr anzusetzen sind. Da die Eheleute bei Errichtung ihres Vermietungsobjekts derartige Zuschüsse erhalten hatten und das Finanzamt die Bemessungsgrundlage gemindert hatte, legten sie Einspruch gegen die Steuerbescheide mehrerer Altjahre ein und beantragten, die Abschreibungen nach der ungekürzten Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Das Finanzamt kam diesem Wunsch nach, berücksichtigte aber auch die „Kehrseite“ der angeführten Rechtsprechung, indem es die **erhaltenen Fördermittel im Jahr der Zahlung als Einnahme aus Vermietung und Verpachtung ansetzte**. Die Änderung dieses Bescheids stützte das Amt auf die Regelung zur widerstreitenden Steuerfestsetzung.

Das Ehepaar wollte nur die höheren Abschreibungen beziehen und hielt einen nachträglichen Ansatz als Einnahme verfahrensrechtlich für unzulässig. Doch der BFH entschied, dass der Bescheid geändert werden durfte, da im vorliegenden Fall eine **widerstreitende Steuerfestsetzung** vorlag.

**Hinweis:** Die Entscheidung des BFH entspricht dem Bauchgefühl des Rechtslaien: Obsiegt ein Steuerpflichtiger mit seinem Rechtsstandpunkt, muss er auch die mit seiner Auffassung verknüpften Nachteile hinnehmen. Im Urteilsfall korrespondierte die Gewährung ungekürzter AfA-Beträge zwingend mit dem Ansatz der Fördermittel als Einnahme.

## Handwerkerleistungen: Keine Steuerermäßigung für Neubaumaßnahme

Für Handwerkerleistungen, die in Privathaushalten erbracht werden, kann eine Steuerermäßigung beansprucht werden. Diese Ermäßigung gilt nur für die Lohnkosten in der Handwerkerrechnung bei Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen. Sie beträgt zurzeit jährlich 20 % der Lohnaufwendungen, jedoch maximal 1.200 €.

**Beispiel:** Herr Meyer lässt seine private Wohnung neu streichen. Der Anteil der Lohnkosten an seinen Gesamtaufwendungen beträgt 5.000 €. Davon kann er dank der Steuerermäßigung 20 % - also 1.000 € - von seiner Steuerlast abziehen.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) hat kürzlich entschieden, dass der **Einbau einer Dachgaube zu keiner Steuerermäßigung** führt. Die Kläger im Gerichtsverfahren hatten in ihrem selbstbewohnten Einfamilienhaus eine Dachgaube in eine Dachschräge einbauen lassen. Diese bauliche Veränderung beurteilte das FG aber nicht als Renovierungs-, Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahme.

Stattdessen nahm das Gericht eine **Neubaumaßnahme** an, die steuerlich nicht gefördert wird. Zu den Neubaumaßnahmen gehören zum Beispiel alle Handwerksleistungen, die zu einer **Wohnflächenerweiterung** führen. Da der Einbau im Urteilsfall die Wohnfläche um ca. 2,4 qm erweitert hatte, lehnte das Gericht die Steuerbegünstigung ab.

**Hinweis:** Die Steuerermäßigung wird außerdem nur gewährt, wenn der Handwerker eine Rechnung ausstellt und der Leistungsempfänger das Geld auf dessen Konto überweist.

## Maklerkosten: Wann beim Immobilienverkauf Werbungskosten anfallen können

Fallen beim **Verkauf Ihrer Immobilie Maklergebühren** an, können Sie diese als **Werbungskosten** bei Ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Dies gilt nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Münster (FG), wenn und soweit Sie mit dem **Verkaufserlös** ein **Darlehen tilgen**, das Sie zur **Finanzierung anderer Mietobjekte** aufgenommen haben.

Diese Entscheidung dürfte bei Vermietern und Hausbesitzern auf breites Interesse stoßen und den Inhalt künftiger Vertragsregelungen beeinflussen. Denn Maklergebühren, die - wie auch Vorfälligkeitsentschädigungen - beim Verkauf eines Vermietungsobjekts anfallen, gehören als Veräußerungskosten zum nichtsteuerbaren Vermögensbereich. Deshalb können sie steuerlich nur bei den Spekulationsgewinnen berücksichtigt werden. Dagegen hält es das FG für möglich, dass sie - als **Geldbeschaffungskosten** bei der Finanzierung anderer Immobilien - mit der **Einkünfteerzielung** durch - eben diese - anderen Immobilien zusammenhängen.

Im zugrundeliegenden Fall hatte ein Hausbesitzer eines seiner drei Mietobjekte verkauft und dazu einen Makler beauftragt. Die Finanzierung der weiterhin vermieteten Wohn- und Geschäftshäuser war über eine Grundschuld auf dem verkauften Grundstück abgesichert worden. Den Verkaufspreis verwendete der Hausbesitzer größtenteils zur Tilgung von Darlehen, die der Finanzierung der beiden anderen Mietobjekte dienten. Vor diesem Hintergrund entschieden die Finanzrichter, dass die Aufwendungen, die dem Hausbesitzer beim Verkauf des einen Mietobjekts entstanden waren, als Geldbeschaffungskosten mit den Mieteinkünften aus den anderen Immobilien zusammenhängen, soweit der Hausbesitzer mit dem Verkaufserlös die anderen Mietobjekte finanziert. Das gilt allerdings nur, wenn er diese Finanzierung **von vornherein beabsichtigt** hatte.

**Hinweis:** Leider ist dieses positive Urteil noch nicht rechtskräftig. Da es im Widerspruch zur Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) stehen könnte, wurde Revision eingelegt. Laut BFH ist eine Vorfälligkeitsentschädigung, die durch die Veräußerung eines Mietshauses ausgelöst wurde, nämlich in keinem Fall als Werbungskosten bei Einkünften aus einer neuen Kapitalanlage zu berücksichtigen: weder wenn der Restkaufpreis tatsächlich für die neue Kapitalanlage verwendet noch wenn bereits bei der Veräußerung über den Kaufpreis zur Kredittilgung verfügt wurde.

## Spekulationsgewinn: Sonderabschreibungen bis Ende März 1999 bleiben steuerfrei

Entfällt der Gewinn aus einer **Immobilienveräußerung innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist** auf Wertsteigerungen, die nach alter Rechtslage (bis zum 31.03.1999) steuerfrei hätten realisiert werden können, so bleiben diese Gewinnanteile auch weiterhin **steuerfrei**. Das gilt auch für denjenigen **Teil des Veräußerungsgewinns**, der daraus resultiert, dass der Verkäufer (**Sonder-)Abschreibungen bis zum 31.03.1999** in Anspruch genommen hat.

Dieses vielbeachtete Urteil des Finanzgerichts Münster (FG) betrifft eine bisher ungeklärte Rechtsfrage im Zusammenhang mit der 1999 beschlossenen **Verlängerung der Spekulationsfrist von zwei auf zehn Jahre**. Diese Verlängerung traf seinerzeit unter anderem auch Immobilieneigentümer, die ihre Grundstücke bei der Gesetzesverkündung bereits länger als zwei Jahre besaßen. Sie hätten den Gewinn aus dem Verkauf nach alter Rechtslage nicht versteuern müssen. Plötzlich galt die neue Spekulationsfrist aber auch für sie, so dass sie erst nach Ablauf von insgesamt zehn Jahren zwischen An- und Verkauf steuerfrei verkaufen konnten.

2010 beurteilte das Bundesverfassungsgericht diesen Umstand insoweit als **verfassungswidrig**, als die Neuregelung auch solche **Wertsteigerungen** erfasste, die

- bis zur Verkündung des Gesetzes am 31.03.1999 **bereits entstanden** waren und
- nach der bis dahin geltenden Rechtslage **steuerfrei hätten realisiert werden können**.

Seither wurden die Gewinne in vielen Veräußerungsfällen aufgeteilt und blieben, soweit sie auf Wertsteigerungen bis Ende März 1999 beruhten, steuerfrei.

Neu an dem FG-Urteil ist nun, dass auch derjenige Teil des Veräußerungsgewinns steuerfrei bleibt, der auf (Sonder-)Abschreibungen beruht, die vor dem 31.03.1999 in Anspruch genommen wurden. Damit **widerspricht das FG** der allgemein von der **Finanzverwaltung** vertretenen Auffassung, dass derartige Abschreibungen bei der Aufteilung des Veräußerungsgewinns lediglich **linear zu berücksichtigen** und damit teilweise auch dem Zeitraum nach dem 31.03.1999 zuzuordnen sind. Im entschiedenen Fall blieben dadurch von einem steuerpflichtigen Gewinn in Höhe von 18.200 DM nur 4.900 DM übrig.

