



## InfoBrief

**Oktober 2014**

„Behörde“ ist ein Schreibfehler, eigentlich muss es „Behürde“ heißen.

Nicolas Nowack

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

wieder haben wir neue wichtige Informationen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht zusammengestellt.

Viele Steuerpflichtige schwitzen über den bürokratischen Hürden hinsichtlich der Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens auf eine Vielzahl weiterer Produkte zum 01.01.2015. Bitte bedenken, dass es in Zweifelsfällen einige Hilfen gibt, die Ihnen die Anwendung zumindest etwas leichter machen können. So gibt es eine Vereinfachungsregelung nach der Sie in Zweifelsfällen von negativen Folgen einer falschen Zuordnung verschont werden. Durch Onlineabfragen können Zuordnungsentscheidungen überprüft werden.

Das Bundesverfassungsgericht hat zwischenzeitlich für den 17.12.2014 seine Entscheidung angekündigt, ob man das bestehende Erbschaftsteuerrecht insbesondere hinsichtlich der Vergünstigungen von Betriebsvermögen für verfassungsgemäß hält. Wir hatten mehrfach darauf hingewiesen, dass Sie Ihre Chancen erheblich verbessern, wenn Sie von den bestehenden Steuervorteilen bei der Übertragung Ihres Betriebes profitieren wollen, wenn die Übertragung vor diesen Stichtag abgeschlossen wurde.

Wie immer stehen wir Ihnen natürlich für alle steuerlichen Fragen nicht nur im Zusammenhang mit diesen Informationen gerne zur Verfügung.

Ihr Team von der HKPG

### Privatbereich

#### 1. Anzüge - typische Berufskleidung

Ein angestellter Rechtsanwalt einer internationalen Wirtschaftsrechtssozietät erwarb mehrere Anzüge, Hemden, Hosen und Schuhe und machte die Kosten hierfür als typische Berufskleidung in seiner Einkommensteuererklärung geltend. Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug jedoch und verwies darauf, dass die Kleidungsstücke nicht zu einer (abziehbaren) typischen Berufskleidung gehörten.

Das Finanzgericht Hamburg lehnte einen Werbungskostenabzug ebenfalls ab und erklärte, dass Kosten für bürgerliche Kleidung grundsätzlich Kosten der Lebensführung darstellen, deren steuerlicher Abzug selbst dann nicht möglich ist, wenn die Kleidungsstücke unzweifelhaft ausschließlich im Beruf getragen werden. Ein Kostenabzug für Kleidung ist bereits dann ausgeschlossen, wenn die private Benutzung möglich und üblich ist.

Die Kleidungsstücke im Streitfall waren nicht der (abziehbaren) typischen Berufskleidung zuzurechnen, sondern zählten zur allgemeinen Herrenmode, die auch bei besonderen privaten



Anlässen getragen werden kann. Eine private Nutzungsmöglichkeit konnte nicht so gut wie ausgeschlossen werden, sodass ein Kostenabzug nicht in Betracht kam.

## 2. Private Nutzung eines Dienstablets

Wird einem kommunalen Mandatsträger einer Gebietskörperschaft, der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit erzielt, ein Tablet-PC auch für private Zwecke überlassen, wird hierdurch ein steuerpflichtiger Sachbezug ausgelöst. Nach einem Erlass des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern muss der Mandatsträger den Sachbezug als Betriebseinnahme versteuern. Die Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen ist nach Auffassung des Finanzministeriums nicht anwendbar, da der Vorteil keine Aufwandsentschädigung im Sinne dieser Vorschrift darstellt.

Aus Vereinfachungsgründen ist es zulässig von einer jeweils hälftigen privaten und beruflichen Nutzung des Tablets auszugehen. Dementsprechend müssen die anfallenden Kosten für das Gerät aufgeteilt werden. Der zu versteuernde geldwerte Vorteil errechnet sich beispielhaft wie folgt:

- Durchschnittliche monatliche Kosten für Datenflat,
- Gerätezuschlag und Einmalkosten 36,29 EUR
- hiervon 50 % 18,00 EUR
- jährlich zu versteuernder geldwerter Vorteil 216,00 EUR

Das Finanzministerium zeigt auch auf, wann eine private Nutzungsbesteuerung unterbleiben kann: Wird das Tablet im ganz überwiegendem Interesse der Gebietskörperschaft überlassen und ist die Privatnutzung nicht erlaubt, muss der Mandatsträger keine zusätzlichen Betriebseinnahmen aufgrund der Überlassung versteuern. Ein solches ganz überwiegendes Interesse der Körperschaft ist anzunehmen, wenn sie ein digitales Informationssystem betreibt und dem Mandatsträger die Sitzungsunterlagen digital zur Verfügung stellt.

