



InfoBrief

Juli 2011

Der Mensch steht heute vor der Alternative:
Untergang des Menschen oder Wandlung des
Menschen. -Karl Jaspers-

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Bundesrat hat jüngst den Entwurf eines Steuervereinfachungsgesetzes gekippt. Trotzdem gibt es wieder viele Neuerungen aus dem Steuerrecht, aus denen wir wieder einige wichtige Themen für Sie nachfolgend zusammengestellt haben.

Wir glauben übrigens auch nicht daran, dass sich Herr Kirchhof mit seinen neuerlichen Ideen zur Vereinfachung des Steuerrechtes durchsetzen wird. Dies liegt sicherlich nicht daran, dass nicht auch wir klarere Regelungen befürworten würden. Vielmehr werden es die Kommunen sein, die einer Abschaffung ihrer Gewerbesteuer voraussichtlich niemals zustimmen werden. Zu groß sind die Bedenken gegen den Bund, der ihnen in der Vergangenheit immer größere Bürden auferlegt hat und von dem sie dann abhängig wären.

Natürlich stehen wir Ihnen für Ihre Fragen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Rente vergessen, was nun?

Unterlassene Angaben von erhaltenen Rentenzahlungen in der Einkommensteuererklärung können als Steuerhinterziehung gewertet werden. Für eine Steuerhinterziehung reicht es aus, wenn der Steuerpflichtige aufgrund einer laienhaften Bewertung die Existenz eines Steueranspruches erkennen und auf diesen einwirken kann. Anderenfalls käme allein eine Strafbarkeit von Steuerfachleuten in Betracht.

Die Kläger, ein pensionierter Beamter und seine Ehefrau, die seit Juli 1993 eine Regelaltersrente bezog, wurden zusammen zur Einkommenssteuer veranlagt. In den eingereichten Steuererklärungen 1993 - 2006 hatten sie die Rentenbezüge nicht angegeben. Lediglich für 2007 hatten sie bei "Renten lt. Anlage R für Ehefrau" ein Kreuz gesetzt, diese Anlage aber nicht beigefügt. Das beklagte Finanzamt erließ daraufhin nunmehr bestandskräftige Steuerbescheide. Nachdem das Finanzamt 2009 Kenntnis von der Altersrente erlangt hatte, änderte es die Einkommenssteuerbescheide 1998 - 2007, was entsprechende Nachzahlungen zur Folge hatte. Die Kläger wandten dagegen ein, das Finanzamt hätte aufgrund der Kenntnis des Geburtsdatums der Klägerin zugleich Kenntnis von dem Rentenbezug haben müssen. Für die Veranlagungszeiträume 1998 - 2003 sei ohnehin Verjährung eingetreten. Schließlich seien sie aufgrund einer Falschinformation des Finanzamtes in dem Glauben gewesen, die Rente der Klägerin unterliege nicht der Besteuerung.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Grundsätzlich hat der Steuerpflichtige den steuerlich relevanten Sachverhalt richtig, vollständig und deutlich zur Prüfung vorzulegen. Aus den Akten haben sich

keine objektiven Hinweise auf einen Rentenbezug ergeben, denn in den Steuererklärungen wurde immer "Hausfrau" angegeben. Allein aus dem Alter der Klägerin konnte nicht ohne Weiteres auf einen Rentenbezug geschlossen werden. Obwohl ausdrücklich auf den Steuervordrucken nach Ruhegeldern gefragt wurde, waren die Anlagen nie eingereicht worden. Die Kläger hat damit unvollständige Angaben gemacht, was nach Überzeugung des Gerichts in der Absicht geschah, die Einkünfte zu verschleiern. Zudem sei von einer Steuerhinterziehung auszugehen, so dass aufgrund der dann eintretenden Verlängerung der Verjährungsfrist auf 10 Jahre eine Verjährung nicht in Betracht komme. Die von den Klägern behauptete Fehlinformation, die Rente sei steuerfrei, wurde nicht hinreichend dargetan.

Hinsichtlich aller Bezüge muss der Finanzbehörde vollständig Auskunft erteilt werden. Wer dies unterlässt, muss mit rechtlichen Folgen rechnen.

2. Kinderbetreuung bei Unverheirateten

Steuerpflichtige, die Einkünfte erzielen, können 2/3 der wegen ihrer Erwerbstätigkeit anfallenden Aufwendungen für Dienstleistungen zur Betreuung eines zu ihrem Haushalt gehörenden und noch nicht 14 Jahre alten Kindes wie Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehen, sofern die Voraussetzungen (Vorlage Rechnung und Zahlungsnachweis) dafür erfüllt sind. Ausgaben, die Dritte geleistet haben (sog. Drittaufwand) können grundsätzlich nur beim Dritten berücksichtigt werden. Lediglich in Fällen der sog. Abkürzung des Zahlungsweges tilgt der Dritte im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen dessen Schuld, so dass die Zahlungen dem Steuerpflichtigen zugerechnet werden können.

Der nichtselbstständig tätige Kläger lebt mit seiner ebenfalls nichtselbstständig tätigen Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind in einem Haushalt zusammen. Beide tragen zu den Aufwendungen des Haushalts bei. Das gemeinsame Kind wurde in einer Kindertagesstätte betreut. Die Lebensgefährtin hatte den Betreuungsvertrag mit der Kindertagesstätte unterschrieben und das Entgelt von ihrem Konto gezahlt.