## Außergewöhnliche Belastung: Kosten für ausländischen Rechtsanwalt und Reisen sind absetzbar

Die Kosten eines **ausländischen Rechtsanwalts**, den man in einem Scheidungsfolgenverfahren beauftragt, und der **Reisen**, die mit diesem Verfahren zusammenhängen, sind als **außergewöhnliche Belastungen** abzugsfähig. Das gilt nach Auffassung des Finanzgerichts Schleswig-Holstein (FG), soweit man sich dem Verfahren ohne jeden eigenen Gestaltungsspielraum zu stellen hat und die Höhe der Kosten nach landestypischen Gesichtspunkten angemessen ist. Dann können die **mit der Ehescheidung zusammenhängenden Gerichts-, Neben- und Anwaltskosten in vollem Umfang** steuerlich geltend gemacht werden, so etwa die Aufwendungen

- für die eigentliche Ehescheidung,
- im Zusammenhang mit dem Versorgungs- und dem Zugewinnausgleich,
- in Hinsicht auf den nahehelichen Unterhalt und
- für die Reisen zum Anwalt und zum Gericht.

Mit dieser Entscheidung stellt sich das FG gegen einen sogenannten Nichtanwendungserlass des Bundesfinanzministeriums (BMF), nach dem bei Ehescheidungen kein vollständiger Abzug der Zivilprozesskosten zugelassen ist. Das BMF hatte sich mit dem Erlass wiederum gegen die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gewandt, nach der Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind, wenn die Rechtsverfolgung oder -verteidigung eine hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet.

Gibt es im Ausland kein mit dem heimischen vergleichbares Gebührensystem, gelten die Rechtsanwaltskosten laut FG dann als **angemessen**, wenn der vereinbarte Stundensatz für einen im Prozessland tätigen Anwalt als angemessen anzusehen ist. Nachvollziehbarerweise hatte der Ehemann im Urteilsfall einen Anwalt beauftragt, der in England tätig und im internationalen Familienrecht bewandert war und sowohl Englisch als auch Deutsch sprach.

Die Reisekosten teilen in diesem Fall das Schicksal der Anwaltskosten. Denn die wesentlichen Verfahrenshandlungen fanden in England statt und der Ehemann war **verpflichtet**, persönlich zum Prozess zu erscheinen.

**Hinweis:** Gegen dieses Urteil ist allerdings bereits ein Verfahren vor dem BFH anhängig - neben diversen anderen Revisionsverfahren zu Streitpunkten um die Abzugsfähigkeit von Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen. Die Frage hat also hohe Praxisrelevanz und erscheint daher insgesamt klärungsbedürftig, zumal die einzelnen Finanzgerichte eine unterschiedliche Meinung dazu haben.

## Praxisgebühr: Selbstbeteiligung, keine Sonderausgabe

Die steuerliche Absetzbarkeit bestimmter Kosten kann die mit diesen verbundenen Leiden zumindest teilweise lindern. Die Oberfinanzdirektion Magdeburg (OFD) hat jedoch darauf hingewiesen, dass die **Praxisgebühr nicht als Sonderausgabe** bei der Einkommensteuer abgesetzt werden kann.

Als Sonderausgaben sind nur die Beiträge zur Krankenversicherung abzugsfähig. Die Beiträge für die Krankheitsgrundversorgung (sozialhilfegleiches Versorgungsniveau) können dabei immer voll abgesetzt werden, die für eine darüber hinausgehende Versorgung dagegen nur begrenzt.

**Beispiel:** Herr von Berge hat eine private Krankenversicherung, die auch die Unterbringung in einem Einbettzimmer sowie die Chefarztbehandlung im Krankenhaus umfasst. Nach einer Wanderung durch die Alpen muss er mit einem komplizierten Beinbruch ins Krankenhaus.

Seine Versicherungsbeiträge kann Herr von Berge nur zu dem Teil in voller Höhe absetzen, zu dem diese seine medizinische Grundversorgung abdecken - etwa die allgemeine ärztliche Behandlung und das Röntgen. Die Beitragsanteile für alles, was darüber hinausgeht - etwa das Einbettzimmer und die Chefarztbehandlung - kann er dagegen nur beschränkt von der Einkommensteuer abziehen.

Wenn schon die Beiträge für die Grundversorgung die Grenze von 2.800 € bzw. 1.900 € übersteigen (z.B. bei Selbständigen bzw. bei Beamten und Arbeitnehmern), dann wirken sich diese Kostenanteile steuerlich sogar überhaupt nicht aus.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die **Praxisgebühr** jedoch kein Beitrag zu einer Krankenversicherung, sondern eine Form der **Selbstbeteiligung**. Daher ist sie als Sonderausgabe überhaupt nicht abzugsfähig.

**Hinweis:** Möglicherweise kann die Praxisgebühr als sogenannte außergewöhnliche Belastung abgezogen werden - Konkreteres haben OFD und BFH hierzu allerdings nicht zu sagen. Die Frage ist für die Praxis aber ohnehin nicht so bedeutend, da sich außergewöhnliche Belastungen erst oberhalb der sogenannten zumutbaren Eigenbelastung auswirken.

## Zivilprozesskosten: Streit um Absetzbarkeit als außergewöhnliche Belastung

Unlängst hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine langjährige Rechtsprechung zur steuerlichen Absetzbarkeit von **Zivilprozesskosten** zugunsten der Steuerzahler aufgegeben. Nach seinem Grundsatzurteil können gerichtlich streitende Bürger die Aufwendungen, die ihnen durch den Zivilprozess entstehen, unabhängig vom Sachverhalt als **außergewöhnliche Belastungen** berücksichtigen, wenn der Prozess

- hinreichende Aussicht auf Erfolg bietet (ein Erfolg also ebenso wahrscheinlich ist wie ein Misserfolg),
- Kosten verursacht, die einen angemessenen Betrag nicht überschreiten, und
- aus der Sicht eines Dritten nicht mutwillig ist.

In einem Urteilsfall vor dem Finanzgericht Niedersachsen (FG) hatte ein nicht rechtsschutzversicherter Hausbesitzer einen Rechtsstreit ausgefochten, der ihm in einem einzigen Jahr Kosten von gut 7.000 € verursacht hatte. Diese Ausgaben - für das Verfahren, ein Gutachten und seinen Rechtsanwalt - machte er unter Berufung auf das BFH-Urteil als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Nach Einschätzung des FG hatte sich der Hausbesitzer **weder mutwillig noch leichtfertig** auf den Prozess eingelassen. Vielmehr wollte er eine schwierige wasserrechtliche Frage mit erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung geklärt haben und legte dazu auch ein umfangreiches Sachverständigengutachten vor. Deshalb beurteilten die Finanzrichter seine Klage als zulässig und begründet und ließen den steuerlichen Abzug der Prozesskosten zu.

**Hinweis:** Leider können Sie diese günstigen Urteile von BFH und FG derzeit nicht nutzen, unter anderem weil Prozesskosten durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz ab 2013 in der Regel vom Abzug als außergewöhnliche Belastungen ausgeschlossen sind.

Eine Berücksichtigung durch die Finanzbeamten kommt jetzt nur noch ausnahmsweise in Betracht, wenn Sie ohne den Rechtsstreit Gefahr laufen, Ihre Existenzgrundlage zu verlieren und die lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Ein klassisches Beispiel hierfür wäre der Fall, wenn Sie jemand zum Abriss Ihres Eigenheims zwingen will.



## Volljähriges Kind in Ausbildung: Die Summe der Freibeträge deckt den Mehraufwand der Eltern ab

Der Mehraufwand, der Eltern für den **Unterhalt eines zu Ausbildungszwecken auswärtig untergebrachten volljährigen Kindes** entsteht, wird derzeit in **ausreichendem** Maße steuerlich berücksichtigt. Mit diesem Urteil des Finanzgerichts Schleswig-Holstein (FG) verpuffen die Hoffnungen vieler Eltern, die ihren Aufwand für Unterkunft, Fahrten und Verpflegung ihres Kindes deutlich stärker von der Steuer absetzen wollen. Es bleibt also beim Ausbildungsfreibetrag von 924 € pro Jahr.

Die Richter begründen ihre Entscheidung vor allem damit, dass der auf den ersten Blick geringe **Ausbildungsfreibetrag nicht isoliert betrachtet** werden darf. Vielmehr sorgen auch der Kinderfreibetrag sowie der Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf für die steuerliche Entlastung der Eltern. Die **Summe dieser Freibeträge** ist völlig **ausreichend** - wie auch ein Vergleich mit den Sätzen zeigt, die das Bundesausbildungsförderungsgesetz (BAföG) vorsieht. (Und die BAföG-Leistungen zur Förderung der Ausbildung an einer Hochschule werden nicht einmal voll als Zuschuss, sondern lediglich zur Hälfte als Darlehen gewährt.)

