

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Themen dieser Ausgabe

- Abzug von Schuldzinsen für betriebliche Investitionen
- Innergemeinschaftliche Lieferungen
- Fahrtenbuch: Angabe nur des Straßennamens
- Wechsel zur Fahrtenbuchmethode im Kalenderjahr
- Umsatzsteuer: Entstehung der Steuer bei unrichtigem Steuerausweis
- Bilanzierung doppelt ausgewiesener Umsatzsteuer
- Betriebsaufgabe: Ermittlung nachträglicher Gewinneinkünfte
- Doppelte Haushaltsführung eines Alleinstehenden
- Handschriftliches Fahrtenbuch
- Firmenwagen: Zuzahlungen des Arbeitnehmers
- Sanierung des Eigenheims
- Ferienjob kann Kindergeld gefährden
- Beiträge zur Rechtschutzversicherung als Werbungskosten
- Fristablauf bei der Steuererklärung
- Keine Steuer auf Erstattungszinsen des Fiskus?
- Mindestlohn für Aus- und Weiterbildungsbranche
- Künstlersozialversicherung steigt leicht

### III. Quartal 2012

*Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,*

*nachfolgend haben wir auch in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuerrecht für Sie zusammengestellt. Ein Schwerpunkt bildet diesmal das Thema „Firmenwagen“:*

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## STEUERRECHT

### Unternehmer

#### Betriebsausgaben: Abzug von Schuldzinsen für betriebliche Investitionen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einer aktuellen Entscheidung zwei grundlegende Aussagen getroffen, wann betrieblich veranlasste Schuldzinsen uneingeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar sind:

1. Wird ein Darlehen auf ein Kontokorrentkonto ausgezahlt und finanziert der Unternehmer damit innerhalb von 30 Tagen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, sind die **Darlehenszinsen** trotz sog. Überentnahmen uneingeschränkt abziehbar.
2. Auch **Kontokorrentzinsen** sind trotz sog. Überentnahmen uneingeschränkt abziehbar, soweit die Kontokorrentverbindlichkeit durch die Finanzierung von Anlagevermögen entstanden ist.

**Hintergrund:** Grundsätzlich sind betrieblich veranlasste Schuldzinsen uneingeschränkt als Betriebsausgaben abziehbar. Dies gilt nach dem Gesetz aber nicht, soweit der Unternehmer „Überentnahmen“ getätigt hat, d. h. seine Entnahmen höher sind als seine Einlagen und der Gewinn. Hiervon gibt es aber wiederum eine Rückausnahme: Trotz „Überentnahmen“ sind die Schuldzinsen vollständig absetzbar, soweit das Darlehen zur Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens verwendet worden ist.

**Streitfall:** Ein Unternehmer nahm drei KfW-Darlehen auf, die auf sein betriebliches Kontokorrentkonto (Girokonto) ausgezahlt wurden. Die Darlehen wurden zur Schaffung von Arbeitsplätzen sowie für den Kauf diverser Maschinen gewährt. Der Unternehmer setzte sowohl die Darlehenszinsen als auch die Kontokorrentzinsen als Betriebsausgaben ab. Das Finanzamt stellte hingegen sog. Überentnahmen fest und kürzte den Schuldzinsenabzug um ca. 12.000 €.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt trotz der „Überentnahmen“ einen uneingeschränkten Schuldzinsenabzug für denkbar, verwies die Sache aber an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung im Streitfall zurück. Dabei muss das FG von folgenden Grundsätzen ausgehen:

#### 1. Zinsen für die KfW-Darlehen

- Die Zinsen für die KfW-Darlehen sind trotz „Überentnahmen“ uneingeschränkt abziehbar, soweit die KfW-Darlehen tatsächlich für den Kauf von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens verwendet worden sind.
- Dies ist der Fall, wenn die Darlehen auf ein Kontokorrentkonto ausgezahlt und von dem Kontokorrentkonto innerhalb von 30 Tagen die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens bezahlt werden.
- Werden die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens aber erst nach Ablauf von 30 Tagen bezahlt, muss der Unternehmer den Finanzierungszusammenhang zwischen der Auszahlung der Darlehensmittel auf das Kontokorrentkonto und der Bezahlung der Wirt-

schaftsgüter des Anlagevermögens nachweisen. Je größer die Anzahl und der Umfang der Zahlungsvorgänge auf seinem Kontokorrentkonto sind, desto schwieriger wird der Nachweis sein.

#### 2. Kontokorrentzinsen

Auch die Kontokorrentzinsen können uneingeschränkt abziehbar sein, soweit der Negativsaldo des Kontokorrentkontos durch die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens entstanden ist. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung ist der uneingeschränkte Schuldzinsenabzug im Fall von „Überentnahmen“ also nicht auf normale Darlehenszinsen beschränkt, sondern erfasst auch Kontokorrentzinsen.

**Hinweise:** Im zweiten Rechtszug muss das FG nun prüfen, ob die Bezahlung der angeschafften Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens innerhalb von 30 Tagen nach Auszahlung der KfW-Darlehen erfolgt ist. Ist dies der Fall, können die Zinsen für die KfW-Darlehen uneingeschränkt abgezogen werden.

