

Ihre Mandanteninformationen 3. Quartal 2013

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt:

1. Neue Vorschriften zur Rechnungsausstellung
2. Zur korrekten Berechnung der Kfz-Nutzung in der Umsatzsteuer
3. Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastung?
4. Wann liegen steuerbegünstigte Zusatzleistungen zum Arbeitslohn vor?
5. Wann wird erneuter Verpflegungsmehraufwand gewährt?
6. Benzin statt Diesel im Tank – beteiligt sich das Finanzamt daran?
7. Pfeildiagramm ist kein Testament
8. Neues zum gewerblichen Grundstückshandel
9. Auf Urlaubsabgeltung kann verzichtet werden
10. BMF duldet günstigere Bewertungsmethode für Sachbezüge
11. Eigenanteil des Arbeitnehmers beim Dienstwagen richtig vereinbaren
12. Restschuldbefreiungsverfahren wird verkürzt
13. ELSTER-Zertifikat für Lohnsteueranmeldung und USt-Voranmeldung zwingend
14. Beitritt Kroatiens zur EU: Folgen für die Umsatzsteuer
15. Innergemeinschaftliche Lieferungen: Steuerpflicht für Bösgläubige
16. Grobe Fahrlässigkeit bei Nutzung des Elster-Programmes
17. Vorweggenommene Erbfolgepflichten entfallen nicht durch Scheidung
18. Häusliches Arbeitszimmer trotz Poolarbeitsplatz abzugsfähig?
19. Beihilfen privater Arbeitgeber sind steuerpflichtige Versorgungsbezüge
20. Rückstellungsbildung für Mehrsteuern aufgrund einer Betriebsprüfung
21. Mittelbare Änderung im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft
22. 2014 droht Freiberuflern das Ende der Istbesteuerung
23. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Wohnungsleerstand
24. Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermächtnis und Versorgungsrente
25. Grobes Verschulden des Steuerberaters bei Verwendung der Elster-Einkommensteuererklärung
26. Nur quotale Privilegien bei Quotennießbrauch
27. Betriebsaufspaltung bei Zwischenschaltung einer beherrschten GbR
28. Änderung des Aktiengesetzes tritt voraussichtlich noch 2013 in Kraft

1. **Neue Vorschriften zur Rechnungsausstellung**

Rechtslage

Auf Ebene der EU sind die Vorschriften zur Rechnungsausstellung mit Wirkung zum 1.1.2013 geändert worden. Die erforderliche Umsetzung ins nationale Umsatzsteuergesetz (UStG) blieb bisher aus, da die Parteien im Vermittlungsausschuss über andere Themen keine Einigung erzielen konnten; diese liegt nun vor.

Wesentlicher Inhalt des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes

Das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmsG) beinhaltet diverse Änderungen des UStG. Folgende zusätzliche Angaben werden in Rechnungen gefordert: – Gutschriften müssen die Angabe "Gutschrift" enthalten. – Sofern der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach §13b UStG ist, muss die Angabe "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" erfolgen. – Bei Reiseleistungen nach § 25 UStG wird die Angabe "Sonderregelung für Reisebüros" gefordert. – Im Rahmen der Differenzbesteuerung (§ 25a UStG) muss die Angabe "Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung", "Kunstgegenstände/Sonderregelung" oder "Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung" erfolgen. Rechnungen für innergemeinschaftliche Lieferungen und innergemeinschaftliche Dienstleistungen müssen nun spätestens bis zum 15. des Monats, der dem Monat folgt, in dem der Umsatz ausgeführt wurde, ausgestellt werden.

Konsequenz

Da die Änderungen schon rückwirkend zum 1.1.2013 gelten sollen, müssen die Unternehmen diese kurzfristig umsetzen. Besonders die Neuregelung für Gutschriften hat es in sich. Gutschriften i. S. d. UStG sind Rechnungen, die vom Leistungsempfänger ausgestellt werden (Selbstfakturierung). Üblich ist dies z. B. im Verhältnis von Unternehmen zu ihren Handelsvertretern. Hier rechnet regelmäßig nicht der Handelsvertreter seine Leistungen selbst gegenüber dem Unternehmen ab, sondern er erhält von diesem eine Gutschrift. Fehlt hierbei die Angabe "Gutschrift", so berechtigt die Gutschrift nicht zum Vorsteuerabzug. In der Praxis werden

Gutschriften i. S. d. UStG häufig mit Rechnungskorrekturen verwechselt bzw. Rechnungskorrekturen als Gutschrift bezeichnet. Um dies zu vermeiden, sind Rechnungskorrekturen auch als solche zu bezeichnen, z. B. Stornorechnung; eine Deklaration als Gutschrift sollte in jedem Fall vermieden werden.

2. **Zur korrekten Berechnung der Kfz-Nutzung in der Umsatzsteuer**

Kernaussage

Sowohl Unternehmen als auch vielen Beratern fällt es schwer zu verinnerlichen, dass Umsatz- und Einkommensteuer nichts gemeinsam haben. Ertragsteuerliche Wertungen können und sollten daher nicht unreflektiert auf die Umsatzsteuer übertragen werden. Dies gilt auch für die Kfz-Nutzung.

Sachverhalt

Streitig ist die Besteuerung der privaten Nutzung von Kfz, die dem Unternehmen des Klägers zugeordnet waren. Der Kläger erzielt steuerpflichtige Umsätze aus seiner selbstständigen Tätigkeit als Rechtsanwalt. Im Streitjahr waren 2 Fahrzeuge seinem Unternehmen zugeordnet, in der Zeit von Januar bis Juli 2004 ein Volvo und ein zum 1.8.2004 angeschaffter MB 230. Da der Kläger für das Streitjahr keine Umsatzsteuererklärung abgab, setzte das beklagte Finanzamt die Umsatzsteuer für 2004 zunächst im Schätzungswege und unter dem Vorbehalt der Nachprüfung auf 11.200 EUR fest. Seinen hiergegen eingelegten Einspruch begründete der Kläger nicht. Daraufhin hob das Finanzamt den Vorbehalt der Nachprüfung auf. Mit Umsatzsteuererklärung vom Juni 2009 meldete der Kläger eine zu zahlende Umsatzsteuer in Höhe von 14.379,32 EUR an. Mit Einspruchsentscheidung vom 28.1.2010 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer unter erstmaligem Ansatz einer unentgeltlichen Wertabgabe in Höhe von 2.300 EUR (= 368 EUR Umsatzsteuer) auf 14.747,27 EUR herauf. Bei der Besteuerung der privaten Nutzung der dem Unternehmen des Klägers zugeordneten Kfz ging das Finanzamt von mit Vorsteuer belasteten Kosten in Höhe von 4.600 EUR und einem privaten Nutzungsanteil von 50 % aus. Mit der hiergegen erhobenen Klage brachte der Kläger lediglich vor, dass der Volvo am 29.4.1991 zum Bruttopreis von 33.500 DM (= 17.128,28 EUR) angeschafft worden sei.

Entscheidung

Das FG München bestätigte in seinem Urteil nochmals, dass die gängige 1 %-Methode kein geeigneter Maßstab zur Bestimmung der Kfz-Nutzung für die Umsatzsteuer ist. Dies gilt auch dann, wenn mangels Unterlagen kein geeigneter Maßstab zur Aufteilung der Kosten zwischen unternehmerischer und privater Nutzung vorliegt. In diesem Fall muss geschätzt werden. Hierbei sind die mit Vorsteuer belasteten Kosten im Verhältnis der geschätzten Nutzungen aufzuteilen. Die Anschaffungskosten des Pkw sind für diesen Zweck gemäß dem maßgeblichen Berichtigungszeitraum des § 15a UStG (i. d. R. 5 Jahre) zu verteilen. Die Höhe der getätigten Abschreibungen ist insoweit ohne Bedeutung.

Konsequenz

Die Bemessungsgrundlage der Kfz-Nutzung in der Einkommen- und Umsatzsteuer kann voneinander abweichen. Die 1 %-Methode kommt umsatzsteuerlich nur zum Einsatz, wenn der Unternehmer sich hierfür entscheidet. In der Praxis wird dies jedoch selten beachtet. Gerade dann, wenn ertragsteuerlich die Kfz-Nutzung gedeckelt wird, führt das Festhalten an der 1 %-Methode für Zwecke der Umsatzsteuer zu unnötigen Mehrbelastungen. Auch können Fahrtenbücher, die ertragsteuerlich den formellen Anforderungen nicht genügen, durchaus noch als Aufteilungsmaßstab für die Umsatzsteuer dienen. Ein Vergleich der Methoden ist daher durchaus lohnend.

3. Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastung?

Kernaussage

Die durch Ehescheidungsverfahren entstandenen Prozesskosten sind, soweit sie unmittelbar und unvermeidbar durch die prozessuale Durchführung des Eheverfahrens entstanden sind, als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Die übrigen mit der Scheidung zusammenhängenden Kosten sind hingegen nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar.

Sachverhalt

Der Kläger machte in seinen Einkommensteuererklärungen 2006 und 2007 Kosten für ein Ehescheidungsverfahren als außergewöhnliche Belastung geltend. Hierbei

handelte es sich neben den Kosten für die Ehescheidung auch um Rechnungen für den Kindes- und Trennungsunterhalt, den Prozesskosten- und Gerichtskostenvorschuss, das Gerichtsverfahren sowie den Zugewinn; bei diesen Sachverhalten war der Kläger anwaltlich beraten worden. Das Finanzamt beurteilte allerdings nur die unmittelbaren und unvermeidbaren Kosten des Scheidungsprozesses – Kosten für Scheidung und Versorgungsausgleich – als zwangsläufig und erkannte dementsprechend nur diese Kosten als an.

Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage hinsichtlich der Anerkennung der übrigen Kosten als außergewöhnliche Belastung ab. Nach dem Einkommensteuergesetz wird die Einkommensteuer ermäßigt, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl vergleichbarer Steuerpflichtiger (Einkommens- und Vermögensverhältnisse, Familienstand) erwachsen. Aufwendungen sind dann zwangsläufig, wenn sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entzogen werden kann. Des Weiteren müssen die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sein und dürfen einen angemessenen Betrag nicht übersteigen. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sind bei Aufwendungen anlässlich einer Ehescheidung die mit dem Gerichtsverfahren zusammenhängenden Kosten (Gerichts- und Anwaltskosten für Scheidung und Versorgungsausgleich) unabhängig von der Schuldfrage als zwangsläufig anzusehen. Alle weiteren mit der Scheidung zusammenhängenden Kosten (vermögensrechtliche Regelungen, Ehegatten- /Kindesunterhalt, Umgangs- und Sorgerecht) sind nicht zwangsläufig, da sich die damit zusammenhängenden Sachverhalte auch ohne Mitwirkung des Gerichts klären lassen.

Konsequenz

Einzig die zwangsweise entstehenden Ehescheidungskosten sind als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Für alle darüber hinausgehenden Kosten ist aus steuerlicher Sicht zu raten, dass eine außergerichtliche Einigung erzielt werden sollte.

4. Wann liegen steuerbegünstigte Zusatzleistungen zum Arbeitslohn vor?

Kernproblem

Die Lohnsteuer macht im jährlichen Wettstreit mit der Umsatzsteuer den höchsten Anteil des Steueraufkommens aus. Damit das planbar bleibt, sind Steuervergünstigungen im Lohnsteuerrecht eher selten oder es profitieren nur wenige davon (wie z. B. bei der Steuerfreiheit für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit). Von praktischer Relevanz sind insbesondere die vom Arbeitgeber gewährten Vorteile für Kinderbetreuungsleistungen, IT-Leistungen, Fahrtkostenzuschüsse oder die Ausnutzung des Freibetrags von 44 EUR für Sachbezüge. Auch der Arbeitgeber kann von Steuerfreiheiten oder Pauschalierungen profitieren, weil damit häufig eine Sozialversicherungsfreiheit verbunden ist. Sollen die Leistungen begünstigt sein, müssen sie "zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" gezahlt werden. Zur Auslegung hatte der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung verschärft. Die Finanzverwaltung zeigt sich jedoch großzügiger.

Rechtsprechung des BFH

Der BFH hat Ende des vergangenen Jahres entschieden, dass der ohnehin geschuldete Arbeitslohn den arbeitsrechtlich geschuldeten Lohn darstellt und Zusatzleistungen nur freiwillige Leistungen sein können. Die bisherige BFH-Rechtsprechung setzte lediglich voraus, dass die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukommt, den der Arbeitgeber aus anderen Gründen schuldet. Dass die zusätzliche Leistung auf freiwilliger Basis erfolgen muss, hat der BFH bisher nicht gefordert. An der neuen Rechtsprechung wurde u. a. deswegen Kritik geäußert, weil die Steuererleichterung davon abhängig gemacht werde, dass die begünstigenden Vorteile nur nach "Gutsherrenart" und jederzeit entziehbar gewährt würden.

Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF)

Die Finanzverwaltung hat die neue Rechtsprechung mit einem Nichtanwendungserlass belegt. Danach gilt aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Kontinuität der Rechtsanwendung weiterhin Folgendes: Kommt die zweckbestimmte Leistung

zu dem Arbeitslohn hinzu, den der Arbeitgeber schuldet, ist das Tatbestandsmerkmal "zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn" auch dann erfüllt, wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung hat.

Konsequenz

Eine zusätzliche Leistung liegt damit wie bisher auch dann vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine andere freiwillige Sonderzahlung, z. B. freiwillig geleistetes Weihnachtsgeld, erbracht wird. Unschädlich ist es, wenn der Arbeitgeber verschiedene zweckgebundene Leistungen zur Auswahl anbietet oder die übrigen Arbeitnehmer die freiwillige Sonderzahlung erhalten. Dagegen sind reine Gehaltsumwandlungen schädlich.

5. Wann wird erneuter Verpflegungsmehraufwand gewährt?

Kernaussage

Verpflegungsmehraufwendungen können nur für die ersten 3 Monate einer Auswärtstätigkeit geltend gemacht werden. Wird eine Auswärtstätigkeit weniger als 4 Wochen unterbrochen, führt die Unterbrechung nicht zum Beginn eines weiteren Dreimonatszeitraums.

Sachverhalt

Ein Unternehmensberater war über mehrere Monate hinweg in einer anderen Stadt für einen Kunden tätig und hielt sich dort regelmäßig 2 bis 4 Tage pro Woche, mit einer einmaligen Unterbrechung von 2 Wochen, auf. An diesen Tagen übernachtete er in einem Hotel. Der Unternehmensberater verbrachte die Wochenenden zuhause und verreiste an den restlichen Tagen zu anderen Kunden oder arbeitete im Büro in seinem Heimatort. Die Beratungszeiten wurden jeweils kurzfristig vereinbart. Der Kläger wurde hierzu immer wieder neu beauftragt. In seiner Steuererklärung machte der Kläger Verpflegungsmehraufwendungen für einen Zeitraum geltend, der über drei Monate hinausging. Dies begründete er damit, dass er sich aufgrund der Unterbrechung nicht ununterbrochen dort aufgehalten habe und die Begrenzung auf die ersten drei Monate einer Auswärtstätigkeit nur im Rahmen von fortlaufenden Vollzeitstätigkeiten Anwendung finde. Der Einspruch gegen seinen Einkommensteuerbescheid sowie das

anschließende Finanzgerichtsverfahren blieben erfolglos. Letztinstanzlich entschied nun der Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung

Die Münchener Richter entschieden, dass die Begrenzung auf die ersten drei Monate der Auswärtstätigkeit Anwendung finde, da der Kläger längerfristig vorübergehend an derselben Tätigkeitsstätte aktiv werde. Das Gesetz stelle zudem nicht auf einen ununterbrochenem Aufenthalt ab. Ein erneuter Dreimonatszeitraum komme nur in Betracht, wenn sich der Steuerpflichtige mehr als 4 Wochen nicht an der auswärtigen Arbeitsstätte aufhalte. Dies war im entschiedenen Fall nicht gegeben. Weiterhin wird auch nicht unterschieden, ob die Beauftragung insgesamt vorweg oder kurzfristig erfolgt, da es allein auf die gleichbleibende Tätigkeit, hier Beratungsleistung, ankommt.

Konsequenz

Ein erneuter Verpflegungsmehraufwand kann nicht geltend gemacht werden, wenn der Steuerpflichtige sich ohne Unterbrechung von mindestens 4 Wochen an derselben Tätigkeitsstätte aufhält. Dienstreisen zu anderen Kunden oder Aufenthalte im heimischen Büro führen nicht zum Beginn einer erneuten Dreimonatsfrist. Unerheblich ist darüber hinaus, ob die Aufträge auf einander folgend sind oder insgesamt vorweg vergeben werden. Das Urteil entspricht der ab dem Jahr 2014 anwendbaren Neuregelung des Reisekostenrechts.

6. Benzin statt Diesel im Tank – beteiligt sich das Finanzamt daran?

Kernproblem

Mit der Entfernungspauschale sind sämtliche Kosten für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Das steht zumindest im Einkommensteuergesetz geschrieben, so dass neben der Pauschale von 0,30 EUR je Entfernungskilometer und unabhängig vom Verkehrsmittel (außer Flugzeuge) alle sonstigen "außergewöhnlichen" Kosten steuerlich unbeachtlich bleiben. Bevor die Entfernungspauschale im Jahr 2001 geschaffen wurde, sah die bis dahin geltende Kilometerpauschale für außergewöhnliche Wegekosten, denen man auf dem Weg zur oder von der Arbeit ausgesetzt ist, eine Abzugsmöglichkeit vor.

Viele Gerichte haben sich bereits mit der Frage beschäftigt, ob der Gesetzgeber diese Verschärfung, die so eindeutig im Gesetz steht, überhaupt wollte. Zu einem einheitlichen Ergebnis ist man dabei nicht gekommen. Das Finanzamt möchte zumindest auch beruflich veranlasste Unfallschäden begünstigen. Nach einem Urteil des BFH gilt das auch, wenn auf einer Umwegfahrt zum Betanken des Fahrzeugs ein Verkehrsunfall passiert. Aber was ist, wenn Benzin statt Diesel getankt wird und die Folgekosten genauso hoch sind – auch ohne Unfall?

Sachverhalt

Ein Angestellter war auf dem Weg zu seiner Arbeitsstätte beim Tanken unachtsam und hatte den falschen Kraftstoff eingefüllt. Doch damit nicht genug, denn er begann auch die Fahrt, die dann in einer nahe gelegenen Werkstatt endete. Den Motorschaden von ca. 4.300 EUR wollte die Versicherung wegen Verletzung der Sorgfaltspflicht nicht ersetzen. Gleiches warf ihm das Finanzamt vor; zudem sei ein Falschtanken auch kein Unfall, wie es in seiner Entscheidung über die Ablehnung des Antrags meinte. Der Angestellte zog vor das Niedersächsische FG. Hier haben sich die Richter umfangreich mit der Geschichte der Vorschrift beschäftigt und ein positives Urteil gefällt.

Entscheidung

Nach Überzeugung des Gerichts entspricht eine großzügigere Auslegung dem objektivierten Willen des Gesetzgebers. Hiernach sollen entsprechend der früheren Regelung wieder außergewöhnliche Wegekosten, wie ein Motorschaden, Diebstahl oder Unfall als Werbungskosten anzugsfähig sein. Andernfalls würde eine überzogene einschränkende Auslegung einem Abzugsverbot gleichkommen und gegen das objektive Nettoprinzip verstoßen.

Konsequenz

Das Finanzgericht hat zwar die Revision zum BFH zugelassen. Ob diese eingelegt wurde, ist noch nicht bekannt. Folglich sollte idealerweise die richtige Tanksäule angefahren werden. Falls das mal schiefgeht bzw. sonstige Motorschäden auf dem Weg zur oder von der Arbeit eintreten oder das Gefährt abhandenkommt, sollte der Werbungskostenabzug mit Verweis auf das Urteil beantragt und das Verfahren offengehalten werden.

