



## InfoBrief

Mache deine Pläne fürs Jahr im Frühling  
und für den Tag frühmorgens.

aus China

Juni 2012

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

natürlich hat es auch in diesem Frühjahr wieder zahlreiche Änderungen im Steuerrecht gegeben. Die für Sie wichtigsten Informationen haben wir nachfolgend wieder aufbereitet.

Wie immer stehen wir Ihnen für Ihre Rückfragen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

### 1. Ausbildungskosten beschränkt abzugsfähig

Die Neuregelung zum steuerlichen Abzugsverbot von Berufs(erst)ausbildungskosten vom 13.12.2011 ist verfassungskonform. So entschied jüngst das Finanzgericht Düsseldorf.

Der Kläger absolvierte in den Jahren 2005 und 2006 erstmalig eine Berufsausbildung zum Berufspiloten und tätigte hierfür in den genannten Jahren Aufwendung. In Ermangelung von Erträgen führten diese Aufwendungen nach Auffassung des Klägers zu einem Verlust. Er beehrte, die Aufwendungen in seiner Einkommensteuererklärung als vorweggenommene Werbungskosten abziehen zu können. Das Finanzamt versagte den Abzug. Mit seiner Klage verlangt der Berufspilot, den Verlust gesondert festzustellen, um ihn in Folgejahren mit positiven Einkünften zu verrechnen.

Das Finanzgericht Düsseldorf wies die Klage ab. Die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten der erstmaligen Berufsausbildung sei ausgeschlossen, wenn die Ausbildung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolge. Diese Regelung sei auch verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Zwar sei das steuerliche Abzugsverbot in der derzeit geltenden Fassung erst am 13.12.2011 in Kraft getreten; dies hindere jedoch seine Anwendbarkeit auf die länger zurückliegenden Streitjahre nicht. Vielmehr sei der zeitliche Anwendungsbereich bei Neufassung des Abzugsverbots explizit geregelt. Es sei mithin für alle Veranlagungszeiträume ab 2004 anzuwenden. Auch das verfassungsrechtliche Verbot der rückwirkenden Steuergesetzgebung sei nicht verletzt. Dieses Verbot setze nämlich insbesondere voraus, dass der Steuerpflichtige in den Bestand der ursprünglichen Regelung habe vertrauen können. Ein solches Vertrauen sei aber dann ausgeschlossen, wenn die neue Rechtsvorschrift mit Wirkung für die Vergangenheit regelt, was bis zu einer Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung der allgemeinen Rechtsanwendungspraxis entsprach. So lag der Fall auch hier. Erst durch eine Rechtsprechungsänderung im Jahr 2011 sei der Gesetzgeber veranlasst worden, die bisherige Rechtsanwendungspraxis einer gesetzlichen Regelung zuzuführen. Der Kläger habe mithin kein Vertrauen in die durch Rechtsprechungsänderung anerkannte Rechtslage entwickeln können. Die Rückwirkung sei zulässig. Auch im Übrigen seien Verfassungsverstöße nicht ersichtlich. Das Abzugsverbot sei gleichheitsgerecht ausgestaltet.



Die Rechtsprechungsänderung aus dem Jahr 2011 wirkt sich nicht aus. Durch das schnelle Handeln des Gesetzgebers ist der ursprüngliche Rechtszustand wieder hergestellt. Kosten der erstmaligen Berufsausbildung sind nicht als Werbungskosten, sondern nur als Sonderausgaben abzugsfähig. Das letzte Wort hat jetzt der Bundesfinanzhof.

## 2. Risiken gemeinsamer Bankkonten von Ehegatten

Eine freiwillige Vermögenszuwendung, durch die ein anderer bereichert wird, ist eine Schenkung und unterliegt der Schenkungsteuer. Dabei gilt, dass auch Ehegatten rechtlich - außer im Güterstand der Gütergemeinschaft - 2 selbstständige Vermögensmassen bilden, die keine rechtliche Einheit darstellen. Das heißt, Vermögensabflüsse aus dem Vermögen des einen Ehegatten in das des anderen können Schenkungen sein. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte jetzt darüber zu entscheiden, ob es für eine Schenkung ausreicht, wenn Vermögen eines Ehegatten auf ein gemeinsames Konto fließt.

