

Inhaltsübersicht

Seite

1. Auch freiwillige Sonderzahlungen können zu steuer- und sozialversicherungsfreien Leistungen führen	1
2. Bundesfinanzhof: Leistungen von Berufsbetreuern auch vor Juli 2013 umsatzsteuerfrei	1
3. Werbungskosten bei beruflich veranlassten Krankheiten	2
4. Vorsteuerabzug nur bei ausreichender Leistungsbenennung in der Rechnung	2
5. Ersatz eines Flachdachs durch ein Satteldach kann zu aktivieren sein	2
6. Sachverständigenkosten zur Ermittlung des Grundstückswerts als Nachlassverbindlichkeiten.	3
7. Bilanzsteuerliche Behandlung von Steuernachzahlungs- und Steuererstattungszinsen.	3
8. Erlass der Steuer auf Sanierungsgewinne aus sachlichen Billigkeitsgründen	4
9. Bescheinigung der Unternehmereigenschaft sichert nicht den Vorsteuerabzug.	4

1. Auch freiwillige Sonderzahlungen können zu steuer- und sozialversicherungsfreien Leistungen führen

Bestimmte Zuwendungen an Arbeitnehmer, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, sind steuerfrei oder können pauschal besteuert werden. Als Beispiel für eine steuerfreie Leistung können Leistungen des Arbeitgebers (Bar- und Sachleistungen) zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen genannt werden.

Die Arbeitgeberleistungen müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Das ist nur bei Zusatzleistungen der Fall, die der Arbeitgeber erbringt, obwohl der Arbeitnehmer keinen Anspruch darauf hat. Eine zusätzliche Leistung liegt insbesondere vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine andere freiwillige Sonderzahlung (z.B. freiwillig geleistetes Urlaubs- oder Weihnachtsgeld) erbracht wird.

Der Bundesfinanzhof hatte in den Urteilen vom 19.9.2012 (Aktenzeichen VI R 54/11 und VI R 55/11) die Voraussetzungen restriktiv ausgelegt. Erfüllt sei dies nur bei freiwilligen Zusatzleistungen. Die Finanzverwaltung hat nun aber mit Schreiben vom 22.5.2013 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2388/11/10001-02, DOK 2013/0461548) klargestellt, dass sie diese verschärfte Rechtsprechung nicht anwendet. Vielmehr gilt aus Gründen des Vertrauensschutzes und der Kontinuität der Rechtsanwendung weiterhin die bisherige Handhabung: Kommt die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzu, den der Arbeitgeber schuldet, ist das Tatbestandsmerkmal „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ auch dann erfüllt, wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder auf Grund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung hat.

► Handlungsempfehlung:

Die Vergünstigungen sind materiell durchaus bedeutsam. Es müssen aber unbedingt die gesetzlichen Voraussetzungen eingehalten und dies dokumentiert werden. Eine zusätzliche Leistung liegt nach der Auffassung der Finanzverwaltung wie bisher auch dann vor, wenn sie unter Anrechnung auf eine andere freiwillige Sonderzahlung, z.B. freiwillig geleistetes Weihnachtsgeld/Tantieme/Urlaubsgeld, erbracht wird. Unschädlich ist es, wenn der Arbeitgeber verschiedene zweckgebundene Leistungen zur Auswahl anbietet oder die übrigen Arbeitnehmer die freiwillige Sonderzahlung und nicht die Leistung erhalten. Nicht begünstigt sind dagegen schlichte Gehaltsumwandlungen.

2. Bundesfinanzhof: Leistungen von Berufsbetreuern auch vor Juli 2013 umsatzsteuerfrei

Mit Urteil vom 25.4.2013 (Aktenzeichen V R 7/11) hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass gerichtlich bestellte Berufsbetreuer mit ihren Leistungen nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Dies ergibt sich aus dem EU-Recht, auf das sich Betroffene unmittelbar berufen können. Für ab dem 1.7.2013 erbrachte Leistungen ergibt sich dies bereits aus der mit dem sog. Amtshilfe-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, welches kürzlich verkündet wurde, erfolgten Änderung des deutschen Umsatzsteuergesetzes.

