

Achim Linek | Steuerberater

Klaus Schuler | Steuerberater

Marius Schuler | Steuerberater

Günter Weigt | Steuerberater

Ulrich Geiger | Prokurist

Mandanten-Information für Einzelunternehmer Nr. 3/2015

Sehr geehrte Damen und Herren,

in dieser Ausgabe finden Sie nicht nur die demnächst anstehenden Steueränderungen, die bereits auf den Weg gebracht worden sind (Nr. 1), sondern auch eine Reihe von neuen Urteilen rund um die Betriebsprüfung. Dabei geht es um Hinzuschätzungen (Nr. 2) und Schätzungsmöglichkeiten des Finanzamts (Nr. 3 und 4), um den Zugriff des Prüfers auf freiwillig geführte Daten (Nr. 9) und um die Manipulation von Kassensystemen (Nr. 10). Außerdem: Die Zahl der Entscheidungen zu Gunsten der Steuerpflichtigen hat beim BFH erheblich zugenommen (Nr. 8).

Die aktuellen Höhepunkte der Rechtsprechung sind jedoch: Der Investitionsabzugsbetrag kann aufgestockt werden (Nr. 5) und die Übernahme von Leasingfahrzeugen kann zu Steuererzahlungen wegen aufgelöster stiller Reserven führen (Nr. 7).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Neue Steuergesetze:** Das nächste Steueränderungsgesetz kommt bald
- 2 Betriebsprüfung:** Negative Warenbestände rechtfertigen Hinzuschätzungen
- 3 Schätzungsbescheide:** Schätzungsgrundlage muss erkennbar sein
- 4 Gewinn:** Schätzung anhand der amtlichen Richtsätze ist erlaubt
- 5 Investitionsabzugsbetrag:** Aufstockung innerhalb des Investitionszeitraums ist möglich
- 6 Reform der Erbschaftsteuer:** BMF-Eckwerte für die Erbschaftsteuer auf Betriebsvermögen
- 7 Pkw-Leasing:** Privatkauf des Leasingfahrzeugs kann Steuer auslösen
- 8 Mehr Urteile zu Gunsten der Steuerpflichtigen:** Aus dem BFH-Geschäftsbericht 2014
- 9 Betriebsprüfung:** Kann der Betriebsprüfer den Zugriff auf freiwillig geführte Daten verlangen?

1 Neue Steuergesetze: Das nächste Steueränderungsgesetz kommt bald

Nur knapp zwei Monate nach der Verkündung des letzten Steueränderungsgesetzes (Zollkodexanpassungsgesetz) liegt nun ein Referentenentwurf zum geplanten Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung vor. Die Änderungen sollen grundsätzlich am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten. Soweit es sich aber um Änderungen im Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht handelt, werden diese erst ab dem 1.1.2016 gelten. Abweichende Zeitpunkte sind nachfolgend ausdrücklich erwähnt.

Für Einzelunternehmen dürften folgende Neuerungen von besonderem Interesse sein, wobei die Änderungen bei Einbringung eines Unternehmens in eine Kapital- oder Personengesellschaft im Vordergrund stehen:

- Eine Gesetzesänderung wird die Besteuerung der **privaten Nutzung von betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugen** klarstellen. Erfolgt die Ermittlung des Entnahmewerts der Privatnutzung nach der Fahrtenbuchmethode, sind die Gesamtkosten für die Abschreibung (AfA) insoweit zu mindern, als das **Batteriesystem** die Anschaffungskosten erhöht hat. Bei angemieteten Batterien gehört der Mietaufwand nicht zu den Gesamtkosten; eine zusätzliche Minderung der AfA-Bemessungsgrundlage entfällt dann aber (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG-E = Entwurf).
- Bei einem Antrag auf Gewährung eines Investitionsabzugsbetrags soll die **Benennung der Funktion** des Investitionsguts **entfallen**. Stattdessen wird der Steuerpflichtige künftig die Summen der Abzugsbeträge bzw. der hinzugerechneten oder rückgängig gemachten Beträge im Sinne des § 7g EStG nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen durch **Datenfernübertragung übermitteln müssen** (§ 7g Abs. 1 bis 4 EStG-E). Dies wird erstmals für Investitionsabzugsbeträge gelten, die in einem nach dem 31.12.2015 endenden Wirtschaftsjahr in Anspruch genommen werden.
- **Umwandlungssteuergesetz:** Wenn Sie Ihr Unternehmen **in eine Kapitalgesellschaft (z.B. in eine GmbH) einbringen wollen, soll** nach § 20 UmwStG der gemeine Wert von neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährten **sonstigen Gegenleistungen auf 25 Prozent des Buchwerts** des eingebrachten Betriebsvermögens oder **300.000 Euro**, höchstens aber den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens, begrenzt werden. Werden diese Werte überschritten, sind die stillen Reserven insoweit anteilig aufzudecken (§ 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 UmwStG-E).
- Wenn Sie Wirtschaftsgüter **in eine Personengesellschaft** einbringen wollen, wird künftig nach § 24 UmwStG gleichfalls eine Begrenzung der neben den neuen Gesellschaftsanteilen gewährten sonstigen Gegenleistungen auf 25 Prozent des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens oder 300.000 Euro, höchstens jedoch den Buchwert des eingebrachten Betriebsvermögens, vorgesehen. Soweit diese Gren-

