

Rundschreiben Oktober 2011

Gesetzgebung

1. Energetische Sanierungen: Steuerförderung auf Eis gelegt

Der Bundestag hat am 30.06.2011 in abschließender Lesung einen Gesetzbeschluss zur steuerlichen Förderung der energetischen Gebäudesanierung gefasst. Diesem Gesetzesbeschluss hat der Bundesrat nicht zugestimmt. Über das weitere Verfahren ist noch nicht entschieden. Die Bundesregierung setzt sich jedoch zur Realisierung der ehrgeizigen Klimaschutz- und Energieeffizienzziele für eine rasche Klärung ein. Noch ist völlig offen, wie es mit dem Vorhaben weitergehen wird, zumal die Bundesregierung offensichtlich nicht beabsichtigt, den Vermittlungsausschuss anzurufen.

Einkommensteuer

2. Darlehen: Schuldzinsen für Warenkauf sind nur beschränkt abziehbar

Entziehen Sie Ihrem Betrieb mehr Mittel, als Sie einlegen und als Gewinn erwirtschaften, können Sie Ihre betrieblichen Schuldzinsen nur beschränkt steuerlich abziehen. Das Finanzamt rechnet die Überentnahmen pauschal mit 6 % Ihrem steuerpflichtigen Gewinn hinzu, so dass sich die steuermindernde Wirkung der zuvor in voller Höhe als Betriebsausgaben gebuchten Zinsaufwendungen teilweise neutralisiert. Es gibt aber eine Ausnahmeregelung: Schuldzinsen für Darlehen, die zur Finanzierung von Anlagevermögen aufgenommen wurden, sind von dieser Begrenzung nicht betroffen und dürfen weiter in voller Höhe abgezogen werden (Investitionsdarlehen).

Diese Ausnahmeregelung wollte ein Apotheker für sich nutzen und zog daher bis vor den Bundesfinanzhof (BFH). Er hatte eine Apotheke gekauft und die Anschaffung des Warenbestands (Umlaufvermögen) mit einem Darlehen finanziert. Die darauf entfallenden Schuldzinsen wollte er wegen der Ausnahmeregelung für Investitionsdarlehen unbeschränkt abziehen. Sein Hauptargument: Die Erstanschaffung der Medikamente stellt eine Investition in den künftigen Geschäftsbetrieb dar und ist daher - ähnlich wie ein Investitionsdarlehen - voll steuermindernd zu berücksichtigen.

Laut BFH hat das Finanzamt die Schuldzinsen jedoch zu Recht gekürzt. Nach der Ausnahmeregelung sind nur Zinsen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in voller Höhe abziehbar. Der Gesetzgeber will damit nur betriebliche Investitionen in das Anlagevermögen fördern. Umlaufvermögen ist aber - selbst wenn es anlässlich einer Betriebseröffnung angeschafft wird - zum baldigen Absatz bestimmt und damit nicht begünstigt.

Hinweis: Das Urteil zeigt, dass ein Darlehen zur erstmaligen Anschaffung von Umlaufvermögen nicht mit einem steuerbegünstigten Investitionsdarlehen gleichgesetzt werden kann.

3. Aktienverluste: In der Bilanz sind Gewinnminderungen möglich

Weisen Sie in der Bilanz Aktien als Anlagevermögen aus, können Sie seit dem Wirtschaftsjahr 2008 eine gewinnmindernde Teilwertabschreibung im Rahmen des Jahresabschlusses vornehmen. Das ist möglich, wenn die Kurse deutlich unter die

ehemaligen Anschaffungskosten gefallen sind und sich der Wert in den Folgemonaten bis zum Zeitpunkt der anschließenden Bilanzerstellung nicht wieder erholt hat.

Diese Möglichkeit erweitert die Finanzverwaltung jetzt in offenen Fällen ab dem Wirtschaftsjahr 2008 auf im Anlagevermögen gehaltene in- und ausländische Investmentfonds, wenn das Fondsvermögen zu mindestens 51 % in Aktien investiert ist. Für diese Quote wird auf den Bilanzstichtag des Anlegers und nicht auf das Geschäftsjahr der Fondsgesellschaft abgestellt. Für den Jahresabschluss 2010 ist also der Prozentsatz vom 31.12.2010 und nicht das Vermögen in den zurückliegenden Monaten relevant.

Zulässig ist eine Teilwert-AfA nach Ansicht des Bundesfinanzministeriums aber nur, wenn es zu einem wesentlichen Kursrückgang gekommen ist. Diese Bedingung ist nur erfüllt, wenn

- der letzte Börsenkurs des Jahres um mehr als 40 % unter dem ehemaligen Kaufpreis liegt oder
- sowohl der Börsenjahresendkurs des laufenden als auch des vorherigen Geschäftsjahres um mehr als 25 % unter dem Anschaffungskurs liegen.

Geringere Abschläge rechtfertigen aus Sicht des Fiskus keine Gewinnminderung, weil es sich hierbei um übliche Börsenschwankungen handeln soll, die steuerlich nicht zu berücksichtigen sind.

