

T +49 521 98241-0
F +49 521 98241-29

Alfred-Bozi-Straße 12
33602 Bielefeld

Bielefeld@mader-peters.de
www.mader-peters.de

Bielefeld, den 17. August 2011

Mandanten-Rundschreiben 05/2011

Anforderungen an Spendenbescheinigungen • Anforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen • Steuererklärungspflichten bei Kapitaleinkünften • Besteuerung von Fotovoltaikanlagen

Sehr geehrte Damen und Herren,

zunächst möchten wir Sie nochmals auf unsere neue Homepage aufmerksam machen, auf der Sie neben einigen Fotos von unserem Team auch aktuelle Hinweise zum **Halbabzugsverbot bei lediglich symbolischem Kaufpreis** und zur Abziehbarkeit von **Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen** finden.

Wir hatten Sie bereits ausführlich auch im Rahmen unserer Mandantenveranstaltung über das BFH-Urteil vom 22. April 2010 unterrichtet, in dem der BFH für die finanzielle Eingliederung bei der **umsatzsteuerrechtlichen Organschaft** eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft verlangt. Wir hatten Ihnen damals geraten, die nunmehr vorliegende Reaktion der Finanzverwaltung abzuwarten. Mit BMF-Schreiben vom 5. Juli 2011 hat nunmehr die Finanzverwaltung Abschnitt 2.8 Abs. 5 des Umsatzsteueranwendungserlasses vom 1. Oktober 2010 an die neue BFH-Rechtsprechung angepasst und eine Übergangsfrist bis zum 31. Dezember 2011 gewährt. Sollten Sie eine umsatzsteuerliche Organschaft durchführen, obwohl der Organträger weder unmittelbar noch mittelbar an der Organgesellschaft beteiligt ist, müssen Sie spätestens ab 1. Januar 2012 für beide Gesellschaften getrennte Umsatzsteuervoranmeldungen und Umsatzsteuererklärungen abgeben, Lieferungen und Leistungen zwischen den beiden Unternehmen nach den allgemeinen Grundsätze der Umsatzsteuer unterwerfen und ggf. eine weitere Umsatzsteuer-Identnummer beantragen. Zu beachten ist auch, dass die Organgesellschaft auf ihren Rechnungen nicht mehr die Steuernummer des Organträgers verwenden kann.

Das Thema der erneuerbaren Energien ist auch aus steuerlicher Sicht von Bedeutung. In unserer **Sonderbeilage** gehen wir ausführlich auf die **steuerlichen Aspekte von Investitionen im Bereich der erneuerbaren Energien** ein. Der Schwerpunkt liegt dabei auf Fotovoltaikanlagen, die mittlerweile vielfach auch von Privatpersonen errichtet und betrieben werden. Es gilt hierbei steuerliche Pflichten zu beachten und steuerliche Fördermöglichkeiten zu nutzen.

Zunächst stellen wir aber in diesem Mandanten-Rundschreiben die neuen **Vorgaben der Finanzverwaltung für die Zuwendungsbescheinigung** vor. Relevant ist dies bei Spenden über 200 € an gemeinnützige Organisationen und Vereine.

Daneben stehen weitere umsatzsteuerliche Fragen im Fokus. So hat sich die Rechtsprechung wiederum mit einer Facette der Anforderungen an umsatzsteuerliche Rechnungen beschäftigt. Die Finanzverwaltung hat ausführlich zu der Neuregelung des Vorsteuerabzugs bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken ab dem 1.1.2011 Stellung genommen.

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Steuerlicher Spendenabzug – Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen
- 2 Spenden an gemeinnützige Organisationen im EU-Ausland
- 3 Verwertung ausländischer Bankdaten auf angekauften Daten-CDs zulässig
- 4 Anrechnung der Vorauszahlungen eines Ehegatten auf die Steuerschulden beider Ehegatten

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 5 Regelmäßige Arbeitsstätten bei wechselndem Einsatz in 14 Filialen
- 6 Basiszinssatz steigt ab 1.7.2011 auf 0,37 %
- 7 Strafmaß bei der Verurteilung des Arbeitgebers wegen Schwarzlohnabrede
- 8 Kosten eines Arbeitszimmers bei privater Mitbenutzung steuerlich absetzbar?

Für Unternehmer und Freiberufler

- 9 Keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verpflichtung zur Offenlegung des Jahresabschlusses
- 10 Keine Bindung der Finanzbehörde an unverbindliche Auskunft bei Änderung der Rechtslage
- 11 Unrichtige Angabe der Rechtsform des Leistungsempfängers auf Rechnung
- 12 Neuregelung des Vorsteuerabzugs bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken ab 1.1.2011

Für Personengesellschaften

- 13 Zuordnung einer Lebensversicherung nach dem sog. Optima-Modell zum Betriebsvermögen
- 14 Auch Haftungsvergütung des Komplementärs ist umsatzsteuerpflichtig

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 15 Steuererklärungspflichten bei Kapitaleinkünften

Für Hauseigentümer

- 16 Gewerblicher Grundstückshandel: Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze durch Aufteilung im Kaufvertrag
- 17 Gewinn aus Veräußerung eines neben dem Wohngrundstück gelegenen, rechtlich selbständigen und als Garten genutzten Grundstücks zu versteuern

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

- 18 Anteilsverlust: Nachweis der Einzahlung der Stammeinlage
- 19 Anteilsveräußerung: Entgelte für nicht ausgeschüttete Gewinne (Gewinnrücklagen) des Veräußerers sind Bestandteil des Veräußerungsgewinns i.S.d. § 17 EStG
- 20 Anteilsveräußerung: Gewinnminderung bei nachträglichem Ausfall der Kaufpreisforderung
- 21 Haftung: GmbH-Geschäftsführer haftet gegenüber Insolvenzverwalter nicht für Zahlung rückständiger Umsatzsteuer-, Lohnsteuerbeträge und Sozialversicherungsbeiträge nach Eintritt der Insolvenzreife
- 22 Firmenzusatz bei einer „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“

Für alle Steuerpflichtigen

1 Steuerlicher Spendenabzug – Verwendung der verbindlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen

Spenden können steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn diese durch eine ordnungsgemäße Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden. Eine Ausnahme gilt nur für bestimmte Spenden bis zur Höhe von 200 €. Bei denen ist der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts als Nachweis ausreichend. **Für Vorstände eines gemeinnützigen Vereins** ist nun von besonderer Bedeutung, dass es **strenge Regeln für die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen** gibt. Das Bundesfinanzministerium hat diese Regeln in dem Schreiben vom 17.6.2011 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2223/07/0018 :004, DOK 2011/0474108) zusammengefasst. Im Wesentlichen wird ausgeführt:

- Zuwendungsbestätigungen müssen nach dem von der Finanzverwaltung veröffentlichten Muster ausgestellt werden. Diese Muster sind verbindlich. Die Zuwendungsbestätigungen sind vom jeweiligen Zuwendungsempfänger (in der Regel also dem gemeinnützigen Verein) anhand dieser Muster selbst herzustellen. In einer auf einen bestimmten Zuwendungsempfänger zugeschnittenen Zuwendungsbestätigung müssen nur die Angaben aus den veröffentlichten Mustern übernommen werden, die im Einzelfall einschlägig sind.
- Die Wortwahl und die Reihenfolge der vorgeschriebenen Textpassagen in den vorgenannten Mustern sind beizubehalten, Umformulierungen sind unzulässig. Zusätze sind nur in den nachfolgend genannten Ausnahmefällen zulässig.
- Auf der Zuwendungsbestätigung dürfen weder Danksagungen an den Zuwendenden noch Werbung für die Ziele der begünstigten Einrichtung angebracht werden. Entsprechende Texte sind jedoch auf der Rückseite oder natürlich auf einem separaten Anschreiben zulässig.
- Mehrere Geldzuwendungen (Mitgliedsbeiträge und/oder Geld- bzw. Sachspenden) können in einer Bestätigung zusammengefasst werden, wenn diese als „Sammelbestätigung“ bezeichnet und die Gesamtsumme genannt wird. In diesem Fall ist die Bestätigung noch um folgenden Zusatz zu ergänzen: „Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder ähnliches ausgestellt wurden und werden.“ Auf der Rückseite der Sammelbestätigung oder in der dazugehörigen Anlage ist jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) aufzulisten. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten, die derjenigen der Sammelbestätigung entspricht, und als „Anlage zur Sammelbestätigung vom ...“ gekennzeichnet sein.
- Der zugewendete Betrag ist auf der Zuwendungsbestätigung sowohl in Ziffern als auch in Buchstaben zu benennen. Für die Benennung in Buchstaben ist es nicht zwingend erforderlich, dass der zugewendete Betrag in einem Wort genannt wird; ausreichend ist die Buchstabenbenennung der jeweiligen Ziffern. So kann z.B. ein Betrag in Höhe von 1 246 € als „eintausendzweihundertsechundvierzig“ oder „eins – zwei – vier – sechs“ bezeichnet werden. In diesen Fällen sind allerdings die Leerräume vor der Nennung der ersten Ziffer und hinter der letzten Ziffer in geeigneter Weise (z.B. durch „X“) zu entwerfen.
- Handelt es sich um eine Sachspende, so sind in die Zuwendungsbestätigung genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand aufzunehmen (z.B. Alter, Zustand, historischer Kaufpreis usw.).
- Die Zeile des Musters: „Es handelt sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen Ja Nein “ auf den Mustern für Zuwendungsbestätigungen von Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen im Sinne des § 5