**Hinweis:** Eine Verfassungsbeschwerde zum Ausbildungsfreibetrag hat das Bundesverfassungsgericht abgewiesen. Daher kommen auch keine vorläufigen Einkommensteuerfestsetzungen und ruhenden Verfahren mehr in Betracht.

Die Voraussetzung der auswärtigen Unterbringung ist übrigens schon dann erfüllt, wenn das Kind eine Wohnung außerhalb des Elternhauses, aber noch innerhalb der elterlichen Gemeinde selbständig nutzt und sich dort auch verpflegt. Mietet das studierende Kind hier beispielsweise ein möbliertes Zimmer, um ungestört lernen zu können, hat es die Voraussetzungen für die auswärtige Unterbringung bereits erfüllt.

## Körperschaftsteuer

### Ergebnisabführungsvertrag: Ein Mindestzeitraum von fünf Jahren ist Pflicht

Hat ein Mutterunternehmen eine körperschaft- und gewerbsteuerliche Organschaft eingerichtet, kann es zum Beispiel eigene Gewinne mit Verlusten des Tochterunternehmens verrechnen. Voraussetzung dafür ist unter anderem, dass es sich bei dem Tochterunternehmen um eine Kapitalgesellschaft handelt und zwischen Mutter- und Tochterunternehmen ein sogenannter „Ergebnisabführungsvertrag“ geschlossen wird.

Da die die Organschaft zahlreiche Vorteile hat, überwachen Finanzverwaltung und Rechtsprechung die Organschaft sehr gründlich. Die formellen Hürden sind dementsprechend hoch. Das bedeutet unter anderem, dass bei der Fassung des Ergebnisabführungsvertrags höchste Sorgfalt anzuwenden ist.

Ein Ergebnisabführungsvertrag muss für einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren abgeschlossen werden. Für diesen Zeitraum darf der Vertrag grundsätzlich (mit Ausnahme von sehr wichtigen Gründen) nicht kündbar sein. Dies muss auch im Vertrag geschrieben stehen. In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall sollte dies der Zeitraum vom 01.01.1999 bis zum 31.12.2003 sein. Im Vertragstext hatte sich jedoch ein Tippfehler eingeschlichen; der Vertrag lief danach nur bis zum 30.12.2003, war also genau um einen Tag zu kurz.

Doch die Richter kannten kein Pardon. Auch wenn die Vertragslaufzeit nur einen Tag zu kurz ist, ist der **Mindestzeitraum von fünf Jahren** nicht erfüllt. Das Gesetz sieht hier **keinerlei Kulanzregelung** vor.

### Stille Reserven: Einzelunternehmen umwandeln, ohne Besteuerung auszulösen

Die GmbH ist im mittelständischen Bereich aufgrund der zahlreichen zivil- und steuerrechtlichen Vorteile eine der am häufigsten vorkommenden Gesellschaftsformen. Doch oftmals werden Unternehmen nicht schon als GmbH gegründet, vielmehr starten viele als Einzelunternehmen, weil diese aus rechtlicher Sicht wesentlich unkomplizierter zu handhaben sind.

Wenn das Unternehmen einige Jahre später am Markt Fuß gefasst hat, besteht oft die Absicht, das bisherige Einzelunternehmen in eine GmbH umzuwandeln. Grundsätzlich müssen dabei alle stillen Reserven (das heißt die Differenz zwischen dem Wert des ganzen Unternehmens und dem Betrag, mit dem die einzelnen Vermögensposten in den Büchern stehen) aufgedeckt und versteuert werden.

Unter gewissen Umständen kann jedoch mittels eines Antrags die Besteuerung vermieden werden. So können die stillen Reserven auf die GmbH übertragen werden. Das Finanzamt stellt an dieses Vorgehen jedoch sehr hohe Anforderungen.

Das Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern hat dazu ein interessantes Schreiben veröffentlicht, das einen **guten Wegweiser** darstellt. So ist den darin enthaltenen Ausführungen zu entnehmen, wer den Antrag stellen muss (Einzelunternehmer oder GmbH) und welche Wirkungen der Antrag hat. Darüber hinaus gibt das Finanzministerium Hinweise dazu, was geschieht, wenn sich Werte im Nachhinein (z.B. aufgrund einer Betriebsprüfung) ändern.

Die wichtigste Aussage des Schreibens ist, dass die **GmbH die Wertansätze festlegt**. Der **Einzelunternehmer**, der seinen Betrieb in die GmbH einbringt, ist **hieran zunächst gebunden**. Dies ist in jedem Fall zu beachten, wenn noch andere Gesellschafter an der GmbH beteiligt sind oder beteiligt werden sollen, da diese über den Wertansatz mitentscheiden können; möglicherweise haben die Mitgesellschafter dabei andere Interessen als der Einbringende.

## **Verlustübernahme: Bundessteuerberaterkammer fordert klärendes BMF-Schreiben**

Eine ertragsteuerliche Organschaft (bei Körperschaft- und Gewerbesteuer) hat viele Vorteile. So können zum Beispiel Verluste einer Tochter(kapital)gesellschaft uneingeschränkt mit Gewinnen der Muttergesellschaft verrechnet werden. Um das zu erreichen, müssen jedoch hohe formelle Anforderungen erfüllt werden. Unter anderem ist ein Ergebnisabführungsvertrag erforderlich, in dem sich zum Beispiel die Tochtergesellschaft verpflichtet, ihren ganzen Gewinn vollständig an das Mutterunternehmen abzuführen.

Im Gegenzug verpflichtet sich der Organträger (der Hauptanteilseigner), einen etwaigen Verlust der Tochtergesellschaft auszugleichen. Gerade diese **Verlustübernahmeklausel** ist nur schwierig zu formulieren, möchte man die komplette hierzu ergangene Verwaltungsmeinung, Rechtsprechung und Literatur berücksichtigen.

Vor diesem Hintergrund hat der Gesetzgeber mit der sogenannten **kleinen Organschaftsreform** versucht, die gesetzlichen Grundlagen in § 17 Körperschaftsteuergesetz zu vereinfachen. Dass ihm das jedoch nicht in voller Konsequenz gelungen ist, zeigen die zahlreichen hierzu ergangenen Veröffentlichungen. Jetzt hat sich auch die höchste Kammer der Steuerberater eingeschaltet und einen offenen Brief an das Bundesfinanzministerium geschrieben. Die Bundessteuerberaterkammer **wünscht** hierin **ein BMF-Schreiben**, das die in der Literatur aufgeworfenen **Zweifelfragen klärt und eine Billigkeitsregelung trifft**, wonach Formulierungen in Verlustübernahmeverträgen, die bisher ausreichend waren, auch weiterhin ausreichen und nicht geändert werden müssen.

## **Umsatzsteuer**

### **Geschäftsführer besticht Auftraggeber: Vorsteuer aus Strafverteidigungskosten ist nicht abziehbar**

Unternehmer können Vorsteuerbeträge nur abziehen, wenn die zugrundeliegende Leistung für Zwecke ihres Unternehmens (= für ihre wirtschaftliche Tätigkeit) erbracht wurde. Ob diese Voraussetzung bei Vorsteuerbeträgen aus Strafverteidigungskosten erfüllt ist, hat kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH) untersucht.

Im entschiedenen Fall hatte der Geschäftsführer eines Bauunternehmens Bestechungsgelder an einen potentiellen Auftraggeber gezahlt und so einen Bauauftrag für sein Unternehmen erlangt. Im späteren strafrechtlichen Ermittlungsverfahren ließ er sich von einem Strafverteidiger vertreten. Die in der Rechnung des Strafverteidigers ausgewiesene Umsatzsteuer wollte er (als Organträger der Baufirma) später als Vorsteuer abziehen, was das Finanzamt jedoch ablehnte.

Der BFH bestätigte, dass ein **Vorsteuerabzug nicht möglich** ist, da die Leistungen des Strafverteidigers **in keinem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Tätigkeit des Geschäftsführers** standen. Die Strafverteidigung diente dem Schutz der privaten Interessen des Geschäftsführers, der wegen seines eigenen Verhaltens strafrechtlich verfolgt wurde. Die Strafverfolgung war **nur gegen ihn persönlich** und nicht gegen das Bauunternehmen gerichtet.

