

Rundschreiben August 2010

Gesetzgebung

1. Kfz-Steuerrecht: Neuregelungen gelten ab dem 01.07.2010

Zuletzt war das Kfz-Steuerrecht zum 01.07.2009 grundlegend reformiert worden. Am 02.06.2010 hat der Gesetzgeber mit dem Fünften Gesetz zur Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes nun weitere Neuerungen eingeführt, die seit dem 01.07.2010 gelten. Durch die Klarstellungen soll einerseits die Kfz-Steuer vereinfacht und andererseits eine gleichmäßige und einheitliche Rechtsanwendung im gesamten Bundesgebiet sichergestellt werden. Folgende Punkte regelt das neue Gesetz:

1. Steuerbefreiung

- Die befristete Steuerbefreiung für Diesel-Pkws der Euro-6-Abgasstufe in Höhe von maximal 150 € pro Fahrzeug wurde aus europarechtlichen Gründen auf Erstzulassungen vom 01.01.2011 bis zum 31.12.2013 beschränkt. Allerdings gilt für Fahrzeuge, die zwischen dem 01.07.2009 und dem 03.06.2010 erstmalig zugelassen wurden, eine Vertrauensschutzregelung: Die Halter dieser Fahrzeuge können die Steuerbefreiung ab dem 01.01.2011 beantragen.
- Die Steuerbefreiung von Milchfahrzeugen hat man auf Fahrzeuge erweitert, die Gewebepollen zur Tierseuchenbekämpfung transportieren.

2. Trikes, Quads, Elektroautos und Saisonkennzeichen

- Die unter der Bezeichnung Trikes und Quads bekannten dreirädrigen und leichten vierrädrigen Fahrzeuge wurden kraftfahrzeugsteuerrechtlich bisher wie Pkws behandelt. Zukünftig handelt es sich bei ihnen um eine eigenständige Fahrzeuggruppe, deren Steuer nach Hubraum und Schadstoffemissionen (EU-Abgasstufen) bemessen wird.
- Nach einer fünfjährigen Befreiung wird die Steuer bei reinen Elektro-Pkws nach dem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht bemessen und gegenüber den in gleicher Weise besteuerten leichten Nutzfahrzeugen um die Hälfte reduziert.
- Der Gesetzgeber hat die Steuerpflicht von mindestens einem Monat bei Saisonkennzeichen nun ausdrücklich klargestellt.

3. Aufgaben der Zulassungsbehörden

- Fahrzeuge, für die der Halter mit der Zahlung der Kfz-Steuer in Rückstand ist, konnten bisher sowohl die Zulassungsbehörden als auch ersatzweise die Finanzämter abmelden. Diese Zwangsabmeldungen obliegen künftig ausschließlich den Zulassungsbehörden.
- Damit die Zulassungsbehörden feststellen können, ob jemand, der ein Fahrzeug zulassen möchte, mit der Zahlung seiner Kfz-Steuer im Rückstand ist, soll es diesbezüglich eine bundesweit einheitliche Prüfung geben.

Einkommensteuer

2. Kapitallebensversicherungen: Verschiedene Steuerwege für Alt- und Neupolicen

Vorsorgesparer mussten sich in den letzten Jahren gleich zweimal umstellen, wenn es um die Besteuerung ihrer Lebensversicherungen ging. Mit dem Alterseinkünftegesetz wurden ab 2005 abgeschlossene Policen steuerpflichtig und durch die Einführung der Abgeltungsteuer zum 01.01.2009 kam es zu neuen Regelungen. Während sich der Bundesfinanzhof derzeit in vielen Urteilen noch mit der Prüfung der Steuerfreiheit bei bis 2004 abgeschlossenen Verträgen (Altpolicen) befasst, müssen Anleger beim Abschluss von Neupolicen geänderte Vorschriften beachten und bei ihren Altpolicen eine schädliche Verwendung der Sparsumme vermeiden.

Damit Sie trotz der vielen Änderungen den Überblick behalten, stellen wir nachfolgend für Sie die sieben wichtigsten Eckpunkte für die Praxis zusammen:

