

Newsletter Dezember 2013

Wichtige Steuertermine im Dezember 2013		Finanzkasse	Gemeinde-/ Stadtkasse	Steuer-Nr.
10.12.	Umsatzsteuer <input type="checkbox"/> für Oktober 2013 mit Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für November 2013 ohne Fristverlängerung			
10.12.	Lohnsteuer *			
	Solidaritätszuschlag *			
	Kirchenlohnsteuer ev. *			
	Kirchenlohnsteuer röm. kath. *			
10.12.	Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer **			
	Solidaritätszuschlag **			
	Kirchensteuer ev. **			
	Kirchensteuer röm.-kath. **			
Zahlungsschonfrist: bis zum 13.12.2013. 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
November 2013
**
bei vierteljährlicher
Abführung für das
IV. Quartal 2013

Gesetzgebung

Reisekostenreform 2014 für Arbeitgeber: Grundlegende Änderungen, die Arbeitgeber kennen müssen

Die Neuerungen im Bereich der Reisekosten, die das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts mit sich bringt, treten am **01.01.2014** in Kraft. Die Vereinfachungen gelten sowohl für den Werbungskostenabzug als auch für den **steuerfreien Arbeitgeberersatz**.

Die größte Neuerung für Arbeitgeber birgt der neue Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“, deren Bestimmung künftig anhand arbeits- oder dienstrechtlicher Festlegungen erfolgt. Aber auch Änderungen bei

- den **Fahrtkosten** (z.B. Regelung der steuerlichen Handhabung von Fahrten zu einem vom Arbeitgeber dauerhaft festgelegten Ort, der nicht die erste Tätigkeitsstätte ist, und von Fahrten zu bzw. in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet),
- den **Verpflegungspauschalen** (unter anderem Reduktion auf eine zweistufige Staffelung der Pauschalen und Verzicht auf die Prüfung der Mindestabwesenheitszeiten bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten für den An- und Abreisetag) sowie
- der **Mahlzeitengestellung** bei einer Auswärtstätigkeit (z.B. Erhöhung der Grenze für „übliche Mahlzeiten“ auf 60 € und Einführung des neuen Großbuchstabens „M“ für das Lohnkonto und die elektronische Lohnsteuerbescheinigung)

erfordern die Anpassung bestehender Abläufe und Regelungen im Lohnbüro. Hinzu kommen schließlich Vereinheitlichungen bei den **Unterkunftskosten** und die erstmalige gesetzliche Definition des Begriffs „eigener Hausstand“ bei einer **doppelten Haushaltsführung**.

Der bisherige Begriff der „regelmäßigen Arbeitsstätte“ wird ab 2014 also durch den neuen Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs folgend gibt es dann **nur noch eine erste Tätigkeitsstätte je Dienstverhältnis** am ortsgebundenen Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers - und damit an dem Ort, an dem dieser seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen hat. Lediglich behelfsweise können anstelle der arbeits- oder dienstrechtlichen Festlegungen quantitative Kriterien (z.B. Umfang der zu leistenden Arbeitszeit) bei der Festlegung herangezogen werden.

Fehlt eine dauerhafte Zuordnung zu einer Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, wird darauf abgestellt, ob der Arbeitnehmer in einer bestimmten betrieblichen Einrichtung

- typischerweise arbeitstäglich,
- je Arbeitswoche an zwei vollen Tagen oder
- mindestens zu einem Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Liegen diese Voraussetzungen für mehrere Tätigkeitsstätten vor, gilt diejenige als die erste, die der Arbeitgeber bestimmt oder die der Wohnung des Arbeitnehmers am nächsten liegt.

Hinweis: Ende September ist ein einführendes Schreiben des Bundesfinanzministeriums erschienen, in dem viele Zweifelsfragen aus der Wirtschaft beantwortet und die Besonderheiten der neuen Regelungen durch zahlreiche Beispiele illustriert werden.

Reisekostenreform 2014 für Arbeitnehmer: Von den Änderungen profitieren vor allem Außendienstler

Die Neuerungen im Bereich der Reisekosten, die das Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts mit sich bringt, treten am **01.01.2014** in Kraft. Von vielen Veränderungen profitieren insbesondere **Arbeitnehmer**, die **vorwiegend auswärts tätig** sind, wie etwa Außendienstmitarbeiter, Handelsvertreter, Kundendienstmonteure, Bauarbeiter, Handwerker sowie Fahrer bei Speditionsunternehmen und Kurierfahrer.

Der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs folgend können Arbeitnehmer nämlich nur noch eine „erste Tätigkeitsstätte“ pro Dienstverhältnis haben. Dadurch werden Kosten für Fahrt, Verpflegung und Unterkunft insgesamt **viel häufiger** nach **Reisekostengrundsätzen** besteuert als zuvor.

Denn nur für **Fahrten** zur ersten Tätigkeitsstätte gilt dann noch die Beschränkung auf die Entfernungspauschale beim Werbungskostenabzug bzw. bei der steuerfreien Kostenerstattung durch den Arbeitgeber. Fahrten zu allen anderen Tätigkeitsstätten werden als Auswärtstätigkeit qualifiziert. Deshalb können Sie als Arbeitnehmer die in diesem Zusammenhang entstandenen Aufwendungen künftig viel öfter in tatsächlicher Höhe oder mit den pauschalen Kilometersätzen für das benutzte Beförderungsmittel steuerlich geltend machen (z.B. mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer bei Pkws).

Sind Sie mit einem **Dienstwagen** unterwegs, müssen Sie einen geldwerten Vorteil versteuern, sofern Sie das Auto auch für Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und dem Arbeitsplatz nutzen. Das gilt aber nur für die erste Tätigkeitsstätte. Da das Pendeln zwischen der Wohnung und dem (abweichenden) täglichen Einsatzort eine Dienstreise ist, entfällt der geldwerte Vorteil.

Hinzu kommt eine Reduzierung der Staffelung bei den **Verpflegungspauschalen**:

- Für eintägige Auswärtstätigkeiten ohne Übernachtung gilt ab 2014 (nur noch) ein Pauschbetrag von 12 € bei einer Mindestabwesenheitszeit von mehr als 8 Stunden.
- Bei mehrtägigen Auswärtstätigkeiten gibt es für den An- und den Abreisetag einen Pauschbetrag von jeweils 12 €, ohne dass Mindestabwesenheitszeiten geprüft werden müssten. Der Pauschbetrag für die Zwischentage mit einer Abwesenheit von 24 Stunden beträgt weiterhin 24 €.

Die steuerliche Berücksichtigung der Pauschalen ist wie bisher auf die ersten drei Monate der Beschäftigung an einer Tätigkeitsstätte beschränkt. Ab 2014 führt schon eine Unterbrechung von vier Wochen zum Neubeginn des **Dreimonatszeitraums**; aus welchem Grund die Tätigkeit unterbrochen wird, ist dabei unerheblich.

Hinweis: Ende September ist ein einführendes Schreiben des Bundesfinanzministeriums erschienen, in dem viele Zweifelsfragen aus der Wirtschaft beantwortet und die Besonderheiten der neuen Regelungen durch zahlreiche Beispiele illustriert werden.

Einkommensteuer

Investitionsabzugsbetrag: Keine rückwirkende Verzinsung bei Wegfall der Investitionsabsicht

Wenn Sie als Unternehmer für die künftige Anschaffung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens einen Investitionsabzugsbetrag bilden, müssen Sie die Investition bis zum Ende des dritten auf das Abzugsjahr folgenden Wirtschaftsjahres tätigen. Ansonsten erkennt das Finanzamt Ihren gewinnmindernden Abzugsbetrag im Jahr der Bildung wieder ab.

Beispiel: Der Gewerbetreibende A hat in der Einkommensteuererklärung 2008 einen gewinnmindernden Investitionsabzugsbetrag in Höhe von 10.000 € für die beabsichtigte Anschaffung einer Maschine gebildet. Im Jahr 2010 erklärt er gegenüber seinem Finanzamt, dass er seine Investitionsabsicht aufgegeben hat. Das Amt ändert nun den Einkommensteuerbescheid 2008 und erhöht den Gewinn darin um 10.000 €, so dass eine Steuernachzahlung fällig wird.

Bislang verzinsten sich derartige Steuernachzahlungen mit 6 % pro Jahr, der Zinslauf begann 15 Monate nach Ablauf des Abzugsjahres, im Beispielsfall somit ab dem 01.04.2010. Nun hat der Bundesfinanzhof (BFH) aber entschieden, dass eine **rückwirkende Verzinsung unrechtmäßig** ist. Denn eine Bescheidänderung aufgrund einer weggefallenen Investitionsabsicht beruht nach Ansicht des Gerichts auf einem sogenannten rückwirkenden Ereignis, so dass der **Zinslaufbeginn erst 15 Monate nach Ablauf des Jahres in Gang gesetzt wird, in dem das rückwirkende Ereignis** (hier: der Wegfall der Investitionsabsicht) **eingetreten** ist. Im Beispielsfall wäre die Steuernachzahlung somit erst ab dem 31.03.2012 zu verzinsen (15 Monate nach dem 31.12.2010).

Hinweis: Ab dem Jahr 2013 ist ausdrücklich gesetzlich festgeschrieben, dass sich der Zinslaufbeginn bei einem rückgängig gemachten Investitionsabzugsbetrag (infolge einer entfallenen Investitionsabsicht) nicht nach hinten verschieben kann. Die Urteilsgrundsätze des BFH sind jedoch noch für die Jahre bis 2012 relevant. Unternehmen, denen Nachzahlungszinsen infolge einer weggefallenen Investitionsabsicht berechnet wurden, sollten sich mit einem Einspruch gegen die Zinsfestsetzung wenden und sich auf das Urteil berufen.

Verstorbener Personengeschafter: Abfindung an potentielle Erben wird als Veräußerungsgewinn festgestellt

Wenn der letzte Wille eines Verstorbenen nicht eindeutig aus dem Testament hervorgeht, ist ein Streit um das Erbe fast schon vorprogrammiert. Dem Bundesfinanzhof (BFH) lag kürzlich ein solcher Fall vor, in dem Mutter und Tochter ein gemeinsames Testament verfasst hatten. Für den Fall, dass sie „gleichzeitig zu Tode kommen“, hatten sie darin die gesamte Verwandtschaft als Erben ausgeschlossen. Es kam, wie es kommen musste: Mutter und Tochter verstarben nicht gleichzeitig, sondern im Abstand von acht Monaten, so dass nach dem Tod der Tochter mehrere vermeintliche Erben die Wirksamkeit der letztwilligen Verfügung anzweifeln. Das „Tafelsilber“ bestand im vorliegenden Fall in einer Kommanditbeteiligung der Tochter an einer GmbH & Co. KG und in einem Anteil an der Komplementär-GmbH. Im Wege eines Vergleichs ließen sich die potentiellen Erben schließlich durch Abfindungszahlungen der (anerkannten) Erben davon abbringen, ihre Rechtsposition weiter geltend zu machen.

Das Finanzamt bezog daraufhin auch die abgefundenen potentiellen Erben in den Feststellungsbescheid der KG ein und rechnete ihnen die erhaltenen Abfindungen als Veräußerungsgewinne zu.

Hinweis: Die einheitliche und gesonderte Feststellung hat zur Folge, dass die Veräußerungsgewinne in den Einkommensteuerbescheiden der Gesellschafter angesetzt werden.

Die vermeintlichen Erben entgegneten, dass sie lediglich Vermächtnisnehmer seien und ihnen die Abfindungen demnach nicht im Rahmen der Feststellung zugerechnet werden dürfen.