Der Bundesfinanzhof bejaht im vorgenannten Urteil die Umsatzsteuerfreiheit auf Grund des Unionsrechts. Denn die Klägerin erbringe zum einen durch ihre Betreuungstätigkeit Leistungen, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden seien. Für solche Leistungen sehe das EU-Recht die Steuerfreiheit vor. Zum anderen liege die für die Steuerfreiheit zusätzlich erforderliche Anerkennung als steuerfreier Leistungserbringer (sog. „anerkannte Einrichtung“) vor. Diese ergebe sich aus der gerichtlichen Bestellung für die Tätigkeit und aus dem an der

Leistung bestehenden Gemeinwohlinteresse. Zudem habe der BFH in seiner bisherigen Rechtsprechung die Steuerfreiheit bereits für gleichartige Leistungen, die durch Betreuungsvereine und sog. Vereinsbetreuer erbracht werden, bejaht. Wegen des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität ergebe sich somit auch die Steuerfreiheit für Berufsbetreuer.

i Hinweis:

Für alle verfahrensrechtlich noch offenen Jahre sollte beim Finanzamt eine Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung auf 0 € beantragt werden. Hinzuweisen ist darauf, dass allerdings auch kein Vorsteuerabzug mehr besteht.

Nicht umsatzsteuerfrei sind hingegen Leistungen, die zum Gewerbe oder zum Beruf des Betreuers gehören. So z.B. wenn ein Rechtsanwalt mit einer Betreuungsleistung bestellt wird, daneben aber auch rechtsanwaltschaftlich für den Betreuten tätig wird. Letztgenannte Leistung unterliegt dann der regulären Umsatzbesteuerung.

3. Werbungskosten bei beruflich veranlassten Krankheiten

Krankheitskosten sind grundsätzlich steuerlich nur unter sehr engen Bedingungen und betragsmäßig eingeschränkt als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Unter bestimmten Voraussetzungen können Krankheitskosten aber auch als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abzugsfähig sein. Dies stellt der Bundesfinanzhof in dem Urteil vom 11.7.2013 (Aktenzeichen VI R 37/12) heraus. Entschieden wurde, dass Aufwendungen zur Wiederherstellung der Gesundheit dann betrieblich oder beruflich veranlasst sein können, wenn es sich um eine typische Berufskrankheit handelt oder der Zusammenhang zwischen der Erkrankung und dem Beruf eindeutig feststeht.

Im Urteilsfall ging es um eine Orchestermusikerin, die Kosten für Krankengymnastik und eine Bewegungstherapie (Dispokinase) steuerlich als Werbungskosten geltend machte. Die Musikerin begehrte den Abzug dieser Aufwendungen als Werbungskosten, weil sie wegen akuter Einschränkungen im Schulterbereich ihrer Erwerbstätigkeit als Berufsmusikerin nicht mehr habe nachgehen können. Die Dispokinase sei eine Fortbildungsmaßnahme, sie diene der ganzheitlich orientierten Schulung zur Verbesserung der Haltung, Atmung und Bewegung sowie der Erfahrungs- und Bewusstseinsdenkprozesse und der Spiel- und Ausdrucksfähigkeit professioneller Musiker. Musiker erlernten so zahlreiche Übungen, um bei Auftritten bessere Leistungen zu erbringen. Diese Maßnahmen dienten nach Auffassung der Klägerin insoweit der Erhaltung und Sicherung der Einnahmen, sie seien Werbungskosten, keine Krankheitskosten. Das Finanzamt sowie das hessische Finanzgericht lehnten einen Abzug jedoch ab, ohne die berufliche Veranlassung näher zu prüfen. Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Rechtsfrage erneut an das Finanzgericht. Es stellte fest, dass ein

Werbungskostenabzug geboten ist, sofern die Aufwendungen der Verminderung oder Behebung gesundheitlicher Störungen, die typischerweise mit der Berufstätigkeit verbunden sind, dienen.

► Handlungsempfehlung:

Der Steuerpflichtige muss allerdings nachweisen, dass es sich entweder um eine typische Berufskrankheit handelt oder aber die Krankheit durch die Berufstätigkeit verursacht ist. Im Übrigen weist der Bundesfinanzhof darauf hin, dass die Kosten für die Bewegungstherapie möglicherweise auch bereits als Fortbildungskosten steuerlich abzugsfähig sind.

