

Der vorliegende Mandanten-Infobrief ist eine Gemeinschaftsproduktion von

- Herrn Volker Grasmück
- Herrn Martin Mann
- Herrn Dr. Jürgen Mertes
- Herrn Klaus Pientka
- Herrn Jörg Romanowski
- Herrn Michael Scharwies
- Herrn Jürgen R. Schott

## Mandanten- Informationsbrief

zum

**1. November 2012**

### Inhalt

- |   |   |
|---|---|
| 1. Allgemeines  | 11. Barzahlungen bei Kinderbetreuungskosten und haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen sind nicht steuerbegünstigt |
| 2. E-Bilanz   | 12. Hinzurechnung von anteiligen Miet- und Pachtzinsen bei Weitervermietung   |
| 3. Fingierter Zufluss bei nicht beherrschenden Gesellschaftern  | 13. Umsatzsteuerliche Behandlung der Privatfahrten eines Gesellschafter-Geschäftsführers                                    |
| 4. Längerfristiger Einsatz beim Kunden des Arbeitgebers   | 14. Neuregelung der Gelangensbestätigung bei Liefergeschäften   |
| a) Allgemeines  | 15. Ist das Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz verfassungswidrig?  |
| b) Neue Entscheidung des BFH  | 16. Änderungen im Bereich der Erbschaft- und Schenkungssteuer durch das JStG 2013   |
| c) Fazit  | 17. Festsetzung von Verspätungszuschlägen   |
| 5. Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale   | a) Allgemeines  |
| a) Allgemeines  | b) Aktuelle Rechtsprechung  |
| b) Besonderheiten für den Arbeitgeber   | 18. Fotografieren bei der Betriebsprüfung?  |
| c) Besonderheiten für den Arbeitnehmer  | 19. Rentenreform in Auszügen (zum 1.1.2013 geplant)   |
| 6. Rechtzeitiger Lohnsteuerklassenwechsel zur Optimierung des Elterngeldes                            | a) Kombirente   |
| 7. Kapitalerträge aus Darlehen zwischen nahe stehenden Personen                                       | b) Zuschussrente  |
| 8. Sanierung von Heizungen und Schornsteinen als Versorgungsleistungen                                | 20. Weitere Informationen   |
| 9. Neues Muster für Spendenbescheinigungen  |   |
| 10. Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung - strenge Nachweispflichten gerichtlich bestätigt |   |

## **1. Allgemeines**

Auch im November 2012 möchten wir Sie über die Weiterentwicklung des Steuerrechts informieren.

Dabei geht es um wichtige Punkte aus Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung.

## **2. E-Bilanz**

Die E-Bilanz steht unmittelbar bevor; was dies für Ihr Unternehmen bedeutet, darüber möchten wir Sie kurz informieren.

### **Der Start**

Der Jahresabschluss des Geschäftsjahres 2013 (bei abweichendem Geschäftsjahr 2013/2014) ist auf elektronischem Wege an die Finanzverwaltung zu übertragen. Hierbei ist nicht nur der Übertragungsweg geändert, sondern die Finanzverwaltung verlangt deutlich detaillierte Angaben in den Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, als dies bisher notwendig war.

### **Der Übertragungsweg**

Die elektronische Übertragung erfolgt mittels des Datensatzes XBRL. Dieser Datensatz findet auch Verwendung bei der Einreichung der Unterlagen zum elektronischen Bundesanzeiger für die Offenlegung auf [www.unternehmensregister.de](http://www.unternehmensregister.de).

### **Die betroffenen Unternehmen**

Betroffen von den Regelungen zur E-Bilanz sind alle bilanzierenden Betriebe. Es ist dabei gleichgültig, aus welchem Grunde bilanziert wird. Egal, ob Bilanzierungspflicht nach HGB, aufgrund des Steuerrechtes oder aus welchen Gründen auch immer besteht oder ob einfach freiwillig bilanziert wird: Die Abschlüsse sind von den Regeln der E-Bilanz betroffen.

Für Unternehmen, die Ihren Gewinn mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung erstellen, ergeben sich keine Konsequenzen aus der E-Bilanz.

### **Die Zielstellung der Finanzverwaltung**

Die Finanzverwaltung möchte mit der Einführung der E-Bilanz nicht nur die Daten auf elektronischem Wege zur Verfügung gestellt bekommen, sondern auch eine Vereinheitlichung der Inhalte von Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung bei allen Unternehmen erreichen. Zielstellung ist ein durch die EDV der Verwaltung schematisch auswertbarer Datensatz. Dieser Datensatz erfordert ein deutlich feingliedrigeres Aufteilen der Sachverhalte auf Buchungskonten (Taxonomie genannt), als dies bisher der Fall war.

Die Finanzverwaltung verfolgt dabei einen risikoorientierten Ansatz und möchte gezielt diese Unternehmen, die der detaillierten Aufteilung der Sachverhalte auf die Buchungskonten nicht und nur in geringem Umfang nachkommen, weitergehenden Prüfungen unterziehen.

### **Der Umstellungsaufwand für Selbstbücher**

Es ist notwendig, bereits auf Ebene der laufenden Finanzbuchhaltung die Aufteilung der Geschäftsvorfälle auf die entsprechenden Konten vorzunehmen, da eine nachträgliche Umbuchung nur unter großem Aufwand möglich ist.

Es ist somit unumgänglich, dass Sie im Rahmen der durch Sie erstellten Finanzbuchhaltung bereits eine detaillierte Aufgliederung der einzelnen Sachverhalte vornehmen. Sie sollten dabei den von Ihnen verwendeten Kontenrahmen auf Kompatibilität zu den Vorgaben der Taxonomie überprüfen. Auch inhaltlich ist es notwendig, sich mit den nunmehr geltenden Vorgaben auseinander zu setzen. Sie sollten davon ausgehen, dass der Buchungsaufwand beträchtlich ansteigen wird.

