

STEUERINFO

News und Fakten zum Steuerrecht

August 2012



Herausgegeben vom Deutschen Industrie- und Handelskammertag e.V. | DIHK Berlin

Breite Straße 29 | 10178 Berlin-Mitte | Telefon 030 - 20308 - 0 | Fax 030 - 20308 - 1000 | Internet: www.dihk.de
Verantwortlicher Redakteur: RA Guido Vogt | E-Mail: vogt.guido@dihk.de | Telefon 030-20308-2610

Inhaltsverzeichnis

Aktuelle Haushaltspolitik	1
Entwicklung der Steuereinnahmen im ersten Halbjahr 2012.....	1
Aktuelle Steuerpolitik.....	3
ELStAM: Verlängerte Einführungsphase im Jahr 2013 bei Start des Abrufungsverfahrens	3
Energiesteuer: Gesetzentwurf zur Fortführung des Spitzenausgleichs beschlossen	4
Realsteuerhebesätze 2012 kennen nur eine Richtung: nach oben!.....	5
Mehrwertsteuerbetrug: EU-Kommission schlägt Verfahren für beschleunigten Erlass von Gegenmaßnahmen vor.....	6
Aktuelles Steuerrecht.....	8
BVerwG: So genannte „Bettensteuer“ nur für private Übernachtungen zulässig	8
Steuern auf Erstattungszinsen fraglich.....	9
Neuer Ländererlass zu gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen.....	10
Rückstellungen nicht immer Bestandteil hinzurechnungspflichtiger Pachtzinsen.....	12
Verbindliche Auskunft nur eingeschränkt vor Gericht angreifbar	13
Rezensionen	15
Abgabenordnung mit Finanzgerichtsordnung.....	15
E-Bilanzgerecht kontieren und buchen.....	15
Buchführung und Bilanzsteuerrecht für Einsteiger	16

Aktuelle Haushaltspolitik

■ Entwicklung der Steuereinnahmen im ersten Halbjahr 2012

Plus von 4,4 Prozent

Von Januar bis Juni 2012 sind die Steuereinnahmen (ohne reine Gemeindesteuern) im Vergleich zum Vorjahreszeitraum um 4,4 Prozent gewachsen.

Starkes Wachstum bei Lohn- und Einkommensteuer

Die Verteilung der Steuermehreinnahmen auf die einzelnen Steuerarten ist ein Spiegelbild der positiven konjunkturellen Entwicklung. So haben insbesondere die Körperschaftsteuer, die veranlagte Einkommensteuer und die Lohnsteuer zugelegt. Das Wachstum der Umsatzsteuer ist eher verhalten.

Entwicklung der Steuereinnahmen (ohne reine Gemeindesteuern)

Steuerart	Jan. bis Juni, Veränderung gegenüber Vorjahr, in %
Lohnsteuer	+ 5,5
veranlagte Einkommensteuer	+ 14,5
Veräußerungserträge (einschl. ehem. Zinsabschlag)	- 0,5
Körperschaftsteuer	+ 56,2
Steuern vom Umsatz	+ 2,2
Energiesteuer	- 2,4
Tabaksteuer	- 5,5
Branntwein- inkl. Alkopopsteuer	+ 1,0
Versicherungsteuer	+ 4,4
Stromsteuer	- 1,7
Kraftfahrzeugsteuer	+ 0,5
Luftverkehrsteuer	+ 21,0
Solidaritätszuschlag	+ 6,6
Erbschaftsteuer	- 11,8
Grunderwerbsteuer	+ 17,9

Quelle: BMF-Monatsbericht Juli 2012

Der positive Trend bei den Steuereinnahmen ist ungebrochen

Wachstumstreiber bei den Steuereinnahmen ist die stabile Entwicklung auf dem Arbeitsmarkt sowie der Anstieg der volkswirtschaftlichen Lohnsumme. Dazu kommt die gute Ertragslage der Unternehmen. Lohn- und Umsatzsteuer als aufkommensstärkste Steuerarten machen zusammen 62 Prozent der gesamten Steuereinnahmen aus, mit der Körperschaftsteuer sind es 82,5 Prozent.

