



# InfoBrief

März 2011

„Im Herbst verkauft man Obst,  
im Frühling - Medizin“

- Chinesisches Sprichwort -

Sehr geehrte Damen und Herren,

die schrecklichen Nachrichten aus Japan und Libyen überschatten auch den Blick auf das deutsche Steuerrecht. Dennoch gibt es wieder vieles Neues. Und wie immer lässt sich durch die Beschäftigung hiermit Ungemach abwenden und Steuergeld sparen. Zum Glück gibt es aus dem Steuerrecht zum Frühlingsanfang auch Gutes zu berichten.

Für Ihre Fragen stehen wir wie immer jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

## 1. Kindergeldberechtigung rückwirkend?

Lebt ein Kind in dem gemeinsamen Haushalt der Eltern, so bestimmen diese untereinander den Berechtigten des Kindergeldes. Das Kindergeld wird somit nur einmal ausgezahlt. Leben die Eltern nicht zusammen, ist die Haushaltszugehörigkeit des Kindes entscheidend. Die Streitfälle der Familieneinkassen sind häufig bei letztgenannter Alternative vorzufinden. Beim FG Berlin-Brandenburg ging es um das Kindergeld zusammenlebender Ehegatten, das jedoch nur Mittel zum Zweck war.

Das Finanzgericht entschied, dass die Eltern einvernehmlich und rückwirkend den Empfänger des Kindergelds bestimmen können. Einschränkend sei lediglich erforderlich, dass das Kindergeld bei Antragstellung noch nicht an den bisher zum Empfang berechtigten Elternteil ausgezahlt worden sei. Entgegen der Verwaltungsauffassung setze die Anerkennung einer einvernehmlichen rückwirkenden Änderung nicht voraus, dass bisher noch kein Kindergeld für das betroffene Kind festgesetzt worden sei.

Der Fall ist zurzeit noch beim BFH anhängig, dessen Entscheidung nun abgewartet werden muss.

## 2. Arbeitsmittel von Lehrern

Streitigkeiten im Zusammenhang mit Werbungskosten von Lehrern neigen immer wieder dazu, ans Licht der Öffentlichkeit zu geraten. So war es beim Abzug des Arbeitszimmers zum späteren Vorteil aller Steuerpflichtigen und im nachfolgend geschilderten Fall, der zwar banal klingt, aber auch Nutzen für andere Berufsgruppen bringt.

Der Lehrer einer Realschule machte in seiner Einkommensteuererklärung zunächst erfolglos Aufwendungen für 37 Bücher und 4 Zeitschriften-Abos geltend. Im Einspruchsverfahren ließ das Finanzamt pauschal 50 % der Ausgaben als Werbungskosten zu. Das reichte dem Lehrer nicht und er zog vors Finanzgericht, das jedoch die Klage abwies. Die Richter verlangten für jedes einzelne Buch



eine Konkretisierung des beruflichen Zusammenhangs, insbesondere die Angabe, inwieweit das jeweilige Schriftstück Eingang in den Unterricht gefunden habe. Zudem erfolgte der übliche Verweis auf die private Mitveranlassung.

Der BFH hat die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, denn das habe allein auf die Verwendung der Literatur im Unterricht abgestellt und damit den beruflichen Veranlassungszusammenhang unzulässig eingeengt. Den Werbungskostenabzug eines Pädagogen könne auch die Verwendung zur Unterrichtsvor- und -nachbereitung oder die Anschaffung für eine nicht abgehaltene Unterrichtseinheit begründen. Ein daneben bestehendes außerschulisches Interesse des Lehrers stehe dann der steuerlichen Berücksichtigung nicht entgegen.

Die Umsetzung der vom BFH geforderten Bestimmung der Verwendungsanteile wird sich im Streitfall als sehr aufwändig erweisen. Für jedes einzelne Buch ist zu untersuchen, ob es sich um einen Gegenstand der Lebensführung, um ein Arbeitsmittel oder um einen gemischt genutzten Gegenstand handelt. Der Tenor der Entscheidung sollte jedoch in anderen Streitfällen genutzt werden, um dem pauschalen Hinweis des Finanzamts auf eine private Veranlassung zu begegnen.

### 3. Besteuerung von Erstattungszinsen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte Mitte 2010 unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass die vom Finanzamt an den Steuerpflichtigen gezahlten Zinsen auf private Steuererstattungen nicht der Besteuerung als Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen. Die Entscheidung diene einem sachlichen Gleichlauf, denn gezahlte Zinsen auf private Steuernachzahlungen sind seit 1999 nicht mehr steuerlich abziehbar. Durch die Entscheidung des BFH sah sich der Gesetzgeber veranlasst, das Einkommensteuergesetz zu ändern. Im Jahressteuergesetz 2010 hat er jetzt ausdrücklich definiert, dass die Erstattungszinsen steuerpflichtig sind. Das soll in allen offenen Fällen gelten. Aber ist das rechtens?

Die rückwirkend angeordnete Besteuerung von Zinsen ist nach Ansicht des Finanzgerichts (FG) Münster verfassungsgemäß. Die sich hieraus ergebende Rückwirkung der Neuregelung verstoße nicht gegen die Verfassung, denn der Gesetzgeber habe mit der Neuregelung lediglich eine Gesetzeslage geschaffen, die der vor der Änderung der Rechtsprechung des BFH gefestigten Rechtsprechung und Rechtspraxis entspreche. Auch den von den Klägern hilfsweise begehrten Sonderausgabenabzug der im Streitjahr entrichteten Nachzahlungszinsen lehnten die Richter mit Hinweis auf die seit 1999 bestehende Gesetzeslage ab. Die Ungleichbehandlung sei auch nicht zu beanstanden, denn den Gesetzgeber treffe keine Verpflichtung, parallele Regelungen zu schaffen.