7. Pfeildiagramm ist kein Testament

Kernfrage

Ein Erblasser kann ein privatschriftliches Testament errichten. Dafür ist es erforderlich, dass er es insgesamt (mit der eigenen Hand) handschriftlich verfasst, es mit Vor- und Zunamen unterschreibt und datiert. Darüber hinaus soll noch der Ort der Errichtung angegeben werden. Die Rechtsprechung wendet diese gesetzlichen Vorgaben restriktiv an. Hintergrund ist, dass insbesondere die Handschriftlichkeit die Echtheit des Testaments bezeugen muss. Darüber hinaus soll die Handschriftlichkeit dazu führen, dass der Erblasser das Testament nicht übereilt, sondern überlegt errichtet hat. Das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. hatte jetzt über die Wirksamkeit eines handschriftlichen Testaments, in dem Pfeildiagramme enthalten waren, zu entscheiden.

Sachverhalt

Der Erblasser hatte ein handschriftliches Testament errichtet, in dem seinen Nachlass insbesondere durch ein Pfeildiagramm unter verschiedenen Berechtigten verteilte. Bezogen auf einen Nachlassgegenstand verwies er mittels eines Pfeils auf den Namen einer Person und ordnete so den Nachlassgegenstand dem Erwerber zu. Daneben benutzte er handschriftliche kurze Erläuterungen in Wortform. Der auf der Grundlage dieses Testaments zum Erben Berufene beantragte die Erteilung eines Erbscheins, gegen den die weiteren Bedachten Einwendungen vorbrachten. Im Rahmen des Erbscheinsverfahrens erklärte das Oberlandesgericht (OLG) Frankfurt a. M. das Testament für unwirksam.

Entscheidung

Das in Pfeildiagrammform errichtete Testament genüge nicht den Anforderungen des Gesetzes an das handschriftlich errichtete Testament. Auch die vereinzelt erläuternd verwendeten Worte könnten hieran nichts ändern. Zum einen genüge das Testament nicht der Echtheitsfunktion. Insbesondere könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Pfeile des Diagrammes verändert würden, ohne dass die Echtheit des Pfeils mittels Schriftprobenkontrolle überprüft werden könne. Zudem sei bei der Verwendung von Pfeilen von vorneherein

deren Erklärungsinhalt unklar. Hinzu komme, dass es in der Form des Pfeildiagramms nicht möglich sei, nachzuvollziehen, ob der Erblasser sich über mögliche Nebenfragen seiner Erbregelung (zum Beispiel Ersatzerben) Gedanken gemacht habe.

Konsequenz

Ein eigenhändiges Testament ist nur dann wirksam, wenn es neben der Einhaltung der gesetzlichen Wirksamkeitsvoraussetzungen auch vollständig ausformuliert ist. Abkürzungen, Diagramme oder Schaubilder bergen die Gefahr, dass ein Testament insgesamt unwirksam wird.

8. Neues zum gewerblichen Grundstückshandel

Kernproblem

Der Verkauf von Immobilien, die im Rahmen der privaten Vermögensbildung angeschafft und verwaltet worden sind, löst nach Ablauf der Spekulationsfrist in der Regel keine Ertragsteuern aus. Innerhalb der Spekulationsfrist kommt es zur Belastung mit Einkommensteuer. Veräußert ein Steuerpflichtiger aber innerhalb von 5 Jahren mehr als 3 Objekte (Grundstück, Eigentumswohnung oder (Groß-)Immobilie) nimmt die Finanzverwaltung einen sogenannten gewerblichen Grundstückshandel an. Folge ist, dass die Einkünfte insgesamt als gewerblich qualifiziert werden und erzielte Gewinne jetzt auch noch gewerbesteuerpflichtig werden.

Sachverhalt

Aufgrund hoher Schulden hatte das Finanzamt im Arrestwege die Immobilien eines Steuerpflichtigen mit Sicherungshypotheken belastet. Zu einer Zwangsversteigerung ist es jedoch nicht gekommen, da das Finanzamt einen freihändigen Verkauf der Immobilien gestattet hatte. Trotz des dann vollzogenen Verkaufs von mehr als 3 Objekten innerhalb von 5 Jahren und der damit erfüllten Indizwirkung für einen gewerblichen Grundstückshandel, hat der Steuerpflichtige einen solchen nicht erklärt. Die seinerseits erworbenen Wohnungen sollten langfristig vermietet werden, gab er an.

Entscheidung

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) liegt ein gewerblicher Grundstückshandel vor. Der BFH hat nochmals klargestellt, dass die persönlichen oder finanziellen Beweggründe für die Veräußerung von

Immobilien unerheblich sind. Dies gilt auch für wirtschaftliche Zwänge wie z. B. die Ankündigung von Zwangsmaßnahmen durch einen Grundpfandgläubiger.

Konsequenz

Die bedingte Veräußerungsabsicht kann nur durch objektive Umstände widerlegt werden; persönliche oder finanzielle Beweggründe scheiden aus. Der Steuerpflichtige kann objektive Umstände nur in zeitlicher Nähe zum Erwerb derart gestalten, dass sie eine spätere Veräußerung wesentlich erschweren oder unwirtschaftlicher machen. Als Beispiele kann auf eine langfristige Finanzierung oder langfristige Vermietungen verwiesen werden, da Vorfälligkeitsentschädigungen, Inkaufnahme einer durch die Vermietung bedingten Wertminderung oder "Auskaufen" des Mieters die Veräußerung erschweren. Gleiches gilt für die Einräumung von Nießbrauchsrechten.

9. Auf Urlaubsabgeltung kann verzichtet werden

Kernfrage

Die gesetzlichen Urlaubsansprüche stellen unverzichtbare Ansprüche des Arbeitnehmers dar. Mit anderen Worten, ein Verzicht des Arbeitnehmers hierauf wäre unwirksam. Bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses wandelt sich nicht genommener Urlaub in einen Abgeltungsanspruch um, der dann wie Lohn an den Arbeitnehmer ausbezahlt ist. Das BAG hatte nunmehr – im Rahmen der Überprüfung einer sogenannten Ausgleichsquittung – darüber zu entscheiden, ob dieser Urlaubsabgeltungsanspruch ebenfalls ein unverzichtbarer Anspruch ist, weil er sich aus dem Urlaubsanspruch ableitet.

Sachverhalt

Der Kläger hatte sich nach langjähriger Erkrankung mit seinem Arbeitgeber auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses in Form eines Auflösungsvertrages geeinigt. Bestandteil der Auflösung war auch eine Ausgleichsquittung, die vorsah, dass mit dem Auflösungsvertrag sämtliche wechselseitigen Ansprüche abgegolten und erledigt sein sollten. Nach Abschluss des Auflösungsvertrages klagte der Kläger seine nicht genommenen Urlaubsansprüche aus der Zeit seiner Krankheit als Urlaubsabgeltungsanspruch in Geld ein.

Entscheidung

Der Kläger unterlag vor dem BAG. Zwar sei es richtig, dass der Kläger wegen seiner Erkrankung seine Urlaubsansprüche nicht insgesamt verloren habe. Mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses hätten diese sich aber in Abgeltungsansprüche umgewandelt, die selbständige, vom Urlaubsanspruch unabhängige Ansprüche darstellen. Damit konnte der Arbeitnehmer auf diese Abgeltungsansprüche verzichten, was er mit der Ausgleichsquittung auch getan habe.

Konsequenz

Die Entscheidung beantwortet eine der letzten Fragestellungen rund um das Thema des Erhalts von Urlaubsansprüchen bei Langezeiterkrankten. Wird das Arbeitsverhältnis beendet, wandeln sich alle Urlaubsansprüche in Abgeltungsansprüche um und werden damit zu verzichtbaren Ansprüchen, die im Rahmen einer Ausgleichsquittung erledigt werden können.

10. BMF duldet günstigere Bewertungsmethode für Sachbezüge

Kernproblem

Bezieht ein Arbeitnehmer Einnahmen, die nicht in Geld bestehen (sog. Sachbezüge), sind diese vom Arbeitgeber zu bewerten und unterliegen der Lohnsteuer. Dabei gelten 2 Bewertungsmethoden: Gehören die gewährten Vorteile zur typischen Liefer- oder Leistungspalette des Arbeitgebers (z. B. das Brötchen beim Bäcker), dann greifen zu Gunsten des Arbeitnehmers ein Bewertungsabschlag von 4 % und zusätzlich ein Rabatffreibetrag von jährlich 1.080 EUR. Grundlage dafür ist allerdings nicht der günstigste Marktpreis, sondern der Preis, zu dem der Arbeitgeber die Waren oder Dienstleistungen seinen Kunden allgemein anbietet. Das war bisher der ausgezeichnete Preis. Dagegen richtet sich die zweite Bewertungsmethode nach den um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort. Das ist der günstigste Preis am Markt und kann auch allgemein zugängliche Internetangebote einbeziehen. Das Finanzamt will im Fall von Personalrabatten nur die erstgenannte Methode anwenden, obwohl das trotz Bewertungsabschlag und Freibetrag ungünstiger sein kann. Dem hat der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch widersprochen.

BMF-Schreiben nach Änderung der Rechtsprechung

Der BFH hat seine Rechtsprechung im vergangenen Jahr weiterentwickelt. Wesentlich ist, dass sich der Preis bei der Bewertung von Personalrabatten nach dem am Ende von Verkaufsverhandlungen stehenden letzten Angebot richtet. Damit sind auch übliche Rabatte abzuziehen. Alternativ lässt jetzt auch endlich das Bundesfinanzministerium (BMF) in seinem neuen Erlass eine günstigere Bewertung mit dem Marktpreis zu. Aber was bedeutet das in der Praxis? Der Arbeitgeber kann das bisherige Bewertungsverfahren beibehalten und berücksichtigt zudem seine üblichen Rabatte. Der Arbeitnehmer kann dann im Veranlagungsverfahren einen günstigeren Marktpreis nachweisen und den bisher versteuerten Arbeitslohn korrigieren. Natürlich kann diese Arbeit bereits der Arbeitgeber beim Lohnsteuerabzug übernehmen und den Nachweis als Beleg zum Lohnkonto nehmen.