Nach Ansicht des BFH hat der Kläger selbst keine Kinderbetreuungskosten getragen. Die Zahlung vom Konto der Lebensgefährtin kann ihm weder vollständig noch anteilig zugerechnet werden. Denn die Lebensgefährtin hat die Zahlung allein auf ihre eigene Verbindlichkeit geleistet: nur sie hatte den Vertrag mit der Kindertagesstätte unterzeichnet.

Sofern beabsichtigt ist, dass sich die Eltern die Kinderbetreuungskosten teilen, sollte die Vereinbarung mit der Kindertagesstätte von beiden Eltern abgeschlossen werden, damit Kinderbetreuungskosten beiden Eltern zugerechnet werden können. Ob im vorliegenden die von einem Gemeinschaftskonto gezahlten Entgelte teilweise dem Kläger zuzurechnen wären, obwohl nur die Lebensgefährtin der Kindertagesstätte zivilrechtlich verpflichtet war, ist nicht geklärt. Dies ist wohl eher zu verneinen, da es wohl in erster Linie auf die Zurechnung der Verpflichtung ankommt.

3. Behandlung von Krankheitskosten

Krankheitskosten sind als außergewöhnliche Belastungen einkommensteuerlich absetzbar, soweit die zumutbare Eigenbelastung überschritten wird. Allerdings werden nur solche Aufwendungen als Krankheitskosten berücksichtigt, die zum Zwecke der Heilung einer Krankheit (z. B. Medikamente, Operation) oder mit dem Ziel getätigt werden, die Krankheit erträglich zu machen. Für die mitunter schwierige Trennung von echten Krankheitskosten einerseits und lediglich gesundheitsfördernden Vorbeuge- oder Folgekosten andererseits, forderte der Bundesfinanzhof (BFH) in ständiger Rechtsprechung regelmäßig die Vorlage eines zeitlich vor der Leistung von Aufwendungen erstellten amts- oder vertrauensärztlichen Gutachtens bzw. eines Attestes eines anderen öffentlichen Trägers. Diese Rechtsprechung ist jetzt überholt.

Dem BFH lagen 2 Streitfälle vor. Zum einen ging es um die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen zur Behandlung einer Lese- und Rechtschreibschwäche. Hier besuchte ein Kind auf ärztliches Anraten ein Internat mit integriertem Legastheniezentrum. Die Eltern machten den Schulbeitrag, Kosten für Unterkunft und Verpflegung sowie Therapiekosten als außergewöhnliche Belastungen erfolglos



beim Finanzamt geltend. Auf die Inanspruchnahme von Sozialleistungen verzichteten sie. Hier verwies das Finanzgericht ebenso auf ein vor der Behandlung ausgestelltes amtsärztliches Attest oder eines Attestes des medizinischen Dienstes einer öffentlichen Krankenversicherung, wie im zweiten Fall. In dieser Sache war streitig, ob die durch Asthmabeschwerden eines Kindes hervorgerufene Anschaffung neuer Möbel abzugsfähig ist.

Künftig müssen die Finanzgerichte regelmäßig ein ärztliches Gutachten über die Indikation der streitigen Maßnahme einholen. Der Verzicht auf die Inanspruchnahme von Sozialleistungen stehe dem steuerlichen Abzug nicht entgegen. Der Steuerpflichtige trägt jedoch weiterhin die Feststellungslast, so dass die praktische Tragweite abzuwarten bleibt.

4. Abziehbarkeit künstlicher Befruchtungen

Die Rechtsprechung im Zusammenhang mit außergewöhnlichen Belastungen ist im Wandel. Kürzlich hatte der VI. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) die Nachweispflichten von Krankheitskosten erleichtert und von dem Erfordernis eines amtsärztlichen Gutachtens unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung abgesehen. Gleiches widerfuhr jetzt einem Ehepaar, das Aufwendungen für eine heterologe künstliche Befruchtung als außergewöhnliche Belastung geltend machte, aber zunächst beim Finanzamt mit seinem Anliegen scheiterte.

Der BFH begründet seine nunmehr geänderte Auffassung damit, dass die künstliche Befruchtung der gesunden Ehefrau mit Fremdsamen zwar nicht die Beseitigung der Unfruchtbarkeit des Ehemannes bezwecke. Sie zielt aber auf die Beseitigung der Kinderlosigkeit eines Paares ab, der zwar nicht selbst ein Krankheitswert zukomme, die aber unmittelbare Folge der Erkrankung des Ehemannes sei. Damit werde die durch Krankheit behinderte Körperfunktion durch eine medizinische Maßnahme ersetzt. Entgegen der bisherigen Auffassung sei hierin eine Heilbehandlung zu sehen.

Zwar hinkt der Vergleich, aber der BFH sieht einen Zusammenhang mit Zahnersatz, Brillen, Hörgeräten oder Rollstühlen. Auch diese werden steuerlich anerkannt, obwohl durch sie der körperliche Mangel nicht behoben, sondern ebenfalls umgangen oder kompensiert werde.

5. Ausländische Kapitalertragsteuer

Die auf ausländische Kapitaleinkünfte entfallende ausländische Kapitalertragsteuer kann im Grundsatz auf die inländische Steuerschuld angerechnet werden (§ 34c EStG). Die Anrechnung ist indes nicht uneingeschränkt möglich: Zum einen ist sie auf den Teil der inländischen Steuer begrenzt, der auf die ausländischen Einkünfte entfällt. Ist im Inland keine oder nur eine geringe Steuer zu zahlen, z. B. aufgrund von Verlustverrechnung mit anderen Einkünften, kann die Anrechnung ins Leere laufen; eine Erstattung ist jedenfalls ausgeschlossen. Zum anderen ist die sog. per-country-limitation, wonach der Höchstbetrag der anrechenbaren ausländischen Steuer für jeden einzelnen ausländischen Staat gesondert zu berechnen ist, zu beachten. Dies führt insbesondere dann zu erheblichen Nachteilen, wenn die ausländischen Investments in verschiedenen Staaten erfolgen, deren Steuerniveau zum Teil deutlich über und zum Teil unter dem deutschen Steuerniveau liegt. Diese Benachteiligung unterliegt zum Teil europarechtlichen Bedenken.