Nachdem das FG die Revision zugelassen hatte, ist diese auch beim BFH anhängig geworden. Das Verfahren sollte mit Hinweis auf das Aktenzeichen des BFH genutzt werden, um gleichgelagerte Fälle offen zu halten und ein Ruhen des jeweiligen Verfahrens zu erreichen.

### 4. Ausbildungsfreibetrag verfassungsgemäß

Bis einschließlich 2001 erhielten Eltern, deren volljähriges Kind sich in der Berufsausbildung befand und im Haushalt der Eltern wohnte, einen Ausbildungsfreibetrag von umgerechnet 1.236 EUR. Soweit das Kind auswärtig untergebracht war, erhöhte sich dieser Freibetrag auf 2.148 EUR. Zu Beginn des Jahres 2002 wurde der Ausbildungsfreibetrag auf 924 EUR abgeschmolzen und nur noch dann gewährt, wenn das volljährige Kind auswärtig untergebracht war.

Die Eltern einer auswärts studierenden Tochter klagten gegen ihren Einkommensteuerbescheid 2003 und meldeten verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Absenkung des Ausbildungsfreibetrags von 2.148 EUR auf nunmehr 924 EUR. Ihrer Ansicht nach war die Höhe des Freibetrags nicht realitätsgerecht. Die Kosten für die auswärtige Unterbringung, insbesondere für Unterkunft, Verpflegung und Heimfahrten seien um ein Vielfaches höher als der gewährte Freibetrag. Auch die nach dem Berufsausbildungsförderungsgesetz (BAföG) bei auswärtiger Unterbringung gewährten Leistungen lägen deutlich über dem steuerlichen Ausbildungsfreibetrag. Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage schließlich ab.

Nach Auffassung der Richter darf der Ausbildungsfreibetrag nicht isoliert betrachtet werden, sondern muss zusammen mit den anderen gewährten steuerlichen Entlastungen für Kinder gesehen werden. Bei gleichzeitiger Berücksichtigung des Kinderfreibetrags sowie des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf ergebe sich eine Entlastung, die als ausreichend anzusehen sei. Die Gesamtentlastung liege sogar noch über den BAföG-Leistungen im Streitjahr.

#### 5. Heimkosten ohne Pflegestufe abziehbar?

Zu den üblichen, nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Aufwendungen der Lebensführung rechnen regelmäßig auch die Kosten für die altersbedingte Unterbringung in einem Altenheim. Ist der Aufenthalt in einem Alten- oder Pflegeheim dagegen durch Krankheit veranlasst, stellen die Aufwendungen für die Heimunterbringung abzugsfähige Krankheitskosten dar. Als Nachweis dient regelmäßig die Eingruppierung in eine Pflegestufe. Im Urteilsfall war eine 74-jährige nach einer stationären Behandlung in einer psychiatrischen Klinik auf ärztliche Empfehlung in ein Seniorenheim gezogen. Die frühere Wohnung in einem Zweifamilienhaus wurde beibehalten. Das Finanzamt wollte die geltend gemachten Heimkosten nicht als außergewöhnliche Belastung anerkennen, weil weder die Eingruppierung in eine Pflegestufe, noch das Merkmal "H" (= hilflos) im Behindertenausweis vorlag.

Die Auffassung des Finanzamts wurde zuletzt noch im Jahr 2008 vom BFH getragen. Hier hatte der III. Senat entschieden, dass ein ausschließlich krankheitsbedingter Aufenthalt dann nicht gegeben sei, wenn keine zusätzlichen Pflegekosten entstanden seien und kein Merkzeichen "H" oder "Bl" (= blind) im Schwerbehindertenausweis festgestellt sei.

Der VI. Senat des BFH hält jetzt an der früheren Rechtsprechung nicht mehr fest. Der steuerliche Abzug sei auch dann möglich, wenn keine ständige Pflegebedürftigkeit bestehe und auch keine zusätzlichen Pflegekosten abgerechnet worden seien. Das gelte zumindest dann, wenn aufgrund ärztlicher Bescheinigungen festgestellt werden könne, dass der Heimaufenthalt infolge einer Erkrankung notwendig gewesen sei. Somit berechtigen die angefallenen Miet- und Verpflegungskosten zum steuerlichen Abzug.

Die Kosten sind als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig, soweit sie die zumutbare Eigenbelastung und die sog. Haushaltersparnis übersteigen. Im Streitfall wurde die Haushaltersparnis entsprechend dem Höchstbetrag für die Unterstützung bedürftiger Personen geschätzt (zurzeit 8.004 EUR) und dabei die Kosten für Verpflegung, deren steuerliche Berücksichtigung nicht ausdrücklich beantragt wurde, gegengerechnet.

#### 6. Umsatzsteuer bei Online-Verkauf

Privatpersonen, die über ebay Gegenstände veräußern, kommen in der Regel nicht auf die Idee, die erzielten Einnahmen der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Dies dürfte für gelegentliche Verkäufe zutreffen, mit zunehmender Zahl von Verkäufen steigt jedoch auch das Risiko, steuerlich erfasst zu werden.

Ein Ehepaar veräußerte zwischen 2001 und 2005 ca. 1200 Gegenstände, die sie diversen Produktgruppen zugeordnet hatten (z. B. Märklin, Steiff, Sigikid etc.). Die Einnahmen aus diesen Veräußerungen stiegen stetig an und erreichten in 2005 ca. 35.000 EUR. Das Ehepaar erfasste die Einnahmen weder in der Einkommensteuererklärung noch umsatzsteuerlich. Durch Anzeige eines Dritten wurde die Steuerfahndung auf das Ehepaar aufmerksam. Aufgrund der Fahndungsergebnisse unterwarf das Finanzamt sämtliche Einnahmen der Umsatzsteuer. Hiergegen wendete sich das Ehepaar mit dem Argument, lediglich private Sammlungen veräußert zu haben. Diese seien nicht in der Absicht der Wiederveräußerung angeschafft worden, so dass kein gewerbsmäßiges Handeln vorliege.

