

## Rundschreiben Juni 2010

### Gesetzgebung

#### 1. Steueränderungen: Viele Maßnahmen durch Anpassungen an EU-Recht

Am 14.04.2010 ist das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften verkündet worden. Das Gesetzespaket beinhaltet eine Reihe von Neuerungen: sowohl im betrieblichen Bereich, die Unternehmer beachten sollten, als auch solche, die zu kennen sich für alle Steuerzahler lohnt.

##### Zusammenfassende Meldung

Sofern Unternehmer grenzüberschreitende Umsätze tätigen, müssen sie ab Juli 2010 geänderte Meldezeitpunkte für die Zusammenfassende Meldung beachten. Für Lieferungen innerhalb der EU ist nicht mehr die bisherige Abgabe pro Quartal, sondern ein monatlicher Abgaberrhythmus die Regel. Dafür muss das Formular nicht mehr bis zum zehnten Tag des Folgemonats der Lieferung abgegeben werden, sondern erst bis zum 25. Die Zusammenfassende Meldung für den Juli 2010 - den ersten Monat der neuen Regelung - hat also spätestens bis zum 25. August zu erfolgen.

Sollte allerdings die Summe der innergemeinschaftlichen Lieferungen im Vierteljahr nicht mehr als 50.000 € betragen, kann die Zusammenfassende Meldung weiterhin quartalsweise abgegeben werden. Bis Ende 2011 gilt sogar eine Übergangsfrist, nach der die Schwelle bei 100.000 € liegt.

Hinweis: Derzeit können Unternehmer die Zusammenfassende Meldung einen Monat später einreichen, wenn sie eine Dauerfristverlängerung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung nutzen. Da es ab Juli 2010 aber zeitliche Unterschiede geben wird, ist es unerlässlich, die EDV-Buchhaltung noch im ersten Halbjahr 2010 an die neuen Meldepflichten anzupassen.

Diese Änderung betrifft nur Warenversendungen innerhalb der EU. Wer als deutscher Unternehmer sonstige Dienstleistungen in einem anderen Mitgliedstaat ausführt, kann sich weiterhin an die vierteljährliche Abgabe halten. Wenn aber sowohl Warenlieferungen als auch Dienstleistungen grenzüberschreitend getätigt werden, sollten Unternehmer aus Vereinfachungsgründen komplett auf die monatliche Abgabe umsteigen.

##### Postdienste

Am 01.07.2010 entfällt das Umsatzsteuerprivileg der Deutschen Post und flächendeckende Postdienstleister werden ebenso von der Umsatzsteuerpflicht befreit wie die Deutsche Post bisher. Von der Umsatzsteuer ausgenommen sind dann aber nur Briefsendungen bis 2.000 g, Pakete bis 10 kg sowie Einschreiben und Wertsendungen. Für Unternehmer wirkt sich dies nur dann aus, wenn sie die Vorsteuer aus ihren Eingangsleistungen nicht in voller Höhe absetzen können. Dann müssen sie bei Leistungen der Deutschen Post in einigen Bereichen höhere Bruttoaufwendungen einkalkulieren.

# Einkommensteuer

## 2. In- und ausländische Tätigkeit: Aufteilung der allgemeinen Betriebsausgaben

Gehen Sie Ihrer unternehmerischen Tätigkeit nicht nur im Inland nach, sind die im Ausland erzielten Einnahmen möglicherweise von der Bemessungsgrundlage für die deutsche Einkommensteuer ausgenommen. Dies ist der Fall, wenn das Doppelbesteuerungsabkommen mit dem entsprechenden Land das Besteuerungsrecht dem ausländischen Staat zuweist. Trifft das zu, müssen allerdings nicht nur Ihre Einnahmen bei der Besteuerung unberücksichtigt bleiben, sondern auch die mit diesen zusammenhängenden Betriebsausgaben. Soweit Betriebsausgaben eindeutig den in- oder den ausländischen Einnahmen zugeordnet werden können, ist die Gewinnermittlung kein Problem.

