

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Juli/August 2010

1. Die Sparklausur der Bundesregierung

80 Milliarden € – so viel will die Bundesregierung bis 2014 einsparen. Die beschlossenen Maßnahmen dienen dem Ziel, solide Finanzen zu schaffen, die Teilhabe der Gesellschaft zu verbessern – etwa durch zukunftsfähige Arbeitsplätze – und die richtigen Investitionen in die Zukunft zu tätigen, so die Bundesregierung.

Wo konkret gespart wird, steht zum größten Teil schon fest. Die Details sind aber oft noch sehr vage. Allerdings soll es keine allgemeinen Steuererhöhungen geben, wie etwa eine Anhebung des Spitzensteuersatzes bei der Einkommensteuer oder eine Erhöhung des Mehrwertsteuersatzes. Das schlossen die Koalitionsparteien aus. Die Einführung neuer Abgaben ist allerdings schon ein Thema.

Bei einigen Sparvorschlägen ist deren Umsetzung noch offen, zumal Oppositionen und Gewerkschaften Widerstand angekündigt haben. Folgende Maßnahmen, von denen besonders Sozialleistungen betroffen sind, könnten ab 2011 oder spätestens bis 2014 in Kraft treten:

- Zuschläge beim Übergang vom Arbeitslosengeld I ins Arbeitslosengeld II werden gestrichen.
- Bei Hartz-IV-Empfängern sieht die Bundesregierung ein hohes Sparpotenzial. So sollen künftig für Arbeitslosengeld-II-Bezieher die staatlichen Beiträge zur Rentenversicherung gespart werden ebenso wie das Elterngeld.
- Auch für die übrigen Elterngeldempfänger gibt es Einschnitte: Die Einkommensersatzrate wird ab einem anzurechnenden Nettoeinkommen von über 1.240 € im Monat von 67 % auf 65 % abgesenkt.
- Der Heizkostenzuschuss für Wohngeldempfänger soll gestrichen werden.
- Gespart werden soll auch in der Bundeswehr, die verkleinert werden soll, sowie beim Bund, der bis zu 15.000 Stellen dauerhaft abbauen will.
- Eine neue Atomsteuer soll jährlich rund 2,3 Milliarden € in die Kassen spülen. Geplant ist außerdem eine ökologische Luftverkehrsabgabe.
- Spätestens ab 2012 soll eine neue Finanzsteuer kommen.

Hinweis:

Die Sparmaßnahmen müssen nun noch konkretisiert werden. Letztendlich muss auch der Bundesrat den Sparmaßnahmen zustimmen.

Quelle: Bundesregierung, Pressemitteilung vom 7. Juni 2010, www.bundesregierung.de

2. Keine Körperschaftsteuerpflicht für fehlgeschlagene GmbH-Vorgesellschaft

Eine GmbH-Vorgesellschaft, die später nicht als GmbH eingetragen wird, unterliegt nicht der Körperschaftsteuer. So lautet ein aktuelles Urteil des BFH, der damit die bisherige Rechtsprechung bestätigt hat.

Gesellschaftsrechtlich wird zwischen der GmbH-Vorgesellschaft und der später in das Handelsregister eingetragenen GmbH unterschieden. Die Vorgesellschaft wird durch den Abschluss des notariellen Gesellschaftsvertrags errichtet und existiert bis zur Eintragung der späteren GmbH ins Handelsregister. Grundsätzlich sind die GmbH-Vorgesellschaft und die später eingetragene GmbH miteinander identisch. Das hat auch steuerliche Konsequenzen. Die GmbH-Vorgesellschaft wird als Kapitalgesellschaft behandelt, sofern sie später auch tatsächlich ins Handelsregister eingetragen wird. Sie ist damit körperschaftsteuerpflichtig.

Anders ist die steuerliche Beurteilung, wie der BFH nun bestätigte, immer dann, wenn die Vorgesellschaft später nicht als GmbH eingetragen wird. Die Vorgesellschaft ist dann, je nachdem wie viele Gesellschafter an ihr beteiligt sind, entweder eine Personengesellschaft oder ein Einzelunternehmen. Eine Körperschaftsteuerpflicht scheidet damit aus.

Diese bereits gängige Rechtsprechung wandte der BFH auch in dem nun zu beurteilendem Fall an. Dort hatten die künftigen GmbH-Gesellschafter ihre Schwierigkeiten, die für den geplanten Geschäftszweck erforderlichen Erlaubnisse und Genehmigungen dem Registergericht vorzulegen. Als die Sache aussichtslos erschien, wurde der Antrag auf Eintragung ins Handelsregister zurückgezogen. Einige Zeit später wurde das Eintragungsverfahren erfolgreich wieder aufgenommen, vermutlich aus steuerlichen Gründen. Man wollte nämlich die bei der Vorgesellschaft angefallenen Verluste innerhalb eines Organkreises optimal steuerlich nutzen. Doch die neu eingetragene GmbH hatte einen geänderten Namen und einen abgeänderten Geschäftszweck. Für die ursprüngliche Vorgesellschaft verneinte das Finanzamt nun allerdings die Körperschaftsteuerpflicht, was der BFH bestätigte. Die Vorgesellschaft könne nicht mehr identisch mit der eingetragenen GmbH sein.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. März 2010, IV R 88/06

3. Schadstoffbelastete Grundstücke in der Bilanz

Grundstücke mit stillgelegten Anlagen können tickende Zeitbomben sein. Gleiches betrifft auch Grundstücke, auf denen mit umweltgefährdenden Stoffen ohne Sicherheitsvorkehrungen gearbeitet wurde. Die Kosten zur Altlastenbeseitigung sind nicht gerade gering. Das Finanzministerium erläutert in einem aktuellen Schreiben ausführlich, wann bei schadstoffbelasteten Grundstücken Teilwertabschreibungen vorgenommen werden dürfen oder Rückstellungen für Sanierungsverpflichtungen zu bilden sind.