Beispiel: Ein Unternehmer weist zur Kapitalstärkung in seiner Bilanz 2010 Aktien (-Fonds) im Anlagevermögen mit ihren Anschaffungskosten vom Februar 2009 zu je 50 € aus. Die Erstellung des Jahresabschlusses erfolgte im Mai 2011.

Alternative	A	B	C
Anschaffungskosten	50 €	50 €	50 €
Börsenkurs 31.12.2010	29 €	32,50 €	25 €
Verlust	- 42 %	- 35 %	- 50 %
Kurs Ende Mai 2011	28 €	28 €	35 €

A: Eine Teilwert-AfA ist auf 29 € möglich, da der Kurs bei Bilanzaufstellung nicht wieder gestiegen ist und die 40 % erreicht worden sind.

B: Keine Teilwert-AfA, da der Kurs am 31.12.2010 nicht um mehr als 40 % gefallen ist. Unerheblich ist das Minus vom Mai 2011.

C: Teilwert-AfA auf 35 €, da der Kurs am 31.12.2010 um mehr als 40 % gefallen ist, sich aber dann wieder erholt hat.

Hinweis: Zu beachten ist, dass sich Aktienverluste bei Personenunternehmen nur zu 60 % steuerlich auswirken (Teileinkünfteverfahren, da realisierte Gewinne mit 40 % steuerfrei bleiben). Bei Kapitalgesellschaften hat die Teilwert-AfA keinen Einfluss auf das steuerliche Einkommen, da Aktiengewinne steuerfrei sind.

4. Steuerverluste: Minusbeträge lassen sich nicht vererben

Mit dem Tod endet die Einkommensteuerpflicht. Stehen dann noch negative Einkünfte zu Buche, können die Erben diese nicht weiter nutzen. Sofern sich beim Verstorbenen rote Zahlen nicht ausgewirkt haben, verpufft das Minus steuerlich endgültig. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte dies 2007 in einer Grundsatzentscheidung festgelegt. Die praktischen Auswirkungen für private und betriebliche Steuerzahler sind gravierend: Sind als Verlustvortrag noch negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Kapitalvermögen oder Vermietung und Verpachtung festgestellt, gehen diese endgültig verloren.

Jetzt gilt der Grundsatz: Noch nicht ausgeglichene Verluste des Erblassers können im Todesjahr grundsätzlich nur noch mit positiven Einkünften ausgeglichen werden. Darüber hinausgehende nicht ausgeglichene Verluste finden im Rahmen des Verlustausgleichs bei der Veranlagung der Erben seit dem 19.08.2008 keine Berücksichtigung mehr. Generell müssen die Erben zuerst die Steuererklärung für den Verstorbenen einreichen. Kommt der Bescheid, können sie verbleibende Verluste nur noch in Altfällen auf die eigene Steuererklärung übertragen. Neben diesen allgemeinen

Grundsätzen gibt es im Bereich der privaten Kapitaleinnahmen eine Reihe von Besonderheiten:

Ein Spekulationsverlust, etwa mit Goldbarren, geschlossenen Immobilienfonds, Börsenverlusten mit vor 2009 angeschafften Wertpapieren oder Grundstücken ist nur mit gleichartigen Gewinnen und nicht mit anderen Einkünften verrechenbar. Viele Anleger schieben noch nicht verbrauchte Spekulationsverluste aus alter Zeit vor sich her, weil diese in der Zukunft abgesetzt werden dürfen. Das Finanzamt konserviert das ungenutzte Potential und zieht es automatisch von später deklarierten Spekulationsgewinnen ab. Im Todesfall bleibt der Verlustvortrag auf Dauer ungenutzt in den Steuerakten. Hiervon gibt es aber eine Ausnahme: Tritt der Erbfall nach der Anschaffung, aber vor dem Veräußerungsgeschäft ein, kann der verkaufende Erbe den realisierten Spekulationsverlust verrechnen. Bei Kapitaleinnahmen im Rahmen der Abgeltungsteuer gilt die BFH-Rechtsprechung uneingeschränkt.

Beispiel: Der Vater hatte noch kurz vor seinem Tod Anleihen gekauft, seine hierbei bezahlten Stückzinsen gelten als negative Kapitaleinnahmen. Erfolgt die Ausschüttung nun erst nach dem Erbfall, müssen seine erbenden Kinder die Zinsen in voller Höhe versteuern, auch wenn sie rechnerisch nur auf eine kurze Haltedauer entfallen. Die Negativposten des Vaters dürfen sie nicht nutzen, wenn hier mangels Zinseinnahmen keine Verrechnung mehr erfolgt ist. Dann greift der Fiskus auf ein wirtschaftliches Ergebnis nahe der Nulllinie zu.

