

HINWEISE OKTOBER 2011

A. Rechtsänderungen

Das *Steuervereinfachungsgesetz 2011* wurde am 23. September 2011 von Bundestag und Bundesrat beschlossen. Die in den Hinweisen Juli 2011 dargestellten Rechtsänderungen treten damit wie geplant in Kraft. Der Vorsteuerabzug aus elektronisch übermittelten Rechnungen, z.B. per E-Mail, ist wie vorgesehen rückwirkend ab 1. Juli 2011 zulässig. Eine Rechnung auf Papier ist damit nicht mehr erforderlich. Gestrichen wurde die ursprünglich vorgesehene Möglichkeit für Arbeitnehmer, die Steuererklärung nur alle 2 Jahre abzugeben. Über die geplante *Steuerförderung für Energiesparmaßnahmen* wird noch im Vermittlungsausschuss verhandelt.

B. Ertragsteuern

1. Arbeitszimmer bei gemischter Nutzung

Bisher wird ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich nur anerkannt, wenn es im Zusammenhang mit der selbst genutzten Wohnung steht, büromäßig ausgestattet und baulich vom übrigen Wohnbereich getrennt ist. Es muss zudem nahezu ausschließlich beruflich oder betrieblich genutzt werden. Daher versagt die Finanzverwaltung den Abzug als Betriebsausgaben oder Werbungskosten, wenn der Steuerpflichtige das Arbeitszimmer in einem nicht unerheblichen Umfang privat mitbenutzt.

Das Finanzgericht Köln lässt auch bei erheblicher Privatnutzung die Kosten des Arbeitszimmers anteilig zum Abzug zu. Geklagt hatte ein Unternehmer, der eine Ecke des Wohnzimmers in seinem Einfamilienhaus als „Arbeitszimmer“ nutzte. Dieser mit einem Schreibtisch und Regalen büromäßig ausgestattete Teil des Raumes war durch ein weiteres Regal vom Wohnraum getrennt. Laut Finanzgericht Köln sind die Kosten in einen privaten und einen beruflichen Anteil aufzuteilen. Der berufliche Teil sei abzugsfähig. Die Finanzverwaltung hat gegen das Urteil Revision eingelegt. Eine endgültige Entscheidung durch den Bundesfinanzhof steht noch aus.

Bei Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers ist ein Abzug sämtlicher Kosten nur möglich, wenn das Arbeitszimmer Mittelpunkt der beruflichen und betrieblichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen ist. Steht für betriebliche oder berufliche Zwecke kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, wird nur ein beschränkter Abzug bis 1.250 € gewährt, z.B. bei einem Lehrer, der das Arbeitszimmer für Unterrichtsvorbereitung und Klausurenkorrektur benötigt.

2. Kosten für Erstausbildung und Erststudium

Nachdem der Bundesfinanzhof bereits früher entschieden hat, dass die Kosten für ein Studium nach abgeschlossener Berufsausbildung unbegrenzt als Werbungskosten abzugsfähig sind, hat er den unbegrenzten Werbungskostenabzug in einem aktuellen Urteil nun auch für ein Erststudium unmittelbar nach dem Schulbesuch zugelassen. Voraussetzung ist, dass das Studium beruflich verwertbares Wissen vermittelt und damit der Erzielung künftiger Einnahmen dient. Die Reaktion der Finanzverwaltung und des Gesetzgebers ist noch offen. Wird die neue Rechtsprechung angewendet, können Studienkosten auch nachträglich als Werbungskosten geltend gemacht werden. Hierzu gehören neben den Studiengebühren insbesondere Fahrtkosten, Fachbücher, Computer und Büromaterial, auch wenn diese Kosten von den Eltern getragen wurden. Fahrtkosten können pauschal mit 0,30 € je Entfernungskilometer angesetzt werden. Die restlichen Aufwendungen sind durch Belege nachzuweisen.

Studierende, die bisher keine Einkommensteuererklärungen abgegeben haben, können die Studienkosten der letzten 4 Jahre, d.h. rückwirkend bis 2007, nacherklären.

Zunächst werden Studienkosten mit den Einnahmen des Studierenden saldiert, z.B. aus einem Ferienjob mit Lohnsteuerkarte. Die danach verbleibenden Verluste können auf die Folgejahre vorgetragen und mit Einnahmen aus der späteren Berufstätigkeit verrechnet werden.