1. Steuerfreiheit bei Altpolicen: Diese weiterhin nach den Regeln bis 2004 begünstigten Verträge sind bei vorzeitiger Kündigung, Verkauf an Dritte oder planmäßiger Fälligkeit steuerfrei, wenn die bisherigen Bedingungen - wie zwölfjährige Mindestlaufzeit, keine schädliche Absicherung von Darlehen sowie Einmalbeiträge - eingehalten werden.
2. Steuerpflicht bei Altpolicen: Bei schädlicher Verwendung unterliegen die Kapitaleinnahmen dem Abgeltungssatz. Das ist oft günstiger als noch bis 2008, weil die rechnungsmäßigen Zinsen nicht mehr die Steuerlast für das übrige Einkommen erhöhen und nur dem moderaten Pauschalsatz von 25 % unterliegen. In der Praxis tritt dieser Fall meist auf, wenn ein Sparer mit seiner Versicherungssumme einen Kredit besichert oder vor Ablauf der zwölf Jahre entweder kündigt oder die gebrauchte Police weiterverkauft. Bei der Veräußerung einer schädlich verwendeten Police unterliegt die Differenz zwischen Verkaufserlös und den bis dahin eingezahlten Prämien der Abgeltungsteuer.
3. Neupolice mit halber Steuerfreiheit: Die Differenz zwischen Auszahlung und Summe der Prämien unterliegt mit 50 % dem individuellen Steuersatz des Sparers, wenn die beiden Bedingungen - Mindestlaufzeit zwölf Jahre und Auszahlung frühestens am 60. Geburtstag - eingehalten werden. Über diese Regelung lässt sich beispielsweise mit einer fondsgebundenen Lebensversicherung die halbierte Steuerpflicht komplett in die Zukunft verschieben und die Erträge laufen in der Zwischenzeit brutto auf. Dieser Stundungseffekt kann zu einer besseren Nachsteuerrendite führen.
4. Neupolice mit voller Besteuerung: Sofern eine der beiden vorstehend genannten Bedingungen nicht eingehalten wird, unterliegt die Differenz zwischen Auszahlung und Summe der Prämien bei Fälligkeit oder Kündigung dem Abgeltungssatz von 25 %. Kommt es etwa bei vorzeitiger Kündigung zu einem Verlust, ist dieser mit anderen positiven Kapitaleinnahmen verrechenbar.
5. Verkauf einer Neupolice: Die Differenz zwischen den bis dahin eingezahlten Beiträgen und dem Verkaufserlös unterliegt dem Pauschaltarif erst über das Finanzamt, da vorab keine Abgeltungsteuer erhoben wird. Das Versicherungsunternehmen hat hierzu unverzüglich Mitteilung an das Wohnsitzfinanzamt des ehemaligen Versicherten zu machen. Die hälftige Besteuerung ist auch dann nicht anwendbar, wenn der Versicherte zum Verkaufszeitpunkt Laufzeit- und Altersbedingungen erfüllt. Ergibt der Verkauf ein Verlustgeschäft, liegen verrechenbare negative Kapitaleinnahmen vor.

6. Neupolice mit wenig Absicherung: Bietet die Kapitallebensversicherung einen zu geringen Todesfallschutz, um hierdurch die Rendite zu verbessern, kann bei einem Vertragsabschluss die halbe Steuerfreiheit nicht mehr genutzt werden.
7. Vermögensverwaltende Neupolice: Darf ein Sparer nach den Vertragsbedingungen sein eingebrachtes Vermögen unter dem Mantel einer Police weiterlaufen lassen, gelten andere Regeln. Solche vermögensverwaltenden Versicherungen werden zumeist im Ausland angeboten und sollen durch den Umweg Steuervorteile bringen. Das gelingt aber nicht, weil der Versicherte einmal jährlich Abgeltungsteuer auf Zinsen, Dividenden sowie Verkaufserlöse zahlen muss - so als würde es sich um Erträge aus seinem eigenen Depot handeln. Bei der späteren Fälligkeit kommt dann noch eine weitere Steuerpflicht hinzu, sollte der Auszahlungserlös über den bisher versteuerten Summen der Vorjahre liegen. Ausgenommen von dieser neuen transparenten Besteuerung sind fondsgebundene Versicherungsverträge, sofern sich die Verwaltung auf öffentlich vertriebene Investmentfonds beschränkt.

3. Geschäftsführerhaftung: Kapitalertragsteuer auf Gewinnanteile eines stillen Gesellschafters

Sind Sie Geschäftsführer einer GmbH, haben Sie deren steuerliche Pflichten zu erfüllen. Soweit

- Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der Ihnen auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt oder
- infolgedessen Steuervergütungen oder -erstattungen ohne rechtlichen Grund gezahlt werden,

haften Sie für die Ausfälle. In diesem Zusammenhang sollten Sie beachten, dass auch solche Gewinnanteile, die stillen - also für Außenstehende unsichtbaren - Gesellschaftern zugewiesen sind, der Kapitalertragsteuer unterliegen. Bei Einnahmen aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter gilt der Tag nach der Aufstellung der Bilanz der GmbH oder einer sonstigen Feststellung des Gewinnanteils des stillen Gesellschafters als für die Entstehung der Kapitalertragsteuer maßgebender Zuflusszeitpunkt. Der Zufluss gilt jedoch spätestens sechs Monate nach Ablauf des Wirtschaftsjahres als erfolgt, für das der Kapitalertrag ausgeschüttet oder gutgeschrieben werden soll, wenn im Beteiligungsvertrag keine Vereinbarung über den Zeitpunkt der Ausschüttung getroffen worden ist.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass dieser Zuflusszeitpunkt und die daran anknüpfende Kapitalertragsteuerpflicht auch dann bestehen bleiben, wenn es später - beispielsweise aufgrund der Insolvenz der GmbH - tatsächlich nicht zur Auszahlung an den stillen Gesellschafter kommt. Sollten Sie in einem solchen Fall die Kapitalertragsteuer nicht an das Finanzamt entrichtet haben, haften Sie also dafür.

