



Haufe

SteuerNews Juli 2011

Rechtsprechung

- > Abschluss von Erbvergleichen: Keine Erbschaftsteuerpflicht für Abfindung 2
- > Entfernungspauschale bei verkehrsgünstigerer weiterer Strecke 3
- > Betriebsprüfer darf auf Dokumentenmanagement-Systeme zugreifen 3
- > Halbabzugsverbot bei Betriebsaufspaltung 4
- > Hotelfrühstück unterliegt Regelsteuersatz 5
- > Steuerberater darf Zusatz „Zertifizierter Rating-Analyst“ nicht führen 6
- > Rechtsprechung kompakt 7

Finanzverwaltung

- > Ermäßigter Steuersatz auch für Ticket-Eigenhändler 9
- > Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter als sonstige Leistung 9
- > Kapitaleinkünfte: Kein Ruhen des Verfahrens wegen des Abzugsverbots
für Werbungskosten 10
- > Pkw-Überlassung: Umsatzsteuerliche Folgen 10
- > EHEC-Folgen: Steuerliche Erleichterungen für Landwirte 11
- > Fotovoltaikanlagen: Unternehmereigenschaft 12
- > Umsatzsteuerausweis: Portokosten als durchlaufende Posten 14

Steuer-Gestaltung

- > Zinsbeginn bei Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags 15

www.haufe.de/steuern

HAUFE.


Abschluss von Erbvergleichen

Keine Erbschaftsteuerpflicht für Abfindung

Zum Thema

- > Erbschaftsteuer
Haufe Index 7609

Hatte ein Erblasser durch mehrere Testamente jeweils verschiedene Personen als Alleinerben eingesetzt und war die Wirksamkeit der Testamente zwischen den potentiellen Erben streitig, ist eine aufgrund eines Prozessvergleichs gewährte Abfindung des weichenden Erbprätendenten kein der Erbschaftsteuer unterliegender Erwerb von Todes wegen (Änderung der Rechtsprechung).

BFH, Urteil v. 4.5.2011, II R 34/09, Haufe Index 2704944 

Hintergrund

A hatte B 2-mal zum testamentarischen Alleinerben bestimmt. Durch ein 3. Schriftstück, das mit „Mein letzter Wille“ überschrieben war, änderte A jedoch ihre letztwillige Verfügung zu Gunsten von C. Nach dem Tod der A kam es wegen der Erbfolge zum Rechtsstreit zwischen B und C, der mit einem Vergleich endete. In dem Vergleich nahm B von seinen potentiellen Erbansprüchen Abstand; C verpflichtete sich dagegen zur Zahlung von 45.000 EUR an B.

Das Finanzamt erfasste die Abfindungszahlung als erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb und setzte gegen B Erbschaftsteuer i. H. v. 7.155 EUR fest. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das FG ging davon aus, dass B die Abfindung durch Erbanfall i. S. d. § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erworben habe, auch wenn die Abfindungszahlung an einen weichenden potentiellen Erben im Gesetz nicht ausdrücklich als erbschaftsteuerpflichtiger Vorgang erwähnt wird. Die erbschaftsteuerliche Erfassung solcher Vorgänge entspreche der ständigen Rechtsprechung des BFH.

Entscheidung

Der BFH hat – unter Änderung seiner Rechtsprechung – entschieden, dass die an B geleistete Abfindung nicht der Erbschaftsteuer unterliegt. Er geht davon aus, dass die Vorgänge, die als Erwerb von Todes wegen in Betracht kommen, in § 3 ErbStG abschließend aufgezählt sind. Danach gilt als Erwerb von Todes wegen insbesondere der Erwerb durch Erbanfall (§ 1922 BGB), durch Vermächtnis (§§ 2147 ff. BGB) und aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs (§§ 2303 ff. BGB). Erwerbsvorgänge, die nicht den im Katalog des § 3 ErbStG genannten Erwerbsgründen zugeordnet werden können, unterliegen nach Auffassung des BFH nicht der Erbschaftsteuer.


Danach reicht es für die Annahme eines Erwerbs von Todes wegen nicht aus, dass der Erwerb lediglich „im Zusammenhang mit einem Erbfall“ steht. Die Abfindung, die B aufgrund des mit C geschlossenen

Vergleichs zur Beendigung des Rechtsstreits erhalten hat, ist sonach kein Erwerb von Todes wegen. B hat die Abfindung weder durch Erbanfall i. S. d. § 1922 BGB noch durch ein Vermächtnis (§§ 2147 ff. BGB) erworben. Damit hat der BFH seine früher vertretene Auffassung, nach der auch das Ergebnis eines Vergleichs zur gütlichen Regelung streitiger Erbverhältnisse der Erbschaftsbesteuerung zugrunde zu legen ist (vgl. zuletzt BFH, Beschluss v. 19.9.2000, II B 10/00, Haufe Index 447460), aufgegeben.

Hinweis: Das Urteil hat erhebliche Bedeutung für die Praxis. Erbrechtliche Streitigkeiten werden häufig durch den Abschluss von Erbvergleichen i. S. d. § 779 Abs. 1 BGB beendet. Werden solche Vergleiche zur einvernehmlichen Beseitigung von Ungewissheiten über einzelne Erbteile oder über die den Erben zufallenden Beträge abgeschlossen, so sind sie nach dem Besprechungsurteil nach wie vor der Erbschaftsbesteuerung zugrunde zu legen. Etwas anderes gilt jedoch für den Fall, dass Streit oder Ungewissheit darüber besteht, ob überhaupt ein Erwerb oder ein Erbfall vorliegt, und die Streitenden deshalb einen Vergleich schließen. Nach Auffassung des BFH sind weder die Miterben noch die sonst am Nachlass beteiligten Personen berechtigt, den Kreis der steuerpflichtigen Personen oder den Umfang der steuerpflichtigen Bereicherung nach dem Erbfall durch freie Vereinbarung eigenmächtig neu zu bestimmen. Ein Erbrecht kann sonach nicht mit dinglicher Wirkung durch einen Vergleich i. S. d. § 779 BGB begründet werden.

Erbschaftsteuerrechtliche Folge der neuen BFH-Rechtsprechung ist, dass bei Vergleichen zur Beendigung von Streitigkeiten um das Erbrecht als solches nur derjenige Erbschaftsteuer zahlen muss, dem die Erbschaft nach dem Vergleich zufällt, während die dem weichenden Erbprätendenten zufließende Abfindung nicht erbschaftsteuerpflichtig ist. Dies wird bei der Abfassung solcher Vergleiche zu berücksichtigen sein.

Haufe Index

Diese Angabe erleichtert das Auffinden von zitierten Dokumenten im Haufe Steuer Office. Geben Sie diese Zahl einfach auf der Startseite in das Suchfeld links oben ein und bestätigen Sie mit „Enter“ oder „Los“ – schon haben Sie das gewünschte Dokument auf dem Bildschirm. In den Steuer News finden Sie zu den jeweiligen Artikeln eine themenbezogene Verlinkung zu weiterführenden Informationen im Haufe Steuer Office unter Angabe des Haufe Index. Dokumente, die sich noch nicht auf der aktuellen DVD, sondern nur auf der Online-Version befinden (z. B. die online wöchentlich aktualisierten BFH-Entscheidungen), sind durch das zusätzliche Symbol  gekennzeichnet.

Zeitersparnis nachweisen

Entfernungspauschale bei verkehrsgünstigerer weiterer Strecke

Zum Thema

- > Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte
Haufe Index 7849

Der Berechnung der Entfernungspauschale kann eine verkehrsgünstigere, aber weitere Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn die tatsächliche Zeitersparnis dargelegt und die Nutzung der vermeintlich verkehrsgünstigeren Wegstrecke tatsächlich zu einer Zeitersparnis führen kann.

FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 15.11.2010, 5 K 1482/08, Haufe Index 2689927 

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige machte in seiner Steuererklärung 2006 die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einer einfachen Entfernung von 69 km geltend. Dagegen berücksichtigte das Finanzamt nur 55 Entfernungskilometer. Im Einspruchsverfahren trug der Steuerpflichtige vor, seine täglich gefahrene Strecke, die die verkehrsgünstigere und schnellere Strecke sei, betrage 69 km, da die Strecke mit der kürzeren Entfernung im Berufsverkehr extrem staubelastet sei. Seine um 14 km längere Fahrstrecke ohne Verkehrsbehinderung führe zu einer wesentlich kürzeren Fahrzeit.

Entscheidung

Das FG wies die Klage unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH ab, wonach eine weitere, aber verkehrsgünstigere Strecke nur dann zu berücksichtigen ist, wenn die Zeitersparnis mindestens 20 Minuten beträgt. Im Streitfall war der Steuerpflichtige diesen Nachweis jedoch schuldig geblieben. Der

Umstand, dass der Steuerpflichtige die längere Strecke subjektiv als stressfreier oder angenehmer empfindet, ist dabei unerheblich.

Im Streitfall kam noch hinzu, dass nach den Erkenntnissen des Gerichts auch die vom Steuerpflichtigen benutzte Umwegstrecke nicht von Staus verschont war, was die Zweifel an der behaupteten, aber nicht nachgewiesenen Zeitersparnis noch erhöhte.

Hinweis: Das FG hat auf der Basis der wohl als gesichert anzusehenden Rechtsprechung eine wesentliche, wenigstens 20 Minuten betragende Zeitersparnis gefordert, um zum Ansatz der längeren Fahrstrecke zu gelangen. Diese muss jedoch nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden, denn der Steuerpflichtige trägt bei steuermindernd geltend gemachten Umständen die Feststellungslast. Wer also abweichend von der kürzesten Entfernung den Ansatz einer Umwegstrecke begehrt, sollte dem Finanzamt gesicherte Erkenntnisse über die dadurch tatsächlich gewonnene Zeitersparnis liefern und nicht mit einer stressfreieren und entspannteren Hin- und Rückfahrt argumentieren.