4. Vorsteuerabzug nur bei ausreichender Leistungsbenennung in der Rechnung

Der Bundesfinanzhof stellt in dem kürzlich veröffentlichten Urteil vom 15.5.2012 (Aktenzeichen XI R 32/10) erneut heraus, dass eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung Angaben zur Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistungen enthalten muss. Rechnungsangaben, die sich auf Personalgestaltung, Schreibarbeiten sowie andere Kosten (Büromaterial, Porto, EDV, Fachliteratur) beschränken, würden den Anforderungen an die Quantifizierung der gelieferten Gegenstände dagegen nicht genügen, selbst wenn in der Rechnung der Leistungszeitraum angegeben ist.

► Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass bei der Kontrolle der Eingangsrechnungen sorgfältig darauf geachtet werden muss, dass in den Rechnungen die gelieferten Waren bzw. die erbrachten Leistungen ausreichend detailliert bezeichnet sind. In Zweifelsfällen sollte eine berichtigte und insoweit ergänzte Rechnung angefordert werden.

5. Ersatz eines Flachdachs durch ein Satteldach kann zu aktivieren sein

Sofern sich durch Baumaßnahmen die Wohn- bzw. Nutzfläche einer Wohnung oder eines Gebäudes erhöht, handelt es sich um Aufwendungen für die Substanzerweiterung. Solche Maßnahmen führen nicht zu sofort abziehbaren Kosten, sondern es liegen aktivierungspflichtige Herstellungskosten vor. Dies hat zur Folge, dass die Aufwendungen nur über die vergleichsweise lange Gebäude-AfA steuerlich geltend gemacht werden können. Strittig war nun der Fall, dass bei einem Gebäude ein schadhafes Flachdach durch ein Satteldach ersetzt wurde. Die reine Wohnfläche änderte sich hierdurch nicht. Im Streitfall wurde das Satteldach nicht genutzt. Baurechtlich war allerdings eine Wohnungsnutzung des neu entstandenen Dachbodens möglich, was aber weder beantragt noch genehmigt wurde.

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 15.5.2013 (Aktenzeichen IX R 36/12), dass auch in diesem Fall kein sofort abzugsfähiger Erhaltungsaufwand, sondern vielmehr nachträgliche Herstellungskosten vorliegen. Grund für diese Einstufung war, dass der tatsächliche Nutzraum erweitert wurde. Hierzu stellt das Gericht heraus, dass die nutzbare Fläche nicht nur die reine Wohnfläche (einer Wohnung/eines Gebäudes) sondern auch die zur Wohnung/zum Gebäude gehörenden Grundflächen der Zuhörerräume sowie die den Anforderungen des Bauordnungsrechts nicht genügenden Räume umfasst.

i Hinweis:

Bei der Abgrenzung zwischen sofort abzugsfähigem Erhaltungsaufwand und nur über die Abschreibung geltend zu machenden Herstellungskosten ist also zu beachten: Unter dem Gesichtspunkt der Erweiterung sind (nachträgliche) Herstellungskosten – neben Anbau und Aufstockung – auch gegeben, wenn nach Fertigstellung des Gebäudes seine nutzbare Fläche – wenn auch nur geringfügig – vergrößert wird (im Urteilsfall: Satteldach statt Flachdach). Auf die tatsächliche Nutzung sowie auf den etwa noch erforderlichen finanziellen Aufwand für eine Fertigstellung zu Wohnzwecken kommt es nicht an.

6. Sachverständigenkosten zur Ermittlung des Grundstückswerts als Nachlassverbindlichkeiten

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.6.2013 (Aktenzeichen II R 20/12) entschieden, dass Sachverständigenkosten zur Ermittlung des niedrigeren gemeinen Werts eines zum Nachlass gehörenden Grundstücks als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig sind. Es kommt demnach zu einer Minderung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage und somit der Erbschaftsteuer, wenn die Gutachterkosten in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen anfallen. Das Gericht betont, dass als Nachlassverbindlichkeiten u.a. die Kosten abzugsfähig sind, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Zu den Nachlasskosten gehören daher auch die Kosten für die Bewertung der Nachlassgegenstände, wenn diese Kosten in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen und nicht erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses anfallen.

i Hinweis:

Diese Entscheidung ist für die Steuerpflichtigen sehr positiv. In der Praxis zeigt sich, dass die bewertungsrechtlichen Regelverfahren oftmals zu überhöhten Grundstückswerten führen. Damit dann aber bei der Erbschaftsteuer ein realistischer Verkehrswert angesetzt werden kann, muss der Steuerpflichtige ein ordentliches Sachverständigengutachten über den Wert beibringen. Dies verursacht erhebliche Kosten. Diese Kosten mindern nun nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs die Erbschaftsteuer.