Hinsichtlich der Kontokorrentzinsen ist zu unterscheiden, inwieweit

- der Kontokorrentkredit der Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens diente (insoweit vollständige Absetzbarkeit der Zinsen),
- mit dem Kontokorrentkredit sonstige betriebliche Aufwendungen bezahlt wurden (insoweit nur anteilige Absetzbarkeit, soweit „Überentnahmen“ getätigt wurden), oder
- der Kontokorrentkredit privat veranlasst war (insoweit keine Absetzbarkeit).

Die Ermittlung der abziehbaren Zinsen kann nach der sog. Zinszahlenstaffelmethode oder im Wege der Schätzung erfolgen.

Für Unternehmer, die keine „Überentnahmen“ getätigt haben, hat die Entscheidung keine Bedeutung, weil sie betrieblich veranlasste Aufwendungen uneingeschränkt absetzen können. Uneingeschränkt möglich ist der Schuldzinsenabzug trotz „Überentnahmen“ im Übrigen auch dann, wenn das Darlehen auf ein gesondertes Konto ausgezahlt wird, von dem dann die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens bezahlt werden.

#### Neue Regeln für innergemeinschaftliche Lieferungen voraussichtlich erst ab 2013

Das Bundesfinanzministerium (BMF) verlängert die bisherige Übergangsregelung beim Buch- und Belegnachweis innergemeinschaftlicher Lieferungen bis zum Jahresende und verzichtet somit zunächst auf die von Seiten der Unternehmen und ihren Verbänden heftig kritisierte sog. Gelangensbestätigung. Mit diesem Formular sollten die Exporteure eigentlich die Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen seit 2012 nachweisen. Das BMF hat betont, beim Exportnachweis nicht hinter die bis 2011 geltende Rechtslage zurücktreten zu wollen.

# DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Hintergrund:** Zum 1. 1. 2012 wurde die UStDV durch den Gesetzgeber geändert. Zentrale Änderungen erfolgten dabei u. a. beim Nachweis für die Steuerbefreiung von Warenlieferungen in andere EU-Staaten. Statt des bisher geforderten Versendungsnachweises, der regelmäßig durch den Frachtbrief der Spedition geführt wurde, soll der **Belegnachweis** unabhängig davon, ob es sich um eine Eigenbeförderung und Abholung handelt oder ob eine Spedition die Ware liefert, aus zwei Dokumenten bestehen: dem Doppel der Rechnung und einer sog. Gelangensbestätigung.

Mit der **Gelangensbestätigung** versichert der Käufer, die Ware tatsächlich in dem anderen EU-Staat erhalten zu haben. Problematisch ist hierbei, dass die Gelangensbestätigung u. a. eine Unterschrift des Abnehmers sowie bei Beförderung und Versendung durch den Unternehmer bzw. eine Versendung durch den Abnehmer Angaben zu Ort und Tag des Erhalts des Gegenstands im anderen EU-Staat umfassen muss. Gerade in der erforderlichen Abnehmerbestätigung wird eine Erschwerung gesehen. Denn diese Regelung nach dem deutschen Steuerrecht dürfte vielen Abnehmern fremd sein, sodass sie die Bestätigung regelmäßig rechtlich werden prüfen lassen. In der Zwischenzeit muss der exportierende Unternehmer mit der Unsicherheit leben, ob er letztlich Umsatzsteuer zahlen muss oder nicht. Außerdem kann bei Reihengeschäften, bei denen die Ware vom Endkunden abgenommen wird (und nicht vom Kunden des Unternehmers), der Kunde des Unternehmers selbst den Empfang der Ware gar nicht bestätigen.

Befördert der Abnehmer die Ware, reicht in der Gelangensbestätigung die Angabe von Ort und Tag, an dem die Beförderung endet.

Kann der Unternehmer die Gelangensbestätigung nicht vorlegen, wird die Steuerbefreiung nur gewährt, wenn aufgrund der objektiven Beweislage feststeht, dass der Gegenstand tatsächlich ins EU-Ausland gelangt ist. Ihn trifft insoweit die Beweislast.

Auch der Buchnachweis sollte geändert werden. Neben der Menge und der genauen Bezeichnung des Gegenstands bei Fahrzeugen im Sinne des § 1b UStG ist eine buchmäßige Aufzeichnung der Fahrzeug-Identifikationsnummer vorgesehen. Die Fahrzeug-Identifikationsnummer muss im Übrigen auch in der Gelangensbestätigung enthalten sein.

**Aktuell:** Nach zahlreichen Protesten in der Wirtschaft hatte das BMF Vereinfachungen und Erleichterungen versprochen und die Einführung der Neuregelung zunächst auf den 1. 7. 2012 verschoben. Diese sog. Nichtbeanstandungsregelung wurde nun nochmals verlängert, und zwar bis zum Inkrafttreten einer erneuten Änderung der UStDV (voraussichtlich zum 1. 1. 2013). Dies bedeutet, dass die Buch- und Belegnachweise nach der bis zum 31. 12. 2011 geltenden Rechtslage weiter geführt werden dürfen. In einem endgültigen Schreiben des BMF, das dann Bezug auf die nochmals geänderte UStDV nimmt, sollen dann Einzelfragen abschließend einheitlich geregelt werden. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.

---

## Firmenwagen

---

### Kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch bei Angabe nur des Straßennamens

Ein Fahrtenbuch ist nur dann ordnungsgemäß, wenn das Ziel der jeweiligen Fahrt vollständig eingetragen wird. Dazu gehören der Name des aufgesuchten Kunden bzw. Geschäftspartners und der angefahrene Ort. Nur der Straßename ohne Angabe der Hausnummer und ohne Angabe des Kunden bzw. Geschäftspartners reichen nicht aus.