ze überschritten wird, kommt es zum Ansatz des gemeinen Werts für das eingebrachte Betriebsvermögen (§ 24 Abs. 2 Satz 2 UmwStG-E).

Wichtig: Alle Änderungen im UmwStG sollen bereits **rückwirkend gelten**. Sie sind erstmals auf Einbringungen mit einem erfolgten Umwandlungsbeschluss bzw. einem abgeschlossenen Einbringungsvertrag nach dem **31.12.2014** (§ 27 Abs. 14 UmwStG-E) anzuwenden. Seit der Protokollerklärung der Bundesregierung vom 19.12.2014 soll kein schutzwürdiges Vertrauen auf den Fortbestand der bisherigen Rechtslage mehr bestehen.

2 Betriebsprüfung: Negative Warenbestände rechtfertigen Hinzuschätzungen

Erhebliche Schwankungen im Zeitreihenvergleich und negative Warenbestände bei einem Metzgereibetrieb führen zu einer nicht ordnungsgemäßen Kassenbuchführung und rechtfertigen Hinzuschätzungen.

Der Fall: Anlässlich einer Betriebsprüfung bei einem Metzgerladen stellte der Prüfer nicht erklärbare Differenzen bei den Erlösen durch einen Zeitreihenvergleich fest. Außerdem ergaben sich in erheblichem Umfang negative Warenbestände. Schließlich lagen die erklärten Rohgewinnaufschlagsätze erheblich unter denen der amtlichen Richtsätze. Angesichts dieser Feststellungen nahm der Prüfer Hinzuschätzungen zum Umsatz und Gewinn vor.

Der Metzger legte Klage ein mit der Begründung, dass das Finanzamt die Hinzuschätzungen zu Unrecht vorgenommen habe. Die Kassenbuchführung sei formell ordnungsgemäß. Die festgestellten Mängel seien nicht so gravierend, dass die gesamte Kassenbuchführung für den Prüfungszeitraum zu verwerfen sei. Auch seien keine ungeklärten Geldzuwächse im Privatvermögen festgestellt worden.

Das Urteil: Nach dem Urteil des Finanzgerichts Köln vom 9.10.2013 hat das Finanzamt zu Recht Hinzuschätzungen vorgenommen. Da der Zeitreihenvergleich erhebliche Schwankungen der Rohgewinnaufschlagsätze offenbart hat, für die der Kläger keine Begründung geben konnte, und negative Warenbestände festgestellt wurden, hat das Finanzgericht die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen bestritten. Entscheidend waren dabei für das Gericht die negativen Warenbestände, die absolut ausgeschlossen sind. Daher können die Aufzeichnungen nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Die Umsätze bzw. Einkünfte waren zu schätzen.

3 Schätzungsbescheide: Schätzungsgrundlage muss erkennbar sein

Nicht selten werden Schätzungsbescheide von Finanzämtern erlassen, die nachträglich die Nichtabgabe oder die nicht rechtzeitige Abgabe von Steuererklärungen oder der Gewinnermittlung „bestrafen“ sollen. Die Gewinne werden dann so hoch geschätzt, dass der Unternehmer im Rahmen der Rechtsbehelfsfrist noch kurzfristig die Steuerer-

klärung erstellen lässt, um nicht in den „sauren Apfel der unverhältnismäßig hohen Schätzung“ beißen zu müssen.