Beispiel des BMF

Ein Möbelhändler, der seinen Kunden üblicherweise 10 % Rabatt einräumt, verkauft an einen Arbeitnehmer im Januar einen Schrank und im Februar eine Couch für je 3.000 EUR. Die Möbel sind mit je 5.000 EUR ausgezeichnet. Der Händler kann vom Preis nach Rabatt von je 4.500 EUR den Bewertungsabschlag von 4 % abziehen und kommt damit auf 4.320 EUR, so dass der Vorteil 1.320 EUR beträgt. Nach Abzug des Freibetrags ist ein Arbeitslohn von 240 EUR (Schrank) und 1.320 EUR (Couch) zu versteuern. Kann der Arbeitnehmer im Veranlagungsverfahren den Couchpreis eines anderen Händlers für 4.000 EUR nachweisen (z. B. aus dem Internet, aber zeitgleich mit dem Kauf), ist eine Kürzung des Arbeitslohns um 320 EUR möglich.

Zeitliche Anwendung

Die günstigere Regelung kann in allen offenen Fällen angewendet werden.

11. Eigenanteil des Arbeitnehmers beim Dienstwagen richtig vereinbaren

Kernproblem

Wird dem Arbeitnehmer ein Dienstwagen überlassen, der auch für Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder Familienheimfahrten anlässlich einer doppelten Haushaltsführung genutzt werden kann, muss ein geldwerter Vorteil versteuert werden. Hierfür kommen die 1 %-Regel oder die Fahrtenbuchmethode in Betracht. Wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer aber nicht komplett von allen Fahrzeugkosten befreien möchte, kann er eine Kostenbeteiligung vereinbaren. Soll sich diese auch steuerlich zugunsten des Arbeitnehmers auswirken, ist Vorsicht geboten.

Neue Verwaltungsanweisung

Zuzahlungen des Arbeitnehmers zum Dienstwagen können auf den zu versteuernden Nutzungswert angerechnet werden. Das gilt auch für Zuschüsse zu den Anschaffungskosten des Wagens im Zahlungsjahr. Beteiligt sich der Arbeitnehmer an laufenden Kosten, sind gewisse Spielregeln zu beachten, die die Finanzverwaltung in einem neuen BMF-Schreiben veröffentlicht hat. Pauschal oder entsprechend der tatsächlichen Nutzung bemessene Nutzungsentgelte mindern den Nutzungswert, müssen jedoch arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbart sein. Denkbar sind nutzungsunabhängige Monatspauschalen, nach den tatsächlichen Fahrten bemessene Kilometerpauschalen oder übernommene Leasingraten. Eine Anrechnung kann nicht zu negativem Arbeitslohn oder Werbungskosten führen. Nicht angerechnet wird dagegen die Übernahme einzelner Kfz-Kosten, wie z. B. für Treibstoff, Versicherung oder Wagenwäsche. Das gilt mit Wirkung ab dem 1.7.2013 auch für Einzelkosten, die zunächst vom Arbeitgeber z. B. mittels Tankkarte verauslagt und anschließend weiterbelastet werden. Ebenso steuerlich ungenutzt bleiben pauschale Abschlagszahlungen des Arbeitnehmers, die im Nachhinein nach den tatsächlich entstandenen Einzelkosten abgerechnet werden.

Konsequenz

Wird z. B. ein pauschales Nutzungsentgelt von 0,20 EUR je privat gefahrenem Kilometer vereinbart, mindert dies den Nutzungswert bei der 1 %- und Fahrtenbuchmethode. Dagegen läuft ein individuell ermitteltes Entgelt in Höhe der privat veranlassten Treibstoffkosten bei der 1 %-Methode komplett ins Leere und mindert beim Fahrtenbuch lediglich die zu verteilenden Gesamtkosten. Wird ein Pauschalbetrag mit einem individuellen Kostenanteil verknüpft, bleibt nur die Pauschale anrechenbar. Konsequenz der neuen Verwaltungsauffassung sollte sein, bestehende Vereinbarungen zu überprüfen und ggf. weiterbelastete Einzelkosten durch eine Pauschalierung zu ersetzen.

12. Restschuldbefreiungsverfahren wird verkürzt

Rechtsslage

Der Bundestag hat Mitte Mai das Gesetz zur Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens und zur Stärkung der Gläubigerrechte beschlossen. Künftig soll nun für insolvente natürliche Personen ein wirtschaftlicher Neustart schneller möglich sein; sie sollen sich früher als bislang möglich von ihren restlichen Schulden befreien können.

Schnellere Restschuldbefreiung

In allen nach dem 1.7.2014 beantragten Verfahren soll eine Restschuldbefreiung bereits nach 3 Jahren – und nicht wie bislang nach 6 Jahren – möglich werden, wenn der Schuldner innerhalb dieses Zeitraums mindestens 35 % der Gläubigerforderungen sowie die Verfahrenskosten beglichen kann. Dem Schuldner soll hierdurch ein Anreize gesetzt werden, möglichst viel zu bezahlen, um die frühzeitige Restschuldbefreiung zu erlangen. Dies kommt auch den Gläubigern zugute: Anstatt nach 6 Jahren leer auszugehen, erhalten sie nach 3 Jahren einen signifikanten Teil ihrer Forderungen. Eine vorzeitige Restschuldbefreiung ist zudem nach 5 Jahren vorgesehen, wenn zumindest die Verfahrenskosten beglichen werden können. Im Übrigen bleibt es bei der derzeitigen Dauer des Restschuldbefreiungsverfahrens von 6 Jahren.

Insolvenzplanverfahren auch für Verbraucherinsolvenzen

Zudem eröffnet der Gesetzesentwurf das Insolvenzplanverfahren für das Verbraucherinsolvenzverfahren, d. h. es wird den Gläubigern künftig möglich sein, maßgeschneiderte Pläne zur Bewältigung der Verbraucherinsolvenz auszuhandeln und in Gestalt eines Insolvenzplans zu beschließen. Da ein solcher Plan auch vorsehen kann, dass der Schuldner von seinen restlichen Verbindlichkeiten befreit wird, kann der Verbraucher in diesen Fällen auch ohne das Durchlaufen eines Restschuldbefreiungsverfahrens in den Genuss einer Entschuldung kommen.

Stärkung der Gläubigerrechte

Die Wahrnehmung der Gläubigerrechte ist, gerade wenn es um die Erteilung der Restschuldbefreiung geht, teilweise beschwerlich. Die praktischen Schwierigkeiten führen dazu, dass zuweilen die Restschuldbefreiung erteilt wird, obwohl Versagungsgründe vorliegen. Mit den Maßnahmen zur Stärkung der Gläubigerrechte soll dies künftig verhindert werden. Unter anderem ermöglicht das Gesetz zukünftig den Gläubigern, einen Antrag auf Versagung der Restschuldbefreiung jederzeit schriftlich zu stellen. Ein solcher Antrag muss spätestens im Schlusstermin vorliegen oder gestellt werden. Damit soll auch die Akzeptanz des Instituts der Restschuldbefreiung unter den Gläubigern weiter verbessert werden.

13. ELSTER-Zertifikat für Lohnsteueranmeldung und USt-Voranmeldung zwingend

Gesetzliche Neuerung

Seit dem 1.2.2013 verlangt das Finanzamt, dass Umsatzsteuer-Voranmeldungen, Lohnsteuer-Anmeldungen, der Antrag auf Dauerfristverlängerung, die Anmeldungen der Sondervorauszahlungen sowie die zusammenfassende Meldung auf elektronischem Wege authentifiziert mit einem elektronischen Zertifikat übermittelt werden. Die gewährte Übergangsfrist, in der auch die "einfache" elektronische Übermittlung möglich ist, läuft am 31.8.2013 ab. Voraussetzung für die authentifizierte Übermittlung ist die Registrierung des Steuerpflichtigen auf dem Elster-Online-Portal. Diese kann allerdings bis zu 2 Wochen in Anspruch nehmen, so dass ein zügiges Handeln erforderlich wird.

Rechtsfolge

Nach Ablauf der Übergangsfrist ist damit zu rechnen, dass der Finanzverwaltung die vorgenannten elektronischen Erklärungen ohne Zertifikat nicht zugehen. Die Erklärungen gelten damit als nicht abgegeben, mit der Folge, dass die Finanzverwaltung Verspätungszuschläge festsetzen und die ordnungsgemäße Abgabe durch Zwangsgelder abmahnen kann. Ferner können steuerstrafrechtliche Konsequenzen drohen.

Konsequenz

Viele Steuerpflichtige sind sich ihrer Verpflichtung und der möglichen Konsequenzen nicht formgerecht eingereichter Steueranmeldungen nicht bewusst. Das elektronische Zertifikat ist nun dringend zu beantragen. Sollte eine Frist zur formgerechten Abgabe nicht mehr gewahrt werden können, ist die rechtzeitige Kontaktaufnahme mit der Finanzbehörde anzuraten.

14. Beitritt Kroatiens zur EU: Folgen für die Umsatzsteuer

Kernaussage

Zum 1.7.2013 ist Kroatien der EU beigetreten. Mit dem Beitritt stellt Kroatien im umsatzsteuerrechtlichen Sinne kein Drittland mehr dar, sondern einen Mitgliedsstaat. Hierdurch ergeben sich zahlreiche Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Behandlung des Waren- und Dienstleistungsverkehrs mit Kroatien. Dies gilt sowohl für das deutsche Umsatzsteuerrecht als auch für das kroatische, das mit Beitritt an das gemeinsame Mehrwertsteuersystem anzupassen ist.

Neue Verwaltungsanweisung

Einem aktuellen Schreiben des BMF sind zu entnehmen: die zu beachtenden, speziell den Waren- und Dienstleistungsverkehr mit Mitgliedsstaaten betreffenden Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes, die Höhe der in Kroatien geltenden Erwerbs- und Lieferschwelle, die Adressen der für die Erstattung von Vorsteuern zuständigen Behörden sowie der Aufbau der USt-Identifikationsnummer in Kroatien. Die Vorlage der USt-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers ist dabei u. a. Voraussetzung für die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung. Sie ist grds. vom Lieferanten aufzuzeichnen.