Die Eheleute hatten ein gemeinsames Oder-Konto, an dem sie also zu gleichen Teilen berechtigt waren und auf das der Ehemann erhebliche Geldbeträge z. B. aus einem Unternehmensverkauf einzahlte. Diese Einzahlungen wertete das Finanzamt als Schenkungen und setzte gegen die Ehefrau Schenkungsteuer fest. Hiergegen wandten die Eheleute ein, es habe im Innenverhältnis eine Abrede bestanden, nach der alleine der Ehemann an dem Konto berechtigt sein sollte. Die Eheleute konnten diese Abrede indes nicht nachweisen, so dass sie in der ersten Instanz unterlagen, weil das Finanzgericht sie als beweispflichtig ansah. Der BFH hob diese Entscheidung jetzt auf und verlangte eine erneute Verhandlung.

Die Richter waren der Auffassung, dass die Eheleute nicht die Feststellungslast dafür trügen, dass eine vom gesetzlichen Leitbild des Oder-Kontos abweichende Vereinbarung im Innenverhältnis bestanden habe. Für die Bejahung einer Schenkung sei zu klären, ob der Konto-Mit inhaber berechtigt gewesen sei, über seinen Teil des Kontos auch im Hinblick auf die vom anderen eingezahlten Beträge frei zu verfügen. Insoweit habe das Finanzgericht erneut zu klären, ob im Innenverhältnis nicht doch eine Vereinbarung dergestalt bestanden haben könnte, dass der Ehemann alleine berechtigt gewesen sein sollte. Eine solche Vereinbarung könne sich auch aus tatsächlichen Umständen ergeben. Beispielsweise spreche es gegen das Vorliegen einer solchen Vereinbarung, wenn die Ehefrau regelmäßig für eigene Zwecke auf das Konto zugreifen konnte. Am Ende falle die Feststellungslast, ob eine Schenkung vorgelegen habe, dem Finanzamt zu.

Die Entscheidung des BFH hilft dem Steuerpflichtigen allerdings alleine im Bereich der Beweislast. Denn die Richter ließen keine Zweifel daran, dass Zahlungen auf ein Oder-Konto grundsätzlich Schenkungen sein können. Sicherheitshalber wird man daher zur Vermeidung solcher Schenkungen, wenn Zahlungen auf das Oder-Konto geleistet werden sollen, eine Innenvereinbarung schriftlich treffen müssen, die die Berechtigung des anderen Konto-Mit inhabers begrenzt.

## 3. Vereinssportler und Sozialversicherungspflicht

Erhalten Amateursportler von ihrem Verein Zuwendungen, kann die Grenze zum Beschäftigungsverhältnis im Sinne der Sozialversicherung überschritten werden. Selbiges gilt im Rahmen der Unfallversicherung. Dies kann für Vereine teuer werden.

Erhalten Amateursportler zur sportlichen Motivation oder zur Vereinsbindung eine Vergütung, sind sie allein aufgrund ihrer mitgliedschaftsrechtlichen Bindungen tätig und erfüllen nur ihre daraus resultierenden Vereinspflichten. Sie stehen dann in keinem sozialversicherungsrechtlichen Beschäftigungsverhältnis. Schwierig wird es aber, wenn es zu einer wirtschaftlichen Gegenleistung durch den Verein kommt.

Die Spitzenverbände der Sozialversicherung haben eine Entgeltgrenze festgelegt, um das Verfahren praktikabel zu gestalten. Zahlungen bis zu 175 EUR im Monat (2.100 EUR jährlich) führen grundsätzlich zu keinem sozialversicherungsrechtlich relevanten Beschäftigungsverhältnis. Selbige Grenze gilt für die gesetzliche Unfallversicherung. Geringere Zahlungen als 175 EUR im Monat sieht die VBG, die Unfallversicherung für Sportler, regelmäßig nicht als Entgelt an.



Die einheitliche Beurteilung zu allen Sozialversicherungszweigen ist zu begrüßen. Den Vereinen ist zu empfehlen, entsprechende Nachweise zum tatsächlichen Zweck, der mit der Zahlung erreicht werden soll, aufzubewahren. Der Sport darf nicht über den Selbstzweck hinaus ausgeübt werden, um Einkünfte zu erzielen.

Unternehmer und Freiberufler &  
GmbH-Gesellschafter / -Geschäftsführer

1. Erstattungsinsen (weiterhin) steuerpflichtig

Für die Rechtslage vor dem Jahressteuergesetz 2010 hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Juni 2010 - abweichend von seiner bisherigen Rechtsprechung - entschieden, dass auf die Einkommensteuer entfallende Erstattungsinsen nicht der Einkommensteuer unterliegen. Fraglich war bislang, ob diese Rechtsgrundsätze auch auf Kapitalgesellschaften übertragbar sind. Die Finanzgerichte hatten daher nunmehr zu klären, ob auch von Kapitalgesellschaften erhaltene Erstattungsinsen auf Körperschaftsteuer steuerfrei sind.