Digitale Unternehmensdaten

Betriebsprüfer darf auf Dokumentenmanagement-Systeme zugreifen

Zum Thema

- > Digitale Außenprüfung
Haufe Index 2027309

Ob E-Bilanz oder die Einführung von Dokumentenmanagement-Systemen in Betrieben – die Digitalisierung von Unternehmensdaten schreitet voran. Doch darf der Betriebsprüfer diese lesen? Der BFH sagt ja, sofern es sich um steuerungsrelevante Daten handelt.

BFH, Beschluss v. 9.2.2011, I B 151/10, Haufe Index 2659934

Jeder weiß: Rechnungen und andere Geschäftsaufzeichnungen müssen im Original aufbewahrt werden. Trotzdem scannen viele Unternehmen die Original-Dokumente zusätzlich ein, um sie in elektronischer Form zu sichern. Zur Freude jedes Betriebsprüfers in der digitalen Betriebsprüfung – denn diesem muss laut BFH ein Lesezugriff darauf gewährt werden. Das gilt auch dann, wenn das Unternehmen seine Unter-

lagen in einem sog. Dokumentenmanagement-System ablegt und verwaltet (BFH, Beschluss v. 9.2.2011, I B 151/10, Haufe Index 2659934).

Hintergrund

Im betroffenen Unternehmen werden Rechnungen und andere Dokumente nicht nur im Original in Pa-

perform archiviert (um die gesetzlichen Aufbewahrungspflichten zu erfüllen), sondern auch seit Jahren mit einem Barcode versehen, eingescannt und in einem Dokumentenmanagement-System digital abgelegt. Das System enthält eine Suchfunktion und ist nutzerorientiert ausgestaltet, indem es unterschiedlichen Nutzern per Kennwort einen (beschränkten) Zugriff auf verschiedene Ebenen ermöglicht.

Die Finanzverwaltung verlangte im Rahmen einer digitalen Betriebsprüfung von der Geschäftsleitung einen Lesezugriff auf das Dokumentenmanagement-System. Damit erhoffte sie sich einen schnelleren Abschluss der gerade durchgeführten Betriebsprüfung sowie einen vereinfachten Prozessablauf. Das Herausuchen, Kopieren und Übersenden der angeforderten Unterlagen seitens des Unternehmens würde erheblich mehr Zeit benötigen. Das Unternehmen lehnte jedoch den gewünschten Lesezugriff ab, da es keine Verpflichtung dazu sah und die im System abgelegten Daten zudem unvollständig seien. Ferner seien im besagten System auch datengeschützte, nicht steuerrelevante Unterlagen abgelegt (z. B. Urlaubsanträge). Der Finanzverwaltung wurde jedoch zugesichert, die gewünschten Original-Belege innerhalb von 1 Woche herauszusuchen und zu übersenden.

Nach § 147 Abs. 1 und 6 AO sind Buchungsbelege, Eingangsrechnungen und andere Aufzeichnungen der Finanzbuchhaltung, die mit Hilfe eines Datenverarbei-

tungssystems erstellt werden, der Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung zur Verfügung zu stellen. Sie kann dabei auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet werden oder ihr auf einem Datenträger übergeben werden. Diese Verpflichtung könne nicht durch das Angebot, die gewünschten Daten auf Papier auszudrucken, abgewendet werden (BFH, Beschluss v. 26.9.2007, I B 53, 54/07, Haufe Index 1828332).

Entscheidung

Der BFH entschied, dass auch ein Dokumentenmanagement-System, das nicht (nur) für Buchhaltungszwecke genutzt wird, ein Datenverarbeitungssystem im Sinne der Abgabenordnung ist.

Hinweis: Sofern Sie in Ihrem Unternehmen entsprechende Dokumente der (Finanz-)Buchhaltung in einem Dokumentenmanagement-System ablegen, sollten Sie Ihrem Betriebsprüfer bei einer digitalen Betriebsprüfung einen Lesezugriff einräumen – ganz unabhängig davon, ob Ihr System weitere (vertrauliche) Unterlagen ohne Steuerrelevanz beinhaltet. Bei der Einführung eines Datenmanagement-Systems sollten Sie deshalb darauf achten, die Daten der (Finanz-)Buchhaltung von den anderen Bereichen vollständig abzugrenzen.

Betriebsausgaben

Halbabzugsverbot bei Betriebsaufspaltung

Zum Thema

- > Betriebsaufspaltung
Haufe Index 1633021

Betriebsausgaben der Besitzgesellschaft für ein unentgeltlich überlassenes Grundstück stehen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den Beteiligungserträgen aus der Betriebskapitalgesellschaft und unterliegen daher dem Halbabzugsverbot.

FG Münster, Urteil v. 23.3.2011, 7 K 2793/07 E, Haufe Index 2675763 

Hintergrund

Im Streitfall ging es im Fall einer Betriebsaufspaltung um die Frage, ob Betriebsausgaben des Steuerpflichtigen aus seinem Verpachtungsbetrieb in voller Höhe oder nur hälftig (aufgrund des Abzugsverbots des § 3c Abs. 2 EStG) zu berücksichtigen sind. Der Betriebskapitalgesellschaft wurden aufgrund wirtschaftlicher Schwierigkeiten zeitweise die Pachtzahlungen an den Verpachtungsbetrieb erlassen bzw. die Pachtzahlungen reduziert. Für diese Zeit vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass beim Verpachtungsbetrieb § 3c Abs. 2 EStG zur Anwendung komme, da hinsichtlich der unentgeltlichen Grundstücksüberlassung eine Nutzungseinlage vorliege, die dem Grunde nach den Bezügen i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zuzuordnen sei.

Diese Bezüge unterlägen jedoch dem Halbeinkünfteverfahren, sodass auch korrespondierende Aufwen-

dungen nur hälftig berücksichtigt werden könnten.

Entscheidung

Das FG bejahte die Anwendung des Halbabzugsverbots des § 3c Abs. 2 EStG hinsichtlich der Aufwendungen des Verpachtungsbetriebs. Denn der von § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG vorausgesetzte wirtschaftliche Zusammenhang zu den dem Halbeinkünfteverfahren unterliegenden Einnahmen ist darin zu sehen, dass sowohl eine Minderung als auch ein Verzicht auf Pachteinahmen zu einer Verminderung der Zahlungsverbindlichkeiten der Betriebskapitalgesellschaft bei gleichzeitig für sie fortbestehendem Nutzungsvorteil und damit zu einer Erhöhung des Gewinns der GmbH führt, an dem der Gesellschafter nach Maßgabe der Gewinnausschüttung teilnimmt. Damit liegt zumindest ein mittelbarer, aber auch ausreichender

wirtschaftlicher Zusammenhang zu Einnahmen i. S. d. § 3 Nr. 40 Buchst. d EstG vor. Das FG hält § 3c Abs. 2 EstG auch dann für anwendbar, wenn die Zahlung des geschuldeten Pachtzinses nur anteilig gekürzt wird. Denn Fälle eines kurzfristigen wie auch eines langfristigen Pachtverzichts bzw. einer Pachtverkürzung sind rechtlich grundsätzlich gleich zu behandeln, da es in all diesen Konstellationen zu einer Gewinnerhöhung bzw. zu einer Verminderung von Verlusten bei der Betriebsgesellschaft kommt und damit der mittelbare Zusammenhang zu späteren Einnahmen i. S. d. § 3 Nr. 40 EstG gegeben ist.

Hinweis: Die zu Lasten des Steuerpflichtigen entschiedene Streitfrage, ob Grundstücksaufwendungen bei unentgeltlicher oder verbilligter Überlassung den

Abzugsbeschränkungen des § 3c Abs. 2 EstG unterliegen, wird in der FG-Rechtsprechung unterschiedlich beantwortet und wurde vom BFH – soweit ersichtlich – bislang noch nicht entschieden. Insbesondere das FG Düsseldorf hält die vom FG Münster vertretene restriktive Auffassung für zweifelhaft, da allein aus dem Umstand, dass die Bezüge aus der zum notwendigen Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung auch als gewerbliche Einkünfte dem Halbeinkünfteverfahren unterlägen, kein wirtschaftlicher Zusammenhang i. S. d. § 3c Abs. 3 Satz 1 EstG zwischen den Beteiligungserträgen und den Aufwendungen für das pachtweise überlassene Anlagevermögen hergeleitet werden könne. Betroffene Steuerpflichtige sollten angesichts der noch offenen Rechtslage die Führung eines Rechtsstreits ernsthaft in Erwägung ziehen.


Eigenständige Leistung

Hotelfrühstück unterliegt Regelsteuersatz

Zum Thema

> Umsatzsteuersätze
Haufe Index 1637978

Bei Individualreisenden stellt das Frühstück keine Nebenleistung zur Übernachtung dar, sondern ist eine eigenständige Leistung, die für den Gast einen eigenen Zweck beinhaltet. Auch bei einem Pauschalpreis unterliegt das Frühstück dem Regelsteuersatz.

