



Ihre Mandanteninformationen des Monats Mai 2010

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni 2010

Fälligkeit		Ende der Zahlungs-Schonfrist
Do. 10.06.	Einkommen- und Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	14.06.
Do. 10.06.	Getränksteuer	14.06.
Do. 10.06.	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	14.06.
Do. 10.06.	Lohn- und Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	14.06.
	Stromsteuer	
	- jährliche Anmeldung	
Fr. 25.06.	- jährliche Fälligkeit	28.06.
	Umsatzsteuer	
Do. 10.06.	- Vorauszahlung	14.06.
	- Zusammenfassende Meldung (ZM)	-
Do. 10.06.	Vergnügungsteuer	14.06.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

Privatbereich S. 3

1. Arbeitslohn in fremder Währung: Umrechnung in Euro
2. Nachgelagerte Besteuerung der Altersrenten verfassungskonform
3. Schenkungsteuer: Zustiftung an eine (Familien-)Stiftung
4. Schenkungsteuer für mehrere freigebige Zuwendungen
5. Nachträgliche handschriftliche Ergänzungen in Ehegattentestament

Unternehmer und Freiberufler S. 6

1. Mehrwertsteuerpaket 2010: Neues vom BMF
2. Grunderwerbsteuer: Ist die Bemessungsgrundlage verfassungsgemäß?
3. Neues DBA Deutschland Schweiz
4. Vorsteuerabzug bei überhöhtem Umsatzsteuerausweis
5. Elektronisches Fahrtenbuch: Ausschluss nachträglicher Änderungen
6. Seeling-Modell vor dem Ende
7. Gewerbesteuer-Mindesthebesatz von 200 Prozent ist verfassungsgemäß



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

S. 10

1. Vertragswidrige Pkw-Nutzung durch Ges.-GF: Lohn oder vGA
2. Risiken des "Sale-and-lease-back"
3. Elektronische Rechnungen: Vereinfachung in Sicht?
4. Bauleistungen - BMF revidiert eigene Auffassung



Privatbereich

1. Arbeitslohn in fremder Währung: Umrechnung in Euro

Kernproblem/Kernaussage

Gemäß BFH-Rechtsprechung sind Einnahmen in fremder Währung grundsätzlich bei ihrem Zufluss durch Umrechnung in Euro zu bestimmen.

Sachverhalt

Die klagenden Steuerpflichtigen mit Wohnsitz in Deutschland sind in der Schweiz als Arbeitnehmer beschäftigt. Im Streitjahr erhielten sie ihre Bruttoarbeitslohne in der Währung Schweizer Franken auf ihr Bankkonto in der Schweiz ausgezahlt. Die Steuerpflichtigen ermittelten zu jedem Auszahlungszeitpunkt im Jahr den jeweiligen Umrechnungskurs in Euro bei ihrer Bank. Aus den 12 Umrechnungskursen ermittelten sie dann einen Durchschnittskurs in Euro und rechneten ihre Jahresgehälter auf Grundlage dieses Durchschnittskurses in Euro um. Das beklagte Finanzamt rechnete die Jahresgehälter dagegen nach dem Jahresdurchschnitt der Euro-Referenzkurse um. Einspruch und Klage dagegen vor dem Finanzgericht hatten keinen Erfolg.

Entscheidung

Auf die Revision der Kläger wies der BFH die Klage ebenfalls ab, da dem Ansatz der von den Steuerpflichtigen im Einzelnen ermittelten Umrechnungskurse der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung entgegensteht. Nur der Euro-Referenzkurs der EZB erlaubt eine generelle und damit gleichheitsgerechte Bewertung einer fremden Währung. Im vorliegenden Fall sind die Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit im Zeitpunkt des Zuflusses in Euro zu bestimmen. Demgemäß sind die im jeweiligen Monat zugeflossenen Gehälter anhand der von der EZB veröffentlichten monatlichen Durchschnittsreferenzkurse für den Euro umzurechnen; diese entsprechen den vom BdF monatlich festgesetzten und veröffentlichten Umsatzsteuer-Umrechnungskursen.

Empfehlung

Einnahmen in fremder Währung sind grundsätzlich mit dem jeweiligen monatlichen Durchschnittsreferenzkurs der EZB für den Monat des Zuflusses in Euro umzurechnen.

2. Nachgelagerte Besteuerung der Altersrenten verfassungskonform

Kernproblem

Durch das Alterseinkünftegesetz wurde die Besteuerung der Renten ab dem Jahr 2005 geändert. Viele Rentner haben deswegen den Weg vor das Finanzgericht beschritten. Die Steuerbescheide für Veranlagungszeiträume ab 2005 ergehen hinsichtlich der Besteuerung aus Leibrenten zurzeit vorläufig.

