



Mitteilungen

4/2013

Steuerliche Gestaltungen 2013

Das Jahr 2013 geht seinem Ende entgegen und insbesondere im Hinblick auf steuerliche Dispositionen kommt einem Jahreswechsel immer besondere Bedeutung zu. Wir geben Ihnen deshalb einen kurzen Überblick über die wichtigsten Termine, damit Sie bei Bedarf noch die entsprechenden steuerlichen Dispositionen treffen können.

Hinweise für Arbeitnehmer

Lohnsteuerfreibetrag

Lohnsteuerfreibeträge (z. B. für Werbungskosten und Sonderausgaben) sind nur auf Antrag des Arbeitnehmers zu berücksichtigen. Der entsprechende Antrag für das laufende Jahr 2013 muss bis zum 30.11.2013 beim Finanzamt gestellt werden. Dabei ist zu beachten, dass die Summe der zu berücksichtigenden Freibeträge mehr als 600 EUR betragen muss und Werbungskosten nur in die Summe einbezogen werden, soweit sie 1.000 EUR übersteigen. Alternativ können Werbungskosten natürlich auch im Rahmen der Abgabe einer Steuererklärung berücksichtigt werden.

Hinweise für Privatpersonen

Haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Soll noch in 2013 eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- oder Handwerkerleistungen geltend gemacht werden, muss die entsprechende Rechnung auch in 2013 bezahlt werden. Dabei muss die Zahlung spätestens bis zum 31.12.2013 auf dem Konto des Leistungserbringers gutgeschrieben worden sein.

Verlustverrechnung bei Aktiengeschäften

Verluste aus Aktiengeschäften werden in der Regel von der Bank mit Gewinnen desselben Jahres verrechnet. Den nicht ausgeglichenen Verlust trägt die Bank in das nächste Jahr vor.

Hat der Steuerpflichtige anderweitig steuerpflichtige Gewinne aus Aktienverkäufen erzielt, kann er diese

Gewinne auch mit den bei der Bank entstanden Verlusten im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung 2013 verrechnen. In diesem Fall muss er bei der betroffenen Bank bis spätestens 15.12.2013 einen Antrag auf Bescheinigung über die Höhe eines nicht ausgeglichenen Verlustes (sog. Verlustbescheinigung) stellen. In diesem Fall entfällt dann der Verlustübertrag durch die Bank in das Jahr 2014.

Verlustverrechnung von Altspekulationsverlusten

Mit Einführung der Abgeltungsteuer ab 2009 wurden die Verlustverrechnungsmöglichkeiten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen und privaten Veräußerungsgeschäften eingeschränkt. Betroffen ist vor allem die Verrechnung von Verlusten aus dem Verkauf von Wertpapieren und Grundstücken, die vor dem 01.01.2009 erworben wurden.

Nur noch bis 31.12.2013 können diese Altverluste mit Veräußerungs- oder Einlösungsgewinnen aus Kapitalanlagen (z. B. Aktien, festverzinsliche Wertpapiere) verrechnet werden. Gezielte Maßnahmen können dabei helfen, diese Verrechnungsmöglichkeit in Anspruch zu nehmen. Dazu zählen etwa die Realisation von Kursgewinnen bei Wertpapieren, die nach dem 31.12.2008 angeschafft wurden oder die Einschränkung der unterjährigen Verrechnung innerhalb eines Depots.

Allerdings können solche Verluste weiterhin zeitlich unbefristet mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften (Verkauf eines privaten Grundstücks innerhalb von 10 Jahren, Verkauf von Devisen, Edelmetallen oder Kunstgegenständen innerhalb von einem Jahr) verrechnet werden, so dass auch dann, wenn für eine Verlustverrechnung nicht ausreichend Einnahmen aus Kapitalvermögen zur Verfügung stehen, die Verluste nicht endgültig verloren sind.

Hinweise für Unternehmer

Geringwertige Wirtschaftsgüter

Bei Überschusseinkünften (z. B. nichtselbständige Arbeit, Vermietung und Verpachtung) können abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter, die bis zum 31.12.2013 angeschafft werden, in 2013 in voller Höhe abgeschrieben

werden, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 410 EUR nicht übersteigen.

Bei Gewinneinkünften (z. B. selbständige Arbeit, Gewerbebetrieb) kann für Wirtschaftsgüter bis 1.000 EUR wahlweise ein mit 20 % jährlich abzuschreibender Sammelposten gebildet werden. Entscheidet sich der Steuerpflichtige für diese Möglichkeit, kann er alle anderen in 2013 angeschafften Wirtschaftsgüter bei Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis 150 EUR sofort abschreiben.

Bei Berechnung der wertmäßigen Grenzen kommt es in jedem Fall auf den Nettopreis an. Dies gilt auch dann, wenn die Vorsteuer nicht abziehbar ist (R 9b Abs. 2 Satz 1 und 2 Einkommensteuerrichtlinie).