Sächsisches FG, Urteil v. 14.12.2010, 3 K 1116/10, Haufe Index 2688941 

Hintergrund

Die Klägerin unterhielt ein Hotel mit angeschlossenem Restaurant. In den USt-VA Januar und Februar 2010 erklärte sie sowohl dem Regelsteuersatz wie auch dem ermäßigten Steuersatz unterliegende Umsätze. In einer Anlage wies sie darauf hin, dass sie die Frühstückleistungen dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG unterworfen habe. Das zuständige Finanzamt erließ Änderungsbescheide für die beiden Voranmeldungszeiträume und unterwarf die Frühstückleistungen dem Regelsteuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG. Die dagegen gerichteten Einsprüche blieben erfolglos.

Entscheidung

Das Gericht wies die Klage als unbegründet ab. Die Frühstückleistungen stellen nach Auffassung des Gerichts eigenständige Leistungen dar, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen und damit nicht unter den ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG fallen.

Nach der zum 1.1.2010 in Kraft getretenen Reduzierung des Steuersatzes für die Vermietung von Wohn- oder Schlafräumen für die kurzfristige Beherbergung von Fremden unterliegen nur die Leistungen dem ermäßigten Steuersatz, die unmittelbar der Vermietung dienen. Bei einer Leistung gegenüber Individualreisenden, die in der Übernachtungsmöglichkeit und in der Möglichkeit besteht, ein Frühstück einzuneh-

men, handelt es sich nicht um Haupt- und Nebenleistung, da beide Leistungen unterschiedliche Bedürfnisse befriedigen (Schlafmöglichkeit einerseits und Nahrungsaufnahme andererseits). Beide Leistungen können unabhängig voneinander in Anspruch genommen werden. Es sei nach Auffassung des Gerichts auch üblich, dass Reisende das Frühstück außerhalb des Hotels einnehmen würden.

An dieser Sichtweise ändert auch die Vereinbarung eines Pauschalpreises nichts. In diesem Fall sei das Entgelt aufzuteilen, eine einheitliche Leistung kann nicht durch ein Pauschalentgelt geschaffen werden.

Hinweis: Das Urteil des Sächsischen FG betrifft einen aktuellen Streitfall, der sicher erst abschließend vom BFH geklärt werden wird: Stellen die Übernachtungsleistungen und das Frühstück eine einheitliche Leistung dar, die seit dem 1.1.2010 dem ermäßigten Steuersatz unterliegt oder liegen selbstständige Leistungen vor, die unterschiedlich zu besteuern sind? Das FG stärkt in seinem Urteil die Sichtweise der Verwaltung, die das Frühstück dem Regelsteuersatz unterwirft.

Das Sächsische FG hat sich nur am Rande mit dem Urteil des BFH v. 15.1.2009 (V R 9/06, Haufe Index 2141780 – Nichtanwendungserlass gem. BMF, Schreiben v. 4.5.2010, IV D 2 - S 7100/08/10011 :009, Haufe Index 2336412) auseinandergesetzt. In diesem Urteil hatte der BFH Übernachtungsleistungen und

Verpflegungsleistungen als eine einheitliche Leistung angesehen – allerdings ging es in diesem Urteil nur um die Frage der Bestimmung des Orts einer sonstigen Leistung. Das FG lehnte eine Anwendung dieser Rechtsgrundsätze deshalb ab, weil es sich in dem vom BFH entschiedenen Fall um weitergehende Pauschalangebote handelte und nicht nur um Frühstück und Übernachtung. Während sich bei Reisen, bei denen sich an das Frühstück weitere Programmteile anschließen, etwa gemeinsame touristische Erlebnisse oder eine gemeinsame Tagungsteilnahme, ggf. auch kombiniert mit weiteren Mahlzeiten wie Mittag- und/oder Abendessen, fehlt es bei Individualübernachtungen mit Frühstück an einer Verklammerung beider Leistungen, die die eine (Frühstück) als Nebenleistung der anderen (Übernachtung) erscheinen lassen.

Allerdings hatte der BFH seine Überlegungen u. a. auch auf den nur relativ geringen Entgeltanteil der im Pauschalpreis enthaltenen Verpflegungsleistungen

bei einer Halb- oder Vollpension gestützt und deshalb eine Nebenleistung angenommen. Bei nur einer Frühstücksleistung ist der im Pauschalpreis enthaltene Verpflegungsanteil noch geringer, sodass erst recht von einer Nebenleistung auszugehen sein müsste. Auch erscheint die Argumentation, dass auch Reisende ein Frühstück außerhalb des Hotels einnehmen würden und deshalb getrennte Leistungen vorliegen würden, nicht unbedingt einschlägig.

Grundsätzlich bieten Hotels den Kunden Leistungen an, die die Kunden in Anspruch nehmen können oder nicht oder auch gleichartige Leistungen auch außer Haus in Anspruch nehmen können. Soweit diese Leistungsangebote aber zu einem Pauschalangebot gebündelt werden, würde aus Sicht eines Durchschnittsbetrachters dies doch eher durch die Übernachtungsleistung geprägt sein. Es bleibt abzuwarten, wie der BFH in dieser Sache entscheiden wird. Das FG hat gegen das Urteil die Revision zugelassen.

Berufspflichtverletzung

Steuerberater darf Zusatz „Zertifizierter Rating-Analyst“ nicht führen

Zum Thema

- > Berufsordnung der Steuerberater: Neufassung zum 1.1.2011
- Haufe Index 2597710

Ein Steuerberater riskiert einen Verweis und ein Bußgeld, wenn er den Zusatz "Zertifizierter Rating-Analyst" neben seiner Berufsbezeichnung "Steuerberater" verwendet. Dies ist eine schuldhaftige Verletzung seiner Berufspflicht.

LG Freiburg, Urteil v. 1.6.2011, StL 2/11 – 3 StV 115/09

Hintergrund

Ein Steuerberater hatte einen 80-stündigen IHK-Lehrgang „Bonitäts- /Rating-Analyst“ besucht und ein Zertifikat über die erfolgreiche Teilnahme bekommen. Danach benutzte der Steuerberater in Verbindung mit seiner Berufsbezeichnung „Steuerberater“ auch den Titel „Zertifizierter Rating-Analyst“. U. a. warb der Steuerberater im Telefonbuch „Das Örtliche“ mit dem Eintrag „Steuerberater /Zertifizierter Rating-Analyst“. Die Bezeichnung „Steuerberater“ war in etwas größerer Schrift und in Fettdruck ausgeführt. Beide Bezeichnungen waren nur durch einen Zeilenumbruch getrennt.

Auch auf seiner Homepage stellte sich der Steuerberater jeweils in derselben Schriftart und -größe als „Steuerberater /Zertifizierter Rating-Analyst“ dar. Auf dem Briefpapier, das der Steuerberater in seiner Kanzlei verwendete, stand „Zertifizierter Rating-Analyst“ unmittelbar hinter bzw. unter der Bezeichnung „Steuerberater“, ohne dass die beiden Bezeichnungen sich durch Abstand, Hervorhebung etc. unterschieden haben.

Die zuständige Steuerberaterkammer wies den Steuerberater darauf hin, dass das Führen der Bezeich-

nung „Zertifizierter Rating-Analyst“ neben der Berufsbezeichnung Steuerberater nicht zulässig sei. Trotz mehrfacher Hinweise behielt der Steuerberater zunächst die zusätzliche Bezeichnung bei.

Entscheidung

Das Landgericht verhängte gegen den Steuerberater ein Bußgeld von 500 EUR. Zusätzlich erhielt er einen Verweis.

Die Richter sind davon ausgegangen, dass eine Berufspflichtverletzung gem. § 43 Abs. 2 und 3 StBerG vorliegt und schließen sich der Auffassung der jüngsten Kammerrechtsprechung des BVerfG an, dass § 43 Abs. 2 StBerG verfassungsgemäß ist.

- > Der von dem Steuerberater geführte Titel „Zertifizierter Rating-Analyst“ ist in der vorgenommenen Art und Weise ein verbotener Zusatz i. S. v. § 43 Abs. 2 StBerG. Seine Verwendung in der beruflichen Außerdarstellung ist eine Verletzung der in § 43 Abs. 2, 3 StBerG niedergelegten Verbotsnorm.
- > Steuerberater müssen im Geschäftsverkehr einheit-

lich die Berufsbezeichnung „Steuerberater/-in“ bzw. „Steuerbevollmächtigte/-r“ führen (§ 43 Abs. 1 StBerG). Das Führen weiterer Berufsbezeichnungen ist grundsätzlich verboten (§ 43 Abs. 2 StBerG).

- > Zulässig sind nur Berufsbezeichnungen, die amtlich verliehen worden sind oder auf einen akademischen Grad oder eine staatlich verliehene Graduierung hinweisen.
- > Die in § 43 Abs. 1-3 StBerG geregelte Pflicht zur einheitlichen Außendarstellung erstreckt sich auf alle Medien des beruflichen Verkehrs, die verwendet werden, z. B. Briefbögen, Briefumschläge, Visitenkarten und die Gestaltung der Internetpräsenz.
- > „Zertifizierter Rating-Analyst“ ist keine eigenständige Berufsbezeichnung, sondern weist nur auf eine besondere Qualifikation des Trägers hin, der mit Erwerb des Zertifikats eine besondere, seine Haupttätigkeit als Steuerberater ergänzende Sachkunde im Bereich der Rating-Analyse nachweisen kann.

Hinweis: Ein (unzulässiger) Zusatz i. S. v. § 43 Abs. 2 Satz 2 StBerG zur Berufsbezeichnung „Steuerberater“ liegt nach gefestigter und vom BVerfG gebilligter Rechtsprechung vor, wenn der beigefügte Hinweis auf eine bestimmte Qualifikation bei verständiger Würdigung in einer erkennbaren räumlichen oder inhaltlichen Verbindung steht.