Sachverhalt

Langjahrigere Rentner hatten während ihrer aktiven Tätigkeit in erheblichem Umfang freiwillige Beitragsleistungen zur gesetzlichen Rentenversicherung entrichtet. Gesetzestreu hatte das Finanzamt die von den Klägern im Jahre 2005 vereinnahmten Rentenzahlungen nicht mehr entsprechend der Vorjahre mit einem Anteil von 27 bis 29 % der Besteuerung unterworfen, sondern mit 50 %. Die Rentner vermuteten eine verfassungsrechtlich unzulässige Doppelbesteuerung, da die Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung überwiegend aus bereits versteuertem Einkommen geleistet wurden. Zudem müsse bei den "Altrentnern" Vertrauensschutz gelten.

Entscheidung

Der BFH hat seine bisherige Rechtsprechung zur Verfassungskonformität der nachgelagerten Besteuerung von Altersrenten bestätigt. Bei komplexen Sachverhalten müssen dem Gesetzgeber größere Typisierungen und Generalisierungen zugestanden werden. Deshalb sei die Besteuerung der Renteneinkünfte eines (vormals) Selbstständigen im Rahmen einer Übergangsregelung verfassungsrechtlich unbedenklich. Entscheidend sei aber, dass nicht – wie im Streitfall – gegen das Verbot der Doppelbesteuerung verstoßen werde.



Konsequenz

Die Finanzverwaltung wird die Vorläufigkeit in Bezug auf das Alterseinkünftegesetz aufheben. Dagegen kann der Steuerpflichtige sich nur wehren, wenn er die Doppelbesteuerung nachweisen kann. Dies wird aber nur dann möglich sein, wenn er noch über Belege für sämtliche Zahlungen usw. – auch außerhalb des Zehnjahreszeitraums im Rahmen der Aufbewahrungspflichten – verfügt.

3. Schenkungsteuer: Zustiftung an eine (Familien-)Stiftung

Kernfrage/Rechtslage

Die Erstaussstattung einer Stiftung stellt einen schenkungsteuerpflichtigen Vorgang dar, der ggfls. schenkungsteuerfrei gestellt wird, wenn die Stiftung besondere Zwecke fördert. Ist die Stiftung eine sogenannte Familienstiftung, fördert sie also einen bestimmten, familiär geprägten Personenkreis, kommt eine Schenkungsteuerprivilegierung nicht in Betracht. Dabei erfolgt die Festsetzung der Schenkungsteuer bei der Erstaussattung nach Steuerklasse III. Der Bundesfinanzhof hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob auch bei Zustiftungen, also späteren Vermögensübertragungen auf die Stiftung, Steuerklasse III anzuwenden ist, oder ob die Steuerklasse davon beeinflusst wird, wer aus der Stiftung begünstigt ist.

Entscheidung

Der einzige Begünstigte einer Familienstiftung hatte der Stiftung weiteres Vermögen übertragen. Für diese Übertragung setzte das Finanzamt Schenkungsteuer unter Zugrundelegung der Steuerklasse III fest. Hiergegen wandte sich der Kläger mit der Begründung, dass die Anwendung der Steuerklasse III nur bei der Erstaussattung möglich sei. Für Zustiftungen müsse das Verhältnis Stiftender und Begünstigter zugrunde gelegt werden. Dem folgte das Gericht nicht. Für die Frage, wer Zuwendender und Empfänger eine freigiebigen Zuwendung (hier: Zustiftung) sei, komme es alleine auf die zivilrechtliche Lage an. Danach sei die Stiftung aber selbstständiger Rechtsträger, der im Verhältnis zum Zuwendenden als fremder Dritter zu betrachten sei. Auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise komme es nicht an. Hinzu komme, dass das Stiftungsvermögen vollständig dem Vermögen des Zuwendenden und Begünstigten entzogen sei. Der Stiftungsvorstand sei alleine verfügungsbefugt. Außerdem sei die Zustiftung ungeachtet der Tatsache, dass der Zuwendende der alleinige Begünstigte sei, unentgeltlich erfolgt. Die Tatsache, dass er aus dem Stiftungsvermögen leistungsberechtigt sei, hindere diese Annahme nicht. Denn jedenfalls auf das geschenkte Vermögen habe er keinen Zugriff mehr.

Fazit

Die Entscheidung ist konsequent. Sie stellt im Rahmen der schenkungsteuerlichen Beurteilung von Ausstattungen einer Stiftung alleine auf die zivilrechtlichen Rahmenbedingungen ab. Danach ist jede Zuwendung an eine (Familien)Stiftung auch dann nach Steuerklasse III steuerpflichtig, wenn der Zuwendende der einzige Begünstigte der Stiftung ist.

4. Schenkungsteuer für mehrere freigebige Zuwendungen

Kernfrage/Rechtslage

Leidet ein Verwaltungsakt (hier: Schenkungsteuerbescheid) an einem besonders schwerwiegenden Fehler und ist dieser Fehler offenkundig, ist der Verwaltungsakt nichtig. Nichtigkeit bedeutet zugleich, dass der Verwaltungsakt zum einen nicht bestandskräftig werden kann, zum anderen aber auch, dass ggfls. im Hinblick auf den dann erforderlichen insgesamt neuen Verwaltungsakt bereits Verjährung eingetreten sein kann. Der Bundesfinanzhof hatte darüber zu entscheiden, ob eine dem Zivilrecht nicht entsprechende einheitliche Steuerveranlagung zweier selbstständiger Übertragungsvorgänge diese Nichtigkeitsgrenze erreicht.