Das Finanzgericht Köln hat nun in einer grundsätzlichen Entscheidung vom 22.5.2014 (Az. 11 K 3056/11 rkr.) entschieden, dass ein Schätzungsbescheid nichtig ist, wenn er nicht erkennen lässt, auf welcher Grundlage die Schätzung beruht.

In der Entscheidung hat der 11. Senat deutlich herausgearbeitet, wie sich das Finanzamt im Rahmen der Schätzung von Besteuerungsgrundlagen zu verhalten hat. Dabei ist insbesondere zu berücksichtigen, dass die **Schätzung nicht dazu verwendet werden darf**, die Verletzung von Mitwirkungspflichten zu sanktionieren oder den Steuerpflichtigen zur Abgabe der Steuererklärung anzuhalten. Zur Erreichung dieser Ziele stehen den Finanzbehörden andere verfahrensrechtliche Instrumente zur Verfügung.

4 Gewinn: Schätzung anhand der amtlichen Richtsätze ist erlaubt

Reicht der Steuerpflichtige keine Steuererklärung ein, weil die Buchführungsunterlagen (angeblich) abhanden gekommen sind, darf das Finanzamt den Gewinn anhand der Richtsätze für die jeweilige Branche schätzen. So hat das FG Sachsen-Anhalt mit Urteil vom 2.7.2014 entschieden.

Sachverhalt: Ein Transportunternehmen hatte für 2011 wie schon für die beiden Vorjahre keine Steuererklärung eingereicht und vorgetragen, die Buchführungsunterlagen seien verloren gegangen. Das Finanzamt schätzte den Gewinn anhand des sogenannten Mittelansatzes der Richtsätze auf rund 10 Prozent der angemeldeten Umsätze. Der Transportunternehmer wandte ein, die Richtsätze seien wegen der hohen Belastungen durch die Maut und gestiegene Treibstoffkosten veraltet und nicht repräsentativ.

Das Urteil: Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab und schloss sich der Schätzung des Finanzamts an. Seine Begründung: Die Richtsätze werden jedes Jahr vom Bundesministerium der Finanzen anhand der Ergebnisse geprüfter Unternehmen der Branche festgelegt. Ihre Anwendung stelle deshalb eine Art äußeren Betriebsvergleich dar. Ein Abweichen von den Richtsätzen kommt nur in Betracht, wenn für den jeweiligen Betrieb besondere Verhältnisse nachgewiesen werden, die auf einen niedrigeren Gewinn hinweisen. In anderen Fällen hat der Steuerpflichtige etwaige „Unschärfen“ der Schätzung hinzunehmen.

Hinweis: Auch wenn Ihr Gewinn über den Richtsätzen liegen sollte, so kann nicht dazu geraten werden, es zu einer Schätzung kommen zu lassen. Das Finanzamt könnte einen Unsicherheitszuschlag einkalkulieren. Gegebenenfalls könnte es eine Betriebsprüfung, in Sonderfällen sogar eine Fahndungsprüfung anordnen. In aller Regel ist deshalb zu empfehlen, ordnungsgemäße Bücher zu führen und Gewinnermittlungen vorzulegen.

5 Investitionsabzugsbetrag: Aufstockung innerhalb des Investitionszeitraums ist möglich

Der BFH hat mit Urteil vom 12.11.2014 eine lang diskutierte Streitfrage mit den Finanzämtern entschieden. Die **Finanzverwaltung** ging bisher davon aus, dass der Abzugsbetrag nur in einem einzigen Wirtschaftsjahr (**Abzugsjahr**) geltend gemacht werden kann. Steigen die geplanten Anschaffungskosten später, geht der Antragsteller leer aus.

Beispiel:

Der Unternehmer U hatte für 2008 für die beabsichtigte Anschaffung einer Photovoltaikanlage einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG von 110.000 Euro beantragt, den das Finanzamt auch berücksichtigte. Für das Streitjahr 2009 beantragte er eine Aufstockung des Betrags um 90.000 Euro, da die Anschaffung wesentlich teurer wurde als gedacht. Dies lehnte das Finanzamt mit der Begründung ab, bei einer Aufstockung würden Überprüfung und Überwachung der Abzugsbeträge erschwert.

Dem widersprach das Finanzgericht und gab der Klage statt.

