



## *InfoBrief*

**Oktober 2012**

Viele Bemerkungen sind nicht aus der besten Luft gegriffen.

Heinz Erhardt

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

und wieder gibt es zahlreiche Änderungen im Steuerrecht über die wir Sie informieren müssen. Selbstbücher müssen unbedingt eine Authentifizierung vor dem Jahreswechsel durchführen.

Bei Rückfragen stehen wir wie immer jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team von der HKPG

### **Privatbereich**

#### **1. Häusliches Arbeitszimmer**

Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Aufwendungen für die Lebensführung des Steuerpflichtigen sind steuerlich nicht berücksichtigungsfähig. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur dann zu berücksichtigen, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen bzw. beruflichen Betätigung bildet und wenn es von dem übrigen privaten Wohnbereich klar abgegrenzt werden kann.

Der Kläger führte sein Architekturbüro in seiner Privatwohnung. Er nutzte ein Arbeitszimmer und 2 Abstellräume als Büro. Im Laufe eines Jahres zog er in eine neue Wohnung um. Dort nutzte er einen Teil des Wohn- und Esszimmers als Büro, in dem sich ein Schreibtisch und mehrere Aktenschränke befanden. Der Büroteil war durch ein ca. 1m hohes Sideboard vom Rest des Zimmers abgetrennt. Außerdem nutzte der Kläger 3 Kellerräume für sein Büro. Entgegen der eingereichten Gewinnermittlung berücksichtigte das Finanzamt lediglich die Aufwendungen für 3 Räume der 1. Wohnung und die 3 Kellerräume der 2. Wohnung als abzugsfähige Betriebsausgaben. Das in den Wohn- und Essbereich integrierte Arbeitszimmer der 2. Wohnung wurde der privaten Lebensführung zugerechnet. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Die Finanzrichter entschieden, dass das Finanzamt zurecht den beantragten Betriebsausgabenabzug gekürzt hatte. Die 3 Räume der 1. Wohnung waren klar als betriebliche Räume abzugrenzen. Die übrigen Räume dieser Wohnung (Wohn- und Schlafzimmer, Küche, Diele, Bad/WC) teilten nicht das Schicksal der betrieblichen Räume und waren somit steuerlich nicht zu berücksichtigen. Dass in der 2. Wohnung lediglich die 3 Kellerräume und nicht der Arbeitsbereich im Wohn- Esszimmer zu berücksichtigen waren, lag daran, dass der Arbeitsbereich in die häusliche Sphäre des Klägers eingebunden war. Der das häusliche Arbeitszimmer betreffende Gesetzeswortlaut spricht dagegen, Teile von gemischt genutzten Räumen als häusliches Arbeitszimmer zu betrachten. Er spricht vielmehr für eine raumbezogene Betrachtung, die das einzelne Zimmer einer Wohnung als kleinste Einheit ansieht, die der privaten oder der beruflichen bzw. betrieblichen Sphäre zugerechnet werden kann. Die Abtrennung der Schreibecke durch ein ca. 1m hohes Sideboard, das noch einen Durchgang von über 1m Breite zwischen Wohnbereich und Arbeitsecke frei ließ, war nicht ausreichend, um einen

vom Wohnzimmer getrennten eigenen Raum annehmen zu können, der einer eigenen vom Wohnbereich unabhängigen Nutzung zugänglich ist.

Lediglich optisch abgegrenzte Bereiche sind jedenfalls nicht ausreichend, um separate Räumlichkeiten annehmen zu können, bei denen jeweils eine eigenständige individuelle Nutzung möglich ist. In einem anders gelagerten Fall hat das FG Köln entschieden, dass die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer mit einer reinen Arbeitsecke dann (anteilig) abzugsfähig sind, wenn der Rest des Raumes regelmäßig auch für betriebliche Zwecke genutzt wird. Dieses Verfahren ist zurzeit jedoch noch beim BFH anhängig.