7. Bilanzsteuerliche Behandlung von Steuernachzahlungs- und Steuererstattungsinsen

Die OFD Frankfurt hat mit Verfügung vom 12.7.2013 (Aktenzeichen S 2133 A – 21 – St 210) zur bilanzsteuerlichen Behandlung von Steuernachzahlungs- und Steuererstattungsinsen Stellung genommen. Danach gilt Folgendes:

» **Zinsen auf Steuererstattungen:** Die Bilanzierung einer Forderung setzt grundsätzlich voraus, dass zum Bilanzstichtag eine solche rechtlich entstandene ist. Der Anspruch auf Zinsen wegen einer Steuererstattung entsteht nach den gesetzlichen Vorgaben, wenn die Festsetzung einer (Betriebs-) Steuer zu einer Steuererstattung führt. Vor erfolgter Steuerfestsetzung ist rechtlich kein Zinsanspruch entstanden. Gleichwohl ist nach Ablauf der Karenzfrist für die Verzinsung von 15 Monaten nach Ablauf des Kalenderjahrs, für das der Steuererstattungsanspruch entstanden ist, eine Forderung auf Zinsen wegen Steuererstattungen auszuweisen; unabhängig davon, ob die entsprechenden Steuern festgesetzt wurden. Eine Forderung auf Zinsen wegen einer Steuererstattung ist demnach frühestens zu dem Bilanzstichtag zu aktivieren, der 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs liegt, für das der Anspruch auf Steuererstattung entstanden ist. Dabei umfasst die Forderung nur die Zinsen, die bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich entstanden sind.

» **Rückstellungen wegen künftiger Zinszahlungen auf Grund entstandener Steuernachforderungen:** Bei der Verpflichtung zur Zahlung von Zinsen wegen entstandener Steuernachforderungen handelt es sich um eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung. Eine Rückstellung für derartige Verpflichtungen setzt voraus, dass am Bilanzstichtag eine hinreichend konkretisierte Verpflichtung vorliegt. Zu dem Zeitpunkt, zu dem die Steuernachforderung entsteht, ist auch die Verpflichtung zur Entrichtung der Zinsen hinreichend konkretisiert. Eine Rückstellung wegen der Verpflichtung auf Entrichtung der Zinsen wäre demnach erstmals im Jahresabschluss des Wirtschaftsjahrs zu bilden, in dem die Steuernachforderung entstanden ist. Da aber eine Rückstellung nicht nur an Vergangenes anknüpfen, sondern auch Vergangenes abgelten muss und mit der Zinszahlung wegen entstandener Steuernachforderungen der Liquiditätsvorteil abgegolten wird, der sich aus der „verspäteten“ Zahlung der Steuer für den Steuerpflichtigen ergibt, kann eine Rückstellung frühestens 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuernachforderung entstanden ist, gebildet werden. Eine solche Rückstellung kann nur die bis zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich entstandenen Zinsen umfassen.

► **Handlungsempfehlung:**

Gerade bei einer stattfindenden Betriebsprüfung muss geprüft werden, ob in den Folgeabschlüssen Forderungen auf Steuererstattungszinsen zu aktivieren oder Rückstellungen für drohende Steuernachzahlungszinsen auszuweisen sind.

8. Erlass der Steuer auf Sanierungsgewinne aus sachlichen Billigkeitsgründen

Die Sanierung von Unternehmen erfordert regelmäßig, dass Schulden zum Zwecke der Sanierung ganz oder teilweise erlassen werden. Ein solcher Schuldenerlass kann erfolgen durch

- » Erlassvertrag (§ 397 Abs. 1 BGB) oder
- » ein negatives Schuldanerkenntnis (§ 397 Abs. 2 BGB).

Der Erlassvertrag kann enthalten sein z.B. in einem

- » außergerichtlichen Vergleich (§ 779 BGB),
- » gerichtlichen Vergleich,
- » Anwaltsvergleich (§§ 796a ff. ZPO) oder
- » Insolvenzplan (§§ 217 ff. InsO).