Wie das Finanzgericht lässt auch der BFH die Aufstockung eines bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrags zu. Die Aufstockung mindert daher die Einkünfte des U in 2009 um 90.000 Euro. Der Investitionsabzugsbetrag kann bis zur absoluten Höchstgrenze von 200.000 Euro bzw. bis zur relativen Grenze von 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Betrieb in Anspruch genommen werden.

Der Abzugsbetrag kann damit innerhalb des Rahmens (40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungskosten, max. 200.000 Euro) **beliebig** auf den dreijährigen Investitionszeitraum **verteilt** werden.

6 Reform der Erbschaftsteuer: BMF-Eckwerte für die Erbschaftsteuer auf Betriebsvermögen

Die Pläne von Bundesfinanzminister Wolfgang Schäuble zur Reform der Erbschaftsteuer, insbesondere zur Besteuerung von Betriebsvermögen, bleiben weit hinter den Erwartungen zurück und werden mit Kritik aus der Wirtschaft aufgenommen. So soll bei einer Übertragung von Unternehmensvermögen auf die nächste Generation über 20 Mio. Euro die Steuerverschonung an eine **individuelle Bedürfnisprüfung** geknüpft werden. Der zweite Streitpunkt betrifft die Ankündigung, dass der Unternehmenserbe bei einem Erwerb von mehr als 20 Mio. Euro **aus seinem Privatvermögen die Erbschaftsteuer aufbringen** soll. Vorgesehen ist, dass der Erbe höchstens die Hälfte seines Privatvermögens dafür einsetzen soll, um die Erbschaftsteuerschuld aus dem Erwerb einer Firma zu begleichen.

Kleine Unternehmen mit **weniger als 20 Mitarbeitern** sollen wie bisher von der Erbschaftsteuer verschont bleiben,

wenn sie nur lange genug weitergeführt werden. Dies soll künftig nur noch bei kleinen Betrieben mit einem Betriebsvermögen bis zu 1 Mio. Euro gelten.

Wer einen Betrieb im Wege der Erbfolge überträgt, dessen Betriebsvermögen die Grenze von 1 Mio. Euro übersteigt, wird damit rechnen müssen, dass der Übernehmer nur dann von der Erbschaftsteuer ganz oder teilweise verschont bleibt, wenn er nachweisen kann, dass er die Zahl der Arbeitsplätze über Jahre konstant gehalten hat. Grundsätzlich soll es bei den beiden bisherigen Verschonungsregeln bleiben, d.h. eine 85 Prozent-Befreiung, wenn die Lohnsumme fünf Jahre lang weitgehend konstant gehalten wird, und eine 100 Prozent-Befreiung, wenn dies für die Dauer von sieben Jahren geschieht. Verschont werden soll allerdings nur noch „betriebsnotwendiges Betriebsvermögen“.

7 Pkw-Leasing: Privatkauf des Leasingfahrzeugs kann Steuer auslösen

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 26.11.2014 ein häufig anzutreffendes Geschäft bei Leasingfahrzeugen mit erheblichen steuerlichen Konsequenzen versehen.

Beispiel:

Handwerksmeister X hat einen Finanzierungsleasingvertrag für drei Jahre über einen Firmen-Pkw (Netto-Anschaffungskosten 85.400 Euro) abgeschlossen. Die monatliche Leasingrate liegt bei 2.200 Euro. Vereinbart ist ein Andienungsrecht der Leasinggesellschaft zu einem Kaufpreis von 17.080 Euro. A nutzt den Pkw zu betrieblichen und privaten Zwecken. Die Leasingraten behandelt er als Betriebsausgaben und bewertet die Nutzungsentnahme nach der 1-Prozent-Regelung.

Zum Ende der Vertragszeit bietet das Leasingunternehmen dem X an, er könne – falls er keine Vertragsverlängerung wünsche – das Fahrzeug zum Preis von 17.080 Euro erwerben. Darauf wendet sich E, die Ehefrau von X, an das Leasingunternehmen und erklärt, dass X keine Vertragsverlängerung und auch keinen Erwerb wünsche, dass sie aber bereit sei, den Pkw zu dem angebotenen Preis zu erwerben. Sie kauft sodann das Fahrzeug zum Preis von 17.080 Euro, nutzt es und veräußert es ein Jahr später für 28.700 Euro weiter.