Abs. 1 Nr. 9 KStG, von politischen Parteien im Sinne des Parteiengesetzes, von unabhängigen Wählervereinigungen und von Stiftungen des privaten Rechts ist immer zu übernehmen und entsprechend anzukreuzen. Dies gilt auch in den Fällen, in denen ein Zuwendungsempfänger grundsätzlich keine Zuwendungsbestätigungen für die Erstattung von Aufwendungen ausstellt.

- Unter bestimmten Bedingungen sind auch Mitgliedsbeiträge an steuerbegünstigte Gesellschaften als Sonderausgabe abzugsfähig. Ob dies so ist, ergibt sich im Zweifel aus der Freistellungsbescheinigung des Finanzamts. Wird eine Bescheinigung über geleistete Mitgliedsbeiträge ausgestellt, so muss diese folgenden Zusatz enthalten: „Es wird bestätigt, dass es sich nicht um einen Mitgliedsbeitrag handelt, dessen Abzug nach § 10b Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes ausgeschlossen ist.“
- Die die Zuwendungsbestätigung ausstellende Körperschaft muss eine Kopie der ausgestellten Bescheinigung aufbewahren.
- Optische Hervorhebungen von Textpassagen sind erlaubt. Auch die Adresse des Zuwendenden unter dem Namen anzuordnen, so dass dies gleichzeitig als Anschriftenfeld genutzt werden kann, ist erlaubt.
- Die Zuwendungsbestätigung darf nicht größer als eine DIN-A4-Seite sein.
- Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und der steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung sind wörtlich zu übernehmen.

Hinweis:

Es ist darauf hinzuweisen, dass derjenige, der vorsätzlich oder grob fahrlässig (also bei Sorgfaltspflichtverletzung in besonderer Weise) eine **unrichtige Zuwendungsbestätigung ausstellt** oder eine Fehlverwendung der Zuwendung veranlasst, **in Haftung genommen werden kann**. Die Höhe der Haftungsschuld beträgt pauschal 30 % des zugewendeten Betrags. Deshalb sollten Vorstände eines gemeinnützigen Vereins bei der Ausstellung von Spendenbescheinigungen äußerst sorgfältig vorgehen.

2 Spenden an gemeinnützige Organisationen im EU-Ausland

Steuerlich begünstigt sind auch Spenden an gemeinnützige Organisationen, die ihren Sitz im EU-Ausland haben. In diesem Fall sind die entsprechenden **Voraussetzungen vom Stpfl. nachzuweisen**. Hierzu führt das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 16.5.2011 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2223/07/0005 :008, DOK 2011/0381377) Folgendes aus: Den Nachweis, dass der ausländische Zuwendungsempfänger die deutschen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfüllt, hat der inländische Spender gegenüber dem für ihn zuständigen Finanzamt durch **Vorlage geeigneter Belege** – dies wären insbesondere Satzung, Tätigkeitsbericht, Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben, Kassenbericht, Vermögensübersicht mit Nachweisen über die Bildung und Entwicklung der Rücklagen, Aufzeichnung über die Vereinnahmung von Zuwendungen und deren zweckgerechte Verwendung, Vorstandsprotokolle – zu erbringen. Bescheinigungen über Zuwendungen von nicht im Inland steuerpflichtigen Organisationen reichen als alleiniger Nachweis nicht aus.

Hinweis:

Diese Nachweisanforderungen sind äußerst hoch angesetzt und in manchen Fällen wohl auch kaum erfüllbar. Im Praxisfall sollte möglichst zeitnah an die ausländische Körperschaft herangetreten werden, um entsprechende Unterlagen zu erhalten.

3 Verwertung ausländischer Bankdaten auf angekauften Daten-CDs zulässig

Im vergangenen Jahr wurden von der deutschen Finanzverwaltung verschiedene Daten-CDs mit Informationen über Bankdaten angekauft, welche vielfach zu Maßnahmen der Steuerfahndung führten. Teilweise wird in Fachkreisen angeführt, dass die Daten-CDs unrechtmäßig erworben seien und damit auch im Besteuerungsverfahren ein

Beweisverwertungsverbot bestehe. Das Finanzgericht Köln wies diese Argumentation in dem Beschluss vom 15.12.2010 (Aktenzeichen 14 V 2484/10) zurück und führte vielmehr aus, dass keine ernstlichen Zweifel daran bestehen, dass die Auswertung einer von der Bundesrepublik Deutschland angekauften Steuerdaten-CD mit Angaben über ausländische Bankvermögen deutscher Stpfl. im Besteuerungsverfahren rechtmäßig ist.

Hinweis:

Ob andere Gericht genauso entscheiden, bleibt abzuwarten. Dennoch sollte deutlich werden, dass der zunehmende Datenaustausch zwischen den Finanzbehörden und andere Maßnahmen zur Informationsbeschaffung mittlerweile zu einer sehr hohen Transparenz führen, so dass Steuerstraftaten mit einer recht hohen Wahrscheinlichkeit aufgedeckt werden.

4 Anrechnung der Vorauszahlungen eines Ehegatten auf die Steuerschulden beider Ehegatten

Grundsätzlich zahlt jeder Gesamtschuldner nur auf seine eigene Steuerschuld; bei zusammenveranlagten Ehegatten wird ohne Weiteres allerdings die Tilgungsabsicht auf die gemeinsame Steuerschuld unterstellt. Leisten Ehegatten Vorauszahlungen zu Einkommensteuer, so werden diese auf die sich ergebende Steuerschuld angerechnet.

Unproblematisch ist dies grundsätzlich dann, wenn eine Zusammenveranlagung der Ehegatten erfolgt. Probleme können sich dagegen dann ergeben, wenn die Ehe nicht mehr intakt ist und/oder eine getrennte Veranlagung der Ehegatten erfolgt.

Mit diesen Fragen hat sich nochmals der Bundesfinanzhof beschäftigt und mit Urteil vom 22.3.2011 (Aktenzeichen VII R 42/10) entschieden, dass Vorauszahlungen eines Ehegatten auf Grund eines an beide Ehegatten gerichteten Vorauszahlungsbescheids letztlich der Tilgung der zu erwartenden Steuerschulden beider Ehegatten dienen und zwar unabhängig davon, ob die Eheleute später zusammen oder getrennt veranlagt werden. Dies ergibt sich daraus, dass bei einer intakten Ehe aus Sicht des Finanzamts grundsätzlich davon auszugehen ist, dass Vorauszahlungen mit der Absicht der Tilgung der gemeinsamen Steuerschuld geleistet werden. Die Vorauszahlungen sind deshalb zunächst auf die festgesetzten Steuern beider Ehegatten anzurechnen. Ein verbleibender Rest ist nach Kopfteilen an die Ehegatten auszukehren. Dies gilt unabhängig davon, ob die Ehegatten zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden oder aber eine getrennte Veranlagung erfolgt.