Das Finanzministerium beruft sich im Wesentlichen auf ein BFH-Urteil aus dem Jahr 2003. Dort hatte der BFH geurteilt, dass Verbindlichkeitsrückstellungen für Sanierungsverpflichtungen erst dann gebildet werden dürfen,

wenn ernsthaft mit der Inanspruchnahme aus dieser Verpflichtung gerechnet werden muss. Das ist grundsätzlich dann der Fall, wenn die zuständige Behörde von der Schadstoffbelastung des Grundstücks und der dadurch bedingten Sanierungsverpflichtung Kenntnis erlangt. Teilwertabschreibungen können unabhängig von der Rückstellungsbildung geprüft werden.

Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten

Damit eine Rückstellung für Sanierungsverpflichtungen in Betracht kommt, müssen nach Auffassung der Finanzverwaltung die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

- Es muss sich um eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung nach dem Gesetz zum Schutz vor schädlichen Bodenveränderungen und zur Sanierung von Altlasten – Bundes-Bodenschutzgesetz (BBodSchG) – handeln. Nach § 4 Abs. 3 BBodSchG sind der Verursacher einer schädlichen Bodenveränderung oder Altlast sowie dessen Gesamtrechtsnachfolger, der Grundstückseigentümer und der Inhaber der tatsächlichen Gewalt über ein Grundstück verpflichtet, den Boden und Altlasten so zu sanieren, dass auf Dauer keine Gefahren, erheblichen Nachteile oder Belästigungen für den Einzelnen oder die Allgemeinheit entstehen. Das gilt auch bei der Verunreinigung von Gewässern, die durch schädliche Bodenveränderungen oder Altlasten verursacht wurden.
- Die Sanierungsverpflichtung nach dem BBodSchG muss inhaltlich hinreichend konkretisiert sein. Das ist der Fall, wenn sich ein inhaltlich bestimmtes Handeln innerhalb eines bestimmten Zeitraums unmittelbar durch das Gesetz oder einen Verwaltungsakt ergibt und an die Verletzung der Verpflichtung Sanktionen geknüpft sind. Die zuständige Behörde muss z. B. einen vollziehbaren Verwaltungsakt erlassen haben, der die Schadstoffsanierung innerhalb einer bestimmten Frist vorschreibt. Die allgemeinen Grundpflichten zur Altlastenbeseitigung reichen allein noch nicht aus, um eine Rückstellung zu bilden.
- Die Verpflichtung muss zum Zeitpunkt der Rückstellungsbildung wirtschaftlich verursacht sein, was regelmäßig der Fall ist, da die Schadstoffbelastung bereits in der Vergangenheit verwirklicht wurde.
- In der Regel sind dann auch die beiden letzten Voraussetzungen, dass mit der Inanspruchnahme aus der Verpflichtung ernsthaft zu rechnen ist und dass die Aufwendungen nicht zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten für ein Wirtschaftsgut führen, erfüllt.

Hinweis:

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind in der Handelsbilanz anhand der von der Bundesbank veröffentlichten Zinssätze und in der Steuerbilanz mit 5,5 % abzuzinsen.

Teilwertabschreibung

Ob eine Teilwertabschreibung vorgenommen werden kann, ist unabhängig von einer Sanierungsrückstellung zu prüfen. Je nachdem, ob die Voraussetzungen für eine Rückstellung vorliegen, kann es zu folgenden Fallgestaltungen kommen:

- Ist eine Rückstellung für Sanierungsverpflichtungen möglich, scheidet von vornherein eigentlich die Vornahme einer Teilwertabschreibung aus. Ebenso liegen dann nicht mehr die Gründe für die Beibehaltung eines niedrigeren Teilwerts vor, sofern die die Sanierung voraussichtlich zu einer Wertaufholung führen würde. Eine Teilwertabschreibung wäre in solchen Fällen nur dann möglich, wenn der Steuerpflichtige nachweist, z.B. anhand eines Gutachtens, dass trotz der anstehenden Sanierung eine dauernde Wertminderung anzunehmen ist.
- Liegen die Voraussetzungen für eine Sanierungsrückstellung nicht vor, kommt eine Teilwertabschreibung in Betracht. Das ist bspw. dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige gegen das BBodSchG verstoßen hat, die Behörde gegen ihn aber noch keinen verpflichtenden Verwaltungsakt erlassen hat. Wichtig sind auch hier geeignete Unterlagen, die eine dauerhafte Wertminderung belegen können.

Hinweis:

Darf das Finanzamt die Informationen über die Teilwertabschreibung an die zuständige Behörde weiterleiten? Grundsätzlich gilt zwar das Steuergeheimnis, allerdings kann es durchbrochen werden, wenn daran ein zwingendes öffentliches Interesse besteht.

Quelle: BMF-Schreiben vom 11. Mai 2010, IV C 6 S 2137/07/10004, www.bundesfinanzministerium.de

4. Gratisaktien als geldwerter Vorteil

Eine Aktiengesellschaft gewährte ihrer Belegschaft anlässlich ihres Börsengangs eine oder mehrere Gratisaktien. Als das Finanzamt davon erfuhr, forderte es Lohnsteuer nach. Der Arbeitgeber wollte nicht zahlen. Die Gratisaktien würden den Arbeitnehmern einen zusätzlichen Anreiz schaffen, sich für das Unternehmen zu engagieren. Der Vorteil sei daher im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse gewährt worden und daher kein Arbeitslohn. Im Übrigen läge der Wert der Aktie unter der lohnsteuerlichen Sachbezugsfreigrenze (inzwischen: 44 €), was zu keiner Besteuerung führe.