Das Finanzamt vertrat im Rahmen einer Betriebsprüfung die Auffassung, X habe der E die Vorteile aus der Ankaufmöglichkeit zukommen lassen und damit das Fahrzeug gewinnerhöhend entnommen. Das Finanzamt schätzte den Teilwert zum Zeitpunkt des Vertragsablaufs auf 60.000 Euro und ermittelte dementsprechend einen Entnahmewert von 40.200 Euro.

Der BFH hat in einem Urteil vom 26.11.2014 die Auffassung des Finanzamts bestätigt. Er geht in seiner Entscheidung davon aus, dass das betrieblich entstandene Recht durch höhere Leasingraten entstanden ist. Räumt der Leasinggeber in einem Finanzierungsleasingvertrag über einen Pkw dem Leasingnehmer nach Ablauf einer festgelegten Zeit eine Kaufoption zu einem Betrag an, der offenkundig unter dem Verkehrswert des Fahrzeugs liegt,

erwirbt der Leasingnehmer nach Auffassung des BFH ein selbstständiges **entnahmefähiges Wirtschaftsgut**. Kauft der Unternehmer das Fahrzeug in diesen Fällen privat an und gewährt ihm der Leasinggeber in diesem Rahmen auch den günstigen Optionspreis, so liegt hierin eine Entnahme, die mit der Differenz zwischen dem Buchwert und dem Teilwert des Fahrzeugs zu bewerten ist.

Wird ein sogenannter **Vollamortisationsvertrag** für den Leasing-Pkw geschlossen, so ist dieser bereits von Anfang an dem Betriebsvermögen des Unternehmers als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen. Wird am Ende der Laufzeit des Leasingvertrags der Pkw vom Unternehmer oder einer ihm nahestehenden Person zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis entnommen bzw. übernommen, führt dies ebenso zu einer gewinnerhöhenden Entnahme des Pkws aus dem Betriebsvermögen des Unternehmers.

8 Mehr Urteile zu Gunsten der Steuerpflichtigen: Aus dem BFH-Geschäftsbericht 2014

Im Jahr 2014 haben die elf Senate des Bundesfinanzhofs mit insgesamt 3.049 nahezu die gleiche Anzahl an Verfahren erledigt wie im Vorjahr (3.046). Zahlreiche Vorabentscheidungsersuche an den Gerichtshof der Europäischen Union sowie Vorlagen an das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe belegen, dass die Verfahren insbesondere im Hinblick auf unionsrechtliche Fragestellungen an Komplexität zugenommen haben.

Die durchschnittliche Verfahrensdauer beim Bundesfinanzhof hat sich bereits seit mehreren Jahren bei acht Monaten stabilisiert. Diese Zahl umfasst alle Arten von Verfahren, mithin auch Nichtzulassungsbeschwerden und Prozesskostenhilfeanträge. Aussagekräftiger ist daher die durchschnittliche Verfahrensdauer der Revisionen, in denen eine Sachentscheidung ergeht. Denn nur in diesen Verfahren geht es um die Klärung von entscheidungsbedürftigen Rechtsfragen. Sie beträgt im Berichtsjahr 19 Monate (nach 20 Monaten im Vorjahr). Bei den Nichtzulassungsbeschwerden liegt die Bearbeitungsdauer bei sechs Monaten (nach sieben Monaten im Vorjahr).

Erhöht gegenüber dem Vorjahr hat sich der Prozentsatz der zu Gunsten der Steuerpflichtigen getroffenen Entscheidungen. Er beträgt in 2014 für alle Verfahren 21 Prozent gegenüber 17,5 Prozent im Vorjahr. Bei den Revisionen liegt der Erfolgsanteil bei 42 Prozent (40 Prozent in 2013), bei den Nichtzulassungsbeschwerden sind es 17 Prozent (13,5 Prozent in 2013).

9 Betriebsprüfung: Kann der Betriebsprüfer den Zugriff auf freiwillig geführte Daten verlangen?

Der Unternehmer muss eine Reihe von Unterlagen ordnungsgemäß führen und über Jahre aufbewahren, so zum Beispiel die Buchungsbelege, die Geschäftsbriefe, Inventare und Jahresabschlüsse. Die aufzubewahrenden Unterlagen sind in § 147 Abgabenordnung (AO) aufgeführt.

Der Betriebsprüfer hat das Recht, Einsicht in gespeicherte Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Er kann sogar verlangen, dass die Daten nach seinen Vorgaben maschinell ausgewertet und auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden. Die Kosten dafür trägt der Steuerpflichtige (§ 147 Abs. 6 AO).