Hinweis:

Ist nicht mehr von einer intakten Ehe auszugehen oder auch in der Insolvenz eines Ehepartners, kann den Ehegatten nur geraten werden, eine Vorauszahlung gegenüber dem Finanzamt mit einem ausdrücklichen Hinweis über die Tilgungsabsicht zu übersenden. Es sollte also mitgeteilt werden, auf wessen Steuerschuld die Vorauszahlung später angerechnet werden soll.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

5 Regelmäßige Arbeitsstätten bei wechselndem Einsatz in 14 Filialen

Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte können nur im Rahmen der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer geltend gemacht werden. Dagegen können bei einer Dienstreise je tatsächlich gefahrenem Kilometer pauschal 0,30 € und darüber hinaus auch noch ab einer Abwesenheitszeit von acht Stunden Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend gemacht werden. Insoweit ist es wichtig abzugrenzen, wo bei dem Arbeitnehmer die regelmäßige Arbeitsstätte liegt.

Um eine solche Frage ging es in einem Verfahren vor dem Niedersächsischen Finanzgericht. Streitig war die Frage, ob es sich bei 14 Sparkassenfilialen, in denen der klagende Bankangestellte als Personalreserve wechselnd eingesetzt war, um

regelmäßige Arbeitsstätten handelt. Im Streitjahr wurde der Kläger wie schon im Vorjahr 2007 als Personalreserve in insgesamt 14 Filialen eingesetzt. Der Kläger erkundigt sich dabei am Morgen des jeweiligen Arbeitstages bei der Sparkasse danach, wo er konkret eingesetzt wird. Der Einsatzort ist abhängig von spontan aufgetretenen Personalausfällen.

In der Einkommensteuererklärung für 2008 gab der Kläger die Fahrten zu einer bestimmten Filiale als Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte an. Die Fahrten zu den übrigen Filialen sah er als Dienstreisen an. Er ermittelte eine Entfernung von 11 274 km und Fahrtkosten i.H.v. 3 382,20 €. Außerdem machte er Verpflegungsmehraufwand für 207 Tage i.H.v. insgesamt 1 242 € geltend.

Nach dem Urteil des Finanzgerichts vom 15.4.2011 (Aktenzeichen 3 K 169/10) lagen mit Ausnahme der einen Filiale tatsächlich keine regelmäßigen Arbeitsstätten vor, so dass die Reisekosten geltend gemacht werden konnten. Zwar ist unbestritten, dass der Arbeitnehmer bei seinem Arbeitgeber auch mehrere regelmäßige Arbeitsstätten haben kann, jedoch setzt dies voraus, dass der Arbeitnehmer die ortsfesten betrieblichen Einrichtungen des Arbeitgebers nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. fortdauernd und immer wieder aufsucht. Dies sei aber im entschiedenen Fall nicht gegeben.

Hinweis:

Das Gericht hat die Revision zugelassen, da die Frage, bis zu welcher Anzahl an Beschäftigungsstellen noch von einer regelmäßigen Arbeitsstätte ausgegangen werden kann, bislang nicht höchstrichterlich geklärt ist. Regelmäßige Arbeitsstätten hat der Bundesfinanzhof bisher angenommen bei einem Rettungsassistenten des DRK, der an insgesamt fünf verschiedenen Rettungstationen beschäftigt ist, bei einem Busfahrer, der seinen Bus an verschiedenen Busdepots abholt und bei dem Bezirksleiter einer Einzelhandelskette, der fünf bis acht Filialen zugeordnet war, die er allerdings jeweils arbeitstäglich aufgesucht hatte.

6 Basiszinssatz steigt ab 1.7.2011 auf 0,37 %

Die Deutsche Bundesbank hat den Basiszinssatz neu berechnet. Der Basiszins steigt zum 1.7.2011 auf 0,37 % (bislang 0,12 %). Dieser Zinssatz dient als Grundlage für die Berechnung von Verzugszinsen (§ 288 Abs. 1 Satz 2 BGB), wird aber oftmals auch als Basis für die Verzinsung von Gesellschafterkonten herangezogen.

7 Strafmaß bei der Verurteilung des Arbeitgebers wegen Schwarzlohnabrede

Der Bundesgerichtshof bestätigte mit Beschluss vom 8.2.2011 (Aktenzeichen 1 StR 651/10) ein Urteil des Landgerichts Münster hinsichtlich des Strafmaßes bei der Verurteilung des Arbeitgebers wegen Schwarzlohnabrede. Im Urteilsfall hatten Arbeitgeber und Arbeitnehmer eine Schwarzlohnabrede dergestalt getroffen, nach der für das gesamte dem Arbeitnehmer gezahlte Gehalt „auf Dauer“ weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge abgeführt werden sollen. Das Landgericht Münster hatte den Arbeitgeber wegen Untreue in 66 Fällen, wegen Beihilfe zum Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt in Tateinheit mit Beihilfe zur Steuerhinterziehung in zwölf Fällen sowie wegen Vereitelung der Zwangsvollstreckung zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von **vier Jahren und acht Monaten** verurteilt. Bei der Bemessung des Strafmaßes wurde allein auf die Höhe der nicht abgeführten Lohnsteuer abgestellt.

Hinweis:

Diese Rechtsprechung verdeutlicht, wie ernst die Pflicht des Arbeitgebers (Einzelunternehmer bzw. Geschäftsführer einer Gesellschaft) zur richtigen Abführung der Lohnsteuer genommen werden muss. Ansonsten drohen u.U. erhebliche strafrechtliche Konsequenzen gegen den Arbeitgeber.

8 Kosten eines Arbeitszimmers bei privater Mitbenutzung steuerlich absetzbar?

Die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers sind in gewissen Grenzen steuerlich zu berücksichtigen. Dies setzt allerdings nach bislang gefestigter Ansicht stets voraus, dass

der Raum so gut wie ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Eine **private Mitbenutzung** ist lediglich dann unschädlich, wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist.

Das **Finanzgericht Baden-Württemberg** hebt in dem Urteil vom 2.2.2011 (Aktenzeichen 7 K 2005/08) hervor, dass sich an dieser Sichtweise auch durch die Aufgabe des Aufteilungsverbots bei Aufwendungen für Fortbildungsreisen nichts geändert hat. Eine Aufteilung in beruflich bzw. betrieblich und privat veranlasste Aufwendungen scheitert daran, dass eine klare und eindeutige Abgrenzbarkeit der Aufwendungen nicht gegeben ist. Im Urteilsfall gab es keine Trennung des Arbeitszimmers von den privaten Räumen. Dies hatte zur Folge, dass nicht davon ausgegangen werden konnte, dass eine private Mitbenutzung von nur untergeordneter Bedeutung vorlag. Zudem ging durch das Arbeitszimmer der alleinige Zugang zu einer neu errichteten Terrasse und dem neu angelegten Garten, was ebenfalls für eine private Mitbenutzung sprach.

Dagegen hat das **Finanzgericht Köln** mit Urteil vom 19.5.2011 (Aktenzeichen 10 K 4126/09) anders entschieden. Nach diesem Urteil sollen die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer **auch bei erheblicher Privatnutzung** in Höhe des beruflichen bzw. betrieblichen Nutzungsanteils **steuerlich abgezogen werden können**. In dem Verfahren beantragte ein Unternehmer den Abzug von 50 % der Kosten für einen jeweils hälftig als Wohnzimmer und zur Erledigung seiner Büroarbeiten genutzten Raum. Das Finanzgericht gab der Klage grundsätzlich statt, beschränkte allerdings die steuerliche Anerkennung als Betriebsausgaben auf 1 250 €, da das Wohn-/Arbeitszimmer im Urteilsfall nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen Tätigkeit darstellte. Dabei stützte sich das Gericht im Wesentlichen auf den Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs zur Aufteilung von gemischt veranlassten Reisekosten.

Hinweis:

Das Finanzgericht Köln hat mit Hinweis auf das anderslautende Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Diese Frage ist somit noch nicht geklärt. Insoweit ist auch fraglich, welcher Aufteilungsmaßstab anzuwenden ist. In einschlägigen Fällen einer erheblichen privaten Mitbenutzung des Arbeitszimmers sollte aber geprüft werden, ob ein anteiliger Abzug begehrt wird. Zunächst ist aber grundsätzlich anzuraten, die tatsächliche Nutzung des Arbeitszimmers durch Fotos oder Pläne ausreichend zu dokumentieren.

