

Im Juni 2011
KB 161/11

Sehr geehrte Damen und Herren,

in jüngster Vergangenheit wurden bei den Finanzbehörden in beträchtlichem Umfang nicht versteuerte Einnahmen nachgemeldet. Die entsprechenden Personen konnten durch ihre Nacherklärung oftmals Strafbefreiung erlangen. Der Gesetzgeber hat nun die Voraussetzungen für die Erlangung der Straffreiheit verschärft. Dieses allseits interessante Thema, aber auch Änderungen bei der Besteuerung von Abfindungen oder dem Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen erfahren Sie in diesem Rundbrief. Unternehmer finden zudem Informationen zur neuen Rechtsprechung bei der Besteuerung von Tankgutscheinen für Mitarbeiter. Aber auch zum Vorsteuerabzug erhalten Firmen, insbesondere im Hinblick auf Prüfungen durch das Finanzamt interessante Hinweise.

Mit freundlicher Empfehlung und den besten Grüßen

Schwarzgeldbekämpfungsgesetz

Die Medien berichten zunehmend über Mitbürger, die erzielte Einnahmen gegenüber dem Finanzamt nicht erklärt haben, seien es Zinsen aus geerbtem Vermögen im Ausland oder z.B. Einnahmen aus einer nebenberuflichen gewerblichen Betätigung. Nicht erklärte Einnahmen können gegenüber dem Finanzamt strafbefreiend nacherklärt werden.

Am 02.05.2011 ist nun das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz in Kraft getreten, das entscheidende Verschärfungen zu der Frage mit sich bringt, wann ein Steuerpflichtiger mittels Selbstanzeige noch Straffreiheit erlangen kann.

Von einer „Selbstanzeige“ spricht man etwa, wenn im Bereich der Einkommensteuer Einkünfte bisher nicht oder nicht in vollem Umfang erklärt wurden und nun eine berichtigte Erklärung für die betroffenen Jahre beim Finanzamt abgegeben wird.

Bisher war die Selbstanzeige auch dann wirksam, wenn sie auf einzelne Sachverhalte beschränkt war, wie z.B. nur auf nicht erklärte Zinsen aus Auslandskonten, wodurch für diese Sachverhalte Straffreiheit erlangt werden konnte. Nun ist eine Strafbefreiung nur noch möglich, wenn alle nicht erklärten Sachverhalte, die noch verfolgt werden können, ausnahmslos offengelegt werden, so z.B. neben den ausländischen Kapitaleinkünften auch bisher nicht erklärte Mieteinnahmen oder Renten.

Die für eine wirksame Selbstanzeige erforderlichen Angaben beschränken sich jeweils auf die einzelnen Steuerarten. Sollte bspw. bei fehlenden gewerblichen Einnahmen die Nachmeldung nur zur Einkommensteuer und nicht auch zur Umsatzsteuer ergangen sein, tritt die strafbefreiende Wirkung bei der Einkommensteuer bei ansonsten zutreffender Nacherklärung dennoch ein.

Eine weitere Verschärfung ergibt sich beim Zeitpunkt, bis zu dem eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich ist. Nach bisheriger Rechtslage war z.B. bei einer anstehenden Betriebsprüfung die Berichtigung, Ergänzung oder

Nachholung der Angaben bis zur Erscheinung des Betriebsprüfers möglich (§ 371 Abs 2 Nr. 1a AO). Durch die Neuregelung tritt eine Straffreiheit dann nicht mehr ein, wenn dem Steuerpflichtigen oder seinem Berater zum Zeitpunkt der Nacherklärung bereits die Prüfungsanordnung für eine Betriebsprüfung bekannt gegeben wurde.