**Hinweis:** Vor seiner Entscheidung hatte der BFH beim Europäischen Gerichtshof angefragt, ob es für den Vorsteuerabzug auf den maßgeblichen Entstehungsgrund der Aufwendungen (= Auftragsbeschaffung für das Unternehmen) oder auf das unmittelbare Ziel der erbrachten Leistung (= Straffreiheit der Privatperson) ankommt. Die Europarichter sprachen sich für letztere Alternative aus, so dass der BFH vor diesem Hintergrund einen Vorsteuerabzug ablehnte.

## Mindestlizenzgebühr als Teilleistung: Vorsteuerabzug ohne Zahlung der Rechnung rechtmäßig

Als Unternehmer sind Sie zum Vorsteuerabzug berechtigt, sobald Ihr Auftragnehmer die entsprechende Lieferung oder Leistung ausgeführt hat und Sie eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer erhalten haben. Dieser reguläre Vorsteuerabzug kommt auch bei Teilleistungen wie beispielsweise Mietzahlungen in Betracht. Sofern Ihr Auftragnehmer dagegen die Leistung noch nicht erbracht hat und Sie eine Anzahlung geleistet haben, können Sie gegebenenfalls einen vorgezogenen Vorsteuerabzug vornehmen. Dieser ist bereits möglich, wenn Ihnen eine (Abschlags-)Rechnung vorliegt und Sie die Zahlung geleistet haben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug kürzlich in einem Fall genauer angesehen, in dem eine Gesellschaft sogenannte Mindestlizenzgebühren an einen Patentinhaber entrichten sollte. Aus der Rechnung des Patentinhabers vom 22.12.2000 hatte die Gesellschaft in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung 12/2000 einen Vorsteuerabzug vorgenommen (und auch erhalten). Da sich jedoch herausstellte, dass das Patent zu Unrecht bestand, kündigte die Gesellschaft den Lizenzvertrag und ließ die Rechnung des Lizenzgebers unbeglichen. Erst zwei Jahre später, mit Abgabe der Umsatzsteuererklärung 2000, machte die Gesellschaft den Vorsteuerabzug rückgängig, die sich daraus ergebende Zahllast beglich sie jedoch nicht. Nachdem das Insolvenzverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet worden war, nahm das Finanzamt den Geschäftsführer für die rückständige Umsatzsteuer in Anspruch. Das Finanzgericht akzeptierte den Haftungsbescheid und erklärte, dass die Mindestlizenzgebühr als bloße Anzahlung zu werten war, so dass die Gesellschaft einen Vorsteuerabzug erst bei Zahlung der Rechnung hätte geltend machen dürfen. Da die Rechnung jedoch niemals beglichen worden war, sei die Vorsteuer damals zu Unrecht abgezogen worden.

Doch der BFH gab dem Gesellschafter Rückendeckung und entschied, dass die **Mindestlizenzgebühr eine Teilleistung** war, sodass **für das Recht auf Vorsteuerabzug nur die Leistung erbracht und die Rechnung erteilt sein muss**. Da diese beiden Voraussetzungen vorlagen, war die Gesellschaft damals materiell-rechtlich zum Vorsteuerabzug berechtigt, so dass keine Steuerverkürzung vorlag und der Gesellschafter nicht in Haftung genommen werden durfte.

## Vorsteuerabzug: Was passiert, wenn alle Rechnungen gestohlen werden?

Es ist der Alptraum eines jeden Unternehmers: Die gesamte Buchführung einschließlich der Eingangsrechnungen wird vernichtet! Mit der Frage, was dann passiert, hat sich das Finanzgericht Sachsen-Anhalt (FG) kürzlich beschäftigt.

In dem Streitverfahren waren **alle Buchführungsunterlagen** eines Unternehmers auf einem Kleinlastwagen gelagert, als dieser **gestohlen** wurde. Daher konnte der Unternehmer bei einer Prüfung durch das Finanzamt auch keinerlei Originalbelege mehr vorlegen. Er bemühte sich zwar, durch **Zweitschriften der Rechnungen** nachzuweisen, dass ihm vor dem Diebstahl ordnungsgemäße Rechnungen vorgelegen hatten. Dies gelang ihm jedoch **nicht komplett**.

Das Finanzamt gewährte den Vorsteuerabzug in all den Fällen, in denen der Unternehmer eine Zweitschrift vorlegen konnte. Darüber hinaus berücksichtigte es auch weitere Beträge, die nicht durch Zweitschriften gedeckt waren. Alles in allem erkannte es aber nur **60 %** der erklärten **Vorsteuern** an.

Wie das FG nun bestätigt hat, setzt der Vorsteuerabzug voraus, dass eine ordnungsgemäße Rechnung vorgelegen hat. Dies muss der Unternehmer selbst nachweisen. Ein **Vorsteuerabzug ohne Rechnung** ist nur dann möglich, wenn **mit ausreichender Sicherheit** davon ausgegangen werden kann, dass **ursprünglich ordnungsgemäße Rechnungen** vorgelegen haben. Daher durfte das Finanzamt auch in den nicht durch Zweitschriften nachgewiesenen Fällen Vorsteuern anerkennen. Eine Berücksichtigung sämtlicher Vorsteuern war wegen der fehlenden Nachweise aber nicht möglich.

**Hinweis:** Da die Zweitschriften nicht in allen Fällen verfügbar waren, hätte der bestohlene Unternehmer versuchen können, beispielsweise mit Hilfe von Zeugen nachzuweisen, dass ihm die Originalrechnungen ordnungsgemäß vorgelegen hatten. Allerdings hätten sich die Zeugen dann an jede einzelne Rechnung erinnern müssen. Dies dürfte in der Praxis eher unwahrscheinlich sein.

## Zoll und Umsatzsteuer: Selbst auf durch Raub verlorene Ware sind Einfuhrabgaben zu zahlen

Ausgeraubt zu werden ist ohne Frage ein fürchterliches Erlebnis. Stellen Sie sich jedoch einmal vor, Sie müssten danach auch noch für die verlorene Ware Zoll und Umsatzsteuer zahlen! Genau dies hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) kürzlich entschieden.

In dem Verfahren aus Frankreich ging es um einen brutalen Raub von Schmuckstücken, bewaffnet und mit Freiheitsberaubung. Zu allem Unglück befanden sich die entwendeten Schmuckstücke in einem sogenannten **Zollagerverfahren**. Bei diesem besonderen Verfahren befinden sich die Waren in zollamtlicher Überwachung. Solange sie sich in dem Zolllager befinden, muss weder Zoll noch Umsatzsteuer gezahlt werden.

Durch den **Raub** wurden die Schmuckstücke allerdings **aus dem Lager entfernt**, so dass die französische Finanzverwaltung **Zoll und Umsatzsteuer** auf sie erheben wollte. Nun hat sie auch der EuGH darin bestätigt: Es kommt nicht darauf an, dass der Schmuck gewaltsam aus dem Zolllager geraubt wurde - lediglich die Tatsache, dass er **in den Wirtschaftskreislauf überführt** wurde, ist von Belang. Wie er dort hingelangt ist, spielt keine Rolle.

**Hinweis:** Umsatzsteuerlich bemerkenswert ist, dass hier zwar eine Steuer anfällt, jedoch in gleicher Höhe auch ein Vorsteuerabzug möglich wäre. Damit entsteht eine Belastung mit Abgaben nur durch den Zoll.

## Umsatzsteuer in der EU: Entscheidungen der Finanzämter sind für andere Mitgliedstaaten nicht bindend

In der EU gelten für alle Mitgliedstaaten einheitliche Rahmenbedingungen, was die **Mehrwert- bzw. Umsatzbesteuerung** angeht. Diesbezüglich sind die Steuersysteme der EU-Staaten aufeinander abgestimmt. Die Vereinheitlichung geht allerdings **nicht** so weit, dass eine **Entscheidung der Steuerbehörde des einen Landes für das Finanzamt des anderen bindend** wäre. Dies hat jedenfalls der Bundesfinanzhof entschieden.

In dem Streitverfahren hatte ein Unternehmen steuerfreie Umsätze in Luxemburg erklärt, was das dortige Finanzamt auch akzeptiert hatte. Jedoch konnte dieses Vorgehen die deutschen Finanzbehörden nicht daran hindern, die Umsätze in Deutschland der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Durch die Steuerfreiheit in Luxemburg war die Gefahr einer Doppelbesteuerung ja ausgeschlossen.

**Hinweis:** Die Entscheidung wäre vermutlich anders ausgefallen, wenn die in Luxemburg erklärten Umsätze dort auch steuerpflichtig gewesen wären.