## 2. Risiken bei Scheinselbstständigkeit

Die Tätigkeit eines freiberuflichen Kraftfahrers ohne eigenes Fahrzeug begründet in der Regel eine abhängige Beschäftigung und unterliegt der Sozialversicherungspflicht. Hierzu entschied das Landessozialgericht Bayern kürzlich, dass für gegebenenfalls rückständige Beiträge zudem Säumniszuschläge zu zahlen sind. Denn ein Arbeitgeber kann unschwer erkennen, dass zwischen der Tätigkeit der angestellten Fahrer und der des Selbstständigen kein wesentlicher Unterschied besteht.

Der Kläger betrieb eine Spedition und beschäftigte eigene Arbeitnehmer. Daneben hatte er von einem weiteren Kraftfahrer 4 Fernfahrten mit seinem Speditions-Lkw durchführen lassen. Der Kraftfahrer stellte seine Leistungen mit Umsatzsteuer in Rechnung. Er meldete bereits im Jahr 2008 ein Gewerbe des internationalen Transportunternehmens an. Für die von ihm durchgeführten Auftragsarbeiten leaste er zunächst einen Lkw, den er wegen schlechter Auftragslage zurückgab. Sodann erweiterte er die Gewerbebeanmeldung um die Tätigkeit eines freiberuflichen Kraftfahrers ohne eigenes Fahrzeug. Anlässlich einer Betriebsprüfung bei dem Kläger wurde die Tätigkeit des Kraftfahrers als sozialversicherungspflichtig qualifiziert. Gegen die Beitragsnachforderungen zur Sozialversicherung wandte sich der Kläger und verlor in allen Instanzen.

Nach Ansicht der Richter sprach für eine abhängige Beschäftigung, dass dem Kraftfahrer die wesentlichen Arbeitsmittel gestellt wurden, die Kosten der Arbeitsmittel sowie deren Unterhaltung und Wartung vom Kläger allein getragen wurden, die Routen vom Kläger vorgegeben waren und sich die Tätigkeit des Kraftfahrers von der Tätigkeit der angestellten Fahrer nicht wesentlich unterschied. Demgegenüber traten die Elemente, die für eine Selbstständigkeit des Kraftfahrers sprachen, im Rahmen der Gesamtabwägung zurück. Dies waren neben der fallweisen Tätigkeit, der Haftung für unrechtmäßiges Verhalten, das Fehlen der Entgeltfortzahlung im Urlaubs- und Krankheitsfall auch die Anmeldung eines Transportgewerbes.

In der Praxis werden häufig Selbstständige für weisungsgebundene Tätigkeiten ohne eigenständige Verantwortung oder Einsatz von eigenen Betriebsmitteln eingesetzt. Das vorliegende Urteil verdeutlicht erneut, dass richtigerweise ein versicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis vorliegt. Die Einordnung als Selbstständiger oder Arbeitnehmer ist somit sorgsam vorzunehmen, da der Arbeitgeber bei Scheinselbstständigen die Beiträge zur Sozialversicherung für die letzten 4 zurückliegenden Jahre zu zahlen hat. Dieses kann sogar zur Existenzbedrohung für den Arbeitgeber führen.

## 3. Kosten für Arbeitsrechtsstreit

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen und liegen nach ständiger BFH-Rechtsprechung vor, wenn zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen ein objektiver Zusammenhang besteht. Die einem Steuerpflichtigen vorgeworfene Tat muss ausschließlich und unmittelbar aus seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit heraus erklärbar sein. Dann begründen selbst strafbare, aber in Zusammenhang mit einer beruflichen Tätigkeit stehende Handlungen einen einkommensteuerrechtlich erheblichen Erwerbsaufwand, so dass daraus sich ergebende Schadensersatzzahlungen Werbungskosten sind.

Im September 2003 wurde das langjährige Arbeitsverhältnis zwischen dem Kläger und seinem Arbeitgeber beendet. Im Oktober 2005 erhob der Arbeitgeber vor dem Arbeitsgericht Klage auf Schadensersatz i. H. v. 929.648 EUR, da der Kläger gegen Entgelt konkrete Geschäftschancen an Konkurrenten verraten und daher gegen die arbeitsvertraglich vereinbarte Schweigepflicht verstoßen hat. Dieses Verfahren wurde in 2007 mit einem Vergleich beendet. Der Kläger machte den gezahl-

ten Vergleichsbetrag von 60.000 EUR im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als nachträgliche Werbungskosten geltend.