Seit der Systemumstellung 2009 wirken sich Börsenverluste bei der Steuer viel häufiger aus, weil die Spekulationsfrist gestrichen wurde. Die Banken halten die roten Zahlen über alle Jahre hinweg in Verlustverrechnungstöpfen fest. Insoweit fällt dann auf positive Kapitaleinnahmen keine Abgeltungsteuer an. Stirbt der Kunde, verpufft der Restbetrag im Topf. Noch gravierender wirkt sich dies bei Aktien aus. Hier dürfen realisierte Verluste im Gegensatz zu allen anderen Wertpapieren nur Aktiengewinne ausgleichen.

Wird ein geschlossener Fonds wegen zu hoher Anfangsverluste als Steuerstundungsmodell eingestuft, konserviert das Finanzamt sämtliche Minusbeträge während der Investitionsphase. Erst wenn anschließend entsprechend hohe Einkünfte aus demselben Fonds fließen, erfolgt die Verrechnung. Verstirbt nun der Fondsanleger frühzeitig, können seine Nachkommen mit dem gestundeten Verlustvortrag anschließend ihre aus dem Fonds zufließenden positiven Einkünfte mindern.

5. Lohnsteuerprogramme: Datenzugriff des Fiskus

Bereits seit 2002 darf die Finanzverwaltung im Rahmen von Außenprüfungen elektronisch auf die steuerrelevanten Daten der Lohn-, Finanz- und Anlagenbuchhaltung zugreifen, sofern diese mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt werden. Die Beamten dürfen sich dabei in die Software von Unternehmen und Arbeitgebern einloggen, sich die Informationen zur Prüfung auf einem Datenträger aushändigen oder zur Auswertung auf ihre Notebooks überspielen lassen.

In der Praxis werden die Daten meistens dem Außenprüfer überlassen. Weil die Arbeitgeber zurzeit rund 260 verschiedene Lohnabrechnungsprogramme einsetzen, können sich der Export von Daten und deren Aufbereitung als schwierig gestalten. Daher hat die Finanzverwaltung die „Digitale LohnSchnittstelle“ (DLS) erarbeitet, die Sie möglichst in Ihrem Lohnabrechnungsprogramm vorsehen sollten. Die jeweils aktuelle Version der DLS mit weitergehenden Informationen steht unter www.bzst.bund.de zum Download bereit.

6. Bürokratieabbau: Vorausgefüllte Einkommensteuererklärung kommt 2013

Die Finanzverwaltung ist schon lange bemüht, bestehende Bürokratielasten fortlaufend abzubauen und die notwendigen administrativen Prozesse unter Einsatz modernster EDV zu optimieren.

Im Rahmen des Vorhabens KONSENS (koordinierte neue Software-Entwicklung der Steuerverwaltung) wird nun ein Plan konkret: die elektronische vorausgefüllte Einkommensteuererklärung. Sie ist als optionales und kostenloses Serviceangebot des Fiskus gedacht. Hierbei werden die dem Finanzamt für das aktuelle Veranlagungsjahr vorliegenden Daten automatisch in die richtigen Felder der Steuererklärung übertragen. Die Steuererklärung steht dann vorausgefüllt zur Verfügung. Eingetragen sind

- Name, Adresse und weitere Grundinformationen,
- vom Arbeitgeber bescheinigte Lohnsteuerdaten,
- Bescheinigungen über den Bezug von Rentenleistungen,
- Beiträge zu Kranken- und Pflegeversicherungen und
- Vorsorgeaufwendungen wie etwa Riester- und Rürup-Sparrenten.

Wer seine Einkommensteuererklärung selbst anfertigt, sendet sie nach Prüfung und gegebenenfalls Ergänzung der Angaben an das Finanzamt. Die Finanzminister haben in mehreren Ausbaustufen folgende Eckpunkte festgeschrieben:

- Die vorausgefüllte Steuererklärung wird erstmals im Laufe des Jahres 2013 in einer ersten Stufe zur Verfügung gestellt. Die Nutzung kann über die Dienste der Steuerverwaltung (bei Nutzung von ElsterFormular oder des ElsterOnline-Portals über www.elster.de) oder mit Hilfe kommerzieller Software erfolgen.
- Die bei der Steuerverwaltung gespeicherten Informationen werden angezeigt und sind nach einer Prüfung übertragbar. Eine Verpflichtung zur elektronischen Abgabe ist damit nicht verbunden.
- Da diese Informationen dem Steuergeheimnis unterliegen, wird höchstmögliche Datensicherheit gewährleistet. Die Daten kann nur der Steuerzahler selbst oder ausdrücklich durch ihn autorisierte Personen - beispielsweise sein Steuerberater oder sein Ehepartner - abrufen.
- Die Dienste sind rund um die Uhr, sieben Tage die Woche erreichbar; wiederholte Abrufe der Informationen sind möglich.
- Im Rahmen des Vorhabens KONSENS werden weitere fachliche und technische Grundlagen zum Empfang und zur Weiterverarbeitung elektronischer Belege entwickelt, um das elektronische Besteuerungsverfahren schrittweise zu erweitern.

Hinweis: Durch den zunehmenden EDV-Einsatz und die bundeseinheitliche Identifikationsnummer bietet KONSENS den Finanzbeamten auch effektivere Auswertungs-, Prüfungs- und Kontrollmöglichkeiten - faktisch auf Knopfdruck. Zudem werden immer mehr Institutionen (z.B. Banken, Unternehmen und Versicherungen) zur automatischen Übermittlung einer Fülle von Daten verpflichtet.