In der Praxis kommt es immer wieder zu Streitigkeiten, wenn der Unternehmer darüber hinaus freiwillig Aufzeichnungen führt, zum Beispiel anhand eines Warenwirtschaftssystems. Kann der Betriebsprüfer auch darauf den Zugriff verlangen?

Beispiel:

Eine Apotheke wird als Einzelunternehmen geführt. Der Gewinn wird durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt. Die Warenbewegungen (Einkaufs- und Verkaufseinzeldaten) sowie die Tages- und Monatsabschlüsse bzw. Inventuren werden mithilfe eines Warenwirtschaftssystems erstellt.

Der Betriebsprüfer forderte die Apothekerin auf, ihm die Daten nicht nur als Ausdruck, sondern auch elektronisch aufbereitet als Excel-Datei zur Verfügung zu stellen. Begründet wurde das Herausgabeverlangen damit, dass die Umsätze der Apotheke im Wesentlichen bar erfolgten. Die Kassenbuchführung sowie die Prüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Betreibseinnahmen seien daher Prüfungsschwerpunkte. Ferner gebe es die Erfahrung, dass Warenwirtschaftssysteme der vorliegenden Art die Änderung von Daten ohne Protokollierung zuließen und daher potenziell manipulationsanfällig seien.

In der Rechtsprechung der Finanzgerichte ist es umstritten, ob ein Datenzugriffsrecht auch auf solche Daten besteht, die (wie im Beispiel) freiwillig oder aus berufsrechtlichen Gründen geführt werden.

Das FG Münster hat den Finanzbehörden mit rechtskräftigem Urteil vom 7.11.2014 die Grenzen bei der Anforderung von freiwillig geführten Daten eines Warenwirtschaftssystems aufgezeigt. So lautet der Leitsatz: „Sind mittels eines Warenwirtschaftssystems programmgesteuert abgespeicherte Einzeldaten keine nach § 147 Abs. 1 AO gesondert aufzubewahrende Daten, so besteht darauf auch kein Datenzugriffsrecht der Finanzbehörden. Werden solche Daten in schriftlicher Form vorgelegt und Zugriff auf das Datenverarbeitungssystem gewährt, so ist ein Verlangen des Finanzamts zur Überlassung von Datenträgern ermessensfehlerhaft.“

Bemerkenswert ist, dass das Finanzgericht die Revision nicht zugelassen hat und dass die Finanzbehörden keine Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt haben.

10 Manipulierte Kassensysteme: Der Geschäftsführer der Herstellerfirma haftet für hinterzogene Steuern

Der Geschäftsführer einer Firma, die Kassensysteme nebst Manipulationssoftware herstellt und vertreibt, haftet für die Steuern, die ein Kunde hinterzogen hat. So lautet die Entscheidung des FG Rheinland-Pfalz vom 7.1.2015.

Denn wer eine Steuerhinterziehung begeht oder an einer solchen Tat teilnimmt, haftet für die verkürzten Steuern und die zu Unrecht gewährten Steuervorteile sowie für die Zinsen nach § 235 AO (§ 71 AO).

Sachverhalt: *Der Inhaber eines Eiscafés (A) erwarb ein Kassensystem, das auch eine Software zur Manipulation der im Kassensystem erfassten Daten umfasste. Bei einer Außen- und Steuerfahndungsprüfung bei A wurden solche Manipulationen festgestellt, die zu einer erheblichen Minderung der tatsächlich erzielten Umsätze führten. A gab an, der Geschäftsführer der Herstellerfirma habe ihm das Kassensystem verkauft und ihn auch in die Benutzung der Manipulationssoftware eingewiesen. Dabei sei ihm versichert worden, die Software könne völlig risikolos eingesetzt werden.*

Das Landgericht Koblenz verurteilte A wegen Steuerhinterziehung zu einer Freiheitsstrafe von drei Jahren. Anschließend wurde gegen den Geschäftsführer der Herstellerfirma ein Verfahren wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung eingeleitet. Darüber hinaus erließ das Finanzamt einen Haftungsbescheid, mit dem der Geschäftsführer für die Steuerrückstände des A in Haftung genommen wurde. Der hiergegen gerichtete Antrag auf Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes hatte keinen Erfolg.