## Grundstücksleistung: Leistungsempfänger muss das Grundstück betreten dürfen

Naturgemäß streiten sich die Finanzverwaltungen gerne darüber, wo eine Leistung der **Umsatzsteuer** unterliegt. Gerade bei Dienstleistungen ist die Frage nach dem **Ort der Besteuerung** nicht immer leicht zu klären.

In einem Verfahren vor dem Europäischen Gerichtshof ging es kürzlich darum, wo bestimmte **logistische Dienstleistungen** zu versteuern sind. Der Klägerin betrieb ein Logistiklager in Polen. Dort bot sie verschiedene Logistikleistungen an, unter anderem

- die Warenannahme,
- die Unterbringung von Waren auf Regalen sowie
- das Verpacken von Waren.

Sie ging davon aus, dass diese Leistungen am **Unternehmenssitz ihrer Vertragspartner** zu versteuern sind. Da keiner der Auftraggeber seinen Sitz oder eine sonstige Niederlassung in Polen hatte, sollte die Besteuerung auch nicht in Polen erfolgen.

Dieser Auffassung trat die polnische Finanzverwaltung allerdings entgegen: Bei den Dienstleistungen der Klägerin handelte es sich ihrer Auffassung nach um Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück (Grundstücksleistung). Und da sich das Lager - also das **Grundstück - in Polen** befand, musste **auch die Besteuerung dort** erfolgen.

Nach dem klärenden Urteil des höchsten europäischen Gerichts setzt eine Grundstücksleistung aber voraus, dass die **Überlassung des Grundstücks oder eines Grundstücksteils im Vordergrund** steht. Dazu gehört vor allem auch das **Recht des Leistungsempfängers, das Grundstück zu betreten**. Folglich muss das polnische Gericht nun die Frage klären, ob die Vertragspartner der Klägerin auch die Lagerräume betreten durften und ein eigenständiges Zugangsrecht zum Grundstück hatten.

## Innergemeinschaftliche Lieferung: Auch bei Neuwagenlieferungen muss der Abnehmer feststellbar sein

Lieferungen von Pkws in andere Länder der EU sind mit großen Risiken behaftet. Daher sollten Sie genau darauf achten, wer der eigentliche Vertragspartner und damit der Abnehmer des gelieferten Fahrzeugs ist.

In einem kürzlich durch den Bundesfinanzhof entschiedenen Fall hatte ein Kfz-Händler mehrere neue Pkws nach Italien geliefert und Rechnungen an unterschiedliche in Italien ansässige Unternehmer erstellt. Später stornierte er diese und fertigte neue Rechnungen an, die unterschiedliche Endabnehmer in Italien als Abnehmer der Pkws auswiesen.

Zunächst einmal ist darauf hinzuweisen, dass die **Lieferung eines neuen Pkw an einen privaten Endabnehmer** ebenfalls als sogenannte **innergemeinschaftliche Lieferung umsatzsteuerfrei** ist. Damit gilt die Steuerfreiheit bei Neufahrzeugen immer, wenn diese ins EU-Ausland gelangen. Als steuerlicher Laie könnte man angesichts dieser Regelung zwar annehmen, dass es keine Rolle spielt, wer einem die Fahrzeuge letztendlich abgenommen hat. So oder so ist die Lieferung steuerfrei, da die Fahrzeuge ja unstrittig ins EU-Ausland gelangt sind.

Trotzdem ist das höchste deutsche Finanzgericht im Fall des Kfz-Händlers zu einer **Umsatzsteuerpflicht** der Lieferungen gekommen. Ausschlaggebend war für seine Entscheidung, dass sich **nicht mehr sicher** feststellen ließ, **wer die Pkws abgenommen hatte**. Ob es sich um die Unternehmer aus den ersten Rechnungen oder die Endabnehmer aus den zweiten Rechnungen handelte, ließ sich nicht mehr klären. Da nützte dem Händler auch der Umstand nichts mehr, dass die Fahrzeuge in Italien größtenteils auf die Endabnehmer zugelassen worden waren.

**Hinweis:** Dieses Urteil zeigt wieder einmal eindrücklich, mit welcher absurden Risiken innergemeinschaftliche Lieferungen behaftet sind. Bei Unstimmigkeiten sind spätere Korrekturen kaum noch möglich.

## Schäden am Leasingfahrzeug: Minderwertausgleich unterliegt nicht der Umsatzsteuer

Wenn Sie einen Pkw leasen und diesen am Ende der Vertragslaufzeit in beschädigtem Zustand zurückgeben, müssen Sie dem Leasinggeber häufig einen sogenannten Minderwertausgleich zahlen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass diese Zahlung beim Leasinggeber nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Im zugrundeliegenden Fall sah der Leasingvertrag vor, dass das Leasingfahrzeug in einem dem Alter und der vertragsgemäßen Fahrleistung entsprechenden Erhaltungszustand, frei von Schäden sowie verkehrs- und betriebssicher an den Leasinggeber zurückgegeben wird. Sofern das Fahrzeug in einem schlechteren Zustand ist, muss der Leasingnehmer eine entsprechende Ausgleichszahlung leisten (Minderwertausgleich). Bei Rückgabe des Fahrzeugs zeigten sich schließlich Lackschäden, ein Defekt der Lenkhilfe sowie eine Beschädigung des Panzerrohres, so dass der Leasingnehmer einen Minderwertausgleich zahlen musste. Der Leasinggeber unterwarf diesen Betrag nicht der Umsatzsteuer, sein Finanzamt behandelte die Zahlung jedoch als steuerpflichtigen Umsatz.

Der BFH sah die Zahlung des Minderwertausgleichs als nicht umsatzsteuerbar an und erklärte, dass diesbezüglich der **für einen Leistungsaustausch** im umsatzsteuerrechtlichen Sinne **erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung fehlte**. Denn dem Minderwertausgleich stand keine eigenständige Leistung des Leasinggebers gegenüber. Der Leasingnehmer schuldete insofern kein Entgelt für eine vereinbarte Leistung, sondern er leistete lediglich Ersatz für einen Schaden, der aus einer nicht vertragsgemäßen Nutzung des Fahrzeugs resultierte.

**Hinweis:** Mit seiner Entscheidung schließt sich der BFH der bisherigen Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs an, der den Minderwertausgleich ebenfalls umsatzsteuerlich ausklammert. Ob die Finanzverwaltung ihre Einordnung des Minderwertausgleichs als (umsatzsteuerbare) leasingtypische vertragliche Gegenleistung nun aufgeben wird, bleibt abzuwarten.

## Kleinstspenden: Deutschland rundet auf und der Fiskus nimmt Stellung

Seit dem März 2012 können Verbraucher ihren Einkaufsbetrag an den Kassen diverser Super-, Drogerie- und Baumärkte mit den Worten „**Aufrunden, bitte!**“ um maximal 10 Cent erhöhen. Jeder Cent des so aufgerundeten Betrags wird dann automatisch für ein gemeinnütziges Projekt in Deutschland gespendet.

Nun hat sich auch der Fiskus dazu geäußert, wie die im Rahmen dieser Initiative **gespendeten Beträge bei den teilnehmenden Einzelhändlern umsatz- und einkommensteuerlich** zu behandeln sind. Da das Geschäftsmodell der verantwortlichen gemeinnützigen Stiftungs-GmbH die Vereinnahmung und Weiterleitung der Spenden im eigenen Namen und für eigene Rechnung vorsieht, handelt es sich um **kein erlaubnispflichtiges Finanztransfergeschäft**. Folgende drei Besonderheiten ergeben sich dennoch:

1. Die Beträge, die von den Verbrauchern im Rahmen der Initiative an die Einzelhändler zugewendet und dann von den Händlern an die Initiative weitergeleitet werden, sind **umsatzsteuerrechtlich nicht relevant**. Denn sie werden nicht als Entlohnung für eine vom Einzelhändler an den Verbraucher erbrachte Leistung gezahlt.
2. **Bilanzierende** Unternehmer, die sich am Projekt beteiligen, müssen die Aufrundungsbeträge als Betriebseinnahmen erfassen, wenn sie diese neben dem Kaufpreis kassieren. In gleicher Höhe müssen sie Verbindlichkeiten gegenüber der Stiftungs-GmbH passivieren. Da sich diese beiden Buchungen gegenseitig aufheben, ergeben sich **keine Auswirkungen auf den Steuergewinn**.
3. Einzelhändler, die ihren Gewinn per **Einnahmenüberschussrechnung** ermitteln, müssen die Rundungsbeträge zum Zeitpunkt der Zahlung durch den Kunden als Betriebseinnahmen erfassen. Betriebsausgaben erfolgen mit der Abführung an die Stiftungs-GmbH. Letztendlich hat die Initiative also auch hier **keine Auswirkung auf den Steuergewinn**.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