Ebenfalls neu ist die Begrenzung der Strafbefreiung auf eine Hinterziehungssumme von 50 000 € pro Straftat. Bei der Einkommensteuer stellt jede bewusst falsche Steuererklärung jeweils eine Straftat dar. D.h., bei einer Hinterziehung für die Jahre 2002 – 2007 liegen insgesamt 6 Straftaten vor. Jedes Jahr wird bezüglich der Grenze von 50 000 € also separat betrachtet. Sofern ein Betrag von über 50 000 € pro Straftat hinterzogen wurde, wird von der Strafverfolgung nur Abstand genommen, wenn zusätzlich zu den nachzuzahlenden Steuern und Hinterziehungszinsen ein 5 %-iger Strafaufschlag entrichtet wird.

Steuerpflichtigen, die sich zur Offenlegung entsprechender Sachverhalte entschließen, wird wegen der Komplexität der Voraussetzungen einer Strafbefreiung dringend geraten, sich mit ihrem Steuerberater in Verbindung zu setzen.

Außergewöhnliche Belastungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in den letzten Monaten in einigen Urteilen zu den Voraussetzungen der Abziehbarkeit von außergewöhnlichen Belastungen Stellung genommen und dabei teilweise frühere, für die Steuerpflichtigen ungünstigere Entscheidungen revidiert.

Nachweise bei Kosten für Krankheitsbehandlungen

Als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sind Aufwendungen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen. Dazu gehören auch Maßnahmen, die eine Krankheit erträglicher machen und auf einer medizinisch indizierten Behandlung beruhen. Da die Unterscheidung zwischen sog. „echten“ Krankheitskosten und solchen, die nur der Vorbeugung oder der Gesundheitserhaltung dienen, oftmals schwierig ist, hat der BFH für die Abzugsfähigkeit der Kosten bisher regelmäßig die Vorlage eines amts- oder vertrauensärztlichen Gutachtens bzw. eines Attestes gefordert. Diese mussten vor Beginn der jeweiligen Maßnahme erstellt worden sein. Daran hält der BFH in seinem Urteil vom 11.11.2010 VI R 17/09 nun nicht mehr fest und ermöglicht dem Kranken den Nachweis über die Zwangsläufigkeit, Notwendigkeit und Angemessenheit auch noch nach bereits erfolgtem Kauf oder durchgeführter Behandlung zu erbringen. Er trägt hierfür jedoch die volle Beweislast, d.h. Zweifel und Unklarheiten gehen zu seinen Lasten. Vor allem bei teuren Behandlungen ist daher die vorherige Einholung eines amts- oder vertrauensärztlichen Zeugnisses auch weiterhin empfehlenswert.

Da zur selben Thematik noch weitere Verfahren anhängig sind, liegt noch keine Entscheidung der Finanzverwaltung vor, wie die Finanzämter mit entsprechenden Fällen umgehen werden. Ablehnende Bescheide sollten jedoch im Einspruchsverfahren offengehalten werden.

Im Urteil vom 02.09.2010 VI R 11/09 hat der BFH den Abzug von Kosten für eine Therapie zugelassen, die aus schulmedizinischer oder naturheilkundlicher Sicht nicht anerkannt war. Eine Frau hatte aufgrund einer Krebserkrankung nur noch eine begrenzte Lebenserwartung und wurde durch einen Facharzt mit einer immunbiologischen Krebsabwehrtherapie behandelt. Begründet wird die Abzugsfähigkeit mit der notstandsähnlichen Zwangslage der Patientin. Weiterhin nicht abzugsfähig sind dagegen Aufwendungen für Außenseitermethoden, die von Personen vorgenommen werden, die nicht zur Ausübung der Heilkunde zugelassen sind, wie etwa Geister- oder Wunderheiler.