Für Unternehmer und Freiberufler

9 Keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verpflichtung zur Offenlegung des Jahresabschlusses

Alle Unternehmen, bei denen keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist, also **insbesondere die GmbH & Co. KG und die GmbH** müssen den Jahresabschluss bestehend aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Anhang und ggf. Lagebericht sowie ggf. den Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers im elektronischen Bundesanzeiger für alle Interessierten zugänglich veröffentlichen. Die Veröffentlichung muss „unverzüglich nach seiner Vorlage an die Gesellschafter, jedoch spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Abschlussstichtag folgenden Geschäftsjahres“ erfolgen. Der elektronische Bundesanzeiger ist für jeden ohne Anmeldung und ohne Gebühren unter www.unternehmensregister.de zu erreichen.

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 1.2.2011 (Aktenzeichen 2 BvR 1236/10) entschieden, dass gegen die Offenlegungspflicht und die Sanktion bei deren Verletzung keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen.

Hinweis:

Ob der Offenlegungspflicht nachgekommen wird, wird von der zuständigen Behörde automatisch geprüft. Bei nicht fristgerechter Offenlegung wird zunächst eine mit einer Gebühr versehene

Aufforderung verschickt. Wird in der somit bestimmten Frist der Offenlegung auch nicht nachgekommen, so wird ein Bußgeldverfahren eingeleitet. Das Bußgeld beträgt mindestens 2 500 € und höchstens 25 000 €. Das Bußgeldverfahren wird gegen die Geschäftsführer der Gesellschaft eingeleitet.

10 Keine Bindung der Finanzbehörde an unverbindliche Auskunft bei Änderung der Rechtslage

Mit der Finanzverwaltung werden oftmals Absprachen getroffen, was zu einer deutlichen Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens führen kann. Das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30.3.2011 (Aktenzeichen XI R 30/09) zeigt allerdings die deutlichen **Gefahren von „unverbindlichen Auskünften“ der Finanzverwaltung.**

Im Urteilsfall wurde einer Diplom-Psychologin 1997 auf Anfrage vom Finanzamt schriftlich, aber ausdrücklich unverbindlich mitgeteilt, dass Gutachten für Gerichte von der Umsatzsteuer befreit seien. Danach hat die Diplom-Psychologin ihre Leistungen ohne Umsatzsteuer fakturiert. Durch Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs im Jahr 2000 und daran anschließende Verwaltungsanweisungen aus dem Jahr 2001 war nun aber klar, dass es sich abweichend von der bisherigen Verwaltungsauffassung nicht um eine steuerfreie heilberufliche Tätigkeit handelte. Dennoch setzte das Finanzamt Umsatzsteuer für die Jahre 2002 bis 2004 erst nach einer steuerlichen Außenprüfung fest.

Der Bundesfinanzhof billigte diese Vorgehensweise. Er stellte ausdrücklich heraus, dass außerhalb verbindlicher Auskünfte das Finanzamt an unrichtige bzw. unrichtig gewordene Auskünfte im Regelfall nicht gebunden ist. Dabei kann sich der Stpfl. nicht auf den Grundsatz von Treu und Glauben berufen. Des Weiteren verringert sich der Fortbestand eines schutzwürdigen nachhaltigen Vertrauens zusätzlich, wenn der Stpfl. steuerlich beraten wird, da dann eine Änderung der Rechtsprechung erkannt werden muss.

Soll Klarheit über die steuerlichen Folgen eines zukünftigen Sachverhalts gewonnen werden, so muss beim zuständigen Finanzamt oder ggf. beim Bundeszentralamt für Steuern ein **Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft** gestellt werden. Die Bearbeitung dieses Antrags durch die Finanzverwaltung ist allerdings mit einer Gebühr verbunden, welche von der Höhe durchaus merklich sein kann. Dass diese Gebühr rechtens ist, hat nun auch der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 30.3.2011 (Aktenzeichen I R 61/10) bestätigt.

Hinweis:

In Fällen mit bedeutenden steuerlichen Auswirkungen, wie z.B. Umwandlungen oder Gesellschafterwechsel, kann nur dazu geraten werden, die steuerlichen Konsequenzen vorab mit der Finanzverwaltung mittels verbindlicher Auskunft abzuklären. Mit diesem Instrument kann das steuerliche Risiko deutlich verringert werden.

11 Unrichtige Angabe der Rechtsform des Leistungsempfängers auf Rechnung

Bekanntermaßen wird der Vorsteuerabzug nur dann anerkannt, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Dies erfordert, dass alle gesetzlichen Angaben in der Rechnung vorhanden sind. Die Rechnung muss u.a. den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers ausweisen. Die vollständige und korrekte Bezeichnung des Leistungsempfängers ist wesentlicher Bestandteil einer zum Vorsteuerabzug geeigneten Rechnung. Die erforderlichen Angaben müssen eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung des Namens und der Anschrift des jeweiligen Unternehmers ermöglichen.

Hieraus folgt, dass die unzutreffende Angabe der Rechtsform des Leistungsempfängers zum Verlust des Vorsteuerabzugs führt, wenn bei Angabe einer inländischen anstelle einer ausländischen Rechtsform eine erhöhte Verwechslungsgefahr in Bezug auf die Person des Leistungsempfängers besteht. So entschied das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in dem Beschluss vom 22.2.2011 (Aktenzeichen 5 V 5004/11), dass die fehlerhafte Angabe der Rechtsform des leistungsempfangenden Unternehmens (hier: GmbH anstatt Sp. z. o. o., eine GmbH polnischen Rechts) in Verbindung mit einer

verkürzten Namensangabe den Anforderungen nicht genügt. Aus Sicht des Finanzamts konnte eine Verwechslung mit der unter derselben Anschrift ansässigen Schwester-GmbH nicht ausgeschlossen werden. Insoweit ist der Vorsteuerabzug aus dieser Rechnung auch dann ausgeschlossen, wenn der Rechnungsaussteller den berechneten Umsatzsteuerbetrag abgeführt hat.

Hinweis:

Dies verdeutlicht wiederum, dass bei der Ausfertigung umsatzsteuerlicher Rechnungen und entsprechend bei der Prüfung solcher Eingangsrechnungen beim Leistungsempfänger mit äußerster Sorgfalt geprüft werden sollte, ob alle erforderlichen Angaben vorhanden sind. Dies gilt auch bei Lieferungen oder sonstigen Leistungen innerhalb einer Unternehmensgruppe. Im Zweifel ist eine berechtigte Rechnung anzufordern.

12 Neuregelung des Vorsteuerabzugs bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken ab 1.1.2011

Durch das Jahressteuergesetz 2010 ist der Vorsteuerabzug für Grundstücke neu geregelt worden, die der Unternehmer sowohl für Zwecke seines Unternehmens als auch für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals nutzt (**teilunternehmerisch genutzte Grundstücke**). Der Vorsteuerabzug für die Errichtung und Unterhaltung solcher Grundstücke ist nunmehr ausgeschlossen, soweit dieser auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke außerhalb des Unternehmens entfällt. Im Gegenzug entfällt dann allerdings auch die Besteuerung der nichtunternehmerischen Verwendung des Grundstücks. Zu dieser Neuregelung hat nun das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 22.6.2011 (Aktenzeichen IV D 2 – S 7303-b/10/10001 :0001, DOK 2011/0467333) Stellung genommen. Wichtige Aspekte aus diesem Schreiben stellen wir im Folgenden vor.

Die Neuregelung des Vorsteuerabzugs bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken gilt ab dem 1.1.2011.

Hinweis:

Nach der Übergangsregelung ist diese Neuregelung nicht anzuwenden auf Grundstücke, die auf Grund eines vor dem 1.1.2011 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft worden sind oder mit deren Herstellung vor dem 1.1.2011 begonnen worden ist. Als Beginn der Herstellung gilt bei Gebäuden, für die eine Baugenehmigung erforderlich ist, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird; bei baugenehmigungsfreien Gebäuden, für die Bauunterlagen einzureichen sind, der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden. Kommt die Übergangsregelung zum Tragen, so sind die Vorsteuern dieses Grundstücks betreffend voll abzugsfähig, andererseits muss dann aber auch auf die nichtunternehmerische Nutzung die Steuer entrichtet werden, so dass sich im Ergebnis nur ein temporärer Vorteil durch den vollen Vorsteuerabzug ergibt.