Entscheidung

Die Kläger hatten am 11.11.1993 in einer notariellen Urkunde einen bereits bestehenden GmbH-Anteil (erste Übertragung) und einen durch eine – am selben Tag mitbeschlossene – Kapitalerhöhung gebildeten GmbH-Anteil (zweite Übertragung) "mit sofortiger Wirkung" geschenkt bekommen. Zivilrechtlich gilt, dass eine Kapitalerhöhung bei einer GmbH erst mit Eintragung im Handelsregister wirksam wird. Ab diesem Zeitpunkt gilt der "neue" GmbH-Anteil als wirksam gebildet. Das Finanzamt ging indes zunächst von einem einheitlichen Übertragungsvorgang aus, änderte diese Auffassung aber im



Rahmen des Einspruchsverfahrens und veranlagte später zwei getrennte Schenkungsteuervorgänge. Hiergegen wandten sich die Kläger mit der Begründung, der erste Schenkungssteuerbescheid, der beide Übertragungen einheitlich veranlagte, sei nichtig. Der Bundesfinanzhof folgte dieser Auffassung nicht. Die Rechtsprechung, nach der eine unaufgegliederte Zusammenfassung mehrerer Steuerfälle (hier: einheitliche Festsetzung zweier selbstständiger Übertragungsvorgänge) zur Unbestimmtheit und damit zur Nichtigkeit eines Steuerbescheides führen könne, sei nicht anwendbar, wenn dem Steuerbescheid entnommen werden kann, dass ein einheitlicher Vorgang besteuert wird; selbst wenn die Einheitlichkeit rechtsirrtümlich angenommen wird. Eine fehlerhafte Rechtsanwendung führt für sich genommen nicht zur Nichtigkeit. Hierfür ist erforderlich, dass das Finanzamt mehrere Steuerfälle erkennt und trotzdem unaufgegliedert festsetzt.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt die hohen Anforderungen, die an die Nichtigkeit eines Verwaltungsaktes gestellt werden. Ist das Finanzamt bei einer Steuerfestsetzung erkennbar davon ausgegangen, es sei ein einheitlicher Vorgang zu besteuern, führt dies nicht zur Nichtigkeit des Steuerbescheides.

5. **Nachträgliche handschriftliche Ergänzungen in Ehegattentestament**

Rechtslage

In handschriftlich verfassten Testamenten sind nachträglich eingefügte Ergänzungen oder Veränderungen regelmäßig streitanfällig. Sie werden regelmäßig mit dem Argument angegriffen, sie seien nicht durch den ursprünglichen, vom Erblasser mit seiner Unterschrift dokumentierten Erblasserwillen gedeckt. Für den Bereich des Einzeltestaments gilt aber die Regel, dass nachträgliche eigenhändige Ergänzungen und Veränderungen des Textes nicht besonders unterzeichnet werden müssen, wenn sie rein äußerlich durch die vorhandene Unterschrift abgedeckt sind. Das OLG München hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob diese Regelung auch für gemeinschaftliche Ehegattentestamente Anwendung findet, wenn nur ein Ehegatte die Ergänzung vorgenommen hat.

Entscheidung

Die verstorbenen Eheleute hatten zunächst in einem handschriftlichen Ehegattentestament Vorausvermächtnisse zugunsten eines Erben festgesetzt. Später hatte nur der Ehemann handschriftlich an der Stelle, an der das Vorausvermächtnis ursprünglich geregelt war, weitere Vorausvermächtnisse ergänzt. Diese zusätzlichen Vorausvermächtnisse waren von den weiteren Erben angegriffen worden. Das OLG München wies die Einwände jedoch zurück. Fügt ein Ehegatte in ein gemeinschaftliches eigenhändiges Testament nachträglich Ergänzungen ein, dann müssen diese weder von ihm noch vom anderen Ehegatten zur Formwirksamkeit unterschrieben werden, wenn die Ergänzungen im Einverständnis mit dem anderen Ehegatten erfolgen und nach beiderseitigem Willen auch von den bereits bestehenden Unterschriften gedeckt sein sollen. Diesen (mutmaßlichen) Willen hat das Gericht festzustellen. Darüber hinaus darf das räumliche Erscheinungsbild der Auslegung nicht im Wege stehen.

Konsequenz

Die Entscheidung schützt im Wege einer Vermutung den Erblasserwillen. Dennoch dürften ergänzte Testamente weiterhin streitanfällig bleiben, zumal auch nach der Entscheidung erhebliche Beweisprobleme im Einzelfall bestehen dürften. Wird ein Testament nicht neu gefasst, dann sollte jede Ergänzung unterschrieben und datiert werden; bei Ehegattentestamenten durch beide Ehegatten. In keinem Fall sollte die einfache Ergänzung räumlich von der geänderten Ursprungsregelung getrennt werden.