Sonderabschreibungen bei kleinen und mittleren Betrieben

Gewerbetreibende und Freiberufler, die bestimmte Größenmerkmale nicht überschreiten (z. B. Gewinngrenze von 100.000 EUR bei Einnahme-Überschuss-Rechnung; Betriebsvermögensgrenze von 235.000 EUR bei Bilanzierenden) können bei Anschaffung und Herstellung von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens neben der normalen Abschreibung eine Sonderabschreibung bis zu 20 % der Aufwendungen geltend machen.

Diese Sonderabschreibung kommt in vollem Umfang für das Jahr 2013 in Betracht, wenn die Anschaffung bzw. Herstellung bis zum 31.12.2013 erfolgt.

Gewillkürtes Betriebsvermögen

Wirtschaftsgüter, die mindestens zu 10 %, aber nicht mehr als 50 % betrieblich genutzt werden, können dem Betriebsvermögen als sog. gewillkürtes Betriebsvermögen zugeordnet werden. Die Zuordnung zum Betriebsvermögen muss dabei zeitnah durch eine Einlage in der laufenden Buchführung erfolgen.

Soll ein Wirtschaftsgut nicht mehr als gewillkürtes Betriebsvermögen, sondern als Privatvermögen behandelt werden, ist eine entsprechende Entnahme im Rahmen der laufenden Buchhaltung zu buchen. Dies kann für das Jahr 2013 letztmalig in der Buchführung für Dezember 2013 geschehen.

Geschenke für Geschäftsfreunde und Kunden

Besonders in der Zeit um Weihnachten werden wieder viele Geschenke gemacht. Bei Geschenken an Geschäftsfreunde und Kunden sollte der Unternehmer jedoch beachten, dass die Aufwendungen hierfür insgesamt 35 EUR pro Empfänger im Wirtschaftsjahr nicht übersteigen dürfen, sofern sie als Betriebsausgaben berücksichtigt werden sollen. Bei vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmern bezieht sich dabei der Grenzbetrag von 35 EUR auf den Nettobetrag.

Sachgeschenke an Geschäftsfreunde und Kunden kann der Unternehmer im Rahmen des § 37b EStG pauschal mit 30 % zzgl. Solidaritätszuschlag und pauschaler Kirchensteuer versteuern. In diesem Fall muss die

Besteuerung aber für alle in 2013 gewährten Geschenke an Geschäftsfreunde einheitlich vorgenommen werden. Es können allerdings nur Geschenke bis zu einem Betrag von 10.000 € pro Jahr und pro Kunde pauschal besteuert werden.

Der Vorteil dieser Besteuerung für die Empfänger liegt darin, dass sie die Sachzuwendungen ihrerseits nicht versteuern müssen. Ob eine solche grundsätzliche Steuerpflicht beim Empfänger auch dann vorliegt, wenn die Grenze von 35 EUR nicht überschritten wurde, ist derzeit noch ungeklärt. Zu dieser Frage sind bereits mehrere Revisionsverfahren beim Bundesfinanzhof anhängig.

Geschenke an Mitarbeiter

Aufwendungen für Sachzuwendungen oder Geschenke an Mitarbeiter können in der Regel als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Beim Arbeitnehmer sind sie jedoch lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig, soweit es sich nicht um bloße Aufmerksamkeiten aus besonderem Anlass handelt und der Wert des Geschenks 40 EUR pro Anlass nicht übersteigt.

Auch Zuwendungen in Form von (Waren-)Gutscheinen bleiben steuerfrei, wenn die Auszahlung in Bargeld ausgeschlossen ist und der Wert des Gutscheins (zusammen mit anderen Sachbezügen!) die Freigrenze von 44 EUR monatlich nicht übersteigt.

Sollte z. B. das Weihnachtsgeschenk üppiger ausfallen und diese Grenze überschreiten, kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer für alle betroffenen Arbeitnehmer pauschal mit 30 % übernehmen.

Zuwendungen an Arbeitnehmer anlässlich von Betriebsveranstaltungen, z. B. für die Weihnachtsfeier, bleiben lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei, wenn die Zuwendung bei höchstens zwei Veranstaltungen pro Jahr für den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt nicht mehr als 110 EUR pro Veranstaltung beträgt. Bei Überschreitung dieses Betrags kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer pauschal mit 25 % zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer übernehmen.

Hinweise für nichtbilanzierende Steuerpflichtige

Aufwendungen, die nicht regelmäßig wiederkehren und erst in 2014 fällig werden, können von nichtbilanzierenden Steuerpflichtigen für Zwecke der Steuerminderung bereits 2013 geleistet werden. Wird etwa eine Lieferantenrechnung statt im Januar 2014 bereits Ende 2013 bezahlt, mindern diese Aufwendungen den steuerlichen Gewinn für 2013.