Der einkommensteuerpflichtige Kläger erzielte in den Streitjahren 2004-2006 ausländische Kapitaleinkünfte aus unterschiedlichen Staaten innerhalb und außerhalb der EU. Aufgrund der vorstehend erläuterten Vorschrift des § 34c EStG rechnete das Finanzamt die ausländische Kapitalertragsteuer nur teilweise bei der deutschen Einkommensteuer an. Unter Hinweis auf die Europarechtswidrigkeit der Vorschrift klagte der Steuerpflichtige vor dem Finanzgericht Schleswig-Holstein. Er unterlag zwar in erster Instanz, die Revision wurde aber zugelassen.

Die Anrechnungsbegrenzung des § 34c EStG auf die anteilige deutsche Steuer ist nach Auffassung des Gerichts europarechtskonform. Die entstehenden Anrechnungsüberhänge seien das Ergebnis einer mangelnden Steuerharmonisierung innerhalb der EU, insbesondere der unterschiedlichen Steuersätze. Der Wohnsitzstaat (hier: Deutschland) sei aber nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) nicht gezwungen, eine höhere Steuerbelastung im Ausland durch unbegrenzte Anrechnung im Inland auszugleichen. Ebenso sei europarechtlich unbedenklich, dass auf-



grund der sog. per-country-limitation Anrechnungsüberhänge aus einem Land nicht mit Anrechnungsüberhängen aus einem anderen Land ausgeglichen werden dürfen.

Die Entscheidung steht teilweise im Widerspruch zu einem zeitgleich vom Bundesfinanzhof (BFH) veröffentlichten Urteil. Der BFH äußerte darin durchaus Zweifel an der Europarechtskonformität der Vorschrift des § 34c EStG und legte die Frage daher dem EuGH zur endgültigen Entscheidung vor. Das letzte Wort scheint insoweit also noch nicht gesprochen, so dass entsprechende Fälle mit Hinweis auf das BFH-Urteil offen gehalten werden sollten.

6. Sprachkurse im Ausland

Der EDV-Berater in Las Vegas, der Sportmediziner am Gardasee, die Englischlehrerin in Dublin: Was haben alle diese Fälle gemeinsam? Sie hätten früher vor den Finanzgerichten bei dem Versuch, die Reisekosten für Sprachkurse auch nur anteilig steuerlich geltend zu machen, keine Chance gehabt. Grund war das aus dem Einkommensteuergesetz hergeleitete Aufteilungsverbot gemischt veranlasster Aufwendungen. Im letzten Jahr hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben und gelangt jetzt zu einem Aufteilungsgebot. Wonach gesucht werden muss, ist ein Aufteilungsmaßstab; und das ist nicht einfach.

Die o. g. Aufzählung wird ergänzt durch den Bundeswehroffizier in Südafrika. Der Zugführer gab an, englische Sprachkenntnisse für den Einsatz in multilateralen Stäben der Bundeswehr zu benötigen. Was liegt da näher, als ein 3-wöchiger Sprachkurs in Südafrika? "Vieles", dachte sich das Finanzamt und verwies den Vortrag des Offiziers in das Reich der Fabeln, obwohl nur am Wochenende Zeit für Ausflüge blieb. Zunächst erkannte das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg fast 2/3 der Gesamtkosten an, u. a. für Flug, Kursgebühren und Verpflegungsmehraufwand. Nach der Revision des Finanzamts wurde der Fall an das FG zurückverwiesen. Jetzt war man anderer Meinung und erkannte angesichts mehrerer Ungereimtheiten gar nicht mehr an. So ging es wieder zum BFH; der gibt den Ball jetzt ein 2. Mal zurück.

Der VI. Senat des BFH stellt die Grundsätze zunächst wie folgt dar: Die Fortbildungskosten sind uneingeschränkt abziehbar, wenn die Reise ausschließlich oder nahezu ausschließlich der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist. Bei privater Mitveranlassung ist nach dem Verhältnis der beruflichen und privaten Zeitanteile aufzuteilen, wenn die Veranlassungsbeiträge zeitlich nacheinander liegen. Werden diese gleichzeitig - wie im Streitfall - verwirklicht, kann ein anderer Maßstab in Betracht kommen. Dabei verkennt der BFH die private Mitveranlassung eines Sprachkurses im Ausland nicht. Auf der anderen Seite sei aber zu berücksichtigen, dass eine Sprache im Ausland leichter zu erlernen sei, wenn sie dort (ggf. neben anderen Sprachen) auch gesprochen werde. Es dürfe nicht allein darauf abgestellt werden, dass der Kursbesuch im Inland den gleichen Erfolg haben könnte oder niedrigere Kosten verursache.

Der BFH gibt am Ende einen Hinweis, der von praktischer Bedeutung sein kann: Sollte keiner der Beteiligten einen anderen Aufteilungsmaßstab nachweisen, so bestehen keine Bedenken, von einer hälftigen Aufteilung sämtlicher mit der Reise verbundenen Kosten auszugehen.