11 Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Welchem Jahr sind die Umsatzsteuer-Vorauszahlungen zuzuordnen?

In einem vom BFH entschiedenen Fall stritten die Beteiligten darüber, ob eine am 11.1.2010 gezahlte Umsatzsteuervorauszahlung für das 4. Quartal 2009 als Betriebsausgabe in der Einnahmen-Überschuss-Rechnung 2009 oder in 2010 zu berücksichtigen war. Je nach Höhe des persönlichen Steuersatzes im einen und im anderen Jahr kann dies einen beachtlichen Unterschied in der Steuerlast ausmachen. Bei Unternehmern mit sehr schwankenden Einnahmen sollte die voraussichtliche Entwicklung genau beobachtet werden. Denn eine Forderung wirkt sich nicht bei Erstellung der Ausgangsrechnung aus, sondern – im Unterschied zur Gewinnermittlung durch Bilanzierung – erst im Zeitpunkt des Zahlungseingangs (Zuflussprinzip).

Beispiel:

Die Architektin A ermittelt ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung nach § 4 Abs. 3 EStG und unterliegt im Kalenderjahr 2013 bei der Einkommensteuer einem Steuersatz von 40 Prozent (ohne Soli-Zuschlag und Kirchensteuer), während im Kalenderjahr 2014 für sie ein Steuersatz von 25 Prozent gilt.

Am 15.12.2013 erhält sie eine Nebenkostenabrechnung für ihr Büro, in der der Vermieter eine Nachzahlung für 2011 in Höhe von 4.000 Euro berechnet. Überweist A noch 2013 die Nachzahlung, führt das zu einer Steuerersparnis von (40 Prozent von 4.000 Euro =) 1.600 Euro. Überweist sie den Betrag erst 2014, erzielt sie lediglich einen Steuerersparnis von 1.000 Euro, also 600 Euro weniger als wenn sie 2013 gezahlt hätte.

Ausnahmsweise werden **wiederkehrende Leistungen**, wenn sie **kurz vor** Ende oder **kurz nach** Ende eines Ka-

lenderjahrs geleistet werden, dem Kalenderjahr zugeordnet, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Als **kurze Frist** wird in der Regel eine Frist von **zehn Tagen** angesehen. Diese Regelung gilt sowohl bei Einnahmen als auch Ausgaben. Diese Frist war Gegenstand einer Entscheidung des BFH vom 11.11.2014, der bestätigte, dass es sich bei der Zehntagesfrist um einen Zeitraum handelt, der nicht weiter ausgedehnt werden kann.

Im Zusammenhang mit den Umsatzsteuerzahlungen kann also eine **Gestaltungsmöglichkeit** genutzt werden: Besteht die Aussicht, dass der Einkommensteuersatz im kommenden Jahr erheblich sinkt, sollte die USt-Voranmeldung für die Zeiträume des gerade ablaufenden Kalenderjahrs bis zum 10.1. des Folgejahrs eingereicht und bezahlt werden. Entscheidend ist die Zahlung bis zum 10.1., nicht die Abgabe der USt-Voranmeldung. Wird die Zahlung am 10.1. beim Finanzamt erst einen oder zwei Tage später gebucht, so entscheidet der Abfluss über die kalendermäßige Zuordnung der Zahlung beim Steuerpflichtigen, nicht der Zufluss beim Finanzamt. Besonderheiten gelten bei **Einzugsermächtigungen**. Hier gilt die Zahlung grundsätzlich als im Fälligkeitszeitpunkt geleistet, auch wenn die Abbuchung erst später erfolgt.

12 Erbschaftsteuer: Keine Begünstigung für nicht vermietetes Grundstück

Eine Steuerbegünstigung scheidet aus, wenn das von Todes wegen erworbene Grundstück zum Zeitpunkt des Ablebens des Erblassers weder zu Wohnzwecken vermietet noch zu einer solchen Vermietung bestimmt ist.

Nach § 13c Abs. 3 ErbStG sind bebaute Grundstücke nur mit 90 Prozent ihres Werts anzusetzen, wenn sie zu Wohnzwecken vermietet werden. Im Streitfall stellte sich die Frage, ob diese Begünstigung auch anzuwenden ist, wenn das Grundstück erst nach dem Tod des Erblassers erstmals vermietet wird.