4. GmbH-Anteile: In welcher Höhe zählt ein Verkaufsverlust?

Neben dem Verkauf von Firma oder Praxis wird auch derjenige Erlös als gewerblich eingeordnet, der bei Kapitalgesellschaften anfällt. Dies gilt, wenn eine Privatperson zu mindestens 1 % an der Gesellschaft beteiligt ist, und unabhängig davon, wann sie die Anteile erworben bzw. wie lang sie sie gehalten hat. Denn bei Erreichen der 1%-Grenze ist der Erlös unabhängig von Fristen zu versteuern. Dies wirkt sich bei Verlusten positiv aus, denn sie können dann - anders als bei Spekulationsgeschäften und Kapitaleinkünften - mit anderen Einkünften des Gesellschafters verrechnet werden, allerdings nur zur Hälfte bzw. beim Verkauf ab 2009 zu 60 %.

Der Bundesfinanzhof hatte entschieden, dass dieses sogenannte Halbabzugsverbot nicht gilt, wenn der Gesellschafter keinerlei durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen erzielt hat. Denn in diesem Fall fehle es am wirtschaftlichen Zusammenhang

mit nur zur Hälfte bzw. ab 2009 zu 60 % anzusetzenden Einnahmen. Insoweit kann der Verlust in voller Höhe steuermindernd berücksichtigt werden.

Beispiel: Ein Gesellschafter hat sich vor Jahren mit 25.000 € zu 12 % an einer GmbH beteiligt. Da sich kein wirtschaftlicher Erfolg einstellte, gab es nie eine Gewinnausschüttung. Anfang 2010 verkauft er die Anteile für 5.000 €. Er kann einen Verlust von 20.000 € beim Finanzamt geltend machen und damit beispielsweise positive Miet- oder Lohneinkünfte mindern.

Diese Regelung gilt nach einem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz aber nicht mehr, wenn verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) stattgefunden haben. Denn dann stünden die Anschaffungskosten in Zusammenhang mit den zu 50 % bzw. 40 % steuerfreien Einnahmen.

Abwandlung des Beispiels: Die GmbH hat zwar keine Dividenden gezahlt, aber ein deutlich überhöhtes Geschäftsführergehalt mit dem Gesellschafter vereinbart. Den unangemessenen Lohn von 20.000 € stuft das Finanzamt als vGA ein. Diese muss der Beteiligte zu 50 % bzw. 60 % als Kapitaleinnahme versteuern. Den Verlust aus dem Verkauf darf er nur noch zu 60 % - also 12.000 € - steuerlich geltend machen.

Hinweis: Ist der Gesellschafter hingegen zu maximal 0,99 % an der GmbH beteiligt, gibt es zwei andere Regelungen:

1. Die Anteile wurden vor 2009 angeschafft: Der Verkauf nach einjähriger Haltedauer liegt außerhalb der Spekulationsfrist und ist steuerlich irrelevant. Beim Verkauf innerhalb von zwölf Monaten kommt es mit 50 % zum Spekulationsverlust.
2. Der Erwerb erfolgte nach 2008: Der realisierte Verlust lässt sich mit nur mit anderen positiven Kapitaleinnahmen verrechnen, also etwa Zinsen, einer GmbH-Gewinnausschüttung oder Gewinnen aus Wertpapieren.

5. Berufsausbildung und Erststudium: Streit um den Abzug von Werbungskosten statt Sonderausgaben

Seit 2004 fallen erstmalige Berufsausbildung sowie Erststudium grundsätzlich in den Privatbereich und können somit nur beim Sonderausgabenabzug berücksichtigt werden. Die Ausbildung im Rahmen eines Dienstverhältnisses fällt hingegen auch weiterhin unter die Werbungskosten so wie die Umschulung oder Weiterbildung. Nur wer eine Ausbildung erfolgreich abgeschlossen hat, kann alle weiteren Maßnahmen mindernd bei den Einkünften geltend machen.

Ansonsten kommt es zu Sonderausgaben, die sich mit einem Maximalbetrag von bis zu 4.000 € im Jahr geltend machen lassen. Studieren bei einem Ehepaar beide Partner, kann jeder von ihnen den Höchstbetrag beanspruchen. Doch das Belegesammeln lohnt sich vielfach nicht, denn ohne steuerpflichtige Einnahmen verpuffen die Ausbildungskosten, da Sonderausgaben nicht jahresübergreifend berücksichtigt werden. Profitieren kann ein Student mit Nebenjobs. Er kann sein Einkommen um die Sonderausgaben mindern oder sogar unter den Grundfreibetrag drücken. Deutlich besser ist hingegen der Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben - mangels Höchstgrenze und der jahresübergreifenden Verrechnungsmöglichkeit der nicht sofort verwendbaren Verluste.