Konsequenz

Lieferungen und Dienstleistungen nach bzw. von Kroatien, die nach dem 30.6.2013 erbracht werden, stellen nunmehr innergemeinschaftliche Lieferungen bzw. Dienstleistungen dar. Entsprechend ändert sich ihre steuerliche Erfassung. So werden z. B. Lieferungen nach Kroatien nun nicht mehr als Ausfuhren erfasst, sondern als innergemeinschaftliche Lieferungen. Zu beachten ist, dass sich hiermit auch Änderungen hinsichtlich der korrekten Rechnungsstellung und der zu erbringenden Nachweise ergeben sowie neue Meldepflichten (z. B. Zusammenfassende Meldung). Unternehmen, die Leistungsbeziehungen zu Kroatien unterhalten, müssen diese auf Grund der geänderten Rechtslage überprüfen und ggf. Maßnahmen zur Anpassung ergreifen. Dies betrifft nicht nur die Erfassung im deutschen Umsatzsteuerrecht, sondern auch die steuerlichen Pflichten in Kroatien.

15. Innergemeinschaftliche Lieferungen: Steuerpflicht für Bösgläubige

Kernaussage

Immer wieder werden in der EU in hohem Umfang Umsatzsteuern hinterzogen, u. a. durch so genannte "Umsatzsteuerkarusselle". Problematisch sind hierbei nicht nur die Steuerausfälle, sondern auch, dass Unternehmer, die unwissentlich in ein solches "Karussell" geraten, mit Nachforderungen des Fiskus rechnen müssen. So droht ihnen z. B. der Verlust der Steuerbefreiung für die Lieferungen, die sie aufgrund der falschen Angaben ihrer Kunden als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen deklariert haben. Hier hilft nur der Vertrauensschutz, welcher jedoch nur unter sehr restriktiven Bedingungen gewährt wird.

Sachverhalt

Ein Kfz-Händler verkaufte 2 Pkws an eine GmbH in Luxemburg. Der Kontakt zur GmbH erfolgte ausschließlich über einen in Deutschland ansässigen Beauftragten der GmbH sowie über deutsche Telefon- und Faxnummern. Die Kaufpreiszahlung erfolgte bar. Der Kfz-Händler hatte alle gesetzlich nach der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) geforderten Nachweise eingeholt und behandelte die Verkäufe als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen. Demgegenüber kam das Finanzamt nach einer Prüfung durch die Steuerfahndung zu dem Ergebnis, dass die Steuerbe-

freierung zu versagen sei. Die vermeintliche Käuferin, die GmbH, war schon vor 8 Jahren aufgelöst worden. Alle vorgelegten Pässe waren gefälscht. Der Kfz-Händler klagte hiergegen, da ihm Vertrauensschutz zu gewähren sei.

Entscheidung

Entgegen der Vorinstanz versagt der Bundesfinanzhof (BFH) dem Kläger die Steuerbefreiung. Nach Ansicht des BFH fehlt es dem Kläger an der erforderlichen Gutgläubigkeit, da er nicht mit der erforderlichen Sorgfalt sichergestellt hat, dass er sich nicht an einer Steuerhinterziehung beteiligt. Angesichts der deutschen Kontaktadressen hätten dem Kläger Zweifel kommen müssen, ob er tatsächlich mit einer GmbH in Luxemburg verhandelt. Diese Zweifel hätte er durch den Versuch der Kontaktaufnahme mit dem Geschäftssitz in Luxemburg ausräumen können, was er nicht tat. Dies gilt erst recht, wenn der Kaufpreis bar gezahlt wird und hochwertige Waren gehandelt werden.

Konsequenz

Wer aufgrund der bisherigen Rechtsprechung des BFH geglaubt hat, er wäre auf der sicheren Seite, wenn er alle geforderten Beleg- und Buchnachweise erbringt, liegt falsch. Weisen andere Umstände darauf hin, dass an den Angaben des Erwerbers zu zweifeln ist, sind zusätzliche Maßnahmen erforderlich, um die Steuerbefreiung sicherzustellen. Barzahlungen sollten in solchen Fällen vermieden werden, ggf. ist sogar auf das gesamte Geschäft zu verzichten.

16. Grobe Fahrlässigkeit bei Nutzung des Elster-Programmes

Kernaussage

Einwendungen gegen Steuerbescheide sollten innerhalb der Einspruchsfrist vorgebracht werden. Ist diese abgelaufen, werden die Bescheide i. d. R. bestandskräftig. Änderungen zugunsten des Steuerpflichtigen sind dann nur noch möglich, wenn ihn kein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden der Tatsachen trifft. Die Finanzverwaltung hat es da leichter. Die Abgabenordnung (AO) erlaubt es dem Finanzamt, nachträglich bekannt gewordene Fehler zu Ungunsten des Steuerpflichtigen ohne Einschränkungen zu korrigieren.

Sachverhalt

Dem Bundesfinanzhof (BFH) lagen 2 Fälle vor, in denen die Kläger übersehen hatten, Unterhaltsleistungen steuermindernd gelten zu machen. Der eine Fall betraf das Jahr 2006, der andere 2008. Die Bescheide waren bestandskräftig und es war streitig, ob diese noch nachträglich zu ändern waren.

Entscheidung

Im Fall für 2006 entschied der BFH gegen den Kläger. Denn der dieser hatte die Hinweise bzw. Eingabezeilen im Elster-Formular zu Unterhaltszahlungen nicht beachtet, die nach Ansicht des BFH auch ausreichend verständlich sowie klar und eindeutig waren. Im Fall von 2008 war dies anders, hier entschied der BFH zugunsten des Klägers. Zwar enthielt das Elster-Programm ebenfalls Hinweise zu Unterhaltszahlungen, die jedoch nicht so gestaltet waren, dass sich dem Steuerpflichtigen der Ansatz der Unterhaltszahlungen hätte aufdrängen müssen. So fehlte z. B. ein konkreter Hinweis im Hauptformular. Lediglich am Ende einer separat zu öffnenden Anlage tauchte der Sachverhalt auf, aber nicht in den zugehörigen Hinweisen.

Konsequenz

Wer als Steuerpflichtiger Steuererklärungen selbst abgeben will, muss die zugehörigen Hinweise beachten, ansonsten gehen die Fehler zu seinen Lasten. Mangelt es diesen aber an Verständlichkeit, so besteht die Chance, dass eine nachträgliche Korrektur noch möglich ist. Steuerpflichtige sollten sich aber nicht hierauf verlassen, da immer der einzelne Fall zu betrachten ist. Viele Steuerpflichtige, die eine fehlerhafte Einkommensteuererklärung zu ihren Ungunsten abgegeben haben, werden dies mangels Kenntnis auch im Nachhinein nicht mehr feststellen. Es ist daher zu prüfen, ob die Erstellung zumindest komplexer Erklärungen nicht einem steuerlichen Berater übertragen werden sollte.

17. Vorweggenommene Erbfolgepflichten entfallen nicht durch Scheidung

Kernfrage

Regelmäßig verpflichten sich Kinder und (Schwieger-)Kinder im Rahmen von lebzeitigen Vermögensübertragungen gegenüber den Eltern zur Erbringung von "Rentenzahlungen", Pflegeleistungen oder zur Übernahme der Beerdigungskosten. Wird die Ehe des Kindes dann geschieden, stellt sich die Frage, wer die im Rahmen der Übertragung übernommenen Pflichten nach der Scheidung weiter trägt.

Sachverhalt

Die Eltern hatten ihrem Sohn und ihrer Schwiegertochter im Rahmen eines Übertragungsvertrags zu jeweils gleichen Teilen eine Immobilie übertragen. Als Gegenleistung hatten die Eltern ein unentgeltliches Wohnrecht an einer Wohnung sowie die Übernahme der Pflege- und Beerdigungskosten erhalten. Als die Ehe des Sohnes geschieden wurde, übernahm er den halben Miteigentumsanteil seiner Frau gegen Zahlung eines Entgelts. Regelungen zu den gegenüber den Eltern übernommenen Verpflichtungen aus der lebzeitigen Übertragung trafen die Eheleute bei Scheidung nicht. Als der Vater starb, verlangte der Sohn von seiner geschiedenen Frau die Hälfte der Beerdigungskosten und verlangte zudem die Feststellung, dass seine geschiedene Frau auch die Hälfte der gegenüber der Mutter noch zu erbringenden Leistungen zu tragen habe.

Entscheidung

Das Oberlandesgericht (OLG) Hamm gab dem Ehemann Recht. Im Rahmen des Übergabevertrags habe sich die Ehefrau selbst gegenüber den Eltern zur Erbringung der Gegenleistungen verpflichtet. Sie und ihr geschiedener Ehemann seien damit Gesamtschuldner dieser Gegenleistungen geworden. Da die Eheleute zudem im Besitz der Immobilie geblieben seien, sei mit der Scheidung auch die Geschäftsgrundlage des Übergabevertrags nicht weggefallen. Vielmehr hätten die Eheleute ihre Gesamtschuldnerschaft im Rahmen der Scheidung aufheben müssen. Auch aus der Tatsache, dass der Ehemann den Miteigentumsanteil der Frau im Rahmen der Scheidung "gekauft" habe, ändere sich

diese Einschätzung nicht. Hätte der Ehemann in diesem Zusammenhang die Verpflichtungen gegenüber seinen Eltern alleine übernehmen sollen, hätte man dies ausdrücklich regeln müssen.

Konsequenz

Die Entscheidung mag insbesondere angesichts der Tatsache, dass der Ehemann den Miteigentumsanteil seiner Frau im Rahmen der Scheidung "gekauft" hat, überraschen, ist aber konsequent, nachdem die Verpflichtungen gegenüber den Eltern nicht mit dem Eigentum verbunden sind. Eine andere Einschätzung der Rechtslage wäre wohl dann möglich, wenn die Immobilie im Rahmen der Scheidung veräußert worden wäre. Denn dann wäre der die Verpflichtungen begründende Vermögensgegenstand auf Ebene der Kinder weggefallen.

18. Häusliches Arbeitszimmer trotz Poolarbeitsplatz abzugsfähig?

Kernproblem

Zur Zeit machen Streitfälle von Finanzamtsprüfern im Zusammenhang mit deren häuslichen Arbeitszimmern von sich reden. Während der süddeutsche Betriebsprüfer mit dem Antrag auf Abzug seiner Toilettenkosten beim Finanzgericht scheiterte, hatte ein Kollege aus dem Rheinland mehr Glück. Weniger spektakulär ging es hierbei aber nur um die Würdigung eines Poolarbeitsplatzes in der Behörde als zur Verfügung stehender Arbeitsplatz des Arbeitgebers.