Würde es sich bei dem Mandatsträger um einen Arbeitnehmer handeln, wäre die Privatnutzung steuerbefreit.

Die Steuerbefreiung für Arbeitnehmer umfasst unter anderem die private Nutzung des betrieblichen Internetzugangs, betrieblicher PC, Notebooks oder Tablets oder auch die Überlassung von betrieblicher Anwendungssoftware zur privaten Nutzung.

Wo und wann die Privatnutzung stattfindet ist hierbei grundsätzlich unbedeutend. Genauso wenig, wie das Verhältnis der privaten zur beruflichen Nutzung.

## 3. Wie das Arbeitszimmer absetzen?

**Variante A:** Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen Arbeitnehmer nur dann in voller Höhe steuerlich geltend machen, wenn das Zimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet. Das kommt aber nur in vergleichsweise seltenen Ausnahmefällen in Betracht, beispielsweise für Mitarbeiter, die ihre Tätigkeit (fast) ausschließlich zu Hause ausüben.

**Variante B:** Liegt der Mittelpunkt hingegen im Außendienst oder in der Firma, sind die Aufwendungen normalerweise nicht abzugsfähig. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn kein anderer Arbeitsplatz in der Firma zur Verfügung steht. Dann sind die Aufwendungen bis zur Höhe von 1.250 EUR pro Jahr abziehbar.

Aktuell hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass diese Möglichkeit auch bei einem Poolarbeitsplatz in Betracht kommen kann, wenn sich viele Mitarbeiter wenige Poolplätze teilen müssen.

Andererseits hat die Rechtsprechung in einem aktuellen Urteil einen heimischen Telearbeitsplatz abgelehnt, wenn auch an Heimarbeitsdagen ein Arbeitsplatz in der Firma zur Verfügung steht.

In beiden Fällen hat der Arbeitgeber einen gewissen Gestaltungsspielraum. Steht Mitarbeitern nicht an allen Tagen ein eigener Arbeitsplatz zur Verfügung, steigen die Chancen für die Arbeitszimmeranerkennung.

### Variante C

Um das Problem des häuslichen Arbeitszimmers zu umgehen, kann der Arbeitgeber alternativ ein Büro in der Wohnung oder im Haus des Mitarbeiters anmieten. Bei der steuerlichen Beurteilung gibt es dann 2 Möglichkeiten:



- Erkennt die Verwaltung das Mietverhältnis an, erzielt der Arbeitnehmer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Die Mietzahlungen muss er zwar versteuern, kann aber im Gegenzug alle Ausgaben abziehen, die im Zusammenhang mit dem Raum stehen. Oft kommt dabei sogar insgesamt ein Verlust heraus, den der Mitarbeiter im Rahmen seiner Steuererklärung mit anderen Einkünften verrechnen kann. Ob die Voraussetzungen für ein Arbeitszimmer erfüllt sind, spielt keine Rolle mehr.
- Glaubt die Finanzverwaltung hingegen, dass die Anmietung in erster Linie den Interessen des Mitarbeiters dient, sind die Einnahmen als Arbeitslohn zu erfassen. Die Kosten für das Zimmer bleiben steuerlich nicht abzugsfähig.

Die Anerkennung des Mietverhältnisses setzt voraus, dass das Arbeitszimmer vorrangig im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers genutzt wird. Die Ausgestaltung der Mietvereinbarung sowie die tatsächliche Nutzung des angemieteten Raums müssen maßgeblich und objektiv nachvollziehbar von den Bedürfnissen des Arbeitgebers geprägt sein.

Für das Vorliegen eines überwiegenden betrieblichen Interesses sprechen nach Verwaltungsauffassung z. B. folgende Indizien:

- es fehlen geeignete Arbeitsplätze im Betrieb;
- der Arbeitgeber hat für andere Mitarbeiter des Betriebs, die über keine geeignete Wohnung verfügen, Arbeitsräume bei Dritten angemietet;
- es wurde eine ausdrückliche, schriftliche Vereinbarung über die Bedingungen der Nutzung des überlassenen Raums abgeschlossen.

Ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers wird insbesondere bei Heimarbeitern und in den Fällen der Telearbeit sowie bei Außendienstmitarbeitern anzuerkennen sein.