§ 43 Abs. 2, 3 StBerG enthält aber kein vollständiges Verbot, mit erworbenen Zusatzqualifikationen zu werben. § 57a StBerG erlaubt standesgemäße Werbung. Zulässig ist es sicherlich, z. B. die Mandanten mittels eines Rundschreibens davon in Kenntnis zu setzen, dass der Steuerberater den Mandanten über die rechtliche und wirtschaftliche Notwendigkeit des Rating und die Konsequenzen aus Basel II für den Kreditnehmer beraten kann und sich diesbezüglich fortgebildet bzw. ein Zertifikat erworben hat. Dieses Rundschreiben kann der Steuerberater z. B. im sog. „Pendelordner“ dem Mandanten bei Rückgabe der Buchhaltungsunterlagen mitgeben. Der Steuerberater kann auch zu einem Vortrag zum Thema „Rating“ einladen und dann auf die Fortbildung hinweisen.

Rechtsprechung kompakt

Kein negativer Progressionsvorbehalt für Auslandsverluste

Nach einem DBA sind steuerfreie negative ausländische Einkünfte i. S. d. § 2a EStG auch nach dem Übergang von der sog. Schattenveranlagung zur sog. Hinzurechnungsmethode nicht im Wege des negativen Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen.

BFH, Urteil v. 12.1.2011, I R 35/10
Haufe Index 2666656

Hinweis: Es ging darum, ob Auslandsverluste, die in Deutschland aufgrund eines DBA von der Besteuerung freigestellt sind und nach § 2a EStG unberücksichtigt bleiben müssten, in den negativen Progressionsvorbehalt einzubeziehen sind. Nach früherer Rechtslage war das zu verneinen. Der besondere Steuersatz wurde ermittelt, indem die steuerfreien ausländischen Einkünfte bei der Berechnung der Einkommensteuer einbezogen wurden. Die der deutschen Besteuerung unterliegenden Einkünfte wurden prozentual so belastet, als ob das DBA nicht vorhanden wäre (Schattenveranlagung). Nach der Neufassung von § 32b Abs. 2 EStG ab 1996 ist das zu versteuernde Einkommen zur Berechnung des Steuersatzes um die nach einem DBA steuerfreien Einkünfte zu vermehren oder zu vermindern (Hinzurechnungsmethode). Materiell-rechtlich hat sich dadurch indes nichts geändert. Dies betrifft auch § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. a EStG. Danach dürfen negative

Einkünfte aus der Vermietung von unbeweglichem, im Ausland belegtem Vermögen nur mit positiven Einkünften der jeweils selben Art aus demselben Staat ausgeglichen werden; auch ein Abzug nach § 10d EStG scheidet aus. Wurden keine positiven Einkünfte erzielt, handelt es sich nicht um in die Bemessungsgrundlage einzubeziehende Einkünfte und damit auch nicht um Einkünfte i. S. d. § 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG. Seit der Änderung des § 32b EStG durch das JStG 2009 gilt dies uneingeschränkt nur noch für Drittstaaten. Für EU- bzw. EWR-Staaten ist der Progressionsvorbehalt gänzlich ausgeschlossen. Infolgedessen droht kein Unionsrechtsverstoß mehr. Problematisch erscheint allerdings der Ausschluss „finaler“ Auslandsverluste. Letzteres gilt prinzipiell nicht für ausländische Verluste aus „aktiven“ Betriebsstätten, kann aber zu Überbegünstigungen führen, wenn „finale“ Verluste in späteren Jahren trotz abkommensrechtlicher Freistellung ausnahmsweise doch im Inland abziehbar sind.

Haftungsvergütung als Entgelt für steuerpflichtige Leistung des Komplementärs an die KG

Die Festvergütung, die der geschäftsführungs- und vertretungsberechtigte Komplementär einer KG von dieser für seine Haftung nach § 161, § 128 HGB erhält, ist als Entgelt für eine einheitliche Leistung, die Geschäftsführung, Vertretung und Haftung umfasst, umsatzsteuerpflichtig.

BFH, Urteil v. 3.3.2011, V R 24/10
 Haufe Index 2671343

Hinweis: Entgeltliche Leistungen können auch im Gesellschaftsvertrag vereinbart sein. Eine einheitliche Leistung liegt auch vor, wenn 2 oder mehr Einzelleistungen für den Kunden so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv einen einzigen untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang bilden, dessen Aufspaltung – aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers – wirklichkeitsfremd wäre. Erhält der Komplementär aufgrund der Satzung für die Geschäftsführung, Vertretung und Haftung eine Vergütung, liegt eine einheitliche entgeltliche Leistung vor. Der Komplementär, der zur Geschäftsführung und Vertretung der KG berechtigt ist, haftet zwingend für deren Verbindlichkeiten. Schon wegen dieser rechtlichen Abhängigkeit liegt nach der allein maßgeblichen objektiven Ausgestaltung des Gesellschaftsverhältnisses ein einziger untrennbarer wirtschaftlicher Vorgang vor, dessen Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre. Weil bei Übernahme der Geschäftsführung die Haftung nicht abbedungen werden kann, ist sie insoweit rechtlich zwingend mit der Geschäftsführung und Vertretung verbunden. Persönliche Haftung bedeutet grundsätzlich das Entstehen für die Erfüllungspflicht der Gesellschaft (sog. Erfüllungstheorie). Zwar kann im Einzelfall eine persönliche Inanspruchnahme an einem schutzwürdigen Interesse des Gesellschafters auf Freihaltung seiner Privatsphäre scheitern. Das ändert nichts daran, dass die Haftung des Gesellschafters grundsätzlich keine Geldleistungsverpflichtung ist. § 4 Nr. 8 Buchst. g UStG befreit „die Übernahme von Verbindlichkeiten, von Bürgschaften und anderen Sicherheiten sowie die Vermittlung dieser Umsätze“. Zur Grundlage hat der EuGH entschieden, dass diese Regelung keine Sachleistungsverpflichtungen betrifft. Das ist bei der Auslegung des nationalen Rechts zu beachten.

Erbschaftsteuer keine dauernde Last

Die nach dem Jahreswert von Renten, anderen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen erhobene Erbschaftsteuer (§ 23 ErbStG) ist nicht als dauernde Last (§ 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG) abziehbar.

BFH, Urteil v. 18.1.2011, X R 63/08
 Haufe Index 2666662

Hinweis: Die Rechtslage zum Zusammentreffen von Einkommen- und Erbschaftsteuer wurde binnen 10 Jahren 2-mal grundlegend geändert. Bis 1998 existierte eine Ermäßigung der Einkommensteuer bei Belastung mit Erbschaftsteuer. Diese Regelung wurde ab 1999 abgeschafft und mit Wirkung ab 2009 fast wort- und sinngleich wieder eingeführt. Gehören zum Erwerb von Todes wegen wiederkehrende Bezüge, hat der Erwerber ein Wahlrecht, die Erbschaftsteuer 1-malig nach dem Kapitalwert der Bezüge oder jährlich nach deren Jahreswert zu entrichten. Ob die jährliche Erbschaft-

steuer als dauernde Last abziehbar ist, war umstritten. Bis 2004 hatte die Finanzverwaltung deren Abzug generell zugelassen. Der BFH hat nun entschieden, dass die Erbschaftsteuer nach § 12 Nr. 3 EStG nicht abzugsfähig ist – gleichgültig, ob sie als Sofort- oder als Jahressteuer geleistet wird. Die Abziehbarkeit der Jahressteuer als dauernde Last würde gegen Art. 3 GG verstoßen, da die sofort geleistete Erbschaftsteuer nicht abziehbar ist. Es gilt der Grundsatz, dass eine als Einmalzahlung nicht steuerbare bzw. abziehbare Leistung auch durch eine zeitliche Streckung weder steuerbar noch abziehbar wird. Die Nichtabziehbarkeit der Jahressteuer verstößt nicht gegen Verfassungsrecht. Im Hinblick auf die unterschiedlichen Besteuerungsgegenstände von Einkommen- und Erbschaftsteuer ist die kumulative Belastung nicht verfassungswidrig, da kein Verfassungssatz des Inhalts besteht, dass alle Steuern aufeinander abgestimmt sein müssen, also etwa keine Lücken entstehen dürfen bzw. mehrfache Belastungen vermieden werden müssen.

Verfassungsmäßigkeit der Auskunftsgebühr

Die sog. Wertgebühr, die für die Bearbeitung von Anträgen auf verbindliche Auskünfte erhoben wird, ist dem Grunde und der Höhe nach verfassungsgemäß.

BFH, Urteil v. 30.3.2011, I R 61/10
 Haufe Index 2671340


Hinweis: Verfassungsrechtliche Bedenken hält der BFH nicht für durchschlagend: Die Gebühr gleicht als Gegenleistung den besonderen Aufwand der Finanzverwaltung infolge der Bearbeitung der Auskunftsanträge aus und schöpft den Vorteil ab, den der Steuerpflichtige durch die Auskunft erlangt: Eine verbindliche und tragfähige Grundlage für das weitere wirtschaftliche Handeln. Den Einwand, das Steuerrecht sei derart komplex und kompliziert, dass es geradezu ein Akt verfassungsrechtlich einzufordernder behördlicher Fürsorge sei, dem Steuerpflichtigen mit verbindlichen Auskünften zur Seite zu stehen, „kontert“ der BFH mit dem Hinweis aus, dass diese Komplexität und Kompliziertheit oft auf das kreative Gestaltungsverhalten der Steuerpflichtigen zurückzuführen ist. Das gilt insbesondere für Umstrukturierungen, da das Umwandlungssteuerrecht nicht zum „klassischen“ fiskalen Eingriffsrecht rechnet, sondern nur den steuerpolitischen „Rechtsrahmen“ zur Verfügung stellt. Sollte eine Auskunft (ausnahmsweise) erforderlich werden, weil die Finanzverwaltung eine „sinnlos“ erscheinende, letztlich von niemandem geteilte Auffassung vertritt und deswegen das Auskunftsverlangen geradezu provoziert, bleibt immer noch die Möglichkeit des Gebührenerlasses gem. § 227 AO. Künftig soll dies im Gesetz verankert werden. Der verfassungsrechtliche „Persilschein“, den der BFH dem Gesetzgeber gibt, erstreckt sich auf die Gebühr „dem Grunde nach“ sowie „der Höhe nach“ und umfasst sowohl die am Gegenstandswert bemessene Gebühr als auch die Zeitgebühr.