3. Regelmäßige Arbeitsstätte

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in mehreren Entscheidungen zur Berücksichtigung von Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte seine bisherige Rechtsprechung geändert.

Jeder Arbeitnehmer kann laut BFH nur eine einzige regelmäßige Arbeitsstätte haben. Regelmäßige Arbeitsstätte ist der ortsgewundene Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit in einer Einrichtung des Arbeitgebers. Sie muss eine zentrale Bedeutung für die berufliche Betätigung haben. Bisher ist regelmäßige Arbeitsstätte jede Einrichtung des Arbeitgebers, die der Arbeitnehmer nachhaltig aufsucht = regelmäßig mindestens 1 x wöchentlich.

Der BFH hat entschieden, dass ein Außendienstmitarbeiter keine regelmäßige Arbeitsstätte beim Arbeitgeber hat, wenn er den Betriebssitz nur einmal pro Woche aufsucht, z.B. zur Abrechnung oder Auftragsannahme. Der Betriebssitz wird nicht regelmäßige Arbeitsstätte, da die eigentliche berufliche Tätigkeit des Außendienstmitarbeiters nicht am Betriebssitz des Arbeitgebers erbracht wird. Es ist daher kein geldwerter Vorteil für die Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu versteuern. Außerdem kann ab 8 Stunden Abwesenheit von der Wohnung Verpflegungsmehraufwand geltend gemacht werden.

Fährt der Außendienstmitarbeiter mit dem eigenen Fahrzeug zum Betriebssitz des Arbeitgebers, können für diese Dienstreise 0,30 € je gefahrenem Kilometer sowie Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten angesetzt oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

4. Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastung

Prozesskosten, d.h. Gerichtskosten, Honorare der Rechtsanwälte beider Seiten sowie Kosten notwendiger Gutachten, sind abzugsfähig als Werbungskosten oder Betriebsausgaben, wenn sie beruflich oder betrieblich veranlasst sind. Wird z.B. ein angestellter Arzt wegen eines Kunstfehlers verklagt, kann er anfallende Prozesskosten als Werbungskosten bei den Arbeitseinkünften abziehen. Bei Prozessen im Privatbereich, z.B. Nachbarschaftsstreit um eine Verletzung der Grundstücksgrenze, hat die Rechtsprechung bisher den Abzug von Prozesskosten wegen fehlender Zwangsläufigkeit regelmäßig nicht zugelassen. Es sei freie Entscheidung der Prozessparteien, das Prozesskostenrisiko in Kauf zu nehmen, denn der Kläger könne auf die Klage verzichten, und der Beklagte könne den Anspruch des Klägers anerkennen. Schon bisher als zwangsläufig anerkannt und daher abzugsfähig als außergewöhnliche Belastung waren nur Prozesskosten für Scheidung und Versorgungsausgleich.

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung zu Prozesskosten im Privatbereich gelockert. Ein Abzug als außergewöhnliche Belastung ist jetzt immer möglich, wenn der Prozess nicht mutwillig angestrengt wurde, z.B. bei Klagen wegen Zugewinnausgleich oder Unterhalt. Der Prozess muss mindestens eine 50 v.H.-Chance auf Erfolg bieten. Dies sollte auch für Prozesse vor Finanzgerichten gelten, z.B. beim Streit um die Veranlagung von Ehegatten oder um eine Erbschaftsteuerfestsetzung.

Die abzugsfähigen Aufwendungen für Prozesse müssen jedoch gekürzt werden um Leistungen aus einer Rechtsschutzversicherung und um die zumutbare Belastung von 1 bis 7 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte. Eine Steuerminderung ergibt sich z.B. bei zusammenveranlagten Ehegatten ohne Kind mit Einkünften von 50.000 € erst bei Prozesskosten über 2.500 €, denn die zumutbare Belastung beträgt 5 v.H.