Doch der BFH entschied, dass die Zahlungen zu Recht als Veräußerungsgewinne der **potentiellen Erben** festgestellt wurden, weil der **entgeltliche Verzicht auf die Durchsetzung ihrer Rechtsposition genauso wie die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils zu behandeln** ist. Die Abfindungen waren **kein Vermächtnis**, weil ein solches nur vom Erblasser selbst eingeräumt werden kann und nicht - wie im Urteilsfall - nachträglich durch Vergleich.

Hinweis: Der BFH verwies das Verfahren an das Finanzgericht zurück, das noch klären muss, ob die vermeintlichen Erben überhaupt gesellschaftsrechtlich Rechtsnachfolger der verstorbenen Gesellschafterin hätten werden können. Dies ist bedeutsam für die Zurechnung eines Veräußerungsgewinns.

Von der EÜR zur Bilanz: Übergangsverlust darf nicht auf mehrere Jahre verteilt werden

Haben Sie Ihren Gewinn als Gewerbetreibender bislang durch Einnahmenüberschussrechnung (EÜR) ermittelt? Dann sollten Sie wissen, dass das Finanzamt Sie zur Führung von Büchern verpflichtet, sobald Ihr Gewinn die Grenze von 50.000 € bzw. Ihre Umsätze die Grenze von 500.000 € überschritten haben. In diesem Fall müssen Sie ab dem Folgejahr der Aufforderung von der EÜR zur Bilanzierung wechseln.

Damit sich Betriebseinnahmen und -ausgaben bei diesem Systemwechsel nicht doppelt auswirken (bzw. überhaupt nicht), müssen Sie einen Übergangsgewinn bzw. -verlust ermitteln.

Gewinnerhöhend wirken sich hierbei offene Forderungen aus, die im System der EÜR bislang keine Rolle gespielt haben (Gewinnerhöhung erst bei Zufluss!). Demgegenüber kann die erstmalige Erfassung von Verbindlichkeiten oder Rückstellungen zu einem Übergangsverlust führen.

Sofern Gewerbetreibende infolge des Wechsels der Gewinnermittlungsart einen **Übergangsgewinn** versteuern müssen, dürfen Sie diesen nach einer Richtlinie der Finanzverwaltung **auf bis zu drei Jahre verteilen**, um Steuernachteile abzumildern, die durch den progressiven Steuertarif entstehen würden (Billigkeitsmaßnahme).

Der Bundesfinanzhof hat nun erklärt, dass die Finanzämter diese Regelung **nicht auf Übergangsverluste anwenden** müssen. Im Urteilsfall wollte ein Gewerbetreibender seinen Übergangsverlust von rund 45.000 €, der auf der Passivierung von Rückstellungen und Verbindlichkeiten beruhte, auf drei Jahre verteilen. Die Richter erklärten jedoch, dass schon die Verlustverrechnung in einem Jahr zu einer erheblichen Steuerersparnis geführt hatte, und dass das **Finanzamt aus Billigkeitsgründen keine Meistbegünstigung gewähren muss**, die sich aus einer noch steuergünstigeren Verteilung des Verlusts auf drei Jahre ergeben würde.

Auskehrung von Stammkapital: Liquidationsverlust ist nur zu 60 % abzugsfähig

Einnahmen aus dem Verkauf von privat gehaltenen Anteilen eines Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft - etwa einer GmbH - sind nur dann als gewerbliche Einkünfte steuerpflichtig, wenn der Gesellschafter zu mindestens 1 % am Unternehmen beteiligt war. Im Fall einer solchen „wesentlichen Beteiligung“ werden die Gewinne zu 60 % steuerlich erfasst und bleiben zu 40 % steuerfrei. Dieses sogenannte **Teileinkünfteverfahren** gilt auch im Verlustfall, so dass sich das Minus dann nur zu 60 % steuerlich auswirkt, also mit anderen Einkünften verrechenbar ist.

Umstritten war allerdings die Frage, ob auch die **Rückzahlung von Stammkapital aus dem steuerlichen Einlagekonto einer GmbH anlässlich der Liquidation** der Gesellschaft zu 40 % steuerbefreite Einnahmen darstellt - selbst wenn ansonsten keine weiteren Zahlungen wie etwa Gewinnausschüttungen erfolgen. Nach einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf gehört der auf diese Weise ausgekehrte Betrag zu **60 % zu den steuerpflichtigen Einkünften des Gesellschafters** und ist zu 40 % steuerfrei. Davon werden die Anschaffungskosten auch nur zu 60 % abgezogen.

Beispiel: A ist zu 1/3 und mit einer Stammeinlage von 8.500 € an einer GmbH beteiligt. Der Teil des Stammkapitals, der sich noch im Gesellschaftsvermögen befindet, wird ausgekehrt. Auf A entfallen dabei 3.138 €.

Einen Verlust berücksichtigt das Finanzamt unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nur in Höhe von 60 % des ausgekehrten Betrags. A kann also keinen Verlust von (8.500 € - 3.138 € =) 5.362 € geltend machen, sondern lediglich einen Verlust von (5.362 € x 60 % =) 3.217 €.

Hinweis: Sind Sie zu weniger als 1 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, fällt der Verkauf Ihrer Anteile unter die Abgeltungsteuer. Ihre Verluste zählen dann zwar zu 100 %, sie lassen sich aber nur mit Kapitaleinnahmen verrechnen. Bei einer wesentlichen Beteiligung gelingt das mit allen Einkunftsarten.

Auflösungsverlust: Kniff mit Darlehensablösung ist steuerlicher Gestaltungsmissbrauch

Wenn Sie eine rechtliche Gestaltung nur deshalb wählen, um einen gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil einzustreichen und dabei keinerlei außersteuerliche Motive verfolgen, kann das Finanzamt Ihnen einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch unterstellen. In diesem Fall wird Ihre rechtliche Gestaltung steuerlich nicht anerkannt.

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main (OFD) weist nun auf einen solchen Gestaltungsmissbrauch in Fällen der Auflösung von Kapitalgesellschaften hin.

Hintergrund: Wesentlich beteiligte Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft können den Verlust aus der Auflösung ihrer Kapitalgesellschaft steuerlich abziehen; der Verlust wird durch (nachträgliche) Anschaffungskosten der Beteiligung erhöht. Auch Darlehensverluste des Gesellschafters können als Anschaffungskosten angesetzt werden, dabei gilt jedoch folgende Unterscheidung:

- **Krisendarlehen:** Hat der Gesellschafter seiner Gesellschaft das Darlehen erst „in der Krise“ gewährt, kann er den Nennwert des Darlehens abziehen.
- **Stehengelassenes Darlehen:** Hat er das Darlehen vorher gewährt und in der Krise „stehengelassen“, darf er nur den Teilwert bei Kriseneintritt (meist 0 €) abziehen.

Löst ein Gesellschafter ein **stehengelassenes Darlehen in der Weise ab, dass er** der Gesellschaft **in der Krise ein neues (abziehbares) Darlehen gewährt**, liegt nach Auffassung der OFD ein **steuerlicher Gestaltungsmissbrauch** vor. Die Behörde verweist auf ein Urteil des Finanzgerichts Niedersachsen (FG), in dem ein Gesellschafter seiner GmbH in wirtschaftlich besseren Zeiten ein Darlehen gewährt hatte, was er in der Krise stehengelassen hatte. Als die Gesellschaft in die Krise schlitterte, hatte er seiner Gesellschaft ein neues Darlehen gewährt, mit dem die Gesellschaft das Altdarlehen an ihn zurückzahlte. Sein neues Darlehen (Nennwert: 46.000 €) wollte er als nachträgliche Anschaffungskosten abziehen, was das FG jedoch mit Hinweis auf einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch untersagt hatte.

Hinweis: Derartige Hin- und Herüberweisungen von Darlehen werden die Finanzämter deshalb steuerlich nicht anerkennen.

Kapitalerträge: Zinsen zwischen Geschwistern unterliegen der tariflichen Einkommensteuer

In bestimmten Sonderfällen unterliegen **Kapitalerträge nicht dem Abgeltungssteuersatz, sondern** werden in die normale **Einkommensteuerveranlagung** einbezogen. Das hat zwei Nachteile:

- Zum einen lässt sich bei Zinsen der Sparer-Pauschbetrag nicht verwenden. Hat der Sparer keine weiteren Kapitaleinnahmen, verpuffen die 801 € jährlich.
- Zum anderen steigt durch die tarifliche Besteuerung, die in der Regel höher ausfällt als der Pauschalsatz von 25 %, auch die Progression des Anlegers für sein übriges Einkommen.

Die Sonderregelung kommt unter anderem dann in Betracht, **wenn Gläubiger und Schuldner nahestehende Personen oder Angehörige** sind. Dadurch soll dem von der Steuersatzspreizung ausgehenden Anreiz entgegengewirkt werden, betriebliche Gewinne zum Beispiel in Form von Darlehenszinsen abzusaugen, um deren Steuerbelastung auf den Abgeltungssteuersatz zu reduzieren. Und dieser Anreiz besteht insbesondere dann, wenn die Beziehung zwischen Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge den üblichen Interessengegensatz zwischen Fremdkapitalgeber und -nehmer einschränken oder aufheben kann.

In dem Streitfall, über den das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) zu entscheiden hatte, hatte eine Gesellschafterin ihre Kommanditbeteiligung gegen Ratenzahlungen an ihren Bruder veräußert. Das Auseinandersetzungsguthaben musste mit dem Zinssatz für Kontokorrentkredite der Hausbank verzinst werden. Nach dem Urteil des FG darf das Finanzamt die Zinsen dem tariflichen Steuersatz unterwerfen, weil der Darlehensnehmer der Gesellschafterin nahesteht. Diese erzielt durch die Zinsen aus der Stundung des Veräußerungserlöses ja Einkünfte aus Kapitalvermögen. Der Abgeltungssteuersatz findet dagegen keine Anwendung, weil die Beteiligten als Geschwister eine enge **familienrechtliche Beziehung** haben. Ob sie einander **tatsächlich nahesteht**, ist aufgrund der typisierenden Betrachtungsweise des Gesetzgebers **unerheblich**.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, denn höchstrichterlich ist noch nicht entschieden,

- wie der Begriff der „nahestehenden Person“ auszulegen und
- ob die Sonderregelung überhaupt verfassungsgemäß ist.

Verdecktes Treuhandverhältnis: Fünfjährigem Gesellschafter kann keine verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet werden

Kapitaleinkünfte aus einer verdeckten Gewinnausschüttung werden dem Anteilseigner zugerechnet, also grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer der Anteile. Bei einem steuerlich anzuerkennenden Treuhandverhältnis tritt an dessen Stelle jedoch der Treugeber. Diese **Verlagerung infolge eines Treuhandverhältnisses** tritt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) jedoch nur ein, wenn der **Eigentümer komplett von seiner Verfügungsmacht über die Anteile abgeschnitten** ist und der **Treugeber** eine so **beherrschende Stellung innehat**, dass das rechtliche Eigentum bzw. die rechtliche Inhaberschaft nur noch als eine „leere Hülle“ erscheint.

Einen solchen „Strohmanneffekt“ hat der BFH kürzlich auch in einem Fall angenommen, in dem das Finanzamt einem fünfjährigen GmbH-Gesellschafter im Jahr 1998 eine verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet hatte. Der BFH untersuchte die Hintergründe der kindlichen Geschäftstüchtigkeit und erkannte, dass der Vater seinen Sohn nur deshalb als Gesellschafter eingesetzt hatte, um die Gesellschaftsanteile dem Zugriff seiner Gläubiger zu entziehen. Der Vater war in der Familie die beherrschende Person und konnte jederzeit die Rückübertragung der GmbH-Anteile verlangen, so dass der fünfjährige geschäftsunfähige Sohn lediglich in eine „leere Hülle“ gesetzt worden war. Aus diesem Grund durfte ihm **keine verdeckte Gewinnausschüttung zugerechnet** werden.