Umsatzsteuersätze

Ermäßigter Steuersatz auch für Ticket-Eigenhändler

Zum Thema

> Umsatzsteuersätze
Haufe Index 1637978

Die Finanzverwaltung hat jetzt klargestellt, dass die Steuerbegünstigung für Eintrittsberechtigungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG) auch bei einem zwischengeschalteten Tickethändler gilt (BMF, Schreiben v. 10.6.2011, IV D 2 – S 7238/10/10001, Haufe Index 2707419 .

Bestimmte kulturelle, künstlerische u. ä. Leistungen sind im Umsatzsteuerrecht begünstigt. So unterliegen sie unter bestimmten Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 20 Buchst. a oder Buchst. b UStG. Soweit eine Steuerbefreiung nicht in Betracht kommt, kann die Leistung dem ermäßigten Steuersatz unterworfen werden, wenn es sich um Eintrittsberechtigungen für Theater, Konzerte und Museen sowie die den Theatervorführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler handelt (§ 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG).

Bisher wurde in Abschn. 12.5 Abs. 4 Satz 2 UStAE lediglich festgestellt, dass die Steuerermäßigung bei einer Tournee-Veranstaltung sowohl dem Tournee-Veranstalter als auch dem örtlichen Veranstalter zusteht.

Die Finanzverwaltung stellt jetzt in Abschn. 12.5 Abs. 4 Satz 3 UStAE klar, dass der Ticket-Eigenhändler ebenfalls den ermäßigten Steuersatz in Anspruch nehmen kann, wenn er ermäßigt besteuerte Eintrittsberechtigungen veräußert. Voraussetzung dafür ist aber, dass die Eintrittsberechtigung als solche unter die Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG fällt.

Wichtig: Ein Ticket-Eigenhändler ist ein Unternehmer, der in eigenem Namen und für eigene Rechnung Tickets für Veranstaltungen an- und verkauft.

Es würde nicht systematischen Grundsätzen entsprechen, wenn der Ankauf von Eintrittsberechtigungen zu kulturellen Veranstaltungen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen würde, für den Verkauf durch den Tickethändler dann aber der Regelsteuersatz angewendet werden müsste. Insoweit beseitigt die Ergänzung der Verwaltungsanweisungen eine bisher bestehende Unsicherheit über die Auffassung der Finanzverwaltung.


Wichtig: Unverändert bleibt aber die Auffassung der Finanzverwaltung, dass die Vermittlung von ermäßigt besteuerten Eintrittskarten nicht der Steuerermäßigung unterliegt. Diese Auffassung ist auch durchaus systematisch begründet, da die Vermittlungsleistung eine Leistung eigener Art ist, die grundsätzlich nichts mit der Eintrittsberechtigung als solcher zu tun hat. Damit unterliegt die Vermittlungsprovision des Ticket-Vermittlers (Verkauf in fremden Namen und für fremde Rechnung) weiterhin dem Regelsteuersatz.

Umsatzsteuer

Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter als sonstige Leistung

Zum Thema

> Sonstige Leistung
Haufe Index 856309

Früher sah die Finanzverwaltung die Übertragung von Firmenwert, Kundenstamm oder anderen immateriellen Wirtschaftsgütern als Lieferung an. Gemäß der Rechtsprechung des EuGH wird dies jetzt als sonstige Leistung behandelt (BMF, Schreiben v. 8.6.2011, IV D 2 – S 7100/08/10009 :001, Haufe Index 2707418 .

Die Finanzverwaltung ging bislang davon aus, dass immaterielle Wirtschaftsgüter, wie z. B. Firmenwert, Kundenstamm o. ä. wie ein körperlicher Gegenstand im Rahmen einer Lieferung übertragen werden (vgl. früher Abschn. 24 Abs. 1 Satz 2 UStR 2008). Nach einem Urteil des EuGH zur Übertragung von Lebensrückversicherungsverträgen (EuGH, Urteil v. 22.10. 2009, C-242/08, Haufe Index 2246312) musste sie diese Auffassung aufgeben und sieht die Übertragung künftig als sonstige Leistung an.

Das BMF hatte schon bei Erstveröffentlichung des UStAE den Hinweis in Abschn. 3.1 Abs. 1 UStAE gestrichen, dass die Übertragung des Kundenstamms und

des Firmenwerts eine Lieferung darstellt, die Übertragung dieser immateriellen Wirtschaftsgüter aber noch nicht positiv als sonstige Leistung definiert. Nun hat sie in Abschn. 3.1 Abs. 4 UStAE ausdrücklich klargestellt, dass die Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter als sonstige Leistung gilt.

Wichtig: Durch die Klarstellung können sich – insbesondere bei der grenzüberschreitenden Übertragung von solchen immateriellen Wirtschaftsgütern – in der Praxis Veränderungen ergeben, wenn der Ort der sonstigen Leistung festgestellt werden muss. Da in solchen Fällen regelmäßig der Leistungsempfänger

ein Unternehmer sein wird, der die Leistung für sein Unternehmen bezieht, bestimmt sich der Ort der sonstigen Leistung nach der Grundregelung des § 3a Abs. 2 UStG und ist dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt oder eine die Leistung empfangende Betriebsstätte unterhält.


Hinweis: Die Grundsätze sind auf alle noch offenen Fälle anzuwenden. Allerdings lässt es die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen zu, wenn die Übertragung solcher immateriellen Wirtschaftsgüter vor dem 1.7.2011 noch als Lieferung behandelt wird.

Kapitaleinkünfte

Kein Ruhen des Verfahrens wegen des Abzugsverbots für Werbungskosten

Zum Thema

- > Einkunftsermittlung bei Einkünften aus Kapitalvermögen
Haufe Index 2333114

Seit Einführung der Abgeltungssteuer verbietet das Gesetz (§ 20 Abs. 9 EStG) den Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten. Dagegen sind naheliegende verfassungsrechtliche Einwendungen erhoben worden, insbesondere wegen der Verletzung des steuerlichen Nettoprinzips. Obwohl eine Klage bei einem FG anhängig ist, sind die Finanzämter jetzt angewiesen worden, Anträgen auf Ruhen des Verfahrens nicht zu entsprechen (OFD Rheinland, Verfügung v. 24.2.2011, Haufe Index 2685989 .

Ein bislang beim FG Münster anhängiges Verfahren ist ohne Entscheidung der Streitfrage erledigt worden. Zwar ist noch ein Verfahren beim FG Baden-Württemberg anhängig. Dort macht die Klägerin jedoch nicht nur eine Verletzung des Nettoprinzips geltend, sondern verweist ergänzend darauf, sie sei wegen ihres Gesundheitszustands auf eine fremde Vermögensverwaltung angewiesen. Diese zusätzliche Argumentation hält die Verwaltung für ausreichend, in anderen Fällen einem Ruhen des Verfahrens nicht zuzustimmen.

Hinweis: Die Frage des Abzugsverbots für Werbungskosten wird mit Sicherheit den BFH und/oder das BVerfG beschäftigen. Bis zu einer Entscheidung aus Karlsruhe muss diese Frage als ungeklärt bezeichnet werden. Deshalb ist grundsätzlich zu empfehlen, einschlägige Bescheide nicht bestandskräftig werden zu lassen. Sobald ein besser geeignetes Musterverfahren bekannt geworden ist, werden die Finanzämter voraussichtlich weitere Einsprüche ruhen lassen, zumal sie selbst nicht interessiert sind, eine Vielzahl von Klageverfahren zu führen.

Personengesellschaften

Pkw-Überlassung: Umsatzsteuerliche Folgen

Zum Thema

- > Personengesellschaften
Haufe Index 1636795
- > Geschäftswagen des Unternehmers
Haufe Index 856188

Die OFD Karlsruhe hat sich in 2 Verwaltungsanweisungen mit der umsatzsteuerlichen Behandlung der Überlassung von Fahrzeugen zwischen einer Personengesellschaft und ihren Gesellschaftern und umgekehrt sowie der Überlassung eines Fahrzeugs an freie Mitarbeiter befasst (OFD Karlsruhe, Verfügung v. 5.4.2011, Haufe Index 2676341; OFD Karlsruhe, Verfügung v. 5.4.2011, Haufe Index 2676342).

Überlassung von der Gesellschaft an den Personengesellschafter

Wird ein Fahrzeug von einer Personengesellschaft an einen Gesellschafter überlassen, der dieses Fahrzeug sowohl für Zwecke der Gesellschaft als auch für unternehmensfremde Zwecke nutzt, ist zunächst zu prüfen, ob die Überlassung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt.

- > Unentgeltliche Überlassung
Nutzt der Gesellschafter das Fahrzeug ausnahmsweise unentgeltlich für seine unternehmensfremden Zwecke, ist diese Nutzung eine unentgeltliche Wertabgabe i. S. d. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, wenn die

Nutzung für Zwecke der Gesellschaft zumindest zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat.

