

► AKTUELL: NACHWEISANFORDERUNGEN FÜR INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNGEN WIEDER PRAGMATISCH

Lieferungen an Unternehmer in andere Mitgliedstaaten der EU, so genannte innergemeinschaftliche Lieferungen, sind für den Lieferanten umsatzsteuerfrei und werden beim Empfänger besteuert, der jedoch die Umsatzsteuer regelmäßig gleichzeitig wieder als Vorsteuer abziehen kann. Damit wird das europarechtlich gebotene Bestimmungslandprinzip umgesetzt. Hierfür sind allerdings erhebliche Formalitäten einzuhalten. Mit den Formalitäten soll verhindert werden, dass Lieferungen innerhalb eines Staates als innergemeinschaftliche Lieferungen ausgegeben werden, um die Umsatzsteuer zu hinterziehen oder dass der Empfänger im anderen Mitgliedstaat die empfangene Lieferung nicht besteuert.

Als formaler Schutzwall wurde 2012 in § 17a Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung die Gelangensbestätigung eingeführt, womit der Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung ausschließlich damit zu führen gewesen wäre, dass der Empfänger dem Lieferanten eine Empfangsbestätigung zurückschickt. Dies wurde zu Recht als aufwendig und wenig praktikabel kritisiert, so dass man mit Verwaltungsanweisungen mildernde Übergangsvorgaben geschaffen hat. Diesen Zustand hat der Bundesrat am 22.03.2013 durch Zustimmung zur elften Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung beendet.

Nun sind weitere und praktikablere Nachweismöglichkeiten eröffnet, z. B. Versendungsbelege (insbesondere der handelsrechtliche Frachtbrief), verschiedene Arten von Bescheinigungen der Spediteure, das sogenannte tracking-and-tracing-Protokoll bei Transport durch Kurierdienstleister sowie die Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters. Intensiv unter Beobachtung stehen weiterhin Fälle, in denen der Empfänger die Lieferung beim Absender abholt. Hier ist vielfach die Kaufpreiszahlung vom Bankkonto des Abnehmers nachzuweisen.

Nun sind weitere und praktikablere Nachweismöglichkeiten eröffnet, z. B. Versendungsbelege (insbesondere der handelsrechtliche Frachtbrief), verschiedene Arten von Bescheinigungen der Spediteure, das sogenannte tracking-and-tracing-Protokoll bei Transport durch Kurierdienstleister sowie die Empfangsbescheinigung eines Postdienstleisters. Intensiv unter Beobachtung stehen weiterhin Fälle, in denen der Empfänger die Lieferung beim Absender abholt. Hier ist vielfach die Kaufpreiszahlung vom Bankkonto des Abnehmers nachzuweisen.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG APRIL UND MAI 2013

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ¹	10.04.2013	10.05.2013
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	-	-
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	-	-
Umsatzsteuer ²	10.04.2013	10.05.2013
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	-	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	15.04.2013	13.05.2013
Gewerbesteuer	-	15.05.2013
Grundsteuer	-	15.05.2013
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten ³	-	21.05.2013
Sozialversicherung ⁴	26.04.2013	29.05.2013
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

¹ Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

² Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

³ Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

⁴ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► UNTERNEHMER / BETEILIGUNGEN

Nachweis der Investitionsabsicht zur Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags bei Neugründungen

Kleine Betriebe können einen den Gewinn mindern den Investitionsabzugsbetrag für die künftige Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens in Anspruch nehmen. Entscheidend ist, dass die Anschaffung oder Herstellung innerhalb von drei Jahren nach dem Jahr der Inanspruchnahme erfolgt. Im Falle von Neugründungen ergeben sich Schwierigkeiten in der Beweisführung über den Beginn der betrieblichen Tätigkeit.

