

Informationsbrief

August 2010

Inhalt

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> 1 Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber steuerpflichtig 2 Fortsetzung der steuerehrerfreundlichen Rechtsprechung bei „gemischten“ Reisekosten 3 Selbstanzeige führt nicht immer zu Straffreiheit 4 Steuerbegünstigung von Entlassungsentschädigungen | <ul style="list-style-type: none"> 5 Umsatzsteuer bei Veräußerung von Unternehmensgegenständen durch Erben 6 Verlängerung des Kindergeldbezugs bei Wehr- oder Zivildienst 7 Wertaufholung nach Teilwertabschreibung 8 Aufwendungen von Ehegatten für ein Pflegeheim oder Wohnstift |
|---|--|

Allgemeine Steuerzahlungstermine im August

Fälligkeit ¹	Ende der Zahlungs-Schonfrist
Di. 10. 8. Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag² Umsatzsteuer³	13. 8. 13. 8.
Mo. 16. 8.⁴ Gewerbesteuer Grundsteuer⁵	19. 8. 19. 8.

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.

1 Übernahme von Kurkosten durch Arbeitgeber steuerpflichtig

Grundsätzlich sind alle Einnahmen, Bezüge oder geldwerten Vorteile, die ein Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft erhält, lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Eine Ausnahme besteht nur dann, wenn diese Vorteile in **ganz überwiegend eigenbetrieblichem** Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.

Leistet der Arbeitgeber Zuschüsse zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustandes, stellt sich die Frage, ob diese (teilweise) steuerfrei sein können, weil auch der Arbeitgeber regelmäßig ein Interesse an der Gesundheit und damit am Erhalt der Arbeitskraft des Arbeitnehmers hat. So können z. B. Aufwendungen des Arbeitgebers für Einzelmassagen seiner Arbeitnehmer, die ganztags an Bildschirmarbeitsplätzen tätig sind, eigenbetrieblich veranlasst und damit steuerfrei sein.⁶

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> 1 Lohnsteuer-Anmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können. 2 Für den abgelaufenen Monat. 3 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 2. Kalendervierteljahr 2010. | <ul style="list-style-type: none"> 4 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 16. 8., weil der 15. 8. ein Sonntag (Mariä Himmelfahrt) ist. 5 Vierteljahreszahler, Halbjahres- und Jahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG). 6 Siehe dazu BFH-Urteil vom 30. Mai 2001 VI R 177/99 (BStBl 2001 II S. 671). |
|---|---|

Dagegen hat der Bundesfinanzhof⁷ in einer aktuellen Entscheidung die Übernahme der Kosten für eine Regenerationskur eines Fluglotsen in vollem Umfang als steuerpflichtig beurteilt. Nach Auffassung des Gerichts stellt eine derartige Zuwendung nur dann keinen Arbeitslohn dar, wenn sie „nahezu ausschließlich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung“ zu betrachten ist. Dies könne im Streitfall nicht angenommen werden, weil die durchgeführte Regenerationskur in gleicher Weise sowohl durch das Arbeitsverhältnis als auch durch ein eigenbetriebliches Interesse veranlasst sei. Die Maßnahme könne auch nicht in betriebsfunktionale Anteile und Elemente mit Vorteilscharakter aufgeteilt, sondern nur **einheitlich** betrachtet werden. Eine Aufteilung der Kosten – so wie z. B. nach neuerer Rechtsprechung⁸ bei gemischt veranlassten Reisen – komme hier daher nicht in Betracht.

2 Fortsetzung der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung bei „gemischten“ Reisekosten

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs⁹ hatte kürzlich für den Fall einer Fortbildungsreise entschieden, dass sog. gemischte, d. h. sowohl privat als auch beruflich veranlasste Aufwendungen keinem generellen Abzugsverbot mehr unterliegen, wenn ein objektiv abgrenzbarer Teil der Aufwendungen beruflich verursacht ist. Fehlt es an einem geeigneten Aufteilungskriterium (z. B. die beruflich und privat veranlassten Zeitanteile), kann dieser Anteil nach Auffassung des Großen Senats auch geschätzt werden. Der berufliche Teil kann als Werbungskosten anerkannt werden, wenn er nicht von untergeordneter Bedeutung ist.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt diese Rechtsprechung weitergeführt und in zwei aktuellen Urteilen zur Anerkennung von Reisekosten als Werbungskosten Stellung genommen:

- In einem Streitfall¹⁰ ging es um den Abzug von Aufwendungen eines angestellten Unfallarztes an einem sportmedizinischen Wochenkurs am Gardasee. Die Fortbildung diente dem Erwerb der Zusatzbezeichnung „Sportmedizin“. Die hierfür erforderlichen Vorträge fanden in den frühen Morgen- und späten Nachmittagsstunden statt; die Zeit dazwischen (von 9.15 Uhr bis 15.45 Uhr) war für die Theorie und Praxis von Sportarten wie Surfen, Biken, Segeln und Tennis vorgesehen.

Der Bundesfinanzhof nahm eine Aufteilung der Kosten entsprechend der Zeitanteile für die beruflich veranlassten Vorträge und privat veranlassten sportlichen Aktivitäten vor und erkannte die Hälfte der Aufwendungen als Werbungskosten an.

- Ein Finanzgericht hatte den Werbungskostenabzug für Aufwendungen, die einer Gymnasiallehrerin für Englisch und Religion anlässlich einer Fortbildungsreise für Englischlehrer nach Dublin entstanden waren, abgelehnt. Auf dem Programm standen kulturelle Vortragsveranstaltungen, Besichtigungstermine und ein Tagesausflug nach Belfast.

Der Bundesfinanzhof¹¹ hob diese Entscheidung auf und forderte das Finanzgericht auf, zu prüfen, ob die Kosten der Bildungsreise ganz oder zumindest teilweise als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs können die Aufwendungen auch hier nach Maßgabe der beruflich und privat veranlassten Zeitanteile aufgeteilt werden, wenn der berufliche Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung ist.

3 Selbstanzeige führt nicht immer zu Straffreiheit

Werden unrichtige oder unvollständige Angaben in der Steuererklärung gegenüber dem Finanzamt berichtigt bzw. ergänzt, sieht § 371 Abgabenordnung (AO) grundsätzlich Straffreiheit vor, auch wenn die unrichtigen oder unvollständigen Angaben zu einer Steuerhinterziehung geführt haben. Voraussetzung für die Straffreiheit ist die vollständige Nachzahlung der hinterzogenen Steuer in angemessener Frist. Zu zahlen sind neben der eigentlichen Steuer in der Regel auch Zinsen, und zwar in Höhe von 0,5 Prozent pro Monat.

Straffreiheit tritt bei einer Selbstanzeige allerdings **nicht** mehr ein, wenn zum Zeitpunkt der Anzeige

- die Tat bereits entdeckt und dies bekannt war oder man mit der Entdeckung rechnen musste (§ 371 Abs. 2 Nr. 2 AO),
- die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens bereits bekannt gegeben wurde (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b AO),
- ein Steuerbeamter zur Ermittlung der Steuerstraftat oder für eine Außenprüfung bereits erschienen ist (§ 371 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO).

Findet die steuerliche Außenprüfung nicht in den Geschäftsräumen, sondern in den Räumen des Finanzamts statt, so steht dem „Erscheinen“ des Steuerbeamten der persönliche Kontakt im Finanzamt gleich; dies hat der Bundesfinanzhof¹² entschieden und für diesen Fall Straffreiheit abgelehnt.

7 Urteil vom 11. März 2010 VI R 7/08.

8 Siehe dazu BFH-Beschluss vom 21. September 2009 GrS 1/06 sowie Informationsbrief März 2010 Nr. 1.

9 Beschluss vom 21. September 2009 GrS 1/06; siehe auch Informationsbrief März 2010 Nr. 1.

10 BFH-Urteil vom 21. April 2010 VI R 66/04.

11 Urteil vom 21. April 2010 VI R 5/07.

12 Urteil vom 9. März 2010 VIII R 50/07 zu § 7 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a Strafbefreiungserklärungsgesetz.

4 Steuerbegünstigung von Entlassungsentschädigungen

Erhält ein Arbeitnehmer aus Anlass seiner Entlassung aus dem Dienstverhältnis vom Arbeitgeber eine Entschädigung oder Abfindung, kann diese nach § 34 Abs. 1 EStG steuerbegünstigt sein. In diesem Fall wird die Abfindung rechnerisch auf fünf Jahre verteilt, womit der durch die (zusätzliche) Zahlung entstehende Progressionseffekt regelmäßig abgemildert wird. Voraussetzung für die Steuerbegünstigung ist, dass die Entschädigungsleistungen „zusammengeballt“ in **einem** Veranlagungszeitraum zufließen;¹³ die Zahlung von mehreren Teilbeträgen über unterschiedliche Jahre verteilt ist grundsätzlich schädlich.¹⁴

Eine steuerbegünstigte Zusammenballung ist immer dann gegeben, wenn die gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des Veranlagungszeitraums entgehenden Einnahmen, die der Arbeitnehmer bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses bezogen hätte, übersteigt.

Beispiel:

Im Zusammenhang mit der Aufhebung seines Dienstvertrages erhält der Arbeitnehmer eine Abfindungszahlung von 50.000 €. Durch die Beendigung des Dienstverhältnisses sind ihm im Jahr der Zahlung der Abfindung 30.000 € Arbeitslohn entgangen. Die Entschädigungsleistung ist steuerbegünstigt gemäß § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG i. V. m. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG.

Aber auch wenn die Abfindung die entgangenen Einnahmen nicht übersteigt, kommt eine Steuerbegünstigung in Betracht, wenn es unter Einbeziehung der Abfindung im betreffenden Jahr **insgesamt** zu einer „über die normalen Verhältnisse hinausgehenden“ Zusammenballung von Einkünften kommt (z. B. durch Einkünfte aus einem neuen Dienstverhältnis).¹⁵

Beispiel:

Das Dienstverhältnis (Jahresarbeitslohn: 50.000 €) wird Ende Juni 02 aufgelöst (entgehende Einnahmen in 02 = 25.000 €). Der Arbeitgeber zahlt eine Abfindung in Höhe von 10.000 €.

In der Variante a) tritt der Arbeitnehmer in 02 eine neue Stelle an, in b) erhält er Arbeitslosengeld.

a) Einkünfte bisheriges Dienstverhältnis	01	02
– normal	50.000 €	
– im Entlassungsjahr	–	25.000 €
Abfindung	–	10.000 €
Einkünfte neues Dienstverhältnis	–	<u>20.000 €</u>
		55.000 €

Die Abfindung in Höhe von 10.000 € ist **steuerbegünstigt** (die Einkünfte im Jahr 02 übersteigen die aus 01).

b) Einkünfte bisheriges Dienstverhältnis	01	02
– normal	50.000 €	
– im Entlassungsjahr	–	25.000 €
Abfindung	–	10.000 €
Arbeitslosengeld	–	<u>8.000 €</u>
		43.000 €

Die Abfindung ist **nicht** begünstigt (die Einkünfte 02 übersteigen die aus 01 nicht).

Wie der Bundesfinanzhof¹⁶ jetzt entschieden hat, ist für diese Vergleichsbetrachtung das Vorjahr dann nicht heranzuziehen, wenn in diesem Jahr die Einnahmesituation durch außergewöhnliche Ereignisse geprägt ist. Im Streitfall konnte das Vorjahr nicht als Vergleichszeitraum zugrunde gelegt werden, weil der Arbeitnehmer in dem Jahr außergewöhnlich hohe Provisionen erhalten hat. Angemessen wäre hier z. B. die Ermittlung eines Durchschnittseinkommens aus weiter zurückliegenden „normalen“ Jahren.

5 Umsatzsteuer bei Veräußerung von Unternehmensgegenständen durch Erben

Die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft endet mit dem letzten (unternehmerischen) Tätigwerden; das bedeutet, dass das Unternehmen und die Unternehmereigenschaft erst erlöschen, wenn der Unternehmer alle Rechtsbeziehungen abgewickelt hat, die mit dem (aufgegebenen) Betrieb im Zusammenhang stehen. Die spätere Veräußerung von Gegenständen des Betriebsvermögens oder die nachträgliche Vereinnahmung von Umsatzerlösen gehören noch zur Unternehmertätigkeit.¹⁷

Mit dem Tod des Unternehmers endet auch dessen Unternehmereigenschaft. Der oder die Erben treten als Gesamtrechtsnachfolger in die umsatzsteuerlich noch nicht abgewickelten unternehmerischen Rechtsverhältnisse des Verstorbenen ein. Soll das Unternehmen durch den Erben nicht fortgeführt werden und veräußert der Erbe Gegenstände des geerbten Unternehmens, so wird der **Erbe** insoweit als **Unternehmer** behandelt, d. h., die Lieferung der Gegenstände unterliegt der Umsatzsteuer, wenn eine entsprechende Lieferung durch den Rechtsvorgänger umsatzsteuerpflichtig wäre.¹⁸ Der Erbe ist in diesen Fällen verpflichtet, Umsatzsteuervoranmeldungen etc. abzugeben und entsprechende Umsatzsteuerbeträge abzuführen.

13 Siehe dazu H 34.4 „Zusammenballung von Einkünften“ EStH und BMF-Schreiben vom 24. Mai 2004 – IV A 5 – S 2290 – 20/04 (BStBl 2004 I S. 505), Rz. 9 ff.

14 Zu den Ausnahmen siehe BStBl 2004 I S. 633.

15 Siehe BMF-Schreiben vom 24. Mai 2004 (Fußnote 13), Rz. 12.

16 Urteil vom 27. Januar 2010 IX R 31/09.

17 Vgl. Abschn. 19 Abs. 6 UStR.

18 BFH-Urteil vom 13. Januar 2010 V R 24/07.

6 Verlängerung des Kindergeldbezugs bei Wehr- oder Zivildienst

Kindergeld bzw. Freibeträge für Kinder werden grundsätzlich bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres des Kindes gewährt. Darüber hinaus können u. a. arbeitslose Kinder bis zur Vollendung des 21. Lebensjahres und Kinder in der Berufsausbildung bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres berücksichtigt werden.¹⁹ Soweit Kinder Wehr- oder Zivildienst geleistet haben, verlängert sich der Zeitraum für arbeitslose Kinder bzw. für Kinder in der Ausbildung um die Zeit des Wehr- oder Zivildienstes.²⁰

Der Berücksichtigungszeitraum verlängert sich nach Auffassung des Bundesfinanzhofs²¹ auch dann um die Gesamtdauer des Dienstes (bisher neun, künftig sechs Monate), wenn für den ersten Monat des Wehr- bzw. Zivildienstes noch Kindergeld gezahlt wurde, weil der Dienst nicht am Monatsersten begann. Das Gericht widerspricht damit der Finanzverwaltung, die hier die Bezugsdauer – nach bisherigem Recht – nur um acht statt um neun Monate verlängert.²²

7 Wertaufholung nach Teilwertabschreibung

Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens sind grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der Steuerbilanz anzusetzen. Während dieser Wert bei abnutzbaren Gegenständen in der Folge regelmäßig durch Abschreibungen gemindert wird, können nichtabnutzbare Wirtschaftsgüter (z. B. Grundstücke, Aktien, Kapitalbeteiligungen) steuermindernd auf einen **niedrigeren Teilwert** abgeschrieben werden, wenn voraussichtlich eine dauernde Wertminderung vorliegt. Fällt der Grund für diese Wertminderung später weg, ist die Teilwertabschreibung durch eine sog. Wertaufholung bis zur Höhe der Anschaffungskosten steuererhöhend wieder rückgängig zu machen (siehe § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG).

Beispiel:

Ein zur Bebauung vorgesehenes Grundstück liegt in einem Bauerwartungsland und wird mit den Anschaffungskosten von 100 bilanziert. Zwei Jahre später ändert die Behörde die Bebauungspläne und weist das Grundstück lediglich als landwirtschaftliche Fläche aus. Das Grundstück wird daraufhin steuermindernd auf einen Teilwert von 20 abgeschrieben.

Fünf Jahre danach wird die Fläche als gewerbliches Bauland (Wert über 100) eingestuft. Der Grund für die Beibehaltung des niedrigeren Teilwerts ist somit weggefallen.

Es ist eine steuererhöhende Wertaufholung in Höhe von 80 vorzunehmen, sodass das Grundstück wieder mit 100 bilanziert werden muss.

Der Bundesfinanzhof²³ hat entschieden, dass das Wertaufholungsgebot verfassungsgemäß ist. Ziel dieser Regelung sei es gewesen, die Möglichkeit bilanzierender Unternehmer zur Bildung stiller Reserven – zur Angleichung an Unternehmer mit Einnahmen-Überschuss-Rechnung – einzuschränken; die Regelung beruhe auf einem sachlichen Grund und sei somit nicht willkürlich.

8 Aufwendungen von Ehegatten für ein Pflegeheim oder Wohnstift

Aufwendungen für den wegen Pflegebedürftigkeit erforderlichen Aufenthalt in einem Pflegeheim, Wohnstift o. Ä. können als außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt werden (§ 33 EStG). Sofern der bisherige eigene Haushalt aufgelöst ist, sind die Aufwendungen allerdings um eine Haushaltsersparnis zu mindern (vgl. R 33.3 EStR). Die Beträge wirken sich steuerlich nur aus, soweit sie die einkommensabhängige zumutbare Belastung überschreiten.

Ist bei Ehegatten nur einer pflegebedürftig, leben diese aber gemeinsam in dem Heim bzw. Wohnstift, können nur die auf den pflegebedürftigen Ehegatten entfallenden Kosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Wie der Bundesfinanzhof²⁴ entschieden hat, sind die auf den anderen Ehegatten entfallenden Aufwendungen nicht als zwangsläufig entstanden anzusehen.

Es bleibt allerdings darauf hinzuweisen, dass regelmäßig zumindest ein Teil der Aufwendungen des nicht pflegebedürftigen Ehegatten sowie der wegen der zumutbaren Belastung nicht berücksichtigte Teil der Aufwendungen des anderen Ehegatten im Rahmen des § 35a EStG berücksichtigt werden kann, und zwar der Teil der Heimaufwendungen, der als „haushaltsnahe Dienstleistungen“ anzusehen ist. Das sind z. B. gesondert abgerechnete Leistungen für die Reinigung des Apartments, Pflege- oder Handwerkerleistungen im Apartment, Hausmeisterarbeiten, Gartenpflege sowie kleinere Reparaturarbeiten und die Reinigung der Gemeinschaftsflächen.²⁵ Von diesen Aufwendungen können 20 %, höchstens 4.000 Euro jährlich, als Steuerermäßigung abgezogen werden.

19 Vgl. dazu § 32 Abs. 4 Nr. 1 und 2 Buchst. a und b EStG; darüber hinaus siehe § 32 Abs. 4 Nr. 2 Buchst. c und d sowie Nr. 3 EStG.

20 Vgl. § 32 Abs. 5 EStG.

21 Urteil vom 20. Mai 2010 III R 4/10.

22 Vgl. DA-FamEStG 63.5 Abs. 3 (BStBl 2009 I S. 1030, 1086).

23 Urteil vom 25. Februar 2010 IV R 37/07.

24 Urteil vom 15. April 2010 VI R 51/09.

25 BMF-Schreiben vom 15. Februar 2010 – IV C 4 – S 2296-b/07/0003 (BStBl 2010 I S. 140), Rz. 16, 17 und BFH-Urteil vom 29. Januar 2009 VI R 28/08 (BStBl 2010 II S. 166).