Die klagende GmbH hatte im Streitjahr 2002 Erstattungsinsen für zuviel entrichtete Körperschaftsteuer erhalten. Das Finanzamt behandelte diese Erstattungsinsen als steuerpflichtig und erhöhte entsprechend das Einkommen der GmbH. Einspruch und Klage hiergegen blieben ohne Erfolg. Auch die gegen die nichtzugelassene Revision eingelegte Beschwerde beim BFH wurde zurückgewiesen.

Der BFH teilt im Ergebnis die Auffassung der Vorinstanzen. Im Gegensatz zu den der Einkommensteuer unterliegenden steuerpflichtigen natürlichen Personen hat der BFH bei Kapitalgesellschaften keine Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungsinsen. Dies wird im Wesentlichen damit begründet, dass Kapitalgesellschaften keine außerbetriebliche Sphäre haben. Demnach ist jede von der Kapitalgesellschaft erzielte Einnahme grundsätzlich steuerpflichtig, wenn und soweit keine entgegenstehende Regelung besteht. Dies ist für Erstattungsinsen auf Körperschaftsteuer indes nicht der Fall. Ebenso sieht es der BFH als verfassungsrechtlich unkritisch an, dass Erstattungsinsen steuerpflichtig zu behandeln sind, während korrespondierende Nachzahlungszinsen nicht abziehbar sind.

Wenngleich die Entscheidung des BFH wenig erfreulich ist, haben sich Steuerpflichtige hierauf in der Praxis einzustellen. Für den Bereich der Einkommensteuer besteht jedoch weiterhin Hoffnung, dass hierauf entfallende Erstattungsinsen steuerfrei bleiben. So ist im Schrifttum höchst umstritten, ob durch die gesetzliche Änderung im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 eine tatsächliche Änderung der Rechtslage herbeigeführt wurde. Ist dies zu bejahen, stellt sich des Weiteren die Frage, ob diese rückwirkende Änderung verfassungskonform ist. Mit beiden Fragen beschäftigt sich der BFH in einem derzeit anhängigen Verfahren.

2. Gewerbesteuererklärung 2011 elektronisch

Die Gewerbesteuererklärung einschließlich der Erklärungen zur gesonderten Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes und die Erklärung für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags sind grundsätzlich bis zum 31.5. des Folgejahres beim zuständigen Finanzamt abzugeben. Wird die Erklärung von Angehörigen der steuerberatenden Berufe erstellt, wird die Frist allgemein bis zum 31.12. verlängert. Einzelunternehmen unterfallen nur dann der Gewerbesteuerpflicht, wenn der Gewerbeertrag den gesetzlichen Freibetrag von 24.500 EUR übersteigt.

Durch das so genannte Steuerbürokratieabbaugesetz aus 2008 wird ab dem Erhebungszeitraum 2011 die Übermittlung der Steuererklärungsdaten auf elektronischem Wege gesetzlich vorgeschrieben. Die Abgabe der Steuererklärungen hat dann nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu erfolgen. Die Datenfernübertragung betrifft neben der Gewerbesteuererklärung auch die Erklärung zur Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags und die Zerlegungserklärung. Die übermittelten Daten sind mit einer elektronischen Signatur zu versehen; eine zusätzliche Einreichung von Belegen in Papierform ist nicht vorgesehen. Ausnahmen werden generell nur gewährt, wenn sich die Abgabe in elektronischer Form für den Steuerpflichtigen als unbillige Härte erweisen würde. Dies ist dann der Fall, wenn die Schaffung der technischen Voraussetzungen zur elektronischen Übermittlung für den



Steuerpflichtigen mit erheblichem finanziellem Aufwand verbunden ist, also z. B. ein Internetanschluss erst noch geschaffen werden müsste. Ein Härtefall ist auch zu bejahen bei nicht oder nur eingeschränkt vorhandenen EDV-Kenntnissen des Steuerpflichtigen.

Generell haben auch Personengesellschaften ihre Gewerbesteuererklärung zukünftig online zu übermitteln. Dies gilt für die Erklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung für Feststellungszeiträume, die nach dem 31.12.2010 beginnen, aber nur bei maximal 10 Personen. Wegen technischer Schwierigkeiten sind Feststellungserklärungen mit einer höheren Personenanzahl zunächst noch in Papierform einzureichen.