Da es im vorliegenden Fall nicht zu einem strafrechtlichen Verfahren gekommen ist, kann nach Ansicht des Bundesfinanzhofes ohne hinreichend konkrete gegenteilige Anhaltspunkte nicht davon ausgegangen werden, dass diese Aufwendungen aus privaten, nicht der Erwerbssphäre zuzurechnenden Motiven der privaten Lebensführung des Klägers zuzurechnen sind. Allein der subjektive Handlungsvorwurf des Arbeitgebers schließt den objektiven Zusammenhang zwischen den Aufwendungen des Klägers und dessen Berufstätigkeit aus. Dies gilt für die Kosten der Rechtsverteidigung und für die Vergleichszahlung. Das FG wird noch einmal zu prüfen haben, ob sich für die streitigen Zahlungen des Klägers tatsächlich private Gründe feststellen lassen, die einen erwerbsbezogenen Veranlassungszusammenhang gänzlich ausschließen. Lassen sich solche Gründe nicht mit hinreichender Sicherheit feststellen, sind die vom Kläger getragenen Aufwendungen dem Grunde nach als Werbungskosten aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen.

#### **4. Erbschaftsteuer wieder verfassungswidrig!**

Nachdem das Bundesverfassungsgericht die ehemalige Erbschaftsteuer für verfassungswidrig erklärt hatte, hat der Gesetzgeber zum 01.01.2009 ein - in Teilen schon wieder überarbeitetes - Erbschaftsteuergesetz in Kraft gesetzt. Allerdings war die Verfassungsmäßigkeit dieser Erbschaftsteuerreform von Anfang an umstritten. Denn auch nach neuem Recht wurden gleiche Vermögensgegenstände unterschiedlich steuerlich behandelt, nämlich einmal privilegiert (insbesondere als Betriebsvermögen) und einmal nicht (insbesondere im Privatvermögen). Außerdem wurden Verwandte erbschaftsteuerlich gleich behandelt mit fremden Dritten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun im ersten an ihn herangetragenen Fall zur Erbschaftsteuerreform das Bundesverfassungsgericht angerufen und in seinem Vorlagebeschluss deutlich gemacht, dass er auch die Erbschaftsteuerreform (zumindest in Teilen) für verfassungswidrig hält. Dem Verfahren zugrunde lag der Fall eines Neffen, der anteilig Bargeld und einen Steuererstattungsanspruch geerbt hatte. Er wurde dem Nennwert seines Erwerbs mit dem Steuersatz eines fremden Dritten zur Erbschaftsteuer herangezogen. Hiergegen klagte er mit der Begründung, es sei verfassungswidrig, dass Verwandte mit dem gleichen Steuersatz und Freibetrag zur Erbschaftsteuer herangezogen würden wie fremde Dritte. Darüber hinaus sei es verfassungswidrig, dass sein Erwerb mit dem Nennwert bewertet werde, wenn es im Betriebsvermögensbereich Privilegierungsvorschriften für gleiche Vermögensarten gebe.

Der BFH ist der Argumentation des Klägers in Teilen gefolgt. Die Gleichbehandlung von Verwandten und fremden Dritten in Bezug auf Steuersatz und Steuerfreibetrag hält der BFH für verfassungskonform. Dies liege insbesondere daran, dass Verwandte, die nicht der unmittelbaren Familie des Erblassers angehören, auch nicht in den Bereich des verfassungsmäßigen Schutzes der Familie fallen. Sehr wohl aber sei die Ungleichbehandlung von dem Grunde nach gleichen Vermögensarten verfassungswidrig. Diese werde dann erreicht, wenn Betriebsvermögen vorliege. Die weitgehende oder vollständige steuerliche Verschonung des Betriebsvermögens stelle eine verfassungsmäßig nicht zu rechtfertigende Überprivilegierung dar. Zudem seien die Betriebsvermögensprivilegierungen der Erbschaftsteuerreform geeignet, dem Grunde nach nicht privilegiertes Vermögen durch Gestaltungen erbschaftsteuerfrei zu übertragen.