In diesen Fällen kann der Nachweis nicht nur durch eine verbindliche Bestellung bis zum Ende des Jahres geführt werden, für das der Abzug in Anspruch genommen wird. Die Investitionsabsicht kann nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs auch durch andere geeignete und objektiv belegbare Indizien nachgewiesen werden. Dies können Aufzeichnungen über Verhandlungen mit Lieferanten sein, deren Wirtschaftsgüter in einem den üblichen Rahmen nicht überschreitenden Zeitraum tatsächlich angeschafft werden. Auch in der Gründungsphase bereits entstehende Aufwendungen wie Planungskosten u. a. können eine indizielle Bedeutung haben. Je weiter der Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsguts von dem Jahr der Beantragung des Investitionsabzugsbetrags entfernt liegt, um so schwieriger kann eine Beweisführung werden. In der Beweisführung liegende Mängel über sinnvolle und zeitlich zusammenhängende Zwischenschritte, die auf eine Betriebseröffnung gerichtet sind, gehen zu Lasten des Antragstellers. Es sollte berücksichtigt werden, dass die Finanzbehörde im Zuge ihrer späteren Prüfung auch die Entwicklung in den Jahren nach der Beantragung des Investitionsabzugsbetrags in ihre Urteilsfindung einbeziehen kann.

Zweistufige Prüfung bei Nichtanerkennung von länger anhaltenden Verlustperioden

Werden über zahlreiche Jahre aus einer wirtschaftlichen Betätigung nur Verluste erwirtschaftet, unterstellt die Finanzverwaltung eine steuerrechtlich irrelevante Betätigung, die sog. Liebhaberei. Sie führt zur Nichtanerkennung der aufgelaufenen Verluste.

Nach einem Beschluss des Bundesfinanzhofs hat die Prüfung, ob eine Liebhaberei vorliegt, in zwei Richtungen zu erfolgen. Auf der einen Seite ist eine Ergebnisprognose abzugeben. Darin ist festzustellen, ob die wirtschaftliche Betätigung insgesamt nur Verluste erwarten lässt. Auf der anderen Seite ist zu prüfen, ob die Tätigkeit auf einkommensteuerlich unbeachtlichen Motiven beruht und sich der Unternehmer nicht wie ein Gewerbetreibender verhält.

Dem Urteilsfall lag die Situation eines Arztes zu Grunde. Er hatte ein Mehrfamilienhaus erworben. Das Obergeschoss nutzte er mit seiner Familie. Im Erdgeschoss hatte er eine Pension eingerichtet. Damit wurden über zwölf Jahre erhebliche Verluste erwirtschaftet. Nur in zwei Jahren konnten kleine Gewinne erzielt werden. Nach einer Betriebsprüfung bewertete das Finanzamt den Pensionsbetrieb als Liebhaberei und versagte den aufgelaufenen Verlusten die steuerliche Anerkennung. Es sah eine steuerrechtlich unbeachtliche Motivation.

Für die negative Gesamtprognose spreche, dass der Arzt nicht in geeigneter Weise auf das Scheitern des ursprünglichen Betriebskonzepts reagiert oder für die Zukunft ein schlüssiges tragfähiges Konzept vorgelegt habe. Es fehle damit an einem Verhaltensmuster, wie dies von einem Gewerbetreibenden erwartet werden könne. Die private Motivation liege darin, dass der wesentliche Teil der jährlichen Aufwendungen auf die Beschäftigung der Ehefrau des Arztes zurückzuführen war. Beide Gesichtspunkte zusammen führten zu dem Ergebnis, die Betätigung als Liebhaberei zu werten.

Beteiligungsgrenze von 1 % ist verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Absenkung der Beteiligungsgrenze für eine wesentliche Beteiligung auf 1 % ab dem 01.01.2002 verfassungsgemäß ist. Danach sind Gewinne aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen steuerpflichtig, wenn der Anteilseigner innerhalb der letzten fünf Jahre zu mindestens 1 % am Kapital beteiligt war. Das Gericht begründet diese Auffassung damit, dass das Gestaltungsrecht und die Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers es zulassen, solche Wertgrenzen gesetzlich festzulegen.