Hiervon ausgenommen sind jedoch Gegenstände des Anlagevermögens. Für den Beginn der Abschreibungen kommt es hier nicht auf den Zeitpunkt der Zahlung an, sondern auf den Zeitpunkt der Anschaffung (z. B. bei Lieferung) bzw. Herstellung.

Rechtsprechung

A. Einkommensteuer

Neues zur Dienstwagenbesteuerung

Zum Thema Dienstwagenbesteuerung hat der BFH einige neue Urteile gefällt. Zum einen hat er der generellen Dienstwagenbesteuerung – zugunsten der Arbeitnehmer – eine Absage erteilt. Zum anderen hat er aber auch seine Ansicht zur Anwendung der 1 %-Regelung modifiziert. Danach kann die Überlassung eines Dienstwagens zur privaten Nutzung unterstellt werden, ohne dass es auf eine tatsächliche Nutzung ankommt.

Grundsätzliche Regelungen

Wird dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt ein Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen, entsteht ihm dadurch ein geldwerter Vorteil. Führt er kein (ordnungsgemäßes) Fahrtenbuch, wird dieser Vorteil monatlich mit 1 % des Bruttolistenpreises bemessen (1 %-Regelung). Damit wird nicht nur die Zurverfügungstellung des Dienstwagens abgegolten, sondern auch die Übernahme aller Kfz-Kosten.

Private Nutzung kann nicht generell unterstellt werden

In zwei Urteilen vom 21.03.2013 (VI R 46/11 und VI R 42/12) sowie in einem Urteil vom 18.04.2013 (VI R 23/12) hat der BFH verdeutlicht, dass die 1 %-Regelung nur zur Anwendung kommt, wenn feststeht, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung arbeitsvertraglich oder doch zumindest auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung überlassen hat. Steht nicht zweifelsfrei fest, dass der Arbeitgeber die Privatnutzung gestattet hat, spricht kein Beweis des ersten Anscheins für eine tatsächliche Möglichkeit zur privaten Nutzung.

Damit kann das Finanzamt nicht pauschal davon ausgehen, dass ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung steht. Auch der vom Finanzgericht angestellte Vermutung, dass bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer wegen seiner herausragenden Position und dem damit verbundenen jederzeitigen Zugriff auf die betrieblichen PKWs nach den Regeln des Anscheinsbeweises von einer privaten Nutzung der PKWs auszugehen sei, wenn kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt werde und daher der tatsächliche Umfang der privaten Nutzung des durch den Arbeitgeber überlassenen Dienstwagens nicht feststehe, hat der BFH eine Absage erteilt.

Nach Ansicht des BFH kann auch nicht im Sinne eines Generalverdachts unterstellt werden, dass der Arbeitnehmer einen Dienstwagen privat nutzt, obwohl ihm dies arbeitsvertraglich untersagt ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot nicht überwacht.

Private Nutzungsmöglichkeit führt auch bei fehlender tatsächlicher Nutzung zur Besteuerung

Die vom Arbeitgeber gewährte Möglichkeit, den Dienstwagen auch privat nutzen zu dürfen, führt beim Arbeitnehmer zu einem Vorteil, der als Lohn zu versteuern ist. Ob der Arbeitnehmer von der Möglichkeit der privaten Nutzung Gebrauch gemacht hat, ist dafür unerheblich, denn der Vorteil in Gestalt der konkreten Möglichkeit, das Fahrzeug auch zu Privatfahrten nutzen zu dürfen, ist dem Arbeitnehmer bereits mit der Überlassung des Fahrzeugs zugeflossen (BFH, Urteil vom 21.03.2013, VI R 31/10).

Anders als bisher von der Rechtsprechung angenommen kann der Arbeitnehmer damit die Besteuerung auch nicht dadurch verhindern, dass er eine tatsächlich ausschließlich betriebliche Nutzung nachweist.

Anmerkung: Abweichend davon verhindert der Nachweis einer ausschließlich betrieblichen Nutzung eines Firmenwagens im Bereich der betrieblichen Einkünfte (etwa bei einem Einzelunternehmer) nach wie vor die Besteuerung nach der Fahrtenbuchmethode oder der 1 %-Regelung.

Gestaltungshinweise

Soll eine Privatnutzung des Dienstwagens nicht erlaubt sein, sollte dies zur Klarstellung für steuerliche Zwecke ausdrücklich im Arbeitsvertrag geregelt werden.

Ist dem Arbeitnehmer die Privatnutzung gestattet, aber macht er davon keinen Gebrauch, sollte entweder der Arbeitgeber die Erlaubnis schriftlich zurücknehmen oder der Arbeitnehmer schriftlich auf die eingeräumte Nutzungsbefugnis verzichten. Damit können unnötige Risiken einer Steuerbelastung beim Arbeitnehmer sowie Lohnsteuerrisiken beim Arbeitgeber vermieden werden!