Nach der nunmehr geltenden Vorschrift ist die Steuer für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke des Unternehmens entfällt. Dem Vorsteuerausschluss unterliegen auch Gebäude und Außenanlagen.

Hinweis:

Keine Änderung hinsichtlich des Vorsteuerabzugs ist eingetreten für Gegenstände, die umsatzsteuerrechtlich selbständige Zuordnungsobjekte darstellen. Als Beispiele sind zu nennen Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke.

Die **Vorsteueraufteilung hat regelmäßig nach dem Verhältnis der Nutzflächen** zu erfolgen, d.h., der Vorsteuerabzug ist im Verhältnis der unternehmerisch genutzten Fläche zur Gesamtfläche möglich.

Beispiele zum Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken:

Beispiel 1:

Sachverhalt: Unternehmer U, der nur vorsteuerunschädliche Ausgangsumsätze ausführt, lässt zum 1.1.02 (Beginn der Herstellung nach dem 31.12.2010) ein Einfamilienhaus fertigstellen. Die

Herstellungskosten betragen insgesamt 300 000 € zzgl. 57 000 € Umsatzsteuer. U nutzt das Gebäude ab Fertigstellung planungsgemäß zu 40 % für seine vorsteuerunschädlichen Ausgangsumsätze und zu 60 % für private Wohnzwecke. U macht einen Vorsteuerabzug i.H.v. 22 800 € (40 % von 57 000 €) bei dem zuständigen Finanzamt geltend, ohne schriftlich mitzuteilen, in welchem Umfang er das Grundstück seinem Unternehmen zugeordnet hat.

Lösung: U hat durch die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs i.H.v. 40 % dokumentiert, dass er in dieser Höhe das Grundstück seinem Unternehmen zugeordnet hat. Da U gegenüber dem Finanzamt nicht schriftlich erklärt hat, dass er das Grundstück insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet hat, kann diese Zuordnung zum Unternehmen nicht unterstellt werden. Nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG sind 22 800 € (57 000 € x 40 %) als Vorsteuer abziehbar. Die Neuregelung des anteiligen Vorsteuerabzugs findet keine Anwendung, da von vorneherein nur der unternehmerisch genutzte Grundstücksteil dem Unternehmen zugeordnet wurde.

Sofern der für private Wohnzwecke genutzte Grundstücksanteil später unternehmerisch genutzt wird, ist eine Vorsteuerberichtigung zu Gunsten des U nicht zulässig, da U diesen Grundstücksanteil nicht nachweisbar seinem Unternehmen zugeordnet hat. Verringert sich hingegen später der Umfang der unternehmerischen Nutzung des dem Unternehmen zugeordneten Grundstücksanteils (z.B. Nutzung des gesamten Grundstücks zu 80 % für private Wohnzwecke und zu 20 % für unternehmerische Zwecke), ist eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen.

Beispiel 2:

Sachverhalt: Unternehmer U, der nur vorsteuerunschädliche Ausgangsumsätze ausführt, lässt zum 1.1.02 ein Einfamilienhaus fertig stellen. Die Herstellungskosten betragen insgesamt 300 000 € zzgl. 57 000 € Umsatzsteuer. Die Nutzfläche des Einfamilienhauses beträgt 200 qm. U nutzt das Gebäude ab Fertigstellung planungsgemäß zu 40 % für seine vorsteuerunschädlichen Ausgangsumsätze und zu 60 % für private Wohnzwecke. Die laufenden Aufwendungen, die auf das gesamte Grundstück entfallen, betragen in dem Jahr 02 1 500 € zzgl. 285 € Umsatzsteuer. U hat dem zuständigen Finanzamt schriftlich mitgeteilt, dass er das Grundstück in vollem Umfang seinem Unternehmen zugeordnet hat.

Lösung: U hat das Grundstück insgesamt seinem Unternehmen zugeordnet und seine Zuordnungsentscheidung dokumentiert. Da U 60 % des Gebäudes für seine privaten nichtunternehmerischen Zwecke verwendet, ist der Vorsteuerabzug nach der nunmehr geltenden gesetzlichen Regelung nur i.H.v. 22 800 € (57 000 € x 40 %) zulässig. Da die laufenden Kosten nicht direkt der unternehmerischen bzw. privaten Nutzung des Grundstücks zugeordnet werden können, beträgt der Vorsteuerabzug aus den laufenden Aufwendungen nach dem Verhältnis der Nutzflächen nach Aufteilung 114 €.

Beispiel 3:

Sachverhalt: Sachverhalt wie Beispiel 2. Im Jahr 06 lässt U das Einfamilienhaus um ein Dachgeschoss erweitern, welches für fremde unternehmerische Zwecke, die nicht mit der Nutzung der eigenen unternehmerisch genutzten Flächen in Zusammenhang stehen, steuerpflichtig vermietet wird. Die Herstellungskosten hierfür betragen 100 000 € zzgl. 19 000 € Umsatzsteuer. Das Dachgeschoss ist zum 1.7.06 bezugsfertig und hat eine Nutzfläche von 100 qm. Zusätzlich lässt U im gleichen Jahr die Außenfassade neu streichen. Die Aufwendungen hierfür betragen 10 000 € zzgl. 1 900 € Umsatzsteuer.

Lösung: Der Ausbau des Dachgeschosses steht nicht in einem einheitlichem Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit den bereits vorhandenen Flächen. Es liegt deshalb ein eigenständiges Zuordnungsobjekt vor. Unabhängig von der bereits bei Herstellung des Gebäudes getroffenen Zuordnungsentscheidung kann das Dachgeschoss dem Unternehmen zugeordnet werden. Da U das Dachgeschoss steuerpflichtig vermietet, ist er zum Vorsteuerabzug i.H.v. 19 000 € berechtigt; es erfolgt keine Vorsteuerkürzung.

Der Anstrich der Außenfassade entfällt auf alle Stockwerke. Nach der gesetzlichen Neuregelung berechtigt nur der Teil der Aufwendungen zum Vorsteuerabzug, der auf die unternehmerische Nutzung des Gebäudes entfällt. Die Aufteilung erfolgt nach dem Verhältnis der Nutzflächen: 40 % von 200 qm (bisherige Nutzfläche) + 100 % von 100 qm (Dachgeschoss) = 180 qm von 300 qm (60 %). Vorsteuerabzug: 60 % von 1 900 € = 1 140 €.

Für Personengesellschaften

13 Zuordnung einer Lebensversicherung nach dem sog. Optima-Modell zum Betriebsvermögen

Zur Tilgung betrieblicher Darlehen werden bei Personengesellschaften oftmals Lebensversicherungen eingesetzt. Mit Urteil vom 3.3.2011 (Aktenzeichen IV R 45/08) hat der Bundesfinanzhof bestätigt, dass dann, wenn die Versicherung der Personengesellschaft als Versicherungsnehmerin **auf das Leben eines der Mitunternehmer** abgeschlossen wird, der Versicherungsabschluss kein betrieblicher Vorgang ist. Dies bedeutet:

- die Prämienzahlungen sind keine Betriebsausgaben,
- die Versicherungsansprüche sind nicht in der Steuerbilanz der Gesellschaft zu aktivieren und
- die Versicherungsleistung bei Ablauf ist keine in der Steuerbilanz zu erfassende Betriebseinnahme.

Anders ist dies allerdings dann, wenn die Versicherung auf das **Leben eines nahen Angehörigen eines Mitunternehmers** (oder eines sonstige Dritten) abgeschlossen wird (sog. „Optima-Modell“). Für diesen Fall sieht der Bundesfinanzhof – bei betrieblicher Veranlassung der Versicherungen, was regelmäßig gegeben ist, wenn die Versicherungsleistungen zur Tilgung betrieblicher Kredite eingeplant sind – folgende Konsequenzen:

- Die Versicherungsprämien sind Betriebsausgaben,
- in der Steuerbilanz der Gesellschaft ist ein Anspruch in Höhe des Deckungskapitals zu aktivieren (im Ergebnis sind daher nur die diesen jährlichen Zuführungsbetrag übersteigenden Versicherungsprämien als Betriebsausgaben abzugsfähig),
- übersteigt bei der späteren Auszahlung der Auszahlungsbetrag den aktivierten Anspruch, so liegen insoweit Betriebseinnahmen vor.