Mit Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitaleinkünfte im Veranlagungszeitraum 2009 kommt es generell zu einer Besteuerung. Die Gewinne aus der Veräußerung von Aktien führen auch bei Beteiligung von unter 1 % zu steuerpflichtigen Einkünften.

Fahrtenbuch nur in geschlossener Form ordnungsgemäß

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung bestätigt, nach der ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch in gebundener oder jedenfalls in einer in sich geschlossenen Form geführt werden muss. Eine „Loseblatt-Sammlung“ ist nicht ordnungsgemäß, weil das Fahrtenbuch nachträglich verändert werden kann. So können beispielsweise einzelne Blätter neu geschrieben und ausgetauscht werden.

Gewerbsteuerliche Unternehmeridentität geht bei Ausscheiden aus einer Personengesellschaft verloren

Gewerbeverluste können zur Ermittlung des Gewerbeertrags in Folgejahre vorgetragen werden, wenn die sog. Unternehmeridentität vorliegt. Das bedeutet, dass der Steuerpflichtige, der den Verlustabzug in Anspruch nimmt, den Verlust in eigener Person erlitten haben muss. Der Bundesfinanzhof hatte über folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

Herr R war alleiniger Kommanditist der K-GmbH & Co. KG und der A-GmbH & Co. KG. Mit Wirkung vom 31.12.1997 übertrug R in einem Einbringungs- und Ausscheidensvertrag seinen K-Kommanditanteil gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten an die A. Im gleichen Vertrag wurde die Auflösung der K beschlossen. Dadurch gingen deren Vermögensgegenstände wegen Gesamtrechtsnachfolge in das Eigentum der A über. Zwischen Übertragung des K-Kommanditanteils und Auflösung der K lag juristisch eine sog. logische Sekunde, in der eine doppelstöckige Personengesellschaft entstanden war, bei der A die Obergesellschaft und K die Untergesellschaft war. Erst danach erlosch die K.

Die A wollte die von der K bis 1997 erzielten Gewerbeverluste ab 1998 geltend machen. Das Finanzamt versagte den Abzug mangels Unternehmeridentität, weil die A als Erwerberin des K-Kommanditanteils deren Verlust nicht getragen hatte.

Das Gericht gab dem Finanzamt Recht, weil die Mitunternehmereigenschaft des R mit der Übertragung des K-Kommanditanteils beendet worden war.

Aufwendungen für die Facharztausbildung des als Nachfolger vorgesehenen Kindes

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Aufwendungen eines Facharztes für die Facharztausbildung seines Sohnes, der als Nachfolger unentgeltlich in eine als GbR geführte Gemeinschaftspraxis eintreten soll, keine Sonderbetriebsausgaben des Vaters sind, wenn eine solche Ausbildung fremden Dritten nicht gewährt worden wäre. Auch eine Berücksichtigung als Sonderbetriebsausgaben beim Sohn ist nicht möglich, weil er noch nicht Gesellschafter war.

Im entschiedenen Fall war die Übernahme der Aufwendungen im Wesentlichen im Interesse des Vaters geschehen, der in der GbR die Aufwendungen alleine getragen hatte. Außerdem stand der Vater altersbedingt kurz vor dem Verlust der Kassenzulassung.

Hinweis: Ausbildungskosten kommen nur ausnahmsweise als Betriebsausgaben in Betracht, z. B. bei Ausbildung eines Angestellten zum Handwerksmeister mit entsprechenden Verpflichtungen. Bei Kindern werden strenge Maßstäbe angelegt.