Künstliche Befruchtung

Bisher wurden die Aufwendungen für eine künstliche Befruchtung nur zum Abzug als außergewöhnliche Belastungen zugelassen, wenn die Frau empfangnisunfähig war. Mit Urteil vom 16.12.2010 VI R 43/10 hat der BFH nun auch die Kosten für eine heterologische künstliche Befruchtung (Befruchtung mit Samen eines anonymen Spenders) berücksichtigt, also wenn der Mann unfruchtbar ist. Durch die Behandlung wird zwar die Krankheit des Ehemannes nicht geheilt, aber sie wird zum Zweck der Beseitigung der ungewollten Kinderlosigkeit durchgeführt. Es muss allerdings eine auf das spezielle Krankheitsbild des Mannes abgestimmte, medizinisch indizierte und ärztlich zulässige Heil- oder Therapiemaßnahme vorliegen.

Weiterhin nicht abziehbar bleiben die Aufwendungen für eine Leihmutter, da es hierbei an einer ärztlichen Heilbehandlung fehlt.

Heimunterbringung

Die Aufwendungen für die altersbedingte Unterbringung in einem Altersheim führen als übliche Kosten der Lebensführung nicht zu außergewöhnlichen Belastungen.

Handelt es sich dagegen um eine Heimunterbringung wegen Krankheit ist der Abzug zulässig. Im Urteil vom 13.10.2010 VI R 38/09 hat der BFH bei einer Heimunterbringung wegen Krankheit den Abzug für zulässig erklärt. Dies gelte auch dann, wenn eine ständige Pflegebedürftigkeit (noch) nicht gegeben sei und keine zusätzlichen Pflegekosten entstanden sind.

Umbaukosten

Behinderungsbedingte Umbaukosten waren in der Vergangenheit nur unter engen Voraussetzungen abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit hat der VI. Senat des BFH nun erweitert. In dem mit Urteil vom 22.10.2009 VI R 7/09 entschiedenen Fall hatte der Steuerpflichtige einen Schlaganfall und eine daraufhin schwerwiegende Behinderung erlitten.

Wenn ein Haus oder eine Wohnung behindertengerecht umgebaut wird (mit einer Rollstuhlrampe, einem Treppenlift, einem behindertengerechten Bad o.ä.) können die dazugehörigen Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Der Abzug der Umbaukosten ist allerdings nur dann zulässig, wenn der Umbau zwangsläufig, d.h. aufgrund einer Erkrankung oder einer Behinderung, erfolgt. Zeitgleich durchgeführte Maßnahmen, wie z.B. ein Austausch der Fenster oder der Heizungsanlage sind also nicht abzugsfähig.

Zudem lehnt der BFH die Verweisung auf einen Umzug in eine andere Wohnung als fernliegend ab. Dem sofortigen Abzug der Umbaukosten steht auch nicht entgegen, dass das Gebäude durch den Umbau eventuell einen höheren Verkehrswert erhält, sofern der Gegenwert in Anbetracht der Umstände in den Hintergrund tritt. Entsprechendes gilt auch für die behindertengerechte Umrüstung eines Fahrzeuges. Der BFH lässt es im Übrigen zu, dass der Steuerpflichtige die Kosten der Umbaumaßnahme auf mehrere Jahre verteilt und somit unter Umständen eine zusätzliche Steuerersparnis erlangt.

Besuchsfahrten

Aufwendungen, die anlässlich von Besuchsfahrten zu einem im Krankenhaus liegenden Ehegatten oder Elternteil entstehen, können berücksichtigt werden, wenn sie unmittelbar der Heilung oder Linderung des Patienten dienen. Dies könne allerdings nur der behandelnde Krankenhausarzt beurteilen und bestätigen (BFH 12.01.2011 VI B 97/10).

Gutscheine als Arbeitslohn

Insbesondere in Betrieben, die keine Kantine haben, erhalten die Mitarbeiter Essensgutscheine, die in der örtlichen Metzgerei oder in Gaststätten eingelöst werden können. Auch Tankgutscheine an Mitarbeiter sind nicht unüblich. Am 11.11.2010 hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun in mehreren Urteilen zur Besteuerung von Gutscheinen, die ein Arbeitnehmer von seinem Betrieb erhalten hat, Stellung genommen.