7. Leerstand: Werbungskostenabzug setzt Suche nach Mietern voraus

Wer ein Haus oder eine Wohnung auf Dauer vermieten will, kann die laufenden Kosten, Schuldzinsen und die AfA von der Steuer absetzen. Ob eine solche Tätigkeit als Liebhaberei zu beurteilen ist, prüft das Finanzamt nur, wenn besondere Umstände vorliegen. Ein Leerstand über längere Zeit gehört zu diesen besonderen Umständen. Daher müssen Sie hier als Immobilieneigentümer nachweisen, dass Sie die Absicht haben, aus dem Objekt Einkünfte zu erzielen. Diese Absicht müssen Sie anhand ernsthafter und nachhaltiger Vermietungsbemühungen belegen, denn für den Abzug von Werbungskosten tragen Sie die Beweislast. Daher werden Verluste aus der Vermietung eines Objekts nicht berücksichtigt, wenn bei längerem Leerstand, der nicht nur aus einem üblichen Mieterwechsel resultiert, keine Einkünfteerzielungsabsicht erkennbar ist.

In einem jetzt vom Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) entschiedenen Fall hatte ein Haus zwei Jahre leer gestanden, nachdem allen Mietern gekündigt worden war. Später

bezog die Tochter des Vermieters mit ihrer Familie die Wohnung im Erdgeschoss. Die Räume im ersten Stockwerk nutzte der Hauseigentümer mit seiner Frau selbst.

Das FG hat bestätigt: Wurde allen bisherigen Mietern gekündigt, muss die Suche nach Mietern in der Folgezeit belegt werden. Auf eine Vermietungsabsicht können beispielsweise Vermietungsanzeigen, Mietverträge, Makleraufträge zur Vermietung oder vergleichbare Beweise hindeuten. Weil der Vermieter im Streitfall keine solchen Beweise vorlegen konnte, vermuteten die Richter eine beabsichtigte Nutzung im privaten Bereich. Im Streitfall sprach die später tatsächlich durchgeführte Nutzung als Mehrgenerationenhaus für diese Vermutung.

Ein Ausweg hätte ein Mietverhältnis mit der Tochter und dem Schwiegersohn hinsichtlich der Erdgeschosswohnung sein können. Ein solches Mietverhältnis hätte steuerrechtlich sogar als Vereinbarung unter Angehörigen anerkannt werden können. Ohne schriftlichen Mietvertrag - wie im Streitfall - bestehen aber schon Zweifel, ob das Mietverhältnis von vorneherein klar und eindeutig wie unter fremden Dritten (Fremdvergleich) vereinbart worden ist. Können außerdem keine Nebenkostenabrechnungen, Zahlungsnachweise und sonstige Belege für eine tatsächliche Durchführung vorgelegt werden, bleiben erhebliche Zweifel an einer Vermietungs- und Einkünfteerzielungsabsicht. Die für das Objekt entstandenen Aufwendungen werden dann nicht als Werbungskosten berücksichtigt.

Hinweis: Angefallene Verluste werden auch dann nicht berücksichtigt, wenn Sie als Hausbesitzer angeben, das Grundstück später einmal durch Vermietung nutzen zu wollen. Diese Absichtsäußerung reicht dem Finanzamt nicht, wenn ein Ende des Leerstands nicht absehbar ist. Die rechtzeitige Vorsorge für Beweise ist besonders bei Leerstand wegen Renovierung wichtig, weil hier sonst ein hohes Werbungskostenpotential verschenkt wird.

8. Außergewöhnliche Belastungen: Zivilprozesskosten leichter absetzbar

Der Gang vor ein Zivilgericht kann zu einem teuren „Vergnügen“ werden, denn allein die Gerichtsgebühren und Anwaltshonorare schlagen schnell mit ein paar tausend Euro zu Buche. Umso reizvoller ist da die Möglichkeit, die Kosten von der Steuer abzusetzen.

Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) dient als Türöffner für den Kostenabzug. Bisher waren Zivilprozesskosten in den meisten Fällen nicht als außergewöhnliche Belastungen (agB) abziehbar.

Das Argument nach der alten Rechtsprechung des BFH: Die Vertragsparteien begeben sich aus freien Stücken in einen Zivilprozess. Deshalb entstehen die Prozesskosten nicht zwangsläufig und dürfen somit nicht als agB angesetzt werden.

Der BFH hat seinen Standpunkt überdacht und seine Meinung geändert: Die Richter erkannten, dass der Gang vor die Gerichte zwingend und alternativlos ist, da Rechtsansprüche in einem Rechtsstaat nur vor Gericht und nicht gewaltsam durchgesetzt werden können. Daher entstehen die Kosten aus rechtlichen Gründen zwangsläufig. Sie sind - unabhängig vom Gegenstand des Zivilprozesses - aber nur als agB absetzbar, wenn der Prozess nicht leichtfertig oder mutwillig eingegangen wurde und hinreichende Erfolgsaussichten bot. Davon ist auszugehen, wenn sein Erfolg genauso wahrscheinlich wie sein Misserfolg war.