Falls Sie in diesen Bereichen Unterstützung benötigen, stehen wir als Ihr/e Partner/in in sämtlichen Angelegenheiten rund um Steuern und Rechnungswesen gerne zur Verfügung.

Gerne können wir Ihnen auch ein Angebot zur Übernahme der laufenden Finanzbuchhaltung unterbreiten.

### **Der Umstellungsaufwand bei Buchhaltung durch den Steuerberater**

Wir als Ihr/e Partner/in bei der Erstellung der laufenden Finanzbuchhaltung, stellen das notwendige Wissen und die EDV-technischen Voraussetzungen sicher, so dass Sie hier nichts zu unternehmen brauchen.

Allerdings steigt der Buchungsaufwand beträchtlich. Aus diesem Grunde bitten wir Sie, kurz Kontakt mit uns aufzunehmen, um das weitere Vorgehen zu besprechen.

### **Das Zeitfenster**

Da die E-Bilanz das Geschäftsjahr 2013 (abweichendes Geschäftsjahr 2013/2014) betrifft und wie geschildert, die Anpassungen bereits in der laufenden Finanzbuchhaltung vorzunehmen sind, müssen mit der Erfassung des ersten Buchhaltungsmonates (z.B. Januar 2013 bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr) die neuen Buchungsvorgaben umgesetzt werden.

### **3. Fingierter Zufluss bei nicht beherrschenden Gesellschaftern**

Sonstige Bezüge (z. B. Tantieme, Weihnachtsgeld etc.) sind grundsätzlich dann zeitlich dem Arbeitnehmer zugeflossen und zu versteuern, wenn dieser tatsächlich wirtschaftlich über sie verfügen kann.

Bei beherrschenden Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft „fingiert“ der Bundesfinanzhof (BFH) den Zufluss bereits im Zeitpunkt der vereinbarten Fälligkeit. Damit gelten die entsprechenden Einnahmen als zugeflossen und müssen zu diesem Zeitpunkt als Einnahmen besteuert werden.

Das Finanzgericht (FG) Schleswig-Holstein musste nunmehr entscheiden, ob dieser fingierte Zufluss auch bei einem nicht beherrschenden Gesellschafter unterstellt werden kann. Im Streitfall wurden die Sonderzuwendungen nicht an die Kläger ausgezahlt, obwohl die GmbH zahlungsfähig war. Mit Urteil vom 13.10.2011 (Az.: 1 K 83/11) stellte das Finanzgericht Schleswig-Holstein unter anderem auf dem Umfang der Beteiligung ab.

Für einen nicht beherrschenden Gesellschafter sind die Grundsätze der Entscheidung des BFH nach Auffassung des FG nicht anwendbar.

Zwischenzeitlich wurde gegen das Urteil des FG Revision beim BFH unter dem Aktenzeichen VI R 24/12 erhoben.

### **4. Längerfristiger Einsatz beim Kunden des Arbeitgebers**

#### **a) Allgemeines**

Bereits im Jahr 2005 hat der BFH den Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte neu definiert und von der beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit abgegrenzt. Die Verwaltung hat diese Rechtsprechung auch übernommen. Fraglich war insbesondere, ob sich bei einem längerfristigen Einsatz bei einem Kunden im Laufe der Zeit die Auswärtstätigkeit zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte „umwandelt“. In R 9.4 Abs. 3 Satz 5 Lohnsteuerrichtlinie heißt es hierzu:

*Betriebliche Einrichtungen von Kunden des Arbeitgebers sind unabhängig von der Dauer der dortigen Tätigkeit keine regelmäßigen Arbeitsstätten seiner Arbeitnehmer, wenn die Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses zu ihrem Arbeitgeber mit wechselnden Tätigkeitsstätten rechnen können.*

➔ Eine zeitliche Befristung ist damit grundsätzlich ausgeschlossen.

## **b) Neue Entscheidung des BFH**

### Sachverhalt für die Streitjahre 2006 und 2007:

Der Kläger ist als Elektromonteur seit Mai 1974 bei der Firma X beschäftigt. Seit Juli 1987 ist er für seinen Arbeitgeber im Kraftwerk Y tätig.

In den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre machte der Kläger im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit in Y stehende Kosten nach den Grundsätzen der doppelten Haushaltsführung geltend. Aufgrund Kontrollmaterials stellte das Finanzamt fest, dass der Arbeitgeber in den Streitjahren Aufwendungen, ermittelt nach den Grundsätzen einer sog. Einsatzwechseltätigkeit, in Höhe von 10.146 EUR (2006) bzw. 10.245 EUR (2007) steuerfrei ersetzt hatte. Das Finanzamt erhöhte daher die erklärten Einnahmen des Klägers aus nichtselbständiger Arbeit um 4.903 EUR (2006) bzw. 4.990 EUR (2007).

Das Finanzamt wies den Einspruch der Kläger zurück. Es vertrat die Auffassung, dass die Tätigkeitsstätte des Klägers in Y seine regelmäßige Arbeitsstätte sei.

### Entscheidung des BFH mit Urteil vom 13.6.2012, VI R 47/11:

Die betriebliche Einrichtung des Kunden des Arbeitgebers kann unabhängig von der Dauer des Einsatzes nur dann regelmäßige Arbeitsstätte sein, wenn der Arbeitgeber dort über eine eigene Betriebsstätte verfügt.

## **c) Fazit**

Der BFH hat damit erneut bestätigt, dass nur aufgrund eines langfristigen Einsatzes beim Kunden der Tätigkeitsort nicht zwangsläufig zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte wird.

Allerdings hat der BFH in seiner Urteilsbegründung auch verdeutlicht, dass etwas anderes gelten kann (also doch eine regelmäßige Arbeitsstätte vorliegt), wenn der Arbeitgeber an der Betriebsstätte des Kunden über eine betriebliche Einrichtung (z.B. Betriebsstätte) verfügt.