Diese gesetzliche Einschränkung für die erstmalige Berufsausbildung ist nach einem Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg nicht verfassungswidrig und trägt der geänderten Lebenswirklichkeit Rechnung. Aufwendungen für erstmalige Berufsausbildung und Erststudium dürfen also weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden - es sei denn, sie fallen im Rahmen eines Dienstverhältnisses an. Denn anders als vor 20 Jahren können Berufsanfänger heute nicht mehr davon ausgehen, den einmal erlernten Beruf ein ganzes Berufsleben lang ausüben zu können.

Hinweis: Allerdings hat der Bundesfinanzhof gleich in fünf Urteilen entschieden, dass der Aufwand für erstmalige Berufsausbildung und Erststudium dann als Werbungskosten absetzbar ist, wenn dieser Maßnahme eine abgeschlossene

Berufsausbildung vorausgegangen ist. Denn die geltende Vorschrift erstreckt sich nicht auf Personen, die erstmalig ein Studium berufsbegleitend oder in sonstiger Weise als Zweitausbildung absolvieren.

6. Doppelte Haushaltsführung: Keine Übernachtungspauschale bei kostenloser Unterkunft

Arbeitnehmer können bei einer doppelten Haushaltsführung neben den wöchentlichen Familienheimfahrten auch Aufwendungen für das auswärtige Domizil absetzen oder sich vom Arbeitgeber steuerfrei erstatten lassen. Dabei sind die Aufwendungen für die Zweitwohnung am auswärtigen Beschäftigungsort in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen, soweit sie nach Größe (maximal 60 qm plus die Fläche eines anerkannten Arbeitszimmers), Ausstattung und Lage nicht unangemessen sind. Zu berücksichtigen sind dabei sowohl Aufwendungen für eine angemietete Wohnung als auch solche für das Eigenheim.

Im Rahmen der doppelten Haushaltsführung kann ein Arbeitgeber die Übernachtungs- oder Wohnungskosten entweder in Höhe der tatsächlich nachgewiesenen notwendigen Kosten für die Wohnung am Beschäftigungsort oder über Pauschbeträge steuerfrei erstatten. Als Pauschalen gibt es im

- Inland für die ersten drei Monate 20 € und für die Folgezeit von bis zu 21 Monaten 5 € je Übernachtung,
- Ausland für die ersten drei Monate die für Auslandstätigkeiten geltenden Übernachtungspauschalen für die jeweiligen Länder oder ausgewählte Städte und für die Folgezeit von bis zu 21 Monaten 40 % dieser Pauschale je Übernachtung.

Hinweis: Ab 2010 gibt es für eine Reihe von Ländern neue Übernachtungspauschalen. Allerdings akzeptieren sowohl die Finanzgerichte als auch die Finanzverwaltung bei doppelter Haushaltsführung stets nur die Unterkunftskosten am Beschäftigungsort, nicht aber die am Heimatort als Werbungskosten. Wird einem Angestellten am Einsatzort eine kostenlose Unterkunft zur Verfügung gestellt, kann er pauschale Übernachtungskosten weder als Werbungskosten geltend machen noch sich vom Arbeitgeber steuerfrei erstatten lassen.

7. Solidaritätszuschlag: Umweg über Einkommensteuererklärung soll für Kapitalerträge entfallen

Auf die Einkommen-, Körperschaft- und Kapitalertragsteuer sowie seit 2009 auch auf die pauschale Abgeltungsteuer bei privaten Kapitaleinnahmen wird ein Solidaritätszuschlag von 5,5 % erhoben. Da es verfassungsrechtliche Bedenken gibt, ob die Ergänzungsabgabe weiter erhoben werden darf, obwohl die Wiedervereinigung mehr als 20 Jahre zurückliegt, ist ein Gerichtsverfahren beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängig. Aus diesem Grund führt die Verwaltung bereits seit verganginem Jahr sämtliche Festsetzungen des Solidaritätszuschlags vorläufig durch.

Das Bundesfinanzministerium gewährt jetzt auch solchen Anlegern Rechtsschutz, deren Kapitalerträge abgeltend besteuert werden und bei denen die Kreditinstitute den Zuschlag automatisch einbehalten. Bis vor kurzem mussten die Anleger die bereits besteuerten Kapitaleinnahmen nur deshalb in der Einkommensteuererklärung aufführen, um ihre Fälle über einen anschließenden Vorläufigkeitsvermerk im Steuerbescheid offenhalten zu können. Dank der aktuellen Verwaltungsanweisung ist das nun nicht mehr nötig. Sofern das BVerfG die Festsetzung des Solidaritätszuschlags aufhebt, werden auf Antrag auch die Zuschläge erstattet, die auf die Abgeltungsteuer entfallen sind. Ein separater Antrag, die Kapitalerträge bereits vorher in die Einkommensteuerveranlagung einzubeziehen, ist dazu ausdrücklich nicht erforderlich.