► UMSATZSTEUER

Versicherung eines Leasinggegenstands durch Leasinggeber

Die im Leasing bestehende Dienstleistung und die Versicherung des Leasingobjekts sind umsatzsteuerlich als selbstständige Dienstleistungen zu behandeln. Versichert der Leasinggeber das Leasingobjekt selbst und berechnet die Kosten der Versicherung an den Leasingnehmer weiter, handelt es sich um einen Versicherungsumsatz, der umsatzsteuerfrei ist.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen unionsrechtlich unbedenklich

Schuldner der Umsatzsteuer ist regelmäßig der leistende Unternehmer. In bestimmten Fällen ist allerdings der Leistungsempfänger Steuerschuldner (sog. Reverse-charge-Verfahren). Der Gerichtshof der Europäischen Union hat entschieden, dass die Bundesrepublik Deutschland berechtigt war, das Reverse-charge-Verfahren auf die Lieferung von Gebäuden auszudehnen. Nach seiner Ansicht fallen unter den Begriff der „Bauleistungen“ nicht nur sonstige Leistungen, sondern auch Lieferungen.

Der Bundesfinanzhof muss jetzt nach den Vorgaben des Gerichtshofs klären, ob die konkrete Ausgestaltung des Reverse-charge-Verfahrens dem Unionsrecht entspricht. Das gilt insbesondere für die Frage, ob die Beschränkung dieses Verfahrens auf bestimmte Fallgruppen zutreffend erfolgt ist.

Yogakurs ist in der Regel nicht von der Umsatzsteuer befreit

Yogakurse, auch wenn sie von der Krankenkasse bezuschusst werden, dienen in der Regel der Selbsthilfe zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustandes und haben keinen unmittelbaren Krankheitsbezug. Daher ist die Durchführung eines Yogakurses – im Unterschied zu einer vorbeugend medizinischen Heilbehandlung – nicht von der Umsatzsteuer befreit. Etwas anderes könnte gelten, wenn ein Teilnehmer auf Grund einer ärztlichen Verordnung einen Yogakurs besucht.

► ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Dauerhafte Arbeitnehmerüberlassung führt zu einem Arbeitsverhältnis mit dem Entleiher

Nach einem Urteil des Landesarbeitsgerichts Berlin-Brandenburg kommt ein Arbeitsverhältnis zwischen dem Entleiher und dem Leiharbeitnehmer zustande, wenn eine Arbeitnehmerüberlassung nicht nur vorübergehend erfolgt. Das kann zu einer Verbesserung von Rechtspositionen des Leiharbeitnehmers führen, z. B. weil der Entleiher tarifvertraglich an ein höheres Lohnniveau oder längere Kündigungsfristen gebunden ist als der Verleiher.

Der Entscheidung lag ein Fall zu Grunde, in dem ein Krankenhausbetrieb Pflegepersonal einsetzte, das bei einem konzern eigenen Verleihunternehmen beschäftigt war. Die Beschäftigung erfolgte auf Dauerarbeitsplätzen, für die keine eigenen Stammarbeitnehmer vorhanden waren.

Vor diesem Hintergrund argumentierte das Gericht wie folgt: Erfolgt eine Arbeitnehmerüberlassung ohne Erlaubnis, kommt es zu einem Arbeitsverhältnis zwischen Entleiher und Leiharbeitnehmer. Nach den entsprechenden Bestimmungen dürfe eine Arbeitnehmerüberlassung aber nur vorübergehend erfolgen. Geschehe sie auf Dauer, sei sie von der betreffenden Erlaubnis nicht gedeckt, es handele sich also um eine Arbeitnehmerüberlassung ohne Erlaubnis.

Nach Ansicht des Gerichts stellt es einen Rechtsmissbrauch dar, wenn ein konzern eigenes Verleihunternehmen Leiharbeitnehmer nur an Unternehmen des Konzerns verleiht und seine Beauftragung deshalb nur dazu dient, Lohnkosten zu senken oder kündigungsschutzrechtliche Wertungen ins Leere laufen zu lassen. Dies habe zur Folge, dass ein unmittelbares Arbeitsverhältnis zwischen dem Leiharbeitnehmer und dem Entleiher zustande komme.