Anforderungen an die Anerkennung von Arbeitsverträgen zwischen Ehegatten erhöht

Nach einer Entscheidung des FG Düsseldorf (Urteil vom 16.11.2012 9 K 2351/12 E, rkr., abrufbar unter www.justiz.nrw.de) ist der Arbeitsvertrag zwischen Ehegatten steuerlich nicht anzuerkennen, wenn weder feste Arbeitszeiten vereinbart wurden noch Regelungen zur Einhaltung der vereinbarten Arbeitsstunden bestehen (z. B. durch Führung von Stundenzetteln) noch die zu leistende Arbeit konkret festgelegt ist. Damit verschärft das FG Düsseldorf die ohnehin schon hohen Anforderungen an Ehegattenarbeitsverträge.

Im Streitfall erledigte die Ehefrau eines Arztes von zu Hause aus je nach Bedarf verwaltungstechnische Aufgaben der Praxis. Es war eine monatliche Arbeitszeit von 45 Stunden festgelegt, jedoch konnte die Arbeitszeit frei gestaltet werden. Über den tatsächlichen Arbeitsaufwand wurden keine Aufzeichnungen geführt.

Die entsprechenden Passagen des Arbeitsvertrages lauteten:

§ 2 Tätigkeit: Der Aufgabenbereich der Arbeitnehmerin umfasst folgende Tätigkeiten: Mitwirkung bei verwaltungstechnischen Arbeiten in der Zahnarztpraxis, insbesondere die Vorbereitung der Buchhaltung, des Zahlungsverkehrs und der zahnärztlichen Kassen- und Privatabrechnungen.

§ 3 Arbeitszeit: Die Arbeitszeit beträgt 45 Stunden monatlich, wobei die Arbeitszeit in Abhängigkeit von den betrieblichen Notwendigkeiten frei gestaltet werden kann.

Das Finanzamt erkannte die gezahlten Bruttolöhne an die Ehefrau nicht als Betriebsausgaben an, da der Arbeitsvertrag bzw. die tatsächliche Durchführung einem Fremdvergleich nicht Stand halte. Das Gericht gab dem Finanzamt Recht.

Hinweis: Über diesen Fall hinaus ist die Entscheidung vor allem für die Verwender von Musterarbeitsverträgen bedeutsam, die zum Teil Formulierungen wie im Streitfall verwenden. Denn das Gericht „schließt im Übrigen (...) nicht aus, dass selbst bei einer Orientierung an dem Mustervertrag von IHK oder DATEV im Einzelfall einem Arbeitsverhältnis zwischen Ehegatten die steuerliche Anerkennung versagt werden kann.“ Denn es sei nicht ausgeschlossen, dass im Einzelfall einander fremde Vertragspartner von einem derartigen Mustervertrag keinen Gebrauch gemacht hätten.

Anschaffungsnebenkosten bei unentgeltlichem Erwerb infolge der Auseinandersetzung eines Nachlasses

Kosten für die Auseinandersetzung eines Nachlasses können bei zum Nachlass gehörenden vermieteten Grundstücken zu Anschaffungsnebenkosten führen, die im Rahmen der Absetzungen für Abnutzung (AfA) abziehbar sind. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) durch Urteil vom 09.12.2013, IX R 43/11 entschieden (Pressemitteilung des BFH vom 19.09.2013).

Die Klägerin und ihr Bruder hatten von ihren Eltern mehrere Grundstücke geerbt. Den Nachlass teilten sie in der Weise auf, dass die Klägerin zwei mit Wohngebäuden bebaute, vermietete Grundstücke als Alleineigentümerin erhielt. Die Kosten hierfür (u.a. Notar- und Grundbuchkosten) machte sie bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab, da Kosten, die mit einem unentgeltlichen Erwerb (hier: Erbfall) zusammenhängen generell nicht abziehbar seien. Dies entsprach der langjährigen, durch ein Schreiben des Bundesministers der Finanzen geregelten Rechtspraxis. Das Finanzgericht (FG) hat der Klage stattgegeben.

Der BFH hat die Rechtsauffassung des FG bestätigt und die gegenteilige Rechtsansicht der Finanzverwaltung verworfen. Die Kosten für die Auseinandersetzung des Nachlasses dienen dem Erwerb des Alleineigentums an dem Vermietungsobjekt. Sie seien deshalb wie bei einem teilentgeltlichen Erwerb in voller Höhe als Anschaffungsnebenkosten abziehbar. Dass der unentgeltliche Erwerber im Übrigen die Anschaffungs- und Herstellungskosten seines Rechtsvorgängers fortschreiben muss (§ 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV) steht dem nicht entgegen, denn die

Vorschrift betrifft nur die Verhältnisse des Rechtsvorgängers und schließt eigene Anschaffungskosten des Rechtsnachfolgers nicht aus.

Die Anschaffungsnebenkosten erhöhen die Bemessungsgrundlage für die AfA. AfA kann nur für abnutzbare Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden; bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nur für das Gebäude, nicht aber für den anteiligen Wert des Grundstücks. Der BFH hat die Sache deshalb an das FG zurückverwiesen, damit es die noch fehlenden Feststellungen nachholt.