### 3. Elektronische Abgabe von Steuererklärungen

Ab dem Veranlagungszeitraum 2011 müssen die wichtigsten Steuererklärungen, z. B. Einkommen-, Umsatzsteuer etc. elektronisch abgegeben werden. Bisher gilt dies bereits für Lohn- und Umsatzsteuervoranmeldungen. Ausnahmen, d. h. eine Abgabe unverändert in Papierform, sind nur in Härtefällen möglich. Diese sind gegeben, wenn die Steuerpflichtigen nicht über die notwendige technische Ausstattung verfügen und diese nur mit erheblichem finanziellen Aufwand zu beschaffen wäre oder wenn der Steuerpflichtige nicht die notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten hierzu mit sich bringt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun Stellung bezogen, wann ein Härtefall vorliegt.

Die Klägerin war eine GmbH & Co. KG, die Grundstücke an verbundene Unternehmen vermietete. Einziger Kommanditist war eine natürliche Person. Die Komplementär-GmbH hingegen hatte neben eben dieser natürlichen Person noch 3 weitere Geschäftsführer. Der Kommanditist stellte für die Klägerin den Antrag, die Umsatzsteuervoranmeldungen weiter in Papierform einreichen zu dürfen, da er sich technisch und persönlich nicht zur elektronischen Übertragung in der Lage sah. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Unter anderem verwies es darauf, dass die Klägerin auch die EDV der verbundenen Unternehmen nutzen könne.

Der BFH stellt zunächst klar, dass die Regelung zur elektronischen Abgabe von Steuererklärungen verfassungsgemäß ist. Hierauf aufbauend sieht er im vorliegenden Fall keinen Grund für die Anwendung der Härtefallregelung. So ist es der Klägerin angesichts der erzielten Gewinne zuzumuten, die notwendigen technischen Voraussetzungen zu schaffen. Auch wenn dem Kommanditisten persönlich die nötige Medienkompetenz fehle, so reiche es aus, wenn die übrigen Geschäftsführer der Komplementär-GmbH hierüber verfügen.

Hohes Alter und fehlende Medienkompetenz können den Anspruch auf Abgabe der Steuererklärungen in Papierform begründen. Dieses Kriterium müssen jedoch sämtliche Inhaber bzw. Geschäftsführer des Unternehmens erfüllen. Die fehlende technische Ausstattung allein begründet hingegen nicht diesen Anspruch, sondern nur wenn die wirtschaftlichen Mittel zu den erforderlichen Anschaffungen fehlen. Die unveränderte Abgabe von Steuererklärungen in Papierform dürfte daher nur noch in seltenen Fällen möglich sein. Allerdings verweist der BFH darauf, dass die Finanzämter gefordert sind, die Anträge gründlich zu prüfen und eine Ablehnung ordentlich zu begründen. Pauschale Behauptungen sind nicht zulässig, ebenso nicht der Verweis auf die technische Ausstattung verbundener Unternehmen.

### 4. Umsatzsteuer für ärztliche Leistungen

Ärzten ist selten bewusst, dass ihre Leistungen durchaus der Umsatzsteuer unterliegen können. Zwar existiert eine Steuerbefreiung für ärztliche Leistungen, diese betrifft aber nur solche Leistungen, die der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln von Krankheiten dienen. Leistungen, die diese Kriterien nicht erfüllen, unterliegen dagegen der Umsatzsteuer.

In Ergänzung zum Umsatzsteuer-Anwendungserlass listet die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt a. M. einen Katalog ärztlicher Leistungen auf und erläutert, ob diese umsatzsteuerpflichtig oder von der Umsatzsteuer befreit sind. Hierbei wird insbesondere auf ärztliche Gutachten, Berufsuntauglichkeitsuntersuchungen und ähnliche Leistungen eingegangen, die im Hinblick auf die Umsatzsteuer als kritisch einzustufen sind.



Ärzte, insbesondere solche, die Gutachten erstellen, sollten die Verfügung zum Anlass nehmen, ihre Leistungen hinsichtlich ihrer Steuerfreiheit zu überprüfen. Ergibt sich eine Umsatzsteuerpflicht, so verteuert dies regelmäßig die ärztlichen Leistungen, soweit sie gegenüber Privaten erbracht werden. Allerdings können sich im Einzelfall auch Vorteile ergeben, da die Steuerpflicht den Vorsteuerabzug aus bezogenen Leistungen, z. B. für Investitionen, eröffnet. Vorsorglich sollten Ärzte über entsprechende Umsatzsteuerklauseln in den vertraglichen Vereinbarungen mit ihren Auftraggebern sicherstellen, dass sie etwa entstehende Umsatzsteuer abrechnen können. Ansonsten wird diese aus dem Nettohonorar herausgerechnet.