#### **5. Teilerlass der Grundsteuer**

Bei der Grundsteuer besteht ein Anspruch auf Teilerlass, wenn der tatsächliche Rohertrag aus der Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks um 50 % (bis zum 31.12.2007: 20 %) niedriger ist als der normale Rohertrag. Im Fall der 50 %igen Unterschreitung ist die Grundsteuer um 25 % zu erlassen. Wird kein Rohertrag erzielt, ist die Grundsteuer i. H. v. 50 % zu erlassen.

Der Kläger ist Eigentümer eines Gebäudes, das in 2008 nur teilweise vermietet war. Da der normale Rohertrag in 2008 um 43,85 % geringer ausfiel, beantragte er Anfang 2009 einen Teilerlass der Grundsteuer. Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ab, da am 19.12.2008 eine Änderung der zugrundeliegenden Vorschrift rückwirkend auf den 01.01.2008 eingetreten ist. Nach der neuen Gesetzesfassung erreichte der Kläger nicht die neue Prozenzhürde (50 %). Die alte (20 %) gilt für



2008 nicht mehr, obwohl das Gesetz erst am 19.12.2008 erlassen und am 24.12.2008 verkündet wurde. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Die Revision vor dem BFH wurde zurückgewiesen, da der Kläger die Voraussetzungen für einen Anspruch auf Erlass von Grundsteuer in 2008 nicht erfüllte. Zum einen ist es nicht verfassungswidrig, dass der Anspruch auf Grundsteuererlass u. a. davon abhängig gemacht wird, dass der normale Rohertrag jetzt um mehr als 50 % gemindert ist. Zum anderen liegt keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung vor, da der Kläger bei Verkündung der Gesetzesänderung am 24.12.2008 noch keine durchsetzbare vermögenswerte Rechtsposition erlangt hatte. Zu diesem Zeitpunkt war der dem Erlassantrag zugrundeliegende Sachverhalt noch nicht abgeschlossen. Zwar entsteht die Grundsteuer mit Beginn des Kalenderjahres, für das die Steuer festzusetzen ist. Der Anspruch auf Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung entsteht aber erst nach Ablauf des Kalenderjahres.

## 6. Verpflegungsmehraufwand bei Studium im Ausland

Studenten macht es der Fiskus nicht einfach, die Studienkosten als Werbungskosten steuerlich geltend zu machen. Das gilt zumindest für ein Erststudium ohne vorherige Ausbildung, denn hier bleibt lediglich ein Sonderausgabenabzug, der allerdings ins Leere läuft, wenn nicht im gleichen Jahr positive Einkünfte erzielt werden. Besser haben es da Studenten, die ein Studium nach abgeschlossener Berufsausbildung oder ein Zweitstudium beginnen. Hier besteht die Möglichkeit, die Studienkosten als vorweggenommene Werbungskosten feststellen zu lassen, um eine Verrechnung mit späteren Einnahmen zu ermöglichen. Steht dem Abzug grundsätzlich nichts entgegen, kommt der steuerlichen Einordnung der Universität als regelmäßige Arbeitsstätte (wie bei einem Arbeitnehmer) besondere Bedeutung zu. Bei Vermeidung dieser Rechtsfolge lassen sich wesentlich mehr Aufwendungen als Reisekosten geltend machen. Das lohnt sich im Ausland wegen meist höherer Verpflegungspauschalen allemal.

Der nach einem Bachelor Studium zunächst angestellte Akademiker begann ein einjähriges Master Studium, das im Erstsemester einen Aufenthalt an einer Universität in Mexiko vorsah. Das Zweitsemester in Deutschland endete mit der erfolgreich abgeschlossenen Masterarbeit. Der Ledige war während des Aufenthalts in Mexiko bei seinen Eltern gemeldet und bezog nach seiner Rückkehr eine eigene Wohnung. Für die Zeit in Mexiko machte der Master of Science Verpflegungsmehraufwendungen für 144 Tage zu 36 EUR als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt sah die Studienkosten zwar grundsätzlich als abzugsfähig an, den Aufenthalt in Mexiko jedoch nicht als Auswärtstätigkeit, weil sich dort angesichts der Aufenthaltsdauer die regelmäßige Arbeitsstätte befunden habe. Nach erfolglosem Einspruch traf man sich vor dem Finanzgericht Köln wieder.