Hinweis: Außergewöhnliche Belastungen wirken sich nur steuermindernd aus, soweit sie einen bestimmten Eigenanteil - die sogenannte zumutbare Belastung - übersteigen.

Beispiel: Ein zusammenveranlagtes Ehepaar (ein Kind, Gesamtbetrag der Einkünfte 50.000 €) trug im Jahr 2010 Zivilprozesskosten in Höhe von 4.000 €. Der Prozess hatte damals hinreichende Aussichten auf Erfolg.

Zivilprozesskosten	4.000 €
zumutbare Belastung (3 % von 50.000 €)	1.500 €
abgezogen werden	2.500 €

Bei einem Grenzsteuersatz von 29 % führen die Prozesskosten zu einer Steuerminderung von 725 €.

Damit Sie Ihre zumutbare Belastung überhaupt überschreiten, ist es vorteilhaft, wenn Sie größere Positionen - beispielsweise Anwaltshonorar und Gerichtsgebühren - nach Möglichkeit in einem Kalenderjahr begleichen. Entfallen die Zahlungen auf mehrere Kalenderjahre und damit auf mehrere Veranlagungszeiträume, besteht die Gefahr, dass die steuermindernde Wirkung ausbleibt.

9. Kindergeld: Internationaler Jugendfreiwilligendienst und Bundesfreiwilligendienst

Vater oder Mutter erhalten für ihr volljähriges Kind ab dem 18. Geburtstag bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres im Regelfall nur dann noch Kindergeld und steuerliche Förderung, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird. Zu den Vergünstigungen gehören beispielsweise

- der Kinder-, Betreuungs- und Ausbildungsfreibetrag,
- die Riester-Zulage auf den Sparvertrag der Eltern,
- der Abzug von Schulgeld oder Beiträgen zur Kranken- und Pflegeversicherung sowie
- eine geringere Belastung mit Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer.

Diese Vergünstigungen wurden Eltern für die Dauer des ehemaligen Wehr- und Zivildienstes bisher nicht gewährt. In diesen Fällen wurde die Ausbildungsphase lediglich um die Zivil- bzw. Wehrdienstzeit an die Vollendung des 25. Lebensjahres angehängt, so dass dem Nachwuchs nichts verlorenging.

Nach dem Ende der Wehrpflicht und damit auch des Zivildienstes zum 30.06.2011 wurde als Alternative ab dem 01.07.2011 ein Bundesfreiwilligendienst eingeführt. Darüber hinaus wurde mit einer Richtlinie des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend der Internationale Jugendfreiwilligendienst geschaffen. Die Eltern von Kindern, die sich für diese beiden neuen Freiwilligendienste entscheiden, sollen Kindergeld und steuerliche Vergünstigungen erhalten – so die Planung des Gesetzgebers.

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) hat die Familienkassen angewiesen, eingehende und offene Kindergeldanträge zu den beiden Freiwilligendiensten zurückzustellen, bis das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren abgeschlossen ist. Das soll erst im November 2011 der Fall sein. Insoweit fehlt den Familienkassen also noch eine gesetzliche Grundlage, um Kindergeld auszuführen. Anders sieht es bei der Steuer aus, weil die Steuererklärungen für den Veranlagungszeitraum 2011 erst im kommenden Jahr eingereicht werden und das Gesetz dann bereits verkündet sein wird.

Hinweis: Eltern, deren Nachwuchs die neuen Dienste absolviert, sollten nicht darauf pochen, dass ihre Kindergeldanträge vorgezogen bearbeitet werden. Das BZSt hat die Familienkassen nämlich zusätzlich angewiesen, solche Anträge abzulehnen. In diesem Fall ist dann nach Ablauf der Einspruchsfrist auch eine spätere Korrektur des Ablehnungsbescheids nicht mehr möglich, weil einschlägige Korrektornormen fehlen.

Körperschaftsteuer

10. Vereine: Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

Ein eingetragener Verein ist grundsätzlich körperschaftsteuerpflichtig. Verfolgt er mit seinem Zweck steuerbegünstigte Zwecke (selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet), kann der Verein von der Körperschaftsteuer befreit werden.

Voraussetzung ist hierfür unter anderem, dass die Satzung des Vereins den Zweck ausreichend detailliert umschreibt. Hinsichtlich der Selbstlosigkeit bedeutet dies, dass die Vorgehensweise bei der Auflösung oder Aufhebung des Vereins geregelt sein muss. Denn das Vereinsvermögen darf in diesem Fall, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen

übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden. Dieser Anforderung ist zum Beispiel Genüge getan, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft (z.B. anderer gemeinnütziger Verein) übertragen werden soll.