Arbeiten am Urlaubsort: Buchautor kann Reisekosten nicht als Betriebsausgaben abziehen

Erfordert Ihr Beruf auch ein hochkonzentriertes Arbeiten über einen längeren Zeitraum? Dann können Sie sicher nachvollziehen, wenn sich Schriftsteller und Autoren für ihre Arbeit an einen ruhigen Ferienort zurückziehen. Die Kosten für solche „Arbeitsurlaube“ wollte kürzlich ein nebenberuflicher Lehrbuchautor vor dem Bundesfinanzhof (BFH) als Betriebsausgaben abziehen. Er erklärte, dass er nur in den Ferienhäusern die ruhige Atmosphäre vorfinde, die er für die Aktualisierung seiner Lehrbücher benötige. Da er schwerbehindert war, machte er zudem die Kosten für die Reisebegleitung seiner Ehefrau als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Der BFH lehnte die steuerliche Berücksichtigung der Kosten jedoch komplett ab. Nach der ständigen BFH-Rechtsprechung kann der **beruflich veranlasste Teil von Reisekosten** nur **abgezogen** werden, wenn eine Reise **abgrenzbare berufliche und private Veranlassungsbeiträge** (von nicht völlig untergeordneter Bedeutung) enthält. Ein Abzug ist nach der Rechtsprechung ausgeschlossen, wenn mit der Reise nicht unerhebliche (private) allgemein-touristische Interessen verfolgt werden und die beruflichen Aufwendungen nicht fest umrissen werden können.

Demnach kann ein Komplettabzug gemischt (privat und beruflich) veranlasster Reisekosten nur erreicht werden, wenn die private Mitveranlassung der Reise unbedeutend ist. Ein **Abzug** ist demgegenüber insgesamt **ausgeschlossen**, wenn

- die **berufliche Mitveranlassung unbedeutend** ist oder
- die (nicht unerheblichen) **beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge** der Reise **untrennbar** ineinandergreifen.

Im Urteilsfall war der Werbungskostenabzug ausgeschlossen, weil die privaten und beruflichen Reiseanteile untrennbar miteinander verbunden waren und die private Veranlassung nicht von völlig untergeordneter Bedeutung war.

Die Reisekosten für die mitgereiste Ehefrau konnten auch nicht als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden, da sie nach Ansicht des BFH auch ohne die Behinderung des Ehemannes aus eigenem Interesse an der Reise teilgenommen hätte. Insoweit war durch die Behinderung des Mannes kein Mehraufwand entstanden.

Hinweis: Dass der ausländische Ferienort als „Quelle der Ruhe“ zu einem guten Arbeitsergebnis beitrug, konnte somit keinen Betriebsausgabenabzug rechtfertigen.

Gewinnzuschlag für Familienheimfahrten: Selbständige dürfen schlechtergestellt werden als Arbeitnehmer

Steuerlich gesehen macht es einen großen Unterschied, ob ein Arbeitnehmer oder ein Unternehmer ein betriebliches Fahrzeug für Familienheimfahrten nutzt:

- **Arbeitnehmer** müssen grundsätzlich 0,002 % des Fahrzeuglistenpreises pro Entfernungskilometer als lohnsteuerpflichtige Einnahme versteuern, wenn sie einen Dienstwagen für Familienheimfahrten nutzen. Dies gilt jedoch nicht, wenn ihnen für diese Fahrten nach den einkommensteuerlichen Regelungen ein Werbungskostenabzug zustehen würde (eine Fahrt pro Woche). Für eine wöchentliche Fahrt entfällt also sowohl der Werbungskostenabzug als auch der Ansatz eines geldwerten Vorteils. Dieses „Nullsummenspiel“ gilt selbst dann, wenn der Nutzungsvorteil rechnerisch höher ist als der Werbungskostenabzug - was bei Fahrzeuglistenpreisen ab 15.000 € stets der Fall ist.
- **Selbständige** Unternehmer, die ein betriebliches Fahrzeug für Familienheimfahrten nutzen, sind steuerlich schlechtergestellt. Sie müssen auch bei nur einer Familienheimfahrt pro Woche einen Gewinnzuschlag versteuern. Die positive Differenz zur Entfernungspauschale, die sich bei Fahrzeugpreisen ab 15.000 € ergibt, muss stets gewinnerhöhend erfasst werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun erklärt, dass diese **Ungleichbehandlung verfassungsgemäß** ist und Unternehmer keine Gleichbehandlung mit Arbeitnehmern verlangen können. Die Unterscheidung zwischen Arbeitnehmern und selbständigen Unternehmern ist **sachlich gerechtfertigt**, da

- das Lohnsteuerabzugsverfahren für Arbeitnehmer einem Vereinfachungszweck dient, der die punktuelle Schlechterstellung von Unternehmern rechtfertigt,
- Unternehmer im Gegensatz zu Arbeitnehmern selbst entscheiden können, welches Fahrzeug sie zu welchem Preis für Familienheimfahrten nutzen, und

- die Erwerbseinkommen von Arbeitnehmern und Unternehmern systematisch unterschiedlich ermittelt werden. Eine Gleichbehandlung der Kfz-Nutzung auf der Einnahmenseite würde voraussetzen, dass die Ausgabenseite vergleichbar ist. Dies ist jedoch nicht der Fall, da Unternehmer die Pkw-Kosten vollständig tragen und als Betriebsausgaben verbuchen, während Arbeitnehmer keinerlei Kfz-Kosten tragen und auch keine Werbungskosten abziehen dürfen.

Hinweis: Unternehmer können eine Nutzungsbesteuerung für eine wöchentliche Familienheimfahrt somit nicht unter Verweis auf die günstigeren Arbeitnehmerregelungen abwenden.

Fahrtkosten eines Selbständigen: Fahrten zum Hauptauftraggeber erlauben voll abziehbare Betriebsausgaben

Wollen Sie als **selbständiger** Unternehmer oder Freiberufler Ihre Kosten für die **Fahrten zu Ihrem Hauptauftraggeber** als Betriebsausgaben abziehen, müssen Sie sich nicht auf die Entfernungspauschale beschränken wie bei den Fahrten zwischen Ihrer Wohnung und der Betriebsstätte. Das Finanzgericht Münster (FG) vertritt für einen Streitfall aus dem Jahr 2009 nämlich die Auffassung, dass die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur „**regelmäßigen Arbeitsstätte**“ bei der Auslegung des Begriffs „**Betriebsstätte**“ entsprechend anzuwenden ist. Der für Arbeitnehmereinkünfte zuständige Senat des BFH hatte entschieden, dass die betriebliche Einrichtung eines Kunden des Arbeitgebers keine regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers darstellt - selbst dann nicht, wenn dieser längerfristig beim Kunden eingesetzt ist.

Entschieden hat das FG über den Fall eines selbständigen Steuerberaters, der 60 % seiner Nettoeinnahmen aus freiberuflicher Tätigkeit als freier Mitarbeiter einer anderen Steuerberaterpraxis (seines Hauptauftraggebers) realisierte. Deren Büros besuchte der Berater an 181 Tagen im Jahr. Dabei konnte er seine Arbeitszeit frei gestalten und immer denselben Arbeitsplatz inklusive des praxiseigenen Equipments nutzen. Außerdem war er - von seiner Wohnung aus - für einen Konzern und weitere Mandanten tätig. Da das FG die **Räume des Hauptauftraggebers nicht als „regelmäßige Betriebsstätte“** des Freiberuflers ansah, kam die gesetzliche Einschränkung nicht zur Anwendung und der Berater konnte seine **Fahrtkosten in voller Höhe von der Steuer abziehen**.

Hinweis: Gegen das FG-Urteil wurde bereits Revision beim BFH eingelegt.

Durch die aktuelle Reisekostenreform wird der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte für Veranlagungszeiträume ab 2014 im Bereich der Lohnsteuer durch den Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Pro Dienstverhältnis kann die Entfernungspauschale dann nur noch für höchstens eine Tätigkeitsstätte anzusetzen sein.

Leiharbeiter: Keine regelmäßige Arbeitsstätte selbst bei gleichbleibendem Einsatzort

Es war eine Schrecksekunde für die Leiharbeitsbranche, als das Finanzgericht Düsseldorf (FG) im Jahr 2012 entschied, dass Leiharbeiter an ihrem Einsatzort eine regelmäßige Arbeitsstätte begründen, wenn sie dort über mehrere Jahre tätig sind. Die Finanzrichter erklärten damals, dass Leiharbeiter bei einem über mehrere Jahre gleichbleibenden Arbeitsort auf einen Fortbestand dieser Verhältnisse vertrauen können, so dass sie mit der Zeit in eine regelmäßige Arbeitsstätte „hineinwachsen“. Dass sie nach den arbeitsvertraglichen Regelungen jederzeit an einem anderen Ort eingesetzt werden können, war für das FG eher zweitrangig.

Hinweis: Die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte ist für den Werbungskostenabzug nicht von Vorteil, denn in diesem Fall kann der (Leih-)Arbeitnehmer keine Verpflegungsmehraufwendungen abziehen, auch sind die Fahrten dorthin nur mit der Pendlerpauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer abziehbar. Ist der Einsatzort keine regelmäßige Arbeitsstätte, liegt steuerlich eine Auswärtstätigkeit vor, so dass neben Verpflegungsmehraufwendungen auch die Fahrtkosten mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer abgerechnet werden können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem FG nun im Revisionsverfahren widersprochen und erklärt, dass Leiharbeiter eine regelmäßige Arbeitsstätte nicht allein deshalb begründen, weil sie in den Vorjahren an ein und demselben Tätigkeitsort eingesetzt waren.

Nach Auffassung des BFH tritt der vom FG angeführte „Gewöhnungseffekt“ nicht ein, weil ein **Arbeitsvertrag mit jederzeitiger Versetzungsmöglichkeit** weiterhin eine solch **große Unsicherheit vermittelt**, dass der Leiharbeiter allein aus der gelebten Praxis der Vorjahre **nicht auf den Fortbestand der Verhältnisse vertrauen** kann. Der BFH stellt noch einmal klar, dass nur der Betrieb des Arbeitgebers oder dessen Zweigbetrieb eine regelmäßige Arbeitsstätte sein kann, nicht aber die betriebliche Einrichtung eines Kunden der Leiharbeitsfirma.

Hinweis: Der BFH bleibt also bei seinem Standpunkt, dass Leiharbeiter in den allermeisten Fällen keine regelmäßige Arbeitsstätte begründen können.

Fahrtkosten des Arbeitnehmers: Volle Kürzung der Entfernungspauschale bei kostenloser Jahresnetzkarte

Erhalten Sie von Ihrem Arbeitgeber steuerfrei, kostenlos und ganzjährig eine **Jahresnetzkarte** für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen **Wohnung und Arbeitsstätte**, ist diese Vergünstigung auf die **Entfernungspauschale** bei der Einkommensteuer in vollem Umfang anzurechnen. Das gilt jedenfalls dann, wenn Sie die Jahresnetzkarte auch tatsächlich nutzen.