Abfindung bei Streit über Erbschaft in Anteil an einer Personengesellschaft führt zu Veräußerungsgewinn

Beenden die potentiellen Erben des verstorbenen Gesellschafters einer Personengesellschaft den Streit darüber, wer als Erbe Gesellschafter geworden ist, durch Vergleich, so erzielt derjenige, der im Vergleich gegen Geld auf die Geltendmachung seiner Rechte verzichtet und nach den Regeln des Gesellschaftsrechts Gesellschafter hätte werden können, einen Veräußerungsgewinn, der bei der Personengesellschaft festgestellt werden muss. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) durch Urteil vom 16.05.2013, IV R 15/10 entschieden (Pressemitteilung des BFH vom 04.09.2013).

In dem vom BFH zu entscheidenden Fall hatten sich die potentiellen Erben des Gesellschafters einer Personengesellschaft vergleichsweise über die Erbfolge geeinigt. Die Vergleichsbeteiligten, die gegen Entgelt auf ihre Rechtsposition verzichtet hatten, machten geltend, sie seien als Vermächtnisnehmer nicht am Feststellungsverfahren der Personengesellschaft zu beteiligen. Dies sah das Finanzamt anders und bezog die Betroffenen in die Gewinnfeststellung ein.

Anders als das Finanzgericht folgte der BFH der Auffassung des Finanzamtes. Die Abfindungszahlungen hätten die Betroffenen deshalb nicht als Vermächtnisse erhalten, weil ein Vermächtnis nur vom Erblasser eingeräumt und nicht nachträglich durch Vergleich geregelt werden könne. Vielmehr seien die Abfindungen den betroffenen Vergleichsbeteiligten als Veräußerungsgewinne zuzurechnen, weil der entgeltliche Verzicht auf die Durchsetzung ihrer Rechtsposition als vermeintliche Erben wie die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils zu behandeln sei. Es gebe keinen vernünftigen Grund dafür, die Abgefundenen anders zu besteuern als einen unangefochtenen Miterben oder Mitgesellschafter, der aus der Gesellschaft gegen Abfindung ausscheide.

B. Umsatzsteuer

Innergemeinschaftliche Lieferung im Reihengeschäft unter Beteiligung eines im Drittland ansässigen Zwischenerwerbers

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung kann – unter weiteren Voraussetzungen – auch vorliegen, wenn ein im Inland ansässiger Unternehmer Gegenstände an einen Unternehmer in einem Drittland ohne Umsatzsteuer-

Identifikationsnummer veräußert und wenn dieser die Gegenstände an einen Unternehmer in einem anderen Mitgliedsstaat weiterveräußert, im Inland abholen und unmittelbar an den Letzterwerber versenden lässt. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 28.05.2013 (XI R 11/09) entschieden (Pressemitteilung vom 31.07.2013).

Eine deutsche GmbH verkaufte 1998 zwei Maschinen an ein US-amerikanisches Unternehmen (A). Dieses teilte der GmbH auf Anfrage lediglich die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer einer finnischen Ltd. mit, an die es die Maschinen weiterverkauft habe. Die Maschinen wurden von einer von A beauftragten Spedition bei der GmbH abgeholt und nach Finnland verschifft. Ob A in Finnland einen innergemeinschaftlichen Erwerb erklärt hat, ist nicht festgestellt.

Das Finanzamt behandelte die Lieferung der GmbH nicht als steuerfrei, weil A als Erwerber keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer eines Mitgliedstaats verwendet habe. Das Finanzgericht (FG) hat die Klage abgewiesen. Der BFH hat das Urteil des FG aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen.

Eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung setzt u.a. voraus, dass der verkaufte Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet wird. Der Abnehmer muss außerdem Unternehmer sein und mit dem Erwerb in seinem Land der Umsatzsteuer unterliegen. Der Streitfall ist dadurch gekennzeichnet, dass zwei Verkäufe, aber nur eine Versendung stattgefunden haben. Da die Versendung Tatbestandsmerkmal der innergemeinschaftlichen Lieferung ist, kommt es zunächst darauf an, ob die Versendung dem ersten Verkauf zugerechnet werden kann. Nur dann hätte die GmbH eine innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei erbracht. Dafür besteht im nationalen Recht eine Vermutung. Das Gegenteil wäre allerdings der Fall, wenn der US-amerikanische Zwischenhändler der finnischen Endabnehmerin die Verfügungsmacht an den verkauften Gegenständen schon vor deren Versendung verschafft hätte. Das muss das FG noch aufklären.