Unternehmer und Freiberufler

1. Mehrwertsteuerpaket 2010: Neues vom BMF

Einführung

Mit Wirkung zum 1.1.2010 wurde die umsatzsteuerliche Erfassung von Dienstleistungen grundlegend geändert. U. a. muss nun für Zwecke der Ortsbestimmung von Dienstleistungen unterschieden werden, ob der Leistungsempfänger Unternehmer ist oder nicht. Nicht unternehmerisch tätige juristische Personen werden insoweit wie Unternehmen behandelt, sofern ihnen eine USt-IdNr. erteilt wurde. Sie sind Gegenstand eines aktuellen Schreibens des BMF.

Neue Verwaltungsanweisung

Als nicht unternehmerisch tätige juristische Personen kommen insbesondere juristische Personen des öffentlichen Rechts, die ausschließlich hoheitlich tätig sind, sowie andere nichtunternehmerisch tätige juristische Personen, z. B. eine vermögensverwaltende Holding, in Betracht. Diese müssen die USt-IdNr. gegenüber dem leistenden Unternehmer verwenden. Unterlassen sie dies, erwartet das BMF, dass der leistende Unternehmer nachfragt, ob eine USt-IdNr. erteilt wurde. Nur wenn die juristische Person ausdrücklich mitteilt, dass ihr keine USt-IdNr. zugeteilt wurde, richtet sich die Ortsbestimmung nach den Regelungen, die zwischen Unternehmen und Nichtunternehmern bestehen (B2C-Umsätze). Ist die juristische Person hingegen sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch tätig, gelten die zuvor genannten Grundsätze nicht. Die juristische Person wird dann hinsichtlich der Bestimmung des Leistungsorts nur als Unternehmer behandelt, wenn sie die Leistung für ihren unternehmerischen Bereich bezieht. Ob ihr eine USt-IdNr. erteilt wurde, ist in diesem Fall unerheblich.

Konsequenz

Um eine zutreffende Umsatzbesteuerung sicherzustellen, müssen sich sowohl Unternehmer, die Leistungen an juristische Personen erbringen, als auch die juristischen Personen selbst mit den Inhalten des Schreibens auseinandersetzen.

2. Grunderwerbsteuer: Ist die Bemessungsgrundlage verfassungsgemäß?

Einführung

In 2009 hatte der BFH das BMF aufgefordert, einem Verfahren beizutreten, dessen Gegenstand die Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nach § 8 Abs. 2 GrEStG war. Während die GrESt grundsätzlich nach der geleisteten Gegenleistung bemessen wird, regelt diese Vorschrift abweichend hierzu, z. B. bei Umwandlungen und Anteilsvereinigungen, die Bemessung der GrESt nach § 138 BewG. Die mögliche Verfassungswidrigkeit ergibt sich aus der Anwendung des § 138 BewG, der in 2006 vom BVerfG im Hinblick auf die Erbschaft- und Schenkungsteuer als verfassungswidrig beanstandet wurde. Als Folge dieser Entscheidung wurde zwar das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht neu geregelt, für die GrESt gilt die Vorschrift jedoch bis heute.

Neue Verwaltungsanweisung

Die Finanzverwaltung hat nun mit einem ländereinheitlichen Erlass auf den Beschluss reagiert. Festsetzungen der GrESt nach § 8 Abs. 2 GrEStG erfolgen zukünftig nur noch vorläufig.

Konsequenz

Soweit in den betroffenen Fällen Bescheide zur GrESt ergehen, ist zu prüfen, ob der Vorläufigkeitsvermerk enthalten ist. Soweit dies gegeben ist, erübrigt sich ein Einspruch diesbezüglich. Fehlt der Vorläufigkeitsvermerk, ist unverändert zu prüfen, ob ein Einspruch im Hinblick auf die mögliche Verfassungswidrigkeit einzulegen ist.



3. Neues DBA Deutschland Schweiz

Neues DBA Schweiz mit Anpassung der Amtshilfeklausel

Die zuständigen Ministerien Deutschlands und der Schweiz haben sich auf den Abschluss eines neuen Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) verständigt, bei dem die Auskunfts-klausel an die Vorgaben des Artikels 26 des OECD-Musterabkommens angepasst wird.

Inhalt des neuen DBA

In dem neuen DBA verpflichtet sich die Schweiz, auch dann Auskünfte zu erteilen, wenn kein Fall von Steuerbetrug nach schweizerischem Recht vorliegt. Außerdem soll sich der Auskunftsaustausch nicht ausschließlich auf Bankdaten beschränken. Die eidgenössische Steuerverwaltung wird auch bei anderen Sachverhalten, z. B. bei Fragen zu Verrechnungspreisen oder bei der Klärung des Status einer schweizerischen Holding, in der Zukunft Auskünfte erteilen müssen. Das neue Abkommen muss noch vom Schweizer Parlament genehmigt werden. Soweit dies erfolgt ist, gelten die Regelungen dem Vernehmen nach nur für Neufälle. Neben dem Abkommen mit Deutschland hat die Schweiz auf internationalen Druck (insb. aus den USA) eine ganze Reihe von Abkommen geändert.