## **5. Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale**

### **a) Allgemeines**

In etwa zwei Monaten soll es tatsächlich so sein:

Die ehrwürdige Lohnsteuerkarte (immer noch aus dem Jahr 2010) hat ausgedient und das Verfahren über die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) funktioniert (endlich). Nachdem nun auch die Verwaltung vom Einführungsdatum 1.1.2013 überzeugt ist hat sie mit dem Entwurf eines 28-seitigen BMF-Schreibens vom 11.10.2012 nunmehr zur dauerhaften Anwendung des Verfahrens Stellung genommen. Nachfolgend werden einige – für Arbeitgeber und Arbeitnehmer wichtige – Regelungen aufgeführt.

### **b) Besonderheiten für den Arbeitgeber**

Für die Arbeitgeber sind insbesondere folgende Punkte wichtig:

- ✓ Das Verfahren über die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale wird ab 1.1.2013 eingeführt, kann jedoch bereits am dem 1.11.2012 von den Arbeitgeber genutzt werden. Damit wird dem Arbeitgeber eine 2-monatige „Erprobungsphase“ eingeräumt.
- ✓ Zum Abruf der ELStAM hat sich der Arbeitgeber bei der Finanzverwaltung zu registrieren und seine Wirtschafts-ID, ersatzweise die Steuernummer der lohnsteuerliche Betriebsstätte, anzugeben.
- ✓ Endet das Dienstverhältnis, ist der bisherige Arbeitgeber verpflichtet, den Arbeitnehmer bei der Finanzverwaltung zeitnah elektronisch abzumelden.

### **c) Besonderheiten für den Arbeitnehmer**

Die Arbeitnehmer sollten folgende Punkte beachtet werden:

- ✓ Für den Arbeitgeber sind nur die abrufbaren Lohnsteuerabzugsmerkmale maßgebend. Die Berücksichtigung etwaiger Freibeträge (z.B. Werbungskosten,

Sonderausgaben, etc.) muss (wie bisher) beim Finanzamt beantragt werden. Die Finanzämter leiten die Informationen über die Berücksichtigung der geänderten Abzugsmerkmale an das Bundeszentralamt für Steuern weiter. Hier können die Informationen dann vom Arbeitgeber abgerufen werden.

- ✓ Erfolgt eine Eheschließung, teilen die Meldebehörden (Standesämter) der Finanzverwaltung automatisch die Änderungen mit. Hier wird den Ehegatten automatisch die Steuerklasse IV zugeordnet. Wird eine andere Steuerklassenkombination gewünscht (III/V), muss dies ebenfalls beim Finanzamt beantragt werden.
- ✓ Lebt der Arbeitnehmer von seinem Ehegatten dauernd getrennt, hat er dies dem Finanzamt anzuzeigen.

## **6. Rechtzeitiger Lohnsteuerklassenwechsel zur Optimierung des Elterngeldes**

Mit dem am 18.9.2012 in Kraft getretenen Gesetz zur Vereinfachung des Elterngeldvollzugs wird das Elterngeld für Kinder, die ab dem 1.1.2013 geboren werden, neu berechnet.

Diese Neuberechnung, die an der Bemessungsgrundlage des Elterngeldes ansetzt, führt in vielen Fällen nicht nur zur Vereinfachung, sondern auch zu einer Leistungskürzung.

Bei der Ermittlung des (Bemessungs-)Einkommens aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit ist die Ausgangsgröße das durchschnittliche monatliche Einkommen aus (nicht-)selbständiger Erwerbstätigkeit.

Bei der Ermittlung des (Bemessungs-)Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und selbständiger Arbeit) wird die durchschnittliche monatliche Summe der positiven Gewinneinkünfte der Berechnung zu Grunde gelegt.

Der Nachweis des Einkommens aus nichtselbständiger Erwerbstätigkeit ist anhand der einzelnen Lohn- oder Gehaltsbescheinigungen des Jahres vor Geburt des Kindes zu führen. Maßgebliche Größe ist das lohnsteuerpflichtige Bruttoeinkommen.

Der Nachweis des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit ist anhand des Einkommensteuerbescheides des Jahres vor Geburt des Kindes zu führen.

Die Abzüge für Steuern und Sozialabgaben werden in beiden Fällen pauschaliert. Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchenlohnsteuer basieren einheitlich auf einer Berechnung anhand des am 1.1. des vor der Geburt des Kindes geltenden Programmablaufplans für die maschinelle Berechnung. Die Abzüge für Sozialabgaben werden ebenfalls einheitlich für Einkommen aus nichtselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit mit 9 % Kranken- und Pflegeversicherung, 10 % Rentenversicherung und 2 % bei Arbeitnehmern für die Arbeitsförderung ermittelt.

Negative Folge:

Durch die Vereinfachung wirken sich Lohnsteuerfreibeträge nicht mehr auf das (Bemessungs-)Einkommen beim Elterngeld aus.

Lohnsteuerklassenwechsel:

Durch die Neuregelungen muss ein Lohnsteuerklassenwechsel mindestens sieben Monate vor Geburt des Kindes stattfinden, so dass die gewechselten Lohnsteuerklassen im Jahr vor der Geburt des Kindes länger bestanden hat als nicht. Bezogen auf die Schwangerschaft

bedeutet dies, dass ein Lohnsteuerklassenwechsel faktisch angegangen werden muss sobald die Schwangerschaft feststeht. Ein Abwarten bis zum Ende des dritten Schwangerschaftsmonats, nachdem die Gefahr einer Fehlgeburt abnimmt, ist nicht möglich. Diesbezüglich zeigt der Gesetzgeber wenig Fingerspitzengefühl.

Bei Fragestellungen hierzu sprechen Sie uns bitte einfach an.

### **7. Kapitalerträge aus Darlehen zwischen nahe stehenden Personen**

Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen können grundsätzlich nach unterschiedlichen Regelungen besteuert werden (Abgeltungsteuer oder persönlicher Regelsteuersatz). Der Grundsatz der Abgeltungsbesteuerung wird in § 32d Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) zu Gunsten des Regelsteuersatzes durchbrochen. § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG normiert für den Gläubiger den Regelsteuersatz, wenn er und Schuldner einander nahe stehende Personen sind.