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

1. Kfz-Verkauf ohne Mehrwertsteuer?

Die Entnahme von Kfz, die zum Unternehmensvermögen gehören, unterliegt nicht der Umsatzsteuer, sofern ihre Anschaffung nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte. Der Verkauf solcher Kfz ist hingegen umsatzsteuerpflichtig. Um die Entstehung der Umsatzsteuer zu verhindern, wird daher in der Praxis geraten, zunächst das Kfz zu entnehmen und später privat zu verkaufen. Doch dies ist in der Praxis nicht so einfach. Gelingt der Nachweis der Entnahme nicht, so wird der Verkaufspreis der Umsatzsteuer unterworfen.

Der Kläger hatte einen Pkw in sein Unternehmensvermögen eingelegt. Ein Vorsteuerabzug stand ihm aufgrund der Einlage nicht zu. Später kaufte er einen neuen Pkw und gab den bisher genutzten



hierzu in Zahlung. Den Verkauf seines alten Pkw unterwarf der Kläger nicht der Umsatzsteuer. Zur Begründung verwies er darauf, dass er am Tag des Erwerbs des neuen Pkw den alten ohne Umsatzsteuer aus seinem Unternehmensvermögen entnommen habe. Das beklagte Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass der alte Pkw der Finanzierung des Neuerwerbs gedient habe und damit unternehmerischen Zwecken. Von einer Entnahme sei daher nicht auszugehen, sondern es handele sich um einen steuerpflichtigen Verkauf.

Ungeklärt ist, wie eine Entnahme nachgewiesen werden kann. Gemeinsam ist allerdings allen Urteilen, dass eine Entnahme verneint wird, wenn diese am selben Tag wie die Veräußerung erfolgt. Ein gewisser Abstand zwischen Entnahme und Veräußerung schadet daher nicht. Unabhängig hiervon sollten Unternehmer, die beabsichtigen, ein Kfz vor der Veräußerung zu entnehmen, um der Umsatzsteuer zu entgehen, die Entnahme gegenüber dem Finanzamt offen legen.

2. 1%-Regel in der Kritik

Wenn Sie ein neues Auto von Ihrem Kfz-Händler erwerben, so erwarten Sie, dass Sie einen ordentlichen Nachlass bekommen. Da wird verbissen gefeilscht, bis man den Händler um 10% oder gar 15% gedrückt hat. Dieser Verhandlungserfolg bildet sich allerdings in der steuerlichen Behandlung überhaupt nicht ab. Versteuert man seine private Kfz-Nutzung nach der sogenannten 1%-Regel, so ist die Bemessungsgrundlage der Bruttolistenpreis, also der Preis vor Verhandlungen. Dabei bieten viele Autobauer ihre Pkw's von vornherein zu überhöhten Preisen an, um mit ihren entsprechenden Rabatten Kunden neugierig zu machen. Das FG Niedersachsen soll nun überprüfen, ob diese Handhabung rechtens ist.

In einem anderen Verfahren hatte der BFH zwischenzeitlich bestimmt, dass der nachträgliche Einbau von Sonderausstattung nicht in die Bemessungsgrundlage der 1%-Regel mit einzubeziehen ist, wenn sie nicht bereits werkseitig vorgesehen wurde. Im Streitfall ging es um eine Flüssiggasanlage, die damit nicht in die Bemessungsgrundlage der 1%-Regel einfließt. Dasselbe gilt zum Beispiel für Navigationsgeräte und Diebstahlsicherungssysteme, die sie nachrüsten.

3. Ort von sonstigen Leistungen

Durch das JStG 2010 wurden mit Wirkung vom 1.1.2011 u. a. die Regelungen zur Bestimmung des Ortes sonstiger Leistungen geändert. Das BMF hat nun hierzu Stellung bezogen.

Das Schreiben des BMF befasst sich im Wesentlichen mit der Besteuerung von Veranstaltungsleistungen (z. B. kulturellen, wissenschaftlichen, sportlichen Veranstaltungen, Messen etc.) sowie der Gewährung von Eintrittsberechtigungen zu solchen Veranstaltungen. Ergänzt werden diese Ausführungen durch Hinweise zur Rechnungsstellung zum Jahreswechsel 2010/2011. Ferner erläutert das Schreiben die umsatzsteuerliche Erfassung bestimmter Dienstleistungen (z. B. Reparaturen, Güterförderungen), die in Drittländern ausgewertet und genutzt werden.

Unternehmer, die solche Dienstleistungen erbringen bzw. beziehen, müssen sich mit den gesetzlichen Neuregelungen sowie den Inhalten des BMF-Schreibens auseinandersetzen. Von besonderer Bedeutung sind hierbei die Ausführungen des BMF zur Veranstaltung von Messen sowie der Gewährung von Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen, da die dort getroffenen Regelungen nicht dem UStG zu entnehmen sind.

4. Sind Geschenke zu versteuern?

Im Rahmen von Lohnsteuerprüfungen untersuchen die Finanzämter derzeit die Geschenkaufwendungen. Der Unternehmer wird vor die Alternative gestellt, ob er den Geschenkkempfänger mit Namen und Anschrift der Finanzverwaltung benennt. In diesem Fall würde man über Kontrollmitteilungen bei dem Geschäftspartner nachprüfen, ob er die entsprechende Zuwendung auch versteuert hat. Um dieses für den Schenkenden peinliche Prozedere zu vermeiden, wird angeboten, dass man gegen eine 30%ige Pauschalsteuer die steuerlichen Auswirkungen ausräumt.