Dass die GmbH eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres US-amerikanischen Abnehmers nicht angeben konnte, steht der Annahme einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht entgegen. Dies ist zwar nach nationalem Recht Voraussetzung für die Anerkennung der Steuerfreiheit. Der BFH hatte jedoch Zweifel, ob die Vorschrift mit dem EU-Recht vereinbar ist. Auf Anfrage des BFH in derselben Sache (Beschluss vom 10.11.2010, XI R 11/09) hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) entschieden, die Mitgliedsstaaten dürften zwar den buchmäßigen Nachweis der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer im Regelfall verlangen. Eine innergemeinschaftliche Lieferung dürfe aber nicht schon deshalb verneint werden, weil er fehle. Der redliche Lieferer kann danach auch auf andere Weise nachweisen, dass der Erwerber Unternehmer ist und dass der Erwerb bei ihm der Umsatzsteuer unterliegt (EuGH-Urteil vom 27.09.2012 C-587/10 – VStR -). Auch diese Frage wird das FG eventuell noch zu klären haben.

Gestaltungshinweise

Nach Ansicht des XI. BFH-Senats ist damit nicht allein entscheidungserheblich, dass der US-amerikanische Unternehmer der deutschen GmbH bereits vor Übergabe der Maschine deren Weiterverkauf an die finnische Ltd. mitgeteilt hat. Der XI. Senat wendet sich damit ausdrücklich gegen die Rechtsauffassung des V. BFH-Senats. Dieser hatte mit Urteil vom 11.08.2011, V R 3/10 unter Berufung auf ein Urteil des EuGH (vom 16.12.2010, C-430/09, Euro Tyre Holding) eine solche Mitteilung als entscheidungserhebliches Kriterium angesehen. Teilt der Ersterwerber seinem Lieferanten den Weiterverkauf vor der Beförderung oder der Versendung mit, kann die Warenbewegung nicht mehr der ersten Lieferung zugeordnet werden. Diese Auffassung hält der XI. Senat nicht mit der EuGH-Rechtsprechung für vereinbar.

Solange die Frage der Zurechnung der bewegten Lieferung im Reihengeschäft noch nicht höchstrichterlich geklärt ist, sollten die Unternehmer bei der Gestaltung von Reihengeschäften vorsichtig sein und mit zusätzlichen Vereinbarungen für Klarheit sorgen.

C. Abgabenordnung

Abweichende Angaben in Steuererklärungen können eine leichtfertige Steuerverkürzung bedeuten

Reicht der Steuerpflichtige beim Finanzamt (FA) gleichzeitig zwei Steuererklärungen ein, die den Gewinn desselben Jahres betreffen, von denen aber eine den Gewinn nur zur Hälfte wiedergibt, so kann darin eine Ordnungswidrigkeit in Form einer leichtfertigen Steuerverkürzung liegen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden (Urteil vom 23.07.2013, VIII R 32/11; Pressemitteilung vom 18.09.2013).

Ein Arztehepaar hatte den Gewinn seiner Arztpraxis in der Gewinnfeststellungserklärung richtig angegeben und hälftig auf die Eheleute verteilt. In der Einkommensteuererklärung bezifferten sie die entsprechenden Einkünfte des Ehemannes zutreffend mit der Hälfte des Gewinns, die Einkünfte der Ehefrau indes nur mit einem Viertel. Beide Steuererklärungen waren durch einen Steuerberater angefertigt worden; die Eheleute hatten sie unterschrieben und beim FA eingereicht.

Das FA erließ den Einkommensteuerbescheid zunächst auf der Grundlage der Einkommensteuererklärung. Nachdem der Fehler später aufgefallen war, berücksichtigte das FA in einem Änderungsbescheid den Gewinnanteil der Ehefrau in voller Höhe. Dagegen wandten die Eheleute ein, dass beim Erlass des Änderungsbescheids die vierjährige Festsetzungsfrist (§ 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 der Abgabenordnung - AO -) bereits abgelaufen gewesen sei. Das Finanzgericht gab ihnen Recht.

Der BFH sah dies jedoch anders: Da die Eheleute eine leichtfertige Steuerverkürzung i. S. des § 378 AO begangen hätten, verlängere sich die Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 Satz 2 AO auf fünf Jahre. Daher habe das FA den Einkommensteuerbescheid noch ändern

können. Die Eheleute hätten den Fehler bei Unterzeichnung ihrer Einkommensteuererklärung, spätestens aber nach Erhalt des Einkommensteuerbescheids bemerken und korrigieren müssen. Ihnen hätte sich die Frage aufdrängen müssen, weshalb der in der Einkommensteuererklärung ausgewiesene Gewinnanteil der Ehefrau von ihrem Gewinnanteil, der in der Gewinnfeststellungserklärung angegeben war, erheblich abwich. Da sie diese gravierende Abweichung hingenommen und die Steuererklärung gleichwohl unterzeichnet und in den Verkehr gegeben hätten, ohne sich bei ihrem steuerlichen Berater oder beim FA nach dem Grund der Abweichung zu erkundigen, hätten sie die ihnen obliegende Sorgfalt in erheblichem Umfang verletzt und eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen.