5. Sprachkurs im Ausland

Aufwendungen für die berufliche Fortbildung sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn ein konkreter Zusammenhang mit der Berufstätigkeit besteht. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) können auch die Kosten eines Sprachkurses im Ausland abgezogen werden, der nur Grundkenntnisse der zu erlernenden Sprache vermittelt. Im Entscheidungsfall des BFH hatte ein Bundeswehroffizier an einem Englischgrundkurs in Südafrika teilgenommen. Das Finanzamt wollte den Abzug der Kursgebühr und der Reisekosten verweigern. Der Kurs sei privat veranlasst, denn die erworbenen Grundkenntnisse könnten auch außerhalb der Berufstätigkeit verwendet werden. Laut BFH sind die Aufwendungen abzugsfähig, wenn die erlangten Kenntnisse für die berufliche Tätigkeit als Offizier ausreichen. Dass der Kurs im Ausland durchgeführt wird, ist für den Abzug der Kursgebühren ebenfalls unschädlich. Der Arbeitnehmer ist nicht verpflichtet, sich für einen günstigeren Kurs im Inland zu entscheiden. Die Reisekosten für Flug, Übernachtung und Verpflegung sind allerdings bei Kursen im Ausland aufzuteilen in einen abzugsfähigen beruflichen und in einen nicht abzugsfähigen privaten Teil.

6. Kindergeld beim Bundesfreiwilligendienst

Nach Wegfall des gesetzlichen Wehr- und Zivildienstes sind ab 1. Juli 2011 zwei neue Freiwilligendienste geschaffen worden:

- Bundesfreiwilligendienst und
- internationaler Jugendfreiwilligendienst.

Anders als beim gesetzlichen Wehr- oder Zivildienst beabsichtigt der Gesetzgeber, während dieser Freiwilligendienste Kindergeld zu gewähren. Bis zum Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens werden Kindergeldanträge von der Familienkasse zurückgestellt.

7. Bestellung von Erbbaurechten an landwirtschaftlichen Grundstücken

Wird ein bisher landwirtschaftlich genutztes Grundstück zu Bauland erklärt, kann die Bestellung eines Erbbaurechts eine steuerünstige Alternative zur Veräußerung sein.

Wird ein Grundstück mit einem Erbbaurecht belastet, kommt es trotz Beendigung der landwirtschaftlichen Nutzung nur dann zu einer steuerpflichtigen Zwangsentnahme der betroffenen Flächen, wenn diese mehr als 10 v.H. der bisherigen Betriebsfläche ausmachen. Dabei werden Nutzungsänderungen mehrerer Jahre zusammengerechnet. Sobald die 10 v.H.-Grenze überschritten wird, müssen alle bis dahin betroffenen Grundstücke entnommen werden. Dies hat zur Folge, dass stille Reserven realisiert und besteuert werden. Außerdem verringert sich die Betriebsfläche.

Werden später weitere Erbbaurechte bestellt, führt dies nur dann zwangsläufig zu einer weiteren Entnahme, wenn mehr als 10 v.H. der verringerten Betriebsfläche betroffen sind. Es erfolgt also keine Zusammenrechnung mit früher entnommenen Flächen.

Erbbaurechte für eigene Kinder werden häufig gegen verbilligten Erbbauzins bestellt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll unabhängig vom Flächenverhältnis stets eine Entnahme des Grundstücks zu versteuern sein, wenn das Entgelt weniger als die Hälfte des ortsüblichen Erbbauzinses beträgt. Der Bundesfinanzhof hat jedoch kürzlich entschieden, dass nur ein Entgelt von weniger als 10 v.H. zur Zwangsentnahme führt. Wird diese Grenze nicht unterschritten, kann das Erbbaugrundstück im Betriebsvermögen verbleiben.

C. Umsatzsteuer

1. Unberechtigter Steuerausweis

Wird auf einer Rechnung Umsatzsteuer offen ausgewiesen, obwohl überhaupt keine Leistung erbracht wurde, schuldet der Aussteller der Rechnung die ausgewiesene Steuer, während der Rechnungsempfänger keinen Vorsteuerabzug geltend machen kann. Dieselben Folgen ergeben sich, wenn auf der Rechnung die tatsächlich erbrachte Leistung falsch bezeichnet wird oder ein falscher Leistungsempfänger angegeben ist.