Ein klassischer Fall liegt vor, wenn Ihr Arbeitgeber ein Verkehrsunternehmen ist und der gesamten Belegschaft ein solches Freifahrtjahresticket ganzjährig auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte aushändigt. Der Sachbezug in einem solchen Fall ist in vollem Umfang auf die Entfernungspauschale anzurechnen, da die **Ausgaben**, weil sie **mit steuerfreien Einnahmen** in einem unmittelbaren wirtschaftlichen **Zusammenhang** stehen, nicht als Werbungskosten abgezogen werden dürfen. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht dann, wenn die

- Ausgaben durch die Erzielung steuerfreier Einnahmen veranlasst sind oder
- Einnahmen bestimmte Ausgaben steuerfrei ersetzen.

Die Anrechnung des Sachbezugs durch die Jahresnetzkarte lässt sich auch nicht entsprechend der Anzahl der tatsächlich mit der Freifahrtberechtigung durchgeführten Fahrten begrenzen. Ein Dritter hätte für eine Jahresnetzkarte den normalen Preis entrichten müssen. Demzufolge spricht auch die tatsächliche Gestaltung des Sachbezugs dagegen, eine Kürzung der Anrechnung vorzunehmen, um eine **Doppelbegünstigung zu vermeiden**. Bei einer tageweisen Umrechnung des steuerfreien Sachbezugs würde nämlich gerade ein nichtentstandener Aufwand steuermindernd berücksichtigt.

Hinweis: Nicht nur eine bloße Kürzung der Anrechnung, sondern ein vollständiger Ansatz einer unbeschränkten Entfernungspauschale ergibt sich nur dann, wenn Sie als Arbeitnehmer von Ihrer Freifahrtberechtigung überhaupt keinen Gebrauch machen, sondern die Fahrten zum Beispiel stets mit Ihrem eigenen Pkw durchführen.

Doppelte Haushaltsführung: Wann die Zweitwohnung nahe am Familienwohnsitz liegen darf

Als Arbeitnehmer können Sie Mehraufwendungen, die Ihnen wegen einer beruflich veranlassten **doppelten Haushaltsführung** entstehen, als **Werbungskosten** geltend machen. Grundsätzlich wird eine doppelte Haushaltsführung dann anerkannt, wenn Sie außerhalb des Ortes, an dem Sie einen eigenen Hausstand unterhalten, beruflich tätig sind und auch am Ort der Berufstätigkeit bzw. in dessen Einzugsgebiet wohnen (Zweitwohnung).

Wie ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Münster zeigt, können Sie aber auch dann eine doppelte Haushaltsführung geltend machen, wenn Ihre **Zweitwohnung am Beschäftigungsort näher am Familienwohnsitz als an der Arbeitsstätte** liegt. Diese Möglichkeit erhalten Sie, wenn Sie die **Firma vom Familienwohnsitz aus nicht in zumutbarer Weise erreichen** können. Dann dürfen Sie zum Beispiel die Kosten Ihrer wöchentlichen Familienheimfahrt als Werbungskosten abziehen.

Der Bundesfinanzhof geht nämlich grundsätzlich davon aus, dass ein Berufstätiger (Arbeitnehmer oder Selbständiger) jedenfalls dann am Beschäftigungsort wohnt, wenn er von dort aus - unabhängig von Gemeinde- oder Landesgrenzen - seine Arbeitsstätte täglich aufsuchen kann. Maßgeblich ist, dass der Berufstätige in zumutbarer Weise zum Büro oder zur Werkstatt gelangen kann. Baustellen- oder staubelastete Wege sind beispielsweise dann nicht zumutbar, wenn damit ein tägliches Pendeln mit Fahrzeiten von bis zu zwei Stunden pro Strecke verbunden wäre. Das macht die Nutzung einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort erforderlich.

Hinweis: Zu den Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung gehören auch die Kosten für die Anmietung einer Garage am Beschäftigungsort.

Elektronische Steuerabzugsmerkmale: Bundesfinanzministerium veröffentlicht endgültiges Anwendungsschreiben

Arbeitgeber müssen die Lohnabrechnung für ihre Arbeitnehmer **allerspätestens für den letzten in 2013 endenden Lohnzahlungszeitraum** anhand der **neuen elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM)** vornehmen.

Nachdem das Bundesfinanzministerium (BMF) bereits mit Starterlass vom 25.07.2013 ausführliche Informationen zum Einstieg in das ELStAM-Verfahren veröffentlicht hatte, folgte am 07.08.2013 ein endgültiges Anwendungsschreiben für die „Zeit danach“. Folgende Aspekte aus dieser Verwaltungsanweisung sind hervorzuheben:

- Arbeitgeber müssen ihre neuen Arbeitnehmer mit Aufnahme des Dienstverhältnisses bei der Finanzverwaltung anmelden und die ELStAM anfordern.
- Zum Abruf der ELStAM muss sich der Arbeitgeber zuvor im ElsterOnline-Portal (www.elsteronline.de) registrieren und die Steuernummer der lohnsteuerlichen Betriebsstätte (bzw. des Teilbetriebs) angeben.
- Heiratet der Arbeitnehmer, teilt die Meldebehörde der Finanzverwaltung den neuen Familienstand automatisch mit, so dass das Finanzamt ab dem Tag der Eheschließung programmgesteuert die Steuerklassenkombination IV/IV vergibt, sofern die Eheleute unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht schon wieder dauernd getrennt leben. Wollen die Eheleute stattdessen die Kombination III/V wählen, müssen sie dies beim Finanzamt beantragen.
- Im Fall einer Scheidung bildet die Finanzverwaltung automatisiert die Steuerklasse I (ab dem Folgemonat der Scheidung).
- Lebenspartner sind im Lohn- und Einkommensteuerrecht mittlerweile mit Ehegatten gleichgestellt, sie sind derzeit aber vom ELStAM-Verfahren ausgeschlossen, da die „Ehegatten-Steuerklassen“ für sie aus technischen Gründen noch nicht vergeben werden können. Sofern Lebenspartner die Steuerklassen III/V oder IV/IV wählen wollen, müssen sie einen gesonderten Antrag bei ihrem Wohnsitzfinanzamt stellen. Der Arbeitgeber muss den Lohnsteuereinbehalt dann auf Grundlage einer vom Finanzamt ausgestellten Papierbescheinigung vornehmen.
- Der Arbeitgeber ist verpflichtet, die ELStAM monatlich abzurufen. Zur Vereinfachung kann er aber im ElsterOnline-Portal einen E-Mail-Service der Finanzverwaltung einrichten, der über geänderte Lohnsteuerabzugsmerkmale informiert.

Berufskrankheit: Führt Bewegungsschulung einer Berufsgeigerin zu Werbungskosten?

Leiden Sie an einer Berufskrankheit? Dann sollten Sie wissen, dass Sie die Krankheitskosten als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehen können, sofern Sie einen eindeutigen Zusammenhang zwischen Krankheit und Beruf nachweisen können. Als typische Berufskrankheiten sind unter anderem Sportunfälle von Profifußballern, Strahlenschäden von Röntgenärzten und Stimmprobleme bei Lehrern anerkannt.

Hinweis: Ein Werbungskosten- bzw. Betriebsausgabenabzug ist günstiger als der Ansatz als außergewöhnliche Belastungen, weil die Kosten in diesem Fall nicht um eine zumutbare Belastung (Eigenanteil) gemindert werden.

In einem aktuellen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) den Fall einer angestellten Berufsgeigerin untersucht, die sich einer sogenannten Dispokinese unterzogen hatte. Diese spezielle Schulungs- und Therapieform richtet sich an professionelle Musiker und soll Haltung, Atmung und Bewegung sowie die Spiel- und Ausdrucksfähigkeit verbessern. Die Geigerin hatte die Aufwendungen hierfür als Werbungskosten geltend gemacht und erklärt, dass sie mit der Therapie akuten Einschränkungen im Schulterbereich „entgegengearbeitet“ hat. Das Finanzamt hatte die Kosten steuerlich jedoch nicht anerkannt, das Finanzgericht (FG) nur einen Abzug als außergewöhnliche Belastungen zugelassen.

Doch der BFH erklärte nun, dass das FG den **Werbungskostenabzug** für die Dispokinese vorschnell ausgeschlossen hat. Nach Meinung der Bundesrichter ist ein solcher Abzug nämlich durchaus **möglich, wenn** es sich um

- **beruflich veranlasste Fortbildungskosten,**
- Kosten **infolge einer typischen Berufskrankheit** oder
- Kosten aufgrund eines anderen **eindeutigen Zusammenhangs zwischen Krankheit und Beruf**

handelt. Nun muss das FG in einem zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Kosten unter einem dieser drei Gesichtspunkte als Werbungskosten abgezogen werden können.

Hinweis: Das BFH-Urteil enthält keine neuen Grundsätze, sondern fasst lediglich die bisherige Rechtsprechung zur Thematik zusammen.

Burn-out: Wenn keine Berufskrankheit, dann keine Werbungskosten

Obwohl die gesundheitlichen Beschwerden, die gemeinhin als **Burn-out** bezeichnet werden, oft durch Stress im Job entstehen, handelt es sich um **keine typische Berufskrankheit**. Daher können Betroffene ihre **Behandlungskosten** auch **nicht als Werbungskosten** bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehen. (Der Werbungskostenabzug wäre etwa dann von Vorteil, wenn der Hausarzt einen Patienten in Abstimmung mit einem Facharzt für Psychiatrie in eine psychosomatische Klinik überweist und die Krankenversicherung für die Kosten nicht aufkommt.)

In den Fällen, in denen die Rechtsprechung bisher einen Werbungskostenabzug erlaubt hat, ging es um Krankheiten, die nahezu ausschließlich durch typische Berufsumstände verursacht worden waren: zum Beispiel um die Vergiftungserscheinungen eines Chemikers, die Staublung eines Bergmanns oder den Sportunfall eines Berufsfußballspielers.

Eine solch **zwingende Veranlassung einer psychischen Erkrankung durch die Belastung und den Stress im Beruf** sieht das Finanzgericht München (FG) allerdings **nicht**. Zwar räumt es ein, dass akuter beruflicher Stress eine Verschlechterung mit Krankheitscharakter auslösen kann. Das macht den möglichen Auslöser aber noch nicht zur „nahezu zwingenden Ursache“ der Krankheit. Vielmehr spielt gerade bei psychischen Erkrankungen eine Vielzahl bekannter und unbekannter Faktoren zusammen.

Vergleichbar ist die steuerliche Behandlung des Burn-out-Syndroms mit der eines Herzinfarkts bei einem Freiberufler. Auch hier wird kein eindeutiger Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf angenommen, weil ein Herzinfarkt erfahrungsgemäß auch bei Handwerkern, Arbeitern und Hausfrauen gleichermaßen auftritt.

Hinweis: Das FG hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen: einerseits weil der Rechtssache grundsätzliche Bedeutung zukommt und andererseits weil der Bundesfinanzhof (BFH) die Frage, ob psychische Erkrankungen Berufskrankheiten sein können, noch gar nicht beantwortet hat. Die Revision ist auch schon beim BFH anhängig.

Hausapotheke:

Keine außergewöhnliche Belastung ohne ärztliche Verordnung

Im Einkommensteuergesetz heißt es seit einer Neuregelung in 2011, dass **Krankheitskosten** - ohne Rücksicht auf Art und Ursache der Erkrankung - „aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen“. Allerdings müssen Sie die **Zwangsläufigkeit** in bestimmten Fällen **formalisiert nachweisen**, etwa bei

- Arznei-, Heil- und Hilfsmitteln: durch die Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers, die vor dem Erwerb des Mittels ausgestellt wurde;
- Maßnahmen, die nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen bzw. deren medizinische Indikation schwer zu beurteilen ist: durch ein vor Beginn der Maßnahme ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder die ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung;
- Besuchsfahrten zu einem Ehegatten oder Kind im Krankenhaus: durch eine Bescheinigung des behandelnden Krankenhausarztes mit der Bestätigung, dass der Besuch zur Heilung oder Linderung der Krankheit entscheidend beiträgt.

So können Sie auch die **Kosten von Medikamenten für Ihre Hausapotheke** - etwa von Schmerzmitteln oder Erkältungspräparaten - **ohne ärztliche Verordnung nicht als außergewöhnliche Belastungen** steuerlich geltend machen. Dies hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz rechtskräftig entschieden. Das gilt auch dann, wenn Sie dem Fiskus gegenüber argumentieren, dass viele Arzneimittel seit der Gesundheitsreform nicht mehr verschrieben werden, obwohl sie notwendig sind, und dabei auf **vorbeugende Medikamente wie Schmerz-, Erkältungs- und Grippemittel** verweisen. Denn gerade diese Präparate erwerben Sie ja ohne Verordnung.

Gewerblicher Grundstückshandel:

Auch Einbringung in Gesellschaft kann Steuerpflicht auslösen

Die sogenannte Drei-Objekt-Grenze wurde entwickelt, um steuerfreie Erträge aus der privaten Vermögensverwaltung von steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb abzugrenzen. Sie besagt, dass ein **gewerblicher Grundstückshandel** - und keine private Vermögensverwaltung mehr - vorliegt, wenn ein Grundstückseigentümer **innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Objekte** in zeitlicher Nähe zu deren Anschaffung, Herstellung oder grundlegender Modernisierung wieder **verkauft**. Die Veräußerungsgewinne führen dann zu gewerblichen Einkünften.

Hintergrund dieser Regelung ist, dass der Verkauf von privaten Mietshäusern nur innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist Steuern auslöst und anschließend steuerfrei bleibt. Liegt hingegen ein gewerblicher Grundstückshandel vor, gilt bereits das erste Grundstück als gewerblich verkauft und löst unabhängig von den Haltefristen Einkommen- und Gewerbesteuer aus. Darüber hinaus kommt es in der Regel zur Buchführungspflicht, was zusätzlichen Aufwand bedeutet, weil beispielsweise steuerliche Gewinnermittlungen für die Vergangenheit notwendig werden.

Neben dem Verkauf von Grundstücken an fremde Dritte kann auch ihre **Einbringung in eine Personengesellschaft**, an deren Gewinn und Vermögen der **Eigentümer beteiligt** ist, als **gewerblicher Grundstückshandel** gewertet werden.

Auch hier gilt die Drei-Objekt-Grenze als Maßstab. Ist sie überschritten, wird die Einbringung bei der Übernahme der Verbindlichkeiten, die auf den Grundstücken lasten, einer entgeltlichen Veräußerung an einen fremden Dritten gleichgestellt. Das gilt sogar dann, wenn **durch die Einbringung zu Zwecken der Vermögensnachfolge** eine Stiftung gegründet werden soll.

Grundsätzlich gilt: Die Einbringung von Wirtschaftsgütern ins Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gegen die Gewährung von Gesellschaftsrechten (und weiterer Gegenleistungen) ist ein tauschähnlicher Vorgang. Beim einbringenden Gesellschafter stellt sich dies als **entgeltliche Veräußerung durch Sacheinlage** dar. Somit kann auch ein tauschähnlicher Vorgang als gewerblicher Grundstückshandel gewertet werden, obwohl der Gesellschafter nur Grundvermögen umschichtet.

Hinweis: Allerdings ist noch nicht höchstrichterlich entschieden, unter welchen Voraussetzungen die Einbringung eines Grundstücks in eine Personengesellschaft einem Verkauf gleichzustellen ist. Denn insbesondere fehlt bei solch einem Vorgang die Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Deshalb ist zu dieser Problematik auch schon eine Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig. Als Betroffener können Sie Ihren Fall also offenhalten.

Geerbtes Mietobjekt: Kosten der Erbaueinandersetzung sind steuerlich abziehbar

Treten mehrere Personen die Erbschaft eines Verstorbenen an, so bilden sie zusammen eine Erbengemeinschaft. Da jeder Miterbe aber häufig eigene Wege mit dem geerbten Vermögen gehen will, wird die Gemeinschaft meist recht zeitnah durch die sogenannte Erbaueinandersetzung aufgelöst, bei der das geerbte Vermögen untereinander aufgeteilt wird. Die dabei anfallenden Kosten können nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) steuerlich abgezogen werden.

Im Urteilsfall hatten Bruder und Schwester mehrere Grundstücke von ihren Eltern geerbt. Bei der Erbaueinandersetzung, bei der Kosten von rund 5.000 € entstanden waren (für Vertrag, Grundbucheintrag etc.), bekam die Schwester zwei Mietobjekte übertragen. Der BFH entschied, dass die **Kosten als Werbungskosten** bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der Schwester **abgezogen** werden dürfen, da sie dem Erwerb des Alleineigentums an den Vermietungsobjekten dienen. Die Aufwendungen durften jedoch nicht auf einen Schlag abgezogen werden, sondern mussten **mit 2 % pro Jahr** abgeschrieben werden, da sie nach Ansicht des BFH zu den Anschaffungsnebenkosten gehören. Die Richter gaben ferner zu bedenken, dass die Kosten **nur insoweit** abgeschrieben werden dürfen, **wie sie auf das Gebäude entfallen**. Soweit sie dem Grund und Boden zuzurechnen sind, dürfen sie nicht in die Abschreibung einfließen.

Hinweis: Die Finanzämter folgen derzeit noch einem Erlass des Bundesfinanzministeriums aus dem Jahre 1993, nach dem Kosten im Zusammenhang mit unentgeltlichen Erwerben steuerlich in keiner Weise abgezogen werden dürfen. Es bleibt abzuwarten, ob das Ministerium anlässlich der BFH-Rechtsprechung einlenken und die Kosten künftig anerkennen wird. Betroffene sollten Erbaueinandersetzungskosten zunächst steuerlich geltend machen und dabei auf das BFH-Urteil verweisen.

Unterhalt an bedürftige Personen: Selbstgenutztes Haus bleibt Schonvermögen

Unterstützungsleistungen an unterhaltsberechtigte Personen erkennen die Finanzämter nur dann als außergewöhnliche Belastungen an, wenn die unterhaltene Person kein oder nur ein geringes Vermögen besitzt. Vermögen bis 15.500 € stufen die Ämter als geringfügig ein, wobei sie angemessene, selbstgenutzte Hausgrundstücke unberücksichtigt lassen.

Hinweis: Diese Verschonungsregelung für Hausgrundstücke ergab sich bislang nicht aus dem Einkommensteuergesetz, sondern nur aus einer Regelung in den Einkommensteuerrichtlinien, die nur für die Verwaltung bindend ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die begünstigende Verwaltungsregelung im Jahr 2010 torpediert, indem er entschied, dass sämtliche selbstgenutzten Immobilien als Vermögen des Unterhaltsempfängers eingerechnet werden müssen. Die Immobilien sollten nach der BFH-Entscheidung mit dem Verkehrswert in die Berechnung einfließen, so dass Zahlungen an Unterhaltsempfänger mit Wohneigentum meist nicht mehr als außergewöhnliche Belastung abziehbar waren (fehlende Bedürftigkeit).

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hat darauf hingewiesen, dass der Steuergesetzgeber diese verschärfende BFH-Rechtsprechung mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.06.2013 „kassiert“ hat, indem er die bisherige **begünstigende Verwaltungsregelung** ausdrücklich **in das Einkommensteuergesetz aufgenommen** hat. Die gesetzliche Neuregelung gilt für alle offenen Fälle.

Ein **selbstgenutztes angemessenes Hausgrundstück des Unterhaltsempfängers steht** also nach wie vor **nicht der steuerlichen Anerkennung von Unterhaltsleistungen entgegen**.

Hinweis: Derlei „Nichtanwendungsgesetze“ wie im vorliegenden Fall sind keine Seltenheit; ähnlich hat der Gesetzgeber in der Vergangenheit auf die BFH-Rechtsprechung zur Steuerpflicht von Erstattungszinsen und zum gelockerten Nachweis von Krankheitskosten reagiert.

Unterhaltsleistungen: Höchstbetrag wird durch Basisversicherungsbeiträge erhöht

Sofern Sie Personen finanziell unterstützen, die Ihnen oder Ihrem Ehegatten gegenüber gesetzlich unterhaltsberechtig sind (z.B. einen Elternteil), können Sie Ihre Unterhaltsleistungen bis maximal 8.004 € jährlich als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Dieser Höchstbetrag erhöht sich jedoch noch um Basisbeiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung, die für die Absicherung der unterhaltsberechtigten Personen aufgewandt werden und nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können (abzüglich 4 % für Krankengeld).

Beispiel: Herr Mustermann zahlt an seinen 35-jährigen Sohn Unterhalt in Höhe von 4.000 € pro Jahr. Der Sohn erzielte geringen Arbeitslohn, von dem gesetzliche Krankenversicherungsbeiträge von 568 € und Pflegeversicherungsbeiträge von 88 € einbehalten worden waren. Der (erhöhte) Höchstbetrag für Herrn Mustermann errechnet sich wie folgt:

(Grund-)Höchstbetrag		8.004 €
Erhöhungsbetrag:		
Krankenversicherung	568 €	
abzüglich 4 %	22 €	
zuzüglich Pflegeversicherung	88 €	
		634 €
endgültiger Höchstbetrag somit		8.638 €

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD) weist in einer aktuellen Kurzinfo darauf hin, dass der **Unterhaltsverpflichtete** diese Beiträge nicht unbedingt tatsächlich gezahlt oder erstattet haben muss, damit sich der Höchstbetrag erhöht. Es **genügt** vielmehr, wenn er **seiner Unterhaltsverpflichtung nachgekommen** ist.

Die OFD weist weiter darauf hin, dass andere **unvermeidbare Versicherungsbeiträge nicht steuerlich berücksichtigt** werden können, so dass **Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge** sowie der **herausgerechnete Krankengeldanteil außer Betracht bleiben** müssen.

Hinweis: Der abziehbare Unterhaltshöchstbetrag wird durch eigene Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Personen gemindert, die über 624 € liegen. Bis zum Veranlagungszeitraum 2010 durften unvermeidbare Versicherungsbeiträge noch vom anzurechnenden Einkommen abgezogen werden, so dass die Kürzung des Höchstbetrags nicht ganz so gravierend ausfiel. Ab 2010 werden die unvermeidbaren Versicherungsbeiträge nicht mehr bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge berücksichtigt, da der Gesetzgeber als „Gegengewicht“ die Erhöhung des Höchstbetrags durch Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge geschaffen hat.

Vorsätzliche Straftat: Strafverteidigungskosten sind keine außergewöhnlichen Belastungen

Neuerdings vertritt der Bundesfinanzhof (BFH) den Standpunkt, dass Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden können, da sie - unabhängig vom Gegenstand des Rechtsstreits - aus rechtlichen Gründen zwangsläufig entstehen. Der BFH argumentiert, dass der Bürger das Prozesskostenrisiko nicht freiwillig übernimmt, sondern streitige Ansprüche regelmäßig nur auf gerichtlichem Weg durchsetzen bzw. abwehren kann. Er fordert für den Kostenabzug lediglich, dass sich der Bürger nicht mutwillig auf den Prozess eingelassen hat und der Rechtsstreit hinreichend erfolversprechend war.

Hinweis: Die Finanzverwaltung erkennt die Kosten nur bei einer existenziellen Bedeutung des Zivilrechtsstreits an. Ab 2013 ist diese strenge Verwaltungsmeinung auch in das Einkommensteuergesetz eingegangen, so dass der gelockerten Rechtsprechung der Boden entzogen wurde.

In einem neueren Urteil hat der BFH jetzt ausdrücklich erklärt, dass die **Rechtsprechungsgrundsätze zu Zivilprozesskosten nicht auf Strafverteidigungskosten übertragen** werden können.

Im Urteilsfall war ein Mann rechtskräftig wegen Beihilfe zur Untreue zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von drei Jahren und neun Monaten verurteilt worden. Seine Rechtsanwaltskosten von über 200.000 € wollte er als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Doch der BFH erklärte, dass Strafprozesskosten eines verurteilten Straftäters nicht als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden dürfen. **Es fehlt an der Unausweichlichkeit der Aufwendungen**, da der Straftäter die Kosten gerade wegen seiner rechtskräftigen Verurteilung zu tragen hat.

Hinweis: Strafverteidigungskosten können jedoch als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abziehbar sein, wenn der strafrechtliche Vorwurf ausschließlich und unmittelbar durch das berufliche Verhalten veranlasst wurde. Einen solchen Veranlassungszusammenhang konnte der BFH im Urteilsfall jedoch nicht erkennen.

Keine Schadenersatzrenten: Erziehungsrenten dürfen besteuert werden

Das System der gesetzlichen Rentenversicherung sieht unter anderem die Zahlung einer sogenannten Erziehungsrente vor. Anspruchsberechtigt sind geschiedene Versicherte, deren geschiedener Ehepartner verstorben ist und die ein eigenes Kind oder ein Kind des geschiedenen Ehegatten erziehen.

Eine Rentenbezieherin aus dem Saarland ist nun vor dem Bundesfinanzhof mit ihrem Vorstoß gescheitert, die Besteuerung von Erziehungsrenten abzuwenden. Sie hatte argumentiert, dass ihr die Rente lediglich dazu diene, den wirtschaftlichen Schaden auszugleichen, der durch den Tod ihres geschiedenen Ehemannes entstanden war (= Wegfall der nicht steuerbaren Unterhaltsleistung). Doch das Gericht gab dem Finanzamt Recht und erklärte, dass **Erziehungsrenten mit dem Besteuerungsanteil für Leibrenten besteuert werden dürfen**.

Hinweis: Der Besteuerungsanteil für Leibrenten richtet sich nach dem Jahr des Rentenbeginns und liegt bei bis zum 31.12.2005 einsetzenden Renten bei 50 %. Bis zum Jahr 2040 erhöht sich dieser Anteil schrittweise auf 100 %.

Die Richter wiesen darauf hin, dass **Erziehungsrenten keine (nicht steuerbaren) Schadenersatz- oder Unterhaltsrenten** sind, obwohl ihnen unstreitig eine Unterhaltersatzfunktion zukommt. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Besteuerung hatte das Gericht nicht.

Hinweis: Erziehungsrenten werden somit genauso besteuert wie gesetzliche Altersrenten. Einziges Trostpflaster für Betroffene ist, dass sie den Werbungskostenpauschbetrag von 102 € pro Jahr abziehen können. Hierzu müssen sie keinen gesonderten Antrag beim Finanzamt stellen, die Berücksichtigung erfolgt automatisch im Einkommensteuerbescheid.

Körperschaftsteuer

Organschaft: Bei verrechenbaren Verlusten darf kein Ausgleichsposten gebildet werden

Sinn und Zweck der Beteiligung an einer Kommanditgesellschaft (KG) als Kommanditist liegt darin, dass die Haftung auf den geleisteten Gesellschafterbeitrag begrenzt ist. Gesetzlich ist daher in § 15a Einkommensteuergesetz (EStG) bestimmt, dass der Gesellschafter einer KG Verluste, die er erwirtschaftet, auch nur in der Höhe seines Kapitaleinsatzes mit anderen Einkünften ausgleichen darf (sog. ausgleichsfähige Verluste).

Darüber hinaus handelt es sich dabei um sogenannte verrechenbare Verluste, das heißt diese dürfen ausschließlich mit zukünftigen Gewinnen derselben Personengesellschaft verrechnet werden.

Doch wie wird das gebucht? Antwort: Gar nicht! Denn die gesetzliche Regelung ist außerhalb der Bilanz anzuwenden - genauso wie die Abzugsbeschränkung für Geschenke oder Bußgelder.

Noch etwas komplizierter wird es, wenn der **Kommanditist eine Organgesellschaft** und der **handelsrechtliche bilanzielle Gewinn größer ist als der steuerrechtliche**. Dann nämlich handelt es sich um eine sogenannte **Mehrabführung an den Organträger**. Es wird mehr an das Mutterunternehmen abgeführt, als tatsächlich versteuert wird.

Würde jetzt die Organgesellschaft verkauft, bliebe der handelsrechtlich zu viel abgeführte Betrag unversteuert. Um das zu verhindern, wird bei Mehrabführungen in der Bilanz des Organträgers grundsätzlich für die jeweilige Organgesellschaft ein **passiver organschaftlicher Ausgleichsposten** gebildet. Es handelt sich hierbei um einen Merkposten für die bislang unversteuerten Gewinne.

Entsteht eine **Mehrabführung** jedoch **aufgrund der Beteiligung an einer KG** und darf der steuerrechtliche Verlust nach § 15a EStG nicht geltend gemacht werden, dürfen Sie als Organträger **ausnahmsweise keinen Ausgleichsposten** bilden.

Deutschland rundet auf: Vereinnahmte Rundungsbeträge sind Betriebseinnahmen der Einzelhändler

16 deutsche Einzelhändler mit insgesamt 12.000 Filialen beteiligten sich an der bundesweiten Initiative „Deutschland rundet auf“, bei der Kunden ihren Zahlbetrag an der Kasse auf die nächste 10-Cent-Stelle aufrunden und den Mehrbetrag für gemeinnützige Zwecke spenden können. Der teilnehmende Einzelhändler sammelt die Aufrundungsbeträge zunächst auf einem separaten Konto und überweist sie zu bestimmten Stichtagen an die initiiierende Stiftungs-GmbH.

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hat nun mit aktueller Kurzinfo die steuerlichen **Folgen dieser Aufrundungsaktion für die teilnehmenden Einzelhändler** beleuchtet. Danach gilt:

- **Bilanzierende** Einzelhändler müssen die erhaltenen Rundungsbeträge als Betriebseinnahmen ansetzen, dürfen in gleicher Höhe jedoch eine gewinnmindernde Verbindlichkeit gegenüber der gemeinnützigen Stiftungs-GmbH einbuchen, so dass sich keine Auswirkungen auf ihren Gewinn ergeben.
- Einzelhändler, die ihren Gewinn durch **Einnahmenüberschussrechnung** ermitteln, müssen die Beträge im Zeitpunkt ihrer Vereinnahmung als Betriebseinnahmen und bei Abführung an die GmbH als Betriebsausgaben verbuchen.

Hinweis: Ertragsteuerlich verhalten sich die Aufrundungsbeträge also im Ergebnis neutral. Sie unterliegen auch nicht der Umsatzsteuer, da sie sogenannte durchlaufende Posten sind. Kunden sollten beachten, dass der Kassenbon vom Finanzamt nicht als Spendenbescheinigung anerkannt wird. Die Initiative weist auf ihrer Internetseite aber darauf hin, dass sie auf gesonderte Anfrage eine Spendenquittung erteilt. Aufgrund der geringen Centbeträge lohnt sich dieser Aufwand für den Kunden aber wohl nur, wenn er sehr häufig an der Kasse aufgerundet hat.

Ertragsteuerliche Organschaft: Kann eine Personengesellschaft Organträger sein?

Grundsätzlich lautet die Antwort: Ja! Allerdings ist zu beachten, dass eine ertragsteuerliche Organschaft (bei Körperschaft- und Gewerbesteuer) zwischen zwei Rechtspersonen nur dann anerkannt wird, wenn beide in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig sind, wobei nur eine Kapitalgesellschaft eine Organgesellschaft sein kann.

Personengesellschaften unterliegen jedoch weder der Körperschaft- noch der Einkommensteuer. Sie sind steuerlich transparent, das heißt bei der Prüfung wird „durch die Personengesellschaft hindurch“ auf die Anteilseigner geschaut. Es muss also überprüft werden, ob die **Gesellschafter der Personengesellschaft in Deutschland steuerpflichtig** sind. Trifft dies zu, ist die **Organschaft zu der Personengesellschaft zulässig**.

Beispiel: Die XY-GmbH & Co. KG ist zu 100 % an der A-GmbH beteiligt. Alleiniger Kommanditist der XY-GmbH & Co. KG ist ein steuerbefreiter gemeinnütziger Verein. Die Organschaft zur XY-GmbH & Co. KG ist nicht möglich, da der Verein selbst steuerbefreit ist. Ist dagegen alleinige Kommanditistin eine körperschaft- und gewerbesteuerpflichtige Aktiengesellschaft, ist eine Organschaft zwischen der XY-GmbH & Co. KG und der A-GmbH möglich.

Hinweis: Gleiches gilt für Betriebsstätten. Hat ein Mutterunternehmen den Sitz zwar im Ausland, aber eine inländische Betriebsstätte, kann zwischen der Betriebsstätte und einer etwaigen Tochterkapitalgesellschaft eine ertragsteuerliche Organschaft eingerichtet werden.

Nachträgliche Bilanzänderung: Ein Antrag auf Formwechsel ist ein rückwirkendes Ereignis

Reichen Sie beim Finanzamt eine Bilanz ein, dürfen Sie diese in der Regel nachträglich nicht mehr ändern. Von diesem Grundsatz gibt es jedoch eine Ausnahme: Existiert eine den einzelnen Änderungswunsch betreffende Vorschrift, ist eine Korrektur zulässig.

Doch die Änderungsvorschriften der Abgabenordnung sehen hohe Hürden für eine Bilanzänderung vor, vor allem dann, wenn ein Bescheid ohne einen Vorbehalt ergangen ist. Diese Erfahrung machte auch eine GmbH, die ihre Steuererklärung frühzeitig abgegeben hatte und ebenso frühzeitig einen vorbehaltlosen Bescheid erhielt.

Die Gesellschafter der GmbH überlegten nachträglich, die **GmbH rückwirkend** zum vergangenen 31.12. **in eine Personengesellschaft umzuwandeln** - was innerhalb von acht Monaten nach dem Bilanzstichtag auch zulässig ist. Der entsprechende Antrag wurde beim Finanzamt zunächst abgelehnt. Nach einer diesbezüglichen Klage beim Finanzgericht München (FG) erhielten die Gesellschafter jedoch recht und durften ihre GmbH umwandeln.

Die Richter des FG sahen in dem Antrag ein sogenanntes **rückwirkendes Ereignis**, welches zur **Folge** hat, dass ein **bereits ergangener Bescheid geändert werden kann**.

Hinweis: Rückwirkende Ereignisse sind unter anderem die Rückabwicklung von Kaufverträgen oder die nachträgliche Veränderung eines Kaufpreises, zum Beispiel durch eine Mängelrüge.

Vermietung: Ausländischen Kapitalgesellschaften sind erhöhte Gebäudeabschreibungen zu gewähren

Grundsätzlich kann ein vermietetes Gebäude in Deutschland unter folgenden Voraussetzungen mit 3 % pro Jahr abgeschrieben werden:

- Die Immobilie liegt im Inland,
- der Bauantrag wurde nach dem 31.03.1985 gestellt,
- die Vermietung erfolgt nicht zu Wohnzwecken und
- die Immobilie gehört zu einem Betriebsvermögen.

Liegt eine dieser Voraussetzungen nicht vor, darf die jährliche Abschreibung nur mit 2 % vorgenommen werden.

Ist der **Vermieter im Ausland ansässig**, war **bis 2008 gesetzlich geregelt**, dass sich die **Immobilie in seinem Privatvermögen** befindet; sogar dann, wenn es sich bei dem ausländischen Vermieter um eine **Kapitalgesellschaft** handelt, welche grundsätzlich gar kein Privatvermögen haben kann.

Gegen diese Ungerechtigkeit klagte nun eine luxemburgische Kapitalgesellschaft, die in Deutschland mehrere Immobilien zu gewerblichen Zwecken vermietete. Sie beantragte beim Finanzamt zunächst die 3%ige Abschreibung, erhielt jedoch nur 2 %.

Die dagegen gerichtete Klage vor dem Finanzgericht Köln hatte Erfolg, denn die Richter sahen hierin einen **Verstoß gegen die EU-geschützte Kapitalverkehrsfreiheit**.

Hinweis: Ab 2009 wurde das Gesetz dahingehend geändert, dass eine 3%ige Abschreibung zu gewähren ist.

Umsatzsteuer

Unberechtigter Vorsteuerabzug: Aussteller der Scheinrechnung schuldet die Umsatzsteuer

In einem kürzlich veröffentlichten Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) ging es um **Scheinlieferungen**: Eine GmbH hatte gegenüber verschiedenen anderen Firmen **Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer** ausgestellt. Tatsächlich lagen diesen Rechnungen jedoch keinerlei Lieferungen der Dienstleistungen zugrunde. Da der Vorsteuerabzug, den die Empfängerfirmen aus diesen Scheinrechnungen geltend machten, das Steueraufkommen gefährdete, musste der **Rechnungsaussteller Umsatzsteuer** nachzahlen. Zwar kann der Rechnungsaussteller in solch einem Fall beim Finanzamt beantragen, dass die **Steuerfestsetzung berichtigt** wird.

Seinem Antrag wird aber nur dann entsprochen, wenn er dafür sorgt, dass die **Gefährdung des Steueraufkommens**, die sich durch die Scheinrechnungen ergeben hat, wieder **beseitigt** wird.

Beispiel: Unternehmer U1 stellt eine Rechnung gegenüber Unternehmer U2 aus, ohne eine Leistung erbracht zu haben. U2 macht aus der Rechnung einen Vorsteuerabzug geltend.

Durch den Vorsteuerabzug bei U2 ist das Steueraufkommen gefährdet. Nur wenn U2 seinen Vorsteuerabzug aus der Scheinrechnung wieder rückgängig macht, kommt eine Berichtigung der Umsatzsteuer bei U1 in Betracht. Solange die Gefährdung fortbesteht, weil U2 die Vorsteuer beispielsweise wegen Insolvenz nicht zurückzahlen kann, bleibt es bei der Steuer für U1.

Diesen Grundsatz hat der BFH in seiner Entscheidung noch einmal bestätigt.

Hinweis: Eine Scheinrechnung liegt auch dann vor, wenn auf einer Rechnung ein falscher Liefergegenstand (z.B. PC statt Spielekonsole) angegeben wird. Dann schuldet der Rechnungsaussteller die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer.

Vorsteuerabzug: Ausgangsumsätze sind nicht immer erforderlich

Normalerweise können Unternehmer, die Umsatzsteuer zahlen, einen **Vorsteuerabzug** geltend machen. Dazu müssen sie im Regelfall aber auch tatsächlich umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausführen.

In einem Fall, den kürzlich das Finanzgericht München (FG) entschieden hat, war eine GmbH im Rahmen eines Bauträgerprojekts tätig. Für einen ihrer Gesellschafter sollte sie ein Bauobjekt zur Baureife bringen, die Finanzierung regeln sowie potentielle Pächter bzw. Mieter vermitteln. Die Gesellschaft sollte für ihre Dienste erst nach Fertigstellung des Projekts eine Vergütung erhalten.

Aus den Kosten, die der GmbH im Zusammenhang mit der Projektierung entstanden waren, wollte diese die Vorsteuer ziehen. Das Finanzamt versagte den Abzug aber, weil die GmbH **keinerlei Ausgangsumsätze** vorgelegt hatte. Sie war nämlich ausschließlich gegenüber dem einen Gesellschafter tätig geworden.

Dieser Einschätzung des Finanzamts hat das FG allerdings widersprochen und betont, dass es für den Vorsteuerabzug nicht darauf ankommt, dass der Unternehmer schon Einnahmen und damit Umsätze erzielt. Vielmehr ist die **Absicht entscheidend, später Umsätze auszuführen**, die einen Vorsteuerabzug ermöglichen. Daher gewährte das FG prinzipiell den Vorsteuerabzug (der schließlich aber doch noch an mangelhaften Rechnungen scheiterte).

Hinweis: Für den Vorsteuerabzug sind ordnungsgemäße Rechnungen erforderlich. Enthält eine Rechnung als Leistungsbeschreibung beispielsweise nur die Wendung „durchgeführte Leistungen“, lassen sich diese Leistungen nicht genau identifizieren, so dass aus der Rechnung auch kein Vorsteuerabzug möglich ist.

Fahrzeugüberlassung: Bei Barlohnverzicht droht Steuerfalle für den Arbeitgeber

Durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz ist die Umsatzbesteuerung der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln - wie etwa eine Pkw-Vermietung von mehr als 30 Tagen - an Nichtunternehmer neu geregelt worden. Bislang galt für diese Umsätze, dass sie in dem Land zu versteuern sind, in dem der leistende Unternehmer seinen Sitz hat. Seit dem 30.06.2013 sind sie dagegen dort zu versteuern, wo der Empfänger der Leistung ansässig ist.

Brisant ist die Neuregelung deshalb, weil sie auch für **Arbeitgeber** gilt, die im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses einen **Dienstwagen zur privaten Nutzung an einen Arbeitnehmer** überlassen.

Beispiel: Unternehmer U1 überlässt seinem Arbeitnehmer einen Pkw, den dieser unbeschränkt für Privatfahrten nutzen darf. Im Regelfall nimmt die Finanzverwaltung hier eine entgeltliche Fahrzeugüberlassung an den Arbeitnehmer an. Dabei unterstellt sie, dass der Arbeitnehmer auf einen Teil seines Arbeitslohns verzichtet. Es handelt sich also quasi um eine entgeltliche Fahrzeugvermietung, die der Umsatzsteuer unterliegt.

Bislang mussten die Umsätze aus der Fahrzeugüberlassung **gegen Barlohnverzicht** am Sitz des Arbeitgebers versteuert werden. Nunmehr ist aber der **Wohnsitz des Arbeitnehmers maßgeblich**. Befindet sich dieser im **Ausland**, muss der Arbeitgeber die Versteuerung der Pkw-Nutzung in diesem Land sicherstellen.

Hinweis: Bei einer unentgeltlichen Pkw-Überlassung bleibt es weiterhin bei der Besteuerung am Sitz des Arbeitgebers.

Für Sportboote gilt eine Ausnahme: Ort der Besteuerung ist hier in der Regel der Ort, an dem das Boot dem Leistungsempfänger tatsächlich zur Verfügung gestellt wird. Aber wer hat schon ein Sportboot als „Dienstwagen“?

Risiko Scheinunternehmer: Hessische Finanzämter dürfen die Unternehmereigenschaft nicht bescheinigen

Als Unternehmer können Sie die Umsatzsteuer, die Sie an andere Unternehmer gezahlt haben, als Vorsteuer abziehen.

Beispiel: Unternehmer U1 liefert eine Ware an Unternehmer U2 für 10.000 € zuzüglich 1.900 € Umsatzsteuer. U2 zahlt 11.900 € an U1. Im Regelfall kann U2 die 1.900 €, die er an Umsatzsteuer an U1 gezahlt hat, als Vorsteuer von seiner eigenen Umsatzsteuerschuld abziehen.

Ist der U1 aus dem Beispiel aber kein echter, sondern ein **Scheinunternehmer oder Strohmännchen**, der anstelle eines anderen Hintermannes auftritt, bekommt U2 **Probleme beim Vorsteuerabzug**. Als **Leistungsempfänger** kann er sich vor dieser Gefahr nur sehr schwer schützen. Denn vielfach ist es gar nicht erkennbar, dass der Vertragspartner ein Scheinunternehmer oder Strohmännchen ist. Eine Möglichkeit zur Absicherung hätte der Leistungsempfänger, wenn er von seinem Vertragspartner eine **Bescheinigung des Finanzamts über dessen Unternehmereigenschaft** verlangen würde.

Nun hat allerdings die Oberfinanzdirektion Frankfurt/Main die **hessischen Finanzämter** angewiesen, **keine** solchen Bescheinigungen **auszustellen**. Sie begründet ihre Maßnahme damit, dass der Leistungsempfänger die objektive Beweislast für den Anspruch auf Vorsteuerabzug und damit auch das Risiko eines unredlichen Verhaltens seines Vertragspartners trägt. Nach dem Willen des Gesetzgebers kann dieses Risiko nicht auf die Finanzverwaltung abgewälzt werden.

Hinweis: Nicht zu verwechseln ist die hier in Rede stehende Unternehmerbescheinigung mit der sogenannten Bescheinigung in Steuersachen. In Letzterer wird keine Unternehmereigenschaft bestätigt, sondern lediglich erklärt, dass ein Steuerpflichtiger steuerlich erfasst ist. Außerdem finden sich darin Angaben zu Steuerrückständen und dem Zahlungsverhalten.

Vorsteuerabzug: Wartezimmerliteratur gilt immer als Privatvergnügen

Versuchen auch Sie, die Wartezeit Ihrer Kunden bzw. Patienten zu verkürzen, indem Sie sie mit einer umfangreichen Auswahl an **Wartezimmerliteratur** versorgen? Und haben Sie auch schon einmal darüber nachgedacht, die Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen zu den bunten Blättern zu ziehen? Schließlich wird dieser Service von den Kunden heutzutage als selbstverständlich vorausgesetzt.

Im Fall eines Steuerberaters hat das Finanzgericht München (FG) nunmehr entschieden, dass die Wartezimmerliteratur **nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt**. Somit kann der Berater die Vorsteuer aus der Anschaffung der Zeitschriften nicht dazu nutzen, seine Umsatzsteuerschuld zu mindern.

Das FG hat darauf hingewiesen, dass Unternehmer generell die Darlegungs- und Feststellungslast (also die Beweislast) für den Vorsteuerabzug tragen. Der Steuerberater aus dem Urteilsfall konnte aber nicht belegen, die Literatur für sein Unternehmen bezogen und für seine umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit verwendet zu haben. Das wäre auch kaum möglich gewesen, denn nach Auffassung des FG werden **Zeitschriften und Literatur grundsätzlich für die Privatsphäre** eingekauft. Dies gilt selbst dann, wenn diese Einkäufe unumgängliche Voraussetzung für die unternehmerische Betätigung sind.

Hinweis: Das FG bezieht sich auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH). Auch dieser lässt Aufwendungen nicht zum Vorsteuerabzug zu, wenn sie in der privaten Sphäre angesiedelt sind. Es bleiben allerdings Zweifel, ob die Ansicht der Münchener Finanzrichter allgemein geteilt wird. Literatur für das Wartezimmer gänzlich vom Vorsteuerabzug auszuschließen, ist zu weitgehend.

Stromlieferungen: Steuerschuldnerschaft wechselt nur bei Wiederverkäufern

Normalerweise schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer. Von dieser Grundregel sieht das Umsatzsteuergesetz jedoch einige Ausnahmen vor, in denen der Leistungsempfänger steuerpflichtig ist.

Beispiel: Bauunternehmer U1 erbringt als Subunternehmer gegenüber Bauunternehmer U2 eine Bauleistung. Hier schuldet U2 die Umsatzsteuer für die Leistung des U1. Dieses Verfahren wird als Wechsel der Steuerschuldnerschaft oder Reverse-Charge-Verfahren bezeichnet.

Ein **Wechsel der Steuerschuldnerschaft** auf den Leistungsempfänger erfolgt seit dem **01.09.2013** unter anderem bei **Stromlieferungen**, wenn sowohl der liefernde Unternehmer als auch der Abnehmer des Stroms **Wiederverkäufer** von Elektrizität sind. Solch ein Wiederverkäufer handelt mit dem eingekauften Strom; der Verbrauch für eigene Zwecke ist für ihn nur von untergeordneter Bedeutung. Im Regelfall sind die großen Stromkonzerne Wiederverkäufer.

Diese dürfen für die Stromlieferung keine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausstellen, sondern nur eine **Nettorechnung** ohne Umsatzsteuer. Ihre Wiederverkäufereigenschaft können sie mit einer Bescheinigung des Finanzamts nachweisen. Diese wird auf Antrag erteilt.

Hinweis: Das Bundesfinanzministerium weist darauf hin, dass die Betreiber sogenannter dezentraler Stromgewinnungsanlagen keine Wiederverkäufer sind. Daher sind beispielsweise Photovoltaik- und Windkraftanlagen oder Biogas-Blockheizkraftwerke im privaten Umfeld wie etwa an einem Einfamilienhaus von der Neuregelung nicht betroffen.

Grunderwerbsteuer

Wechsel im Gesellschafterbestand: Wiedereinstieg ausgeschiedener Gesellschafter löst Grunderwerbsteuer aus

Sofern Sie Gesellschafter einer Personengesellschaft sind, zu dessen Vermögen inländische Grundstücke zählen, sollten Sie die grunderwerbsteuerlichen Folgen eines umfassenden Gesellschafterwechsels kennen: Ändert sich der Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft innerhalb von fünf Jahren dergestalt, dass mindestens 95 % der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen, liegt ein grunderwerbsteuerlicher Erwerbsvorgang vor, so dass Grunderwerbsteuer zu zahlen ist. Der Steuersatz variiert je nach Bundesland zwischen 4,5 % und 5,5 %.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich entschieden, dass ein **steuer auslösender Anteilsübergang auf neue Gesellschafter auch dann** vorliegt, wenn ein **ausgeschiedener Altgesellschafter wieder in die Personengesellschaft einsteigt**. Im Urteilsfall war ein Gesellschafter mit einem Anteil von 1/3 zunächst aus der Gesellschaft ausgeschieden und innerhalb von fünf Jahren wieder (mit demselben Anteil) eingetreten. Der BFH erklärte, dass der Gesellschafter seine Gesellschafterstellung verloren hatte, als sein Mitgliedschaftsrecht und die ihm anhaftende Mitberechtigung am Gesellschaftsvermögen (mit zivilrechtlicher Wirkung) auf ein neues Mitglied der Personengesellschaft übergegangen waren. Er ist somit **als neuer Gesellschafter anzusehen**, so dass sein Wiedereintritt Grunderwerbsteuer auslöst.

Hinweis: Das „Hop-On/Hop-Off“-Verhalten des Gesellschafters war aus steuerlicher Sicht somit sehr nachteilig. In der Praxis empfiehlt es sich, die frühere Anteilsübertragung bei Ausscheiden des Altgesellschafters rückgängig zu machen. Wird dies steuerlich anerkannt, kann die Grunderwerbsteuerpflicht vermieden werden.

Baukosten: Schon die Empfehlung eines Bauleiters löst Grunderwerbsteuer aus

Aufgrund der strikten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs müssen Käufer immer häufiger sowohl für den Grund und Boden als auch für das darauf errichtete Gebäude **Grunderwerbsteuer** bezahlen: Die Steuer fällt also auf den **gesamten Kaufpreis des schlüsselfertigen Objekts** an. Je nach Bundesland liegt der Steuersatz zwischen 3,5 % (z.B. Bayern) und 5,5 % (z.B. im Saarland).

Das Finanzamt **vermutet** nämlich grundsätzlich einen **sachlichen Zusammenhang zwischen dem Grundstückskauf und den anschließenden Baumaßnahmen** - selbst dann, wenn der Käufer getrennte Verträge mit verschiedenen Personen abgeschlossen hat. Ist der Bauherr nicht eindeutig Herr über den Bauvorgang, gehören deshalb alle seine Zahlungen, um das Grundstück in den fertigen Zustand zu bringen, zur sogenannten Gegenleistung, nach der sich die Grunderwerbsteuer bemisst. Das sind neben dem Grundstückspreis selbst in erster Linie die Baukosten und Nebenkosten sowie der Preis der Sonderwünsche. Lediglich Eigenarbeiten bleiben steuerfrei.

Diese Strenge hat auch das Finanzgericht Düsseldorf (FG) bestätigt: Nach seinem Urteil führt schon der Umstand, dass der **Grundstücksverkäufer einen bestimmten Bauleiter empfiehlt**, dazu, dass **auch die Baukosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer** einfließen. Da der Käufer aufgrund des Zusammenwirkens zwischen dem ehemaligen Grundstücksbesitzer und dem Bauleiter ein bezugsfertiges Gebäude erhält, geht das FG davon aus, dass er ein bebautes Grundstück erworben hat.

Diesem Urteil steht es auch nicht entgegen, wenn der Erwerber den **Innenausbau gar nicht übertragen** hat. Es macht nämlich keinen Unterschied, ob der Käufer ein einheitliches Angebot des Veräußerers unverändert übernimmt oder konkrete Vorgaben macht, die zur Grundlage für das Angebot über den Erwerb von Grundstück und Gebäude werden. **Unerheblich** ist daher auch, **ob die planmäßige Gestaltung hätte umgangen werden können**.

Hinweis: Kaufen Sie ein unbebautes Grundstück und schließen dann in Eigenregie einen Werkvertrag über die Errichtung eines Gebäudes ab, bildet dies kein einheitliches Vertragswerk. Das gilt etwa dann, wenn Sie sich erst nach dem Abschluss des Kaufvertrags für die Realisierung einer Bebauung entscheiden, weil Sie erst noch die Finanzierung klären müssen. Allerdings dürfen der Veräußerer und eingeschaltete Dritte dann auch nicht aufgrund von Abreden mit der Baufirma zusammenarbeiten.

Verfahrensrecht

Einkommensteuerbescheid: Bindungswirkung des Grundlagenbescheids begrenzt Änderungen

Sofern Sie als Gesellschafter **Einwendungen gegen den Steuerbescheid der Gesellschaft** vorbringen möchten, können Sie diese **nur in einem Verfahren gegen den Grundlagenbescheid** geltend machen. Den Rechtsbehelf müssen Sie in der Regel also gegen den gesonderten Feststellungsbescheid über die Einkünfte der Gemeinschaft einlegen. Die Daten, die Sie betreffen, wandern aus diesem nämlich automatisch in Ihren persönlichen **Einkommensteuerbescheid als Folgebescheid** - auch wenn sie falsch sind.

Nach der Abgabenordnung müssen Finanzbeamte Ihren **Einkommensteuerbescheid nur soweit** erlassen, aufheben oder **ändern**, soweit der **Grundlagenbescheid mit Bindungswirkung** für die Einkommensteuer aufgehoben oder **geändert** wird.

Ein neuer bzw. berichtigter Grundlagenbescheid darf aber nicht zum Anlass genommen werden, für den Einkommensteuerbescheid als Folgebescheid bedeutsame Besteuerungsgrundlagen zu ändern, wegzulassen oder erstmals aufzunehmen. Das Ziel, den Folge- an den Grundlagenbescheid anzupassen, rechtfertigt nämlich **keine Wiederaufrholung der gesamten Steuerveranlagung**.

Nach diesen Grundsätzen kann ein Spekulationsverlust aus einer Gemeinschaft nicht berücksichtigt werden, wenn der ursprüngliche Feststellungsbescheid bei der darauffolgenden Einkommensteuerveranlagung vollständig und zutreffend ausgewertet wurde. Stellt sich später heraus, dass damals ein Fehler gemacht und vom Wohnsitzfinanzamt übernommen wurde, können Sie das dann nicht mehr beanstanden. Ist der Feststellungsbescheid bereits bestandskräftig, werden die Finanzbeamten **selbst dann nicht** wieder aktiv, **wenn der Einkommensteuerbescheid noch offen** sein sollte. Denn die Frage, ob und in welchem Umfang der festgestellte Spekulationsgewinn oder -verlust im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt werden kann, ist Gegenstand des Feststellungsbescheids der Gemeinschaft, an deren Konten bzw. Depots Sie beteiligt sind.

Leichtfertige Steuerverkürzung: Widersprüchliche Erklärungsangaben belasten den Steuerzahler

Steuerbescheide dürfen nur innerhalb der vierjährigen Festsetzungsfrist erlassen bzw. geändert werden. In Fällen der leichtfertigen Steuerverkürzung verlängert sich diese Frist jedoch auf fünf Jahre, in Fällen der Steuerhinterziehung sogar auf zehn Jahre.

Wann eine leichtfertige Steuerverkürzung vorliegen kann, zeigt ein interessanter Fall des Bundesfinanzhofs (BFH), in dem ein gutverdienendes Ärzteehepaar eine Gewinnfeststellungserklärung für ihre Arztpraxis und eine Einkommensteuererklärung (für dasselbe Jahr) beim Finanzamt eingereicht hatte. Während sie ihren Gewinn in der Feststellungserklärung zutreffend hälftig untereinander aufteilten, gaben sie auf der Anlage S der Einkommensteuererklärung an, dass der Ehemann die Hälfte des Gewinns und die Ehefrau nur 1/4 davon erzielt hatte. Das Finanzamt akzeptierte die Angaben und besteuerte nur 3/4 des Gewinns. Doch es kam wie es kommen musste: Viereinhalb Jahre später bemerkte das Finanzamt seinen Fehler und setzte das fehlende Viertel des Gewinns (rund 60.000 €) nachträglich im Einkommensteuerbescheid an. Das Ehepaar erklärte, dass mittlerweile Festsetzungsverjährung eingetreten war, und klagte.

Doch der BFH entschied, dass die Eheleute eine **leichtfertige Steuerverkürzung** begangen hatten, die eine **fünfjährige Festsetzungsfrist zur Folge** hatte. Somit durfte das Finanzamt den **Einkommensteuerbescheid auch viereinhalb Jahre später noch ändern**. Nach Auffassung des BFH hätten die Eheleute den Fehler bei der Unterzeichnung der Einkommensteuererklärung, spätestens bei Erhalt des Einkommensteuerbescheids bemerken und korrigieren müssen. Ihnen hätte sich die Frage aufdrängen müssen, warum sich aus der Einkommensteuererklärung ein anderer Gewinnanteil ergibt als aus der Feststellungserklärung.

Hinweis: Anders ist der Fall gelagert, wenn Steuerzahler korrekte Steuererklärungen abgeben und das Finanzamt sich zu ihren Gunsten verrechnet. In diesen Fällen sind sie nach der BFH-Rechtsprechung nicht verpflichtet, den Fehler später richtigzustellen.