### **Nachlassverbindlichkeit: Kosten für Sachverständigengutachten über Nachlassgrundstück sind abziehbar**

Als Erbe können Sie unter anderem die **folgenden Kosten** als Nachlassverbindlichkeiten **vom steuerpflichtigen Erwerb** (= Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer) **abziehen**:

- Private Schulden des Erblassers
- Verbindlichkeiten aus Vermächtnissen, Auflagen und geltend gemachten Pflichtteilen
- Kosten für die Bestattung und ein angemessenes Grabdenkmal
- Kosten, die dem Erben unmittelbar mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen

In einem neueren Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass auch die Kosten für ein Sachverständigengutachten, mit dem der Erbe (in der Erbschaftsteuererklärung) einen niedrigeren gemeinen Wert des Nachlassgrundstücks nachweisen will, als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden dürfen. Die Kosten sind der letzten Abzugsvariante zuzuordnen, denn das Gutachten wurde zur gesonderten Feststellung des Grundbesitzwerts in Auftrag gegeben und dem zuständigen Finanzamt zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts vorgelegt. Somit **hingen die Kosten unmittelbar mit der Regelung des Nachlasses zusammen**. Der BFH wies darauf hin, dass der **Begriff der abziehbaren Nachlassregelungskosten weit auszulegen** ist und auch Kosten für die Bewertung von Nachlassgegenständen umfasst, sofern sie in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb anfallen.

**Hinweis:** Bereits im Juli 2012 hatte der BFH entschieden, dass auch vom Erblasser herrührende Steuerschulden des Todesjahres als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden dürfen (erste Abzugsvariante). Im Urteilsfall konnte die Erbin die selbst getragene Einkommensteuer des Todesjahres steuermindernd geltend machen, obwohl die Steuer erst mit Ablauf des 31.12. und somit nach dem Tod des Erblassers entstanden war.

### **Doppelbesteuerung: Französische Erbschaftsteuer ist nicht anrechenbar**

Eine millionenschwere Großtante zu beerben, gehört aus finanzieller Sicht wohl zu den angenehmen Dingen des Lebens. Fällt dabei allerdings eine Erbschaftsteuer in Höhe von 76 % an, bleibt der erhoffte Geldsegen weitgehend aus.

Diese Erfahrung musste vor Jahren eine Frau aus Baden-Württemberg machen, die Miterbin ihrer im April 2000 verstorbenen Großtante war. Die Tante hatte ihr Kapitalvermögen teilweise in Frankreich angelegt, weshalb der französische Fiskus damals eine Erbschaftsteuer von 383.000 DM erhob. Das deutsche Finanzamt besteuerte den Erwerb ebenfalls, und zwar mit insgesamt 234.000 DM. Dabei rechnete es die französische Steuer nicht auf die deutsche Steuer an. Auch setzte es hierfür keine (steuermindernde) Nachlassverbindlichkeit an. Vom anteiligen Reinnachlass in Höhe von 816.000 DM blieben der Miterbin somit nur noch 199.000 DM, also magere 24 %. Das deutsche Finanzamt erließ zwar später einen Teil seiner Steuerforderung, doch die Frau verlangte die komplette Anrechnung der französischen Steuer und zog vor den Bundesfinanzhof.

Die Bundesrichter segneten diesen „überbordenden“ Steuerzugriff nun jedoch ab und erklärten, dass die **französische Erbschaftsteuer bei der deutschen Steuerfestsetzung nicht berücksichtigt werden muss**. Weder das Unionsrecht noch das Grundgesetz oder die Europäische Menschenrechtskonvention verlangen eine Anrechnung der Steuer oder den Ansatz einer Nachlassverbindlichkeit.

**Hinweis:** Ein doppelter Steuerzugriff von deutschem und französischem Fiskus wie im Urteilsfall ist seit 2009 nicht mehr möglich, da seitdem ein spezielles Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) für Nachlässe, Erbschaften und Schenkungen zwischen den beiden Staaten besteht. Gleichwohl können die Urteilsgrundsätze aber noch für Fälle relevant sein, in denen Vermögen aus anderen Staaten geerbt wird, mit denen kein solches DBA besteht.

## Steuerbegünstigtes Vermögen: Zu welchem Teil bleiben die Schulden und Lasten bei einer Erbschaft unversteuert?

Erben Sie steuerbegünstigtes oder gar -befreites Vermögen, können Sie den Wert des Nachlasses und damit die Erbschaftsteuer **teilweise um die Schulden und Lasten kürzen**, die wirtschaftlich mit der Erbschaft zusammenhängen. Abzugsfähig ist lediglich ein Betrag, der dem Verhältnis zwischen dem anzusetzenden Wert des geerbten Vermögens und seinem Wert vor Anwendung der Vergünstigung entspricht.

**Beispiel:** Der Sohn erbt von seinem Vater steuerbefreites Betriebsvermögen (GmbH- und KG-Anteile) im Wert von 1 Mio. € sowie ein privates Bankguthaben von 500.000 €. Dafür muss er - im Wege eines Untervermächtnisses - eine lebenslange Versorgungsrente an seine Mutter zahlen. Der Kapitalwert dieser Versorgungsrente als dauernde Last beträgt 300.000 €.

Die Versorgungsrente hängt wirtschaftlich mit dem begünstigten Vermögen zusammen, das der Sohn erbt. Denn ohne mit dem Untervermächtnis beschwert zu werden, hätte der Sohn die Erbschaft nicht erhalten. Er kann den Wert der Rente also anteilig von der Erbschaftsteuer abziehen:

steuerbefreites Betriebsvermögen	1.000.000 €
steuerpflichtiges Bankguthaben	500.000 €
Gesamterwerb	1.500.000 €
Anteil des steuerpflichtigen Bankguthabes am Gesamterwerb	33,33 %
Kapitalwert der Versorgungsrente	300.000 €
abzugsfähiger Anteil (300.000 € x 33,33 % =)	100.000 €
steuerpflichtiger Anteil (500.000 € - 100.000 € =)	400.000 €

Der Abzug setzt voraus, dass ein **wirtschaftlicher Zusammenhang** besteht und dass die Entstehung der Verbindlichkeit ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruht, die den begünstigten Vermögensgegenstand selbst betreffen. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Erbe die Schuld nur eingeht, um das Vermögen erben zu können. Ein ausschließlich rechtlicher Zusammenhang genügt dagegen nicht.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Denn die Frage des wirtschaftlichen Zusammenhangs ist nach neuem Erbschaftsteuerrecht nicht abschließend geklärt, die Antwort aber in einer Vielzahl von Fällen von Bedeutung.

## Verfahrensrecht

### Steuer-Identifikationsnummer: Einführung ist trotz erheblicher Zweifel verfassungskonform

Sicher erinnern Sie sich noch: Ende 2008 hat Ihnen das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) Ihre neue **persönliche, lebenslang geltende Steuer-Identifikationsnummer** (Steuer-ID) mitgeteilt. Mit dem Anschreiben erhielten Sie außerdem eine Übersicht der zu Ihrer Nummer gespeicherten Daten: Name(n), Anschrift(en), Geschlecht, Geburtstag und -ort sowie das zuständige Finanzamt. Mittlerweile erfolgt die Ausgabe der Steuer-ID über die örtlichen Kommunalverwaltungen.

Seit dieser Umstellung ist erstmals jeder Bundesbürger, der bei einem Einwohnermeldeamt registriert ist, von der Geburt bis zum Tod mit einem unveränderlichen Kennzeichen durch die staatliche Verwaltung zentral erfasst. Neben vielen **Erleichterungen für die Finanzbehörden** - etwa bei der elektronischen Kommunikation und Verarbeitung oder durch die automatisierte Auswertbarkeit steuerlich relevanter Daten - ist die Einführung der Steuer-ID ein weiterer Schritt hin zum **gläsernen Steuerzahler**. So verfügen die Finanzämter unter anderem auch über Informationen zu den ab 2005 ausgezahlten Renten, die nun ausgewertet werden.

Aus diesen Gründen mussten sich bereits einige Finanzgerichte mit der Steuer-ID befassen und auch dem BZSt ging eine Vielzahl von Einsprüchen gegen die Zuteilung der Steuer-ID und die Speicherung der Daten ein. Nach Ansicht der Kläger sind die Zuteilung der Nummer und die Datenspeicherung verfassungswidrig.