Beispiel: Malermeister Erich tapeziert die umsatzsteuerpflichtig vermieteten Räume der Eheleute Müller. Die Rechnung ist an Herrn Müller gerichtet, obwohl die Ehegatten den Malermeister beauftragt haben und deshalb in der Rechnung gemeinsam als Leistungsempfänger angegeben werden müssen. Folge: Erich schuldet zweimal Umsatzsteuer, einmal aus der tatsächlich erbrachten Leistung an die Eheleute Müller = Tapezieren der Räume und ein weiteres Mal aus der falschen Rechnung. Die Eheleute Müller können aus der falschen Rechnung keinen Vorsteuerabzug geltend machen.

Die sich ergebende Umsatzsteuerbelastung kann nur beseitigt werden durch Berichtigung der falschen Rechnung. Hat der Rechnungsempfänger unzulässigerweise die auf der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen, kann die Rechnung nur berichtigt werden, wenn die Vorsteuer zurückbezahlt wird. Ist dies nicht möglich, z.B. wegen Insolvenz des Rechnungsempfängers, bleibt der Aussteller der Rechnung auf der Doppelbelastung sitzen.

Der Bundesfinanzhof hat die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt, wonach die unangenehmen Rechtsfolgen des falschen Steuerausweises auch dann eintreten, wenn die Rechnung nicht sämtliche Angaben enthält, die für den Vorsteuerabzug notwendig sind, wie z.B. den Zeitpunkt der Leistung, eine Rechnungsnummer oder die Steuernummer oder USt-IdNr. des leistenden Unternehmers.

2. Anschlussbehandlungen und Wellnessmaßnahmen bei Physiotherapeuten

Individuelle Gesundheitsleistungen bei Ärzten (IGeL)

Heilbehandlungen durch Ärzte und Angehörige artzähnlicher Berufe, z.B. Logopäden und Hebammen, sind umsatzsteuerfrei. Heilbehandlungen liegen vor, wenn ein medizinisch-therapeutisches Ziel wie Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen im Vordergrund der Leistung steht und dieses Ziel nachgewiesen wird.

Leistungen zur Prävention und Selbsthilfe, die keinen Bezug zu einem konkreten therapeutischen Ziel haben, sind umsatzsteuerpflichtig. Bislang wird die Anschlussbehandlung durch einen Physiotherapeuten oder Masseur nach einer Verordnung durch einen Arzt als umsatzsteuerfreie Heilbehandlung angesehen, wenn sich die weitere Leistung auf die Diagnose des Arztes stützt und weiterhin der Behandlung der darin festgestellten Symptome dient.

Für Leistungen ab Januar 2012 geht die Finanzverwaltung ohne neue ärztliche Verordnung von steuerpflichtigen Präventionsmaßnahmen aus.

Vermeehrt werden Leistungen von Physiotherapeuten und Masseuren mit Geschenkgutscheinen bezahlt. Dies kommt vor allem bei Wellnessmaßnahmen vor, z.B. Fango und Massage ohne ärztliche Indikation. Diese Leistungen können nicht umsatzsteuerfrei erbracht werden, da kein konkretes medizinisch-therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Behandlungen, die ein solches Ziel verfolgen, bleiben bei Nachweis durch ärztliches Rezept steuerfrei, auch wenn sie mit Gutscheinen bezahlt werden. Auf die Art der Bezahlung kommt es nicht an.

Auch einige IGeL-Leistungen = individuelle Gesundheitsleistungen von Ärzten und Zahnärzten dienen nicht der Diagnose und Behandlung von Krankheiten, z.B. Fitness-Check up, Einstellungsuntersuchungen oder kosmetische Leistungen wie Bleaching oder Steinchen setzen durch Zahnärzte. Auch bei IGeL-Leistungen muss ein konkretes medizinisch-therapeutisches Ziel im Vordergrund stehen und dokumentiert werden, um die Umsatzsteuerfreiheit zu erhalten.

D. Sonstiges

1. Verzögerungsgeld

Wer im Rahmen einer Außenprüfung die vom Prüfer angeforderten Unterlagen nicht innerhalb einer angemessenen Frist vorlegt, muss mit einem Verzögerungsgeld zwischen 2.500 und 250.000 € rechnen. Dasselbe gilt, wenn dem Prüfer keine Einsichtnahme in elektronisch gespeicherte Daten ermöglicht wird.