Allgemeiner Hinweis

Wird eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen, stellt dies eine Ordnungswidrigkeit dar, die nach § 378 Abs. 2 AO mit einer Geldbuße bis zu 50.000 EUR geahndet werden kann. Davon zu unterscheiden ist die Steuerhinterziehung, die als Straftat noch schwerer wiegt. Sie wird nach § 370 AO mit Geldstrafe oder sogar mit Freiheitsstrafe geahndet.

Finanzverwaltung

Keine Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten bei freiwilliger Buchführung durch Freiberufler

Nach § 20 UStG kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, dass der Unternehmer die Umsatzsteuer nach den vereinnahmten und nicht nach den vereinbarten Entgelten berechnet. Dies gilt bei einem Gesamtumsatz im Vorjahr von nicht mehr als 500.000 EUR oder bei Umsätzen aus der Tätigkeit als Freiberufler.

In diesen Fällen besteht grundsätzlich keine Verpflichtung zur Buchführung.

Die Finanzverwaltung ist nun der Ansicht, dass Freiberufler die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten nicht mehr wählen dürfen, wenn diese freiwillig Bücher führen und die Umsatzgrenze überschritten wird. Für die Finanzverwaltung ist damit nicht entscheidend, ob eine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht, sondern ob tatsächlich eine Buchführung vorhanden ist.

Aufgrund des hierzu ergangenen BMF-Schreibens (vom 31.07.2013, IV D 2 – S 7368/10/10002, DOK 2013/0719183, BStBl I 2013, 964) wird die Finanzverwaltung deshalb eine bereits erteilte Genehmigung für die Versteuerung nach vereinnahmten Entgelten mit Wirkung ab 2014 widerrufen, wenn der Freiberufler tatsächlich Bücher führt und der Umsatz in 2012 die Grenze von 500.000 EUR überstiegen hat.

BMF-Schreiben zur Gelangensbestätigung

Das seit geraumer Zeit erwartete endgültige BMF-Schreiben zur Gelangensbestätigung ist nun endlich

veröffentlicht worden (BMF-Schreiben vom 16.09.2013, IV D 3 – S 7141/13/10001, DOK 2013/0828720, DStR 2013, 2060). Es enthält in vielen Punkten die von der Praxis dringend benötigten Erleichterungen. Hierzu möchten wir Ihnen einen kurzen Überblick geben.

Zum Hintergrund

Mit Wirkung zum 01.01.2012 wurde die Gelangensbestätigung für den Nachweis einer umsatzsteuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung eingeführt. Mit dieser Bestätigung erklärt der Abnehmer keine zukunftsgerichtete Verbringensabsicht mehr, sondern bescheinigt vergangenheitsbezogen, wann und wo die Ware im anderen EU-Staat eingetroffen ist.

Nichtbeanstandungsregelung

Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn die Belegnachweise für Lieferungen bis zum 31.12.2013 nach altem Recht und damit ohne Gelangensbestätigung erbracht werden. Dadurch haben die Unternehmen noch etwas Zeit, sich auf die Umsetzung der neuen Vorschriften einzustellen.

Elektronische Übermittlung

Eine bei der Übermittlung der Gelangensbestätigung verwendete E-Mail-Adresse muss dem liefernden Unternehmer nicht bereits vorher bekannt gewesen sein. Außerdem ist es unschädlich, wenn die E-Mail-Adresse eine Domain enthält, die nicht auf den Ansässigkeitsmitgliedstaat des Abnehmers oder auf den Bestimmungsmitgliedstaat der Lieferung hinweist. Damit ist es z. B. möglich, eine Gelangensbestätigung von einer „.de“ E-Mail-Adresse zu erhalten.

Wird eine Gelangensbestätigung per E-Mail versandt, reicht es aus, diese in Papierform zu archivieren. In der Praxis wird sich aber wohl aus Praktikabilitätsgründen eine elektronische Archivierung anbieten.

Sprachfassungen

Die Gelangensbestätigung kann auch in englischer oder französischer Sprache abgefasst sein. Alle anderen Sprachfassungen bedürfen einer Übersetzung in amtlich beglaubigter Form.

Um die Kosten und den Verwaltungsaufwand für solche Übersetzungen möglichst gering zu halten, empfiehlt es sich, die Bestätigung sowohl in der Muttersprache des Kunden als auch in deutscher Sprache (und damit zweisprachig) zu übersenden.

Alternativnachweise

Das BMF-Schreiben sieht mehrere Alternativnachweise vor, z. B. durch Frachtbrief, Spediteursbescheinigung oder Kurier- bzw. Postdienstleister. Auch diese Nachweise können – ebenso wie die Gelangensbestätigung selbst – aus mehreren Dokumenten bestehen. Aus der Gesamtheit der Dokumente müssen sich alle erforderlichen Angaben ergeben.