Jedoch hat der **Bundesfinanzhof** diese Begehren in einem Musterverfahren abgewiesen: Zweifel an der **Verfassungsmäßigkeit** der Steuer-ID hat er nicht geäußert, wohl aber entschieden, dass sowohl die Nummernzuteilung als auch die Datenspeicherung **keine Verwaltungsakte** darstellen.

Und da Einsprüche grundsätzlich nur dann statthaft sind, wenn ein Verwaltungsakt angefochten wird, sind auch die beim BZSt erhobenen **Einsprüche unzulässig**. Deshalb hat das Bundesfinanzministerium diese nun durch eine Allgemeinverfügung **komplett zurückgewiesen**.

**Hinweis:** Sollten Sie weiterhin der Ansicht sein, die Einführung der Steuer-ID oder die Datenspeicherung sei verfassungswidrig, können Sie Ihr Anliegen trotz allem noch weiterverfolgen. Dazu müssen Sie eine Leistungs- oder eine Feststellungsklage beim zuständigen Finanzgericht Köln einbringen. Allerdings erscheinen die Erfolgsaussichten relativ gering.

## Verböserung: Finanzamt darf eigene Frist nicht missachten

Wenn Sie Einspruch gegen Ihren Steuerbescheid einlegen, kann das Finanzamt die angefochtene Steuerfestsetzung komplett neu prüfen. Es kann den Bescheid sogar zu Ihrem Nachteil ändern, wenn es neue Erkenntnisse zu Ihren Lasten gewinnt. Diese sogenannte „Verböserung“ setzt aber voraus, dass der Einspruchsführer zuvor über die beabsichtigte Änderung informiert wird und Gelegenheit erhält, den Einspruch zurückzunehmen. Hierfür setzt das Amt eine bestimmte Frist.

**Beispiel:** Herr A legt Einspruch gegen seinen Einkommensteuerbescheid ein, da ihm die Kosten für sein häusliches Arbeitszimmer in Höhe von 800 € aberkannt wurden. Das Finanzamt würde das Arbeitszimmer zwar nachträglich anerkennen, deckt jedoch bei der Einspruchsbearbeitung auf, dass die Kosten der doppelten Haushaltsführung von 2.000 € damals zu Unrecht gewährt worden sind. Herr A erhält nun die Möglichkeit, seinen Einspruch innerhalb einer bestimmten Frist zurückzunehmen. Macht er davon Gebrauch, darf das Amt nicht verbösern.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich klargestellt, dass sich das Finanzamt auch selbst an die gesetzte Frist halten muss. Im entschiedenen Fall hatte das Amt den Einspruchsführer über eine beabsichtigte Verböserung informiert, ihn zur Einspruchsrücknahme innerhalb einer bestimmten Frist aufgefordert und zugleich um eine Einspruchsbegründung gebeten. Der Betroffene reagierte mit einem knappen Begründungssatz und erklärte, dass das Amt die Berechnung der angefochtenen Aussetzungszinsen zunächst transparent darstellen sollte, da ihm sonst keine abschließende Begründung möglich ist. Das Amt sah in dieser Reaktion die ausdrückliche Aufrechterhaltung des Einspruchs und verböserte den entsprechenden Bescheid noch vor Ablauf der gesetzten Frist. Erst danach (aber vor Fristablauf!) nahm der Einspruchsführer seinen Einspruch zurück. Zu spät, meinte das Amt.

Doch der BFH entschied, dass das Vorgehen des Finanzamts zu vorschnell war. Denn das Schreiben war nur als „Zwischenantwort“ des Steuerbürgers und **nicht als abschließende Erklärung, an seinem Einspruch festzuhalten, zu verstehen**. Das Amt hätte mit der Verböserung **bis zum Ablauf der gesetzten Frist warten** müssen.

**Hinweis:** Die Einspruchsrücknahme war daher noch rechtzeitig, so dass das Amt keine Verböserung vornehmen durfte.

## Auskunftersuchen der Steuerfahndung: Muss eine Internethandelsplattform ihre Nutzerdaten preisgeben?

Drei, zwei, eins - meins! Diesen bekannten Slogan könnten bald auch die Fahnder vom Finanzamt für Steuerfahndung und Strafsachen Hannover ausrufen, sofern sich ihr an eine Internethandelsplattform gerichtetes Sammelauskunftersuchen als rechtmäßig erweisen sollte und sie damit an die Daten von Internetverkäufern gelangen. Die Fahnder hatten in 2010 bei der deutschen Schwestergesellschaft einer luxemburgischen Internethandelsplattform nachgefragt, welche Nutzer Verkaufserlöse von mehr als 17.500 € pro Jahr über die Plattform erzielt hatten. Sie verlangten Name und Anschrift der Händler sowie deren Bankverbindung und eine Aufstellung über die getätigten Verkäufe. Die Schwestergesellschaft hatte jedoch abgelehnt und erklärt, dass sie nach einer Vereinbarung mit dem Seitenbetreiber zur Geheimhaltung der Daten verpflichtet sei.

Das Niedersächsische Finanzgericht (FG) stufte das Auskunftersuchen zunächst als rechtswidrig ein, aber der Bundesfinanzhof gab der Steuerfahndung jetzt Rückendeckung. Die Bundesrichter erklärten, dass die **Daten nicht mit Verweis auf eine privatrechtliche vereinbarte Geheimhaltung zurückgehalten werden dürfen**. Dies ist jedoch erst ein Etappensieg für die Steuerfahndung, denn über den endgültigen Erfolg des Sammelauskunftersuchens muss das FG in einem zweiten Rechtsgang entscheiden.

**Hinweis:** Steuerfahnder setzen bei der Suche nach gewerblichen Verkäufern in Internetauktionen Häusern seit mehreren Jahren die Suchmaschine „Xpider“ ein. Dieser sogenannte Web-Crawler durchforstet Verkaufsplattformen, zeigt Querverbindungen zwischen An- und Verkäufen auf und führt Abgleiche mit Datenbanken durch. In den letzten Jahren wurden mit diesem Instrument durchschnittlich 100.000 Internetseiten täglich auf steuerlich relevante Aktivitäten überprüft.



## Personengesellschaft in Liquidation: Wem das Finanzamt Verwaltungsakte zusendet

Eine **Personengesellschaft** besteht als **Liquidationsgesellschaft** steuerlich so lange weiter, bis alle Rechtsbeziehungen - auch die zum Finanzamt - beendet sind. **Verwaltungsakte** wie **Steuerbescheide** werden daher bis zum Abschluss der Liquidation an die Gesellschaft gerichtet.

Zwar steht den ehemaligen Gesellschaftern als Liquidatoren die Geschäftsführungsbefugnis nur gemeinschaftlich zu. Doch gilt für die Bekanntgabe von Verwaltungsakten - etwa an eine **GbR i. L.** - der Grundsatz, dass **jeder** von ihnen einzeln **zur Entgegennahme berechtigt** ist. Ist die Liquidation abgeschlossen, macht der Fiskus Steueransprüche gegenüber jedem einzelnen Gesellschafter durch Haftungsbescheid geltend.

Auch die **OHG/KG i. L.** besteht steuerlich so lange, bis alle gemeinsamen Rechtsbeziehungen beendet sind. Steuerbescheide an die Gesellschaft werden an den **bestellten Liquidator** bekanntgegeben. Ist die Liquidation abgeschlossen, erfolgt auch hier ein Haftungsbescheid. Da die Löschung der Gesellschaft aus dem Handelsregister nur deklaratorisch wirkt, besteht das Liquidationsstadium weiter, eine Vollbeendigung ist noch nicht eingetreten und die unzutreffende Löschung im Register kann wieder rückgängig gemacht werden. Sollte die Komplementär-GmbH einer GmbH & Co. KG bereits im Handelsregister gelöscht sein, vertreten die ehemaligen Kommanditisten - jeder einzeln - als gesetzliche Liquidatoren die KG. Sie erhalten die Steuerbescheide für die Gesellschaft.

**Hinweis:** Eine OHG i. L. wird zu einer GbR i. L., wenn kein Aktivvermögen mehr vorhanden ist und sich auch aus einem noch zu erlassenden Steuerbescheid keine Erstattung als Vermögensanspruch ergibt.

**Gesonderte und einheitliche Feststellungsbescheide** werden weiterhin einem **gemeinsam bestellten Empfangsbevollmächtigten** bekanntgegeben, falls weder die Beteiligten noch der Bevollmächtigte widersprochen hat. Ist kein gemeinsamer Empfangsbevollmächtigter vorhanden, ergeht der Bescheid an den Liquidator. Nach Liquidationsabschluss kann die Bekanntgabe weiterhin an einen gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten oder im Einzelfall - etwa bei Meinungsverschiedenheiten zwischen den Beteiligten und dem Bevollmächtigten - an jeden Gesellschafter erfolgen.