Hierbei wird ein BMF-Schreiben durch die Finanzverwaltung falsch ausgelegt. Vor dem FG Sachsen ist nunmehr eine Klage eingereicht worden. Unter Bezugnahme auf dieses Verfahren sollte man Einspruch einlegen und abwarten, wie die Richter entscheiden werden.

5. Ein oder zwei Gewerbebetriebe?

Viele Unternehmer erwägen oder haben schon eine Photovoltaikanlage auf dem Dach ihrer Firma errichtet. Zu verlockend ist der hohe Preis für den in das Netz einzuspeisenden Strom. Der BFH hatte nunmehr zu entscheiden, ob ein Unternehmen, das einerseits einen Verlust aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage erwirtschaftet hat, während man im Kerngeschäft einen Gewinn erzielte, einen oder zwei Gewerbebetriebe hat. Die Richter kamen zu dem Ergebnis, das wirtschaftlich ungleiche Tätigkeitsbereiche grundsätzlich nicht als ein einheitlicher Gewerbebetrieb anzusehen sind. Dies trifft auch dann zu, wenn gemeinsame Lagerräume vorhanden sind und die Leitung der gewerblichen Tätigkeiten von denselben Geschäftsräumen aus erfolgen. Zu unterschiedlich seien im betrachteten Fall die einzelnen Tätigkeiten und kaum sind Energieeffekte eingetreten.

In einem anderen Fall hatte das FG Nürnberg entschieden, dass eine Photovoltaikanlage bei einem Elektronunternehmen allerdings doch zum Geschäftsbetrieb gehörig beurteilt wurde. Dies lag hier daran, dass der Elektronunternehmer sein besonderes Fachwissen nutzen konnte und die Photovoltaikanlage wiederum dem Unternehmen diene, da es Kunden vom Kauf und der Installation von einer solchen Anlage überzeugen sollte. Immerhin hatte der Unternehmer mit dem Verkauf und der Installation dieser Anlagen mehr als die Hälfte seines Umsatzes erwirtschaftet.

In einem weiteren Rechtsstreit urteilte der BFH, dass eine Windkraftanlage nicht in einem einheitlichen, gewerblichen Zusammenhang mit einem Baustoffhandel steht.

Die Folge ist, dass gewerbsteuerliche Verluste und Gewinne nicht gegeneinander aufgerechnet werden können. Verluste beispielsweise aus der Photovoltaikanlage werden vorgetragen, während die Gewinne aus dem Kerngeschäft voll zu versteuern sind. Unstrittig ist ein Veranlagungszusammenhang immer dann, wenn die Photovoltaikanlage auch Strom für den Geschäftsbetrieb liefert. Im Übrigen können sich auch nachhaltige steuerliche Nachteile einstellen. In jedem Fall empfehlen wir vor Installation einer solchen Anlage zu überprüfen, ob ein einheitlicher Gewerbebetrieb vorliegt.

6. Bauträger als Steuerschuldner

Bauunternehmen sind regelmäßig verpflichtet, die Umsatzsteuer aus Bauleistungen, die sie von Subunternehmern empfangen, einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen (Umkehr der Steuerschuldnerschaft). Ob auch Bauträger hiervon betroffen sind, hängt davon ab, ob sie als Bauleister zu qualifizieren sind. Die Verwaltungsanweisungen zu dieser Fragestellung waren allerdings so widersprüchlich, dass sie die Praxis eher verunsicherten, statt zu einer Klärung beizutragen.

Das BMF differenziert wie folgt: Führt der Bauträger ausschließlich Grundstückslieferungen i. S. d. UStG durch, so wird er nicht zum Steuerschuldner für die von ihm bezogenen Leistungen. Sind hingegen mindestens 10 % der Umsätze als Werklieferungen zu qualifizieren, so muss der Bauträger die Umsatzsteuer einbehalten und abführen. Werklieferungen liegen immer dann vor, wenn der Kunde bei Vertragsabschluss noch Einfluss auf die Gestaltung des Objektes nehmen kann.

Das Schreiben bekräftigt nochmals die bisherige Verwaltungsauffassung. Das BMF sieht daher auch keine Veranlassung, eine weitere Übergangsregelung zu gewähren. Für Umsätze, die vor dem 1.1.2011 ausgeführt worden sind, können Rechnungskorrekturen jedoch unterbleiben, sofern eine zutreffende Besteuerung gewährleistet ist. Die dargestellten Grundsätze gelten unabhängig davon, ob die eigenen Umsätze des Bauträgers steuerpflichtig oder steuerbefreit sind. Im Zweifel sollten Bauträger die Umsatzsteuer einbehalten und an ihr Finanzamt abführen, um dem Risiko einer späteren Nacherhebung zu entgehen. Zu beachten ist, dass die aufgeführten Grundsätze nur die Leistungen von im Inland ansässigen Subunternehmern betreffen. Werden Subunternehmer für den Bauträger tätig, die nicht im Inland ansässig sind, so geht die Steuerschuldnerschaft grundsätzlich auf den Bauträger über.