- > Entgeltliche Überlassung
Eine entgeltliche Überlassung liegt vor, wenn das Fahrzeug im Rahmen eines Mietverhältnisses überlassen wird. Auf den Abschluss eines schriftlichen Vertrags kommt es nicht an; mündliche Vereinbarungen reichen aus. Entgelt für die Nutzungsüberlassung ist die Belastung des Privatkontos des Gesellschafters (Abschn. 10.7 UStAE). Da die Überlassung an eine nahestehende Person erfolgt, ist die Mindestbemessungsgrundlage zu prüfen (§ 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG).

Bei einer entgeltlichen Überlassung an den Gesellschafter wird das Fahrzeug aus Sicht der Personengesellschaft in vollem Umfang für unternehmerische Zwecke genutzt und ist daher insgesamt Unternehmensvermögen. Ein Zuordnungswahlrecht der Personengesellschaft besteht insoweit nicht.

Überlassung vom Gesellschafter an die Personengesellschaft

Ein Fahrzeug wird durch einen Gesellschafter an seine Personengesellschaft entgeltlich überlassen, wenn für die Überlassung ein Sonderentgelt entrichtet wird (Abschn. 1.6 Abs. 3 UStAE). Ein Leistungsaustausch liegt auch dann vor, wenn für die Nutzungsüberlassung Gutschriften auf dem jeweiligen Gesellschafterkapitalkonto erfolgen und sich hieraus Zahlungsansprüche für den Gesellschafter ergeben oder sich seine Zahlungsverpflichtungen gegenüber der Gesellschaft vermindern (BFH, Urteil v. 18.12.2008, V R 73/07, Haufe Index 2148473).

Ein Leistungsaustausch zwischen Gesellschafter und Gesellschaft findet jedoch nur insoweit statt, als der Gegenstand für Zwecke der Gesellschaft überlassen wird (vgl. Abschn. 1.6 Abs. 7 Nr. 1 Buchst. a Beispiel 2 UStAE). Die Nutzung für private Fahrten ist beim Gesellschafter eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG.

Unentgeltliche Überlassung an als freie Mitarbeiter beschäftigte Handelsvertreter

Die Gebrauchsüberlassung eines Fahrzeugs an einen freien Mitarbeiter ist eine nicht steuerbare Beistellung, wenn das Fahrzeug nur für Fahrten im betrieblichen Interesse dieses Auftraggebers genutzt werden kann. Eine anderweitige Verwendung – z. B. für unternehmensfremde Zwecke des freien Mitarbeiters

oder zur Nutzung für andere Auftraggeber – muss aufgrund der zwischen den Beteiligten bestehenden Vereinbarungen und deren tatsächlicher Handhabung ausgeschlossen sein. Die Nutzung für andere Zwecke muss durch klare und eindeutige Vereinbarungen verboten werden, die auch tatsächlich beachtet, überwacht und durchgesetzt werden (BFH, Urteil v. 12.5.2009, V R 24/08, Haufe Index 2251559).

Ist der freie Mitarbeiter berechtigt, das Fahrzeug auch für private Fahrten oder für andere Auftraggeber zu nutzen, liegt ein tauschähnlicher Umsatz vor (§ 3 Abs. 12 Satz 2 UStG; BFH, Urteil v. 12.5.2009, V R 24/08, Haufe Index 2251559). Die Fahrzeugüberlassung ist Entgelt für die Leistung des freien Mitarbeiters. Der Wert der Fahrzeugüberlassung ist mit den insgesamt beim Auftraggeber entstandenen Ausgaben zu schätzen. Es kommt nicht darauf an, ob für die Ausgaben ein Vorsteuerabzug möglich war (BFH, Urteil v. 10.6.1999, V R 87/98, Haufe Index 154520).

Die Fahrzeugüberlassung des Auftraggebers ist eine Leistung an den freien Mitarbeiter. Dieser ist grundsätzlich berechtigt, die auf diesen Eingangsumsatz entfallende Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, soweit die Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG – insbesondere der Ausweis der Umsatzsteuer in einer ordnungsgemäßen Rechnung und die Nutzung für unternehmerische Zwecke – vorliegen. Wird das Fahrzeug auch für unternehmensfremde Zwecke genutzt, ist die Vorsteuer grundsätzlich nach dem Verhältnis von unternehmerischer und unternehmensfremder Nutzung in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Anteil aufzuteilen. In diesem Fall entfällt eine Besteuerung der unternehmensfremden Nutzung. Aus Vereinfachungsgründen kann der Unternehmer jedoch auch den Vorsteuerabzug in voller Höhe vornehmen und die unternehmensfremde Nutzung nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG besteuern (BMF, Schreiben v. 27.8.2004, IV B 7 - S 7300 -70/04, Haufe Index 1211890).

EHEC-Folgen

Steuerliche Erleichterungen für Landwirte

Die Angst vor dem Durchfallerreger EHEC (Enterohämorrhagischer Escherichia coli) und dem Risiko an einem HUS-Syndrom (Hämolytisch-urämisches Syndrom) zu erkranken, führte zu erheblichen Absatzeinbrüchen bei den Gemüsebauern. Die betroffenen Landwirte können im Einzelfall steuerliche Hilfsmaßnahmen in Anspruch nehmen (LfSt Bayern, Verfügung v. 7.6.2011, S 1915.1.1-7/2 St32).

Durch die vom Robert-Koch-Institut (RKI) und dem Bundesinstitut für Risikobewertung (BfR) sowie dem Bundesministerium für Ernährung, Landwirtschaft und Verbraucherschutz (BMELV) geäußerten Verzehrempfehlungen gegen Gurken, Tomaten und Blattsalat geraten viele Gemüsebauern in existenzielle Schwierigkeiten.

Aufgrund zahlreicher Anfragen wird darauf hingewiesen, dass die Betroffenen im konkreten Einzelfall

nach den bestehenden Vorschriften auch durch steuerliche Maßnahmen unterstützt werden können. In Betracht kommen insbesondere Erlass oder abweichende Festsetzung von Steuern (§§ 227, 163 AO), Stundung von Steuern (§ 222 AO), Absehen von Vollstreckungsmaßnahmen (§ 258 AO), Anpassung von Vorauszahlungen bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer. Entsprechende Anträge von Landwirten sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Steuer-

Zum Thema

- > Stundung
Haufe Index 1637768
- > Erlass
Haufe Index 1634150

pflichtigen die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachweisen können. Bei der Überprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen.

Den Geschädigten kann entsprechend den Tz. 1.1 bis 1.4 des Rahmenkatalogs zur Vermeidung unbilliger Härten entgegengekommen werden (vgl. LfSt Bayern, Verfügung v. 14.9.2005, S 1915-4 St32). Danach können für den Zeitraum v. 26.5.2011 bis 30.9.

2011 auf die Erhebung von Stundungszinsen i. d. R. verzichtet werden bzw. die verwirkten Säumniszuschläge erlassen werden.

Es bestehen keine Bedenken, bei der Abgrenzung der Land- und Forstwirtschaft vom Gewerbebetrieb keine nachteiligen Folgerungen zu ziehen, wenn die in R 15.5 EStR festgelegten Grenzen überschritten werden und die Überschreitung allein auf schadensbedingte Ursachen zurückzuführen ist.

Einspeisung von Strom

Fotovoltaikanlagen: Unternehmereigenschaft

Zum Thema

- > Energiepolitische Gesetze und ihre steuerlichen Auswirkungen
Haufe Index 2372377

Wird erzeugter Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist, liegt auch bei sonst nicht unternehmerisch tätigen Personen eine nachhaltige Tätigkeit vor. Zu Einzelheiten dieser Regelung nimmt die OFD Karlsruhe Stellung (OFD Karlsruhe, Verfügung v. 5.4.2011, S 7104, Haufe Index 2685990).

Wird der erzeugte Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz eingespeist, liegt auch bei sonst nicht unternehmerisch tätigen Personen eine nachhaltige Tätigkeit i. S. d. § 2 Abs. 1 UStG vor (Abschn. 2.5 Abs. 1 UStAE). Wird regelmäßig Strom eingespeist, kommt es für die Unternehmereigenschaft nicht auf die Höhe der erzielten Umsätze an (BFH, Urteil v. 18.12.2008, V R 80/07, Haufe Index 2141779). Dies gilt auch für sog. kaufmännisch-bilanzielle Einspeisungen (§ 4 Abs. 5 EEG), wenn der erzeugte Strom vom Anlagenbetreiber nicht in das Netz des Netzbetreibers eingespeist, sondern intern verbraucht wird.

Ausgangsumsätze

> Umsätze an Dritte

Die entgeltliche Lieferung von Strom an den Netzbetreiber ist ein steuerpflichtiger Umsatz, der dem Regelsteuersatz unterliegt. Die Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) ist ein Nettobetrag.

Auch der dezentral verbrauchte Strom (sog. Direktverbrauch) wird an den Netzbetreiber geliefert, wenn eine Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG bezahlt wird. Es liegen 2 Lieferungen vor: Eine Lieferung des Anlagenbetreibers an den Netzbetreiber und gleichzeitig eine Rücklieferung des Netzbetreibers an den Anlagenbetreiber (Abschn. 2.5 Abs. 3 UStAE; BMF, Schreiben v. 1.4.2009, IV B 8 - S 7124/07/10002, Haufe Index 2148478). Entgelt für die Lieferung des dezentral verbrauchten Strom durch den Anlagenbetreiber ist sowohl die Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG als auch der Wert der Rücklieferung durch den Netzbetreiber (Tausch mit Baraufgabe, § 3 Abs. 12 UStG). Der Wert der Rücklieferung ist mit der Differenz zwischen der Einspeisevergütung nach § 33

Abs. 1 EEG und der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 2 EEG anzusetzen. Der Wert der Lieferung des Anlagenbetreibers entspricht beim Direktverbrauch damit der Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 EEG.