Weitere neue DBA

Neue Abkommen mit Wirkung ab 2010: USA und Frankreich Neue Abkommen mit Wirkung ab 2011: Dänemark, Finnland, Großbritannien, Katar, Luxemburg, Mexiko, Norwegen, Österreich, Färöer-Inseln, Spanien.

4. Vorsteuerabzug bei überhöhtem Umsatzsteuerausweis

Einführung

Wird Umsatzsteuer in Rechnungen zu Unrecht bzw. falsch ausgewiesen, so schuldet der Rechnungsaussteller die ausgewiesene Umsatzsteuer. Dem Rechnungsempfänger steht grundsätzlich kein Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu. Umstritten war bisher jedoch, welche Konsequenzen sich ergeben, wenn Umsatzsteuer zwar geschuldet, aber überhöht ausgewiesen wird.

Neues Urteil

Dem BFH lag ein Fall vor, in dem ein Unternehmer den Vorsteuerabzug aus Rechnungen forderte, in denen statt des ermäßigten Steuersatzes (7 %) der Regelsteuersatz (19 %) ausgewiesen war. Der BFH ließ – entgegen der Vorinstanz – den Abzug der Vorsteuer zu, soweit diese gesetzlich geschuldet wurde.

Konsequenz

Das Urteil weicht von den zuletzt zu dieser Thematik ergangenen Urteilen des BFH ab, die sehr hohe Anforderungen an Rechnungen hinsichtlich des Vorsteuerabzuges gestellt hatten. Vom Grundsatz entspricht es der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung. Allerdings errechnet der BFH den zulässigen Vorsteuerabzug auf Basis des ausgewiesenen Nettobetrag, während die Finanzverwaltung diesen aus dem Bruttobetrag heraus rechnet. Beispiel: In einer Rechnung mit dem Nettobetrag 100,00 EUR wird statt 7 % mit 19 % USt abgerechnet, so dass irrtümlich brutto 119,00 EUR statt 107,00 EUR abgerechnet werden. Laut BFH sind 7,00 EUR als Vorsteuer abzugsfähig (100,00 x 7 %). Die UStR lassen hingegen einen Abzug in Höhe von EUR 7,79 zu (119,00 / 1,07 x 7 %).

5. Elektronisches Fahrtenbuch: Ausschluss nachträglicher Änderungen

Kernproblem

Die Besteuerung der privaten Nutzung eines betrieblichen PKW kann wahlweise auf Grundlage der pauschalen 1 %-Regelung oder eines Fahrtenbuchs erfolgen. Bei Anwendung der Fahrtenbuchregelung ermittelt sich der private Nutzungsanteil aus dem Verhältnis von privat gefahrenen Kilometern zu den insgesamt mit dem PKW zurückgelegten Kilometern.

Sachverhalt

Die Klägerin nutzte ihre Firmen-PKW auch für Privatfahrten. In den Fahrzeugen waren Fahrdatenspeicher installiert, die für jede durchgeführte Fahrt automatisch u. a. Datum, Uhrzeit, Kilometer und Tachostand aufzeichneten. Hingegen konnten Ziel und Zweck der Fahrt manuell eingegeben werden. Mit einer entsprechenden Software wurden die Daten später ausgelesen. Die automatisch aufgezeichneten Daten konnten später nicht mehr verändert werden, wohl aber die



manuellen Eingaben. Die Klägerin ermittelte den privaten Nutzungsanteil der Firmen-PKW auf Grundlage des elektronischen Fahrtenbuchs. Das Finanzamt hingegen verwarf das elektronische Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß und ermittelte den privaten Nutzungsanteil nach der steuerlich ungünstigeren 1 %-Regelung.

Entscheidung

Das FG folgte der Auffassung des Finanzamtes. Die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs verlangt, dass die Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten. Hierzu ist es auch notwendig, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird. Bezogen auf elektronische Fahrtenbücher bedeutet dies den technischen Ausschluss möglicher nachträglicher Änderungen. Da hier die technische Möglichkeit bestand, den Zweck der Fahrt (betrieblich oder privat) jederzeit abzuändern, ohne dass diese Änderungen systemseitig dokumentiert werden, verneinte das FG die Ordnungsmäßigkeit des Fahrtenbuchs.

Konsequenz

Das Urteil reiht sich nahtlos in die hierzu in der Vergangenheit ergangenen Urteile zur Problematik des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ein. So hatte der BFH bereits im Jahr 2006 die Ordnungsmäßigkeit eines über das Tabellenkalkulationsprogramm "Excel" geführten Fahrtenbuchs verneint, da hier eine jederzeitige Änderung der Daten möglich ist. Zwar war im vorliegenden Fall ein Gewerbetreibender Betroffener der Entscheidung, jedoch dürfte die Urteilsbegründung auch für Arbeitnehmer relevant sein, die von ihrer Firma einen PKW zur privaten Nutzung zur Verfügung gestellt bekommen. Sofern diese für die Ermittlung des privaten Nutzungsanteils zulässigerweise von der Führung eines elektronischen Fahrtenbuchs Gebrauch machen, sollten sie die Auffassung des FG beherzigen.