8. Abzug von Krankenkassenbeiträgen: Verwaltung weist auf Abzugsregeln hin

Seit diesem Jahr lassen sich sämtliche Beiträge für eine Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung als Sonderausgaben steuermindernd geltend machen. Dieser unbegrenzte Abzug gilt bei der Krankenversicherung aber nur für solche Beiträge, die zur Abdeckung einer Grundversorgung im Krankheitsfall dienen. Daher sind Beitragsanteile für einen Anspruch auf Krankengeld, Einbettzimmer, Zahnersatz oder Chefarztbehandlung nicht abzugsfähig. Durch die neue Abzugsmöglichkeit haben in diesem Kontext Beitragsrückerstattungen wie beispielsweise Prämien- und Bonuszahlungen, die insbesondere bei Privatversicherten eine große Rolle spielen, eine besondere Bedeutung: Sie mindern die Sonderausgaben.

Die Verwaltung hat nun wichtige Anwendungsregeln erläutert und dabei unter anderem auf Folgendes hingewiesen:

- Der jetzt verstärkt direkt bei den Versicherten erhobene kassenindividuelle Zusatzbeitrag zählt zu den abziehbaren Sonderausgaben. Er beträgt maximal 1 % des beitragspflichtigen Einkommens (also bis zu 37,50 €) oder aber maximal 8 € monatlich ohne Prüfung der Einkommenshöhe.
- Nicht absetzbar sind Beiträge zu einer Auslands- oder Reisekrankenversicherung, die zusätzlich zu einem bestehenden gesetzlichen oder privaten Versicherungsschutz ohne eingehende persönliche Risikoprüfung abgeschlossen wird.
- Ein Zusatzbeitrag von Privatversicherten für die Alterungsrückstellung ist abziehbar. Sofern dieser Beitrag jährlich maximal 100 € beträgt, ist er insgesamt begünstigt und muss nicht aufgeteilt werden.
- Beitragsrückzahlungen durch die Kasse wirken sich in demjenigen Jahr mindernd auf die Sonderausgaben aus, in dem sie zufließen. Damit muss eine Erstattung in 2010 berücksichtigt werden, auch wenn sie im Vorjahr nicht in Anspruch genommene Leistungen betrifft. Ab 2010 sollten Privatversicherte daher genau durchrechnen, ob sich eine Beitragsrückerstattung im gleichen Umfang wie noch bis 2009 lohnt oder ob sie ihre Rechnungen von Arzt, Apotheke und Krankenhaus besser bei der Kasse einreichen und auf die Erstattung verzichten sollten.
- Bei privatversicherten Arbeitnehmern mindert der steuerfreie Arbeitgeberzuschuss die begünstigten Beitragsanteile auch dann in voller Höhe, wenn Wahlleistungen abgesichert werden.

Beispiel: Jahresbeiträge 6.000 €, davon begünstigt 4.600 €. Der Arbeitgeberzuschuss beträgt 3.000 €. Als Sonderausgaben wirken (4.600 € - 3.000 €) 1.600 €.

9. Kinderfreibetrag: Keine Übertragung, wenn der andere Elternteil keinen Unterhalt schuldet

Sind die Eltern eines Kindes nicht verheiratet oder leben sie dauernd getrennt, steht ihnen der Kinderfreibetrag grundsätzlich hälftig zu. Auf Antrag eines Elternteils kann der Freibetrag des anderen Elternteils auf ihn übertragen werden, wenn er seiner Unterhaltspflicht gegenüber dem Kind für das Kalenderjahr im Wesentlichen nachkommt, nicht jedoch der andere. Eine solche Übertragung kommt laut Bundesfinanzhof allerdings nicht in Betracht, wenn der andere, das Kind nicht betreuende Elternteil, mangels Leistungsfähigkeit keinen Unterhalt schuldet und seine Unterhaltspflicht daher auch nicht verletzt. Denn auch einem nicht unterhaltspflichtigen Elternteil können freiwillige Aufwendungen für das Kind entstehen und es wäre unbillig, ihm den Kinderfreibetrag nur wegen fehlender Unterhaltspflicht zu nehmen. Im Übrigen hängt die Gewährung von Kinderfreibeträgen nicht stets von einer Leistungsfähigkeitsminderung der Eltern ab. Auch Eltern, die beide nicht unterhaltspflichtig sind oder zwar unterhaltspflichtig sind, aber keinen Unterhalt leisten, erhalten die Freibeträge.

Umsatzsteuer

10. ATLAS-Ausfuhr: Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen

Die Lieferung von Gegenständen, die durch den liefernden Unternehmer oder den Abnehmer in ein Drittlandsgebiet befördert oder versendet werden, ist bei Vorliegen aller dafür notwendigen Voraussetzungen als Ausfuhrlieferung umsatzsteuerfrei. Ein Drittland ist ein Staat, der nicht Mitglied eines Abkommens zwischen mindestens zwei (anderen) Staaten oder staatsähnlichen Gebilden wie beispielsweise der EU oder des EWR ist. Die Voraussetzungen müssen sich unter anderem aus Unterlagen wie einer Ausfuhrbestätigung der Grenzzollstelle, einem Versendungsbeleg oder einem sonstigen handelsüblichen Beleg ergeben.

Bereits seit 01.07.2009 besteht EU-einheitlich die Pflicht zur Teilnahme am elektronischen Ausfuhrverfahren. Eine elektronische Ausfuhranmeldung ersetzt dabei die bisherige schriftliche Anmeldung. In Deutschland steht hierfür seit dem 01.08.2006 das IT-System "ATLAS-Ausfuhr" zur Verfügung. Die Pflicht zur elektronischen Abgabe betrifft alle Anmeldungen unabhängig vom Beförderungsweg (Straßen-, Luft-, See-, Post- und Bahnverkehr).

In einem umfangreichen Schreiben nimmt die Verwaltung nun zum belegmäßigen Nachweis der Ausfuhr in solchen Fällen Stellung, in denen die Ausfuhranmeldung mittels EDV-gestütztem Ausfuhrverfahren (ATLAS-Ausfuhr) auf elektronischem Weg erfolgt. Die Regelungen gelten grundsätzlich für Ausfuhrlieferungen, die nach dem 30.06.2010 bewirkt werden.

Hinweis: Bei Bedarf informieren wir Sie gern über die Grundsätze, die Sie bei Ausfuhrlieferungen nun beachten müssen.

11. Verpflegungsleistungen: Als Hauptleistungen am Ort der Erbringung steuerbar

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte letztes Jahr zu der bis zum 31.12.2009 gültigen Rechtslage entschieden, dass es sich bei der Verpflegung von Hotelgästen um eine Nebenleistung zur Übernachtung handelt, die als Teil der Gesamtleistung am Ort des Hotels steuerbar ist. Die Finanzverwaltung will das Urteil jedoch nicht über den Einzelfall hinaus anwenden und hat es mit einem Nichtanwendungserlass belegt.

Die vom BFH genannten Kriterien - wie der (mit 12,5 %) geringe Anteil des pauschalen Verpflegungsanteils am Gesamtentgelt sowie der Verweis, die Verpflegung gehöre zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers - reichten zur Beurteilung der Verpflegung als Nebenleistung nicht aus. Es sei davon auszugehen, dass die Verpflegungsleistung - beginnend beim Frühstück, über die Halb- und Vollpension bis hin zur All-inclusive-Verpflegung - für den Empfänger einen eigenen Zweck hat und damit eine Hauptleistung darstellt. Sie diene folglich nicht nur dazu, die Übernachtungsleistung unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können. Denn Übernachtungen werden ja häufig ohne Verpflegung angeboten; Art und Umfang der Verpflegungsleistungen kann der Hotelgast in der Regel frei wählen und buchen.

Seit dem 01.01.2010 richtet sich die Steuerbarkeit nach dem Ort, an dem die Verpflegungsleistung vom Unternehmer tatsächlich erbracht wird.

Hinweis: Der seit dem 01.01.2010 für Hotelübernachtungen gültige, auf 7 % ermäßigte Umsatzsteuersatz gilt nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nicht für weitere (Ne-ben-)Leistungen wie zum Beispiel Verpflegung, Getränke aus der Minibar, Telekommunikationsdienstleistungen oder Wellnessangebote, selbst wenn diese mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

12. Änderung der Bemessungsgrundlage: BFH verlangt unmittelbaren Zusammenhang!

Hat sich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, den Sie ausgeführt haben, so müssen Sie den dafür geschuldeten Steuerbetrag berichtigen. Die Berichtigung müssen Sie in dem Voranmeldungszeitraum vornehmen, in dem auch die Änderung der Bemessungsgrundlage eingetreten ist.

Ob die Zahlung an einen Käufer als Schadenersatz oder als Rückzahlung eines Teils des Kaufpreises zu beurteilen ist, hatte der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich zu entscheiden. Nach seinem Urteil setzt die Minderung der Bemessungsgrundlage einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Zahlung und der erbrachten Leistung voraus. Hat der Verkäufer einer vermieteten Gewerbeimmobilie dem Käufer im Kaufvertrag Mieterträge aus den bereits abgeschlossenen Mietverträgen garantiert, deren Höhe durch die tatsächlich erzielten Mieten nicht erreicht wird, und zahlt er hierfür einen Ausgleich, steht die Zahlung nach Auffassung des BFH in unmittelbarem Zusammenhang mit der Lieferung der Immobilie und mindert deren umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage.