Wird ausnahmsweise der selbst erzeugte Strom nicht an den Netzbetreiber geliefert, sondern unmittelbar im eigenen Unternehmen verwendet, liegt ebenfalls eine unternehmerische Verwendung vor. Die Lieferung von Strom an einen Mieter ist eine unselbstständige Nebenleistung zum Vermietungsumsatz (Abschn. 4.12.1 Abs. 5 Satz 3 UStAE). Die Vermietungsleistung ist grundsätzlich nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfrei. Auf die Steuerbefreiung kann unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 und 2 UStG verzichtet werden.

> Verwendung des erzeugten Stroms für private Zwecke

Wurde die Fotovoltaikanlage insgesamt dem Unternehmen zugeordnet und wird der für unternehmensfremde Zwecke verwendete Strom ausnahmsweise nicht an den Netzbetreiber geliefert, liegt eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG vor. Für Lieferungen i. S. d. § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG ist die Bemessungsgrundlage nicht nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG, sondern nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG zu bestimmen.

Bemessungsgrundlage für die unentgeltliche Wertabgabe sind die Selbstkosten der anteiligen Stromlieferungen zum Zeitpunkt des Umsatzes. Die Selbstkosten umfassen alle durch den Stromerzeugungsprozess bis zum Entnahmezeitpunkt angefallenen Kosten (Abschn. 10.6 Abs. 1 Satz 4 UStAE). Hierzu gehört auch der Wertverzehr, der mit der ertragsteuerlichen Abschreibung anzusetzen ist (20 Jahre; BMF, Schreiben v. 15.12.2000, IV D 2 - S 1551 - 188/00, Haufe Index 519279).

Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Wird für den gesamten erzeugten Strom eine Einspeisevergütung nach § 33 Abs. 1 oder Abs. 2 EEG gezahlt, ist die Fotovoltaikanlage in vollem Umfang Unternehmensvermögen. Eine ausschließlich unternehmerische Nutzung liegt auch dann vor, wenn ein Teil des Stroms nicht an den Netzbetreiber geliefert wird, aber für andere unternehmerische Zwecke (z. B. Lieferung an den Mieter) verbraucht wird.

Wird ausnahmsweise der erzeugte Strom teilweise nicht an den Netzbetreiber geliefert, sondern unmittelbar für unternehmensfremde Zwecke verwendet, ist die Fotovoltaikanlage ein teilunternehmerisch genutzter Gegenstand. Der Unternehmer kann die Fotovoltaikanlage ganz oder teilweise seinem Unternehmen zuordnen, wenn mindestens 10 % der erzeugten Strommenge für unternehmerische Zwecke verwendet wird (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG). Wird der Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt, kann er nicht dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden und ein Vorsteuerabzug ist insgesamt nicht möglich.

Über die Zuordnung der teilunternehmerisch genutzten Fotovoltaikanlagen ist im Zeitpunkt des Leistungsbezugs zu entscheiden. Die Zuordnungsentscheidung erfolgt regelmäßig durch den Abzug der Vorsteuer aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Voranmeldungszeitraum des Leistungsbezugs, spätestens aber mit dem Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuerjahreserklärung für das Kalenderjahr des Bezugs der Fotovoltaikanlage. Die Umsatzsteuerjahreserklärung muss rechtzeitig, d. h. innerhalb der gewährten Abgabefrist eingereicht werden.

Fotovoltaikanlagen sind selbstständige Zuordnungsobjekte i. S. d. § 15 Abs. 1 UStG. Der Betrieb einer Anlage auf einem ansonsten zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude berechtigt nicht zur Zuordnung des Gebäudes zum Unternehmensvermögen.

Vorsteuerabzug und Vorsteuerberichtigung

Der Vorsteuerabzug setzt nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG eine Leistung für das Unternehmen voraus. Mit der Einspeisung des erzeugten Stroms wird derjenige Unternehmer, der den erzeugten Strom entgeltlich liefert; dies ist i. d. R. der Vertragspartner des Netzbetreibers. Die Anlage wird an denjenigen geliefert, der schuldrechtlicher Vertragspartner des Lieferanten ist (Abschn. 15.2 Abs. 16 UStAE). Ein voller Vorsteuerabzug ist daher nur möglich, wenn der Käufer der Anlage entgeltlich Strom liefert. Wird die Anlage an eine andere Person geliefert, ist ein Vorsteuerabzug grundsätzlich nicht zulässig.

Wird die Fotovoltaikanlage von einer Bruchteilsgemeinschaft erworben und liefert nur ein Gemeinschaftler entgeltlich den erzeugten Strom, kann er den Vorsteuerabzug anteilig in Höhe seines Anteils vornehmen. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass die Gemeinschaft die Unternehmereigenschaft nicht aus anderen Gründen begründet hat (z. B. Vermietung einer

Wohnung durch die Gemeinschaft (vgl. Abschn. 15.2 Abs. 16 Sätze 4 ff. UStAE; BMF, Schreiben v. 9.5.2008, IV A 5 - S 7300/07/0017, Haufe Index 2019706).

Wird der Strom nicht an den Netzbetreiber geliefert, sondern unmittelbar für steuerfreie Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen (z. B. Verwendung in der eigenen Arztpraxis oder für steuerfreie Vermietungsumsätze), ist insoweit der Vorsteuerabzug ausgeschlossen (§ 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Wird der Strom nur teilweise für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug ausschließen, ist die Vorsteuer aufzuteilen (§ 15 Abs. 4 UStG). Aufteilungsmaßstab ist das Verhältnis der unterschiedlich verwendeten Strommengen (§ 15 Abs. 4 Satz 3 UStG). Dachsanierungen im Zusammenhang mit dem Einbau einer Fotovoltaikanlage sind grundsätzlich vollständig dem Gebäude zuzuordnen. Kann das Gebäude nicht dem Unternehmen zugeordnet werden oder wird es für steuerfreie Ausgangsumsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, verwendet, kann die Vorsteuer nicht abgezogen werden. Ausgenommen sind Sanierungsleistungen, die aus statischen Gründen für die Errichtung der Fotovoltaikanlage erfolgen (z. B. Dachverstärkungen, Stützbalken).

Beim Direktverbrauch wird der dezentral verbrauchte Strom durch den Netzbetreiber an den Anlagenbetreiber zurückgeliefert. Aus der Rücklieferung des selbst verbrauchten Stroms steht dem Anlagenbetreiber kein Vorsteuerabzug zu, wenn er den Strom für unternehmensfremde Zwecke verbraucht. Die Rücklieferung erfolgt unmittelbar in den privaten Bereich. Wird der dezentral verbrauchte Strom im Unternehmen für Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, verwendet, kann die Vorsteuer abgezogen werden (z. B. Nebenleistung zur steuerpflichtigen Vermietungsumsätzen).

Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG

Der Berichtigungszeitraum für eine auf das Dach aufgesetzte Fotovoltaikanlage beträgt grundsätzlich 5 Jahre, da sie kein wesentlicher Bestandteil des Grundstücks ist. Dachintegrierte Anlagen sind Gebäudebestandteile, für die der Berichtigungszeitraum 10 Jahre beträgt (§ 15a Abs. 1 Satz 2 UStG). Das gilt unabhängig davon, ob die Anlagen Betriebsvorrichtungen sind oder ertragsteuerlich als solche gelten. Nutzungsänderungen, die zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs während des Berichtigungszeitraums führen können, sind z. B. der steuerfreie Verkauf einer dachintegrierten Fotovoltaikanlage oder der Übergang zur Kleinunternehmerregelung.

Veräußerung der Fotovoltaikanlage

Bei einer Veräußerung der Fotovoltaikanlage liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn der Erwerber das Unternehmen des Verkäufers fortführt (Eintritt des Erwerbers in den Stromeinspeisungsvertrag des Verkäufers). Hat der veräußernde Unternehmer

mehrere Unternehmensbereiche, ist die Veräußerung der Fotovoltaikanlage eine Teilbetriebsveräußerung. Liegt keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor und wird nur die Fotovoltaikanlage veräußert, ist der Umsatz steuerpflichtig. Wird die Fotovoltaikanlage zusammen mit dem Grundstück veräußert, ist zu unterscheiden, ob die Anlage auf dem Dach aufgesetzt oder ins Dach integriert ist.

Der Verkauf der auf dem Dach aufgesetzten Anlage fällt nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Steuerschuldner für die Umsatzsteuer aus der Veräußerung der aufgesetzten Anlage ist der Verkäufer (§ 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG).

Dachintegrierte Fotovoltaikanlagen sind bewertungsrechtlich Gebäudebestandteile. Bei der Veräußerung eines Grundstücks mit dachintegrierter Fotovoltaikanlage ist das auf die Fotovoltaikanlage entfallende Entgelt Bestandteil der Grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung. Die Veräußerung ist insgesamt nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG steuerfrei. Auf die Steuerbefreiung kann verzichtet werden (§ 9 Abs. 1 und 3 UStG). Wird nur für die Veräußerung der dachintegrierten Anlage auf die Steuerbefreiung verzichtet, ist ein einheitlicher Kaufpreis in einen Grundstücksanteil und einen Anteil für die Anlage aufzuteilen. Die Umsatzsteuer für die steuerpflichtige Veräußerung wird vom Erwerber geschuldet (§ 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG).