Im Grundsatz sind solche Versicherungsmodelle kein Gestaltungsmissbrauch. Bei der Entscheidung zu Grunde liegenden Vertragsgestaltung stand vielmehr der Zweck im Vordergrund, Geld für die Tilgung betrieblicher Kredite anzusparen. Demgegenüber trat das für Lebensversicherungen charakteristische Element der Absicherung des Todesfallrisikos einer bestimmten Person in den Hintergrund. Dies ergibt sich daraus, dass Personen niedrigen Lebensalters versichert waren (im Urteilsfall das Kind zweier Gesellschafter), die für den Bestand bzw. die Fortführung des Unternehmens zunächst nicht von Bedeutung waren und deren Versterben in absehbarer Zeit nicht zu erwarten war. Hieraus folgten durch hohe Laufzeiten (46 Jahre) und ein geringes Todesfallrisiko niedrige Prämien, die es ermöglichten, zu günstigen Konditionen Mittel zur Tilgung der durch die Lebensversicherungen gesicherten betrieblichen Kredite anzusparen.

Hinweis:

Deutlich wird, dass hier durchaus Gestaltungsmöglichkeiten bestehen. Im Einzelfall sollte das gewählte Modell allerdings einer sorgfältigen steuerlichen Prüfung unterzogen werden.

14 Auch Haftungsvergütung des Komplementärs ist umsatzsteuerpflichtig

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 3.3.2011 (Aktenzeichen V R 24/10) sind die von den Kommanditgesellschaftern an ihre Komplementärin gezahlten Vergütungen für die **Übernahme der persönlichen Haftung** umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig. Die Haftungsübernahme durch die geschäftsführungs- und vertretungsberechtigten

Komplementär-GmbH gegen eine Vergütung stellt einen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch dar, da die Tätigkeit der GmbH über das bloße Halten von Beteiligungen hinausgeht. Insoweit ist die Haftungsübernahme Teil einer einheitlichen Leistung, die in der Geschäftsführung, Vertretung und Haftung umfasst, da diese Tätigkeiten nach Ansicht des Gerichts so eng miteinander verbunden sind, dass eine Trennung wirklichkeitsfremd wäre.

Die klagende GmbH war als Komplementärin ohne Kapitaleinlage zur Vertretung und Geschäftsführung mehrerer Immobilienfonds in der Rechtsform der GmbH & Co. KG berechtigt und verpflichtet und haftete persönlich für die Verbindlichkeiten der Kommanditgesellschaft. Die GmbH erhielt für ihre unbeschränkte Haftung und ihre Geschäftsführtätigkeit jeweils eine Festvergütung sowie für die Haftungsübernahme einen weiteren nach der Höhe ihres Stammkapitals bestimmten Festbetrag (Haftungsvergütung).

Hinweis:

In diesen Fällen muss also von der Komplementär-GmbH auch auf die Haftungsvergütung Umsatzsteuer abgeführt werden, wobei hier der empfangenden Kommanditgesellschaft – unter den sonstigen Bedingungen – der Vorsteuerabzug zusteht.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

15 Steuererklärungspflichten bei Kapitaleinkünften

Soweit überhaupt die Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung besteht und keine Fristverlängerung beantragt wurde, musste bis zum 31.5.2011 die Einkommensteuererklärung für 2010 abgegeben werden. Soweit die Erklärungspflicht durch einen Vertreter der steuerberatenden Berufe unterstützt wird, verlängert sich diese Abgabefrist im Regelfall bis zum 31.12.2011. Seit Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitaleinkünfte zum 1.1.2009 müssen Kapitaleinkünfte im Grundsatz in der Steuererklärung nicht mehr aufgeführt werden. In der Praxis bestehen aber häufig vorkommende Ausnahmen, in denen die Kapitaleinkünfte deklariert werden müssen bzw. dies sinnvoll ist.

Zu nennen sind zunächst insbesondere folgende Fälle, bei denen eine **Pflicht zur Deklaration der Kapitalerträge** besteht:

- Besteht **Kirchensteuerpflicht** und hat die Bank auf Grund fehlender Informationen die Kirchensteuer auf die Abgeltungsteuer nicht abgeführt, so müssen die Kapitaleinkünfte in der Einkommensteuererklärung vollständig angegeben werden, damit im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung die Kirchensteuer festgesetzt werden kann.
- Es existieren Fälle, in denen der Schuldner der Kapitalerträge keine Abgeltungsteuer einbehält; diese Erträge müssen dann erklärt werden. Zu nennen sind insbesondere die **Veräußerung von wesentlichen (Beteiligung mindestens 1 %) GmbH-Anteilen, Zinserträge aus einem Privatdarlehen und Kapitalerträge, die von einer ausländischen Bank ausgezahlt werden, und auch Steuererstattungszinsen.**
- Kapitalerträge spielen bei anderen Anträgen und Berechnungen eine Rolle, so z.B. bei der Ermittlung der zumutbaren Grenze für außergewöhnliche Belastungen, wie Krankheitskosten oder bei Anträgen auf Sparprämien. In diesen Fällen müssen trotz Abgeltungsteuer die Kapitalerträge erklärt werden.

In anderen Fällen kann die **freiwillige Erklärung der Kapitalerträge** sinnvoll sein:

- Wenn der **Sparer-Pauschbetrag** von 801 € bzw. 1 602 € bei Zusammenveranlagung noch nicht ausgeschöpft wurde, etwa weil dem Kreditinstitut kein Freistellungsauftrag erteilt wurde.

- Bei Beziehern kleinerer Einkommen und insbesondere auch bei Rentnern liegt der persönliche Steuersatz nicht selten unter dem Abgeltungsteuersatz von 25 %. In diesem Fall kann im Rahmen einer **Günstigerprüfung** dann der persönliche (Durchschnitts-)Steuersatz zur Anwendung kommen.
- Sind Gewinne aus Aktienveräußerungen realisiert worden und bestehen noch vortragsfähige **Verluste aus früheren Spekulationsgeschäften**, so kann eine Verrechnung der Verluste verbunden mit einer Erstattung der auf die Aktienveräußerungsgewinne einbehaltenen Abgeltungsteuer nur im Rahmen der Einkommensteuererklärung erfolgen.
- Bei **GmbH-Beteiligungen** ist die Anwendung der Abgeltungsteuer dann sehr ungünstig, wenn Zinsen aus der **Refinanzierung des Anteilserwerbs** anfallen, da diese Zinsen im Rahmen der Anwendung der Abgeltungsteuer steuerlich gar nicht berücksichtigt werden können. Unter bestimmten Voraussetzungen kann dann im Rahmen der Einkommensteuererklärung ein Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens beantragt werden. Die Steuer bemisst sich dann bei einer 40 %igen Freistellung der Erträge nach dem normalen Einkommensteuertarif verbunden mit einem 60 %igen Abzug von Werbungskosten.

Hinweis:

Die Frage, ob Kapitaleinkünfte erklärt werden sollen oder ggf. auch müssen, ist in jedem Fall zu prüfen. Regelmäßig erstellen die Banken Steuerbescheinigungen bzw. Informationen über die für die Steuererklärung relevanten Werte, welche zum Nachweis der entsprechenden Kapitalerträge dienen. Gegebenenfalls müssen solche Informationen bei der Bank angefordert werden.

Für Hauseigentümer

16 **Gewerblicher Grundstückshandel: Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze durch Aufteilung im Kaufvertrag**

Werden vermietete Immobilien im Privatvermögen gehalten, so ist ein entstehender Veräußerungsgewinn nach einer zehnjährigen Haltedauer steuerfrei. Dieser steuerliche Vorteil gilt allerdings dann nicht, wenn ein sog. gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. Ein wesentliches Indiz für das Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels ist die von der Rechtsprechung entwickelte Drei-Objekt-Grenze. Danach liegt in der Regel ein gewerblicher Grundstückshandel vor, sofern mehr als drei Objekte innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs von in der Regel fünf Jahren ab der Anschaffung oder Errichtung veräußert werden.