Der Fall musste schließlich durch das Finanzgericht Düsseldorf entschieden werden, das allerdings die Gratisaktien wie das Finanzamt als geldwerten Vorteil und damit als Arbeitslohn einstuft. Das Vorliegen von eigenbetrieblichen Interessen bei der Vergabe der Gratisaktien würde allein nicht ausreichen. Dazu hätten die Gratisaktien schon im ganz überwiegenden Interesse des Arbeitgebers verteilt werden müssen, so das Gericht, was hier wegen eines hinzutretenden Entlohnungscharakters ausscheidet.

Allerdings konnte in den meisten Fällen eine Lohnsteuernachforderung unterbleiben, weil in der Tat der Wert einer Aktie nicht die monatliche Freigrenze für geldwerte Vorteile überschritt.

Hinweis:

Der verhandelte Fall betraf das Jahr 1999. Zwar gab es bereits damals steuerliche Erleichterungen für Mitarbeiterbeteiligungsmodelle, doch die zu jener Zeit geltenden Voraussetzungen erfüllte der Arbeitgeber nicht.

Inzwischen wurden die Bedingungen für steuerbegünstigte Kapitalbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers erleichtert. Wenn der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern unentgeltlich oder verbilligt Kapitalbeteiligungen überlässt, gibt es einen jährlichen Freibetrag von 360 €. Dieser wird auch dann gewährt, wenn der Arbeitnehmer Teile seines Arbeitslohns dafür umwandelt. Seit dem 2. April 2009 ist einzige Voraussetzung für die Begünstigung, dass die Beteiligung allen Arbeitnehmern offen steht, die ab Bekanntgabe des Beteiligungsangebots mindestens 1 Jahr im Unternehmen tätig sind.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 16. April 2010, 3 K 4569/07

5. Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber ist Arbeitslohn

Auch wenn ein Arbeitgeber zum Teil aus eigenbetrieblichem Interesse die Kurkosten für einen Arbeitnehmer übernimmt, handelt es sich in vollem Umfang um Arbeitslohn. Das entschied kürzlich der BFH. Eine Aufteilung der übernommenen Kosten in Arbeitslohn und eine nicht lohnsteuerpflichtige Zuwendung im betrieblichen Eigeninteresse komme nicht in Betracht. Eine Kur könne nur einheitlich beurteilt und nicht in betriebsfunktionale Bestandteile und Elemente mit Vorteilscharakter unterteilt werden.

Der Fall betraf einen Fluglotsen, der per Arbeitsvertrag dazu verpflichtet war, auf Verlangen des Arbeitgebers in Abständen von längstens fünf Jahren an einer Regenerierungskur teilzunehmen. Im Jahr 2001 trat er deshalb auf Kosten des Arbeitgebers eine vierwöchige Kur am Timmendorfer Strand an. Das Finanzamt vertrat daraufhin die Auffassung, die übernommenen Kosten in Höhe von 2.500 € seien steuerpflichtiger Arbeitslohn. Der Gang vor das Finanzgericht brachte für den Steuerpflichtigen zumindest einen Teilerfolg, denn dieses stufte die Kosten nur zur Hälfte als steuerpflichtig ein. Da es sich um „gemischt veranlasste“ Kosten – also betrieblich und privat veranlasst – handeln würde, käme eine Aufteilung in Betracht. Dagegen legte das Finanzamt Revision ein, die es schließlich gewann.

Nach gängiger Rechtsprechung stellen Vorteile, die der Arbeitgeber aus eigenbetrieblichem Interesse gewährt, keinen Arbeitslohn dar, wenn eine Gesamtwürdigung ergebe, dass der mit der Vorteilsgewährung verfolgte betriebliche Zweck ganz im Vordergrund stehe, so der BFH. Das sei aber hier nicht der Fall gewesen, urteilten die Richter. Bei einer gemischt veranlassten Zuwendung könne nach der neueren Rechtsprechung eine Aufteilung in Arbeitslohn und Zuwendung im betrieblichen Eigeninteresse in Betracht kommen. Allerdings scheide eine Aufteilung aus, wenn die jeweiligen Veranlassungsbeiträge so ineinandergreifen, dass eine Trennung nicht möglich sei. Eine Kur könne nur einheitlich beurteilt werden und sei in diesem Fall in vollem Umfang Arbeitslohn.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. März 2010, VI R 7/08

6. Zuzahlungsquittungen: Leistungsempfänger ist der Versicherte

Gesetzlich Krankenversicherte müssen für den Erhalt von Arzneimitteln in der Apotheke in der Regel eine Zuzahlung leisten. Das Finanzministerium hat nun genauer untersucht, wie diese Lieferung umsatzsteuerlich zu behandeln ist und kommt dabei zu der Auffassung, dass der gesetzlich Versicherte die ärztlich verschriebenen Medikamente nicht von der Apotheke, sondern unmittelbar von der gesetzlichen Krankenkasse erhält. Aus umsatzsteuerlicher Sicht liefert somit die Apotheke an die Krankenkasse und die Krankenkasse an den Versicherten.