7. Finanzamt kalkuliert Gyrosumsatz

"Dem Betriebsprüfer muss das Wasser im Munde zusammengelaufen sein". So oder ähnlich denkt man beim Lesen einer Entscheidung des Finanzgerichts (FG) Münster. Es fallen im Zusammenhang mit Pommes Frites, Pita, Gyros und Tzaziki Ausdrücke wie Bratverlust, innerer und äußerer Betriebsvergleich, wohlwollende Portionierung, neuer Gyros-Zuschneider, verbranntes oder gebrochenes Pita-Brot, aber auch gerichtseigener Prüfer und Ausbeutekalkulation sowie Sturzfähigkeit der Kasse. All das findet sich in der Entscheidung wieder. Wenn nicht auch der Schwund durch Gammelfleisch vorkäme, der die Annahme zu Beginn revidiert. Aber was war geschehen?

Ein Betriebsprüfer des Finanzamts hatte eine Gyros-Bude auseinandergenommen. Es war nicht schwer, die Buchführung zu widerlegen, um Hinzuschätzungen vorzunehmen, denn die Verwechslung von Euro- mit DM-Beträgen (zugegebenermaßen im Jahr der Euro-Einführung) war nur eine der Beanstandungen. Es wurde aber auch mehr Pita-Brot eingekauft, als veräußert. Dem neben anderen Argumenten gelieferten Hinweis der Griechen, das Brot sei eingefroren gewesen und anschließend gebrochen, entgegneten die Finanzrichter später, dass sich so etwas durch Auftauen des Brotes vermeiden ließe und dies auch den Betreibern bewusst gewesen sein dürfte. Beim Finanzgericht ging es dann überwiegend um die Schätzungsparameter. Das Finanzamt prüfte die Jahre 2001 und 2002 und hatte offensichtlich in 2005 und 2007 Testkäufe durchgeführt. Hier ermittelte man durchschnittlich 226 g Fleischeinlage. Die Griechen gingen von 280 g aus und begründeten dies mit Umbau, Angebotserweiterung, neuem Gyros-Zuschneider und wohlwollender Portionierung des Ehemannes einer Mitinhaberin. Welche Lösung hatte jetzt das Finanzgericht (FG) Münster parat?

Jetzt kam der gerichtseigene Prüfer ins Spiel. Auch dieser hatte eine Ausbeutekalkulation vorgenommen und kam auf 255 g je Portion. Nicht nur, dass die Richter darauf hinwiesen, dass der eigene Prüfer seine Berechnungen differenzierter als das Finanzamt vorgenommen hatte. Dem Finanzamt wurde vorgeworfen, offensichtlich selbst Zweifel an der Überzeugungskraft der auf den Testkauf gestützten Kalkulation zu haben, denn es habe die Zuschätzung durch Sicherheitsabschlag um mehr als die Hälfte nach unten korrigiert. So kam man zum Ergebnis, dass die Testkäufe des Finanzamts für die Bestimmung der Schätzungsparameter nicht repräsentativ und damit unverwertbar seien. Vielmehr sei eine zeitliche Nähe zwischen Verprobungszeitraum und Testkauf erforderlich, denn nur hierdurch könne sichergestellt werden, dass zum Zeitpunkt des Testkaufs dieselben betrieblichen Verhältnisse vorherrschten, wie im Verprobungsjahr. Zudem müsse eine Ausbeutekalkulation auf eine repräsentative Anzahl von Testkäufen gestützt werden können, um Zufälligkeiten zu vermeiden.

Wen es noch interessiert: Letztendlich hat das FG die Hinzuschätzung auf Basis eines äußeren Betriebsvergleichs mit Rohgewinnaufschlagsatz durchgeführt.

8. Pommes für 7 %

Die Lieferung von Nahrungsmitteln unterliegt dem ermäßigten Steuersatz, Dienstleistungen in Verbindung hiermit hingegen nicht. Dieser einfach anmutende Grundsatz führt in der Praxis zu massiven Abgrenzungsschwierigkeiten. Diese enden regelmäßig vor den Finanzgerichten. Nunmehr hat der EuGH hierzu Stellung bezogen, nachdem der BFH ihm 4 Verfahren diesbezüglich vorgelegt hatte.

Der EuGH trifft folgende grundsätzliche Feststellungen: - Als begünstigte Nahrungsmittel kommen auch durch Kochen, Backen o. ä. zubereitete Speisen und Mahlzeiten in Betracht, die zum sofortigen Verzehr geeignet sind. - Hinsichtlich der Frage, ob die Abgabe dieser Speisen als Lieferung oder Dienstleistung anzusehen ist, ist regelmäßig davon auszugehen, dass eine einheitliche Leistung vorliegt. Die Leistung eines Partyservices kann daher z. B. nicht künstlich in eine begünstigte Lieferung von Nahrungsmitteln und in nicht begünstigte Serviceleistungen aufgespalten werden. - Die Darreichung von Speisen an Imbissständen stellt eine begünstigte Lieferung von Speisen dar, sofern die Zubereitung in einfacher standardisierter Form erfolgt. Die Bereitstellung behelfsmäßiger Verzehrvorrichtungen (Verzehrtheben ohne Sitzgelegenheit) steht dieser Qualifikation nicht im Wege. - Die Bereitstellung von Sitzgelegenheiten in Kinos führt alleine nicht dazu, dass z. B. der Verkauf von Popcorn nunmehr als nicht begünstigte Dienstleistung einzustufen ist. Zur Begründung



verweist der EuGH darauf, dass die Bestuhlung in Kinos unabhängig vom Erwerb der Speisen zur Verfügung gestellt werde. - Leistungen eines Partyservices unterliegen in der Regel dem vollen Steuersatz, da hier das Dienstleistungselement überwiegt. Der begünstigte Steuersatz kann hier nur zur Anwendung kommen, wenn lediglich Standardspeisen ohne zusätzliche Dienstleistungselemente geliefert werden.