Die Richter haben die ausländische Universität nicht als regelmäßige, sondern ständig wechselnde Arbeitsstätte angesehen und damit den Abzug ermöglicht. Der Ansatz der Verpflegungsmehraufwendungen sei gerechtfertigt, weil der Lebensmittelpunkt in der elterlichen Wohnung beibehalten worden sei und demzufolge eine ganztägige Abwesenheit vorgelegen habe. Das gelte auch dann, wenn außer der Wohnung am auswärtigen Einsatzort keine weitere Wohnung (außer bei den Eltern) unterhalten werde. Das Gericht unterstellte schon allein wegen der polizeilichen Meldung während des Auslandsaufenthalts und der Rückkehr zur Fortsetzung des Studiums eine ausreichende persönliche Bindung zur elterlichen Wohnung. Aufgrund der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung war der Abzug jedoch auf die ersten 3 Monate beschränkt.

Das Urteil überrascht nicht mehr, nachdem der Bundesfinanzhof vor kurzem seine Rechtsprechung dahingehend geändert hat, dass auch bei einem herkömmlichen (auf mehrere Jahre angelegten) Vollzeitstudium die Universität keine regelmäßige Arbeitsstätte darstellt.



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

### 1. Voranmeldungen nur mit Authentifizierung

Umsatzsteuer- und Lohnsteueranmeldungen sind schon seit längerer Zeit elektronisch an das Finanzamt zu übertragen. Ab dem 01.01.2013 muss die Übertragung mit einem Sicherheitszertifikat, d. h. authentifiziert erfolgen. Hierzu ist eine Registrierung im Elster Online-Portal erforderlich. Übertragungen ohne Zertifikat sind dann nicht mehr möglich.

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Koblenz weist in einer neuen Pressemitteilung darauf hin, dass das authentifizierte Verfahren alle Voranmeldungen betrifft, die ab dem 01.01.2013 übertragen werden. Somit sind z. B. auch schon die Voranmeldungen für Dezember 2012 hiervon betroffen, bei Dauerfristverlängerung auch die Umsatzsteuervoranmeldung für November 2012.

Ist die notwendige Registrierung bis zur Abgabefrist nicht erfolgt, so ist eine rechtzeitige Übermittlung der Voranmeldungen nicht mehr möglich. Die Unternehmer müssen dann mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags rechnen, der bis zu 10 % der festgesetzten Steuer betragen kann. Unternehmen, die ihre Voranmeldungen selbst erstellen, sollten sich daher frühzeitig registrieren lassen, um Verspätungszuschläge zu vermeiden. Die OFD geht davon aus, dass die Registrierung bis zu 14 Tage dauern kann. Hilfen zur Registrierung finden sich unter [www.fin-rlp.de/elster](http://www.fin-rlp.de/elster).

### 2. Minijob-Grenze zukünftig bei 450 EUR

Bislang können die im Rahmen der Arbeitsmarktreform "Hartz IV" eingeführten Minijobs bis zu einer Grenze von 400 EUR im Monat als pauschal lohn- und sozialversicherungspflichtig behandelt werden. Die Pauschalbeträge setzen sich aus 15 % Renten-, 13 % Krankenversicherungsbeitrag sowie 2 % Pauschalsteuer zusammen. Der Zufluss ist beim Arbeitnehmer netto. Sie können aber freiwillig auf den Entgeltbetrag derzeit 4,6 % in die Rentenkasse einzahlen um somit Anwartschaften für die Altersversorgung zu erlangen. Wird auf diese Option verzichtet, gilt dies für die gesamte Dauer des Minijobs.

Mit Wirkung zum 01.01.2013 soll die Verdienstgrenze für Minijobs voraussichtlich auf 450 EUR und für Beschäftigte in der Gleitzone von 800 EUR auf 850 EUR angehoben werden. Damit soll der Lohnentwicklung der letzten Jahre Rechnung getragen werden. Ferner soll für geringfügig entlohnte Beschäftigte grundsätzlich Versicherungspflicht in der Rentenversicherung bestehen, was bedeutet, dass sie selbst 4,6 Prozentpunkte in die Rentenversicherung dazu zahlen müssen. Wer diese Regelung nicht will, kann das sogenannte "Opt-out-Verfahren" wählen, wonach es eines schriftlichen Befreiungsantrags gegenüber dem Arbeitgeber bedarf. Ab Herbst 2012 sollen die Gesetzesvorlagen in den Bundestag eingebracht werden.