Das FG Baden-Württemberg kommt zu dem Ergebnis, dass das Ehepaar nachhaltig mit der Absicht tätig war, Einnahmen zu erzielen. Die Einnahmen unterliegen somit der Umsatzsteuer. Das FG begründet dies mit der hohen Anzahl der Verkäufe (ca. 7 Transaktionen wöchentlich) sowie der Höhe

der Einnahmen, die oberhalb der Grenze für Kleinunternehmer (17.500 EUR) lagen. Dass der Einkauf der Gegenstände nicht in der Absicht erfolgte, diese zu veräußern, war nach Ansicht des Gerichtes zumindest im vorliegenden Fall unerheblich.

Wer umfangreich über ebay oder ähnliche Internet-Plattformen handelt, sollte sich der steuerlichen Konsequenzen bewusst sein. Die Finanzbehörden versuchen schon seit längerem, Internethändlern auf die Spur zu kommen. Auch neigt die gewerbliche Konkurrenz dazu, auffälliges Verhalten anzuzeigen. Solange die Kleinunternehmergrenze nicht überschritten wird, bleibt dies zumindest für die Umsatzsteuer ohne Folgen. Zu beachten ist, dass der Verkauf einer privaten Sammlung im Regelfall nicht der Umsatzsteuer unterliegt, sofern diese den Abschluss der Sammlertätigkeit bildet. Das FG sah dies jedoch im vorliegenden Fall nicht als gegeben an, da das Ehepaar zahlreiche "Sammlungen" mit erheblichem Aufwand veräußerte.

## 7. Nachweis ausländischer Einkünfte

Unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind grundsätzlich nur natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Auf Antrag können auch natürliche Personen zur unbeschränkten Steuerpflicht optieren, die zwar nicht im Inland ansässig sind, aber inländische Einkünfte erzielen (sog. fiktive unbeschränkte Steuerpflicht). Voraussetzung ist, dass die inländischen Einkünfte mindestens 90 % des Welteinkommens betragen oder die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den jeweils gültigen Grundfreibetrag (ab 2010: 8.004 EUR bzw. 16.008 EUR) nicht übersteigen. Über die nicht der deutschen Steuer unterliegenden Einkünfte ist zwingend eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörden vorzulegen. Vorteil der fiktiv unbeschränkten Steuerpflicht ist die mögliche Inanspruchnahme persönlicher und familienbezogener Entlastungen (Kinderfreibetrag, Sonderausgaben, etc.).

Kläger sind Eheleute mit Wohnsitz in Frankreich. Der Ehemann erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Inland sowie Einkünfte aus Kapitalvermögen, während die Ehefrau auskunftsgemäß keine Einkünfte im Streitjahr 2002 erzielte. Die Ehegatten waren zunächst der Auffassung, dass eine Bescheinigung für die Ehefrau nicht vorzulegen war, da diese überhaupt keine Einkünfte erzielte. Die Finanzverwaltung sah dies anders und lehnte den Antrag auf fiktive unbeschränkte Steuerpflicht und damit die Möglichkeit auf Zusammenveranlagung ab. Der hiergegen gerichteten Klage der Ehegatten gab das Finanzgericht statt, da die nachträglich vorgelegte Bescheinigung der französischen Steuerbehörden ausreichende Informationen beinhalte. Der BFH hob das erstinstanzliche Urteil auf.

Nach Auffassung des BFH ist die Vorlage einer Bescheinigung der zuständigen ausländischen Behörde auch dann zwingende Voraussetzung für die fiktive unbeschränkte Steuerpflicht, wenn die Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt erklären, keine nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte erzielt zu haben. Die im Streitfall vorgelegte Bescheinigung des französischen Finanzministeriums hingegen sei inhaltlich nicht ausreichend, da diese lediglich allgemeine Ausführungen enthalten würde, nicht jedoch eine Aussage über die Höhe der tatsächlich erzielten Einkünfte.

Für den Antrag auf fiktive unbeschränkte Steuerpflicht sollten Steuerpflichtige im eigenen Interesse im Zweifel stets eine entsprechende Bescheinigung ihrer zuständigen ausländischen Finanzbehörde besorgen, auch wenn diese eine "Nullbescheinigung" ist. Die Bescheinigung ist lediglich entbehrlich, wenn zwischen Steuerpflichtigem und Finanzbehörden Einigkeit besteht, dass keine nicht der deutschen Besteuerung unterliegenden Einkünfte erzielt werden. Sollte indes ein EU/EWR-Mitgliedsstaat die Ausstellung einer "Nullbescheinigung" verweigern, so hat der BFH im Urteil angedeutet, dass aus Billigkeitsgründen womöglich die Bescheinigung einer deutschen Auslandsvertretung ausreichend sein könnte.

## 8. Gewerblicher Grundstückshandel

Werden Grundstücke mit Gewinn veräußert, ist die Frage, ob der Fiskus hierauf ertragsteuerlich zugreifen kann, von erheblicher Bedeutung. Ist der Verkauf im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung und außerhalb der Spekulationsfrist von 10 Jahren erfolgt, bleibt Vater Staat außen



vor. Anders wiederum bei einer gewerblichen Tätigkeit. Zu dieser im Steuerrecht als "gewerblicher Grundstückshandel" bezeichneten Problematik gibt es eine Fülle von Urteilen, die auch zu einer gewissen Rechtssicherheit beitragen. Dennoch landen immer wieder leichte Abwandlungen bereits entschiedener Fälle vor dem BFH. Im Streitfall wollte eine GbR ein in der Zwangsversteigerung erworbenes früheres Motel in ein Alten- und Pflegeheim sowie Gebäude für betreutes Wohnen umbauen. Bevor es jedoch dazu kam, erklärten die Gesellschafter die Teilung in 136 Eigentumswohnungen und veräußerten den auf 4 Grundbuchblättern eingetragenen Gesamtkomplex an eine GmbH.