Was aber mit Ausgaben passiert, die mit beiden Tätigkeiten zusammenhängen, hat der Bundesfinanzhof kürzlich entschieden: Sie sind nach dem Verhältnis der inländischen zu den ausländischen Einnahmen aufzuteilen.

Hinweis: Entsprechendes gilt natürlich auch für Werbungskosten, wenn Sie sowohl im In- als auch im Ausland nichtselbständig tätig sind. Werden Ihre ausländischen Einkünfte in Deutschland im Rahmen des Progressionsvorbehalts bei der Steuersatzermittlung berücksichtigt, mindern die auf diese entfallenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten die Progressionseinkünfte.

## 3. Ertragsteuer: Darlehen einer Personengesellschaft an ihren Gesellschafter

Ein Gesellschafter kann Mittel aus seiner Personengesellschaft durch eine Entnahme zu Lasten seines Kapitalkontos erlangen. Alternativ kann dies auf schuldrechtlicher Basis, insbesondere durch eine steuerlich anzuerkennende Darlehensaufnahme, erfolgen.

Eine Entnahme beeinflusst nicht die Höhe des Gesellschaftsgewinns, sondern über die Kapitalkontenverzinsung gegebenenfalls die Gewinnverteilung. Die Gewährung eines außerbetrieblich veranlassten Darlehens stellt also eine Entnahme der Darlehensvaluta aus dem Betriebsvermögen der Gesellschaft dar. Die Entnahme ist - mangels einer abweichenden besonderen Vereinbarung - allen Gesellschaftern nach Maßgabe ihres Gesellschaftsanteils zuzurechnen. Dementsprechend sind Tilgungs- sowie Zinsleistungen des Darlehensnehmers bei allen Gesellschaftern anteilig als Einlagen zu erfassen.

Bei einem steuerlich anzuerkennenden Darlehen sind die Darlehenszinsen für die Gesellschaft Betriebseinnahmen. Die Abzugsfähigkeit der Zinsausgaben beim Gesellschafter - soweit sie anteilig den anderen Mitgesellschaftern zuzurechnen sind - richtet sich nach der Verwendung des Kredits. Möglich sind Betriebsausgaben bzw. Sonderbetriebsausgaben bei betrieblichem Verwendungszweck bzw. Werbungskosten oder nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung bei privatem Verwendungszweck.

Ein Darlehen der Gesellschaft an einen Gesellschafter ist steuerlich anzuerkennen, wenn es aus der Sicht der Gesellschaft betrieblich veranlasst ist. Ein betriebliches Interesse wird von der Finanzverwaltung akzeptiert, wenn

- die Darlehenshingabe aus Sicht der Gesellschaft zu marktüblichen Konditionen erfolgt. Die Verwendung der Darlehensmittel ist in diesem Fall unerheblich; selbst ein privater Verwendungszweck beim Gesellschafter ist bei Marktüblichkeit der Konditionen unschädlich. Für die Beurteilung der Marktüblichkeit kommt es neben der tatsächlichen Durchführung und Besicherung in erster Linie auf die Zinshöhe sowie gegebenenfalls auf die eigene Zinsbelastung der Gesellschaft an. Die Gestellung oder Nichtgestellung von Kreditsicherheiten hat für die Beurteilung der Marktüblichkeit keine allein entscheidende Bedeutung.

Beispiel: Die Ausreichung eines Kredits zu 6 % Zinsen wäre nicht marktüblich, wenn die Gesellschaft das Geld zur Tilgung eigener, höher verzinsten Schulden verwenden könnte.

- marktunüblich günstige Konditionen durch ein besonderes betriebliches Interesse der Gesellschaft an dem Verwendungszweck des Kredits bedingt sind.

Beispiel: Der Gesellschafter soll mit einem zu 4 % verzinsten Darlehen der Gesellschaft eine Fabrikhalle errichten, die nach ihrer Fertigstellung der Gesellschaft zur Verfügung gestellt werden soll.