Hinweis: In Zweifelsfällen sollten wir gemeinsam klären, ob es sich bei gewährten Rückzahlungen um einen nichtsteuerbaren Schadenersatz oder um eine Entgeltsminderung handelt.

Erbschaft-/Schenkungssteuer

13. Dauernde Last: Wann Beerdigungskosten nicht als solche abgezogen werden können

Haben Sie sich als Vermögensübernehmer gegenüber dem Vermögensübergeber in einem Vermögensübergabevertrag verpflichtet, die Kosten einer standesgemäßen Beerdigung zu tragen? Dann können Sie die nach dem Tod des Letztverstorbenen entstandenen angemessenen Aufwendungen als dauernde Last abziehen, soweit nicht Sie, sondern ein Dritter Erbe ist. Dieser muss die ersparten Beerdigungskosten in gleicher Höhe als sonstige Einkünfte versteuern.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof, dass die Beerdigungskosten dann nicht als dauernde Last abziehbar sind, wenn der Alleinerbe sie für den Vermögensübergeber trägt. Damit verdeutlicht er die materiell-rechtliche Korrespondenz zwischen Abziehbarkeit und Steuerbarkeit von wiederkehrenden Leistungen.

Verfahrensrecht

14. Schwarzarbeitskontrollen: Es ist weder eine schriftliche Anordnung noch eine Vorankündigung erforderlich

Das Gesetz zur Bekämpfung der Schwarzarbeit und illegalen Beschäftigung (Schwarz-ArbG) soll dabei helfen, die Schwarzarbeitsbekämpfung zu intensivieren, und zielt auf die Schattenwirtschaft ab. Personen, die

- ihre steuerlichen Pflichten nicht erfüllen,
- als Arbeitgeber Melde-, Beitrags- und Aufzeichnungspflichten verletzen oder
- Sozialleistungen empfangen und hierbei Einnahmen nicht deklarieren,

leisten Schwarzarbeit.

Für die Prüfung ist der Zoll als eine Abteilung der Finanzverwaltung zuständig. Rund 6.500 Mitarbeiter sind in der Finanzkontrolle Schwarzarbeit (FKS) bundesweit aktiv und forschen auch in Sachen Steuern und Sozialabgaben. Die FKS führt regelmäßig

Schwerpunktkontrollen durch, die bundesweit zeitgleich stattfinden und dadurch in bestimmten Branchen einen hohen Überprüfungsdruck erzeugen. Betroffen sind beispielsweise Handwerker, die Leistungen nicht über die Buchhaltung laufen lassen, Privatpersonen, die eine Haushaltshilfe nicht anmelden, oder Arbeitnehmer, die ihr Entgelt ohne Lohnsteuerkarte erhalten. Auch der erledigte Auftrag an Privatpersonen ohne Rechnung gilt als Schwarzarbeit, selbst wenn die Einnahme versteuert wird.

Hinweis: Nicht betroffen sind Gelegenheitsarbeiten, die nicht auf Gewinn ausgerichtet sind, etwa von Partnern, Angehörigen oder Nachbarn. Hier muss jedoch die Gefälligkeit im Vordergrund stehen, so beispielsweise, wenn man ein paarmal im Monat beim Rasenmähen oder Babysitten hilft sowie bei Tätigkeiten nach dem Motto "hilfst du mir, so helfe ich dir".

Die Zöllner dürfen sogar ohne vorherige schriftliche Anordnung oder Einhaltung einer Ankündigungsfrist Grundstücke und Räume während der Geschäfts- und Arbeitszeit betreten, wenn es um die Überprüfung von Schwarzarbeit geht. Das ist anders als bei der Betriebsprüfung durch die Finanzämter, die erst nach schriftlicher Vorankündigung erscheinen. Denn bei der Schwarzarbeitsbekämpfung liefe insbesondere eine längere Vorankündigung von Kontrollmaßnahmen dem Überprüfungszweck zuwider. Daher wird es nicht beanstandet, wenn die Prüfungsanordnung erst unmittelbar vor der Kontrolle mündlich ausgesprochen wird.

Sonstiges

15. Zweitwohnungsteuer: BFH trifft für Studentenwohnungen ungünstige Entscheidung

Inhaber einer Zweitwohnung in Berlin sind auch dann zur Zahlung von Zweitwohnungsteuer verpflichtet, wenn an der Erstwohnung keine Verfügungsbefugnis besteht. So hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden. Im zugrundeliegenden Streitfall bewohnte ein Student ein Zimmer in einem Berliner Studentenwohnheim; an seinem Hauptwohnsitz stand ihm sein ehemaliges Kinderzimmer in der elterlichen Wohnung zur Verfügung.