Der Bundesfinanzhof hat sich kürzlich mit der Frage beschäftigt, ob die Satzung nur abstrakt auf diese Pflicht hinweisen oder ob der begünstigte Verein namentlich genannt werden muss. Die Richter vertraten diesbezüglich die Auffassung, dass eine ausdrückliche namentliche Nennung nicht erforderlich ist.

Umsatzsteuer

11. Haftung: Wechsel der Steuerschuldnerschaft bei im Ausland ansässigen Unternehmern

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich kürzlich mit dem Wechsel der Steuerschuldnerschaft bei einem ausländischen Leistungserbringer beschäftigt. Wird eine Dienstleistung von einem im Ausland ansässigen Unternehmer erbracht, schuldet der Leistungsempfänger die auf diese Leistung entfallende Steuer.

Beispiel: Bauunternehmer U aus den Niederlanden führt eine Dachreparatur bei Kfz-Händler H aus Dortmund durch.

Für diese Leistung schuldet H die Umsatzsteuer in Deutschland, da die Steuerschuldnerschaft auf ihn übergeht. Dies ist auch dann der Fall, wenn er die Leistungen für seinen privaten Bedarf, also beispielsweise für sein Privathaus, bezieht.

Dabei gilt der Grundsatz, dass ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft auch erfolgt, wenn zweifelhaft ist, ob ein ausländischer Leistungserbringer vorliegt. Der BFH hat jedoch in seiner Entscheidung hervorgehoben, dass begründete Zweifel an einer Ansässigkeit im Inland gegeben sein müssen. Liegen demnach keine Zweifel an der inländischen Ansässigkeit vor, darf die Regelung über den Wechsel der Steuerschuldnerschaft nicht angewandt werden. Wird trotzdem ein Wechsel der Steuerschuldnerschaft durchgeführt, ist beispielsweise ein Vorsteuerabzug aus dieser Leistung nicht möglich.

Hinweis: Bedauerlicherweise legt der BFH die Zweifelsfallregelung sehr eng aus. Damit muss im Einzelfall genau geprüft werden, ob tatsächlich ein ausländischer Leistungserbringer vorliegt. Das kann sehr kompliziert werden, weil auch Niederlassungen in Deutschland zu berücksichtigen sind. Hier wird das Risiko der Anwendung einer bestimmten umsatzsteuerlichen Regelung allein auf den Unternehmer abgewälzt.

Da der Wechsel der Steuerschuldnerschaft auch für private Leistungen gilt, sollten Sie bei der Beauftragung ausländischer Unternehmer Kontakt mit uns aufnehmen, damit wir den Sachverhalt prüfen können.

12. Übergangsregelung: Umsatzsteuerliche Organschaft bei mittelbarer Beteiligung

Die umsatzsteuerliche Organschaft ist eine Vereinfachungsregelung, bei der verbundene Unternehmen umsatzsteuerlich als ein Unternehmer behandelt werden. Dabei wird eine Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger vorausgesetzt. Die Eingliederung setzt eine gesellschaftsrechtliche Mehrheitsbeteiligung (> 50 %) des Organträgers an der Organgesellschaft voraus. Darüber hinaus muss der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen können. Das geschieht im Regelfall durch die Geschäftsführung in der Organgesellschaft.

Beispiel: Einzelunternehmer U betreibt ein Bauunternehmen. Daneben besitzt er noch einen 100%igen Anteil an einer GmbH, die einen Baumarkt betreibt. Er ist gleichzeitig Geschäftsführer der GmbH.

In diesem Fall sind die Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Organschaft erfüllt. Damit sind sowohl das Einzelunternehmen (Organträger) als auch die GmbH (Organgesellschaft) als ein Unternehmer anzusehen. Das Einzelunternehmen schuldet

dann auch die für die GmbH anfallende Umsatzsteuer. Daher muss auch nur eine Umsatzsteuererklärung für beide abgegeben werden.

Eine Organschaft kann auch zwischen zwei Gesellschaften bestehen. Auch dazu sind grundsätzlich wieder eine Mehrheitsbeteiligung und eine Geschäftsführeridentität (in beiden Gesellschaften derselbe Geschäftsführer) erforderlich. Bislang war für die Organschaft nicht einmal erforderlich, dass die Mehrheitsanteile direkt von der Obergesellschaft (Organträger) an der anderen Gesellschaft gehalten werden. Ausreichend war vielmehr, dass ein Gesellschafter des Organträgers auch Anteile an der anderen Gesellschaft (Organgesellschaft) im Privatvermögen und damit Anteile an beiden Gesellschaften (Schwestergesellschaften) hielt.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs reicht eine solche Beteiligungsstruktur für die Organschaft nicht mehr aus. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich dieser Auffassung angeschlossen, so dass künftig in diesen Konstellationen keine Organschaft mehr anzunehmen ist.

Hinweis: Die Änderung führt dazu, dass künftig zwischen Gesellschaften, bei denen die Anteile durch einen Gesellschafter im Privatvermögen gehalten werden, keine Organschaft mehr möglich ist. Für Schwestergesellschaften müssen daher die umsatzsteuerlichen Konsequenzen gezogen werden. Das BMF gewährt eine Übergangsregelung bis zum 01.01.2012, so dass die gegebenenfalls notwendigen gesellschaftsrechtlichen Anpassungen noch vorgenommen werden können.