**Hintergrund:** Wer einen Dienstwagen auch für Privatfahrten nutzt, muss den Nutzungsvorteil versteuern: entweder nach der sog. 1%-Regelung, bei der monatlich 1 % des Listenpreises des Fahrzeugs angesetzt wird, oder nach der sog. Fahrtenbuchmethode. Bei der Fahrtenbuchmethode werden nur die tatsächlich unternommenen Privatfahrten mit ihrem Anteil an den Gesamtkosten des Fahrzeugs versteuert. Voraussetzung hierfür ist ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch.

**Streitfall:** Ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH nutzte einen Dienstwagen auch für Privatfahrten, die er nach der Fahrtenbuchmethode versteuern wollte. Die Ziele trug er im Fahrtenbuch überwiegend nur mit dem Straßennamen, aber ohne Hausnummer und ohne Name des besuchten Kunden bzw. Geschäftspartners ein; z. T. nannte er auch die Namen der Kunden. Als das Finanzamt das Fahrtenbuch nicht anerkannte, reichte er im Klageverfahren vollständige Unterlagen über die besuchten Ziele ein.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) erkannte das Fahrtenbuch nicht an. Daher musste der Geschäftsführer den Nutzungsvorteil nach der 1%-Methode versteuern. Hintergrund ist, dass die Angaben im Fahrtenbuch eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten müssen. Zugleich muss die Richtigkeit der Angaben mit einem vertretbaren Aufwand nachprüfbar sein. Deshalb ist die Angabe des Namens des Kunden bzw. Geschäftspartners unverzichtbar. Wurde kein Kunde oder Geschäftspartner besucht, muss der berufliche oder betriebliche Zweck der Reise angegeben werden. Bloße Ortsangaben genügen nur dann, wenn sich aus ihnen der aufgesuchte Kunde/Geschäftspartner zweifelsfrei ergibt. Zumindest muss sich der Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lassen; diese Unterlagen dürfen ihrerseits aber nicht ergänzungsbedürftig sein.

**Fazit:** Der BFH macht deutlich, dass im Fahrtenbuch die essentiellen Angaben wie der Name des besuchten Kunden bzw. Geschäftspartners und der besuchte Ort enthalten sein müssen. Fehlen derartige Angaben, können sie nicht mehr nachträglich ergänzt werden. Zulässig ist es hingegen, die Namen der besuchten Kunden durch Nummern zu ersetzen, wenn sich die Nummern anhand einer gesonderten Aufstellung entschlüsseln lassen (z. B. Kundennummer). Kleinere Mängel führen ferner nicht dazu, dass das Fahrtenbuch steuerlich nicht anerkannt wird.

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

### Kein Wechsel zur Fahrtenbuchmethode während des laufenden Kalenderjahres

Ein Fahrtenbuch, das nicht während des gesamten Kalenderjahres geführt wird, ist nicht ordnungsgemäß. Das hat das Finanzgericht Münster entschieden.

**Streitfall:** Der Kläger, der von seinem Arbeitgeber einen Pkw auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt bekommen hatte, begann am 1. Mai des Streitjahres, für dieses Fahrzeug ein (inhaltlich ordnungsgemäßes) Fahrtenbuch zu führen. Das Finanzamt ermittelte den Nutzungsvorteil jedoch auch für die Monate nach Beginn der Aufzeichnungen nach der 1-%-Methode. Mit seiner Klage machte der Kläger geltend, dass Veränderungen seiner familiären Situation (Geburt eines dritten Kindes) die Möglichkeiten zur privaten Nutzung des Fahrzeugs stark eingeschränkt hätten und es deshalb zulässig sein müsse, die Ermittlungsmethode auch während des laufenden Jahres zu ändern.

**Entscheidung:** Das Gericht folgte dieser Argumentation allerdings nicht, sondern bestätigte das Finanzamt: Ein Fahrtenbuch sei nur dann ordnungsgemäß, wenn es für einen repräsentativen Zeitraum von mindestens einem Jahr geführt werde. Ein monatlicher Wechsel zwischen der Fahrtenbuch- und der Pauschalwertmethode widerspreche dem Vereinfachungs- und Typisierungsgedanken des Gesetzes. Außerdem berge dies eine erhöhte Manipulationsgefahr und sei für die Finanzverwaltung nur schwer überprüfbar. Aus diesen Gründen seien die persönlichen Lebensumstände des Klägers nicht zu berücksichtigen.

Der Kläger hat Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, der nun abschließend entscheiden wird.

### Handschriftlich geführtes Fahrtenbuch muss leserlich sein

Ein handschriftlich geführtes Fahrtenbuch wird steuerlich nur dann anerkannt, wenn die Handschrift lesbar ist. Zudem müssen die gemachten Angaben widerspruchsfrei sein. Dies ist nicht der Fall, wenn Fahrten zu ein und demselben Ziel mit deutlich abweichenden Entfernungen eingetragen werden.

**Streitfall:** Der Kläger wollte den Vorteil aus der privaten Pkw-Nutzung seines Firmenwagens nach der Fahrtenbuchmethode versteuern. Das handschriftlich geführte Fahrtenbuch konnte das Finanzamt aber z. T. nicht lesen. Außerdem gab der Kläger bei mehreren Fahrten zu ein und demselben Ziel Entfernungen zwischen 232 km und 288 km an. Das Finanzamt und das Finanzgericht erkannten das Fahrtenbuch nicht an.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof schloss sich dieser Ansicht an. Handschriftliche Aufzeichnungen müssen lesbar sein, und zwar nicht nur für den Steuerzahler selbst, sondern auch für das Finanzamt. Das Fahrtenbuch dient dem Steuerzahler nicht als Erinnerungsstütze, sondern zum Nachweis gegenüber dem Finanzamt. Zudem müssen die Aufzeichnungen im Fahrtenbuch widerspruchsfrei sein. Mehrere Fahrten zu ein und demselben Ziel sollten daher

mit derselben Entfernung im Fahrtenbuch eingetragen werden. Jedoch kann der Steuerpflichtige bei einzelnen Fahrten auch eine längere Strecke wählen, die verkehrsgünstiger ist. Bei erheblichen Abweichungen wird aber von privaten Umwegfahrten ausgegangen.

### Zuzahlungen des Arbeitnehmers zum Firmenwagen sind Werbungskosten

Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Kosten eines auch für Privatfahrten zur Verfügung gestellten Fahrzeugs sind als Werbungskosten steuerlich abzugsfähig.

**Streitfall:** Der Kläger leistete Zuzahlungen zu den Leasingraten des Arbeitgebers für das ihm auch für Privatfahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellte Fahrzeug in Höhe von etwa 2.000 €. Diesen Betrag zog er von dem durch ein Fahrtenbuch ermittelten Privatnutzungsanteil ab. Das beklagte Finanzamt minderte dagegen die Gesamtkosten um diesen Betrag. Von dem so ermittelten Sachbezug nahm es keinen Werbungskostenabzug mehr vor. Die anderslautende Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sei wegen eines Schreibens des Bundesfinanzministeriums nicht anzuwenden.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht Münster gab dem Kläger nun Recht. Der geldwerte Vorteil ermittle sich aus den insgesamt durch das Fahrzeug entstehenden Kosten, also ohne Abzug der Zuzahlungen. Die gesetzliche Vorschrift lasse keine Differenzierung danach zu, wer die Fahrzeugkosten getragen habe. Die Zuzahlungen des Klägers seien allerdings als Werbungskosten abzugsfähig, weil es sich um Aufwendungen zum Erwerb von Einkünften – des Privatnutzungs Vorteils – handle.

---

## Alle Steuerzahler

### Sanierung des Eigenheims

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat konkretisiert, unter welchen Voraussetzungen Sanierungskosten am selbst genutzten Haus als **außergewöhnliche Belastungen** anerkannt werden: Grundsätzlich absetzbar sind solche Aufwendungen nur, wenn von dem Gebäude konkrete Gesundheitsgefährdungen für den Steuerzahler oder seine Familienmitglieder ausgehen. In den drei aktuellen BFH-Entscheidungen zu dem Thema ging es z. B. um die Beseitigung von echtem Hausschwamm, die Erneuerung eines asbesthaltigen Daches sowie das Abstellen unzumutbarer Geruchsbelästigungen. Darüber hinaus dürfen Betroffene nicht den jährlichen gesetzlichen Eigenteil bei den außergewöhnlichen Belastungen aus den Augen verlieren. Dieser richtet sich nach Familienstand sowie Kinderanzahl und beläuft sich auf immerhin 1 bis 7 % des Gesamtbetrags der Einkünfte.

**Entscheidungen:** Die BFH-Richter stellten beim Steuerabzug klar: Waren beim Erwerb des Grundstücks die gra-

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

vierenden Mängel bereits erkennbar, scheidet der Abzug aus. Außerdem muss der Eigentümer zunächst versuchen, den Verkäufer oder einen Dritten für die Schäden in Regress zu nehmen. Des Weiteren muss sich der Immobilienbesitzer auch den aus der Sanierung resultierenden Vorteil „Neu für alt“ anrechnen lassen. Wie der Steuerzahler in solchen Fällen die Zwangsläufigkeit der Krankheitskosten belegt, bleibt ihm überlassen, d. h. ein amts- oder vertrauensärztliches Gutachten ist nicht zwingend vonnöten.

### Ferienjob kann Kindergeld gefährden

Viele Auszubildende oder Studenten nutzen die Ferienzeit oder die vorlesungsfreien Wochen dazu, ihren Geldbeutel aufzubessern. Allerdings kann sich allzu viel Fleiß beim Kindergeld negativ auswirken: Zwar hat der Gesetzgeber seit 2012 die vormalige Hinzuverdienstgrenze von zuletzt 8.004 € gestrichen. Diejenigen, die **nach Abschluss einer ersten Berufsausbildung oder eines Erststudiums** noch weiter kindergeldberechtigt sind, müssen aber dennoch aufpassen: Für sie gilt stattdessen eine zeitliche Beschränkung von 20 Stunden pro Woche, wenn sie – etwa im Laufe einer weiteren Ausbildung – noch hinzuverdienen. Betroffen hiervon sind sowohl Arbeitnehmer als auch Selbständige im Nebenberuf. In den Monaten, in denen die erlaubte Stundenanzahl überschritten wird, entfallen anderenfalls für die Eltern das Kindergeld oder die Kinderfreibeträge.

Von dieser Beschränkung **ausgenommen** sind Tätigkeiten in einem Ausbildungsverhältnis oder in einem Mini-Job. Auch Schüler und Studenten dürfen (z. B. als Ferienjobber) höchstens zwei Monate pro Jahr die 20-Stunden-Grenze überschreiten. Diese Grenze muss im Jahresdurchschnitt aber insgesamt eingehalten werden. Für Minderjährige gelten beim Kindergeld keine zeitlichen Begrenzungen. Unter 18-Jährige dürften aber auch selten schon eine Erstausbildung absolviert haben. Unabhängig davon sind selbstverständlich die Arbeitsschutzgesetze zu beachten.



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## STEUERRECHT

### Unternehmer

#### Umsatzsteuer: Entstehung der Steuer bei unrichtigem Steuerausweis

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Entstehung der Steuer bei einem unrichtigen Steuerausweis Stellung genommen und den sog. Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) angepasst. Die nachgeordneten Finanzbehörden müssen daher künftig entsprechend verfahren.

**Hintergrund:** Wer in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag ausweist, als er nach dem Gesetz schuldet (unrichtiger Steuerausweis), schuldet auch den Mehrbetrag. Die (Mehr-)Steuer entsteht dabei grundsätzlich in dem Zeitpunkt, in dem die regulär geschuldete Umsatzsteuer entsteht, spätestens jedoch im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (§ 13 Abs. 1 Nr. 3 des Umsatzsteuergesetzes – UStG). Der Unternehmer kann in diesen Fällen den Steuerbetrag bzw. die Rechnung später gegenüber dem Leistungsempfänger berichtigen. Die Berichtigung ist hier für den Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in welchem dem Leistungsempfänger die berichtigte Rechnung erteilt wurde. Das BMF hat dem UStAE Abschnitt 13.7. neu angefügt: „(...) Wird hingegen in einer Rechnung über eine nicht steuerbare oder steuerfreie Leistung Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, entsteht die Steuer nach § 13 Abs. 1 Nr. 3 zweiter Halbsatz UStG im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung (vgl. Bundesfinanzhof, Urteil vom 8. 9. 2011 - V R 5/10).“

**Hinweis:** In dem o. g. Urteil hatten die obersten Finanzrichter u. a. entschieden, dass die Steuerschuld aufgrund eines Steuerausweises in der Rechnung erst mit der Ausgabe der Rechnung entsteht. Ein Unternehmer hatte für hierzu-lande nicht umsatzsteuerbare Leistungen Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ausgegeben.

#### Bilanzierung doppelt ausgewiesener Umsatzsteuer

Weist ein Unternehmer versehentlich doppelt Umsatzsteuer in seinen Rechnungen aus, muss er diese in der Bilanz des Jahres, in dem er die Umsatzsteuer doppelt ausgewiesen hat, gewinnmindernd passivieren. Berichtigt er seine Rechnungen, kann er die sich hieraus gegenüber dem Finanzamt ergebende Umsatzsteuerforderung erst im Jahr der Berichtigung gewinnerhöhend aktivieren.

**Hintergrund:** Wer als Unternehmer die Umsatzsteuer unrichtig ausweist, muss die (Mehr-)Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen. Allerdings kann er die fehlerhafte Rechnung gegenüber dem Rechnungsempfänger berichtigen, wenn dieser die (überhöhte) Vorsteuer noch nicht geltend gemacht oder aber die überhöht geltend gemachte Vorsteuer an das Finanzamt zurückgezahlt hat. Ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) betrifft die Frage, wie diese Vorgänge bilanziell zu behandeln sind.

**Streitfall:** Ein Unternehmer stellte 2001 bis 2003 versehentlich doppelt Umsatzsteuer in Rechnung – in den Abschlussrechnungen sowie in den Schlussrechnungen. Dies fiel während einer Außenprüfung im Jahr 2005 auf. Daraufhin berichtigte der Unternehmer noch im Jahr 2005 seine Rechnungen gegenüber den Kunden. Das Finanzamt war der Ansicht, dass der Unternehmer die doppelt in Rechnung gestellte Umsatzsteuer zum 31.12.2001 bis 31.12.2003 gewinnmindernd passivieren muss und erst im Jahr 2005 Umsatzsteuerforderungen aufgrund der Rechnungsberichtigungen gewinnerhöhend aktivieren darf.

**Entscheidung:** Der BFH gab dem Finanzamt recht:

- Mehrsteuern sind durch die Bildung einer Rückstellung gewinnmindernd zu passivieren, wenn der Kaufmann bei Aufstellung der Bilanz unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns konkret mit der Entstehung der Mehrsteuern rechnen muss. Dies war an den Bilanzstichtagen 31.12.2001 bis 31.12.2003 der Fall. Denn ein ordentlicher Kaufmann hätte wissen müssen, dass Umsatzsteuer nicht doppelt ausgewiesen werden darf und anderenfalls an das Finanzamt abgeführt werden muss.
- Die Umsatzsteuerforderungen aufgrund der Rechnungsberichtigungen durften erst zum 31.12.2005 aktiviert werden. Hintergrund ist, dass erst mit der Rechnungsberichtigung der Anspruch gegenüber dem Finanzamt auf Rückerstattung der abgeführten Umsatzsteuer entsteht.

**Hinweise:** Damit kam es im Streitfall in den Jahren 2001 bis 2003 einerseits zu Gewinnminderungen und andererseits zu einer gleich hohen Gewinnerhöhung in 2005. Für den Unternehmer können sich aus dieser Gewinnverschiebung ertragsteuerliche Nachteile ergeben (z. B. wenn der individuelle Steuersatz im Jahr 2005 höher ist als in den Jahren 2001 bis 2003). Umsatzsteuerlich kommt es zu einem Zinsnachteil, weil die Zinslast für die Umsatzsteuernachzahlungen 2001 bis 2003 höher ist als der Zinsvorteil für die Erstattung der Umsatzsteuer 2005.

#### Betriebsaufgabe: Ermittlung nachträglicher Gewinneinkünfte

Ein bilanzierender Unternehmer muss nach der Einstellung seiner Tätigkeit die Höhe etwaiger nachträglicher gewerblicher Einkünfte zwingend durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Damit gilt das Zufluss- und Abflussprinzip. Eine Bilanzierung ist nicht mehr zulässig.

**Hintergrund:** Nach dem Gesetz sind auch sog. nachträgliche Einkünfte zu versteuern, die nach Beendigung der Tätigkeit noch erzielt werden. Umgekehrt dürfen auch nachträgliche Ausgaben noch abgesetzt werden.

**Streitfall:** Eine Unternehmerin gab ihren Betrieb 1998 auf. Der Gewinn wurde durch Bilanzierung ermittelt. 1999 verkaufte sie ihr Betriebsvermögen. Zum 31.12.1999 erstellte sie noch eine Bilanz und ermittelte einen Verlust. Über die Höhe dieses Verlustes gab es Streit mit dem Finanzamt.

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache an das Finanzgericht (FG) zurück, das nun den Gewinn des Jahres 1999 neu ermitteln muss:

- Mit Betriebsaufgabe ist eine sog. Aufgabebilanz zu erstellen. Die betriebliche Tätigkeit wurde bereits im Jahr 1998 eingestellt. Ab dem Zeitpunkt, zu dem die Aufgabebilanz erstellt wird, erzielt die Unternehmerin nur noch nachträgliche gewerbliche Einkünfte.
- Diese nachträglichen gewerblichen Einkünfte sind zwingend durch Einnahmen-Überschussrechnung zu ermitteln. Es gilt also das Zufluss- und Abflussprinzip.
- Für eine Bilanzierung ist ab dem Zeitpunkt, zu dem die Aufgabebilanz aufgestellt wird, kein Raum mehr. Denn bei einer Bilanzierung werden die Wirtschaftsgüter unter Bildung der stillen Reserven bewertet. Die stillen Reserven werden aber letztmalig in der Aufgabe- bzw. Schlussbilanz erfasst und erhöhen den Aufgabe- bzw. Veräußerungsgewinn. Die stillen Reserven können daher ab diesem Zeitpunkt nicht mehr in einer Bilanz erfasst werden.
- Kann die Unternehmerin den Abfluss der von ihr im Jahr 1999 geltend gemachten Aufwendungen nicht nachweisen, scheidet eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen und damit die Berücksichtigung eines laufenden Verlustes aus. Möglicherweise kommt es auch zu einer Verschiebung des Aufgabegewinnes aus dem Jahr 1999 in das Jahr 1998.

**Hinweise:** Der BFH stellt damit klar, dass maßgeblicher Zeitpunkt für das Anfallen nachträglicher Einkünfte die Beendigung der betrieblichen Tätigkeit und nicht der Zeitpunkt der steuerlichen Aufgabebehandlung ist; Letzteres wäre im Streitfall erst im Jahr 1999 mit der Veräußerung des Betriebsvermögens der Fall gewesen. Außerdem verneint der BFH nunmehr ein Wahlrecht bei der Gewinnermittlung nachträglicher Einkünfte.

---

### Arbeitgeber/Arbeitnehmer

---

#### Doppelte Haushaltsführung eines Alleinstehenden

Bei ledigen Arbeitnehmern spricht – je länger die Auswärtstätigkeit dauert – immer mehr dafür, dass die eigentliche Haushaltsführung und auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen an den Arbeitsort verlegt wurden und die Heimatwohnung nur noch für Besuche genutzt wird.

**Streitfall:** Die Beteiligten streiten darüber, ob der Kläger, der seit 1992 in Sachsen beruflich tätig ist, in den Streitjahren 2004 und 2005 im Haus seiner Eltern in Rheinland-Pfalz einen eigenen Hausstand unterhielt und ob sich dort der Mittelpunkt seiner Lebensinteressen befunden hat.

**Entscheidung:** Hierzu stellte das Sächsische Finanzgericht (FG) nun klar:

- Je länger ledige Arbeitnehmer auswärts tätig sind, umso mehr spricht dafür, dass die eigentliche Haus-

haltsführung und auch der Mittelpunkt der Lebensinteressen an den Arbeitsort verlegt wurden und die Heimatwohnung nur noch für Besuche genutzt wird.

- Bei der Gesamtbetrachtung im Einzelfall stellt die Anzahl der Heimfahrten lediglich ein Indiz für das Bestehen eines Lebensmittelpunkts am Heimatort dar.
- Voraussetzung für das Vorhalten eines eigenen Hausstands im Haus der Eltern ist eine maßgebliche finanzielle Beteiligung des Steuerpflichtigen an den Kosten des dortigen Haushalts.
- Eine solche ist nicht gegeben, wenn die Wohnräume unentgeltlich überlassen werden und erst in einem nachträglich abgeschlossenen Mietvertrag rückwirkend eine pauschale Beteiligung an den Betriebskosten vereinbart und tatsächlich – außerhalb des Streitzeitraums – auch nachgezahlt wird.

**Hinweis:** Das Gericht hat die Revision nicht zugelassen.

#### Beiträge zur Rechtsschutzversicherung als Werbungskosten

Will man Beiträge zur Rechtsschutzversicherung von der Steuer absetzen, müssen einige wichtige Einzelheiten beachtet werden. Ansonsten ist der teilweise Abzug als Werbungskosten bei den Arbeitnehmereinkünften gefährdet.

**Hintergrund:** Beiträge zur Familien-Rechtsschutzversicherung sowie zur Familien- und Verkehrs-Rechtsschutzversicherung sind nicht als Sonderausgaben absetzbar. Diese kombinierten Versicherungen decken jedoch nicht nur private, sondern auch berufliche Risiken ab – vor allem den Berufsrechtsschutz. In Betracht kommt daher ein anteiliger Werbungskostenabzug bei den Arbeitnehmereinkünften. Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist ausnahmsweise eine Aufteilung des Versicherungsbeitrags zulässig, wenn der Versicherer bescheinigt, welcher Anteil der Gesamtprämie nach seiner Kalkulation auf den die berufliche Sphäre betreffenden Versicherungsschutz entfällt (BFH, Urteil vom 31. 1. 1997 - VI R 97/94).

**Einzelheiten:** Als Werbungskosten kann nur der Anteil der Prämie für eine Familien-Rechtsschutzversicherung oder für eine Familien- und Verkehrs-Rechtsschutzversicherung berücksichtigt werden, der nach der Schadensstatistik der einzelnen Versicherungsgesellschaft auf den Berufs-Rechtsschutz entfällt. Dieser Prämienanteil ist durch eine Bescheinigung der Versicherungsgesellschaft nachzuweisen. Der Gesamtverband der Deutschen Versicherungswirtschaft gibt an, dass nach der Rechtsschutz-Gesamtsstatistik bei der Familien-Rechtsschutzversicherung 65 % und bei der Familien- und Verkehrsrechtsschutzversicherung 43 % auf berufliche Schadensfälle entfallen. Dennoch verweigert die Finanzverwaltung eine anteilige Anerkennung. Die Leistungsarten ließen sich „nicht nach allgemeinen Maßstäben in einen beruflichen und einen privaten Anteil aufteilen“, so die Begründung. Es empfiehlt sich daher, immer eine Bescheinigung der Versicherungs-

## DIE MANDANTEN | INFORMATION

gesellschaft anzufordern, auf der der Versicherer darlegt, welcher Anteil der Gesamtprämie auf den die berufliche Sphäre betreffenden Versicherungsschutz entfällt.

### Fristablauf bei der Steuererklärung

**Hintergrund:** Arbeitnehmer sind grundsätzlich nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet, wenn sie keine weiteren Einkünfte beziehen. Hiervon gibt es aber gesetzliche Ausnahmen, z. B. wenn der Arbeitnehmer eine steuerliche Veranlagung beantragt oder wenn er – nach früherer Rechtslage – einen Haushaltsfreibetrag geltend macht.

Die sog. Festsetzungsverjährung beträgt im Steuerrecht grundsätzlich vier Jahre. Besteht aber eine Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung, beginnt die vierjährige Frist erst mit Abgabe der Steuererklärung, spätestens nach drei Jahren (sog. Anlaufhemmung). Bei einer Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung kann die Festsetzungsverjährung also bis zu sieben Jahre betragen.

**Streitfall:** Ein Arbeitnehmer gab 2005 seine Einkommensteuererklärung für 1998 ab und machte einen Haushaltsfreibetrag geltend. Das Finanzamt lehnte die Veranlagung, die zu einer Erstattung geführt hätte, wegen der bereits eingetretenen Festsetzungsverjährung ab. Der Arbeitnehmer ging von einer siebenjährigen Verjährungsfrist aus.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte nun das Finanzamt und wies die Klage ab: Ergibt sich die Pflicht zu einer steuerlichen Veranlagung erst durch die Abgabe der Steuererklärung, gilt nur eine vierjährige Festsetzungsverjährungsfrist. D. h. eine auf sieben Jahre verlängerte Festsetzungsverjährungsfrist scheidet aus. Nach Ablauf der vierjährigen Festsetzungsfrist kann eine rückwirkende Anlaufhemmung nicht mehr herbeigeführt werden.

Die allgemeine vierjährige Verjährungsfrist für 1998 begann mit Ablauf des 31. 12. 1998 und endete damit am 31. 12. 2002. Eine dreijährige Anlaufhemmung gab es im Streitfall nicht. Diese Hemmung gibt es nur bei einer Pflicht zur Abgabe der Steuererklärung. Jedoch muss die Pflicht vor Ablauf der vierjährigen Verjährungsfrist begründet worden sein. Bis zum 31. 12. 2002 war der Arbeitnehmer aber nicht verpflichtet, eine Steuererklärung abzugeben. Seine Verpflichtung entstand erst durch die Abgabe der Erklärung selbst, in der er einen Haushaltsfreibetrag geltend machte, also im Jahr 2005. Zu diesem Zeitpunkt war die allgemeine vierjährige Verjährungsfrist schon abgelaufen.

**Hinweise:** Das Urteil betrifft Arbeitnehmer, bei denen erst durch Abgabe einer Steuererklärung mit einem bestimmten Antrag eine Pflicht zur steuerlichen Veranlagung begründet wird. Hier kann nach Ablauf der vierjährigen Verjährungsfrist keine rückwirkende Anlaufhemmung und damit auch keine Verlängerung der Verjährungsfrist auf sieben Jahre herbeigeführt werden. Keine Bedeutung hat das Urteil hingegen für Unternehmer oder Vermieter, die bereits aufgrund der Art ihrer Einkünfte von vornherein zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind: Hier gilt stets die bis zu drei Jahren dauernde Anlaufhemmung.

### Alle Steuerzahler

#### Keine Steuer auf Erstattungszinsen des Fiskus?

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass Zinsen, die der Fiskus auf Steuererstattungen zahlt (sog. Erstattungszinsen), nicht steuerbar sind. Dies gelte auch dann, wenn die Erstattungszinsen in Zeiträumen angefallen sind, in denen vom Steuerpflichtigen gezahlte Nachzahlungszinsen als Sonderausgaben abziehbar waren.

**Hintergrund:** Nach dem Gesetz unterliegen erstattete Einkommensteuerzinsen der Besteuerung. Nachzahlungszinsen, die Steuerzahler ans Finanzamt zahlen müssen, können hingegen nicht steuerlich geltend gemacht werden.

**Streitfälle:** Die Kläger hatten in den Jahren 1992 bzw. 1996 Erstattungszinsen in erheblicher Höhe erhalten und zugleich in ihrer Steuererklärung auch Nachzahlungszinsen geltend gemacht. Das Finanzamt besteuerte die Erstattungszinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen und berücksichtigte die Nachzahlungszinsen als Sonderausgaben. Im Jahr 2010 beantragten die Kläger unter Hinweis auf eine aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH), die Erstattungszinsen steuerfrei zu stellen. Verfahrensrechtlich war dies hier auch noch möglich, da die angefochtenen Bescheide aufgrund von Einspruchs- und Klageverfahren noch nicht bestandskräftig und damit noch abänderbar waren.

**Entscheidung:** Der Gesetzgeber hat die Grundentscheidung getroffen, Erstattungszinsen zur Einkommensteuer dem nichtsteuerbaren Bereich zuzuweisen. Dies habe auch der BFH in seiner Entscheidung vom 15. 6. 2010 so gesehen. Soweit der BFH dies auch unter Hinweis auf den ab 1999 bestehenden Gleichklang zwischen der Steuerfreiheit von Erstattungszinsen einerseits und der Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen andererseits begründet habe, folge hieraus nicht, dass Erstattungszinsen steuerbar seien. Denn die Nachzahlungszinsen waren in den Streitjahren noch als Sonderausgaben abzugsfähig. Die Finanzrichter haben die Revision zum BFH zugelassen.

### WIRTSCHAFTSRECHT

#### Mindestlohn für Aus- und Weiterbildungsbranche

Die Verordnung über zwingende Arbeitsbedingungen für Aus- und Weiterbildungsdienstleistungen ist seit dem 1. 8. 2012 in Kraft. Damit wurde erstmals ein Mindestlohn für die Beschäftigten im pädagogischen Bereich der Branche der Aus- und Weiterbildungsdienstleistungen nach dem Zweiten oder Dritten Buch Sozialgesetzbuch festgesetzt. Die Höhe des Mindeststundenlohns ist regional differenziert. Er beträgt 12,60 € für Westdeutschland und Berlin sowie 11,25 € für Ostdeutschland. Die Verordnung wird am 30. 6. 2013 wieder außer Kraft treten.



# DIE MANDANTEN | INFORMATION

## Künstlersozialversicherung steigt leicht

Der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung steigt 2013 leicht von 3,9 % auf 4,1 % an. Der Entwurf der Künstlersozialabgabe-Verordnung 2013 wurde an die beteiligten Verbände und Länder versandt. Darauf weist das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) hin.

**Hintergrund:** Die Künstlersozialabgabe wird durch das BMAS zusammen mit dem Bundesministerium für Finanzen für das folgende Kalenderjahr bestimmt. Grundlage für die Festlegung des Abgabesatzes bilden Schätzungen des Bedarfs für das folgende Jahr.

**Aktuell:** Seit 1983 erhalten freischaffende Künstler und Publizisten in Deutschland über die Künstlersozialversicherung einen günstigen Zugang zur Renten-, Kranken- und Pflegeversicherung. Die Finanzierung erfolgt durch eigene Beiträge, einen Bundeszuschuss und die Künstlersozialabgabe, die Unternehmen auf Honorare an freischaffende Künstler und Publizisten zahlen. Rund 175.000 selbstständige Künstler und Publizisten sind derzeit versichert; die Zahl der erfassten Verwerter beträgt 150.000. Trotz steigender Versichertenzahlen sowie wachsender Arbeitseinkommen der Versicherten in der Künstlersozialkasse konnte der Abgabesatz mit einem geringfügigen Anstieg von 0,2 Prozentpunkten auf einem niedrigen Niveau gehalten werden. Insbesondere vor dem schwierigen wirtschaftlichen Umfeld ist das ein gutes Ergebnis.