Leistet der Versicherte nun eine Zuzahlung, so entspricht diese einem Entgelt von dritter Seite für die Arzneilieferung durch die Apotheke an die Krankenkasse. Somit müsste in einer Zuzahlungsquittung deshalb die gesetzliche Krankenkasse als Leistungsempfänger angegeben werden.

In der Regel sind Zuzahlungsquittungen aber Kleinbetragsrechnungen, die den Betrag von 150 € nicht übersteigen. Für diese gelten erleichterte Formvorschriften. Die Angabe des vollständigen Namens und der vollständigen Anschrift des Leistungsempfängers entfällt.

Problematischer wird es, wenn die Zuzahlungsbeträge doch den Bereich der Kleinbetragsrechnung verlassen. Wird dann ein unzutreffender Leistungsempfänger, wie etwa der Versicherte, angegeben, schuldet die Apotheke als Rechnungsaussteller die Umsatzsteuer. In solchen Fällen weist die Finanzverwaltung darauf hin, dass die Apotheken die Quittungen bis zur Umstellung der elektronischen Abrechnungssysteme selbst entwerfen können, indem sie folgenden Vermerk auf der Quittung ergänzen: „Leistungsempfänger ist die Krankenkasse. Diese Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug“.

Hinweis:

Mit diesem Hinweis verliert die Quittung ihren Rechnungscharakter, sodass keine Steuerschuld wegen unberechtigtem Steuerausweis entsteht.

Quelle: BMF-Schreiben vom 8. Dezember 2009, IV B 8 S 7283/09/10001

7. Vermietung von Mobiliar umsatzsteuerfrei möglich

Grundstücksvermietungen sind in der Regel steuerfrei. Nach einem Urteil des BFH gilt dieser Grundsatz auch, wenn ein Unternehmer ein vollständig möbliertes Gebäude vermietet. Die Steuerbefreiung umfasst dann auch die Überlassung des Mobiliars. Damit bestätigt der BFH im Grunde seine bisherige Rechtsprechung. Voraussetzung für die steuerbefreite Vermietung von möblierten Räumen und Gebäuden sei lediglich, dass die Vermietung nicht nur kurzfristig erfolge. Kurzfristig ist ein Zeitraum von weniger als 6 Monaten.

Im zu verhandelnden Fall hatte sich der Vermieter dazu verpflichtet, ein Seniorenwohnheim zu errichten und es betriebs- sowie benutzungsfähig an den Betreiber zu überlassen. Die Vorgaben für das Mobiliar, bei dem es sich um die vollständige Zimmereinrichtung inkl. Handtücher und Bettwäsche bis hin zur Kücheneinrichtung handelte, machte der Mieter. Die Vermietung erfolgte laut Mietvertrag ausdrücklich umsatzsteuerfrei. Doch der Vermie-

ter wollte aus den Anschaffungskosten des Mobiliars den Vorsteuerabzug geltend machen und teilte daher in seiner Umsatzsteuererklärung die Mietzahlungen in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Entgeltanteil auf. Doch das Finanzamt spielte nicht mit. Die Vermietung sei insgesamt steuerfrei und daher stünde dem Vermieter auch kein Vorsteuerabzug zu.

Diese Auffassung bestätigten auch das Finanzgericht und der BFH. Die Grundstücksvermietung und die Überlassung des Mobiliars stellen eine einheitliche Leistung dar, so die Richter. Die Überlassung des Mobiliars diene nur dem Zweck, dass der Mieter die Hauptleistung „Miete des bebauten Grundstücks“ unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen könne.

Hinweis:

Sofern die Vermietung an einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer erfolgt, darf der Vermieter zur Steuerpflicht der Vermietungsleistung optieren. Dann eröffnet sich für ihn auch der Vorsteuerabzug.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. August 2009, V R 21/08, BFH/NV 2010 S. 473

8. Umsatzsteuerfreie Leistungen durch Musiker

Nach dem Umsatzsteuergesetz sind die Leistungen von Orchestern, die von öffentlich-rechtlichen Trägern unterhalten werden, umsatzsteuerfrei. Das gilt auch für private Orchester, allerdings nur dann, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass das private Orchester die gleichen kulturellen Aufgaben wie ein Orchester einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft erfüllt.

Nach einem aktuellen Urteil des BFH gilt diese Umsatzsteuerbefreiung nun aber auch für die Leistungen einzelner Musiker, wenn sie als Unternehmer selbständig tätig sind und sofern sie als Orchestermittglied Leistungen an das private Orchester erbringen.

Hinweis:

Die Rechtsprechung beruht maßgeblich auf einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs aus dem Jahr 2003. Bisher ging der BFH in seiner Rechtsprechung davon aus, dass die Leistungen einzelner Musiker steuerpflichtig seien. Diese Auffassung ist damit hinfällig geworden.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Februar 2010, V R 28/08, DStR 2010 S. 869; BFH-Pressemitteilung vom 28. April 2010, Nr. 39/10, www.bundesfinanzhof.de

9. Kein abgekürzter Vertragsweg beim Mietvertrag

Eltern studierender Kinder tragen oft die Miete für die Unterkunft des Sprösslings am Studienort. Läuft dann auch noch der Mietvertrag über die Eltern, kann das Kind allerdings die Mietkosten nicht als Werbungskosten steuerlich geltend machen. Das entschied das Niedersächsische Finanzgericht.

Im verhandelten Fall ging es um einen Studenten, dessen Vater für ihn am Ort seiner Hochschule den Mietvertrag für die Unterkunft abgeschlossen hatte. Die Mietkosten wollte der Sohn als Werbungskosten im Rahmen seiner doppelten Haushaltsführung abziehen, doch das lehnte das Finanzamt ab.