#### 4. **Häusliches Arbeitszimmer bei Fortbildungszwecken**

Die von dem Kläger geltend gemachten Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, welches er zu Fortbildungszwecken genutzt hat, hat das Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt, da das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung des Klägers bildete. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren machte der Kläger mit seiner Klage geltend, dass er das Arbeitszimmer zu Fortbildungszwecken nutze. Er sei als Angestellter in der Steuerabteilung seines Arbeitgebers tätig, weshalb er sich regelmäßig im steuerlichen Bereich fortbilden müsse. Hierfür bleibe ihm während seiner wöchentlichen Arbeitszeit von 42-50 Stunden weder ausreichend Zeit noch finde er hierfür die nötige Ruhe. Da ihm sein Arbeitsplatz aber nur von Montag bis Freitag zur Verfügung stehe, bilde er sich am Wochenende in seinem häuslichen Arbeitszimmer fort.

Das Finanzgericht hat den Abzug der Kosten für das Arbeitszimmer abgelehnt, da dem Kläger für die berufliche Tätigkeit sein Büroarbeitsplatz zur Verfügung stand, den er im konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann. Die Notwendigkeit, sich mit aktueller Rechtsprechung und Literatur auf dem Gebiet des Steuerrechts vertraut zu machen, ist nach der Überzeugung des Gerichts mit der täglichen Bearbeitung steuerlicher Fragestellungen zeitlich und sachlich untrennbar verwoben. Mit einer solchen Tätigkeit geht zweifellos ein Lerneffekt einher, der den Begriff "Fortbildung" verdient. Der Kläger hatte außerdem die Möglichkeit, die von ihm für erforderlich erachtete Fortbildung auch vor oder nach der regelmäßigen Arbeitszeit in seinem Büro vorzunehmen, zumal das Bürogebäude montags bis freitags von 6.00 Uhr bis 22.00 Uhr, mithin 80 Stunden wöchentlich geöffnet war. Damit wären dem Kläger arbeitstäglich etwa 6 Stunden verblieben, in denen er sein Büro hätte nutzen können.

#### 5. **Werbungskostenabzug für Arbeitsecke**

Die von der Klägerin für eine Arbeitsecke in dem aus beruflichen Gründen angemieteten 1-Zimmer-Apartment geltend gemachten Kosten hat das Finanzamt nicht als Werbungskosten anerkannt, da die nicht nur geringfügige private Mitbenutzung der Abziehbarkeit auch nur eines Teiles der Aufwendungen entgegenstehe. Die in einem ansonsten privat genutzten Raum eingerichtete Arbeitsecke oder der mittels Raumteiler abgetrennte Arbeitsbereich könnten steuerlich nicht als häusliches Arbeitszimmer anerkannt werden. Mit ihrer Klage trägt die Klägerin vor, für beide Streitjahre seien jeweils 1.225 EUR für das häusliche Arbeitszimmer als Betriebsausgaben zu

berücksichtigen. Es sei ungerecht, dass jemand, der sich kein abgetrenntes Arbeitszimmer leisten könne, zu allem Übel die Kosten nicht als Werbungskosten absetzen dürfe.

Das Finanzgericht hat entschieden, dass die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer weder alternativ noch anteilig bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb oder selbstständiger Tätigkeit der Klägerin berücksichtigungsfähig sind. Dem Abzug als Betriebsausgaben steht eine aufgrund der objektiven Gegebenheiten mögliche und von der Klägerin auch so dargestellte private Nutzung des 1-Zimmer-Apartments entgegen. Das Finanzamt versagt daher unter Anwendung des Aufteilungs- und Abzugsverbot für gemischte Aufwendungen zutreffend eine Berücksichtigung der auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten bei den Einkünften der Klägerin.

## 6. Umgekehrte Familienheimfahrten

Der Kläger ist als Monteur weltweit auf wechselnden Baustellen eingesetzt. Während eines Einsatzes in den Niederlanden besuchte ihn seine Ehefrau an insgesamt 3 Wochenenden. Hierfür machte der Kläger bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit einen Werbungskostenabzug geltend. Er legte eine Bescheinigung seines Arbeitgebers vor, wonach die Anwesenheit des Klägers auf der Baustelle auch an den Wochenenden aus produktionstechnischen Gründen erforderlich gewesen sei. Das Finanzamt versagte den Abzug mit der Begründung, es handele sich um Kosten der privaten Lebensführung.