Kurierdienstleistungen

Bei Kurierdienstleistungen wurde eine Vereinfachungsregelung für Warensendungen bis zu einem Gesamtwert von 500 EUR aufgenommen. Hier genügen eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung des Gegenstands oder der Gegenstände. In den anderen Fällen ist eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein vom Kurierdienstleister erstelltes Protokoll („tracking-and-tracing-Protokoll“), das den Transport lückenlos bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist, erforderlich.

Eine weitere Erleichterung sieht das BMF-Schreiben insoweit vor, als die schriftliche Auftragserteilung nicht mehr den Wert der einzelnen Gegenstände benennen muss. Außerdem reicht es aus, wenn für die Frage der handelsüblichen Bezeichnung des Gegenstands auf eine Rechnung verwiesen wird (soweit im Zeitpunkt der Versendung der Ware bereits eine Rechnung ausgestellt wurde!).

Für die schriftliche Auftragserteilung genügt es im Übrigen, wenn auf schriftliche Rahmenvereinbarungen oder auf eine schriftliche Bestätigung des Kurierdienstes über den Beförderungsauftrag (z. B. Einlieferungslisten oder Versandquittungen) verwiesen wird.

Ein Nachweis der Bestätigung des Empfängers, dass er die Waren erhalten hat (z. B. Nachweis der Unterschrift des Empfängers gegenüber dem örtlichen Frachtführer), ist nicht notwendig.

Spediteursbescheinigungen

Im Muster für Spediteursbescheinigungen wurde auf einige Angaben zu Packstücken, deren Anzahl, Verpackungsart, Zeichen und Nummer verzichtet.

Mustervorlagen

Das Muster für eine Gelangensbestätigung in deutscher, englischer und französischer Sprache bzw. für eines Spediteursbescheinigung können Sie aus den Anlagen zum BMF-Schreiben entnehmen.

Dienstwagenüberlassung im Ausland wird teurer

Überlasst der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer einen Dienstwagen, den dieser auch privat nutzen darf, ist diese Nutzung im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldung des Arbeitgebers als geldwerter Vorteil zu besteuern.

Mit Wirkung vom 30.06.2013 ist aufgrund des Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetzes (siehe dazu unsere Mitteilungen 03/2013) eine Neuregelung in Kraft getreten, wonach die Vermietung von Beförderungsmitteln für mehr als 30 Tage an einen Endverbraucher am Wohnort des Endverbrauchers der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist.

Mit ihrem BMF-Schreiben vom 12.09.2013, IV D 3 – S 7117-e/13/10001, DOK 2013/0849487) reagiert die Finanzverwaltung auf die Neuregelung und stellt klar, dass auch die Dienstwagenüberlassung zur privaten Nutzung durch den Arbeitnehmer als langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln anzusehen ist. Die Vermietung ist damit an dem Ort zu besteuern, wo der Arbeitnehmer seinen Wohnsitz hat.

Hat also ein Arbeitnehmer im grenznahen Ausland (z. B. Österreich) seinen Wohnsitz, und wird ihm im Rahmen seines Dienstverhältnisses ein Dienstwagen auch zur privaten Nutzung überlassen, erfolgt seit dem 30.06.2013 die Besteuerung an seinem Wohnsitz und nicht mehr in Deutschland. Der deutsche Arbeitgeber ist somit verpflichtet, sich im Ausland zu registrieren und die entsprechende Umsatzsteuer an den ausländischen Staat abzuführen. Die deutsche Finanzverwaltung gewährt dabei keine Übergangsregelung, d. h. die deutschen Arbeitgeber sind aus Sicht der Finanzverwaltung gezwungen, die Regelung bereits zum 30.06.2013 umzusetzen.

Im Fall von Österreich kann es damit in der ersten Jahreshälfte zu einer Doppelbesteuerung kommen. Denn Österreich hat die entsprechenden Vorgaben der EU bereits zum 01.01.2013 umgesetzt. Die deutsche Finanzverwaltung beanstandet es hier aber nicht, wenn sich der Arbeitgeber seit dem 01.01.2013 auf die Regelung in Österreich beruft und die Besteuerung in Österreich vornimmt.

Fazit: Zum einen führt die grenzüberschreitende Dienstwagenüberlassung zu einem erheblichen verwaltungstechnischen Aufwand. Zum anderen ergibt sich daraus zumindest im Falle Österreichs ein finanzieller Mehraufwand für den Arbeitgeber, da die österreichische Umsatzsteuer 20 % beträgt.

Irreführendes Angebot zur kostenpflichtigen Registrierung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) warnt vor amtlich aussehenden Schreiben, in denen eine kostenpflichtige Registrierung, Erfassung und Veröffentlichung von Umsatzsteuer-Identifikationsnummern angeboten wird. Das BZSt weist darauf hin, dass diese Schreiben weder vom BZSt noch von einer anderen amtlichen Stelle stammen (Mitteilung des BZSt vom 11.03.2013).

Die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ist stets kostenfrei!

Allgemeiner Hinweis

Alle erwähnten BMF-Schreiben können unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik Service/Publikationen abgerufen werden.