Die daraufhin beim Finanzgericht erhobene Klage brachte keinen Erfolg. Die Miet- und Mietnebenkostenzahlungen können nicht dem Sohn als dessen Werbungskosten zugerechnet werden. Ausgaben eines Dritten könnten zwar im Fall der sog. Abkürzung des Zahlungswegs als Aufwendungen des Steuerpflichtigen zu werten sein. Als abgekürzter Zahlungsweg werde dabei die Zuwendung eines Geldbetrags an den Steuerpflichtigen in der Weise verstanden, dass der Zuwendende im Einvernehmen mit dem Steuerpflichtigen dessen eigene Schuld tilgt, statt ihm dem Geldbetrag unmittelbar zu geben. Im hier verhandelten Fall lag nach Ansicht des Gerichts aber kein abgekürzter Zahlungsweg vor. Der Vater des Steuerpflichtigen hatte nämlich den Mietvertrag im eigenen Namen abgeschlossen. Somit wurden mit den Mietzahlungen die eigenen Schulden beglichen, zu denen er als Vertragspartner des Vermieters verpflichtet war.

Hinweis:

Möglich ist der steuerliche Abzug in den Fällen des sog. abgekürzten Vertragswegs, was hier theoretisch der Fall gewesen wäre. Allerdings lässt der BFH den Abzug nicht bei Dauerschuldverhältnissen, etwa bei Mietverträgen, zu. Die Mietzahlungen durch den Vater können daher dem Sohn auch nicht unter dem Gesichtspunkt des abgekürzten Vertragswegs zugerechnet werden.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 26. November 2009, I K 405/05, EFG 2010 S. 417

10. Solidaritätszuschlag: Vorläufigkeit gilt auch bei Abgeltungsteuer

Ob der Solidaritätszuschlag noch verfassungsgemäß ist, darüber müssen demnächst gleich mehrere Gerichte urteilen. Wegen der Ungewissheit ergehen derzeit sämtliche Festsetzungen des Solidaritätszuschlags ab dem Veranlagungszeitraum 2005 nur noch vorläufig. Alle Steuerpflichtigen können dadurch von einem möglichen positiven Urteil profitieren, ohne dass extra Einspruch eingelegt werden muss.

Nach einer neuen Anweisung aus dem Finanzministerium gilt das auch für den Solidaritätszuschlag, sofern er auf die Abgeltungsteuer entfällt. Das heißt, sollte bei Steuerpflichtigen im Anschluss an eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wegen der Verfassungswidrigkeit des Solidaritätszuschlags eine Erstattung vorzunehmen sein, wird auf Antrag des Steuerpflichtigen auch der Soli-Zuschlag erstattet, der auf die einbehaltene Kapitalertragsteuer entfällt. Dazu muss der Steuerpflichtige keinen Antrag auf Wahlveranlagung stellen. Sofern allerdings gar keine Einkommensteuererklärung abgegeben wurde, soll der Antrag auf Erstattung nur innerhalb der Festsetzungsverjährung zulässig sein. Weitere Details will das Finanzministerium zu gegebener Zeit bekannt geben.

Quelle: BMF-Schreiben vom 23. April 2010, IV C 1 S 2283 c/09/10005, www.bundesfinanzministerium.de

11. Kindergeld: Erbschaften werden nicht immer angerechnet

Eltern volljähriger Kinder haben nur einen Kindergeldanspruch, wenn deren Einkünfte und Bezüge nicht den jährlichen Grenzbetrag von aktuell 8.004 € überschreiten. Bei der Prüfung der Einkommensgrenze werden all diejenigen Einkünfte und Bezüge einbezogen, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind. Hierunter fallen auch Zuflüsse aus Erbschaften, sofern die Zuwendungen nicht ausdrücklich zum Zweck der Kapitalanlage erfolgen. Ohne Zweckbestimmung stehen die Mittel dem Nachwuchs zur freien Verfügung und sind daher in den Grenzbetrag einzubeziehen, so die derzeitige Verwaltungsauffassung.

Ein Urteil, das aktuell das Finanzgericht Niedersachsen gefällt hat, relativiert allerdings diese recht strikte Handhabung. Die betroffene Familienkasse hatte eine Erbschaft, die aus Eigentumswohnungen, Bargeld, Aktienpaketen und Lebensversicherungen bestand, zum Teil als Bezug gewertet und das Kindergeld gestrichen. Zwar hatte es die geerbten Eigentumswohnungen nicht als Bezug angesetzt, da von ihnen nur die erzielten Mieteinnahmen zu den anrechenbaren Einkünften zählen. Den Rest der Erbschaft wertete es aber als Bezug.

Dieser Handhabung widersprach das Finanzgericht. Zwar seien kurzfristig verfügbare Mittel auf Girokonten und Sparbüchern geeignet, den Unterhalt zu bestreiten. Dieser Zufluss sei jedoch nicht als Bezug zu erfassen, wenn Kinder die Mittel von einem grundsätzlich kindergeldberechtigten und unterhaltsverpflichteten Elternteil geerbt haben, so wie das hier der Fall gewesen war. Da Unterhaltszahlungen nicht zu den Bezügen gehörten, gelte das auch für über die Unterhaltsverpflichtung hinausgehenden freiwilligen Zuwendungen. Nichts anderes kann nach Auffassung der Richter für den höchstrichterlich noch nicht entschiedenen Fall für Zuwendungen von Todes wegen gelten. Damit würden auch Erbschaften von unterhaltsverpflichteten, grundsätzlich kindergeldberechtigten Personen nicht zu den anzurechnenden Bezügen zählen.