Dies sah der 12. Senat des Finanzgerichts Münster anders und gab der Klage statt. Die Besuchsfahrten seien zwar sowohl privat als auch beruflich veranlasst, jedoch überwiege die berufliche Veranlassung deutlich. Wäre der Kläger an den Wochenenden zum Familienwohnsitz gefahren, hätte er die hierdurch entstandenen Kosten als Werbungskosten abziehen können. Da solche Familienheimfahrten wegen dienstlicher Notwendigkeiten nicht möglich gewesen seien, müsse dasselbe für die Besuchsfahrten der Ehefrau (sog. "umgekehrte Familienheimfahrten") gelten.

## Unternehmer und Freiberufler

### 1. Aufbewahrung elektronischer Kontoauszüge

Die guten alten Papierkontoauszüge gehören bei vielen Bankkunden mittlerweile der Vergangenheit an; seit ihrer Teilnahme am Online-Banking-Verfahren erhalten sie ihre Kontoauszugsdaten häufig nur noch in elektronischer Form. Die Banken übermitteln die Daten häufig in Bilddateiformaten (z. B. im TIF- oder PDF-Format) oder in maschinell auswertbarer Form (z. B. als CSV-Datei).

Das Bayerische Landesamt für Steuern erklärt, wie diese elektronischen Kontoauszugsdaten aufzubewahren sind. Folgende Aspekte sind hervorzuheben:

- Elektronisch übermittelte Kontoauszüge sind aufbewahrungspflichtig, da sie originär digitale Dokumente sind. Es genügt allerdings nicht, wenn der Steuerpflichtige (mit Gewinneinkünften) die elektronischen Kontoauszüge lediglich ausdruckt und anschließend die digitale Ausgangsdatei löscht.
- Der Ausdruck eines elektronischen Kontoauszugs ist beweisrechtlich nicht den originären Papierkontoauszügen gleichgestellt, sondern stellt lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs dar.
- Bücher und sonst erforderliche Aufzeichnungen dürfen auch auf Datenträgern geführt werden. Die Form der Buchführung, das angewandte Verfahren und die maschinelle Weiterverarbeitung von Kontoauszugsdaten müssen aber den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung und ordnungsmäßiger datenverarbeitungsgestützter Buchführungssysteme entsprechen.
- Wenn Bücher und Aufzeichnungen auf Datenträgern geführt werden, muss der Steuerpflichtige sicherstellen, dass die Daten während der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind und unverzüglich lesbar gemacht werden können.
- Die System- und Verfahrensdokumentation muss erkennen lassen, auf welche Weise elektronische Kontoauszüge aufbewahrt, archiviert und weiterverarbeitet werden.



- Das Datenverarbeitungsverfahren muss sicherstellen, dass alle erfassten Datenbestände nicht nachträglich unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Bei originär digitalen Dokumenten muss sichergestellt sein, dass eine Bearbeitung während des Übertragungsvorgangs ausgeschlossen ist.
- Wenn Kontoumsatzdaten in auswertbaren Formaten (z. B. als XLS- oder CSV-Datei) an den Kunden übermittelt werden, muss sichergestellt sein, dass die empfangenden Daten durchgängig unveränderbar sind. Eine Aufbewahrung von XLS- oder CSV-Dateien ist daher nicht ausreichend, wenn die Kontoinformationen in digitaler Form übermittelt werden, sie aber änderbar oder unterdrückbar sind.
- Alternativ zu den dargestellten Anforderungen kann der Steuerpflichtige seine Kontoauszüge auch beim Kreditinstitut vorhalten lassen (mit jederzeitiger Zugriffsmöglichkeit während der Aufbewahrungsfrist).

## 2. **Wechsel zur Fahrtenbuchmethode**

Die Fahrtenbuchmethode gründet auf dem Zusammenspiel der Gesamtfahrleistung durch die im Fahrtenbuch selbst vollständig dokumentierten Strecken einerseits und einer vollständigen Bemessungsgrundlage dafür andererseits, nämlich dem Ansatz der durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen.

Angesichts dieser Voraussetzungen kann der Arbeitnehmer nur dann statt der 1 %-Regelung die Fahrtenbuchmethode wählen, wenn er das Fahrtenbuch mindestens für den gesamten Veranlagungszeitraum führt, in dem er das Fahrzeug nutzt.

Mit seinem Urteil bestätigt der Bundesfinanzhof die überwiegende Meinung in Literatur und Verwaltung. Allein schon aus Praktikabilitäts Gesichtspunkten scheidet ein unterjähriger Methodenwechsel angesichts der aufzuteilenden Fixkosten aus.