Das FG Niedersachsen beurteilte die Norm des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG mit Urteil vom 18.6.2012, Az. 15 K 417/10, als verfassungsgemäß. Auch erachtete das FG die weiteren Bestimmungen des § 32d Abs. 2 Nr. 1 als ordnungsgemäß.

Gegen die Nichtzulassung der Revision wurde zwischenzeitlich Beschwerde erhoben (BFH-Az. VIII B 115/12).

### **8. Sanierung von Heizungen und Schornsteinen als Versorgungsleistungen**

Wird im Rahmen einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen vereinbart, dass sich der Vermögensübernehmende vertraglich zur Sanierung eines Schornsteins verpflichtet, so sind die Aufwendungen hierfür als Versorgungsleistungen gem. § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG als Sonderausgaben zu berücksichtigen (Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 20.7.2012, 1 K 94/11).

Der BFH hatte einem Vermögensübernehmer den Abzug von Aufwendungen für die Erneuerung einer Heizungsanlage versagt, weil sich dieser im Vermögensübergabevertrag nicht eindeutig dazu verpflichtet hat (BFH-Beschluss vom 21.6.2012, X B 76/11).

Um die Abzugsfähigkeit solcher Aufwendungen zu sichern, muss die Verpflichtung hierzu im Vertragswerk klar und eindeutig formuliert werden. Nur dann sind Instandhaltungsaufwendungen, die den übernommenen Gegenstand in dem Zustand des Zeitpunkts der Vermögensübergabe erhalten sollen (BFH-Beschluss vom 5.5.2011, X B 226/10), steuerlich begünstigt.

Die Beteiligten sind dazu berechtigt, das Versorgungsrisiko zu begrenzen, indem sie die Art der zu erbringenden Versorgungsleistungen im Einzelnen bezeichnen. In diesem Fall spricht eine Vermutung dafür, dass diese Aufzählung vollständig und abschließend ist.

### **9. Neues Muster für Spendenbescheinigungen**

Mit Schreiben vom 30.8.2012 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) die neuen Vordrucke für Spendenbescheinigungen (Zuwendungsbestätigungen) bekannt gegeben. Diese sind verbindlich zu nutzen.

Es wird seitens der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn bis zum 31.12.2012 die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden. Damit müssen zwingend ab 2013 die neuen Vordrucke zu nutzen.

## **10. Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung - strenge Nachweispflichten**

### **gerichtlich bestätigt**

Kosten für den Heilpraktiker, Medikamente, Kuraufenthalte, Brillen, Aufwendungen für einen Treppenlift und viele weitere ähnliche Aufwendungen werden meist nur zum Teil von den Krankenkassen erstattet. Zwar können notwendige Krankheitskosten, die gezahlt wurden, um eine Krankheit zu heilen oder zu lindern, als „außergewöhnliche Belastungen“ angesetzt werden. Zu einer steuerlichen Ermäßigung kommt es jedoch nur, wenn die Kosten die zumutbare Eigenbelastung übersteigen. Die Höhe der zumutbaren Eigenbelastung ist abhängig vom Einkommen, dem Familienstand und der Zahl der Kinder und liegt zwischen einem und sieben Prozent der Gesamteinkünfte. Bei einem Ehepaar mit zwei Kindern und Einkünften in Höhe von 50.000 € beträgt die zumutbare Eigenbelastung beispielsweise 1.500 €, bei einem Alleinstehenden ohne Kinder mit Einkünften in gleicher Höhe dagegen 3.000 €.

Im November 2010 lockerte der Bundesfinanzhof die Nachweispflichten für den steuerlichen Abzug von Krankheitskosten. Er entschied, dass es für den Abzug von bestimmten Krankheitskosten nicht auf ein amtsärztliches Attest ankomme. Auch ein später geführter Nachweis reiche aus. Zudem müsse das Attest nicht stets von einem Amtsarzt stammen, es könne auch von einem anderen Mediziner (z.B. Hausarzt) erstellt werden. Doch die Freude währte nicht lang. Der Gesetzgeber änderte kurzerhand das Gesetz und fügte die strengen Nachweispflichten in die Einkommensteuereinführungsvorschriften ein.

Diese Wiedereinführung der strengen Nachweispflichten ist verfassungskonform, urteilte kürzlich der Bundesfinanzhof. Amtsärztliche Atteste sind damit wieder notwendig und zwar auch rückwirkend bei allen noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen.

Zu beachten:

Allenfalls für den Zeitraum zwischen dem BFH-Urteil vom 11. November 2010 und der Verkündung des Steuervereinfachungsgesetzes am 5. November 2011 könnte die steuerzahlerfreundliche Rechtsprechung mit den gelockerten Nachweispflichten anwendbar sein. Der Bundesfinanzhof hat nämlich nicht entschieden, ob eine Rückwirkung auch für diesen Zeitraum verfassungsgemäß ist.

## **11. Barzahlungen bei Kinderbetreuungskosten und haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen sind nicht steuerbegünstigt**

Der Bundesfinanzhof hat noch einmal klargestellt, dass Barzahlungen weder bei den Kinderbetreuungskosten noch bei haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen steuerlich anzuerkennen sind (BFH-Beschluss vom 08.05.2012, III B 2/11).

Aus diesem Grund ist unbedingt darauf zu achten, dass diese Aufwendungen unbar bezahlt werden, um die steuerliche Anerkennung zu erhalten.

## **12. Hinzurechnung von anteiligen Miet- und Pachtzinsen bei Weitervermietung**

Nach § 8 Nr. 1 Buchst. e Gewerbesteuer-Gesetz sind dem Gewerbeertrag, soweit die Miet- und Pachtzinsen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags abgesetzt worden sind, ein Viertel aus der Summe von 50 % der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung der unbeweglichen

Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, hinzuzurechnen.