#### 5. Bauleistungen und Umsatzsteuer

Bauunternehmer, die von Subunternehmern Bauleistungen empfangen, schulden i. d. R. die Umsatzsteuer aus den an sie erbrachten Leistungen (Umkehr der Steuerschuldnerschaft). Die Subunternehmer müssen in diesen Fällen eine Netto-Rechnung ausstellen und auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft hinweisen.

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen nimmt in einer aktuellen Verfügung diesbezüglich zu wichtigen Aspekten Stellung. Neben grundlegenden Erläuterungen stellt die OFD für ca. 90 Leistungen rund um den Bau, z. T. mit weiteren Differenzierungen, dar, ob und ggf. unter welchen Bedingungen es sich um Bauleistungen handelt. Ferner wird u. a. anhand einer Musterrechnung die korrekte Rechnungsstellung erläutert.

Allein anhand der aufgelisteten Leistungen wird ersichtlich, dass die Regelung in der Praxis an ihre Grenzen stößt. Die betroffenen Unternehmen sollten sich mit der Verfügung auseinandersetzen. Im Zweifel sollten die Leistungsempfänger von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft Gebrauch machen, um Steuernachforderungen zu vermeiden.

#### 6. Umsatzsteuerheft neu aufgelegt

Reisegewerbetreibende, also z. B. Schausteller, Straßenhändler etc., müssen für umsatzsteuerliche Zwecke ein so genanntes Umsatzsteuerheft führen. Ein solches Umsatzsteuerheft sieht bestimmte Grundaufzeichnungen zur Umsatzsteuer vor und ist grundsätzlich von allen Unternehmern zu führen, die ein Reisegewerbe (ambulantes Gewerbe) betreiben. Ein Reisegewerbe führen Gewerbetreibende, wenn sie Waren oder Dienstleistungen auf Märkten, auf öffentlichen Straßen oder von Haus zu Haus verkaufen oder anbieten.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein neues Muster des Umsatzsteuerheftes veröffentlicht. Es wurde an die aktuellen Gesetzesänderungen angepasst.

Die Umsatzsteuerhefte sind ab sofort gemäß dem neuen Muster zu erstellen. Da die Umsatzsteuerhefte durch das zuständige Finanzamt ausgestellt werden, bietet es sich an, sich insoweit mit dem jeweiligen Finanzamt abzustimmen.

#### 7. Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften

Das Halten von Gesellschaftsbeteiligungen für sich alleine berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug. Nur soweit Holdinggesellschaften gegenüber ihren Beteiligungsunternehmen entgeltliche Leistungen erbringen, ist ein Vorsteuerabzug möglich.

Eine Holdinggesellschaft erbrachte Beratungsleistungen gegenüber zwei ihrer ca. 50 Beteiligungsunternehmen und erzielte Zinsen aus der Hingabe eines Darlehens an eine amerikanische Tochtergesellschaft. Streitig war u. a. der Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten. Die Holdinggesellschaft vertrat hier die Ansicht, dass ihr der volle Vorsteuerabzug zustehe, da sie ausschließlich Umsätze erbringe, die zum Vorsteuerabzug berechtigen bzw. diesem nicht entgegenstehen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) wertete das Verhältnis der erzielten Umsätze (ca. 0,6 Mio. EUR) zu den Ansätzen der Beteiligungen in der Bilanz (ca. 99 Mio. EUR) sowie der erzielten Umsätze zu den entstandenen Kosten (1:5) als Indiz, dass das Halten der Beteiligungen die Haupttätigkeit der Holdinggesellschaft darstellte. Der Holdinggesellschaft stehe daher maximal ein anteiliger Vorsteuerabzug in Höhe von 50 % aus den Gemeinkosten zu.



Der BFH bestätigt mit dem Urteil seine jüngste Rechtsprechung. Danach ist die Vorsteuer aufzuteilen, wenn die bezogenen Leistungen der unternehmerischen und nichtunternehmerischen Betätigung (Halten von Beteiligungen) dienen. Es ist fraglich, ob Holdinggesellschaften aufgrund des Urteils in ähnlichen Konstellationen nun mindestens ein 50 %-iger Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten zusteht. Der BFH brauchte hierauf nicht explizit einzugehen, da das Finanzamt schon einen höheren Abzug zugelassen hatte. Er ließ daher offen, welcher Maßstab zur Bestimmung des anteiligen Vorsteuerabzugs zugrunde zu legen ist, um dem Verhältnis von unternehmerischer und nichtunternehmerischer Tätigkeit gerecht zu werden.