Die geplanten Gesetzesänderungen bedeuten für den Arbeitgeber erheblichen bürokratischen Mehraufwand für ein Minijob-Arbeitsverhältnis.

### 3. Leitlinien der EU zur MwStSystRL

Die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) ist maßgebend für die Umsatzsteuer in der EU. Sie soll eine einheitliche Umsatzbesteuerung in der EU gewährleisten. Die Praxis sieht jedoch häufig anders aus. Ausnahmeregelungen in den nationalen Umsatzsteuergesetzen sowie unterschiedliche Auslegungen in den einzelnen EU-Mitgliedstaaten führen häufig dazu, dass ein und derselbe Sachverhalt in den EU-Mitgliedstaaten abweichend erfasst wird.

Mit Wirkung vom 01.07.2011 soll die Durchführungsverordnung zur MwStSystRL zur Vereinheitlichung beitragen. Diese erfasst jedoch nur Sachverhalte, die durch den EuGH entschieden wurden.

Der MwSt-Ausschuss der EU hat nun zusätzlich noch Leitlinien (ca. 160 Seiten) zur MwStSystRL veröffentlicht.

Die Leitlinien sind im Gegensatz zur Durchführungsverordnung zur MwStSystRL weder für die EU-Kommission noch für die Mitgliedstaaten oder Gerichte verbindlich. Sie stellen lediglich die Auffassung des Ausschusses dar und können als Orientierungshilfe dienen. Die Leitlinien umfassen nur



Fälle, die dem Ausschuss vorgelegt wurden. Auch bedeutet die Zustimmung des Ausschusses zu einer Leitlinie nicht, dass alle Mitgliedstaaten hiermit einverstanden sind. In der Praxis kann sich dennoch ein Blick in die Leitlinien lohnen, wenn es Konflikte mit dem EU-Ausland hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung eines Sachverhaltes gibt. Die Leitlinien zeigen allerdings auch auf, dass die EU von der propagierten Harmonisierung der Umsatzsteuer noch weit entfernt ist. Unternehmen, die in der EU tätig werden, kann daher nur geraten werden sich frühzeitig über die nationalen Besonderheiten der Umsatzsteuer zu informieren, um böse Überraschungen zu vermeiden.

#### 4. Doppelter Ausweis von Umsatzsteuer

Unternehmer, die Umsatzsteuer in Anzahlungs- und Schlussrechnungen doppelt ausweisen, schulden die zu viel ausgewiesene Umsatzsteuer. Dem Leistungsempfänger steht der Vorsteuerabzug hingegen nur einmal zu. Erst im Zeitpunkt der Korrektur der Schlussrechnungen, kann der Unternehmer, die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern. Der BFH hatte nun zu entscheiden, ob dieser Zeitabfolge auch im Rahmen der Bilanzierung zu folgen ist.

Eine beim Kläger in 2005 durchgeführte Außenprüfung stellte fest, dass der Kläger im Prüfungszeitraum (2001 bis 2003) Umsatzsteuer doppelt ausgewiesen hatte. Der Kläger berichtigte die Rechnungen daraufhin noch in 2005. Das Finanzamt erfasste die Umsatzsteuerschuld in den Gewinnermittlungen der Jahre 2001 bis 2003, die entsprechenden Erstattungsansprüche hingegen erst in 2005. Der Kläger vertrat hingegen die Auffassung, dass der Anspruch auf Erstattung der Umsatzsteuer schon mit Ausgabe der fehlerhaften Rechnungen entstehe; die Aktivierung demnach in den Jahren 2001 bis 2003 zu erfolgen habe.

Der BFH lehnt die Klage ab. Der Erstattungsanspruch ist erst in dem Jahr zu aktivieren, in dem die Rechnungen korrigiert werden.