6. Seeling-Modell vor dem Ende

Einführung

Grundstücke, die zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können in Gänze dem Unternehmensvermögen zugeordnet und es kann die komplette Vorsteuer geltend gemacht werden. Über einen Zeitraum von regelmäßig 10 Jahren wird dann die private Nutzung des Grundstücks als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterworfen. Durch diese, als Seeling-Modell bekannt gewordene Gestaltung, können Unternehmer erhebliche Liquiditätsvorteile erzielen, da Ihnen die Vorsteuer auf den privat genutzten Teil bis zur Rückzahlung zinslos zur Verfügung gestellt wird. Versuche des BMF, diese Gestaltung zu verhindern, scheiterten bisher.

Neue EU-Richtlinie

Unter anderem auf Initiative Deutschlands hat die EU nun die MWStSystRL geändert. Demnach können Grundstücke nur noch mit dem Teil dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, der unternehmerisch genutzt wird. Spätere Nutzungsänderungen sollen im Rahmen der nationalen Korrekturvorschriften (§ 15 a UStG) berücksichtigt werden. Die Änderungen sind spätestens zum 1.1.2011 in das nationale UStG umzusetzen.

Konsequenz

Durch die Neuregelung wird dem Seeling-Modell die Existenzgrundlage entzogen. Der Vorsteuerabzug ist damit zukünftig auf den Teil des Grundstücks beschränkt, der unternehmerisch genutzt wird. Von Vorteil ist, dass es nunmehr auch möglich sein wird, Vorsteuerbeträge nachträglich geltend zu machen, wenn sich die unternehmerische Nutzung des Gebäudes im Zeitablauf erhöht. Dies war bisher nicht möglich. Hinsichtlich der Umsetzung in das deutsche UStG darf vermutet werden, dass die deutsche Finanzverwaltung, die die bisherige Regelung schon lange gestört hat, die Richtlinie zügig umsetzen wird. Unklar ist, ob es eine Übergangsregelung geben wird. Unternehmer, die das Seeling-Modell noch nutzen wollen, müssen sich daher mit der Umsetzung des Bauvorhabens beeilen.



7. **Gewerbesteuer-Mindesthebesatz von 200 Prozent ist verfassungsgemäß**

Kernproblem

Das Steueraufkommen aus der Gewerbesteuer steht ausschließlich den Gemeinden zu. Auf den vom Finanzamt ermittelten Gewerbesteuermessbetrag wenden die Gemeinden unterschiedliche Hebesätze an, die ausschlaggebend für die tatsächliche Gewerbesteuerbelastung des Unternehmens sind.

Sachverhalt

Zwei Gemeinden in Brandenburg legten Beschwerde gegen eine zum 1. 1.2004 in Kraft getretene Änderung des Gewerbesteuergesetzes ein, wonach die Gemeinden verpflichtet sind, Gewerbesteuern zu einem Mindesthebesatz von 200 % zu erheben. Bis zur Gesetzeseinführung konnten die Gemeinden jeden beliebigen Hebesatz festsetzen oder gar durch Festsetzung des Hebesatzes auf Null gänzlich von der Gewerbesteuererhebung absehen. Die Beschwerdeführer wandten ein, die gesetzliche Regelung sei verfassungswidrig. Aufgrund des grundgesetzlich garantierten Selbstverwaltungsrechts der Gemeinden sei diesen die Festlegung der Hebesätze vorbehalten. Dem Bund fehle insoweit die Kompetenz, das Gewerbesteuergesetz zu ändern.

Entscheidung

Das BVerfG hat die Beschwerden zurückgewiesen. Das Grundgesetz erlaube dem Bund einen Eingriff in das Selbstverwaltungsrecht der Gemeinden, wenn es darum gehe, die Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse zu wahren. Ein gemeinwohlverträglicher Wettbewerb sei insbesondere dann nicht mehr gegeben, wenn einzelne Gemeinden auf die Erhebung der Gewerbesteuer verzichten und so rein steuermotivierte Wanderbewegungen von Gewerbetreibenden auslösen, die schädigende Wirkungen für andere Gemeinden sowie für Bund und Länder auslösen. Auch lasse sich entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer dem Wortlaut des Grundgesetzes nicht entnehmen, dass den Gemeinden das Recht zur Hebesatzfestsetzung ohne gesetzliche Einschränkungen zustehe. Zudem ist nach Ansicht des BVerfG der Kerngehalt der Finanzhoheit der Gemeinden weiterhin erhalten geblieben. In der gesetzlichen Festlegung eines Mindesthebesatzes von 200 % sah das Gericht keine unverhältnismäßig große Beschränkung der Autonomie der Gemeinden.