Der Bundesfinanzhof weist ferner darauf hin, dass seiner Rechtsauffassung die monatliche Ausgestaltung der Listenpreisregelung nicht entgegensteht. Dort werden jeweils auf den Kalendermonat bezogene Werte zugrunde gelegt, indem die 1 %-Regelung für jeden Kalendermonat 1 % des inländischen Listenpreises ansetzt und die 0,03 %-Regelung jeweils einen auf den Kalendermonat bezogenen Wertzuschlag normiert. Der Monatsbezug regelt jedoch lediglich den Zuflusszeitpunkt des Nutzungsvorteils.

## 3. **Ferrari eines Freiberuflers**

A betreibt eine Kleintierarztpraxis. Er erzielte in 2005 bis 2007 bei Umsätzen von rund 800.000 EUR Gewinne zwischen 200.000 EUR und 350.000 EUR. Als betriebliches Fahrzeug hielt er einen VW Multivan, dessen Privatanteil nach der 1 %-Regelung angesetzt wurde. Ab Oktober 2005 leaste er einen Ferrari Spider (ein Sportwagen mit 400 PS). Nach dem Fahrtenbuch betrug die Gesamtfahrleistung in 2005 550 km. Davon betrafen 104 km einen Kollegenbesuch, die übrigen Fahrten dienten der Unterhaltung des Fahrzeugs (Überführung, Tanken, Reifenwechsel). In 2006 fuhr A rund 3.800 km und in 2007 rund 2.400 km. Davon entfielen rund 3.500 km bzw. 2.100 km auf betriebliche Fahrten, und zwar zu 9 bzw. 5 Fortbildungsveranstaltungen und zu einem Gerichtstermin.

A ermittelte für 2005 rund 28.000 EUR, für 2006 rund 36.000 EUR und für 2007 rund 34.000 EUR Gesamtkosten und machte den betrieblichen Anteil als Betriebsausgabe geltend.

Das Finanzamt ließ für die betrieblichen Fahrten pauschal nur 1 EUR je km zum Abzug zu. Das Finanzgericht zeigte sich generöser und erhöhte den angemessenen Teil der Fahrzeugkosten auf 2 EUR je km.

Auch der Bundesfinanzhof ist der Auffassung, dass die Betriebsausgaben für den Ferrari auf einen angemessenen Betrag zu reduzieren sind.

Der Bundesfinanzhof führt zunächst aus, dass der Ferrari dem (gewillkürten oder notwendigen) Betriebsvermögen zuzuordnen ist. Denn ein geleastes Fahrzeug kann zum Betriebsvermögen gehören, wenn die Grundmietzeit – wie hier – 36 Monate beträgt oder wenn es zu mehr als 50 % betrieblich genutzt wird. Damit stellen die auf die betrieblichen Fahrten entfallenden Aufwendungen Betriebsausgaben dar.



Der Betriebsausgabenabzug ist jedoch für Aufwendungen, die "die Lebensführung ... berühren", eingeschränkt, "soweit sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind".

Zweck der Regelung ist es, unangemessenen betrieblichen Repräsentationsaufwand nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen. Dabei geht die Rechtsprechung davon aus, dass die Lebensführung auch bei rein betrieblicher Veranlassung berührt ist, wenn die Aufwendungen durch die persönlichen Motive, wie dies bei der Beschaffung eines Luxusfahrzeugs der Fall ist, mitveranlasst sind. Ob solche Aufwendungen unangemessen sind, beurteilt sich sodann danach, ob ein ordentlicher und gewissenhafter Unternehmer angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten die Aufwendungen ebenfalls auf sich genommen hätte.

In die Angemessenheitsprüfung sind alle Umstände des Einzelfalls einzubeziehen, vor allem Größe, Umsatz und Gewinn des Unternehmens sowie die Bedeutung der Repräsentation für den Geschäftserfolg. Dementsprechend ist die Anschaffung eines teuren und schnellen Wagens nicht stets unangemessen. Im Streitfall spricht jedoch für die Unangemessenheit einerseits der absolut geringe betriebliche Nutzungsumfang (in 3 Jahren nur 20 Tage) sowie die Beschränkung der wenigen Fahrten auf Reisen zu Fortbildungen und Gerichtsterminen ohne Einsatz in der berufstypischen tierärztlichen Tätigkeit und andererseits der hohe Repräsentations- sowie Affektionswert eines Luxusportwagens.

Maßstab für die Angemessenheit ist die Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Unternehmers in vergleichbarer Situation. Der Bundesfinanzhof bestätigt den vom Finanzgericht zugrunde gelegten Wert von 2 EUR je km als sachgerecht. Das entspricht aufwendigeren Modellen der Oberklasse (BMW, Mercedes).