Doppelte Haushaltsführung: Aufwendungen für separat angemieteten PKW-Stellplatz als Werbungskosten abzugsfähig

Neben den im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abzugsfähigen Kosten, z. B. Miete oder Familienheimfahrten, sind auch Aufwendungen für einen separaten PKW-Stellplatz oder eine Garage als Werbungskosten abzugsfähig, wenn die Anmietung zum Schutz des Fahrzeugs oder aufgrund der Parkplatzsituation notwendig ist. Diese Aufwendungen sind nicht mit der Entfernungspauschale abgegolten.

► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen

Die Finanzämter sind angewiesen, die Umstände für Verluste aus Vermietung und Verpachtung zu prüfen. Dies führt in vielen Fällen zur Ablehnung der Verluste, weil bestimmte Kriterien seitens der Vermieter nicht beachtet werden. Bereits in der Vergangenheit haben die Steuergerichte viele Fälle entschieden, bei denen es aufgrund von langjährigem Leerstand zu Werbungskostenüberschüssen gekommen ist. Dabei ist grundsätzlich für jedes Objekt einzeln zu prüfen, ob bei der Vermietung einer Immobilie eine Einkünfteerzielungsabsicht besteht.

Der Bundesfinanzhof hat nunmehr präzisiert, unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen für langjährig leer stehende Wohnimmobilien als Werbungskosten zu berücksichtigen sind:

- Aufwendungen für eine nach Herstellung, Anschaffung oder Selbstnutzung leer stehende Wohnung können als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Vermieter die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich dieses Objekts erkennbar aufgenommen und sie später nicht aufgegeben hat.
- Aufwendungen für eine Wohnung, die nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung leer steht, sind auch während des Leerstands als Werbungskosten abziehbar, solange der Vermieter den Entschluss zur Einkünfteerzielung im Zusammenhang mit dem Leerstand der Wohnung nicht endgültig aufgegeben hat.
- Im Einzelfall kann ein besonders lang andauernder Leerstand – auch nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung – dazu führen, dass eine Einkünfteerzielungsabsicht ohne Zutun oder Verschulden des Steuerpflichtigen wegfällt.
- Für die Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit von Vermietungsbemühungen als Voraussetzung einer fortbestehenden Einkünfteerzielungsabsicht trägt der Vermieter die Feststellungslast.
- Sind Vermietungsbemühungen erkennbar nicht erfolgreich, muss der Vermieter sein Verhalten anpassen, z. B. durch Einschalten eines Maklers, Nutzung alternativer Bewerbungsmöglichkeiten, Anpassung der Mieten.

Hinweis: Die Vermietungsbemühungen sollten grundsätzlich dokumentiert werden. Dabei werden sporadische Anzeigen oder Hinweise am „schwarzen Brett“ nicht ausreichen.

Kosten des Centermanagements in gewerblichen Mietverträgen sind ohne weitere Erläuterungen nicht als Betriebskosten umlagefähig

Die Klausel in einem Formularmietvertrag über Geschäftsräume, die dem Mieter als Nebenkosten nicht näher aufgeschlüsselte Kosten des Centermanagers auferlegt, ist intransparent und unwirksam.

In dem vom Bundesgerichtshof entschiedenen Fall wurden dem Mieter eines in einem Einkaufszentrum gelegenen Ladenlokals u. a. als Nebenkosten die „Kosten eines Centermanagers“ auferlegt, die jedoch im Mietvertrag nicht näher definiert waren. Nach Auffassung des Gerichts müssen Regelungen der Kostenumlage auf den Mieter für diesen klar und verständlich sein. Dem Begriff des „Centermanagements“ könne der Mieter nicht ohne weitere Erläuterungen entnehmen, welche Kosten in dieser Position erfasst werden, gerade weil in der Betriebskostenabrechnung noch Verwaltungskosten und Kosten für den Hausmeister umgelegt worden seien. Damit sei die vom Vermieter verwandte Klausel unwirksam und die Kosten vom Vermieter zu tragen.