Hinweis:

Da inzwischen gegen das Urteil Revision beim BFH (Az. III R 22/10) eingelegt wurde, ist demnächst mit der noch ausstehenden höchstrichterlichen Entscheidung dazu zu rechnen.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 4. März 2010, Revision eingelegt (Az. des BFH: III R 22/10)

12. Erbschaftsteuer: Kein Abzug für latente Einkommensteuer

Ein Steuerpflichtiger hatte u.a. festverzinsliche Wertpapiere geerbt. Gemeinsam mit den Wertpapieren erbe er auch die über die Jahre hinweg angesammelten Stückzinsen von rund 97.000 €. Als es um die Festsetzung der Erbschaftsteuer ging, setzte das Finanzamt die Zinsen in voller Höhe an. Die darauf entfallende Einkommensschuld ließ es unberücksichtigt. Dagegen wehrte sich der Steuerpflichtige, denn er musste auf die Zinsen nicht nur Einkommensteuer sondern auch Erbschaftsteuer zahlen. Zumindest die die Zinsen betreffende Einkommensteuer wollte er als Nachlassverbindlichkeit bei der Erbschaftsteuer abgezogen bekommen. Ansonsten läge nach seiner Auffassung eine doppelte Belastung der Zinsen mit Erbschaft- und Einkommensteuer vor. Der doppelte Steuerzugriff führe bei ihm außerdem zu einer verfassungswidrigen Übermaßbesteuerung.

Der BFH erteilte dem Steuerpflichtigen eine Absage. Die auf geerbten Forderungen ruhende latente Einkommensteuerlast des Erben könne bei der Festsetzung der Erbschaftsteuer nicht als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden. Das erbschaftsteuerliche Stichtagsprinzip schließe eine Berücksichtigung der zukünftigen Einkommensschuld des Erben aus, da diese beim Tod des Erblassers noch nicht absehbar sei, so der BFH. Sie sei insbesondere von dem weiteren Einkommen des Erben und seinen sonstigen für die Besteuerung maßgebenden Merkmalen abhängig. Wolle sich der Steuerpflichtige gegen eine etwaige Übermaßbesteuerung wehren, müsse er gegen seinen Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen, weil sich die tatsächliche Gesamtbelastung aus Erbschaftsteuer und Einkommensteuer erst mit der späteren Festsetzung der Einkommensteuer offenbare.

Hinweis:

Die Entscheidung hat für Erbfälle ab dem Jahr 2009 keine Bedeutung mehr. Ab dem Jahr 2009 hat der Gesetzgeber (wieder) eine entsprechende Regelung im Einkommensteuergesetz eingeführt, die eine Doppelbelastung von Erbschaft- und Einkommensteuer in genau solchen Fällen vermeiden soll.

Quelle: BFH-Urteil vom 17. Februar 2010, II R 23/09

13. Steuerhinterziehung kann Berufsverbot nach sich ziehen

Verschweigt ein Arzt mehrere Jahre lang erhebliche Einnahmen vor dem Finanzamt, kann ihm zu Recht die Approbation entzogen werden. Das geht aus einem Urteil des Oberverwaltungsgerichts Lüneburg hervor. Der hinterzogene Betrag belief sich insgesamt auf rund 877.000 € Einkommensteuer. Das Gericht hielt dem Arzt „schwerwiegendes, beharrliches steuerliches Fehlverhalten“ vor und ihn damit zur Ausübung seines Berufes für unwürdig.

Auch ein Fehlverhalten, das nicht berufsbezogen sei, könne zum Verlust der Approbation führen, entschied die Richter. Der Augenarzt habe durch erhebliche Verletzung der Steuergesetze die fehlende Bereitschaft zum Ausdruck gebracht, sich bei der Berufsausübung ausschließlich am Patientenwohl zu orientieren. Dadurch habe er das erforderliche Vertrauen in das eigene berufsbezogene Ansehen verspielt.

Hinweis:

Nicht jedes Steuervergehen führt zur Unwürdigkeit für den Arztberuf, das betonte das Gericht noch einmal. In dem hier verhandelten Fall lag jedoch ein besonders schwerer Fall vor, in dem der Angeklagte zu einer Freiheitsstrafe von 2 Jahren auf Bewährung verurteilt wurde.

Quelle: Niedersächsisches Oberverwaltungsgericht, Beschluss vom 4. Dezember 2009, 8 LA 197/09, www.dbovg.niedersachsen.de

14. Vereine: Keine Gemeinnützigkeit bei Verfolgung allgemeinpolitischer Ziele

Kürzlich bestätigte das Finanzgericht Düsseldorf die Maßnahme eines Finanzamtes, einem Verein die Gemeinnützigkeit abzuerkennen. Der Verein hatte sich zwar im Rahmen seiner Satzung für Zwecke der Völkerverständigung eingesetzt, sich aber darüber hinaus in nicht unwesentlichem Umfang auch allgemeinpolitisch betätigt. Für das Gericht war ausschlaggebend, dass der Verein die allgemeine politische Meinungsbildung beeinflusst hatte. Dessen politische Forderungen und Meinungsäußerungen gingen den Richtern weit über die Verfolgung des satzungsmäßigen Zwecks – der Förderung der Völkerverständigung – hinaus. Außerdem hatte der Verein vor der Bundestagswahl 2005 zur Wahl einer bestimmten Partei aufgerufen, den das Gericht als Ausdruck dessen politischen Selbstverständnisses und der konsequenten Umsetzung seiner umfassenden politischen Zielvorstellungen wertete.