Das Finanzgericht Münster musste u.a. nunmehr prüfen, ob diese Hinzurechnungsnorm verfassungswidrig ist (so FG Hamburg, Beschluss v. 29.2.2012 - 1 K 138/10; BVerfG-Az. 1 BvL 8/12). Zudem überprüfte das FG, ob sich der Tatbestand auch auf betrieblich an Dritte vermietete oder verpachtete Wirtschaftsgüter erstreckt.

Im Urteil vom 22.8.2012 sah das FG Münster (Az.: 10 K 4664/10 G) keine grundsätzlich Verfassungswidrigkeit der Norm. Auch ist die mittelbare Nutzung durch Weitervermietung aus Sicht der Richter kein den Anwendungsbereich des § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG ausschließender Tatbestand.

### **13. Umsatzsteuerliche Behandlung der Privatfahrten eines Gesellschafter-Geschäftsführers**

Die Oberfinanzdirektion Niedersachsen hat mit Verfügung vom 22.8.2012 umfassend zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Überlassung eines PKW an einen Gesellschafter-Geschäftsführer Stellung genommen:

- **Gestellung im Rahmen des Dienstverhältnisses**

Wird der PKW im Rahmen des Arbeitsverhältnisses zur Verfügung gestellt, erfolgt die Überlassung entgeltlich; Gegenleistung ist die anteilige Arbeitsleistung des Gesellschafter-Geschäftsführers (tauschähnlicher Umsatz). Die Bemessungsgrundlage ist der Wert der nicht durch den Barlohn abgegoltenen Arbeitsleistung.

Es bestehen keine Bedenken, den Wert anhand der Gesamtkosten des Arbeitgebers für die Überlassung des Fahrzeugs zu schätzen. Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage anstelle der Kosten von den lohnsteuerlichen Werten als Bruttowerte ausgegangen wird.

- **Entgeltliche Gestellung außerhalb des Arbeitsverhältnisses**

Wird der Pkw außerhalb des Arbeitsverhältnisses entgeltlich überlassen, z.B. wenn die Beteiligten (ggf. mündlich) einen gesonderten entgeltlichen Überlassungsvertrag geschlossen haben, ist die Belastung des Verrechnungskontos des Gesellschafter-Geschäftsführers aufgrund der privaten PKW-Nutzung stets als Entgelt für die PKW-Überlassung zu beurteilen. Bemessungsgrundlage ist das tatsächlich entrichtete Entgelt, soweit nicht die Mindestbemessungsgrundlage Anwendung findet.

- **Unentgeltliche Gestellung außerhalb des Arbeitsverhältnisses**

Empfängt der Gesellschafter-Geschäftsführer die PKW-Überlassung in seiner Eigenschaft als Gesellschafter, ohne dass ein entgeltlicher Überlassungsvertrag vorliegt, erfolgt die Überlassung unentgeltlich. Hiervon ist lediglich dann auszugehen, wenn es sich bei der Gesellschaft um eine Kapitalgesellschaft handelt und die Überlassung ertragsteuerrechtlich als verdeckte Gewinnausschüttung beurteilt wird.

- **Gesellschafter-Geschäftsführer ist Unternehmer**

Entrichtet der Gesellschafter-Geschäftsführer für die private Nutzung des PKW ein Entgelt (z.B. durch Belastung seines Verrechnungskontos), liegt hinsichtlich der Privatfahrten eine Vermietung des PKW durch die Gesellschaft an ihn vor. Bemessungsgrundlage ist das tatsächlich entrichtete Entgelt, soweit nicht die Mindestbemessungsgrundlage Anwendung findet.

#### **14. Neuregelung der Gelangensbestätigung bei Liefergeschäften**

Die Lieferungen von Waren in einen anderen Staat der Europäischen Union, sogenannte innergemeinschaftliche Lieferungen, sind umsatzsteuerfrei. Für die Steuerbefreiung sind allerdings bestimmte Voraussetzungen zu erfüllen:

- der liefernde Unternehmer oder der Abnehmer befördert oder versendet den Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet,
- der liefernde Unternehmer ist kein Kleinunternehmer,
- der Abnehmer ist ein Unternehmer, der die Ware für sein Unternehmen erwirbt,
- der Abnehmer teilt dem Lieferer seine von einem anderen Staat vergebene Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mit und gibt damit zu verstehen, dass er im Übrigen Gemeinschaftsgebiet seine innergemeinschaftlichen Erwerbe besteuert und
- die erforderlichen Beleg- und Buchnachweise werden erbracht.

Der deutsche Gesetzgeber hat zum 1. Januar 2012 die Nachweispflichten für umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen geändert. Zusätzlich zum Doppel der Rechnung ist zukünftig die sogenannte Gelangensbestätigung erforderlich. Hierbei handelt es sich um eine Bestätigung des Warenempfängers, dass er die Ware an einem bestimmten Tag und Ort erhalten hat. Diese Bestätigung muss gegenüber dem liefernden Unternehmer oder dem mit der Beförderung beauftragten Unternehmer erbracht werden. Wird die Ware versendet, genügt es, wenn der Spediteur die Gelangensbestätigung vorlegen kann.

Die neuen Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen haben seit Januar 2012 zu starken Diskussionen geführt. Die Finanzverwaltung kündigte daraufhin an Vereinfachungen zuzulassen und das Gesetz zu ändern.

Der diesbezügliche Entwurf wurde gerade aktuell veröffentlicht.

Die gute Nachricht ist:

die neue Gelangensbestätigung wird erst ab 1.7.2013 erforderlich und einige Unternehmer können diese ganz durch andere Nachweise ersetzen.

Die schlechte Nachricht ist:

nicht jeder Unternehmer wird die Vereinfachungen nutzen können.

In verschiedenen Fällen wird zwingend eine Gelangensbestätigung erforderlich, um rechtssichere Nachweise gegenüber dem Finanzamt vorlegen zu können.