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30.9.2010 (Aktenzeichen IV R 44/08) ist die zur Abgrenzung der Vermögensverwaltung vom gewerblichen Grundstückshandel dienende Drei-Objekt-Grenze überschritten, wenn der Kaufvertrag zwar über einen unabgeteilten Miteigentumsanteil abgeschlossen, das Grundstück jedoch in derselben Urkunde in Wohn- und Gewerbeeinheiten aufgeteilt wurde, von denen der Erwerber mehr als drei Einheiten zugewiesen bekam. Konkret wurde im Urteilsfall etwas mehr als fünf Jahre nach dem Grundstückskauf gleichzeitig mit dem Kaufvertrag das Grundstück durch Teilungserklärung noch in derselben Urkunde in Miteigentumsanteile verbunden mit 21 Wohnungseigentums- und vier gewerblichen Teileigentumseinheiten aufgeteilt. Die Vorbereitungen für die Aufteilung waren dementsprechend bei Vertragsabschluss bereits abgeschlossen. Hinzu kam, dass sich der Veräußerer mit (weiterem) Vertrag vom selben Tag verpflichtet hat, diejenigen Wohneinheiten zurückzuerwerben, die die GmbH nicht innerhalb der folgenden fünf Tage durch wirksamen Kaufvertrag an Dritte weiterveräußert hatte. Die Verknüpfung des Kaufvertrags mit der Teilungserklärung einerseits sowie der inhaltliche und der enge zeitliche Zusammenhang mit der Rückkaufsverpflichtung andererseits rechtfertigen es nach Ansicht des Gerichts, als Objekt im Sinne der Drei-

Objekt-Grenze nicht den unabgeteilten Miteigentumsanteil, sondern die 21 mit dem Wohnungseigentum verbundenen Miteigentumsanteile anzusehen.

Hinweis:

Die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels hätte im Urteilsfall wohl vermieden werden können, wenn die Fünfjahresfrist großzügiger überschritten worden wäre und die Teilung des Objekts zum Gegenstand eines sehr viel später abgeschlossenen selbständigen Vertrags gemacht worden wäre. Das Urteil zeigt aber auch, dass die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und gewerblichem Grundstückshandel nach wie vor sehr schwierig ist und derartige Fälle immer steuerlichen Rats bedürfen.

17 Gewinn aus Veräußerung eines neben dem Wohngrundstück gelegenen, rechtlich selbständigen und als Garten genutzten Grundstücks zu versteuern

Werden im Privatvermögen gehaltene Immobilien innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder veräußert, so ist ein dabei entstehender Gewinn zu versteuern. Es handelt sich dann um ein sog. „privates Veräußerungsgeschäft“. Ausdrücklich ausgenommen sind Immobilien, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte nun in einen Fall zu entscheiden, ob diese Ausnahmeregelung auch dann vorliegt, wenn der Stpfl. und seine Familie, die ein Wohngebäude auf einem unmittelbar angrenzenden Grundstück bewohnen, ein bereits bei Erwerb rechtlich selbständiges und verkehrsfähiges, im Wesentlichen unbebautes Grundstück, das lediglich mit einem Gartenpavillon bebaut ist, tatsächlich in die Gartennutzung einbeziehen.

Im Urteilsfall erwarb der Stpfl. 1999 ein mit einem Wohnhaus bebautes Grundstück mit einer Größe von 3 661 qm. Der Kaufpreis betrug 2 Mio. DM (1 022 568 €). Das Gebäude wurde seit 1999 von der Familie des Klägers überwiegend zu Wohnzwecken genutzt. Ferner befand sich in dem Gebäude das Büro des Klägers. Ebenfalls in 1999 erwarb der Kläger das dem Wohngrundstück angrenzende, mit einem im Jahr 1950 errichteten gemauerten, geschlossenen und beheizbaren Gartenpavillon bebaute Grundstück mit einer Größe von 2 956 qm zu einem Kaufpreis von 650 000 DM (332 334 €). Die ursprünglich zusammengehörenden Grundstücke waren bereits im Jahr 1994 parzelliert worden. Im Jahr 2004 begann der Kläger mit einer weiteren Teilung des Grundstücks. Es entstand ein Flurstück mit 126 qm, das als Grundstücksstreifen an das mit dem Wohnhaus bebaute Grundstück angrenzt, sowie ein Flurstück mit 415 qm, das als Einfahrt zum Büro diente. Eigentümer dieser Grundstücke blieb weiterhin der Kläger. Ein weiteres neu entstandenes Flurstück mit einer Grundstücksgröße von 2 385 qm wurde sodann am 15.6.2005 als Baugrundstück veräußert. Der Verkaufspreis betrug 425 000 €.

Streitig war nun, ob dieser Verkauf einkommensteuerlich zu erfassen war. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein bejahte dies mit nun veröffentlichtem Urteil vom 3.3.2010 (Aktenzeichen 5 K 42/09). Argumentiert wurde, dass der Charakter der gesetzlichen Regelung als Ausnahmvorschrift eine restriktive Auslegung gebiete. Vor diesem Hintergrund ist die Privilegierung dieser Vorschrift grundsätzlich auf den dem Wohngebäude rechtlich zuzuordnenden Grund und Boden zu beschränken. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die zu dem Wohngebäude rechtlich gehörenden Flächen – auch unter Berücksichtigung gebietsspezifischer Besonderheiten – eine für die Wohnnutzung erforderliche und übliche Gartennutzung ermöglichen.

Hinweis:

Anders wäre dieser Fall wohl dann zu entscheiden, wenn das Grundstück zunächst noch nicht in separate Parzellen geteilt gewesen wäre.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

18 Anteilsverlust: Nachweis der Einzahlung der Stammeinlage

In dem Streitfall, über den der BFH mit Urteil vom 8.2.2011 (Aktenzeichen IX R 44/10, Der Betrieb (Beilage) 2011, 1368) entschieden hat, ging es um den Verlust aus einer Beteiligung nach deren Liquidation, da das Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt wurde. Der Gesellschafter war mit einem Kapitalanteil i.H.v. 16 500 DM (8 436,32 €) beteiligt. Die Stammeinlagen waren laut Gründungsurkunde zur Hälfte sofort bar einzuzahlen, im Übrigen nach Anforderung der Geschäftsführer. Im Juni 2006 lehnte das Amtsgericht die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH mangels Masse ab. Die GmbH wurde im September 2006 im Handelsregister gelöscht. Der Gesellschafter machte in seiner Einkommensteuererklärung nun einen Auflösungsverlust i.H.v. 8 436,32 € geltend, der nach dem damaligen Halbeinkünfteverfahren zu 50 % zu berücksichtigen sein sollte.

Finanzamt und FG lehnte die Berücksichtigung des Auflösungsverlusts ab, da der Gesellschafter die Anschaffungskosten (Einzahlung der Einlage) nicht nachgewiesen hätte. Diese Sichtweise lehnte der BFH dagegen ab. Er entschied vielmehr, dass der Nachweis der Einzahlung einer Stammeinlage im Hinblick auf daraus resultierende Anschaffungskosten i.S.v. § 17 EStG nach 20 Jahren seit Eintragung der GmbH nicht zwingend allein durch den entsprechenden Zahlungsbeleg geführt werden muss. Vielmehr hat das FG alle Indizien im Rahmen einer Gesamtwürdigung zu prüfen. So spricht z.B. die seinerzeitige Eintragung der GmbH in das Handelsregister und der bilanzielle Ausweis der Einlage für deren Einzahlung.

Hinweis:

Es bestehen keine Pflichten zur Aufbewahrung von Unterlagen hinsichtlich der Einzahlung der Stammeinlage. Dennoch kann in der Praxis nur geraten werden, nach Möglichkeit die Einzahlungsbelege dauerhaft aufzubewahren, da dies der sicherste Nachweis ist.