13. Erwerbsbesteuerung: Vorsteuerabzug aus innergemeinschaftlichen Erwerben

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zum Vorsteuerabzug aus innergemeinschaftlichen Erwerben bei der Verwendung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) Stellung genommen. Grundsätzlich unterliegen die Warenbewegungen zwischen Unternehmern innerhalb der EU der Erwerbsbesteuerung in dem EU-Mitgliedstaat, in dem die Ware endgültig verbleibt (Bestimmungsmitgliedstaat).

Beispiel: Unternehmer U erwirbt Ware für sein Unternehmen bei Unternehmer F in Frankreich. Die Ware wird in sein Unternehmen nach Deutschland transportiert. Die Lieferung in Frankreich ist als innergemeinschaftliche Lieferung für F umsatzsteuerfrei. Allerdings muss Unternehmer U die Ware in Deutschland der Besteuerung unterwerfen. Dieser Vorgang wird Erwerbsbesteuerung genannt. Sofern U zum vollen Vorsteuerabzug nach den allgemeinen Grundsätzen berechtigt ist, kann er aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb einen Vorsteuerabzug geltend machen. Aufgrund des Vorsteuerabzugs entsteht dann keine steuerliche Belastung.

Durch diese Konstruktion des Gesetzgebers wird sichergestellt, dass die Besteuerung einer Ware in dem Mitgliedstaat durchgeführt wird, in dem sie dauerhaft verbleiben soll. Dabei knüpft die Erwerbsbesteuerung daran an, wo der Gegenstand der Lieferung tatsächlich endgültig verbleibt. In diesem Mitgliedstaat ist die Besteuerung dann durchzuführen.

Grundsätzlich soll der Unternehmer, der die Ware erwirbt, bei der Lieferung die USt-IdNr. des EU-Mitgliedstaates angeben, in den die Ware verbracht wird. Verwendet er jedoch die USt-IdNr. eines anderen Mitgliedstaates, muss zusätzlich auch dort versteuert werden. Die Versteuerung kann unterbleiben, wenn der Unternehmer nachweist, dass er die Ware im Bestimmungsmitgliedstaat versteuert hat.

Beispiel: Wie im ersten Beispiel erwirbt der Unternehmer Waren in Frankreich. Für die Lieferung in Frankreich gibt er seine deutsche USt-IdNr. an. Tatsächlich wird die Ware jedoch nach Österreich gebracht.

In diesem Fall ist in Österreich ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu versteuern. Wegen der Verwendung der USt-IdNr. ist aber auch in Deutschland ein innergemeinschaftlicher Erwerb zu versteuern. Somit kommt es zunächst zu einer Doppelbesteuerung. Die Besteuerung in Deutschland unterbleibt, wenn der Unternehmer nachweist, dass eine Erwerbsbesteuerung in Österreich durchgeführt wurde. Fehlt der Nachweis, bleibt es bei der Doppelbesteuerung.

In Österreich kann der Unternehmer allerdings einen Vorsteuerabzug aus dem Erwerb geltend machen, so dass sich im Regelfall seine Steuerlast auf null reduziert. In Deutschland ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich. Dies ergibt sich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der sich auch das BMF angeschlossen hat.

Hinweis: Beim Einkauf von Waren aus anderen EU-Mitgliedstaaten empfiehlt es sich, immer die USt-IdNr. des tatsächlichen Bestimmungsmitgliedstaates zu verwenden. Andernfalls kann es zu einer Belastung mit Umsatzsteuer bzw. zu Problemen mit dem Finanzamt kommen.

14. Innergemeinschaftliche Lieferung: Zeugen können fehlenden Ausfuhrnachweis nicht ersetzen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) hat sich mit dem Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung auseinandergesetzt. Die Lieferung eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer in einen anderen EU-Mitgliedstaat ist von der Umsatzsteuer befreit. Voraussetzung ist unter anderem, dass der liefernde Unternehmer eine Warenbewegung in das übrige EU-Gebiet (übriges Gemeinschaftsgebiet) nachweist.

Im Streitfall hatte ein deutscher Unternehmer einen Pkw an eine belgische Firma verkauft. In der Buchführung des deutschen Unternehmers fehlten ausreichende Belege und damit Nachweise für den tatsächlichen Export des Fahrzeugs nach Belgien.

Das FG sah den Nachweis als nicht erbracht an, weil die Unterlagen unvollständig waren. Darüber hinaus lehnte es eine nachträgliche Zeugenvernehmung ab, mit der der Unternehmer die Warenbewegung nach Belgien vor Gericht nachweisen wollte. Weder die Finanzverwaltung noch das FG müssen Ermittlungen anstellen, um festzustellen, ob die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt sind. Insoweit liegen die Beweislast und das Beweisrisiko allein beim Unternehmer, der die Lieferung durchführt. Das FG sah es daher als nicht erforderlich an, benannte Zeugen zu vernehmen.