Hintergrund der Entscheidungen war die Frage, ob die Gutscheine als Barlohn – und damit in voller Höhe – der Lohnsteuer zu unterwerfen sind, oder ob sie als Sachbezüge ggf. unter die Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG fallen und damit bis zur Höhe von 44 € je Monat und Arbeitnehmer steuerfrei und sozialversicherungsfrei bleiben.

In den Urteilen VI R 40/10 und VI R 41/10 ging es um die in Zeiten beständig steigender Benzinpreise besonders beliebten Tankgutscheine. Bislang war es notwendig, auf einem Gutschein eine genau bezeichnete Ware oder Dienstleistung anzugeben. War dagegen nur ein Geldbetrag eingetragen, wurde der Gutschein als Zahlungsmittel und damit als Barlohn behandelt.

Im Falle eines Tankgutscheines bedeutete dies bisher, dass für die Tankstelle, die abzugebende Literzahl und die Art des Kraftstoffs (Super, Diesel o.ä.) auf dem Gutschein angegeben sein musste. Die Abrechnung erfolgte direkt zwischen der Tankstelle und dem Arbeitgeber.

In den entschiedenen Fällen überließ der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Benzingutscheine unter Angabe der Literzahl und des zu tankenden Treibstoffs zur Einlösung bei einer beliebigen Tankstelle. Die Arbeitnehmer tankten und bezahlten selbst an der Tankstelle, legten dem Arbeitgeber die Tankbelege vor und erhielten diese Beträge erstattet. Dies wurde vom Arbeitgeber auf den Gutscheinen bestätigt.

In einem weiteren Fall unter dem AZ VI R 27/09 überließ der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern eine elektronische Karte einer bestimmten Tankstelle, auf der die Literzahl eines bestimmten Kraftstoffs und der Höchstbetrag von 44 € gespeichert waren. Die Arbeitnehmer konnten gegen Vorlage der Karte auf Kosten des Arbeitgebers tanken.

Unter dem Aktenzeichen VI R 26/08 (NV) wurde ein Fall verhandelt, bei dem im Arbeitsvertrag geregelt war, dass der Arbeitgeber neben dem Gehalt „einen regelmäßigen Gutschein-, Waren- oder Dienstleistungsbezug nach Wunsch des Arbeitnehmers“ im Wert von 44 € monatlich zu erbringen hatte, den der Mitarbeiter bei einer bestimmten Tankstelle einlösen konnte.

In einem weiteren Verfahren ging es um die Überlassung eines Geschenkgutscheins, der über einen Betrag von 20 € ausgestellt war und vom Arbeitnehmer bei einer größeren Buchhandelskette eingelöst werden konnte (AZ VI R 21/09).

In all diesen Fällen hat der BFH entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung und der Vorentscheidungen der Finanzgerichte entschieden, dass es sich nicht um Barlohn handle. Alle nicht in Geld bestehenden Einnahmen sind Sachbezüge. Ob Barlohn oder Sachbezüge vorliegen, entscheidet sich allein danach, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen kann. Die Arbeitnehmer konnten aufgrund der Gutscheine bzw. Karten jeweils keine Geldleistung fordern, sondern lediglich den Bezug von Sachen. Damit sieht das Gericht die Voraussetzungen für die Anwendung der Freigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG mit 44 € als gegeben an. Dies erleichtert den bürokratischen Aufwand für die Zuwendung von steuerfreien Sachbezügen erheblich.

Es bleibt allerdings zu beachten, dass ein Wahlrecht zwischen der Einlösung eines Gutscheins und der Barauszahlung des entsprechenden Betrages zu steuer- und sozialversicherungspflichtigem Arbeitslohn führt.