In einem aktuellen Beschluss hat der Bundesfinanzhof einerseits festgestellt, dass das Finanzamt grundsätzlich berechtigt sei, in derartigen Fällen ein Verzögerungsgeld festzusetzen. Andererseits lasse sich weder dem Gesetzeswortlaut noch dem Gesetzeszweck entnehmen, dass ein Verzögerungsgeld mehrfach wegen derselben Verpflichtung festgesetzt werden darf. Die Praxis mancher Finanzämter, wegen derselben angeforderten Unterlagen bei fortdauernder Nichtvorlage immer neue Verzögerungsgelder zu erheben, ist damit ernstlich zweifelhaft.

2. Grunderwerbsteuersätze

Nachdem der Steuersatz der Grunderwerbsteuer in Berlin, Hamburg, Sachsen-Anhalt, Niedersachsen und Bremen bereits auf 4,5 v.H. und in Brandenburg auf 5 v.H. erhöht worden ist, haben weitere Bundesländer eine Erhöhung des Steuersatzes auf 5 v.H. angekündigt oder bereits vorgenommen:

- Thüringen seit 7. April 2011,
- Nordrhein-Westfalen seit 1. Oktober 2011,
- Baden-Württemberg ab 28. Oktober 2011,
- Schleswig-Holstein ab 1. Januar 2012,
- Rheinland-Pfalz ab 1. März 2012,
- Saarland ab 1. Januar 2013; 4 v.H. seit 1. Januar 2011; 4,5 v.H. vom 1. Oktober 2012 bis 31. Dezember 2012.

Damit gilt der früher bundeseinheitliche Steuersatz von 3,5 v.H. künftig bis auf Weiteres nur noch in Bayern, Hessen, Sachsen und Mecklenburg-Vorpommern.

3. Abfindung im Erbstreit

Errichtet ein Erblasser im Lauf seines Lebens mehrere Testamente, die im Erbfall gefunden werden, gilt das jüngste Testament, soweit es mit früheren Testamenten in Widerspruch steht. Damit es im Erbfall nicht zu Unklarheiten kommt, sollte jedes neu errichtete Testament frühere Testamente widerrufen.

Auch wenn ein Testament eindeutig formuliert ist, kann es im Erbfall zu Streit kommen. In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fall hatte eine ältere Dame in mehreren Testamenten ihren Neffen und im letzten Testament eine Freundin als Alleinerben eingesetzt. Bei Eintritt des Erbfalls erkannte der Neffe das letzte Testament nicht an, weil er die Erblasserin bei Errichtung dieses Testaments für dement hielt. Nach längerem Rechtsstreit einigten sich Neffe und Freundin auf Anerkennung des letzten Testaments mit Alleinerbschaft der Freundin gegen Zahlung von 45.000 € an den Neffen. Das Finanzamt setzte Erbschaftsteuer auf die Abfindungszahlung fest. Es handle sich um einen Erwerb von Todes wegen. Nach neuer Auffassung des BFH kann ein Erwerb von Todes wegen jedoch nur bei demjenigen vorliegen, der nach Erbrecht erwirbt. Im entschiedenen Fall bleibt die Abfindung beim Neffen erbschaftsteuerfrei, denn er ist weder Erbe noch Vermächtnisnehmer und erwirbt deshalb nicht von Todes wegen. Streiten dagegen mehrere Erben über die Höhe von Erbteilen oder um geerbtes Vermögen, erwerben alle Beteiligten nach Erbrecht, und es entsteht Erbschaftsteuer auf die Erwerbe von Todes wegen nach dem Ergebnis des Erbvergleichs.

4. Zentrales Testamentsregister

Testamente können privatschriftlich = eigenhändig oder zur Niederschrift eines Notars errichtet werden. Zu empfehlen ist die amtliche Verwahrung des Testaments beim Notar oder beim Nachlassgericht.

Ab 2012 melden Gerichte und Notare amtlich verwahrte Testamente, Erbverträge, Erbverzichtsverträge und notariell beurkundete Testamente an die Bundesnotarkammer. Dort werden Angaben zum Erblasser, zur Urkunde und zur Verwahrstelle in einem zentralen Testamentsregister gespeichert, nicht jedoch der Inhalt der Urkunden.

Die Rücknahme eines Testaments aus der amtlichen Verwahrung wird ebenfalls gemeldet. Mit der Rücknahme aus der amtlichen Verwahrung sind notarielle Testamente widerrufen. Eigenhändige Testamente bleiben auch nach der Rücknahme wirksam.