## Nachzahlungszinsen: Fiskus lässt keine Milde walten

Sowohl Steuernachzahlungen an das als auch Steuererstattungen von dem Finanzamt werden mit 6 % jährlich verzinst. Das gilt für alle Zahlungen, die frühestens 15 Monate nach Ablauf desjenigen Jahres beginnen, in dem die Steuerschuld entstanden ist. Die Verzinsung für die Einkommensteuer 2012 beginnt also, wenn bis zum 01.04.2014 keine Rück- oder Nachzahlung erfolgt ist.

2010 hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass Erstattungszinsen nicht mehr als Kapitaleinnahmen versteuert werden müssen, weil Nachzahlungen seit 1999 auch nicht mehr als Sonderausgaben abgesetzt werden dürfen. Allerdings wurde diese Entscheidung gesetzlich wieder ausgehebelt und die frühere Abziehbarkeit der Nachzahlungszinsen als systemwidrig beurteilt.

Vor diesem Hintergrund sieht der Fiskus auch **keine individuellen Billigkeitsmaßnahmen bei der Festsetzung nichtabziehbarer Nachzahlungszinsen** mehr vor. Solche Maßnahmen ergreift er für gewöhnlich bei einer Unbilligkeit - etwa wenn eine Steuerpflicht nach dem Gesetz zwar besteht, ihre Geltendmachung mit dem (ursprünglichen) Zweck des Gesetzes aber nicht (mehr) zu rechtfertigen ist.

Die Zinsregelung soll aber den Umstand ausgleichen, dass die Steuern bei den einzelnen Bürgern zu unterschiedlichen Zeitpunkten festgesetzt und fällig werden: **Liquiditätsvorteile**, die aus dem verspäteten Erlass eines Steuerbescheids entstehen, sollen **durch die Verzinsung ausgeglichen** werden. Ob diese **Vorteile** auch tatsächlich genutzt wurden, ist dabei ebenso **unerheblich** wie die **Gründe** für das Entstehen der Nachforderungszinsen.

**Hinweis:** Das Argument vorzubringen, dass man Zinsen von 6 % gar nicht hätte erzielen können, hilft wenig. Denn bei der gesetzlichen Festsetzung dieses Zinssatzes handelt es sich um eine zulässige Pauschalierung im Interesse der Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung.

## Aktuelle Steuerbescheide: Diese Festsetzungen erlässt der Fiskus nur vorläufig

Da die Gesetzeslage an allerlei Stellen umstritten oder unklar ist, setzen die Finanzämter derzeit viele **Steuerbescheide** nicht mehr endgültig, sondern nur **vorläufig** fest. Aufgrund der Vorläufigkeitsvermerke bleiben die Steuerbescheide bezüglich des strittigen Punkts so lange offen, bis eines der obersten Gerichte über diesen entschieden hat.

Von einem für sie positiven Urteil profitieren die Steuerzahler dann automatisch - und haben auch bei negativem Prozessausgang keine Nachteile zu befürchten, da alles beim Alten bleibt. Und da sich die Verfahren oft lange ziehen, ist die Verzinsung der Steuererstattung mit 6 % pro Jahr - gerade in der derzeitigen Niedrigzinsphase - äußerst lukrativ.

Vorläufigkeitsvermerke ergehen derzeit zu den unten aufgeführten Streitpunkten in den folgenden Bescheiden:

## **Einkommensteuerbescheid**

- Wegfall des Abzugs der Gewerbesteuer als gewinnmindernde Betriebsausgabe ab 2008
- Begrenzung der Abzugsfähigkeit von Kinderbetreuungskosten (auf zwei Drittel der Aufwendungen bzw. maximal 4.000 € pro Jahr und Kind) für die Veranlagungszeiträume 2006 bis 2011
- Beschränkung des Abzugs von Vorsorgeaufwendungen durch das Alterseinkünftegesetz ab 2005 und durch das Bürgerentlastungsgesetz ab 2010 (durch das die Beiträge zur Unfall-, Haftpflicht-, Risikolebens- und Arbeitslosenversicherung nur berücksichtigt werden, soweit das Abzugsvolumen durch Kranken- und Pflegekasse noch nicht aufgebraucht ist)
- Nichtabziehbarkeit von Rentenbeiträgen als vorweggenommene Werbungskosten
- zunehmend höhere Besteuerung der Rente ab 2005 durch das Alterseinkünftegesetz
- Höhe der steuerlichen Kinderfreibeträge ab 2001
- Höhe des Grundfreibetrags ab 2001
- Erhebung eines Solidaritätszuschlags ab dem Veranlagungszeitraum 2005 auf die Einkommen- und seit 2009 auch auf die Abgeltungsteuer bei Kapitalerträgen

## **Körperschaftsteuerbescheid**

- Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der auf sie entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben
- Erhebung eines Solidaritätszuschlags ab dem Veranlagungszeitraum 2005 auf die Körperschaftsteuer

## **Gewerbesteuer-Messbescheid**

- Hinzurechnung des Finanzierungsaufwands, der als Betriebsausgaben abgezogen wurde, zum Gewerbeertrag
- Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der auf sie entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben

## **Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheid**

- Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Erbschaftsteuerreform 2009

## **Grundsteuer-Messbetrag und Einheitswert**

- unzeitgemäße und tendenziell zu geringe Einheitsbewertung von Grundvermögen für Stichtage ab dem 01.01.2007
- Feststellung der Einheitswerte von Grundstücken basierend auf den Jahren 1964 (für den Westen) bzw. 1935 (für den Osten Deutschlands)

## **Grunderwerbsteuerbescheid**

- Feststellung der Besteuerungsgrundlagen unter Heranziehung der alten Grundbesitzwerte

## **Sonstiges**

### **Kindergeldberechtigung: Wenn ein Scheidungskind in zwei Haushalten lebt**

Sowohl Vater als auch Mutter haben einen Anspruch auf Kindergeld, ausgezahlt wird das Geld für ein Kind aber nur an einen Berechtigten - und zwar an denjenigen, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. Bei intakten Ehen, in denen das Kind im gemeinsamen Haushalt der Eltern lebt, bestimmen die Eltern untereinander, wer kindergeldberechtigt ist. Auch getrenntlebende Eltern können dies selbst bestimmen, sofern das Kind annähernd gleichwertig in beiden Haushalten lebt.

Ob eine solche gleichwertige Haushaltsaufnahme vorliegt, hat der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich in einem Fall untersucht, in dem eine Tochter abwechselnd bei beiden Elternteilen gewohnt hatte. Das vorinstanzlich mit der Sache befasste Finanzgericht (FG) hatte errechnet, dass die Tochter zu 40 % beim Vater und zu 60 % bei der Mutter betreut worden war; trotzdem war es von einer annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme ausgegangen. In der Konsequenz sollte die Familienkasse die Berechtigtenbestimmung der Eheleute anerkennen und das Kindergeld an den Vater auszahlen. Die Familienkasse zog vor den BFH und erklärte, dass ein Verhältnis von 40 zu 60 % keine annähernd gleichwertige Haushaltsaufnahme mehr sei.

Doch die Bundesrichter teilten die Auffassung des FG: Die Annahme einer annähernd gleichwertigen Haushaltsaufnahme war nicht zu beanstanden, da das Kind in beide Haushalte familiär eingebunden war und die Betreuungsquoten von 40 bzw. 60 % eine noch annähernd gleichwertige Aufnahme ausdrücken konnten. Zu Recht war das FG davon ausgegangen, dass es nicht allein auf die Zahl der Betreuungstage ankommt, sondern auf die **Umstände des Einzelfalls**. Daher kann **keine einheitliche Grenze der zeitlichen Aufenthaltsdauer** gezogen werden, bis zu der noch eine annähernd gleichwertige Haushaltsaufnahme vorliegt. Vielmehr muss berücksichtigt werden, ob ein **gemeinsames Sorgerecht** besteht, ein **eigenes Kinderzimmer** vorhanden ist und das Kind die **Möglichkeit** hat, seinen **Aufenthaltort frei zu wählen**.

**Hinweis:** Die Finanzgerichte müssen bei der Frage, ob ein Kind annähernd gleichwertig in die Haushalte getrenntlebender Eltern aufgenommen wurde, somit weiterhin Fingerspitzengefühl beweisen und anhand der Umstände des Einzelfalls entscheiden. Eine feste zeitliche Grenze liefert der BFH nicht.