Empfehlung

Achten Sie zwingend darauf, dass Sie im Idealfall eine Gelangensbestätigung vorlegen können. Denn Buch- und Belegnachweise sind immer ein Schwerpunkt bei Betriebsprüfungen. Im Einzelfall können abweichende oder zusätzliche Voraussetzungen zu erfüllen sein.

#### **15. Ist das Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz verfassungswidrig?**

Das seit dem 1.1.2009 geltende Erbschaftsteuerreformgesetz unterliegt seit seinem Inkrafttreten verfassungsrechtlichen Bedenken. Zur Frage der **Verfassungswidrigkeit** der im Jahr 2009 mit der Steuerklasse III gleichlautenden Steuersätze der Steuerklasse II ist bereits im Jahr 2011 ein Urteil ergangen. Das FG Düsseldorf hat mit Urteil vom 12.1.2011 (Az. 4 K 2574/10 Erb) die Verfassungsbeschwerden zurückgewiesen, jedoch die Revision zugelassen (Az. beim BFH: II R 9/11).

Der BFH hat im Rahmen dieses **Revisionsverfahrens** die Gelegenheit genutzt, das Gesetz unabhängig von der ursprünglichen Fragestellung generell im Hinblick auf die Verfassungskonformität auf den Prüfstand zu stellen.

Zwischenzeitlich ist der BFH zu der Ansicht gelangt, dass die im Erbschaftsteuergesetz vorgesehenen **Vergünstigungen für Betriebsvermögen** verfassungswidrig sind. Das Gericht hat daher das eigentliche Streitverfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt (**Vorlagebeschluss** vom 29.9.2012; veröffentlicht am 10.10.2012). Der zuständige Senat des BFH hat in der 65 Seiten umfassenden Vorlage die aus seiner Sicht unververtretbaren Überprivilegierungen, Zielungenauigkeiten und Ungereimtheiten detailliert dargelegt. Folgende **Gesichtspunkte** für die Verfassungswidrigkeit werden unter anderem aufgeführt:

Grundsätzlich könne nach Auffassung des BFH nicht unterstellt werden, dass die Erbschaftsteuer-/Schenkungsteuer die **Betriebsfortführung** generell gefährde. Die nahezu vollständige Steuerfreistellung von Betriebsvermögen gehe insofern weit über das verfassungsrechtlich Gebotene und Zulässige hinaus, soweit die Freistellung ohne Rücksicht auf den **Wert des Erwerbs** und die **Leistungsfähigkeit des Erwerbers** erfolge. Auch würde das Argument des **Arbeitsplatzerhalts** nicht greifen, da weit mehr als 90% der Betriebe weniger als 20 Mitarbeiter beschäftigten und deshalb auch nicht unter die **Lohnsummenklausel** fielen. Darüber hinaus ermögliche das Gesetz einfache Gestaltungen zur Umgehung der Lohnsummenklausel.

Des Weiteren würden die Regelungen zur Verschonung des Betriebsvermögens auch einen verfassungsrechtlich unzulässigen **Begünstigungsüberhang** enthalten. Die Betriebsvermögensregelungen würden eine faktische Dispositionsfreiheit dahingehend schaffen, originäres Privatvermögen in begünstigungsfähiges und damit in der Regel weitgehend steuerfreies Betriebsvermögen zu transferieren. Die Regelungen zum **Verwaltungsvermögen** seien nicht geeignet, risikobehaftetes und deshalb zu begünstigendes Betriebsvermögen von weitgehend risikolosem und daher nicht begünstigungswürdigem Betriebsvermögen abzugrenzen. In diesem Kontext wird insbesondere auf die Gestaltungen im Zusammenhang mit sog. „**Cash-GmbHs**“ verwiesen.

Laut BFH führten die Verfassungsverstöße teils für sich allein, teils in ihrer Kumulation zu einer durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung, durch die diejenigen Steuerpflichtigen, die die Vergünstigungen nicht beanspruchen können, in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt würden.

#### **Praxistipp:**

Es kann derzeit nicht ausgeschlossen werden, dass das BVerfG dem Vorlagebeschluss des BFH vollends folgt und das Gesetz von Beginn an für verfassungswidrig erklärt. Erbschaft- und Schenkungsteuerbescheide sollten daher grundsätzlich unter Verweis auf das laufende Verfahren mittels **Einspruch und Ruhen des Verfahrens** offen gehalten werden.

#### **16. Änderungen im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer durch das JStG 2013**

Bereits vor der Veröffentlichung des Vorlagebeschluss des BFH hat der Gesetzgeber auf die vom BFH angesprochenen kritischen Punkte reagiert. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme vom 6.7.2012 (Bundesrat Drucksache 302/12) empfohlen im **Jahressteuergesetz 2013** Änderungen im Bereich des ErbStG vorzunehmen. Hierbei handelt es sich im Wesentlichen um folgende Punkte, die ursprünglich mit der Verkündung

des Gesetzes bzw. ab dem Datum der 2./3. Lesung im Bundestag (siehe unten) wirksam werden sollten:

- § 13a Abs. 4 Satz 5 ErbStG wird erweitert um die Wörter „...und die Anzahl der Beschäftigten dieser Gesellschaften“. Hierdurch sollen **Holdinggestaltungen** bei der Frage der Berechnung der Beschäftigtenzahl bzw. Gestaltungen im Bereich der Lohnsummenklausel unterbunden werden.
- § 13a ErbStG wird um einen Absatz 5a erweitert, mit der Folge, dass **Wertpapiere und vergleichbare Forderungen**, die im Zeitpunkt des Erwerbs als Verwaltungsvermögen qualifizieren und damit unter Umständen zu einem steuerschädlichen Vorgang führen, rückwirkend auf Antrag aus der Berechnung der VV-Quote ausgenommen werden können, sofern dieses Vermögen innerhalb von zwei Jahren seit Übergang in begünstigtes Vermögen investiert wird.
- § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 ErbStG soll ebenfalls geändert werden und führt zu folgender Konsequenz: Während aktuell **Zahlungsmittel, Sichteinlagen, Bankguthaben** nicht zum Verwaltungsvermögen zählen, werden diese nun explizit in den Kreis des Verwaltungsvermögens aufgenommen, mit der Einschränkung, dass der Wert nicht geringfügig ist. Hierfür wird eine Grenze von 10 % bezogen auf den Unternehmenswert festgesetzt. Des Weiteren werden nun wohl aber auch Forderungen gegen Gesellschafter bzw. Forderungen zwischen verbundenen Unternehmen als Verwaltungsvermögen qualifiziert, was Gestaltungsspielräume stark einschränken dürfte. Diese Maßnahmen zielen insbesondere auf die Unterbindung der sog. „Cash-GmbHs“. Nur Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sollen ausdrücklich von der vorgenannten Regelung ausgenommen werden
- § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG soll dahingehend geändert werden, dass die Regelung zum **jungen Verwaltungsvermögen** nur noch beschränkt wird auf Wirtschaftsgüter, die innerhalb von zwei Jahren vor dem Stichtag in das Betriebsvermögen eingelegt wurden. Erwerbsfälle sind damit ausgenommen. Folge: Aktuell greift die Regelung zum jungen Verwaltungsvermögen auch auf Erwerbsfälle. Zukünftig fallen diese Wirtschaftsgüter zum Vorteil des Steuerpflichtigen unter die allgemeine Verwaltungsvermögensregelung.

Zum Zeitpunkt des Redaktionsschluss ist bekannt geworden, dass im Rahmen der 2./3. Lesung des Bundestages am 25.10.2013 die oben genannten Punkte vorläufig aus der Entwurfsfassung gestrichen wurden und etwaig in einem gesonderten Gesetz auf den Weg gebracht werden sollen. Die erläuterten Änderungen sind damit keinesfalls aus der Welt, sondern voraussichtlich nur kurzzeitig aufgeschoben. Mit einer entsprechenden Umsetzung der dargestellten Änderungen ist daher weiterhin in Kürze zu rechnen.

## **17. Festsetzung von Verspätungszuschlägen**

### **a) Allgemeines**

Nach § 152 der Abgabenordnung (AO) kann das Finanzamt bei einer verspäteten Abgabe der Steuererklärungen einen Verspätungszuschlag bis zu 10 % der festgesetzten Steuer, max. 25.000 € festsetzen. Dies gilt gleichermaßen auch für die Abgabe von Anmeldungen (LSt) und Voranmeldungen (USt).

Strittig ist immer wieder, aus welchen Gründen die verspätete Abgabe entschuldbar oder nicht entschuldbar erfolgt. Hierzu hat sich nun das FG Köln geäußert.

### **b) Aktuelle Rechtsprechung**

#### **Sachverhalt**

Die Kläger hatten für das Streitjahr 2009 auch nach Ablauf der für steuerlich beratene Steuerpflichtige durch Allgemeinverfügung bis zum 31.12.2010 verlängerten Abgabefrist zunächst keine Einkommensteuererklärung eingereicht und wurden vom Finanzamt

daraufhin unter Fristsetzung bis zum 15.2.2011 an die Abgabe ihrer Steuererklärung erinnert.

Am 5.2.2011 baten die Kläger um Fristverlängerung für die Abgabe ihrer Einkommensteuererklärung 2009 bis zum 15.3.2011. Zur Begründung führten sie an, dass der Kläger aufgrund einer Gürtelrose im Gesicht über mehrere Wochen nicht habe arbeiten können. Wegen eines stark erhöhten Arbeitsaufwandes habe er anschließend seine Fristen im Büro aufarbeiten müssen. Daher habe er erst im Anschluss daran die Unterlagen für die Einkommensteuererklärung vorbereiten können. Diese Unterlagen würden am 7.2.2011 an den Steuerberater weitergeleitet.

Die vom steuerlichen Berater angefertigte Einkommensteuererklärung ging dem Finanzamt am 14.3.2011 zu. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer daraufhin mit Bescheid vom 15.7.2011 auf 32.391 Euro und gleichzeitig einen Verspätungszuschlag in Höhe von 480 Euro fest.

#### Entscheidung des FG Köln mit Urteil vom 30.5.2012, 7 K 3652/11

Die Festsetzung des Verspätungszuschlags ist rechtmäßig und verletzt die Kläger nicht in ihren Rechten.

#### Hinweis

Die Kölner Finanzrichter haben mit dem Urteil zum Ausdruck gebracht, dass die steuerlichen Pflichten den sonstigen beruflichen Pflichten im Rang nicht nachstehen und daher keinen Rechtfertigungsgrund für eine verspätete Abgabe darstellen.

### **18. Fotografieren bei der Betriebsprüfung?**

Die moderne Technik macht es möglich. Mit Smartphone und Tablet-PC, mit Handy-Kamera könnten Betriebsprüfer im Rahmen einer Außenprüfung die Geschäftsräume ohne großen Aufwand fotografieren. Doch dürfen sie das auch oder werden damit Persönlichkeitsrechte verletzt? Eine ausdrückliche gesetzliche Erlaubnis gibt es nicht.

Prüfer dürfen alle unternehmerisch genutzten Räume während der üblichen Geschäftszeiten betreten und auch fotografieren. Das gilt für Verkaufs- und Praxisräume, die für den allgemeinen Publikumsverkehr zugänglich sind, wie auch für nicht öffentlich zugängliche Betriebsräume wie Lager und Büros. Die Fotos müssen jedoch für den konkret zu prüfenden steuerlichen Sachverhalt relevant sein. Da Betriebsprüfungen vergangene Kalenderjahre betreffen, darf beispielsweise eine erst nach Ende des Prüfungszeitraumes angeschaffte Büroeinrichtung nicht fotografiert werden. Erteilt der Betriebsinhaber die Erlaubnis zum Fotografieren, hat der Betriebsprüfer grünes Licht.