19 Anteilsveräußerung: Entgelte für nicht ausgeschüttete Gewinne (Gewinnrücklagen) des Veräußerers sind Bestandteil des Veräußerungsgewinns i.S.d. § 17 EStG

In dem Streitfall, über den der BFH mit Urteil vom 8.2.2011 (Aktenzeichen IX R 15/10, DStR 2011, 1124) entschieden hat, stand die Frage im Mittelpunkt, ob der Veräußerer einer GmbH-Beteiligung seinen der Besteuerung unterliegenden Veräußerungsgewinn i.S.d. § 17 EStG um „stehen gelassene“, d.h. nicht ausgeschüttete Gewinne mindern kann.

Konkret waren zwei Gesellschafter zu je 50 % an einer GmbH beteiligt, deren Stammkapital zu je 6 391,50 € eingezahlt war und die über einen Gewinnvortrag aus früheren Jahren verfügte.

Einer der Gesellschafter veräußerte nun seine Anteile an den verbleibenden Gesellschafter gegen einen Barkaufpreis von 6 391,50 € sowie die Übernahme eines Gesellschafterdarlehens und ermittelte daraus einen Veräußerungsverlust, weil er den anteiligen Gewinnvortrag (in der GmbH) und auch einen anteiligen Jahresüberschuss als Anschaffungskosten auf die übergehende Beteiligung anrechnete.

Dieser Berechnung ist der BFH nicht gefolgt, sondern hat entschieden, dass weder der anteilige Gewinnvortrag noch der anteilige Jahresüberschuss Anschaffungskosten i.S.d. § 17 EStG darstellen und somit auch einen etwaigen Veräußerungsgewinn nicht mindern können.

Anschaffungskosten sind die Kosten, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben. Dazu gehören auch die sog. nachträglichen Anschaffungskosten, z.B. verdeckte Einlagen und nachträgliche Aufwendungen auf die Beteiligung, wenn diese durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind. Nach diesen

Grundsätzen decken die ursprünglichen Anschaffungskosten (Stammkapital zzgl. Notarkosten) das Mitgliedschaftsrecht mit allen seinen Bestandteilen – einschließlich des anteiligen Gewinnanteils (Gewinnvortrag und Jahresüberschusses) – ab. Bei dem Gewinnanteil handelt es sich nach Feststellung des BFH „um **unselbständige, preisbildende Bestandteile des veräußerten Anteils**“; besondere nachträgliche Anschaffungskosten liegen diesbezüglich nicht vor.

20 **Anteilsveräußerung: Gewinnminderung bei nachträglichem Ausfall der Kaufpreisforderung**

Mit Urteil vom 22.12.2010 (Aktenzeichen I R 58/10, GmbHR 2011, 378) hat der BFH über einen Sachverhalt entschieden, in dem eine GmbH in 2002 eine Beteiligung an einer mexikanischen Kapitalgesellschaft veräußert hatte. Der dabei erzielte Veräußerungsgewinn wurde gem. § 8b KStG steuerfrei behandelt, die Kaufpreisforderung wurde mit ihrem Nennwert (rd. 511 000 €) aktiviert und in 2004 wegen Forderungsausfalls gewinnmindernd wertberichtigt. Dazu stellt der BFH fest, dass ein solcher Forderungsausfall ein sog. steuerlich rückwirkendes Ereignis ist und daher den begünstigten Veräußerungsgewinn nachträglich reduziert.

Mit dieser Entscheidung führt der BFH seine für Veräußerungen i.S.d. § 17 EStG (Privatanleger) entwickelte Rechtsprechung auch für Beteiligungen im steuerlichen Betriebsvermögen fort. Für Beteiligungen des steuerlichen Privatvermögens, die veräußert werden und bei denen nachfolgend die Kaufpreisforderung teilweise oder vollständig uneinbringlich wird, hatte der BFH schon zuvor entschieden, dass dies zu einer **rückwirkenden Änderung des Veräußerungspreises** führt, der verfahrensrechtlich ggf. nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO zu berücksichtigen ist.

21 **Haftung: GmbH-Geschäftsführer haftet gegenüber Insolvenzverwalter nicht für Zahlung rückständiger Umsatzsteuer-, Lohnsteuerbeträge und Sozialversicherungsbeiträge nach Eintritt der Insolvenzreife**

Mit der Frage der Haftung des GmbH-Geschäftsführers nach Eintritt der Insolvenzreife hat sich der BGH mit dem Urteil vom 25.1.2011 (Aktenzeichen II ZR 196/09, WM 2011, 406) befasst.

Im Urteilsfall tritt der Insolvenzverwalter mit dem ehemaligen Geschäftsführer einer GmbH über das Vermögen dieser Gesellschaft. Gegenstand des Streits waren Zahlungen des Geschäftsführers an den Sozialversicherungsträger und das Finanzamt auf bestehende Beitragsrückstände zu einem Zeitpunkt, zu dem nach Auffassung des Insolvenzverwalters bereits Insolvenzreife gegeben war.

Der BGH hat die Klage des Insolvenzverwalters allerdings zurückgewiesen und die Rechte des ehemaligen Geschäftsführers mit der Feststellung gestärkt, dass die Zahlungen an das Finanzamt mit der **Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers** im Sinne des GmbHG vereinbar waren. Der Geschäftsführer sehe sich hier einer **Pflichtenkollision** gegenüber, die sich aus der gesetzlich verankerten Massesicherungspflicht einerseits und der drohenden Ordnungswidrigkeit nach § 26b UStG bzw. § 380 AO i.V.m. §§ 41a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2, 38 Abs. 3 Satz 1 EStG sowie der drohenden persönlichen Haftung nach §§ 69, 34 Abs. 1 AO ergebe. Insoweit könne es dem Geschäftsführer nicht zugemutet werden, sich trotz vorhandener Mittel der Gefahr ordnungswidrigen Handelns und der persönlichen Haftung auszusetzen.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung nimmt der BGH den Geschäftsführer (auf Grund der ihm drohenden persönlichen Haftung) von der dem Grunde nach bestehenden Haftung nach § 64 Satz 1 GmbHG aus und sorgt insoweit für Rechtssicherheit. Bei vorhandenen Rückständen, wie z.B. die Lohnsteuer betreffend, die (noch) ausgeglichen werden können, führt eine Zahlung trotz Insolvenzreife nicht dazu, dass auf Grund einer anderen Norm eine erneute Haftung entsteht.

22 Firmenzusatz bei einer „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“

Mit der Frage der Firma und der Einfügung weiterer Namensbestandteile bei einer „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ hat sich das OLG Hamburg mit Beschluss vom 2.11.2010 (Aktenzeichen 11 W 84/10, GmbHR 2011, 657) befasst.

Die „UG (haftungsbeschränkt)“ wurde mit dem Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts (MoMiG) eingeführt und zeichnet sich dadurch aus, dass sie als GmbH allen Bestimmungen des GmbH-Gesetzes unterliegt, allerdings nicht befugt ist, die Bezeichnung „GmbH“ zu führen, weil sie über kein Mindeststammkapital verfügt. Daher muss der Rechtsformzusatz „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ lauten.

Dazu stellt das OLG Hamburg fest, dass dieser Zusatz „exakt und buchstabengetreu einzuhalten“ ist. Eine Eintragung mit einer Trennung dieses Zusatzes sei nicht zulässig – im konkreten Streitfall wurde daher die Eintragung „... Deutsche Unternehmergesellschaft für ... (haftungsbeschränkt)“ vom Amtsgericht nach Ansicht des OLG zu Recht abgelehnt.

Mit freundlichen Grüßen

MADER & PETERS GMBH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Andreas Mader
Wirtschaftsprüfer Steuerberater
Rechtsanwalt Fachanwalt für Steuerrecht
Fachberater für Internationales Steuerrecht

ppa. Friedhelm Schmidt
Steuerberater

Haftungsbeschränkung:

In unserem Mandantenrundsreiben finden Sie allgemeine Informationen. Diese sind weder dafür vorgesehen noch dazu geeignet, eine individuelle Beratung unter Berücksichtigung der konkreten Umstände des jeweiligen Einzelfalls zu ersetzen. Bei der Zusammenstellung der Informationen haben wir uns um größtmögliche Sorgfalt bemüht. Dennoch können wir keine Haftung, egal aus welchem Rechtsgrund für ihre Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit übernehmen. Gerne können Sie uns wegen weitergehenden Informationen anrufen oder einen Besprechungstermin vereinbaren.