Der BFH hat für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen und die hiermit verknüpfte Veräußerungsabsicht eine 3-Objekt-Grenze aufgestellt. Sie besagt, dass kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wenn weniger als 4 Objekte veräußert werden. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs (i. d. R. 5 Jahre) zwischen Anschaffung/Herstellung und Verkauf mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden. Hierauf kommt es nicht mehr an, wenn sich bereits aus anderen Umständen zweifelsfrei eine von Anfang an bestehende oder aber fehlende Veräußerungsabsicht ergibt.

Zählobjekt ist nach Auffassung des BFH unabhängig von Größe, Wert oder anderer Umstände jedes selbstständig veräußerbare und nutzbare Immobilienobjekt. Hierbei folge die selbstständige Veräußerbarkeit der sachenrechtlichen Qualifizierung. Zwar könne abweichend hiervon eine Vielzahl von Grundstücken als wirtschaftliche Einheit und als 1 Objekt angesehen werden. Im Streitfall sei aber der Zusammenhang der 4 Grundstücke des früheren Motels mit der Aufteilung in Wohneigentum entfallen. Der BFH zweifelt auch nicht an der für eine Gewerblichkeit erforderlichen Nachhaltigkeit. Obwohl nur ein Kaufvertrag geschlossen wurde, hatte die GbR bereits im Vorfeld eine Veräußerungsabsicht mit der Suche nach Investoren erkennen lassen.

Im erstinstanzlichen Verfahren kam das FG zwar zum gleichen Ergebnis, aber nur über den Umweg eines Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten, weil die gesellschafteridentische GmbH kurze Zeit später 6 Wohnungen verkaufte.

## 9. Besteuerung des Nacherben

Das Erbschaftsteuergesetz sieht vor, dass bei angeordneter Nacherbfolge, die Besteuerung des Nacherben auf Antrag so erfolgen kann, als sei der Erwerb vom Erblasser unmittelbar erfolgt. Dies bietet sich insbesondere dann an, wenn der Vorerbe im Verhältnis zum Nacherben in einer schlechteren Steuerklasse steht, als dies der Erblasser getan hat. Im konkreten Fall stand der Nacherbe im Verhältnis zum Erblasser (Großvater) in Steuerklasse I, im Verhältnis zur Vorerbin (Tante) aber nur in Steuerklasse II. Gleichzeitig sieht das Erbschaftsteuergesetz vor, dass Erwerbe von ein und derselben Person innerhalb von 10 Jahren zusammen besteuert werden. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, wie sich das Verhältnis zwischen privilegierter Nacherbenbesteuerung und Mehrfacherwerb innerhalb von 10 Jahren im Rahmen der Besteuerung darstellt.

Der Kläger war Nacherbe nach seinem Großvater. Vorerbin war seine Tante. Bereits zu Lebzeiten übertrug die Tante den Nachlass nach dem Großvater auf den Nacherben (Kläger). Auf entsprechenden Antrag beim beklagten Finanzamt hin wurde der Kläger mit den persönlichen Voraussetzungen zur Erbschaftsteuer veranlagt, wie diese im Verhältnis zum Großvater bestanden. Innerhalb von 10 Jahren wurde der Kläger dann Erbe nach seiner Tante. Die Finanzverwaltung rechnete beide Erwerbe zusammen und setzte Erbschaftsteuer mit den steuerlich schlechteren persönlichen Voraussetzungen im Verhältnis zur Tante fest. Mit der hiergegen gerichteten Klage obsiegte der Kläger zuletzt vor dem Bundesfinanzhof.

Auch beim zweiten Erwerb und der damit ausgelösten Zusammenrechnung beider "Erbfälle" (Übertragung Nacherbschaft einerseits und echter Erwerb von Todes wegen andererseits) ist nach Auffassung des Bundesfinanzhofs die privilegierte Besteuerung nach den persönlichen Voraussetzungen im Verhältnis des Erwerbers zum Großvater anzuerkennen. Der zweite Erwerb wirkt sich nicht steuerschädlich aus.

Ungeachtet der Tatsache, dass es zur Zusammenrechnung mehrerer Vermögensübergänge innerhalb von 10 Jahren kommt, kann eine durch Antrag gewährte Privilegierung eines Vermögenser-



werbs nicht durch einen späteren Vermögenserwerb "infiziert" werden. Testamente sollten dahingehend unbedingt geprüft werden.

Unternehmer und Freiberufler & GmbH-Gesellschafter / -Geschäftsführer
--

### 1. Revolution bei Sachbezügen

Bislang war es so, dass Gutscheine nicht als steuerfreier Sachbezug anerkannt wurden, wenn hierauf ein Geldbetrag stand. Dann waren sowohl die Lohnsteuer als auch Sozialversicherungsabgaben zu entrichten. Der Arbeitgeber konnte folglich nicht seinen Mitarbeitern die Möglichkeit geben, für einen vorher festgelegten Betrag bis 44 € beispielsweise an einer Tankstelle Sprit zu erwerben. Vielmehr musste er in Absprache mit der Tankstelle die Abgabemenge konkret ermitteln. Der zugewendete Gegenstand musste folglich konkret beschrieben werden. Dieser immense bürokratische Aufwand ist vom BFH nunmehr als nicht erforderlich beendet worden.

Allerdings ist das entsprechende Urteil noch nicht veröffentlicht worden. In allen offenen und strittigen Fällen sollte die Anmeldung gegebenenfalls unter Bezugnahme auf die aktuelle Rechtsprechung gegen die Steuerfestsetzung vorgenommen werden. Wir weisen noch einmal ausdrücklich darauf hin, dass die 44 € eine Freigrenze sind. Selbst eine geringfügige Überschreitung führt zur Steuerpflicht des ganzen Bezuges.