Ausschließlich privat genutzte Räume bleiben in jedem Fall tabu. Und auch Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse dürfen nur im Ausnahmefall abgelichtet werden. Nur bei einem überwiegenden Allgemeininteresse tritt das Recht auf informationelle Selbstbestimmung zurück und Fotos dürfen angefertigt werden.

Zu beachten:

Unternehmer können am Ende einer Betriebsprüfung nicht verlangen, dass die Fotos zurückgegeben oder gelöscht werden. Sie werden jedoch vor der missbräuchlichen Weitergabe ihrer Daten geschützt, da Betriebsprüfer das Steuergeheimnis wahren müssen.

## **19. Rentenreform in Auszügen (zum 1.1.2013 geplant)**

### **a) Kombirente**

Ab Erreichen des gesetzlichen Renteneintrittsalters (bis 2029 schrittweise von heute 65 auf dann 67 Jahre steigend) kann jeder unbeschränkt hinzuverdienen. Dabei bleibt es.

Die Kombirente wird im Jahr 2013 die Teilrente ersetzen und ein flexibleres Arbeiten in den letzten Jahren des Berufslebens ermöglichen.

#### Recht bis 2012

Wer die Regelaltersgrenze noch nicht erreicht hat und mehr als 400 € im Monat hinzuverdient, erhält derzeit (noch in 2012) im Rahmen von starren monatlichen Grenzen nur eine Teilrente. Schon ein geringes Überschreiten dieser Grenzen führt zu einer unverhältnismäßig starken Rentenkürzung. Wie viel neben einer Teilrente hinzuverdient werden kann, hängt vom letzten Verdienst vor Rentenbeginn und den rentenrechtlichen Zeiten der letzten 3 Kalenderjahre ab. Zwar darf die individuell für den Rentner geltende Hinzuverdienstgrenze zweimal im Jahr überschritten werden. Doch das ist schon alles an Zugeständnissen zur flexiblen Gestaltung.

Die Kombirente gibt den Tarifpartnern Raum für konkrete tarifvertragliche Ausgestaltungen, die ein flexibleres Arbeiten bis zur steigenden Regelaltersgrenze ermöglichen.

#### (geplantes) Recht ab Juli 2013

Ab dem 01.07.2013 soll dann Folgendes gelten:

1. Die Kombirente erlaubt ein Einkommen aus Rente und Hinzuverdienst in der Höhe des früheren Einkommens.  
Die Obergrenze bemisst sich am höchsten Jahresbruttoeinkommen in den 15 Jahren vor Renteneintritt.
2. Künftig ersetzt damit eine individuelle Hinzuverdienstgrenze die bisherigen starren Hinzuverdienstgrenzen.  
Rentner können dann auch neben einer Vollrente mehr als 400 € hinzuverdienen.  
Bei Überschreiten der Hinzuverdienstgrenze wird die Rentenhöhe stufenlos angepasst.
3. Das Verfahren wird einfacher und unbürokratischer durch eine jahresdurchschnittliche Betrachtungsweise.

### **b) Zuschussrente**

#### Voraussetzungen ab 2013

Die Einführung der Zuschussrente erfolgt ab 2013 mit einer Übergangszeit, während der erleichterte Zugangsbedingungen gelten. Wer

- 40 Versicherungsjahre sowie
- 30 Beitragsjahre aus Beschäftigung, Kindererziehung bis zum 10. Lebensjahr oder Pflege

nachweist, erhält eine Zuschussrente.

Die Zuschussrente ist der Betrag, um den die originäre Rente aufgestockt wird.

Liegen diese Voraussetzungen vor, wird

- die Bewertung der Pflichtbeitragszeiten ab 1992 verdoppelt,
- jedoch bis auf maximal 1 Entgeltpunkt pro Jahr.

Die Aufstockung ist zudem auf 31 Entgeltpunkte (West) bzw. 35 Entgeltpunkte (Ost) = aktuell jeweils etwa 850 € Bruttorente) begrenzt.

Derzeit ist ein Entgeltpunkt seit dem 01.07.2012 28,07 € (West)/ beziehungsweise 24,92 € (Ost) wert.

Die Zuschussrente begünstigt nur Versicherte mit geringem Einkommen, indem zur Gewährleistung der Zielgenauigkeit eine Einkommensanrechnung erfolgt. Renten aus einer zusätzlichen Altersversorgung (betrieblich Altersvorsorge, Riester- und Rürup-Rente) stehen über die Zuschussrente hinaus voll zur Verfügung.

#### Zusatzvoraussetzungen ab 2019

- Für Rentenansprüche, die ab 2019 entstehen, sind 5 Jahre an zusätzlicher Altersvorsorge erforderlich, um die Zuschussrente zu erhalten.
- Ab 2019 steigen die Anforderungen an den zeitlichen Umfang der zusätzlichen Altersvorsorge langsam und stetig von 5 auf 35 Jahre in 2049.

#### Zusatzvoraussetzungen ab 2023

Für Rentenansprüche, die ab 2023 entstehen, erhöht sich die Anzahl der erforderlichen Versicherungsjahre auf 45, in denen 35 Beitragsjahre aus Beschäftigung, Kindererziehung bis zum 10. Lebensjahr oder Pflege vorhanden sein müssen.

Mit der Anknüpfung an die beitragsäquivalente Rente ist die Zuschussrente in größerem Umfang vorleistungsbezogen.

### **20. Weitere Informationen**

Bei den vorstehenden Ausführungen handelt es sich um nicht abschließende Informationen und ersetzt keine Beratung.

Gerne beraten wir Sie zu diesen und anderen Themen.

Bitte vereinbaren Sie bei Interesse einen Besprechungstermin.

Wir analysieren individuell Ihre persönliche Situation, zeigen Ihnen Vor- und Nachteile auf und geben Ihnen Gestaltungsempfehlungen.