Sachverhalt: X hatte von der im Dezember 2010 verstorbenen E ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück als Vermächtnis erhalten. Er räumte das Haus im Februar 2012 und vermietete es ab Dezember 2012. Das Finanzamt setzte für den Erwerb die volle Erbschaftsteuer fest und wies den Einspruch zurück. Die Klage vor dem Finanzgericht blieb ebenso erfolglos. Begründung: Das Grundstück war zum Zeitpunkt des Todes der E weder vermietet noch zur Vermietung bestimmt gewesen.

Das Urteil: Der BFH hat die Auffassung des Finanzgerichts bestätigt und die Revision zurückgewiesen. Ob ein Gebäude vermietet ist oder zur Vermietung bestimmt ist, richtet sich nach den tatsächlichen Verhältnissen zum **Zeitpunkt der Entstehung der Steuer**. Es muss eine konkrete Vermietungsabsicht bestehen, die durch objektiv nachweisbare Tatsachen erkennbar ist. Danach ist bei einer Konstellation wie im Streitfall der verminderte Wertansatz ausgeschlossen.

Die Feststellungslast für die konkrete Vermietungsabsicht trägt der Steuerschuldner. Die Behauptung, die

Absicht zur Vermietung gehabt zu haben, genügt nach Auffassung des BFH nicht. Es müssen vielmehr konkrete Tatsachen erkennbar sein, aus denen sich der **Beginn der Umsetzung** der Vermietungsabsicht ergibt.

13 Gewerbesteuer: Einheitlicher Gewerbebetrieb trotz drei unterschiedlicher Tätigkeiten?

Das Sächsische Finanzgericht nimmt bei drei unterschiedlichen Tätigkeiten, nämlich Handelsvertretung, Versicherungsvermittlung und Werbeberatung, trotz getrennter Kundenkreise eine einheitliche gewerbliche Tätigkeit an, weil es einen finanziellen, organisatorischen und wirtschaftlichen Zusammenhang zu erkennen meint.

Sachverhalt: F übernahm zunächst eine Handelsvertretung für die F-Zeitung. Wenig später übernahm er auch eine Unternehmensberatung mit Versicherungsvermittlung für die Firma K-GmbH & Co. KG. Da diese Tätigkeiten keine ausreichenden Umsatzerlöse brachten, übernahm er später auch noch eine Werbeberatung für das Regionalfernsehen. Zu dieser Tätigkeit gehörte auch die Akquise und Beratung von Kunden, die Werbespots in Auftrag gaben.

Für die Tätigkeit als Handelsvertreter und als Werbeberater stand ihm jeweils ein Büroarbeitsplatz bei den Auftraggebern zur Verfügung. Zumeist war er jedoch im Außendienst tätig. Für alle Tätigkeiten nutzte er einen Pkw sowie ein häusliches Arbeitszimmer. Einzige Arbeitnehmerin war die geringfügig beschäftigte Ehefrau. Alle Einnahmen flossen auf das gleiche Bankkonto.

Nach einer Betriebsprüfung Ende 2009 erhöhte das Finanzamt den Gewerbesteuermessbetrag, weil es trotz der verschiedenen Tätigkeitsbereiche von einem einheitlichen Gewerbebetrieb ausging. Der Einspruch dagegen blieb erfolglos.

Das Urteil: Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts und berief sich dabei auf die vom BFH geforderte finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Verflechtung. Die finanzielle Verflechtung sei wegen des einheitlichen Bankkontos für sämtliche Einnahmen, die organisatorische und wirtschaftliche Verflechtung wegen der einheitlichen Aufzeichnung der Einnahmen, die erst nachträglich getrennt wurden, und zudem wegen der einheitlichen (privaten) Adresse, der Beschäftigung der Ehefrau und der gemeinsam genutzten Betriebsmittel (Pkw und Büro) gegeben. Schließlich habe die Tätigkeit in jedem Bereich in der Vermittlung und Beratung von Kunden bestanden.

Die Entscheidung des FG Sachsen ist nicht überzeugend. Die Vermittlung von Kunden kann im Zeitungsbereich und im Fernsehbereich sehr unterschiedlich aussehen. Bei einem Einzelunternehmer ist es zudem üblich, dass nicht für jede Tätigkeit ein eigenes Konto geführt wird. Aber wer in der Praxis ähnliche Überlegungen des Finanzamts vermeiden will, sollte lieber nach Tätigkeitsbereichen getrennte Konten führen.