Das Urteil ist zutreffend. Im Regelfall wird sich in der Praxis hierdurch auch kein Nachteil für die Unternehmer ergeben, wenn der Erstattungsanspruch erst in einem späteren Veranlagungszeitraum aktiviert wird. So ergeben die Gewinnminderungen in den Streitjahren z. B. häufig Erstattungszinsen. Der vorliegende Fall stellt insoweit eine Ausnahme dar, da die entstehenden Verluste in den Folgejahren vom Kläger nicht mehr vollständig verrechnet werden konnten.

#### 5. Dienstwagen ohne private Nutzung

Einnahmen sind alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen einer der steuerlichen Einkunftsarten zufließen. Für die private Nutzung eines betrieblichen Pkw zu privaten Fahrten ist für jeden Monat 1 % des Bruttolistenpreises anzusetzen. Für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erhöht sich dieser Wert um 0,03 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer.

Der Klägerin stand als Gesellschafter-Geschäftsführerin nach ihrem Anstellungsvertrag ein Firmen-Pkw zur Verfügung, welcher nur für Geschäftszwecke verwendet werden durfte; Privatfahrten waren nach dem Vertrag untersagt. Das Finanzamt war der Auffassung, dass der geldwerte Vorteil der privaten Nutzung eines dienstlich überlassenen Pkws zu versteuern sei. Es wurde weder ein Fahrtenbuch geführt, noch wurde das Verbot der Nutzung des Pkws für Privatfahrten ernstlich überwacht. Damit, so das Finanzamt, gelte der aus der allgemeinen Lebenserfahrung abgeleitete Anscheinsbeweis, dass der überlassene Pkw auch für Privatfahrten genutzt werde. Gegen die Versteuerung des geldwerten Vorteils klagte die Klägerin und gewann vor dem Finanzgericht. Nach der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) greift der Anscheinsbeweis dann nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die private Nutzung ausdrücklich untersagt. Eine unbefugte Privatnutzung hat dagegen keinen Lohncharakter. Die aktuelle BFH-Rechtsprechung bezieht sich auf Angestellte, die mit arbeitsrechtlichen Konsequenzen aufgrund einer Missachtung des arbeitsvertraglichen Nutzungsverbots rechnen müssen. Da es im vorliegenden Fall an einer bewussten Überlassung des Dienstwagens für Privatfahrten an die Klägerin fehlte, wurde ihr auch kein Vorteil gewährt. Der geschilderte Fall ist mittlerweile beim BFH anhängig. Es bleibt abzuwarten, ob die angewendete neuere BFH-Rechtsprechung auch für Gesellschafter-Geschäftsführer gilt, da in diesem Fall eine ernstliche (Selbst-)Kontrolle des Nutzungsverbots nicht möglich ist und die Wahr-



scheinlichkeit von arbeitsrechtlichen Konsequenzen aufgrund der Missachtung des Nutzungsverbots unwahrscheinlich ist.

## 6. Zuschätzungen nach Zeitreihenvergleich

Bei einem so genannten Zeitreihenvergleich werden Umsatz und Wareneinsatz in verschiedenen Perioden, z. B. Kalenderwochen, gegenübergestellt und Schwankungen beim Rohgewinnaufschlagsatz festgestellt. Wenn die Buchführung nicht ordnungsgemäß ist, darf das Finanzamt auf Grundlage eines solchen Zeitreihenvergleichs Zuschätzungen vornehmen.

Der Kläger betrieb eine Speisegaststätte. Ein Teil seiner Einnahmen erfasste er in einer Registrierkasse. Daneben führte er eine weitere Barkasse, deren Einnahmen nicht über die Registrierkasse abgerechnet wurden. Zudem wurden bei einer Betriebsprüfung die Tagesendsummenbons der elektronischen Kasse nicht vollständig oder ohne Datum vorgelegt. Das Finanzamt sah die Buchführung nicht als ordnungsgemäß an und schätzte Umsätze und Gewinne auf Grundlage des Zeitreihenvergleichs hinzu. Dabei ermittelte es wöchentliche Rohgewinnaufschlagsätze und bildete für 10 Wochen Mittelwerte. Den jeweils höchsten Mittelwert wendete es auf den erklärten Wareneinkauf an. Dieses führte zu erhöhten Werten im Gewinn und der Umsatzsteuer. Hiergegen wehrte sich der Kläger.