Änderungen ergeben sich insbesondere in den folgenden bislang strittigen Fällen:

- Verwendung einer Tankkarte, die es dem Arbeitnehmer ermöglicht, einmal monatlich bis zu 44 € zu tanken.
- Ausweis des Eurobetrages auf Tankgutschein.
- Verwendung von Geschenkgutscheinen.

### 2. Pauschbeträge Sachentnahmen

Werden Wirtschaftsgüter aus dem Unternehmen für außerbetriebliche - i. d. R. private - Zwecke entnommen, so unterliegen diese Sachentnahmen regelmäßig der Ertrags- und Umsatzbesteuerung. Zur Vereinfachung setzt das Bundesfinanzministerium (BMF) jährlich Pauschbeträge zur Ermittlung der Höhe der Entnahmen fest.

Die Pauschbeträge für das Jahr 2010 sind nun vom BMF veröffentlicht worden. Sie betreffen Gewerbebezweige, die Einzelhandel mit Nahrungsmitteln betreiben, z. B. Bäckereien, Gaststätten etc.

Die Pauschbeträge stellen Nettowerte dar. Die Umsatzsteuer (7 % bzw. 19 %) ist auf Basis dieser Werte zu ermitteln. Alternativ zum Ansatz der Pauschbeträge kommen nur Einzelaufzeichnungen in Betracht. Eine Reduzierung der Pauschbeträge, z. B. wegen Urlaub oder individueller Essgewohnheiten, ist nicht möglich.

### 3. Besteuerung von Dienstwagen

Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt, bemisst sich der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung typischerweise mit monatlich 1 % des Pkw-Listenpreises. Kann der Wagen auch für die Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte genutzt werden, erhöht sich der Sachbezug um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer. Streit war darüber aufgekommen, ob die steuerliche Erhöhung auch dann gerechtfertigt ist, wenn der Wagen nicht regelmäßig für die Fahrten zur Arbeitsstätte verwendet wird. Die Finanzverwaltung zumindest wollte diese Rechtsfolgen auch bei gelegentlicher Nutzung ziehen.

Ursprung der jetzt bekanntgegebenen Entscheidungsflut des Bundesfinanzhofs (BFH) war ein Urteil aus dem Jahr 2008. Hier war ein Angestellter auf dem Weg zur Arbeit mit dem Dienstwagen nachweislich nur 3,5 km zum nächsten Bahnhof gefahren und legte weitere 114,5 km mit dem Zug zurück. Dennoch wollte das Finanzamt den Sachbezug des Pkw nach der Entfernung von 118 km bemessen. Der BFH lehnte dies mit der Begründung ab, dass zwar ein Anscheinsbeweis dafür beste-



he, dass der Dienstwagen für die Gesamtstrecke genutzt werde. Der sei jedoch entkräftet, wenn für eine Teilstrecke eine auf den Arbeitnehmer ausgestellte Jahres-Bahnfahrkarte vorgelegt werden könne. 3 weitere Entscheidungen des BFH haben jetzt die Wesentlichkeit der tatsächlichen Nutzung hervorgehoben.

In allen 3 Sachverhalten waren die Fahrzeuge lediglich zwischen 60 und 100 Tage für Fahrten zur Arbeit genutzt worden. Der BFH bestätigte seine Rechtsprechung vom Jahr 2008 und führte aus, dass die 0,03 %-Zuschlagsregelung nur einen Korrekturposten für abziehbare Werbungskosten darstelle und sie daher nur dann und insoweit zur Anwendung käme, wie der Dienstwagen tatsächlich für solche Fahrten genutzt worden sei. Für das Gericht war insbesondere die steuerliche Vergleichbarkeit mit Gewerbetreibenden und Freiberuflern von Bedeutung, denn diese unterliegen keiner Zuschlagsregelung, sondern einer Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs, und zwar auf die Höhe der Entfernungspauschale.

Das Gesetz unterstellt bei der Zuschlagsregelung von 0,03 % eine Nutzung von 15 Tagen im Monat zu jeweils 0,002 %, so dass die tatsächlichen Verwendungstage mit dem Tagessatz zu multiplizieren sind. Der Werbungskostenabzug erfolgt durch den Ansatz der Entfernungspauschale, hier folgerichtig auch mit einer gleichlautenden Anzahl der Tage. Unbedeutend für den Abzug ist, dass es sich um einen Dienstwagen handelt, für den keine eigenen Kosten entstehen.

#### 4. "Elena" auf Eis gelegt

Rund 3 Mio. Arbeitgeber stellen Jahr für Jahr etwa 60 Mio. Bescheinigungen in Papierform aus. Diese Nachweise benötigen ihre Beschäftigten, um gegenüber öffentlichen Stellen die Voraussetzungen für den Bezug einer bestimmten Leistung nachweisen zu können. So ermittelt beispielsweise die Arbeitsverwaltung auf der Grundlage der vom Arbeitgeber ausgestellten Arbeitsbescheinigung den Anspruch auf Arbeitslosengeld. Zwischen der elektronischen Personalverwaltung des Arbeitgebers und der elektronischen Sachbearbeitung in den Behörden klafft eine Lücke, die weiterhin durch den traditionellen Informationsträger Papier überbrückt wird. Dieser Medienbruch sollte durch den "elektronischen Entgeltnachweis" (ELENA) beseitigt werden. Außerdem sollten die Unternehmen durch dieses Verfahren um hohe Bürokratiekosten entlastet werden.

Im Rahmen des ELENA-Verfahrens sollen die Arbeitgeber jeden Monat einen gesetzlich festgelegten Datensatz in verschlüsselter Form an eine speichernde Stelle übermitteln. Dieser Datensatz enthält die notwendigen Angaben für die jeweilige Leistungsberechnung.