Hinweis:

Bis in die 80-iger Jahre hinein waren auch politische Vereine steuerbegünstigt. Inzwischen werden sie nicht mehr gefördert. Wenn sich ein Verein neben seinen offiziellen gemeinnützigen Zwecken auch in geringem Umfang allgemeinpolitisch betätigt, z.B. durch gelegentliche Stellungnahmen zu tagespolitischen Themen, dürfte das in der Regel für die Gemeinnützigkeit unschädlich sein.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 9. Februar 2010, 6 K 1908/07, Revision eingelegt (Az. des BFH: 1 R 19/10)

15. Betriebsvereinbarung über Kurzarbeit und Urlaubsanspruch

Das Bundesarbeitsgericht hat entschieden, dass eine Betriebsvereinbarung über Kurzarbeit, in der die Arbeitszeit auf Null verringert wird, den Arbeitnehmer auch dann von seiner Arbeitspflicht befreit, wenn der Arbeitgeber vor Einführung der Kurzarbeit für die Zeit der Kurzarbeit Urlaub gewährt hat. Der Arbeitnehmer hat in diesem Fall gegenüber dem Arbeitgeber einen Anspruch auf Ersatzurlaub. Letzteres wäre nur dann ausgeschlossen, wenn der Arbeitgeber die nachträgliche Unmöglichkeit der Arbeitspflichtbefreiung nicht zu vertreten hätte. Dieser Fall ist bei betrieblich begründeter Einführung von Kurzarbeit nicht gegeben.

16. Verlustabzug bei Körperschaften - Sanierungsklausel

Im Rahmen des "Bürgerentlastungsgesetzes" wurde für Veranlagungszeiträume ab 2008 in § 8c KStG eine sogenannte Sanierungsklausel aufgenommen. Hiernach geht der Verlustabzug bei einer Körperschaft unter bestimmten Voraussetzungen dann nicht verloren, wenn ein Beteiligungserwerb zum Zwecke der Sanierung erfolgt und die wesentlichen Betriebsstrukturen erhalten bleiben. Die ursprüngliche Befristung dieser Regelung auf Anteilsübertragungen vor dem 1.1.2010 wurde im Rahmen des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums fallen gelassen. Die Europäische Kommission hat Zweifel, ob die gesetzlichen Regelungen in § 8c KStG (Sanierungsklausel) mit dem Gemeinsamen Marktkonform gehen und hat daher das förmliche Prüfverfahren eröffnet. Bis zum abschließenden Beschluss der EU-Kommission ist die Vorschrift des § 8c Abs. 1a KStG nicht mehr anzuwenden.

BMF-Schreiben vom 30.4.2010 - IV C 2 - S 2745a/08/10005 (NWB, Eilnachrichten 2010 S. 1492)

17. Auflösungsverlust aus einer Beteiligung i.S. von §17 EStG

Bei privat gehaltenen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in Höhe von mindestens 1% gelten bei einer Veräußerung die Regelungen des § 17 EStG. Grundsätzlich findet bei solchen Anteilen das Teileinkünfteverfahren (bis 2008 das Halbeinkünfteverfahren) Anwendung, d.h. nur 60% (bis 2008 nur 50%) der Einkünfte sind steuerpflichtig. Dies gilt für einen erzielten Veräußerungs- oder Auflösungs-gewinn. Umgekehrt kann aber auch (unter den sonstigen Voraussetzungen) im Falle eines erzielten Veräußerungs- oder Auflösungsverlustes dieser Verlust nur zu 60% steuerlich berücksichtigt werden. Hierzu hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass nach dem Wortlaut des Gesetzes ein Verlust dagegen dann vollumfänglich zu berücksichtigen ist, wenn dem Anteilseigner aus seiner Beteiligung in der Vergangenheit keinerlei als Teileinkünfte bzw. Halbeinkünfte zu versteuernde Einnahmen zugeflossen sind. Dieses Urteil belegte die Finanzverwaltung mit einem Nichtanwendungserlass. Der Bundesfinanzhof hat nunmehr seine Auffassung bekräftigt und in einem Beschluss den Nichtanwendungserlass für ungerechtfertigt erklärt. Die Finanzverwaltung hat ihren Nichtanwendungserlass zwischenzeitlich wieder aufgehoben.

Beschluss des BFH vom 18.3.2010 - IX B 227/09 (DStR 2010 S. 639) BMF-Schreiben vom 15.2.2010 - IV C 6 - S 2244/09/10002 (DStR 2010 S. 331)

18. Steuerpflichtiger Erwerb bei Leistungen aus einer Lebensversicherung

Leistungen aus einer Lebensversicherung unterliegen beim Erwerb durch einen Bezugsberechtigten nach § 3 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG der Erbschaftsteuer, wenn zwischen Erblasser (Versicherungsnehmer) und Bezugsberechtigtem eine freigebige Zuwendung vorliegt. Nach bisheriger Auffassung (R 10 Abs. 2 Satz 2 ErbStR) soll die Steuerpflicht grundsätzlich auch dann nicht entfallen, wenn der Bezugsberechtigte die Prämien ganz oder teilweise selbst bezahlt hat. Diese Auffassung hat die Finanzverwaltung aufgegeben. Hat der Bezugsberechtigte selbst die Prämien zur Lebensversicherung ganz oder teilweise bezahlt, ist die Versicherungsleistung nach dem Verhältnis der vom Versicherungsnehmer/Erblasser gezahlten Versicherungsbeiträgen zu den insgesamt bezahlten Beiträgen aufzuteilen; nur dieser Teil unterliegt der Erbschaftsteuer. Der Bezugsberechtigte trägt die

Beweislast für die Zahlung der Beiträge. Hinweis Der Bezugsberechtigte muss entsprechende Belege für die durch ihn bezahlten Beiträge (z.B. Kontoauszüge) zum Nachweis aufbewahren.