Hinweis: Die Entscheidung des FG zeigt wieder einmal, welchen Risiken Unternehmer bei innergemeinschaftlichen Lieferungen ausgesetzt sind. Minimieren können Sie dieses Risiko nur, indem Sie bereits zum Zeitpunkt der Lieferung alle erforderlichen Beweise sichern.

15. Unternehmerbescheinigung: Unternehmer sind hinsichtlich des Vorsteuerabzugs auf sich selbst gestellt

Unternehmerbescheinigungen werden nur in den von den Steuergesetzen vorgesehenen Fällen ausgestellt. Daher werden keine Bescheinigungen ausgestellt, die als „Unbedenklichkeitsbescheinigung“ für den Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger verwendet werden können. Darauf weist die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hin.

In der Bescheinigung in Steuersachen für andere Behörden oder für private Auftraggeber des Steuerpflichtigen wird nicht die Unternehmereigenschaft bescheinigt, sondern

- nur die steuerliche Erfassung erklärt und
- gegebenenfalls eine Aussage über Steuerrückstände bzw. das Zahlungsverhalten des Steuerpflichtigen getroffen.

Beim Vorsteuerabzug liegt das Risiko, dass tatsächlich ein Unternehmer die Leistung erbringt, damit auf Seiten des Leistungsempfängers. Ist der Leistungserbringer nämlich kein Unternehmer, kann keine Vorsteuer beansprucht werden.

Hinweis: Die Finanzverwaltung belässt das Risiko für den Vorsteuerabzug also allein beim Unternehmer. Trotzdem sollte bei der Neuaufnahme einer Geschäftsbeziehung auf jeden Fall eine Bescheinigung in Steuersachen verlangt werden. Die darin enthaltenen Informationen über Rückstände etc. können ein Gesamtbild über den Geschäftspartner vervollständigen.

Verfahrensrecht

16. Außenprüfung: Finanzamt darf Verzögerungsgeld nicht mehrfach festsetzen

Wenn der Betriebsprüfer bei Ihnen klingelt, sollten Sie sich kooperativ verhalten und alle erforderlichen Unterlagen vorlegen bzw. Auskünfte erteilen. Denn Ihre Mitwirkung schafft ein positives Prüfungsklima! Das kann sich im Verlauf der Prüfung durchaus zu Ihren Gunsten auswirken.

Eine Kooperation ist aber auch aus einem anderen Grund angeraten: Neuerdings verfügt das Finanzamt über eine „scharfe Waffe“, um im Rahmen einer Außenprüfung an Auskünfte und Unterlagen zu gelangen. Seit Ende 2008 darf die Behörde ein Verzögerungsgeld von 2.500 € bis 250.000 € verhängen, wenn Sie Ihren Mitwirkungspflichten nicht fristgemäß nachkommen. Das Verzögerungsgeld müssen Sie auch zahlen, wenn Sie nach der Festsetzung doch noch mit den angeforderten Auskünften bzw. Unterlagen herausrücken.

Der Bundesfinanzhof hat bestätigt, dass das Finanzamt ein Verzögerungsgeld festsetzen darf, wenn der Geprüfte angeforderte Auskünfte nicht fristgerecht erteilt oder Unterlagen nicht fristgerecht vorlegt. Die Richter halten es aber für rechtswidrig, wenn das Finanzamt wegen andauernder Nichtvorlage derselben Unterlagen mehrfach ein Verzögerungsgeld festsetzt.

Hinweis: Wie der BFH andeutet, ist das Mittel des Verzögerungsgeldes nach der ersten Festsetzung „verbraucht“, sofern es sich auf ein und dieselben Auskünfte bzw. Unterlagen bezieht. Das wird vermutlich dazu führen, dass die Finanzämter gleich im ersten Anlauf ein hohes Verzögerungsgeld androhen, um ihrer Forderung Nachdruck zu verleihen.

Sonstiges

17. Solidaritätszuschlag: Die Ergänzungsabgabe bleibt uns vorerst erhalten

Ein neuer Anlauf, den Solidaritätszuschlag zu Fall zu bringen, ist gescheitert. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Solidaritätszuschlag der Jahre 2005 und 2007 untersucht und die Ergänzungsabgabe als verfassungsgemäß beurteilt. Der 5,5%ige Zuschlag dient seiner Ansicht nach noch immer dazu, den besonderen Finanzbedarf zu decken, der durch die Wiedervereinigung Deutschlands entstanden ist. Er muss auch nicht zeitlich begrenzt werden.

Hinweis: Der Solidaritätszuschlag wird seit 1995 ununterbrochen erhoben. Aufgrund dieser langen Zeitspanne überraschte es so manchen Prozessbeobachter, dass der BFH die Ergänzungsabgabe noch immer nicht als dauerhaftes Instrument der Steuerumverteilung eingestuft hat, zu dem sie nach seinem Urteil aber nicht werden darf. Eine solche Einordnung hätte zur Folge gehabt, dass die Abgabe nicht mehr von der Verfassung gedeckt wäre.