Ursprünglich war geplant, dass die Behörden ab Januar 2012 die durch das ELENA-Verfahren übermittelten Daten für die Bearbeitung von Arbeitslosen-, Eltern- oder Wohngeld abrufen können. Diese Testphase soll nun gemäß Beschluss der Bundesregierung um 2 Jahre bis 2014 verlängert werden. Die Entscheidung hinsichtlich der Weiterführung von ELENA wird damit der künftigen Regierung, die 2013 gewählt wird, überlassen.

Zurzeit ist noch nicht sicher, ob diese Verschiebung der Einführung zu einem "Sterben auf Raten" führt. Die bisher gesammelten Daten müssen nun wohl gelöscht werden, weil sie aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht bis 2014 auf Vorrat gespeichert werden dürfen.

#### 5. Vorsteuerabzug und Steuernummer

Die Steuernummer (alternativ die USt-IDNr.) ist nach dem UStG zwingender Bestandteil einer zum Vorsteuerabzug berechtigenden Rechnung. Das Niedersächsische Finanzgericht hatte jedoch zuletzt auch Aktenzeichen, die das Finanzamt in Ermangelung einer Steuernummer verwendete, anerkannt.

Die Klägerin bezog Reinigungsleistungen einer Firma, die über ihre Leistungen Rechnungen mit besonderem Steuerausweis erteilte, obwohl sie nicht über eine Steuernummer verfügte. Als Steuernummer enthielten die Rechnungen eine Kennzeichnung, die das beklagte Finanzamt unter der Angabe "SteuerNr./Aktenzeichen" im Schriftverkehr mit der Firma zur Erteilung einer Steuernummer verwendet hatte. Der Beklagte erkannte den von der Klägerin aus den Rechnungen der Reinigungsfirma geltend gemachten Vorsteuerabzug nicht an und setzte die Umsatzsteuer für das Streitjahr 2006 entsprechend höher fest.



Der Bundesfinanzhof bestätigt zunächst, dass es ohne Steuernummer bzw. USt-IDNr. auf der Rechnung keinen Vorsteuerabzug gibt. Als Steuernummer erkennt der BFH jedoch im Gegensatz zum FG nur die "üblichen" Steuernummern an, nicht jedoch vom Finanzamt verwendete Aktenzeichen. Enthält also eine Rechnung entgegen § 14 UStG nur eine Zahlen- und Buchstabenkombination, bei der es sich nicht um die dem leistenden Unternehmer erteilte Steuernummer handelt, ist der Leistungsempfänger - vorbehaltlich einer Rechnungsberichtigung - nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Existenzgründer müssen dafür sorgen, dass sie spätestens mit Aufnahme ihrer Geschäftstätigkeit im Besitz einer ordnungsgemäßen Steuernummer bzw. USt-IDNr. sind. Ist dies nicht der Fall, ist eine ordnungsgemäße Rechnungsstellung nicht möglich. Die Kunden werden die Rechnungen nicht akzeptieren. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach Ansicht des BFH Existenzgründer ein Anrecht auf eine Steuernummer haben. Verzögerungen bei der Vergabe der Steuernummer durch das Finanzamt, wie in der Vergangenheit häufig üblich, sollten und brauchen nicht toleriert zu werden.

#### 6. Vorsteuer Feststellungserklärung

Der Vorsteuerabzug steht Unternehmen immer dann zu, wenn sie Leistungen beziehen, die in Verbindung mit Umsätzen stehen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Streitig war zwischen den Beteiligten, in welchem Umfang die Klägerin, eine Personengesellschaft, Vorsteuern aus bezogenen Geschäftsbesorgungsleistungen abziehen kann. Die Klägerin hatte den Vorsteuerabzug aus der Erstellung der gesonderten und einheitlichen Feststellung geltend gemacht. Das beklagte Finanzamt hatte den Abzug mit der Begründung versagt, dass die Erklärung allein für Zwecke der Einkommensbesteuerung der Gesellschafter erstellt würde und nicht - wie von der Klägerin unterstellt - der unternehmerischen Betätigung diene.

Nach Auffassung des BFH`s berechtigen Leistungen, die der Erfüllung einkommensteuerrechtlicher Pflichten der Gesellschafter dienen, u. a. die gesonderte und einheitliche Feststellung, nicht zum Vorsteuerabzug.

Obwohl es in der Praxis zu den Aufgaben einer Personengesellschaft gehört, die gesonderte und einheitliche Feststellung zu erstellen, sieht der BFH keine Verbindung zu den Umsätzen der Gesellschaft. Es reicht daher für den Vorsteuerabzug nicht aus, zu argumentieren, dass die zugehörigen Kosten alleine durch die Existenz der Gesellschaft verursacht sind. Vielmehr ist zu differenzieren zwischen der wirtschaftlichen und der nichtwirtschaftlichen Betätigung eines Unternehmens. Nur Leistungen, die der wirtschaftlichen Betätigung dienen, berechtigen zum Vorsteuerabzug. Die Aufstellung des Jahresabschlusses und die Ermittlung des Gewinns ordnet der BFH dem wirtschaftlichen Bereich zu, die Aufteilung des Gewinns auf die Gesellschafter über die einheitliche und gesonderte Feststellung hingegen nicht. Betroffene Unternehmer sollten darauf achten, dass die Abrechnungen ihres steuerlichen Beraters eine Zuordnung zum wirtschaftlichen bzw. nichtwirtschaftlichen Bereich ermöglichen, ansonsten droht eine pauschale Aufteilung der Vorsteuer durch die Finanzverwaltung.

#### 7. Istbesteuerung und Bilanzierung

Das UStG unterscheidet zwischen der Ist- und der Sollbesteuerung. Während bei der Sollbesteuerung die Umsatzsteuer fällig ist, wenn die Leistung erbracht wurde, ist dies bei der Istbesteuerung erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Hierdurch bietet die Istbesteuerung deutliche Liquiditätsvorteile gegenüber der Sollbesteuerung.