Nach dem Berliner Zweitwohnungsteuergesetz gilt sowohl für die Erst- oder Hauptwohnung als auch für die Zweit- oder Nebenwohnung der melderechtliche Wohnungsbegriff. Die Steuerpflicht ist somit nicht auf Inhaber einer Erstwohnung mit eigener Verfügungsbefugnis beschränkt. Der BFH betont in seinem Urteil, dass die Einbeziehung von Wohnungen, die aus Gründen der Ausbildung bewohnt werden, in die Zweitwohnungsteuer dem Charakter derselben als Aufwandsteuer nicht entgegensteht. Für die Zweitwohnungsteuer ist allein entscheidend, dass mit der Erstwohnung das Grundbedürfnis Wohnen als Teil des persönlichen Lebensbedarfs abgedeckt wird.

16. Kfz-Steuer: Auch Wagen mit Doppelkabine gilt als Pkw

Die Kfz-Steuer wird für Pkws nach dem Hubraum und für Lkws nach dem verkehrsrechtlich zulässigen Gesamtgewicht berechnet. Dabei ist es aus Steuersicht günstiger, wenn ein Wagen als Lkw eingestuft wird. Seit Mai 2005 gelten neue Vorschriften für die Besteuerung von Pkws mit einem zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 2,8 t. Betroffen sind

- Geländewagen,
- Sport Utility Vehicles (SUV),
- Vans,
- Mehrzweckfahrzeuge,
- Kleinbusse,
- Pick-ups,
- Büro- oder Konferenzmobile und

- Kombinationskraftwagen.

Diese Fahrzeuge wurden bis Ende April 2005 nach den für Lkws geltenden Regeln besteuert, wenn sie ein zulässiges Gesamtgewicht von mehr als 2,8 t hatten, und zwar ungeachtet ihrer Bauart und Einrichtung. Das Steuerprivileg beruhte auf einer Vorschrift der Straßenverkehrs-Zulassungs-Ordnung, nach der solche Fahrzeuge als Lkws galten.

Doch werden sie nun ebenfalls als Pkws nach Hubraum besteuert - so beispielsweise ein Nissan Navara, Typ D 40 (Doppelkabine), mit einem zulässigen Gesamtgewicht von 3.210 kg und einem Hubraum von 2.488 cm³.

- Ein Pkw ist ein nach Bauart und Einrichtung zur Beförderung von nicht mehr als neun Personen geeignetes und bestimmtes Fahrzeug.
- Lkws sind hingegen Kraftfahrzeuge, die nach ihrer Bauart und Einrichtung zur Beförderung von Gütern bestimmt sind.

Die Beschaffenheit eines Fahrzeugs wird unter Berücksichtigung aller Merkmale in ihrer Gesamtheit bewertet. Dabei kann es sich um Merkmale wie

- die Zahl der Sitzplätze,
- die erreichbare Höchstgeschwindigkeit,
- die Größe der Ladefläche,
- die Ausstattung des Fonds mit Sitzen und Sicherheitsgurten oder für deren Einbau geeigneten Befestigungspunkten,
- das Fahrgestell,
- die Motorisierung und
- die Gestaltung der Karosserie handeln.

Faustregel: Ein Fahrzeug ist vorrangig zur Personenbeförderung ausgelegt und gebaut, wenn dessen hierzu dienende Bodenfläche größer ist als die Hälfte seiner gesamten Nutzfläche.

Dies trifft auch auf den oben genannten Nissan zu, weil er nach Herstellerkonzeption für den Transport von fünf Personen geeignet und bestimmt ist und seine Ladefläche nicht größer ist als die, die zur Personenbeförderung dient. Dabei wird die zusätzliche Fläche, die sich durch Ausklappen der Heckklappe ergibt, nicht als Ladefläche berücksichtigt, weil sie nach der Grundkonstruktion die Rückwand des Laderaums und keine Bodenfläche darstellt. Gleiches gilt für die hintere Sitzbank: Zwar können durch Umklappen oder Ausbau zusätzliche Lasten transportiert werden, doch ein solcher Umbau ist nicht von Dauer und kann jederzeit rückgängig gemacht werden. Auch der Stauraum hinter der Rückbank stellt keine Ladefläche dar, weil die Rückwand der Fahrerkabine ihn von der übrigen Ladefläche abtrennt.

Hinweis: Ein wesentliches Indiz für die Einstufung als Pkw ist die Zuladung. Ist diese absolut gesehen zwar deutlich höher als die der üblichen Pkws mit einfachem Kofferraum, entspricht aber lediglich 33,33 % des zulässigen Gesamtgewichts, unterschreitet sie die für einen Lkw typische Zuladung. Auch die zulässige Höchstgeschwindigkeit liegt mit 170 km/h in einem für Pkws typischen Bereich. Es spielt keine Rolle, dass das Fahrzeug möglicherweise ausschließlich oder überwiegend zu betrieblichen Zwecken genutzt wird. Denn es kommt auf die Eignung und Bestimmung des Fahrzeugs an, nicht jedoch auf dessen tatsächliche Verwendung.