FinMin Baden-Württemberg, koordinierter Ländererlass vom 23.2.2010 3 S 3802/20; (ZEV 2010 S. 220)

19. Wert von Lebensversicherungen beim Pflichtteil – Änderung der Rechtsprechung

Hat der Erblasser einem Dritten eine Schenkung gemacht, so kann der Pflichtteilsberechtigter nach § 2325 Abs. 1 BGB als Ergänzung des Pflichtteils den Betrag verlangen, um den sich der Pflichtteil erhöht, wenn der verschenkte Gegenstand dem Nachlass hinzugerechnet wird. Dies gilt (mit Ausnahme von Schenkungen an den Ehegatten) nur für Schenkungen innerhalb der letzten 10 Jahre. Der Bundesgerichtshof hat die umstrittene Rechtsfrage, auf Grundlage welchen Werts bei Lebensversicherungsverträgen ein Pflichtteilsberechtigter eine Ergänzung nach § 2325 Abs. 1 BGB verlangen kann, neu entschieden. Nach bisheriger Rechtsprechung diente als Grundlage die Summe der vom Erblasser gezahlten Prämien. Nach den neuen Entscheidungen berechnet sich der Pflichtteilsergänzungsanspruch weder nach der Versicherungsleistung noch nach der Summe der vom Erblasser gezahlten Prämien. Es kommt vielmehr allein auf den Wert an, den der Erblasser aus den Rechten seiner Lebensversicherung in der letzten juristischen - Sekunde seines Lebens nach objektiven Kriterien für sein Vermögen hätte umsetzen können. In aller Regel ist dabei auf den Rückkaufswert abzustellen. Je nach Lage des Einzelfalls kann ggf. auch ein objektiv belegter höherer Veräußerungswert heranzuziehen sein, insbesondere wenn der Erblasser die Ansprüche aus der Lebensversicherung zu einem höheren Preis an einen gewerblichen Aufkäufer hätte verkaufen können.

BGH-Urteil vom 28.4.2010 - IV ZR 73/08 BGG-Urteil vom 28.4.2010 - IV ZR 230/08 (Mitteilung der Pressestelle des Bundesgerichtshofs Nr. 89/10 v. 28.4.2010)

20. Erbschaftsteuerliche Berücksichtigung von privaten Steuererstattungsansprüchen bzw. Steuerschulden

In einem neuen landeseinheitlichen Erlass wird zur bislang umstrittenen Berücksichtigung (vgl. 2+6/2008) von Einkommensteuerüberzahlungen bzw. Einkommensteuernachzahlungen des Erblassers - kurz gefasst - wie folgt Stellung genommen Die Einkommensteuer entsteht erst mit Ablauf des Veranlagungszeitraumes. Für das Veranlagungsjahr des Ablebens sind im Rahmen der Erbschaftsteuererklärung für den Erblasser weder Nachzahlungen noch Überzahlungen privater Steuern zu berücksichtigen. Hingegen sind Einkommensteuerschulden bzw. Einkommensteuererstattungsansprüche für Veranlagungszeiträume anzusetzen, die vor dem Todeszeitpunkt des Erblassers enden. FinMin Baden-Württemberg, Erlass vom 18.1.2010 - 3 - 3810/28 (DStR 2010 S. 226)

21. Kosten im Rahmen der Erbschaftsteuererklärung

Weitere strittige Fragen zur Erbschaftsteuer (vgl. 4/2009) sind durch höchstrichterliche Urteile entschieden worden. Abzug von Kosten der Erbaueinandersetzung "Die Kosten einer Erbaueinandersetzung sind gem. § 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Dazu gehören auch die Aufwendungen für die Bewertung der im Nachlass befindlichen Grundstücke durch Sachverständige." Abzugsfähig sind nach der gesetzlichen Vorschrift u.a. Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. In der Begründung des Urteils führt der Bundesfinanzhof aus, dass zu den zu berücksichtigenden Kosten der Erbaueinandersetzung folgende Aufwendungen zählen: > Aufwendungen für die durch einen Sachverständigen vorgenommene Bewertung von Nachlassgegenständen, wenn diese auf der Grundlage dieser Bewertung auf einzelne Miterben übertragen werden; > Aufwendungen für die Übertragung von Nachlassgegenständen auf die einzelnen Miterben in Form von z.B. Notariats- und Gerichtskosten (z.B. bei Grundstücksübertragungen); > Aufwendungen für die anwaltliche Beratung und außergerichtliche und gerichtliche Vertretung der Miterben bei der Erbaueinandersetzung; > Aufwendungen für Gerichtskosten bei einem Rechtsstreit der Miterben über die Auseinandersetzung. BFH-Urteil vom 9.12.2009 - II R 37/08 (DB 2010 S. 933) Pauschbetrag für Erbfallkosten Der Pauschbetrag für Erbfallkosten (ohne Einzelnachweis) in Höhe von 10.300 € kann - unabhängig von der Anzahl der Erwerber von Todes wegen - pro Erbfall nur einmal gewährt werden. Miterben können ihn nur anteilig beanspruchen.

BFH-Urteil vom 24.2.2010 - II R 31/08 (BFH/NV 2010 S. 1032)