Konsequenz

Auch wenn das Urteil einigen Gemeinden, die mit Gewerbesteuer-Hebesätzen von Null oder nahe Null geworben haben, (vermeintlich) einen Strich durch ihre strukturpolitischen Zielsetzungen macht, überzeugt das Urteil unter ordnungspolitischen Gesichtspunkten. Vergegenwärtigt man sich, dass die Gemeinden bundesweit im Durchschnitt einen Hebesatz von über 400 % anwenden, erlaubt der deutlich darunter liegende Mindesthebesatz von 200 % den einzelnen Gemeinden auch weiterhin einen erheblichen hebesatzrechtlichen Gestaltungsspielraum, um Standortnachteile auszugleichen oder Gewerbeansiedlungen zu fördern.



GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Vertragswidrige Pkw-Nutzung durch Ges.-GF: Lohn oder vGA?

Kernproblem/Kernaussage

Zum Arbeitslohn gehören alle geldwerten Vorteile, die für eine Beschäftigung gewährt werden, z. B. die unentgeltliche, im Anstellungsvertrag vereinbarte Überlassung eines Dienstwagens. Dagegen liegt bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer eine verdeckte Gewinnausschüttung und kein Arbeitslohn vor, wenn er den Betriebs-Pkw ohne Gestattung der Gesellschaft für private Zwecke nutzt. Allerdings kann eine nachhaltige vertragswidrige private Nutzung auf einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung beruhen und damit im Arbeitsverhältnis wurzeln.

Sachverhalt

Der an einer GmbH zu 50 % beteiligte Steuerpflichtige durfte nach dem Geschäftsführervertrag einen Pkw nur für geschäftliche Zwecke nutzen. Das Finanzamt war der Auffassung, dass er den Pkw auch für private Zwecke genutzt hat, und ermittelte im Rahmen der 1 %-Regelung einen lohnsteuerpflichtigen Sachbezug. Das Finanzgericht sah dagegen in der vertragswidrigen privaten Kfz-Nutzung keinen lohnsteuerpflichtigen Vorteil, sondern eine verdeckte Gewinnausschüttung.

Entscheidung

Die Klage wurde zur weiteren Sachaufklärung an das Finanzgericht zurück verwiesen. Das Finanzgericht hat noch zu untersuchen, ob der betriebliche Pkw vom Gesellschafter-Geschäftsführer privat genutzt worden ist und ggf. der Vorteil aus der Pkw-Privatnutzung dem Gesellschafts- oder - sofern der Steuerpflichtige Arbeitnehmer der GmbH ist - dem Arbeitsverhältnis zuzuordnen ist.

2. Risiken des "Sale-and-lease-back"

Einführung

"Sale-and-lease-back"-Geschäfte, d. h. der Verkauf eines Wirtschaftsgutes mit gleichzeitiger Rückvermietung, stellen zivilrechtlich Kauf und Rückkauf dar. Aufgrund eines BFH-Urteils aus dem Jahre 2006 kann es sich umsatzsteuerlich hiervon abweichend jedoch um eine steuerfreie Darlehensgewährung handeln. In vielen Fällen erforderte die geänderte Rechtsprechung die Korrektur der umsatzsteuerlichen Erfassung, die für die Betroffenen z. T. erhebliche Zinsnachzahlungen verursachte. Doch es kann noch schlimmer kommen.

Sachverhalt

Einem als Darlehensgewährung zu behandelnden "Sale-and-lease-back"-Geschäft lag ein Mietkaufvertrag mit offenem Ausweis von USt zugrunde, da zunächst das Vorliegen einer Lieferung unterstellt wurde. Aufgrund der geänderten BFH-Rechtsprechung erfolgten die Abrechnungen später jedoch ohne USt, die entsprechend auch nicht abgeführt wurde. Eine Betriebsprüfung beim Leasingnehmer ergab, dass dieser die Vorsteuer aus den Mietkaufverträgen geltend gemacht hatte. Eine Korrektur war aufgrund der Bestandskraft der Bescheide nicht mehr möglich. Das Finanzamt des Leasinggebers forderte nun von diesem die Umsatzsteuer aus den Mietkaufverträgen, da die Umsatzsteuer zu Unrecht ausgewiesen sei.

Neues Urteil

Das Sächsische FG vertritt den Standpunkt der Finanzverwaltung. Es widerspricht dem Einwand des Klägers, dass es sich bei den Mietkaufverträgen gar nicht um Rechnungen handele, da die Angabe des Leistungszeitpunkts fehle. Diesen sieht das FG durch die Zahlungseingänge konkretisiert. Trotz Berichtigung der Rechnungen, schulde der Kläger die komplette USt, da die Gefährdung des Steueraufkommens nicht beseitigt sei. Eine Saldierung mit der vom Leasingnehmer abgeführten USt aus dem ursprünglichen Verkauf hält das FG für nicht zulässig.

Konsequenz

Das Urteil zeigt die Risiken auf, die mit dem falschen Ausweis von Umsatzsteuer verbunden sind. Tückisch ist, dass ein unkorrekter Ausweis von USt nach Ansicht des FG trotz Korrektur der eigentlichen Rechnungen vorliegt, wenn im zugrunde liegenden Vertrag, der ebenfalls die



Rechnungsanforderungen erfüllt, eine Korrektur unterblieben ist. In ähnlichen Fällen sind daher alle als Rechnung in Betracht kommenden Dokumente zu berichtigen. Hinsichtlich der Frage, ob die vom Leasingnehmer aus dem Vorgeschäft abgeführte USt bei der Ermittlung des dem Fiskus entstehenden Schadens zu berücksichtigen ist, hat das FG die Revision beim BFH zugelassen. Die Entscheidung wird zu beachten sein.