Sachverhalt

Ein Betriebsprüfer der Groß- und Konzern Betriebsprüfung der Oberfinanzdirektion (OFD) Rheinland begehrte den Werbungskostenabzug für sein häusliches Arbeitszimmer. Seine Dienststelle bescheinigte ihm, dass in der Behörde nur so genannte Poolarbeitsplätze zur Verfügung standen. Danach kamen auf 8 Arbeitnehmer nur 3 Arbeitsplätze. Das für die Einkommensteuer des Prüfers zuständige Finanzamt war einfallreich und ließ sich von der OFD Rheinland nach einer Begehung des Prüferamts bestätigen, dass noch zahlreiche Arbeitsplätze hätten persönlich zugewiesen werden können. Das Prüferamt habe bisher auch keine unzureichende Unterbringungssituation bemängelt. Dem Betriebsprüfer wurde daraufhin der eingeschränkte Abzug von bis zu 1.250 EUR verwehrt, weil er sich hätte bescheinigen lassen müssen, dass

einem Antrag auf Zuweisung eines vollumfänglich nutzbaren Arbeitsplatzes nicht entsprochen werden könne.

Entscheidung

Das Finanzgericht Düsseldorf gab der Klage des Prüfers statt und gewährte den eingeschränkten Werbungskostenabzug. Zwar handele es sich bei dem Poolarbeitsplatz um einen anderen Arbeitsplatz, dieser habe jedoch nicht für sämtliche beruflichen Zwecke zur Verfügung gestanden. Es könne auch nicht verlangt werden, zu verschiedenen Tageszeiten auf der Suche nach einem freien Schreibtisch "sein Glück zu versuchen" oder morgens mit anderen Prüfern einen Wettstreit um den letzten verfügbaren Arbeitsplatz auszutragen. Daher habe der Prüfer einen Großteil der im Rahmen seiner Tätigkeit anfallenden vor- und nachbereitenden Arbeiten im häuslichen Arbeitszimmer verrichten müssen.

Konsequenz

Auf die Frage, ob ein Arbeitsplatz hätte eingerichtet werden können, kommt es nach Auffassung der Richter nicht an. Ein vergebliches Bemühen gegenüber dem Arbeitgeber setzt das Gesetz nicht voraus. Die Revision wurde allerdings zugelassen, um dies höchstrichterlich klären zu lassen. Sollte das der Bundesfinanzhof (BFH) anders sehen, würden wiederum andere Parteien auf den Plan gerufen (z. B. Lehrer und die Einordnung des Klassenzimmers).

19. Beihilfen privater Arbeitgeber sind steuerpflichtige Versorgungsbezüge

Kernproblem

Während die aus öffentlichen Mitteln im Krankheitsfall gewährten Beihilfen steuerfrei sind, müssen andere Arbeitnehmer außerhalb des öffentlichen Dienstes ihre Beihilfeleistungen versteuern. Dabei kann es von Bedeutung sein, ob die Beihilfen steuerlich als Versorgungsbezüge oder (laufende) Vorteile aus früheren Dienstleistungen eingestuft werden. Während Versorgungsbezüge nach Ausschöpfung des Versorgungsfreibetrags von bis zu 3.900 EUR um den Werbungskosten-Pauschbetrag von 102 EUR gekürzt werden, steht den anderen Empfängern ein Arbeitnehmer-Pauschbetrag von zurzeit 1.000 EUR

zu, wenn die Vorteile unabhängig vom Erreichen einer Altersgrenze gezahlt werden. Liegen beide Einkunftsquellen in einem Jahr vor, sind auch beide Freibeträge möglich.

Sachverhalt

Ein Ruheständler bezog neben einer gesetzlichen Rente Versorgungsbezüge und Beihilfeleistungen seines früheren privaten Arbeitgebers. Dieser hatte sich in einer Betriebsvereinbarung zur Beihilfegewährung an alle Belegschaftsangehörigen und Versorgungsempfänger verpflichtet. In seiner Steuererklärung sah der Ruheständler die Beihilfeleistung als Vorteil aus früherer Dienstleistung und unabhängig von einer Altersgrenze an, weil diese unabhängig von aktiver oder passiver Tätigkeit gewährt wurde. Den begehrten Arbeitnehmer-Pauschbetrag lehnten Finanzamt und Finanzgericht ab, auch weil der Begünstigte das 63. Lebensjahr vollendet hatte und die Betriebsvereinbarung ausdrücklich zwischen aktiver und passiver Tätigkeit trennte. Wegen grundsätzlicher Bedeutung ging es weiter zum Bundesfinanzhof (BFH).

Entscheidung

Der BFH hat die Revision des Ruheständlers als unbegründet zurückgewiesen. Als entscheidendes Merkmal von Bezügen, die wegen des Erreichens einer Altersgrenze gezahlt werden, sieht es das Gericht an, dass der Empfänger von der Verpflichtung zu Dienstleistungen entbunden ist. Das Entgelt stelle damit keine Gegenleistung für Dienstleistungen des Arbeitnehmers dar, die im gleichen Zeitraum geschuldet und erbracht werden. Damit handele es sich bei der Beihilfe um einen Anspruch, der an den Status als Versorgungsempfänger anknüpfe und die Versorgung ergänze.

Konsequenz

Die an nichtbeamtete Versorgungsempfänger gezahlten Beihilfen im Krankheitsfall sind Versorgungsbezüge und werden durch den Versorgungsfreibetrag und Werbungskosten-Pauschbetrag (nicht Arbeitnehmer-Pauschbetrag) gemindert.

20. Rückstellungsbildung für Mehrsteuern aufgrund einer Betriebsprüfung

Kernaussage

Eine Rückstellung kann den Grundsätzen ständiger Rechtsprechung des BFH zufolge steuerlich nur anerkannt werden, wenn am Bilanzstichtag oder am Tag der Bilanzaufstellung erkennbar ist, dass Ereignisse eingetreten sind, aufgrund derer der Steuerpflichtige ernsthaft mit einer Inanspruchnahme rechnen muss. Rückstellungen für Steuernachforderungen nach Betriebsprüfungen sind grundsätzlich dem Jahr zu belasten, in dem sie wirtschaftlich verursacht wurden. Dagegen sind Rückstellungen für Mehrsteuern in Folge einer Steuerfahndungsprüfung erst im Jahr der Beanstandung einer bestimmten Sachbehandlung durch den Betriebsprüfer als Rückstellungen in der Bilanz auszuweisen.

Sachverhalt

Abweichend von dieser Verwaltungsmeinung hatte der BFH in der Begründung einer Entscheidung aus dem Jahr 2009 angeführt, dass Rückstellungen für Mehrsteuern erst in dem Jahr zu berücksichtigen sind, in dem der Steuerpflichtige erstmals von der Beurteilung der Finanzverwaltung Kenntnis erlangt. Aufgrund dieses Urteils war fraglich, zu welchem Zeitpunkt die Bildung von Rückstellungen für Mehrsteuern nach Betriebsprüfungen zulässig ist.

Entscheidung

Sowohl das Finanzministerium Schleswig-Holstein mit Erlass vom 6.3.2013 als auch der BHF mit seinem Urteil aus dem Jahr 2012 bestätigen die Verwaltungsmeinung über den Zeitpunkt der Bildung von Rückstellungen für Mehrsteuern. Rückstellungen für Mehrsteuern aufgrund Betriebsprüfung sind grundsätzlich dem Jahr zu belasten, in dem sie wirtschaftlich verursacht wurden. Dagegen sind Rückstellungen für hinterzogene Mehrsteuern erst in dem Jahr zu bilden, in dem mit der Aufdeckung der Hinterziehung durch den Prüfer zu rechnen ist.

Konsequenz

Es besteht kein Widerspruch zwischen Verwaltungsmeinung und BFH-Rechtsprechung; somit profitiert der Steuerpflichtige von einer einheitlichen Regelung.

21. Mittelbare Änderung im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft

Kernaussage

Das Grunderwerbsteuergesetz erfasst auch die Änderung des Gesellschafterbestandes bei grundstücksbesitzenden Personengesellschaften, wenn innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren ein Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen stattfindet. Bei der Prüfung, ob eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands vorliegt, sind Kapital- und Personengesellschaften gleichermaßen als transparent zu betrachten.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine grundstücksbesitzende GmbH & Co. KG. Die persönlich haftende Gesellschafterin ist mit 6 % an dem Gesellschaftsvermögen beteiligt. Ihre alleinige Gesellschafterin war zunächst eine Aktiengesellschaft, die im Jahr 2005 ihre Beteiligung jeweils zur Hälfte auf ihre 100 %ige Tochter-GmbH und auf eine Anstalt des öffentlichen Rechts übertrug. Die einzige Kommanditistin übertrug im Jahr 2006 ihre Beteiligung an der Klägerin auf eine weitere GmbH. Das beklagte Finanzamt stellte einen Gesellschafterwechsel fest, der Grunderwerbsteuer auslöse. Die hiergegen gerichtete Klage blieb vor dem Finanzgericht erfolglos. Das Bundesministerium für Finanzen (BMF) ist dem Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof (BFH) beigetreten. Nach Auffassung des BMF sind bei einer mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes Personen- und Kapitalgesellschaft hinsichtlich der Durchrechnung unterschiedlich zu behandeln.

Entscheidung

Der BFH gab der Klage statt. Die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundbesitzenden Personengesellschaft ist anders als die unmittelbare Änderung ausschließlich nach wirtschaftlichen Maßstäben zu beurteilen. Kapital- und Personengesellschaften sind hierbei gleichermaßen als transparent zu betrachten und gleich zu behandeln. Für die Differenzierung der Finanzverwaltung gibt das Gesetz keine Rechtsgrundlage. Somit ist bei Prüfung einer mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestands auf allen Beteiligungsebenen

gleichermaßen durchzuschauen, ob sich der Gesellschafterbestand wirtschaftlich im Ergebnis vollständig ändert. Denn nur dies lässt die beteiligten Personen- oder Kapitalgesellschaft fiktiv zu einer neuen Gesellschafterin werden. Vorliegend ist die AG weiterhin über die Tochtergesellschaft mittelbar an der Klägerin beteiligt geblieben.

Konsequenz

Mit dem vorliegenden Urteil hat der BFH seine Rechtsauffassung geändert. Das Urteil wird im Gestaltungsbereich von mehrstöckigen Beteiligungsverhältnissen an grundstücksbesitzenden Personengesellschaften von entscheidender Bedeutung sein. Abzuwarten bleibt jedoch, wie die Finanzverwaltung auf das Urteil reagieren wird.

22. 2014 droht Freiberuflern das Ende der Istbesteuerung

Kernaussage

Das UStG unterscheidet zwischen der Ist- und der Sollbesteuerung. Bei der Sollbesteuerung ist die Umsatzsteuer fällig, wenn die Leistung erbracht wurde, bei der Istbesteuerung hingegen erst wenn der Kunde zahlt. Die Istbesteuerung bietet daher deutliche Liquiditätsvorteile gegenüber der Sollbesteuerung.

Aktuelle Rechtslage

Zur Istbesteuerung können Unternehmen optieren, – deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat oder – die nicht nach § 148 AO verpflichtet sind, Bücher zu führen und Abschlüsse zu erstellen oder – soweit sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehörige eines freien Berufes ausführen. Aufgrund dieses vermeintlich klaren Gesetzeswortlauts war bisher unterstellt worden, dass Freiberufler die Istbesteuerung grundsätzlich anwenden können. Allerdings hat der BFH dieser Ansicht jüngst überraschend ein Ende bereitet. Demnach sollen Freiberufler nur dann die Istbesteuerung nutzen können, wenn sie nicht zur Buchführung verpflichtet sind und auch nicht freiwillig Bücher führen.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF folgt nun dieser Ansicht. Mit Wirkung zum 1.1.2014 sollen die Finanzämter die Genehmigung zur Istbesteuerung für Freiberufler, die Bücher führen, zurück-

nehmen. Dies gilt allerdings nur, wenn der betreffende Freiberufler, die o. g. Umsatzgrenze überschritten hat.

Konsequenz

Da Freiberufler i. d. R. Bücher führen, werden diejenigen, die in 2013 einen Gesamtumsatz von mehr als 500.000 EUR erzielt haben, zum 1.1.2014 zur Sollbesteuerung wechseln müssen. Dadurch, dass dann die Umsatzsteuer vorfinanziert werden muss, folgt allgemein eine Verschlechterung der Liquidität, der nur durch ein verbessertes Debitorenmanagement begegnet werden kann. Daneben hat dies aber auch Konsequenzen für die Umsatzsteuervoranmeldung des Januars 2014. Hier muss sichergestellt werden, dass Zahlungen für Vorjahre umsatzsteuerlich erfasst werden. Dies muss in den Umsatzsteuervoranmeldungen des Monats geschehen, in denen die Zahlung erfolgt. Eine komplette Nachversteuerung mit Wechsel zur Sollbesteuerung im Januar 2014 ist daher nicht erforderlich. Zu beachten ist, dass nach Ansicht des BFH im Rahmen der Sollbesteuerung keine zu hohen Anforderungen an eine Korrektur der Umsatzsteuer gestellt werden dürfen. Demnach können Forderungen umsatzsteuerlich schon ausgebucht werden, wenn diese von der Gegenseite bestritten werden. Die Korrektur der Umsatzsteuer kann daher wesentlich früher erfolgen, als handelsrechtlich bzw. ertragsteuerlich ein Forderungsausfall zu erfassen ist.

23. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Wohnungsleerstand

Kernaussage

Ein besonders lang andauernder, strukturell bedingter Leerstand einer Wohnimmobilie kann – auch nach vorheriger auf Dauer angelegter Vermietung – dazu führen, dass die vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt.

Sachverhalt

Der Kläger erwarb 1997 durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung eine Stadtvilla. Zuvor war der Kläger nach Erbgang Miteigentümer der 1928 erbauten Villa gewesen. Von 1949 bis 1992 war die Villa vermietet; seitdem steht sie leer. Bislang gelang es nicht, das Gebäude mit einer Wohnfläche von 156 qm zu vermieten. Die Stadtvilla bedarf einer grundlegenden Sanierung, die unter Berücksichtigung des hohen Leerstands und der zu erwartenden Mietein-

nahmen als unwirtschaftlich einzustufen ist. Dem vom Kläger im Streitjahr 2010 geltend gemachten Werbungskostenüberschuss in Höhe von 2.925 EUR versagte das Finanzamt die Anerkennung. Hiergegen klagte der Kläger vor dem Finanzgericht ohne Erfolg.

Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof (BFH) teilte die Ansicht des Finanzamts. Zu Recht habe die Finanzverwaltung den Werbungskostenüberschuss nicht berücksichtigt. Es mangelte an der Einkünfteerzielungsabsicht. Aufwendungen sind für eine Wohnung, die nach vorheriger auf Dauer angelegter Vermietung leer steht, auch für die Zeit des Leerstands abziehbar, solange der Steuerpflichtige den ursprünglichen Entschluss zur Einkünfteerzielung nicht endgültig aufgegeben hat. Unbeschadet davon kann ein besonders lang andauernder Leerstand dazu führen, dass eine vom Steuerpflichtigen aufgenommenen Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt. Hiervon ist aber nur dann im Einzelfall auszugehen, wenn absehbar ist, dass das maßgebliche Objekt wegen fehlender oder nur unwirtschaftlich herbeizuführender Marktgängigkeit oder aufgrund anderweitiger struktureller Vermietungshindernisse in absehbarer Zeit nicht vermietbar ist. Dies war hier der Fall, da die Villa seit fast 20 Jahren leer stand, grundsaniierungsbedürftig ist und die Hälfte des zur Vermietung angebotenen Wohnraums in der Stadt unvermietet ist.

Konsequenz

Das Urteil liegt auf einer Linie mit den vorangegangenen Entscheidungen zum Wohnungsleerstand. Wenn einem Vermieter über einen längeren Zeitraum die Vermietung nicht gelingt, muss er seine Vermietungsbemühungen nachweisbar intensivieren. Hier sprach jedoch das Scheitern der Vermietung seit fast 20 Jahren für sich.

24. Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Vermächtnis und Versorgungsrente

Kernfrage

Kommt es im Erbgang zum Erwerb von Betriebsvermögen, werden dafür, soweit die weiteren Voraussetzungen vorliegen, die erbschaftsteuerlichen Betriebsvermögensprivilegien gewährt. Muss der Erwerber zusätzlich Verbindlichkeiten übernehmen, die im Zusammenhang mit dem Betriebsvermögen stehen, werden diese Verbindlichkeiten nicht als voll abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten behandelt. Sie werden statt dessen nur anteilig im Verhältnis des nach Anwendung der Betriebsvermögensprivilegien anzusetzenden Wertes dieses Vermögens zu dem Wert vor Anwendung der Privilegien mindernd berücksichtigt. Das Finanzgericht Münster hatte darüber zu befinden, wann ein solcher wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.

Sachverhalt

Die Klägerin erhielt als Vermächtnis von ihrem Vater Anteile an einer GmbH und einer Kommanditgesellschaft (KG). Gleichzeitig musste sie im Wege eines Untervermächtnisses eine lebenslange Versorgungsrente an ihre Mutter zahlen. Das Finanzamt gewährte Betriebsvermögensprivilegien, zog aber nur den Kapitalwert der Versorgungsrente anteilig ab. Die Klägerin beantragte den vollen Abzug der Versorgungsrente, unterlag aber vor dem Finanzgericht.

Entscheidung

Die anteilige Kürzung der Versorgungsrente ist aufgrund ihres wirtschaftliche Zusammenhang mit dem begünstigten Betriebsvermögen zutreffend erfolgt. Die Klägerin habe das begünstigte Vermögen nicht erwerben können, ohne verpflichtet gewesen zu sein, eine Versorgungsrente zu zahlen. Dieser wirtschaftliche Zusammenhang sei entgegen anderslautender Literaturstimmen

auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass es sich bei dem Untervermächtnis dem Grunde nach um eine private Schuld der Erwerberin handele. Ebenfalls spiele es keine Rolle, dass die Versorgungsrente als Verbindlichkeit (bei der Klägerin) und Erwerb (bei der Mutter) mit einem unterschiedlichen Wert zum Ansatz komme. Für die Mutter stelle das Untervermächtnis einen eigenständig erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb dar.

Konsequenz

Auf ersten Blick scheint die Begründung des wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Erwerb des Betriebsvermögens und Verpflichtung zur Versorgungsrente zutreffend; allerdings lässt das Urteil die Frage der unterschiedlichen Wertansätze ein und derselben erbrechtlichen Regelungen beim Erwerber und Rentenberechtigten offen. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig. Die Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ist rechtshängig.

25. Grobes Verschulden des Steuerberaters bei Verwendung der Elster-Einkommensteuererklärung

Kernaussage

Den Steuerberater trifft ein grobes Verschulden, wenn er seinem Mandanten lediglich eine komprimierte Elster-Einkommensteuererklärung zur Überprüfung aushändigt, ohne zuvor den maßgebenden Sachverhalt vollständig zu ermitteln und seinem Mandanten damit die Möglichkeit nimmt, die darin enthaltenen Angaben zu überprüfen.

Sachverhalt

Der Kläger lebte mit seiner Lebensgefährtin und der gemeinsamen Tochter in einem Haushalt, so dass ihm der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende (§ 24 b EStG) in Höhe von 1.308 EUR nicht zustand. Die Lebensgefährtin zog aus der Wohnung aus, so dass der Kläger im Jahr 2007 allein mit seiner Tochter wohnte. Der Steuerberater des Klägers fertigte wie in den Vorjahren die Steuererklärung und gab mangels Kenntnis von dem Auszug keinen Entlastungsbetrag für Alleinerziehende an. Er legte dem Kläger eine mit dem Elster-Programm erstellte komprimierte Steuererklärung zur Prüfung und Unterzeichnung

vor. Diese enthielt keine Rubrik "Entlastungsbetrag für Alleinerziehende". Nachdem der Steuerberater von der Trennung Kenntnis erlangt hatte, stellte er für den Kläger einen Antrag auf Änderung des Steuerbescheids. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab, das Finanzgericht gab dem Kläger Recht.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied schließlich, dass dem Kläger der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Jahr 2007 nicht gewährt wird. Denn den Steuerberater trifft ein grobes Verschulden, wenn er seinem Mandanten lediglich eine komprimierte Elster-Steuererklärung zur Überprüfung aushändigt, ohne zuvor den maßgebenden Sachverhalt vollständig zu ermitteln. Dadurch nimmt der Steuerberater seinem Mandanten die Möglichkeit, die in der Steuererklärung enthaltenen Angaben zu überprüfen. Dieses Verschulden des Steuerberaters wird dem Steuerpflichtigen zugerechnet. Bei einer Verneinung des groben Verschuldens würde der vertretene Steuerpflichtige gegenüber dem nicht vertretenen bessergestellt.

Konsequenz

Durch eine unglückliche Aufgabenteilung zwischen Steuerpflichtigem und Steuerberater waren hier beide teilweise unwissend. Den Steuerberater traf jedoch ein grobes Verschulden, da er sicherstellen muss, dass der Steuerpflichtige zumindest die Möglichkeit hat, die Steuererklärung zu überprüfen. Offen gelassen wurde vom BFH, ob ein grobes Verschulden des Steuerberaters stets anzunehmen ist, wenn dieser den Sachverhalt – ohne entsprechende Anhaltspunkte – nicht vollständig ermittelt.

26. Nur quotale Privilegien bei Quotennießbrauch

Kernfrage

Wollen Unternehmer zwar die Unternehmensanteile bereits an die Nachfolger übergeben, aber die Erträge aus dem Unternehmen für den eigenen Unterhalt behalten und sich Mitspracherechte sichern, kommt es oft zur Anteilsübertragung gegen Nießbrauchsvorbehalt. Ziel soll es dabei aber sein, dass die Betriebsvermögensprivilegien des Erbschaftssteuerrechts genutzt werden können. Die Rechtsprechung hat hierzu den Grundsatz entwickelt, dass diese Privilegien nur dann gewährt werden, wenn der Erwerber

echter steuerlicher (Mit)Unternehmer wird und der übertragene Anteil diese Stellung gewährt. Nunmehr hatte der Bundesfinanzhof (BFH) darüber zu entscheiden, ob die Betriebsvermögensprivilegien auch – und in welchem Umfang – gewährt werden, wenn der Schenker sich nur einen anteiligen Nießbrauch vorbehält.

Sachverhalt

Ein Vater hatte seinem Kind einen Kommanditanteil übertragen, sich aber an rd. 90 % dieses Anteils den Nießbrauch vorbehalten; Erträge und Stimmrecht dieser 90 % blieben beim Vater. Das Finanzamt wollte die Betriebsvermögensprivilegien nur für den unbelasteten 10 %igen Anteil gewähren. Gegen diese Entscheidung wurde Klage erhoben, die aber zuletzt durch den BFH (gegen die erstinstanzliche Entscheidung) abgewiesen wurde.

Entscheidung

Dem Grunde nach gegen den zivilrechtlichen Grundsatz, dass ein Kommanditanteil nicht teilbar ist, gewährte das Gericht die Betriebsvermögensprivilegien nur für den unbelasteten Anteil des übertragenen Kommanditanteils. Dies deshalb, weil alleine der unbelastete Anteil dem Erwerber die erforderliche steuerliche (Mit)Unternehmerstellung eröffne. Der nießbrauchsbelastete Anteil gewähre diese Rechte gerade nicht. Zum Schutze der Zielsetzung der Betriebsvermögensprivilegien sei es gerechtfertigt, für erbschaftsteuerliche Zwecke den Grundsatz der Unteilbarkeit des Kommanditanteils zu durchbrechen.

Konsequenz

Nach der Entscheidung wird beim so genannten Quotennießbrauch nur der unbelastete Anteil der übertragenen Beteiligung erbschaftsteuerlich privilegiert. Zwar basiert die Entscheidung auf alter Rechtslage (vor dem 1.1.2009), die Grundsätze gelten aber auch für das Erbschaftsteuerrecht. Allerdings kann der Nießbrauch nach neuem Recht außerhalb der Betriebsvermögensprivilegien (wenigstens) wertmindernd berücksichtigt werden.

27. Betriebsaufspaltung bei Zwischenschaltung einer beherrschten GbR

Kernaussage

Eine Betriebsaufspaltung setzt voraus, dass die überlassenen Wirtschaftsgüter zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen der Betriebsgesellschaft gehören (sachliche Verflechtung) und die Person oder Personengruppe sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen in der Weise beherrscht, dass sie in der Lage ist, in beiden Unternehmen einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchzusetzen (personelle Verflechtung). Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall nach Auffassung des Finanzgerichts (FG) Hamburg auch bei der Zwischenschaltung einer von der beherrschenden Person ebenfalls beherrschten Gesellschaft gegeben.

Sachverhalt

An der Klägerin, einer grundstücksbesitzenden GbR, sind die Eheleute zu 90 % (Ehemann) und zu 10 % (Ehefrau) beteiligt. Im Innenverhältnis obliegt allein dem Ehemann die Geschäftsführung und Vertretung der Klägerin. Gemäß dem Gesellschaftsvertrag bedürfen Gesellschafterbeschlüsse über den Abschluss von Miet- und Erbbaurechtsverträgen und den Verkauf und die Beleihung von Grundstücken der Einstimmigkeit. Im Übrigen gilt das Mehrheitsprinzip. Die Klägerin bestellte zugunsten einer GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer der Ehemann ist, ein Erbbaurecht für die Dauer von 49 Jahren. Dies GmbH errichtete auf dem Grundstück ein Gebäude und vermietete es an eine weitere GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer wiederum der Ehemann ist. Das beklagte Finanzamt stellte eine Betriebsaufspaltung fest. Hiergegen richtet sich die Klage.

Entscheidung

Das FG wies die Klage ab. Der Ehemann, der hinter der Betriebsgesellschaft steht, kann in der Klägerin seinen geschäftlichen Betätigungswillen in Bezug auf das Erbbaurecht durchsetzen, da er weiterhin über die laufende Verwaltung und Beendigung des Erbbaurechts allein bestimmen kann. Der Gesellschaftsvertrag sieht nämlich nur für den Abschluss des Erbbaurechtsvertrags

einen einstimmigen Beschluss vor. Dass die Klägerin das Grundstück nicht unmittelbar der Betriebsgesellschaft überlassen hat, sondern eine Zwischengesellschaft eingeschaltet wurde, steht der Annahme einer Betriebsaufspaltung zwischen der Klägerin und der Betriebsgesellschaft nicht entgegen. Entscheidend ist, dass die das Besitzunternehmen beherrschende Person sowohl Alleingesellschafter der Zwischengesellschaft als auch der Betriebsgesellschaft ist.

Konsequenz

Der BFH entschied bereits in einem ähnlich gelagerten Fall der Zwischenvermietung, dass die Betriebsaufspaltung nicht verhindert werden kann. Das vorliegende Urteil verdeutlicht, dass eine Betriebsaufspaltung nicht umgangen werden kann.

28. Änderung des Aktiengesetzes tritt voraussichtlich noch 2013 in Kraft

Der Bundestag hat am 27.6.2013 den Gesetzentwurf zur Änderung des Aktiengesetzes beschlossen. Die Novelle wird voraussichtlich im Herbst 2013 in Kraft treten. Sie enthält folgende wichtige Neuregelungen:

Vergütung der Vorstandsmitglieder

Die Hauptversammlung einer börsennotierten Gesellschaft muss jährlich über die Billigung des vom Aufsichtsrat vorgelegten Systems zur Vergütung der Vorstandsmitglieder beschließen. Die Darstellung des Vergütungssystems muss Angaben zu den höchstens erreichbaren Gesamtbezügen, aufgeschlüsselt nach dem Vorsitzenden des Vorstands, dessen Stellvertreter und einem einfachen Mitglied des Vorstands, enthalten.

Inhaberaktie

Das Gesetz lässt den Unternehmen auch künftig die Wahl zwischen beiden Aktienarten: Namens- und Inhaberaktie. Nichtbörsennotierte Aktiengesellschaften können künftig aber nur dann Inhaberaktien verwenden, wenn sie sie in Sammelurkunden verbrieft und dauerhaft bei einer Wertpapiersammelbank hinterlegen. Bestehende nichtbörsennotierte Aktiengesellschaften mit Inhaberaktien erhalten Bestandsschutz und müssen nichts ändern.

Wandelschuldverschreibungen

Das Gesetz sieht künftig auch Wandelschuldverschreibungen vor, bei denen der Schuldner (also die Aktiengesellschaft) das Wandlungsrecht hat. Bisher regelt das Aktiengesetz nur Wandelanleihen, bei denen der Gläubiger ein Wahlrecht hat, statt Darlehensrückzahlung in Geld Aktien zu beziehen.

Vorzugsaktien

Es soll zudem die Möglichkeit von Vorzugsaktien ohne einen zwingenden Nachzahlungsanspruch geschaffen werden. Nach geltendem Recht gibt es Aktien ohne Stimmrecht, die aber mit einem Dividendenvorzug ausgestattet sein müssen (Vorzugsaktien). Fällt die Dividendenausschüttung in einem Jahr aus, so haben die Vorzugsaktionäre einen zwingenden Nachzahlungsanspruch auf die ausgefallene Dividende im Folgejahr. Die nun vorgesehene Schaffung von Vorzugsaktien auch ohne einen solchen zwingenden Nachzahlungsanspruch ist gerade für Kreditinstitute von besonderer Bedeutung, da nach den internationalen Eigenkapitalanforderungen Vorzugskapital, das mit einem Nachzahlungsanspruch belastet ist, nicht auf das aufsichtsrechtlich verlangte Eigenkapital angerechnet werden kann.

Mit freundlichen Grüßen