Das Finanzgericht folgte indes der Ansicht des Finanzamts. Eine Schätzungsbefugnis der Behörde bestand dem Grunde nach, weil die Buchführung des Klägers für die streitgegenständlichen Jahre nicht ordnungsgemäß war, da nicht alle Bareinnahmen in der Registrierkasse erfasst wurden. Zwar dürften Kasseneinnahmen täglich auch nur in einer Summe in ein Kassenbuch eingetragen werden, dann müsse aber das Zustandekommen dieser Summe nachgewiesen werden. Wegen des hohen Anteils des Bargeschäfts im Betrieb des Klägers kam der Kassenführung eine erhebliche Bedeutung zu. Der Zeitreihenvergleich stelle eine geeignete Schätzungsmethode für eine Speisegaststätte dar, so die Richter. Es handelte sich um einen inneren Betriebsvergleich. Dies gelte zumindest dann, wenn sich innerhalb des Schätzungszeitraums keine wesentlichen Änderungen in der Betriebsstruktur ergeben hätten. Die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchführung sind in ausreichender Sorgfalt zu beachten, da anderenfalls die Gefahr besteht, dass das Finanzamt Schätzmethoden anwendet, die zu Ergebnissen weit oberhalb der realen Einkünfte führen.

## 7. Kapitalgesellschaften versteuern Erstattungszinsen

Erhalten Kapitalgesellschaften Zinsen auf Steuererstattungen, sind diese als steuerpflichtige Einnahmen zu qualifizieren.

Nachdem lange unbestritten war, dass Zinsen auf Steuererstattungen auch bei natürlichen Personen steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen, änderte der Bundesfinanzhof (BFH) im Jahr 2010 seine Meinung. Er befand, Erstattungszinsen seien der privaten Sphäre zuzuordnen, da die Hingabe des Geldes zur Tilgung der Steuerzahlung und nicht zur Erzielung von Einkünften erfolge. Erstattungszinsen durften also nicht länger zur Besteuerung herangezogen werden. Auf dieses Urteil reagierte der Gesetzgeber prompt und wies die Erstattungszinsen explizit den Kapitaleinkünften zu, um eine Besteuerung wieder möglich zu machen. Die mit der Zuweisung zu den Kapitaleinkünften verbundene Rückwirkungsregelung trifft allerdings auf Bedenken. So wird erwartet, dass der BFH in einem derzeit anhängigen Revisionsverfahren diese Rückwirkung dem Bundesverfassungsgericht zur Überprüfung vorlegen wird.

Der Streit hat die Oberfinanzdirektion (OFD) Rheinland veranlasst, jedenfalls für den Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer klarzustellen, dass es sich auch bei Erstattungszinsen um steuerpflichtige Einkünfte handelt. Seit jeher gilt im Steuerrecht, dass Körperschaften keine Privatsphäre haben. Anders als bei natürlichen Personen ist es damit den Körperschaften verwehrt, privat veranlasste Vermögensmehrungen steuerfrei zu vereinnahmen. Die Steuerpflicht setzt bei natürlichen Personen immer voraus, dass sie eine Tätigkeit zum Zwecke der Einkunftserzielung unternehmen. Ist das nicht der Fall, kommt es nicht zur Belastung mit Einkommensteuer (z. B. in Fällen der Schenkung). Demgegenüber müsse bei einer Körperschaft zielgerichtetes Handeln nicht vorliegen. Vielmehr ist jede Vermögensmehrung grundsätzlich steuerpflichtig. Es komme gerade nicht darauf



an, dass die Körperschaft die Steuerschuld beglichen habe, um nach erfolgreichem Rechtsstreit Zinsen zu kassieren. Vielmehr komme es allein auf die erfolgte Vermögensmehrung an.

Die Finanzämter werden - vorbehaltlich einer anderslautenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts - auch künftig Zinsen, die der Fiskus auf Steuererstattungen zahlt, als Kapitaleinkünfte versteuern.