Begünstigte Besteuerung von Abfindungen nach § 34 EStG

Abfindungen, die ein Arbeitnehmer anlässlich einer vorzeitigen Beendigung eines Arbeitsverhältnisses erhalten, können als außerordentliche Einkünfte nach § 34 EStG ermäßigt besteuert werden. Voraussetzung für die Anwendung der sogenannten „Fünftelregelung“ gem. § 34 EStG ist u.a., dass der Arbeitnehmer auf Veranlassung des Arbeitgebers vorzeitig aus dem Dienstverhältnis ausscheidet und durch die Entlassungsentschädigung Einnahmen ersetzt werden, mit denen der Arbeitnehmer rechnen konnte. Nicht zu den begünstigten Einnahmen zählen damit bereits erdiente Ansprüche wie bspw. rückständiger Arbeitslohn, anteiliges Urlaubs- oder Weihnachtsgeld, Urlaubsabgeltung o.ä..

Die Abfindung muss für die Tarifbegünstigung außerdem „zusammengeballt“, d.h. in einem Kalenderjahr zufließen. Für Zahlungen in verschiedenen Kalenderjahren konnte bisher keine ermäßigte Besteuerung gewährt werden, auch wenn andere Einkünften hinzukommen und sich daraus aufgrund der Progression ein höherer Steuersatz ergab.

Jetzt wurde das bisherige Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 24.05.2004 (IV A 5 – S 2290 – 20/04), das Zweifelsfragen bei der ertragsteuerlichen Behandlung von Entlassungsentschädigungen regelt, aufgrund neuerer BFH-Rechtsprechung überarbeitet (BMF, 17.1.2011, IV C 4 – S 2290/07/10007 :005).

In der Neufassung des Schreibens ist geregelt, dass in einem anderen Kalenderjahr zufließende minimale Teilleistungen (bis max. 5% der Hauptleistung) der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht entgegenstehen. Damit die Tarifiermäßigung nach § 34 EStG geltend gemacht werden kann, muss die Abfindungszahlung außerdem grundsätzlich höher sein als der entgangene Arbeitslohn. Der Vergleichswert hierfür war bislang grundsätzlich das Gehalt des Vorjahres. Nun darf in allen noch offenen Fällen auch der Durchschnittswert des Arbeitslohns der vergangenen 2 bis 3 Jahre zum Vergleich herangezogen werden, wenn die Einnahmen des Vorjahres durch außergewöhnliche Umstände beeinflusst waren.

Sollten Ihnen ein vorzeitiges Ausscheiden aus Ihrem Arbeitsverhältnis mit Abfindungszahlung bevorstehen, empfiehlt es sich, Ihren Steuerberater frühzeitig in die Abfindungsvereinbarungen einzubeziehen.

Häusliches Arbeitszimmer

Wie bereits im Rundschreiben vom März 2011 ausgeführt, können Steuerpflichtige, denen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, nach dem Jahressteuergesetz 2010 (JStG 2010) wieder Aufwendungen für ihr häusliches Arbeitszimmer bis zu 1250 € als Betriebsausgaben oder Werbungskosten jährlich geltend machen.

Mit Schreiben vom 02.03.2011 (AZ IV C 6 – S 2145/07/10002) hat nun das Bundesfinanzministerium (BMF) zu diesem Thema ausführlich und mit vielen Beispielen Stellung genommen.

Als häusliches Arbeitszimmer zählt ein Raum, der zur privaten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehört und nahezu ausschließlich, d.h. zu mehr als 90 % zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt wird.

Zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zählen u.a. die Miete oder Gebäude-Abschreibungen, Erhaltungsaufwendungen, Schuldzinsen, Verbrauchskosten für Wasser, Strom und Heizung, Grundsteuer, Müllabfuhr, Kaminkehrer, Gebäudeversicherungen und die Ausstattung des Zimmers, etwa mit Tapeten oder Teppichen.

Nicht zu den Ausgaben für ein Arbeitszimmer zählt allerdings die Büroeinrichtung (Schreibtisch, der Bürostuhl, die Regale etc.). Diese Aufwendungen, die ggf. im Wege der Abschreibung auf die Nutzungsdauer zu verteilen sind, unterliegen als Arbeitsmittel nicht der Beschränkung mit 1250 €. Sind Ihnen also neben den Aufwendungen für Ihr häusliches Arbeitszimmer in Höhe von z.B. 1800 € noch 200 € Kosten für Arbeitsmittel angefallen, so können Sie jährlich 1450 € (1800 €, max. jedoch 1250 € und 200 €) von der Steuer absetzen. Im Übrigen dürfen auch Steuerpflichtige, deren Kosten für ein Arbeitszimmer nicht absetzbar sind, zumindest ihre Arbeitsmittel steuermindernd geltend machen.

Kein anderer Arbeitsplatz steht etwa dann zur Verfügung, wenn ein Lehrer für seine Unterrichtsvorbereitung in der Schule keinen Schreibtisch hat. Ein Klassen- oder Lehrerzimmer stellt keinen Arbeitsplatz in diesem Sinne dar.

Falls Sie mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander ausüben und für die einzelne Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sind die Kosten entsprechend dem Nutzungsumfang aufzuteilen. Wenn z.B. ein Angestellter sein Arbeitszimmer zu 40 % für seine nichtselbständige Tätigkeit, für die sein Arbeitgeber einen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt und zu 60 % für eine unternehmerische Nebentätigkeit nutzt, kann er 60 % der Aufwendungen, maximal aber 1250 € als Betriebsausgaben abziehen.

Weiterhin in vollem Umfang können Aufwendungen geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit darstellt. Dies ist z. B. bei einem Verkaufsleiter der Fall, der auch zur Überwachung von Mitarbeitern und zur Betreuung von Großkunden im Außendienst tätig ist, aber die für seinen Beruf wesentlichen Leistungen wie bspw. die Organisation der Betriebsabläufe in seinem Arbeitszimmer erbringt. Dagegen liegt der Tätigkeitsschwerpunkt eines – freien oder angestellten – Handelsvertreters, dessen Tätigkeit durch den Außendienst geprägt ist, außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers, auch wenn die zu Hause verrichteten Tätigkeiten für den Beruf unerlässlich sind.

Nutzen mehrere Steuerpflichtige, etwa Eheleute, ein Arbeitszimmer gemeinsam, sind die Kosten entsprechend der jeweiligen Nutzung anteilig zuzurechnen und nach den allgemeinen Grundsätzen bei jedem Nutzenden in vollem Umfang, begrenzt oder gar nicht abziehbar.

Kein Vorsteuerabzug bei falscher Steuernummer auf der Rechnung

Voraussetzung für den Abzug der in einer Rechnung ausgewiesenen Vorsteuer ist das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung gem. § 14 Abs. 4 UStG. Zu einer ordnungsgemäßen Rechnung gehört unter anderem auch die Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder der Steuernummer des leistenden Unternehmers.

Unternehmen wird deshalb empfohlen, für Zwecke des Vorsteuerabzugs darauf zu achten, dass auf Eingangsrechnungen die Steuernummer des Leistenden zutreffend ausgewiesen wurde. Unrichtige bzw. fehlende Steuernummern sind ebenso wie ungenaue Bezeichnungen des Rechnungsgegenstandes häufig ein Aufgriffspunkt bei Betriebsprüfungen. Der Unternehmer sollte deshalb darauf achten, dass die in der Rechnung ausgewiesene Leistung bzw. Lieferung genau beschrieben wurde (§ 14 Abs. 4 Nr. 4 UStG). Denn allgemeine Angaben auf einer Rechnung, wie z.B. die Bezeichnung „Beratungsleistungen“, ohne dass die Beratung näher bezeichnet wurde, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug.

Generell gilt, dass fehlerhafte Rechnungen im Nachhinein durch den Aussteller noch korrigiert werden können. Die korrigierte Rechnung berechtigt dann zum Vorsteuerabzug.