Beispiel: Der Unternehmer V veräußert seine bisher selbst genutzte Werkhalle mit einer aufgesetzten Fotovoltaikanlage an den Unternehmer E. Vom dem Kaufpreis entfallen 800.000 EUR auf das Grundstück und 119.000 EUR auf die Fotovoltaikanlage. Es liegt keine Geschäftsveräußerung vor. V verzichtet im notariellen Kaufvertrag auf die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Der Verkauf der Fotovoltaikanlage ist originär steuerpflichtig. Steuerschuldner für die Umsatzsteuer von 19.000 EUR ist V. Diese ist von V gesondert in Rechnung zu stellen.

Der Verkauf des Grundstücks ist aufgrund der Option steuerpflichtig. Nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 i. V. m. Abs. 5 UStG schuldet E die Umsatzsteuer. Ein gesonderter Steuerausweis ist nach § 14a Abs. 5 UStG nicht zulässig.

Dachvermietung zum Betrieb einer Fotovoltaikanlage


Die Vermietung einer Dachfläche an den Betreiber einer Fotovoltaikanlage ist eine nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG steuerfreie Grundstücksvermietung. Auf die Steuerbefreiung kann unter den Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 und 2 UStG verzichtet werden.

Umsatzsteuerausweis

Portokosten als durchlaufende Posten

Zum Thema

- > Durchlaufende Posten
 Haufe Index 1136905

Weiterberechnete Portokosten können als durchlaufende Posten berechnet werden, wenn der Kunde mit dem Briefbeförderer in Rechtsbeziehungen tritt (OFD Karlsruhe, Verfügung v. 5.4.2011, S 7200 - Karte 12, Haufe Index 2698720 .

Nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen der Deutschen Post Brief National und Brief International bestehen Rechtsbeziehungen zwischen der Deutschen Post AG und dem auf dem Brief genannten Absender. Versenden z. B. Agenturen Briefe für einen Auftraggeber und ist der Auftraggeber auf dem Brief als Absender genannt, handelt es sich bei den Portokosten um durchlaufende Posten, sofern die Agentur die Portokosten (Briefmarken) verauslagt hat. Sofern die Postdienstleistungen der Umsatzsteuer unterliegen, ist es wichtig, den durchlaufenden Posten richtig abzurechnen.

Seit 1.7.2010 fallen unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 11b UStG nur noch bestimmte Post-Universaldienstleistungen. Leistungen, die aufgrund individuell ausgehandelter Vereinbarungen erbracht werden, fallen nicht unter diese Steuerbefreiung, unabhängig von der Art der Sendung (vgl. hierzu BMF, Schreiben v. 21.10.2010, IV D 3 - S 7167 - b/10/10002, Haufe Index 2522939). Werden in einem solchen Fall der Agentur die Portokosten be-

rechnet, stellt auch die darauf entfallende Umsatzsteuer einen durchlaufenden Posten dar. Es gilt deshalb, den durchlaufenden Posten gegenüber den Absendern richtig abzurechnen.

Die Agentur muss die Portokosten in ihrer Rechnung als durchlaufenden Posten darstellen und darf die auf das Porto entfallende Umsatzsteuer nicht gesondert ausweisen. Weist die Agentur unberechtigt die auf das Porto entfallende Umsatzsteuer gesondert aus, schuldet sie diese nach § 14c Abs. 2 UStG, da sie insoweit keine Leistung erbringt.

Legt die Agentur in ihren Rechnungen allerdings die Vereinnahmung und Verausgabung in fremdem Namen und für fremde Rechnung nicht offen und berechnet sie für diese Beträge Umsatzsteuer, handelt es sich mangels Offenlegung nicht um einen durchlaufenden Posten. Die Agentur kann die Vorsteuer aus den Portokosten nicht geltend machen, weil ihr Kunde (Absender) Empfänger der Leistungen des Postdienstleistungsanbieters bleibt.

Aufgabe der Investitionsabsicht

Zinsbeginn bei Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags

Zum Thema

- > Investitionsabzugsbetrag
 Haufe Index 1811329

Das Niedersächsische FG widerspricht der Finanzverwaltung, die davon ausgeht, dass die Steuernachforderung nach § 233a AO zu verzinsen ist, wenn die Auflösung des Investitionsabzugsbetrags durch das Finanzamt später als 15 Monate nach Ablauf des Jahrs der Bildung des Abzugsbetrags erfolgt. Das FG ist der Ansicht, dass die Aufgabe der Investitionsabsicht nach Erlass des Steuerbescheids, in dem ein Investitionsabzugsbetrag berücksichtigt wurde, ein rückwirkendes Ereignis nach § 233a Abs. 2a AO darstellt (Niedersächsisches FG, Urteil v. 5.5.2011, 1 K 266/10).

Steuerpflichtige können nach § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40% der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten außerbilanziell gewinnmindernd abziehen – Investitionsabzugsbetrag. Gebildet werden kann dieser Investitionsabzugsbetrag von Klein- und Mittelbetrieben bestimmter Größenordnung. Das Wirtschaftsgut muss bis zum Ende des auf die Anschaffung folgenden Jahrs zu mindestens 90% in einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen betrieblich genutzt werden. Wird die geplante Investition nicht bis zum Ablauf des 3-jährigen Investitionszeitraums durchgeführt, ist der Investitionsbetrag rückwirkend aufzulösen. Der Steuerbescheid, in dem der Abzugsbetrag gewinnmindernd erfasst wurde, wird nachträglich geändert. Das gilt selbst, wenn er bereits bestandskräftig geworden ist (§ 7g Abs. 3 EStG).

Das Gesetz sagt nichts darüber aus, ob der Unternehmer den von ihm gebildeten Investitionsabzugsbetrag innerhalb der Investitionsfrist von 3 Jahren vorzeitig auflösen darf. § 7g Abs. 3 Satz 1 EStG schreibt nur vor, dass der Abzug rückgängig zu machen ist, soweit er nicht bis zum Ende des 3. Wirtschaftsjahrs wegen Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts nach § 7g Abs. 2 EStG hinzugerechnet wurde. Nur dieser Spezialfall ist ausdrücklich gesetzlich.

Gesetzlich ist eine freiwillige Rückgängigmachung des Abzugs zwar nicht vorgesehen, die Finanzverwaltung akzeptiert jedoch, dass auf Antrag des Steuer-

pflichtigen Investitionsabzugsbeträge innerhalb des Investitionszeitraums jederzeit freiwillig ganz oder teilweise nach § 7g Abs. 3 EStG rückgängig gemacht werden (BMF, Schreiben v. 8.5.2009, IV C 6 - S 2139-b/07/10002, Rn. 62, Haufe Index 2169119). Die praxisrelevante Frage, ob bei einer freiwilligen Auflösung nach Ablauf der Karenzzeit die Vollverzinsung nach § 233a AO greift, ist umstritten (verneinend z. B. Kuloša, in Schmidt, EStG, 2010, § 7g Rn. 30).

Empfehlung: Die Finanzverwaltung geht davon aus, dass die Steuernachforderung nach § 233a AO zu verzinsen ist, wenn die Auflösung des Investitionsabzugsbetrags durch das Finanzamt später als 15 Monate nach Ablauf des Jahrs der Bildung des Abzugsbetrags erfolgt (BMF, Schreiben v. 8.5.2009, IV C 6 - S 2139-b/07/10002, Rn. 62, Haufe Index 2169119). Das Niedersächsische FG hat jedoch aktuell entschieden, dass die Aufgabe der Investitionsabsicht nach Erlass des Steuerbescheids, in dem ein Investitionsabzugsbetrag berücksichtigt wurde, ein rückwirkendes Ereignis nach § 233a Abs. 2a AO darstellt (Urteil v. 5.5.2011, 1 K 266/10). Damit beginnt der Zinslauf für den Unterschiedsbetrag, der sich aus der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags im Ausgangsjahr (§ 7g Abs. 3 EStG) ergibt, nicht schon 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem der Abzugsbetrag geltend gemacht wurde, sondern erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist. Das FG hat die Revision gegen sein Urteil nicht zugelassen.

Impressum

Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, Munzinger Straße 9, D-79111 Freiburg; Kommanditgesellschaft, Sitz Freiburg, Registergericht Freiburg, HRA 4408; Komplementäre: Haufe-Lexware Verwaltungs GmbH, Sitz Freiburg, Registergericht Freiburg HRB 5557; Martin Laqua
Geschäftsführung: Isabel Blank, Jörg Frey, Birte Hackenjos, Matthias Mühe, Markus Reithwiesner, Joachim Rotzinger, Dr. Carsten Thies
Beiratsvorsitzende: Andrea Haufe; Steuernummer: 06392/11008; **USt-Id.Nr.:** DE812398835
Redaktion: Dipl.-Finanzwirtin (FH) Anke Schönherr (v.i.S.d.P.), Silvia Meier (Assistenz), alle Freiburg i. Br.; E-Mail: steuer-office@haufe.de; Internet: www.haufe.de/steuern; Telefon 0761/898-0

Die Steuer News erscheinen monatlich als Informationsdienst im Rahmen des Abonnements des Haufe Steuer Office, des Haufe Steuer Office für Betriebe, der Haufe Steuer Office Kanzlei-Edition, des Haufe Steuer Office Premium, des Haufe Steuer Office Gold und der Lexware neue steuerkanzlei.

Die Steuer News und alle darin enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsschutz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Mikroverfilmungen und für die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronische Systeme.

Service-Team Steuern: 01 80/5 55 57 03 (0,14 Euro/Min. a.d.t. Festnetz, max. 0,42 Euro/Min. mobil. Ein Service von dtms.)