3. **Elektronische Rechnungen: Vereinfachung in Sicht?**

Einführung

Rechnungen können in Papierform oder elektronisch übermittelt werden. Während Papierrechnungen zum Vorsteuerabzug berechtigen, sofern sie im Original vorliegen, sind die Anforderungen an den Vorsteuerabzug aus elektronisch übermittelten Rechnungen wesentlich höher. Dieser Umstand ist den wenigsten Unternehmen bewusst und führt zunehmend zu unerfreulichen und unnötigen Mehrergebnissen bei Betriebsprüfungen.

Rechtslage

Elektronische Rechnungen müssen seitens des Rechnungsausstellers mit einer qualifizierten elektronischen Signatur versehen werden, um überhaupt für einen Vorsteuerabzug in Frage zu kommen. Diese Signatur ist vom Rechnungsempfänger mit eigens hierfür vorgesehenen Programmen zu prüfen. Der gesamte Prüfvorgang muss dokumentiert und die Dokumentation, ebenso wie die elektronische Rechnung, archiviert werden. Ein alleiniger Ausdruck einer elektronischen Rechnung berechtigt nicht zum Vorsteuerabzug.

Neue Verlautbarung der EU

Die EU-Kommission hatte vorgeschlagen, die elektronischen Rechnungen den Papierrechnungen gleichzustellen. Hierdurch sollten die elektronische Rechnungserstellung gefördert und in erheblichem Maße Bürokratiekosten abgebaut werden. Der Rat der EU folgt diesem Vorschlag nur bedingt. In einem aktuellen Entwurf zur Änderung der MwStSystRL gleicht er die Anforderungen zwar an, verzichtet jedoch nicht zwingend auf das Erfordernis einer elektronischen Signatur. Um den Vorsteuerabzug zu erhalten, muss zukünftig, unabhängig in welcher Form die Rechnung vorliegt, die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts sowie die Lesbarkeit gewährleistet sein, solange die Rechnung aufbewahrt werden muss. Der Steuerpflichtige kann selber festlegen, wie er dies erreichen möchte. Allerdings wird explizit darauf verwiesen, dass die fortgeschrittene elektronische Signatur ein Mittel sein kann, um dies zu erreichen.

Konsequenz

In der Presse wird der vorliegende Entwurf überwiegend als erhebliche Vereinfachung für die Unternehmen gefeiert, da die Unternehmen nicht mehr zur elektronischen Signatur gezwungen werden können. Wer jedoch die Mentalität der deutschen Finanzverwaltung kennt, sollte vor zu schnellen Beifallsbekundungen abwarten, welche Alternativen zur elektronischen Signatur zukünftig zulässig sein werden. Nur wenn hier einfache und praktikable Anforderungen geschaffen werden, können die Unternehmen untereinander vereinfacht abrechnen, ohne die nächste Betriebsprüfung fürchten zu müssen.

4. **Bauleistungen – BMF revidiert eigene Auffassung**

Einführung

Bauleister im Sinne des § 13b UStG schulden die Umsatzsteuer aus Bauleistungen, die an sie erbracht werden. Sie müssen die Umsatzsteuer errechnen, anmelden und an ihr Finanzamt abführen. In der Praxis stellt sich häufig die Frage, ob der Leistungsempfänger als Bauleister zu qualifizieren ist oder nicht. Fehlbeurteilungen können zu Nachforderungen der Finanzverwaltung führen.

Neue Verwaltungsanweisung

Nachdem das BMF sich zuletzt im Oktober 2009 zu dieser Thematik geäußert hatte, stellt es nun einige der seinerzeit getätigten Aussagen nochmals klar. Demnach sind Baustoffhändler, die ausschließlich Baumaterial liefern, nicht als Bauleister zu qualifizieren. Bei Bauträgern ist die Qualifikation als Bauleister vom Verhältnis der Umsätze aus Grundstückslieferungen, die dem GrEStG unterliegen, und



von den Umsätzen aus Werklieferungen abhängig. Bauträger werden nur als Bauleister behandelt und damit Steuerschuldner für an sie erbrachte Bauleistungen, wenn ihre Umsätze aus Werklieferungen mehr als 10 % ihrer gesamten steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze betragen.

Konsequenz

Während Baustoffhändler eigentlich schon bisher nicht als Bauleister galten, so ist die Anwendung der Bagatellgrenze von 10 % für Bauträger neu. Dies stellt für Bauträger eine Erleichterung dar, nicht jedoch für die Unternehmen, die in ihrem Auftrag Bauleistungen erbringen. Diese können nur davon ausgehen, dass der Bauträger als Bauleister behandelt wird und eine Nettorechnung ausstellt, wenn dieser ihnen eine im Zeitpunkt des Umsatzes gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt.