

► AKTUELL: EUROPÄISCHER GERICHTSHOF FÜR MENSCHENRECHTE ALS INSTANZ IM FINANZRECHTSSTREIT

In bestimmten elementaren Bereichen besteht die Möglichkeit, dass Steuergesetze bzw. deren Auslegung Menschenrechte verletzen. Aus meiner Sicht sollte der 1995 vom Bundesverfassungsgericht aufgestellte und 2006 wieder aufgehobene steuerliche Halbteilungsgrundsatz zum Menschenrecht gehören. Nach dem Grundsatz bildete die hälftige Ertragsteilung eine absolute fiskalische Belastungsobergrenze.

Der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte (EGMR) in Straßburg sichert die Einhaltung der Europäischen Menschenrechtskonvention (EMRK) und ist dazu überwiegend mit Beschwerden bezüglich der Fairness und Zügigkeit von Gerichtsverfahren, zur Wahrung von Freiheit und Sicherheit und zum Schutz des Eigentums befasst. Zusätzlich kann das Steuerrecht leicht gegen die Menschenrechte der Achtung des Familienlebens und des Verbots der

Benachteiligung verstoßen. Folglich gibt es zahlreiche Anknüpfungspunkte im Finanzrechtsstreit.

Steuerpflichtige aus Deutschland haben von dieser Instanz bislang mit Blick auf den bis 2003 geltenden Haushaltsfreibetrag für Alleinerziehende und auf den ab 2004 geltenden Entlastungsbetrag für Alleinerziehende Gebrauch gemacht. Hinzugekommen ist ein Verfahren, das sich gegen die steuerfreie Kostenpauschale (nur) für Abgeordnete richtet. In allen Fällen waren Verfassungsbeschwerden zuvor zurückgewiesen worden. Alle Verfahren sind noch anhängig. Will man selbst von diesen Verfahren profitieren, ist ein Einspruch gegen entsprechende Steuerbescheide erforderlich. Bezeichnend ist auch, dass nicht nur gewöhnliche Bürger am innerstaatlichen Steuerrechtsschutz zweifeln. Der Kläger im letztgenannten Verfahren ist nämlich Finanzrichter.

► FÄLLIGKEITSTERMINE STEUERN UND SOZIALVERSICHERUNG MAI UND JUNI 2011

S T E U E R A R T	F Ä L L I G K E I T	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>1</sup>	10.05.2011	10.06.2011
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	-	10.06.2011
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	-	10.06.2011
Umsatzsteuer <sup>2</sup>	10.05.2011	10.06.2011
Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung	-	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	13.05.2011	14.06.2011
Gewerbesteuer	16.05.2011	-
Grundsteuer	16.05.2011	-
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten <sup>3</sup>	19.05.2011	-
Sozialversicherung <sup>5</sup>	27.05.2011	28.06.2011
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Seit dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

<sup>1</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>2</sup> Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; bei Vierteljahreszahlern nach Quartalsende (bei Dauerfristverlängerung einen Monat später) für das vorangegangene Kalendervierteljahr.

<sup>3</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt. Bei Zahlung durch Scheck ist seit dem 01.01.2007 zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Die Schonfrist endet damit entsprechend früher. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa 10 Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

► UNTERNEHMER / BETEILIGUNGEN

Zahlungen eines Unternehmens in die Instandsetzungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind zu aktivieren

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass die Zahlungen in eine Instandsetzungsrücklage grundsätzlich nicht sofort abzugsfähige Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind. Erst bei Verausgabung, also Zahlung aus der Instandsetzungsrücklage, entstehen abzugsfähige Ausgaben. Dies hat der Bundesfinanzhof bestätigt.

Das Gericht wird sich erneut mit dem Thema beschäftigen müssen. Grund dafür ist die Entscheidung eines Finanzgerichts, das bei einer GmbH die Zahlungen in die Instandsetzungsrücklagen verschiedener Wohnungseigentümergeinschaften nicht als Betriebsausgaben anerkennt, sondern als geldwerte Vermögensposition, die bei der Bemessung des Kaufpreises von Eigentumswohnungen Berücksichtigung findet, in Höhe des Nennwerts aktiviert hat.

Verpflichtung aus einer Rückverkaufsoption ist als Verbindlichkeit zu passivieren

Ein Autohändler veräußerte Neuwagen an verschiedene Autovermietungsgesellschaften. Er verpflichtete sich bereits bei Vertragsabschluss gegenüber den Käufern, die Fahrzeuge nach Ablauf der vorher festgelegten Nutzungszeit zu einem festgesetzten Preis zurückzukaufen. Die für diese Rückkaufverpflichtungen gebildeten Rückstellungen wurden vom Finanzamt nicht anerkannt.

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind Verpflichtungen aus vorgenannten Sachverhalten als Verbindlichkeit und nicht als Rückstellung zu berücksichtigen und in der Bilanz auszuweisen.

Bei den Rückkaufverpflichtungen handelt es sich um selbstständige Verpflichtungen, die beim Verkauf der Neuwagen eingegangen wurden. Sie sind losgelöst von dem Rückkaufgeschäft zu beurteilen. Sie bleiben während der gesamten Laufzeit unverändert bestehen. Mit der Zahlung des Kaufpreises für den Neuwagen haben die Autovermietungsgesellschaften das Recht erworben, von dem Autohändler den Rückkauf der Fahrzeuge zu verlangen.

Pensionszusage: Koppelung an die Höhe der Aktivbezüge und Bedeutung bei deren Absenkung

Dem GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer wurde eine Pensionszusage mit Koppelung an die Aktivbezüge erteilt. Für 15 Monate hatte er unter Aufrechterhaltung der Zusage auf Aktivbezüge verzichtet. Grund waren wirtschaftliche Schwierigkeiten. Für die Zeit kürzte das Finanzamt die Rückstellung auf 0 €. Die Gesellschaft war der Auffassung, dass eine vorübergehende Gehaltsabsenkung keinen Einfluss

auf die Pensionsrückstellung haben dürfe. Die Vertragsparteien sahen das Fehlen entsprechender Änderungsvereinbarungen als unerheblich an.

Der Bundesfinanzhof folgte der finanzamtlichen Auffassung. Pensionszusagen bedürfen der Schriftform. Dies gilt auch für Änderungen. Sieht das Versorgungsversprechen gegenüber einem Gesellschafter-Geschäftsführer die Koppelung der Versorgung an die Aktivbezüge vor, ist diese Vereinbarung zu beachten. Zur Anerkennung einer abweichenden Regelung bedarf es der schriftlichen im Voraus getroffenen Vereinbarung. Darin ist zu regeln, welcher Zeitrahmen und welcher Maßstab wirtschaftlicher Belastungen ausschlaggebend für die Aufrechterhaltung der Pensionszusage während einer Phase der Absenkung der Aktivbezüge sein sollen.

Einkommensteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer auf private PKW-Nutzung richtet sich nach Umsatzsteuerrecht

Ein Unternehmer hatte einen PKW in seinem Betriebsvermögen. Er führte nur Aufzeichnungen über die Nutzung des PKW, aber kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Den privaten Nutzungsanteil setzte er in seiner Überschussrechnung des Jahres 2000 deshalb nach der 1 %-Regelung mit 1 % pro Monat des Bruttolistenpreises gewinnerhöhend an. Der Gewinn musste aber noch um die Umsatzsteuer auf die private PKW-Nutzung erhöht werden. Diese errechnete er nach den sich aus den Aufzeichnungen ergebenden privaten Nutzungsanteil von 25 % wie folgt:

vorsteuerbelastete PKW-Kosten	20.000,00 DM
davon 25 % privater Nutzungsanteil	5.000,00 DM
davon 16 % Umsatzsteuer	800,00 DM

In seiner Überschussrechnung erhöhte er den Gewinn um 800 DM. Das Finanzamt erhöhte den Gewinn um 1.996,80 DM nach folgender Berechnung:

Bruttolistenpreis des PKW	130.000,00 DM
12 % Eigenverbrauch	15.600,00 DM
davon 80 % umsatzsteuerpflichtig	12.480,00 DM
davon 16 % Umsatzsteuer	1.996,80 DM

Der Bundesfinanzhof gab dem Unternehmer Recht, weil sich die einkommensteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer auf die private PKW-Nutzung nach dem Umsatzsteuerrecht richtet.

► GRUNDSTÜCKSEIGENTÜMER

Gesetzliche Abrechnungsfrist für Mietnebenkosten gilt nicht für Gewerberaum

Ein Pachtvertrag für Gewerberaum sah eine Zahlung von Nebenkosten vor, sobald der Verpächter sie in

Rechnung stellt. Der Verpächter hatte während des Pachtverhältnisses keine Nebenkostenabrechnungen erstellt. Nach Beendigung des Pachtverhältnisses verlangte der Pächter klageweise die für die Räume geleistete Kautionszahlung zurück. Im Gegenzug verlangte der Verpächter die Zahlung der Nebenkosten für drei Jahre. Die Abrechnung stellte er dem Pächter erstmalig im Verlauf des Gerichtsverfahrens zu.

Nach Auffassung des Bundesgerichtshofs gibt es keine gesetzliche Frist für Gewerberaum, innerhalb derer eine Nebenkostenabrechnung erteilt werden muss. Lediglich für die Wohnraummiete ist gesetzlich festgelegt, dass der Vermieter dem Mieter die Abrechnung spätestens bis zum Ablauf des zwölften Monats nach Ende des Abrechnungszeitraums vorzulegen hat. Gleichwohl hat das Gericht schon in älteren Entscheidungen die Ansicht vertreten, dass eine solche Frist auch für die Geschäftsraummiete angemessen ist. Neben einer Fristüberschreitung werden jedoch weitere Umstände gefordert, die geeignet sind, ein Vertrauen des Pächters zu begründen, dass der Verpächter die Nebenkosten nicht mehr abrechnen wird. Alleine aus der fehlenden Abrechnung könne der Pächter nicht darauf schließen, der Verpächter wolle auf die ihm vertraglich zustehenden Nebenkosten verzichten. Diese besonderen Umstände sah das Gericht nicht als gegeben an. Vielmehr hätte der Pächter davon ausgehen müssen, dass der Verpächter versehentlich oder aus Nachlässigkeit die Abrechnungen unterlassen hat.

Für mehr als fünf Jahre im Voraus gezahlte Erbbauzinsen sind auf die Laufzeit zu verteilen

Im Voraus bezahlte Erbbauzinsen für einen Zeitraum von mehr als fünf Jahren sind seit dem Veranlagungszeitraum 2004 auf die Nutzungsdauer zu verteilen. Für andere Vorauszahlungen als solche für eine Grundstücksnutzung gilt die Verteilungsregelung ab dem Veranlagungszeitraum 2005.

Obwohl die Neufassung des Einkommensteuergesetzes erst am 15.12.2004 verkündet wurde, ist sie bereits auf alle vor diesem Zeitpunkt liegenden Vertragsangebote anwendbar, wenn deren Annahme erst nach diesem Stichtag erfolgte.

Mit dieser Begründung wurde die Vorauszahlung des Erbbauzinses für 99 Jahre 2005 nur mit 1/99 durch den Bundesfinanzhof anerkannt. Das notarielle Vertragsangebot erfolgte am 01.12.2004, seine Annahme am 17.12.2004. Das die Änderungsvorschrift enthaltende Richtlinienumsetzungsgesetz wurde vor der Annahme des Kaufvertrags verkündet.

Ob Vereinbarungen zur Einmalzahlung von Erbbauzinsen von der Neuregelung betroffen sein können, deren Vertragsabschluss und Zahlung vor der Einbringung des Gesetzes in den Bundestag erfolgten, liegt auf dem verfassungsrechtlichen Prüfstand.

#### ► ARBEITGEBER / ARBEITNEHMER

Geschenkgutscheine zum Geburtstag von Arbeitnehmern sind Sachbezüge und kein Barlohn

Überlässt der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer einen bei einem Dritten einlösbaren Gutschein über einen in Euro lautenden Höchstbetrag für den Bezug eines Artikels aus dessen Warensortiment, so wendet er dem Arbeitnehmer eine Sache zu. Ob Barlohn oder Sachlohn vorliegt, entscheidet sich nach dem Rechtsgrund des Zuflusses, also danach, was der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber beanspruchen kann.

Die Unterscheidung Bar- oder Sachlohn ist insoweit von Bedeutung, als dass bis zur Höhe von monatlich 44 € Sachlohn steuerfrei gewährt werden kann.

Finanzverwaltung und Rechtsprechung sind davon ausgegangen, dass Gutscheine über Euro-(Höchst-) Beträge die Voraussetzung für Barlohn erfüllen.

Tankgutscheine des Arbeitgebers als steuerbefreiter Sachlohn

Räumt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer das Recht ein, bei einer bestimmten Tankstelle auf seine Kosten tanken zu dürfen, liegt ein Sachbezug vor. Dies gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer auf eigene Kosten tankt und der Arbeitgeber später nach Vorlage eines monatlich ausgestellten Benzingutscheins den bezahlten Betrag erstattet und dies auf dem Gutschein bestätigt. Auch die Möglichkeit des Arbeitnehmers, mittels Tankkarte bis zum Höchstbetrag von 44 € monatlich bei einer Vertragstankstelle zu tanken, erfüllt diese Voraussetzung. Der BFH bejahte einen steuerfreien Sachbezug, weil:

- Ob Barlohn oder ein Sachbezug vorliegt, richtet sich nach dem Arbeitsvertrag. Kann der Arbeitnehmer eine Geldzahlung verlangen, handelt es sich um Barlohn, für den es keine Freigrenze gibt. Hat der Arbeitnehmer aber Anspruch auf eine Sache oder Leistung (z. B. Gutschein, Ware, Dienstleistung), erhält er einen Sachbezug.
- Es kommt nicht darauf an, wie der Arbeitgeber seine Verpflichtung erfüllt. Das bedeutet:
  1. Barlohn liegt auch vor, wenn der Arbeitnehmer Barlohn verlangen kann, der Arbeitgeber ihm diesen aber nicht auszahlt, sondern stattdessen eine Verbindlichkeit des Arbeitnehmers aus einem Miet- oder Kaufvertrag erfüllt oder dem Arbeitnehmer eine Sache, z. B. einen Warengutschein, zuwendet.
  2. Ein Sachbezug ist zu bejahen, wenn der Arbeitnehmer eine Sache verlangen kann und Arbeitnehmer diese von einem Dritten erhält (z. B. Benzin, das von der Tankstelle abgefüllt wird). Es ist dann unbeachtlich, ob der Arbeitgeber dem Dritten das Geld gibt oder aber der Arbeitnehmer zunächst den Dritten

bezahlt und dann vom Arbeitgeber eine Erstattung erhält. Für einen Sachbezug ist nicht erforderlich, dass der Arbeitgeber die Sache dem Arbeitnehmer selbst aushändigt.

- Für den BFH ist unbeachtlich, dass ein Gutschein (fast) wie Bargeld gehandelt werden kann. Ein Warengutschein ist kein Geld, unabhängig, ob er einen bestimmten Höchstbetrag (z. B. 44 €) oder aber eine bestimmte Ware (z. B. 30 Liter Normalbenzin) ausweist.

Betriebserwerber haftet nicht für Beitragsschulden des Veräußerers

Das Bayerische Landessozialgericht hat eine Entscheidung zu der Frage gefällt, ob Unternehmen, die Betriebe übernehmen, für die Beitragsschulden des Veräußerers eintreten müssen. Das Gericht hat eine solche Haftung verneint. Die Regelungen des Betriebsübergangs gelten danach nur für das Arbeitsrecht, nicht aber für das Sozialversicherungsrecht.

Die Entscheidung, die in einem Verfahren auf vorläufigen Rechtsschutz ergangen ist, hat zur Folge, dass ein Betriebsübernehmer rund 950.000 € nicht an die Sozialversicherung zu zahlen braucht.

Steuerfreiheit von pauschalen Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Pauschale Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sind nur dann steuerfrei, wenn sie für tatsächlich geleistete und nachgewiesene Zeiten gewährt werden. Sind sie Teil einer einheitlichen Tätigkeitsvergütung, reicht das für die Steuerbefreiung nicht aus. Dies macht der folgende Fall deutlich:

Ein Flugkapitän hatte Zulagen zum Grundgehalt (20 % für Nachtdienst, 7 % für Samstags- und 14 % für Sonntagsarbeit) vereinbart. In seiner Steuererklärung machte er pauschal für einen Teil seiner Gesamtbezüge Steuerfreiheit geltend.

Der Bundesfinanzhof hat das abgelehnt und deutlich gemacht, dass Voraussetzung für die Steuerfreiheit ein Nachweis der tatsächlich geleisteten Stunden ist.

#### ► UMSATZSTEUER

Umsatzbesteuerung der Abgabe von Speisen an Imbissständen, in Kinofoyers oder im Rahmen eines Partyservice

Der Europäische Gerichtshof hatte zu entscheiden:

- Zwei Unternehmer verkaufen in Imbisswagen verzehrfertige Speisen, wie verschiedene Bratwürste und Pommes Frites. An den Imbisswagen gibt es geschützte Stellen, damit die Speisen an Ort und Stelle verzehrt werden können.
- Die Besucher von Kinos einer Kinogesellschaft in Deutschland können Popcorn und Nachos zum Verzehr im Kinosaal oder -foyer erwerben.

- Eine Fleischerei liefert bestellte Speisen in Warmhaltebehältern an ihre Kunden. Je nach Wunsch der Kunden werden auch Geschirr, Besteck, Stehtische und Personal zur Verfügung gestellt.

Das Gericht sieht in den beiden ersten Fällen die Lieferung der Gegenstände als dominierend an, weil es sich um die Lieferung von Speisen zum sofortigen Verzehr handelt, denen die einfache standardisierte Zubereitung „wesenseigen“ ist. Die Umsatzbesteuerung erfolgt daher mit dem ermäßigten Steuersatz, weil die Dienstleistungselemente nicht überwiegen.

Beim dem Partyservice sieht der EuGH die Dienstleistung als dominierend an, weil der Dienstleistungsanteil sich durch mehr Arbeit, Sachverstand und Kreativität bei der Zubereitung und der Darreichung der Speisen von der standardisierenden Zubereitung unterscheidet. Diese Dienstleistungen unterliegen grundsätzlich dem allgemeinen Steuersatz. Ausnahmen ergeben sich nur, wenn der Partyservice Standard Speisen ohne Dienstleistungen liefert.

Kein Vorsteuerabzug beim Betriebsausflug bei Überschreiten der Freigrenze

Kosten für im überwiegend betrieblichen Interesse durchgeführte Veranstaltungen dürfen pro Arbeitnehmer nicht mehr als 110 € inklusive Umsatzsteuer betragen. Kosten für Aufwendungen von teilnehmenden Angehörigen der Arbeitnehmer sind diesen zuzurechnen. Außerdem dürfen maximal zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr durchgeführt werden. Wird die Freigrenze von 110 € überschritten, ist der Gesamtbetrag als Arbeitslohn zu versteuern.

In solchen Fällen ist kein Vorsteuerabzug möglich. Gleichzeitig unterbleibt die Entnahmebesteuerung.

Keine Steuerschuld auf Innenumsatz zwischen Organgesellschaft und Organträger

Eine Organgesellschaft ging davon aus, dass Leistungen gegenüber dem Organträger umsatzsteuerpflichtig sind. Dieser Auffassung folgend wurden Rechnungen mit Steuerausweis ausgestellt. Das Finanzamt sah die Leistungen als nichtsteuerbaren Innenumsatz an. Die dem Organträger in Rechnung gestellte Umsatzsteuer wurde als bei ihm nicht abzugsfähig angesehen. Bei der Organgesellschaft sollte die Umsatzsteuer unter dem Gesichtspunkt des unberechtigten Ausweises erhoben werden.

Der Bundesfinanzhof kommt zu einem anderen Ergebnis: Bei den Leistungen zwischen Organgesellschaft und Organträger handelt es sich um Innenumsatz. Sie sind nicht steuerbar. Eine Steuerpflicht kann sich weder unter dem Gesichtspunkt eines zu hohen noch des unberechtigten Steuerausweises ergeben. Außerdem ist, soweit eine Organgesellschaft ihre Leistungen gegenüber dem Organträger mit gesondertem und zutreffendem Steuerausweis in Rechnung stellt, der Organträger Steuerschuldner.