#### 4. Gesellschafterdarlehen: BFH bestätigt Abzinsungsgebot bei Unverzinslichkeit

Überlassen Sie Ihrer Gesellschaft unentgeltlich ein Darlehen über einen Zeitraum von einem Jahr oder länger, dann muss dieses Gesellschafterdarlehen nach dem Wortlaut des Einkommensteuergesetzes und der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) abgezinst werden. In einem aktuellen Urteil bestätigte der BFH dies und entschied, dass unverzinsliche Gesellschafterdarlehen abzuzinsen sind, wenn sie keine feste Laufzeit haben, die Darlehensnehmerin am Bilanzstichtag aber mit der Fortdauer der Kapitalüberlassung für mindestens zwölf Monate rechnen kann. Die bloße Zweckbindung eines Darlehens könne keine Verzinslichkeit begründen.

Hinweis: Unverzinsliche Gesellschafterdarlehen sind abzuzinsen und führen zu einer Gewinnerhöhung, wenn keine Laufzeit vereinbart wird und die Darlehen ein Jahr oder länger zur Verfügung stehen. Ob eine Verzinsung im Einzelfall sinnvoll erscheint, sollten Sie gemeinsam mit uns überprüfen.

#### 5. Nachtarbeit: Wann bedarf es keiner Aufzeichnungen über tatsächlich erbrachte Arbeitsstunden?

Erhalten Sie neben Ihrem Grundlohn einen Zuschlag für Nachtarbeit, ist Letzterer bis zu 25 % des Grundlohns lohnsteuerfrei. Die Steuerfreiheit wird jedoch nur dann gewährt, wenn Sie tatsächlich Nachtarbeit geleistet haben. Um dies nachweisen zu können, muss Ihr Arbeitgeber grundsätzlich Einzelaufstellungen über die tatsächlich zur Nachtzeit erbrachten Arbeitsstunden führen.

Allerdings hat der Bundesfinanzhof in solchen Fällen für Erleichterung gesorgt, in denen Arbeitnehmer ihre Arbeitsleistung fast ausschließlich nachts zu erbringen haben. Sind die Zuschläge dann vereinbarungsgemäß so bemessen, dass sie auch unter Einbeziehung von Urlaub und sonstigen Fehlzeiten - aufs Jahr bezogen - die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllen, bedarf es ausnahmsweise keiner Aufzeichnung über tatsächlich erbrachte Arbeitsstunden zur Nachtzeit und keiner jährlichen Abrechnung.

#### 6. Kindergeldanspruch: BFH fordert Mitursächlichkeit der Behinderung

Für ein leibliches oder ein Pflegekind steht Ihnen Kindergeld oder ein Kinderfreibetrag zu, wenn es das 18. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Darüber hinaus können Sie für ein volljähriges Kind Kindergeld beantragen, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass dieser Anspruch für ein arbeitsloses behindertes Kind nur dann besteht, wenn

- die Behinderung in erheblichem Umfang mitursächlich für dessen Arbeitslosigkeit ist oder
- die Einkünfte, die es erzielen kann, nicht seinen gesamten Lebensbedarf decken können.

Die Entscheidung, ob eine erhebliche Mitursächlichkeit gegeben ist, muss jeweils unter Würdigung der Umstände des Einzelfalls getroffen werden.

7. Grundstückserwerb:  
Entscheidend ist der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

Ein Grundstück wird Ihnen zivilrechtlich erst nach Einigung (Auflassung) und wirksamer Eintragung im Grundbuch zugerechnet. Dagegen ist im Ertragsteuer- und Investitionszulagenrecht ausschließlich der Zeitpunkt der tatsächlichen Lieferung - also des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums - entscheidend. Laut Bundesfinanzhof gilt ein bebautes Grundstück zu dem Zeitpunkt als angeschafft, in dem Besitz, Nutzungen, Gefahr und Lasten auf den Käufer übergehen. Maßgeblich sei nicht der vertraglich vorgesehene, sondern der tatsächliche Übergang.

8. AfA-Bemessung nach Einlage:  
BFH widerspricht erneut der Verwaltungsmeinung!

Legen Sie ein bisher im Privatvermögen gehaltenes Gebäude in Ihr Betriebsvermögen ein, müssen Sie die Einlage grundsätzlich mit dem Teilwert bewerten. Bei Wirtschaftsgütern, die nach einer Verwendung zur Erzielung von Überschusseinkünften in ein Betriebsvermögen eingelegt werden, mindern sich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die Absetzungen für Abnutzung (AfA), die bis zum Einlagezeitpunkt bei den Überschusseinkünften steuerlich geltend gemacht wurden.

Wiederholt hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Differenz zwischen dem Einlagewert und den planmäßigen sowie außerplanmäßigen Absetzungen, die vor der Einlage bei den Überschusseinkunftsarten bereits in Anspruch genommen wurden, die Bemessungsgrundlage für die AfA nach Einlage eines bisher im Privatvermögen befindlichen vermieteten Gebäudes in ein Betriebsvermögen ist. Das Gericht lehnte einmal mehr die Auffassung der Finanzverwaltung ab, nach der sich die Grundlage für die AfA aus der Differenz zwischen den historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und den bereits in Anspruch genommenen planmäßigen und außerplanmäßigen Absetzungen bemisst.

9. Einkünfte aus Kapitalvermögen:  
Strategieentgelt gilt als Anschaffungskosten der Kapitalanlage

Zahlen Sie einem Vermögensverwalter ein gesondertes Entgelt für die Auswahl zwischen mehreren Gewinnstrategien, müssen Sie dieses Strategieentgelt als Anschaffungskosten für den Erwerb der Kapitalanlagen berücksichtigen. Der Bundesfinanzhof ordnet es nicht den sofort abziehbaren Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu.

Hinweis: Als Anleger können Sie dieses Urteil im Hinblick auf die seit dem 01.01.2009 geltende Abgeltungsteuer für Einkünfte aus Kapitalvermögen begrüßen. Bei der Abgeltungsteuer wirken sich die Anschaffungskosten (einschließlich der Anschaffungsnebenkosten) steuermindernd aus, da im Ergebnis nur die tatsächliche Wertsteigerung der Steuer unterliegt. Werbungskosten können - im Gegensatz zur Rechtslage bis zum 31.12.2008 - hier nicht mehr berücksichtigt werden.

10. Insolvenzverfahren:  
Wie werden die Gewinne ertragsteuerlich behandelt?

In einem Insolvenzverfahren kann der Schuldner einen Antrag auf Restschuldbefreiung stellen, um nach einer Wohlverhaltensperiode von sechs Jahren die Befreiung von Verbindlichkeiten zu erlangen, die er bis dahin gegenüber den Insolvenzgläubigern nicht erfüllt hat. Die Restschuldbefreiung kann bei Land- und Forstwirten, Gewerbetreibenden und Selbständigen zu steuerpflichtigen Gewinnen führen. Eine vergleichbare Problematik ergibt sich auch beim Planinsolvenzverfahren und bei der Verbraucherinsolvenz.

Im Verbraucherinsolvenzverfahren erhalten unter anderem auch Personen, die eine selbständige Tätigkeit ausgeübt haben, die Möglichkeit der Restschuldbefreiung. Eine Voraussetzung ist, dass ihre Vermögensverhältnisse überschaubar sind, das heißt, dass zum Zeitpunkt des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens weniger als 20 Gläubiger vorhanden sind und keine Forderungen aus Arbeitsverhältnissen gegen sie bestehen.

Beim Planinsolvenzverfahren besteht die Möglichkeit, die Vermögensverwertung und -verteilung abweichend von den gesetzlichen Vorschriften der Insolvenzordnung (InsO) zu regeln, indem man einen Insolvenzplan erstellt. Der Insolvenzplan soll den Beteiligten (Insolvenzgläubiger und Schuldner) die Möglichkeit geben, die Zerschlagung des Unternehmens zu vermeiden und stattdessen eine Sanierung oder Übertragung zu beschließen.

Hinweis: Die Besteuerung der Gewinne aus der Durchführung einer der vorgenannten Insolvenzverfahren steht im Widerspruch zu den Zielen der Insolvenzordnung. Deshalb hat die Verwaltung Regelungen getroffen, nach denen die Steuerbelastung in solchen Fällen (z.B. durch Stundung) vermindert oder sogar vermieden werden kann (z.B. durch endgültigen Erlass der Steuerschuld). Sofern diese Regelungen für Sie von Bedeutung sind, prüfen wir gern für Sie die bestehenden Möglichkeiten.

#### 11. Zinsen aus Lebensversicherungen: Vermischung der Darlehensmittel führt zur Steuerpflicht

Zinsen aus Sparanteilen, die in Beiträgen zu Lebensversicherungen enthalten sind, sind bei vor dem 19.12.2006 abgeschlossenen Verträgen grundsätzlich steuerpflichtig. Dies gilt nicht für Zinsen aus Versicherungen, die mit Beiträgen verrechnet bzw. im Versicherungsfall oder im Fall des Vertragsrückkaufs nach Ablauf von zwölf Jahren seit dem Abschluss ausgezahlt werden. Treten Sie die Ansprüche aus Lebensversicherungsverträgen während der vertraglichen Laufzeit zur Sicherung eines Darlehens ab, unterliegen die Zinsen aus der Lebensversicherung grundsätzlich der betrieblichen Einkommensteuer (steuerschädliche Verwendung). Dient das Darlehen unmittelbar und ausschließlich der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines genutzten Wirtschaftsguts, haben Sie nicht steuerschädlich über Ihre Ansprüche aus der Lebensversicherung verfügt.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) ist die Vermischung der Darlehensmittel aber eine steuerschädliche Verwendung. Wird ein Darlehen, zu dessen Besicherung Ansprüche aus Kapitallebensversicherungen eingesetzt werden, auf ein Kontokorrentkonto ausgezahlt, auf dem auch andere Zahlungen eingehen, und erfolgt über dieses Konto nicht nur die Anschaffung des Wirtschaftsguts, für welches das Darlehen aufgenommen wurde, sondern werden hierüber auch andere Zahlungen geleistet, liegt eine Vermischung der Darlehensmittel mit anderen Geldbeträgen vor. Dann sind die Zinsen aus der Lebensversicherung steuerpflichtig. Der BFH betont, dass bereits die partielle steuerschädliche Verwendung einer Kapitallebensversicherung zur vollumfänglichen Steuerpflicht der Zinsen führt.

Hinweis: Vor einer eventuellen Abtretung der Ansprüche aus Lebensversicherungen zur Darlehenssicherung sollten Sie Rücksprache mit uns halten. Es ist ratsam, die Steuerfreiheit der Zinsen aus vor dem 19.12.2006 abgeschlossenen Verträgen nicht zu gefährden.

#### 12. Kinderfreibetrag: Kindergeld wird auch ohne Auszahlung abgezogen

Der Kinderfreibetrag ist Anfang 2010 von 3.864 € auf immerhin 4.488 € angestiegen. Zusätzlich gibt es für jedes Kind einen Freibetrag von 2.640 € (2009: 2.160 €) für den Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf. Insgesamt stehen Eltern damit Freibeträge von jährlich 7.008 € für jeden Sprössling zu.

Die Voraussetzungen für den Abzug der beiden Freibeträge entsprechen denen der Kindergeldgewährung. Sie werden alternativ zum Kindergeld bei der jährlichen

Steuererklärung gewährt. Zuerst wird im laufenden Jahr stets das monatliche Kindergeld gezahlt. Bei der nachfolgenden Einkommensteuerberechnung prüft das Finanzamt mittels Vergleichsrechnung automatisch, ob der Abzug von Kinder- und Betreuungsfreibetrag zu einer höheren Entlastung führt als der Kindergeldanspruch. Erweist sich nach der Günstigerprüfung das Kindergeld als höher als die Steuerentlastung aus dem Abzug der Freibeträge, bleibt es beim Kindergeldanspruch.

Führt hingegen der Abzug der Freibeträge zur höheren Entlastung, werden Kinder- und Betreuungsfreibeträge vom Einkommen abgezogen. Zur fälligen Steuer wird dann das Kindergeld hinzugerechnet, auf das Anspruch bestanden hat. Diese Rechnung kommt wegen der hohen Steuerprogression bei Besserverdienenden zum Zuge. Bei der Berechnung von Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag wirken sich die Freibeträge hingegen stets mindernd aus.

Für die Hinzurechnung des Kindergeldes bei der Günstigerprüfung kommt es allerdings weder darauf an, ob zuvor überhaupt Kindergeld beantragt, in welcher Höhe, wann und an wen es gezahlt worden ist, noch darauf, ob der Anspruch bei der Familienkasse verfahrensrechtlich noch durchgesetzt werden kann. Machen die Eltern beim Finanzamt geltend, dass sie weder einen Antrag gestellt noch Kindergeld bezogen haben, und wird dies von der zuständigen Familienkasse bestätigt, darf das Finanzamt das Kindergeld trotzdem zur tariflichen Einkommensteuer hinzurechnen.

Denn der sogenannte Familienleistungsausgleich verknüpft das Kindergeld mit dem tariflichen Kinderfreibetrag in der Weise, dass von Amts wegen die für Eltern günstigere Lösung gewählt wird. Dabei wird für die Hinzurechnung nicht auf die Festsetzung und tatsächliche Zahlung des Kindergeldes, sondern maßgebend auf den Anspruch auf Kindergeld abgestellt. Deshalb kommt es nicht darauf an, ob Kindergeld gezahlt worden ist. Sofern für den Nachwuchs unstreitig Kindergeldansprüche bestanden haben und zugleich der Ansatz der Freibeträge günstiger ist, sind die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Hinzurechnung erfüllt.

## Umsatzsteuer

### 13. Biogasanlagen: Bei der privaten Verwendung von Abwärme zählen die Selbstkosten

Wird das in einer Biogasanlage gewonnene Gas in einem Blockheizkraftwerk in Strom umgewandelt, fällt Abwärme an, die teils an Dritte verkauft und teils zum Beheizen der eigenen Wohnung genutzt wird. Die Verwendung von Abwärme für private Zwecke stellt beim Betreiber des Blockheizkraftwerks einen umsatzsteuerpflichtigen Entnahmeeigenverbrauch dar. Die Höhe der Umsatzsteuer hängt entscheidend davon ab, mit welchem Wert die Entnahme angesetzt wird.

Bislang wurde es teilweise zugelassen, als Bemessungsgrundlage für die Entnahme der Abwärme den der Ertragsteuer zugrundeliegenden Wert von 2 Cent/kWh anzusetzen. An der Übernahme dieser Werte für umsatzsteuerliche Zwecke wird nicht mehr festgehalten. Nunmehr verlangt die Finanzverwaltung, die Selbstkosten für die Anlage anzusetzen. Diese umfassen alle Kosten, die durch den betrieblichen Leistungsprozess bis zum Zeitpunkt der Entnahme entstanden sind.

### 14. Vorsteuerabzug aus Investitionen: Nur bei Nachweis umsatzsteuerpflichtiger Vermietungsumsätze

Vermieten Sie Ihren Grundbesitz - beispielsweise eine Wohnung oder Gewerbeimmobilien - langfristig, ist dies grundsätzlich umsatzsteuerfrei. Allerdings haben Sie die Möglichkeit, auf die Steuerfreiheit zu verzichten, wenn Sie an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen vermieten.

Machen Sie von Ihrem Optionsrecht Gebrauch, steht Ihnen der Vorsteuerabzug beispielsweise aus Investitionskosten zu. Steht die tatsächliche Vermietung zum Zeitpunkt der Investitionen allerdings noch aus, müssen Sie laut Bundesfinanzhof durch

objektive Anhaltspunkte belegen, dass Sie die Absicht haben, steuerpflichtige Vermietungsumsätze zu erzielen. Dies kann z.B. durch Vorlage eines Mietvertrags über eine anschließende Vermietung mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer erfolgen. Können Sie einen solchen Nachweis nicht erbringen, kommt auch kein Abzug der in den Investitionskosten enthaltenen Umsatzsteuer als Vorsteuer in Betracht.

#### 15. Vorsteuerabzug: Sind die Voraussetzungen nicht erfüllt, besteht kein Vertrauensschutz

Sind Sie als Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, sollten Sie Eingangsrechnungen unbedingt daraufhin überprüfen, ob sie sämtliche materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllen. Denn der Bundesfinanzhof hat bestätigt, dass Vorsteuerbeträge aus einer Rechnung, die diese Voraussetzungen nicht erfüllt, auch nicht unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes abziehbar sind. (Dieser Rechtsgrundsatz besagt, dass ein vom Bürger entgegengebrachtes Vertrauen von der Rechtsordnung zu schützen ist.)

Für den Vorsteuerabzug ist insbesondere die Angabe der zutreffenden Anschrift des Leistenden erforderlich. Denn diese ermöglicht der Finanzverwaltung, zu überprüfen, ob tatsächlich der abrechnende Unternehmer den in der Rechnung ausgewiesenen Umsatz ausgeführt hat. Sie sollten aber auch auf die Rechtsform des leistenden Unternehmers achten. Denn besteht hinsichtlich dessen Bezeichnung erhöhte Verwechslungsgefahr, kann der Vorsteuerabzug ebenfalls versagt werden. Im Streitfall wurde anstelle der tatsächlich leistenden Limited in der Rechnung eine GmbH benannt.

Hinweis: Liegt Ihnen trotzdem einmal eine unkorrekte Rechnung vor, sollten Sie versuchen, den Vorsteuerabzug zumindest im Billigkeitswege geltend zu machen. (Dann beurteilt man den Rechtsfall nach dem natürlichen Empfinden dafür, was gerecht ist: Man erstattet Ihnen die Vorsteuer oder verrechnet sie mit der zu zahlenden Umsatzsteuer, ohne die Umsatzsteuerfestsetzung - also den Bescheid - zu ändern.) Sie sollten dem Finanzamt dann aber unbedingt die korrekte Adresse des Unternehmers nachweisen können, der Sie beliefert.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

#### 16. Berliner Testament: Möglichkeiten hinsichtlich der Erbschaftsteuer des Schlusserben

Häufig setzen sich Ehegatten durch ein sogenanntes Berliner Testament gegenseitig als Erben ein und einen Dritten als Schlusserben. Zivilrechtlich nimmt man in einem solchen Fall an, dass der Dritte Erbe des gesamten Nachlasses des zuletzt verstorbenen Ehegatten ist. Verstirbt ein Ehegatte, wird der Überlebende zunächst Vollerbe; das heißt, in seiner Hand vereinigt sich sein eigenes Vermögen mit dem Nachlass des Verstorbenen zu einem einheitlichen Vermögen. Was von diesem einheitlichen Vermögen bei seinem Tod noch vorhanden ist, geht schließlich auf den Dritten - den Schlusserben - über.

Legte man diese zivilrechtliche Beurteilung auch der Festsetzung der Erbschaftsteuer zugrunde, bedeutete dies, dass sich Freibetrag und Steuersatz des Schlusserben nach dem Verwandtschaftsverhältnis zum zuletzt verstorbenen Ehegatten richteten. Dies gilt laut Bundesfinanzhof jedoch nicht uneingeschränkt. War das Verwandtschaftsverhältnis des Schlusserben zum zuerst verstorbenen Ehegatten enger, wird der Schlusserbe - soweit das Vermögen des zuerst Verstorbenen zum Erbzeitpunkt noch vorhanden ist - auf Antrag so behandelt, als hätte er dieses Vermögen unmittelbar von dem zuerst Verstorbenen geerbt. Damit können insoweit der günstigere Freibetrag und die gegebenenfalls günstigere Steuerklasse greifen.

# Verfahrensrecht

## 17. Neue Tatsache: Voraussetzungen für die Berichtigung bestandskräftiger Bescheide

Ist die einmonatige Rechtsbehelfsfrist abgelaufen, wird ein Steuerbescheid bestandskräftig. Dann werden Einsprüche als unzulässig zurückgewiesen - es sei denn, es liegen besondere Hinderungsgründe vor. Änderungen sind dann nur noch sehr eingeschränkt aufgrund gesetzlicher Sonderregelungen möglich. Über diese kann der Steuerbescheid in manchen Fällen selbst nach Bestandskraft und bis zur Verjährung berichtigt werden - auch zuungunsten des Finanzamts. Allerdings hält der Einspruch nicht den gesamten Steuerfall offen, sondern es sind nur punktuelle Änderungen möglich.

Zudem besteht die Möglichkeit, auf neue Tatsachen zu verweisen. Dieses Argument greift aber nur, wenn Belege oder Sachverhalte nachgereicht werden, die bei Erstellung der Steuererklärung noch unbekannt waren. Sollen sich die Tatsachen zugunsten des Steuerzahlers auswirken, muss er dem Finanzamt nachweisen, dass kein eigenes grobes Verschulden vorliegt. Ein Gerichtsurteil, das erst nach dem Steuerbescheid ergeht, ist allerdings keine neue Tatsache. Es kann nur genutzt werden, wenn über einen Einspruch noch nicht entschieden ist oder der Bescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht.

Ein Steuerbescheid ist zu ändern, soweit Tatsachen bekanntwerden, die zu einer höheren Steuer führen. Jede nachträglich bekanntgewordene Tatsache ist geeignet, eine Berichtigung auszulösen. Dabei handelt es sich um Tatsachen, die in der Steuererklärung noch nicht explizit dargelegt bzw. bei der Fallbearbeitung im Finanzamt auch nicht anderweitig bekannt wurden. Stellt das Finanzamt keine Ermittlungen zu einem Sachverhalt an, obwohl Einzelheiten allgemein bekannt waren und die steuerliche Erheblichkeit sich damit aufdrängte, verletzt es seine Ermittlungspflicht in einer Weise, die einer späteren Änderung des Einkommensteuerbescheids entgegensteht.

Faustregel: Entscheidend ist, ob die Behörde bei rechtzeitiger Kenntnis der später bekanntgewordenen Tatsachen schon bei der ursprünglichen Veranlagung mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit zu einer höheren Steuer gelangt wäre. Ist dies der Fall, darf sie trotz nachträglichen Bekanntwerdens einer zur Steuererhöhung führenden Tatsache keinen Änderungsbescheid mehr erlassen, wenn ihr die Tatsache infolge der Verletzung der amtlichen Ermittlungspflicht unbekannt geblieben ist. Etwas anderes gilt nur, wenn der Steuerzahler in der Erklärung falsche oder unvollständige Angaben gemacht oder sich bewusst missverständlich ausgedrückt hat.

## 18. Einheitswertbescheid: Bis zur Festsetzungsverjährung der Grundsteuer änderbar

Im Allgemeinen werden Besteuerungsgrundlagen nicht in einem eigenen Bescheid festgestellt, sondern bilden einen nicht selbständig anfechtbaren Teil des Steuerbescheids. Abweichend hiervon können sie in einem sogenannten Feststellungsbescheid gesondert festgestellt werden - beispielsweise, wenn die Besteuerungsgrundlage für mehrere Steuerarten bedeutsam ist. Solche Feststellungsbescheide kann die Finanzbehörde grundsätzlich nur innerhalb der Festsetzungsfrist erlassen oder korrigieren. Ausnahmsweise kann dies aber auch nach Fristende insoweit erfolgen, als die gesonderte Feststellung für eine Steuerfestsetzung von Bedeutung ist, für die die Frist noch nicht abgelaufen ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bestätigt, dass die Finanzbehörde Einheitswertbescheide nach Ablauf der Festsetzungsfrist insoweit erlassen oder korrigieren kann, als die Festsetzungsfrist für die Grundsteuer noch nicht abgelaufen ist. Hierdurch wird letztlich dem Umstand Rechnung getragen, dass die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nur eine Vorstufe der Steuerfestsetzung ist, also nur eine dienende Funktion hat. Nach Auffassung des BFH sollen Ihnen als Steuerpflichtigem aus der Technik der getrennten Feststellung von Besteuerungsgrundlagen keine Nachteile, aber auch keine Vorteile entstehen.