Ein solcher Schuldenerlass führt bei dem zu sanierenden Unternehmen bilanziell zu einem Ertrag und damit erhöht sich der Gewinn bzw. vermindert sich ein Verlust. U.U. kann also auf den Sanierungsgewinn eine Steuer anfallen, was wiederum auf Grund des damit verbundenen Liquiditätsabflusses die Sanierung gefährdet. Aus diesem Grunde waren früher Sanierungsgewinne auf Grund einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung unter bestimmten Bedingungen von der Besteuerung freigestellt. Mit dem Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmensteuerreform vom 29.10.1997 wurde diese Steuerbefreiungsvorschrift aber gestrichen. Dennoch gewährt die Finanzverwaltung weiterhin eine Steuerstundung oder einen Steuererlass aus sachlichen Billigkeitsgründen. Der Bundesfinanzhof hatte die Rechtsauffassung vertreten, dass die Beanspruchung sachlicher Unbilligkeit nach Aufhebung der gesetzlichen Grundlage zweifelhaft – weil den Wertungen des Gesetzgebers zuwiderlaufend – ist. Die Finanzverwaltung hat nun mit Verfügung der Oberfinanzdirektion Niedersachsen vom 19.7.2013 (Aktenzeichen S 2140-8-St 248 [VD]) mitgeteilt, dass diese vom Bundesfinanzhof vertretene Ansicht von der Verwaltung nicht geteilt wird. Vielmehr wird die Finanzverwaltung unter bestimmten Umständen weiterhin eine Steuerstundung oder einen Steuererlass gewähren. Die auf den Sanierungsgewinn entfallene Steuer wird hierbei zunächst festgesetzt, auf Antrag und bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen dann jedoch gestundet oder erlassen.

► **Handlungsempfehlung:**

In einschlägigen Fällen ist sorgfältig zu prüfen, ob die Voraussetzungen für eine Steuerstundung oder einen Steu-

ererlass gegeben sind; ggf. ist dann ein entsprechender Antrag zu stellen. Zu beachten ist jedoch, dass das Schreiben der Finanzverwaltung nur die Finanzverwaltung bindet, der Steuerpflichtige sich hierauf aber nicht vor den Finanzgerichten berufen kann. Gerade in solchen Situationen sollte tunlichst eine Einigung mit der Finanzverwaltung angestrebt werden.

9. Bescheinigung der Unternehmereigenschaft sichert nicht den Vorsteuerabzug

Werden Leistungen von einem Unternehmer bezogen, mit dem der Steuerpflichtige noch keine Erfahrungen gesammelt hat, so muss besonders sorgfältig geprüft werden, dass alle Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug gegeben sind. Insbesondere muss es sich bei dem Vertragspartner um einen umsatzsteuerlichen Unternehmer handeln und dieser muss die Leistung tatsächlich selbst erbringen und nicht nur zum Schein handeln.

In Anbetracht der Vielzahl an umsatzsteuerlichen Betrugsfällen, in die Unternehmer nicht selten unbeabsichtigt hineingeraten, ist dies in jedem Fall sorgfältig zu prüfen. Hierzu holen die empfangenden Unternehmen oftmals Informationen über den Leistungserbringer bei dessen Finanzamt ein. In Betracht kommt die Vorlage einer „Bescheinigung in Steuersachen“, welche der leistende Unternehmer bei seinem Finanzamt anfordern und dem Empfänger der Leistungen vorlegen kann. Die Oberfinanzdirektion Frankfurt führt nun mit der Verfügung vom 5.6.2013 (Aktenzeichen S 7340 A – 94 – St 112) aus, dass eine solche Bescheinigung nur die steuerliche Erfassung erklärt und gegebenenfalls eine Aussage über Steuerrückstände bzw. das Zahlungsverhalten des Steuerpflichtigen trifft. Die Bescheinigung sage dagegen nichts aus über die Unternehmereigenschaft des Leistungserbringers und ob dieser die Leistungen tatsächlich durchführt. Aus diesem Grund könne eine solche Bescheinigung den Vorsteuerabzug nicht sichern.

► **Handlungsempfehlung:**

Bei zweifelhaften Lieferanten oder in Branchen, die anfällig für umsatzsteuerliche Betrugsfälle sind, ist eine sehr sorgfältige Prüfung der Unternehmereigenschaft des Lieferers und dessen Handeln bei der konkreten Lieferung geboten.

Alle Informationen wurden sorgfältig geprüft. Für die Vollständigkeit, Richtigkeit und letzte Aktualität kann dennoch keine Garantie übernommen werden.