Zur Istbesteuerung können nach § 20 UStG derzeit Unternehmen optieren, - deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat oder - die nicht nach § 148 AO verpflichtet sind, Bücher zu führen und Abschlüsse zu erstellen oder - soweit sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehörige eines freien Berufes i. S. d. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG ausführen.

Streitig war, ob eine Steuerberatungs-GmbH zur Istbesteuerung optieren kann. Das Finanzamt hatte dies nicht zugelassen, da die GmbH kraft Rechtsform gewerbliche und nicht freiberufliche Ein-





künfte erzielt. Schließlich entschied der BFH, dass die Klägerin ihre Umsätze nicht nach vereinbarten Entgelten besteuern kann. Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs liegen nicht vor, wenn der Unternehmer hinsichtlich dieser Umsätze buchführungspflichtig ist. Dies traf auf die Klägerin als GmbH zu. Entgegen dem Wortlaut des § 20 UStG können nach Ansicht des BFH also freiberuflich tätige Unternehmen nur zur Istbesteuerung optieren, wenn sie weder zur Buchführung verpflichtet sind, noch freiwillig Bücher führen und ihren Gewinn durch Bestandsvergleich ermitteln. Die Rechtsform ist insoweit unerheblich.

Das Urteil hat 2 Seiten, eine äußerst negative für Freiberufler und eine positive für alle Unternehmen. Freiberuflern hatte der BFH die Anwendung der Istbesteuerung bisher untersagt, wenn diese sich in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft organisiert hatten. Nun werden alle Freiberufler, die freiwillig Bücher führen, ihre Umsätze der Sollbesteuerung unterwerfen müssen, sofern sie die genannte Umsatzgrenze überschreiten. Sie werden daher zukünftig die Umsatzsteuer vorfinanzieren müssen. Positiv ist, dass der BFH nochmals ausdrücklich darauf hinweist, dass die Sollbesteuerung nur dann keine unzulässige Benachteiligung gegenüber der Istbesteuerung darstellt, wenn an eine Korrektur der Umsatzsteuer keine zu hohen Anforderungen gestellt werden. Er verweist insoweit auf seine eigene Rechtsprechung, wonach Forderungen umsatzsteuerlich schon ausgebucht werden können, wenn diese von der Gegenseite bestritten werden. Die Umsatzsteuer kann daher regelmäßig wesentlich früher korrigiert werden, als handelsrechtlich bzw. ertragsteuerlich ein Forderungsausfall zu erfassen ist. Dies wird leider in der Praxis viel zu oft übersehen, obwohl die entsprechende BFH-Rechtsprechung bereits von der Finanzverwaltung akzeptiert wird.

#### 8. Frist Vorsteuervergütung

Unternehmer, die im EU-Ausland Leistungen beziehen, können sich die hierauf entfallende ausländische Vorsteuer erstatten lassen. Seit Beginn dieses Jahres ist der entsprechende Antrag elektronisch über das Portal des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) zu stellen. Mit dem Umstieg auf die elektronische Übermittlung, der Verlagerung des Ortes der Antragstellung in das Land des Antragstellers sowie durch weitere Maßnahmen sollte eine vereinfachte Antragstellung ermöglicht werden. Dies scheiterte in der Praxis jedoch bisher an der ungenügenden technischen Umsetzung des Portals. Nicht allen Unternehmen war es daher möglich, die Anträge fristgerecht zu stellen.

Um den genannten Problemen zu begegnen hat der Rat der EU die Frist zur Abgabe der Vorsteuervergütungsanträge für das Jahr 2009 nun rückwirkend vom 30.9.2010 auf den 31.3.2011 verlängert.

Angesichts der zahlreichen Probleme, die bisher mit der Antragstellung über das Portal verbunden waren, ist es fraglich, ob diese wirklich zeitnah gelöst werden können. Unabhängig von der nun gewährten Fristverlängerung sollten bisher unterbliebene Anträge auf Vorsteuervergütung für das Jahr 2009 daher, so früh wie möglich nachgeholt werden.

#### 9. Besteuerung Auslandsdividende

Erzielt eine Kapitalgesellschaft Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften oder erhält sie hieraus Dividenden, so sind diese Erträge steuerfrei. Allerdings gelten 5 % der Beteiligungserträge als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe, so dass im Ergebnis nur eine 95 %ige Steuerfreistellung erreicht wird. Im Gegenzug sind sämtliche tatsächlich angefallenen Beteiligungsaufwendungen vollständig abzugsfähig, obwohl diese mit steuerfreien Erträgen in Zusammenhang stehen und daher nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen nicht abzugsfähig wären. Die Regelung ist somit für Gesellschaften vorteilhaft, wenn die tatsächlichen Betriebsausgaben mehr als 5 % der Beteiligungserträge betragen. Im Fall geringerer Betriebsausgaben bewirkt die pauschale Nichtberücksichtigung indes eine Schlechterstellung, ohne dass der Nachweis niedrigerer Betriebsausgaben gestattet wird. Gegen diese fehlende Nachweismöglichkeit wurden in der Vergangenheit verfassungsrechtliche Bedenken geäußert.

Eine GmbH erzielte in 2005 steuerfreie Beteiligungserträge (Veräußerungsgewinne, Dividenden) von rund 13 Mio. EUR. Im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung rechnete das Finanzamt



pauschal nicht abziehbare Betriebsausgaben von rund 650.000 EUR (5 %) dem Gewinn hinzu, obwohl der Gesellschaft tatsächlich nur Aufwendungen von rund 27.000 EUR entstanden waren. Das durch die GmbH angestrebte Klageverfahren hat das Finanzgericht ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die pauschale Hinzurechnung von 5 % der Beteiligungserträge trotz fehlender Nachweismöglichkeit geringerer Aufwendungen verfassungskonform ist.

Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts ist ein Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) nicht erkennbar, so dass die Regelung verfassungsgemäß ist. Das Gericht hob insbesondere hervor, dass die typisierende und pauschalierende Regelung in verfassungskonformer Weise der Vereinfachung der steuerlichen Behandlung von Beteiligungen diene. Positiv sei auch, dass das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot der Verhinderung von in der Vergangenheit häufig vorgenommenen Missbrauchsgestaltungen (insbesondere sog. Balloning) diene.

#### 10. Doppelbesteuerungsabkommen Schweiz

Das Verhältnis zwischen den beiden Staaten Deutschland und Schweiz ist seit Monaten belastet durch den Streit um deutsche Kapitalanleger mit un versteuertem Vermögen auf Schweizer Bankkonten und gestohlene Steuerdaten sowie deren Ankauf durch deutsche Finanzbehörden.

Beide Staaten haben nun am 27.10.2010 ein Protokoll zur Revision des bestehenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) unterzeichnet. Zudem wurden die Eckdaten für die Ausarbeitung eines Zusatzabkommens (Steuerdeal) veröffentlicht.

Die Schweiz wird deutschen Behörden auf begründete Anfrage hin Auskünfte erteilen, die für die Veranlagung oder ein Steuerstrafverfahren benötigt werden. Das im schweizerischen Steuerrecht - für das Veranlagungsverfahren und bei Steuerhinterziehung - geltende Bankgeheimnis wird im Verhältnis zu deutschen Steuerbehörden generell aufgehoben. Allerdings sollen sog. "fishing expeditions" auch zukünftig nicht erlaubt sein. Ein Auskunftersuchen der deutschen Behörden setzt voraus, dass folgende Angaben gemacht werden: 1. Hinreichende Angaben zur Identifizierung des Steuerpflichtigen (Name, Geburtsdatum, Adresse, Konto-Nr. usw.); 2. Zeitraum für den die Information verlangt wird; 3. Beschreibung der verlangten Information; 4. Steuerzweck; 5. Gründe für die Annahme, dass sich die Auskunft im Besitz des Informationsinhabers befindet. Ein Auskunftersuchen wird damit nur dann Aussicht auf Erfolg haben, wenn die deutschen Behörden bereits konkrete Hinweise auf ein Konto bei einer bestimmten Schweizer Bank haben.

Das neue DBA verpflichtet die Schweiz zudem, auch Auskünfte über vom Abkommen nicht erfasste Steuerarten zu erteilen (Erbschaft- und Schenkungssteuer, Mehrwertsteuer). Mit dem Inkrafttreten des ratifizierten DBA ist Mitte 2011 zu rechnen; danach können Informationen für das Jahr 2011 auch rückwirkend angefordert werden. Für frühere Jahre ist ein Informationsaustausch auf dieser Basis nur dann nicht ausgeschlossen, wenn die Information für nachfolgende Jahre bedeutsam ist.

Der sog. Steuerdeal wird folgende Punkte beinhalten: 1. Abgeltungsteuer für in der Vergangenheit nicht deklarierte Einkünfte; 2. Abgeltungsteuer für künftige Erträge; 3. Amtshilfe ohne Namen der Bank; 4. Lösung der Problematik möglicher Strafverfolgung von Bankmitarbeitern und des Ankaufs steuererheblicher Daten; 5. erleichterter Marktzutritt für Schweizer Finanzdienstleister in Deutschland. Mit dem Inkrafttreten des Zusatzabkommens ist nicht vor 2012 zu rechnen; eine Abgeltungssteuer würde daher frühestens ab 2013 erhoben. Hier ist zurzeit noch eine Fülle an Fragen offen; von Rechtssicherheit für den Steuerpflichtigen kann noch keine Rede sein.

#### 11. Doppelbesteuerung mit Österreich

Das zwischen Deutschland und Österreich vereinbarte Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), dessen vorrangiges Ziel in der Vermeidung der Doppelbesteuerung von grenzüberschreitenden Aktivitäten liegt, ist aufgrund des am 29.12.2010 in Berlin unterzeichneten Revisionsprotokolls geändert worden. Gegenstand der Änderung ist Artikel 26 des DBA, der Bestimmungen über den Austausch steuerlicher Informationen zwischen den beiden Ländern beinhaltet. Hintergrund der Änderung ist die Umsetzung des aktuellen OECD-Standards für Transparenz und effektiven Informationsaus-



tausch, wiedergegeben in Artikel 26 des aktuellen OECD-Musterabkommens für Doppelbesteuerungsabkommen.

Nach dem geänderten Artikel 26 des DBA-Österreich sind nunmehr Informationen zu übermitteln, die für die Besteuerung im ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind. Dies bedeutet für die Praxis, dass Österreich nach dem Inkrafttreten des Revisionsprotokolls auf deutsches Ersuchen hin steuererhebliche Bankinformationen übermitteln muss, ohne dass - wie bislang von der österreichischen Rechtsprechung gefordert - die Voraussetzung der förmlichen Einleitung eines Strafverfahrens in Deutschland erfüllt sein muss. Die konkreten Anforderungen an ein Auskunftsersuchen sind in einer Protokollklausel präzisiert, die Bestandteil des geänderten DBA wird. Die Protokollklausel verweist dabei ergänzend auf die Kommentare der OECD zum OECD-Muster für DBA und zum OECD-Muster für Steuerinformationsaustauschabkommen.

Das Revisionsprotokoll bedarf der Ratifikation in beiden Ländern, die voraussichtlich zeitnah erfolgen wird. Nach seinem Inkrafttreten wird der erweiterte Informationsaustausch zu Bankinformationen für Steuerjahre bzw. Veranlagungszeiträume anzuwenden sein, die am oder nach dem 1.1.2011 beginnen.