Das Urteil des EuGH ist erfreulich klar. Gerade für Imbissbuden und Partyservices sollte im Normalfall nun geklärt sein, welcher Steuersatz anzuwenden ist. Allerdings wird es unverändert zahlreiche Grenzfälle geben, aus denen übereifrige Betriebsprüfer Profit schlagen werden wollen. Auch wenn das Urteil des EuGH hier noch über die aufgeführten Grundsätze hinaus zahlreiche weitere Hinweise zur steuerlichen Einordnung gibt, wäre eine Vereinfachung der gesetzlichen Vorgaben wünschenswert.

9. Tätigkeit des GmbH-Gesellschafters

Die Frage, ob ein Steuerpflichtiger eine Tätigkeit selbstständig oder nichtselbstständig ausübt, ist anhand einer Vielzahl in Betracht kommender Merkmale nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu beurteilen. Für eine nichtselbstständige Tätigkeit können insbesondere persönliche Abhängigkeit, Weisungsgebundenheit, feste Arbeitszeiten und Bezüge, Anspruch auf Urlaub und auf sonstige Sozialleistungen, Überstundenvergütung sowie Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall und Eingliederung in den Betrieb sprechen. Für persönliche Selbstständigkeit hingegen sprechen Selbstständigkeit in der Organisation und der Durchführung der Tätigkeit, Unternehmerinitiative, Bindung nur für bestimmte Tage an den Betrieb, geschäftliche Beziehungen zu mehreren Vertragspartnern sowie Handeln auf eigene Rechnung und Eigenverantwortung.

Der Kläger, ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, hatte einen Beratungsvertrag mit seiner GmbH abgeschlossen. Dieser sah vor, dass der Kläger die Finanztechnik beratend begleitet. Der Vertrag enthielt keine Bestimmungen zu etwaigen Urlaubsansprüchen, Ansprüchen auf Sozialleistungen, Vergütung von Überstunden oder anderweitigen Ansprüchen oder Pflichten. Das beklagte Finanzamt sah in der klägerischen Tätigkeit eine gewerbliche. Das Finanzgericht gab der Klage gegen diese Festsetzung mit der Begründung statt, die Tätigkeit sei nichtselbstständig.

Auf die Revision des Finanzamts hob der Bundesfinanzhof (BFH) das Urteil auf und wies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurück. Der abgeschlossene Beratungsvertrag ist nicht als Arbeits- oder Anstellungsvertrag zu werten. Es fehlt u. a. eine Weisungsgebundenheit, die Honorarabspache ist ebenfalls unüblich für ein Anstellungsverhältnis.

Es bleibt abzuwarten, wie das Finanzgericht die Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers einordnet. Eine unselbstständige Tätigkeit wird es offensichtlich nicht sein. In Anwendung eines Urteils aus 1991 auf die vereinbarte Tätigkeit ist davon auszugehen, dass es sich bei der Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers um eine selbstständige Tätigkeit und nicht um einen Gewerbebetrieb handelt, da er i. R. des Beratungsvertrags die eigentliche Geschäftsführertätigkeit nicht selbst ausübt, sondern nur unterstützend tätig ist.

10. Freigrenze Betriebsfeste

Kernpunkt vieler Lohnsteueraußenprüfungen ist die Überprüfung von geldwerten Vorteilen, die anlässlich von Betriebsveranstaltungen anfallen können. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) gehören Zuwendungen des Arbeitgebers zu Betriebsveranstaltungen als Leistungen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse nicht zum Arbeitslohn, wenn es sich um herkömmliche (übliche) Betriebsveranstaltungen und übliche Zuwendungen handelt. Von einer Üblichkeit wird grundsätzlich ausgegangen, wenn nicht mehr als 2 Betriebsveranstaltungen im Jahr durchgeführt werden und die Aufwendungen des Arbeitgebers nicht mehr als 110 EUR brutto je Arbeitnehmer und Veranstaltung betragen. Wird die Freigrenze von 110 EUR überschritten, liegt in voller Höhe Arbeitslohn vor. Zuwendungen an den Ehegatten oder Angehörige des Arbeitnehmers sind diesem zuzurechnen. Kritik erfährt nicht nur die seit 1993 bestehende Freigrenze von 200 DM, die ab 2002 mit besagten 110 EUR zugrunde gelegt wird, sondern auch die Berechnungsmethode.



Die Lohnsteuerausprüfung bei einer GmbH mit 340 Arbeitnehmern führte zur Nachversteuerung einer Betriebsveranstaltung. Die GmbH hatte erstmalig ein Betriebsfest durchgeführt und rechnete nach einer Umfrage mit 600 Teilnehmern einschl. Familienangehörigen. Dementsprechend wurden Speisen und Getränke bestellt sowie der äußere Rahmen mit Live-Musik, Zelt, Service, Toiletten und Kinderanimation geplant. Tatsächlich nahmen jedoch nur 348 Personen teil, davon 97 Arbeitnehmer mit einer oder mehreren Begleitpersonen. Die Kosten pro Teilnehmer beliefen sich bei 348 Teilnehmern nach Abzug einer Speisenpauschale für die Nichtteilnehmer auf 67,56 EUR. Würde man hingegen auf die ursprünglich geplante Teilnehmerzahl von 600 Personen abstellen, beliefen sich die Kosten auf 52,95 EUR je Teilnehmer. Im letztgenannten Fall würde nur die Teilnahme mit mind. 2 Begleitpersonen zum Arbeitslohn führen; dies entspricht jedoch nicht der Verwaltungsauffassung.

Das FG Düsseldorf hielt es für gerechtfertigt, in diesem Fall auf den geplanten Teilnehmerkreis von 600 Personen abzustellen. Die teilnehmenden Arbeitnehmer hätten durch die Nicht-Teilnahme eines Großteils der angemeldeten Arbeitnehmer keine Bereicherung in Form von überzähligen Speisen und Getränken oder überdimensionierten sonstigen Sachleistungen für den äußeren Rahmen erfahren. Insoweit seien sämtliche Kosten der nicht teilnehmenden Arbeitnehmer aus der Durchschnittsberechnung auszuschneiden. Nicht rütteln will das FG an der Freigrenze von 110 EUR - zumindest im Streitjahr 2005.

Nach dieser mutigen, aber richtigen Entscheidung hat das FG zur Fortbildung des Rechts die Revision zugelassen. Die Verwaltung hat diese bereits eingelegt, so dass der Ausgang des Verfahrens beim BFH spannend bleibt. Bis dahin sollten unbedingt gleichartige Fälle offengehalten werden.

11. Kein Vorsteuerabzug für Betriebsausflüge

Bei Betriebsausflügen existiert eine Freigrenze von 110 EUR je Arbeitnehmer, bis zu der eine private Mitveranlassung des Ausfluges verneint wird. Übersteigen die Aufwendungen diese Freigrenze, so wird eine private Mitveranlassung unterstellt. Diese beeinträchtigt zwar bisher nicht den Vorsteuerabzug, hat aber die Versteuerung einer Entnahme zur Folge.

Der BFH kommt nun zu dem Ergebnis, dass die Entnahme für private unternehmensfremde Zwecke dem Leistungsbezug für das Unternehmen und damit dem Vorsteuerabzug entgegensteht. Dass der Betriebsausflug mittelbar dazu dient, das Betriebsklima zu verbessern, ist insofern ohne Bedeutung.

Das Urteil des BFH ist eins von 3 Grundsatzurteilen des BFH, die zeitgleich veröffentlicht wurden. Der BFH hat hiermit seine bisherige Rechtsprechung grundlegend geändert. Wer schon bei Leistungsbezug beabsichtigt, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit zu nutzen, sondern für eine unentgeltliche Entnahme, dem steht der Vorsteuerabzug nunmehr nicht mehr zu. Im Gegenzug entfällt dann aber auch umsatzsteuerlich die Erfassung einer Entnahme. Dies ist in der Finanzbuchhaltung zu beachten. Für Betriebsausflüge bedeutet dies, dass mit Überschreiten der Freigrenze i. H. v. 110 EUR regelmäßig kein Vorsteuerabzug möglich ist. Einen zum Vorsteuerabzug berechtigenden Zusammenhang zwischen einer Betriebsveranstaltung und der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens sieht der BFH nur in Ausnahmefällen. Als Beispiel führt er hier den Vorsteuerabzug aus den Kosten der Übernachtung und Verpflegung bei Schulungen an, die an einem Wochenende durchgeführt werden. Aufgrund des zeitgleichen Entfallens der Entnahme ergibt sich durch die Versagung des Vorsteuerabzugs jedoch materiell kein Nachteil. Sofern steuerfreie Eingangsleistungen bezogen werden, kann sich die geänderte Rechtsprechung sogar vorteilhaft auswirken. Der Vorsteuerabzug aus Aufmerksamkeiten ist von der Rechtsprechungsänderung nicht betroffen. Er richtet sich unverändert nach dem Umfang des Vorsteuerabzuges, der dem Unternehmen aufgrund seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zusteht.

12. Mantelkaufregelung verfassungswidrig?

Die Übertragung von GmbH-Anteilen führt nach § 8c KStG grundsätzlich zu einem anteiligen Untergang von Verlustvorträgen, wenn und soweit mehr als 25 % der Anteile übertragen werden. Werden mehr als 50 % der Anteile übertragen, gehen die Verlustvorträge sogar vollständig unter.



Hierdurch soll der missbräuchliche Handel mit reinen Verlustgesellschaften verhindert werden, da es für Erwerber durchaus von Interesse sein kann, deren Verlustvorträge zu übernehmen, um sie mit eigenen Gewinnen zu verrechnen. Da die sog. Mantelkaufregelung des § 8c KStG aber nicht nur die missbräuchliche Übertragung solcher (meist "leeren") Verlustgesellschaften betrifft, wird die Regelung seit jeher im Schrifttum stark kritisiert.

Aufgrund der Vielzahl der geäußerten Bedenken gegen die Verfassungskonformität des § 8c KStG, die wohl auch vom BFH geteilt werden, war es letztendlich nur noch eine Frage der Zeit, bis die Frage dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt wurde. Zu beachten ist jedoch, dass die Vorlage den § 8c KStG in seiner ursprünglichen Fassung betrifft. Die Regelung des § 8c KStG ist indes zwischenzeitlich durch die Einführung einer Konzern- und Stille-Reserven-Klausel teilweise entschärft worden. Die ebenfalls eingeführte Sanierungsklausel ist nach einer Entscheidung der Europäischen Kommission indes europarechtswidrig und (vorerst) nicht mehr anzuwenden. Ob bzw. inwieweit durch die nachträgliche Einführung der genannten Klauseln verfassungsrechtliche Bedenken ausgeräumt werden können, ist fraglich. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur ursprünglichen Fassung bleibt indes mit Spannung abzuwarten, entsprechende Fälle sollten in der Praxis offen gehalten werden.