Auch die Länder profitieren

Die reinen Ländersteuern haben von Januar bis Juni 2012 um 4,1 Prozent zugelegt. Der Rückgang der Erbschaftsteuer (-11,8 Prozent) wurde durch das erhebliche Plus bei der Grunderwerbsteuer (+ 17,9 Prozent) mehr als kompensiert.

Fazit: Sofern sich die Konjunkturindikatoren nicht plötzlich aufgrund externer Ereignisse negativ verändern, ist von weiter steigenden Steuereinnahmen auszugehen, auch wenn sich deren Dynamik etwas verlangsamten könnte. Bei der nächsten Steuerschätzung für die Jahre 2013 bis 2016 im November 2012 kann ebenfalls eine nochmalige Korrektur der Steuereinnahmen nach oben erwartet werden. Die Nettoneuverschuldung 2012 wird voraussichtlich deutlich geringer (ca. 25 Mrd. Euro) ausfallen als bisher geplant (32 Mrd. Euro). (An)

Aktuelle Steuerpolitik

■ ELStAM: Verlängerte Einführungsphase im Jahr 2013 bei Start des Abrufungsverfahrens

Mit Pressemitteilung vom 13. Juli 2012 hat das BMF die verlängerte oder gestreckte Einführung im Jahr 2013 für den Start der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) bekannt gegeben. Die Finanzminister haben bereits im April die Verlängerung der bisher vorgesehenen 3-monatigen Kulanzfrist beschlossen.

Endgültige Abschaffung der Lohnsteuerkarte

Mit dem neuen elektronischen Abrufverfahren der Lohnsteuerabzugsmerkmale soll endgültig die Lohnsteuerkarte abgeschafft werden, welche letztmalig für das Jahr 2010 gedruckt wurde und aktuell noch für die Lohnabrechnung genutzt wird. Die für die Lohnabrechnung erforderlichen Daten müssen dann von den Arbeitgebern aus der ELStAM-Datenbank abgerufen werden. Der elektronische Abruf sollte bereits zum 1. Januar 2012 starten, wurde aber zur Sicherstellung der technischen Abläufe und der Datenqualität auf den 1. Januar 2013 verschoben.

Start zum 1. Januar 2013

Am Start des Verfahrens zum 1. Januar 2013 wird derzeit festgehalten. Nach aktuellem Stand soll der Abruf der Daten aus der Datenbank bereits ab November 2012 möglich sein, so dass Arbeitgeber, die zu Beginn des Jahres 2013 ihr Abrechnungsverfahren umstellen möchten, dies rechtzeitig vor der ersten Lohnabrechnung im Jahr 2013 erledigen können. Die Pilotphase läuft noch bis September. Aktuell werden die abgerufenen Datensätze der Arbeitnehmer und teilnehmenden Arbeitgeber in der Pilotphase sukzessive gesteigert.

Arbeitgeber haben mehr Zeit für Umstellung

Die Verpflichtung der Arbeitgeber zum elektronischen Abruf der notwendigen lohnsteuerlichen Daten ab 1. Januar 2013 soll bestehen bleiben. Jedoch soll für das Jahr 2013 eine gestreckte Einführung gelten. Es wird somit nicht beanstandet, wenn der Arbeitgeber erst im Laufe des Jahres seine Abrechnungsprozesse umstellt. Die Finanzverwaltung möchte mit der Verlängerung der Frist einen reibungslosen Umstieg in das neue Verfahren sowohl auf Seiten der Finanzämter als auch der Arbeitgeber gewährleisten. Die konkrete Ausgestaltung der Einführungsphase befindet sich noch in der Erarbeitung und Beratung zwischen Bund und den Landesfinanzverwaltungen und soll im Herbst bekannt gegeben werden.

Neubeartragung der Freibeträge zwingend notwendig

Die bisher von den Lohnsteuerkarten 2010 in der Lohnabrechnung verwendeten Freibeträge müssen für das Jahr 2013 von den Arbeitnehmern neu beantragt werden. Ohne Neubeartragung werden diese aus den zum 1. Januar 2013 geltenden Daten herausfallen. Die Finanzverwaltung wird darüber gezielt im Herbst die Arbeitnehmer informieren, da die neuen Freibeträge ab Oktober 2012 bei den Wohnsitzfi-

nanzämtern beantragt werden können. Es empfiehlt sich, parallel dazu die Arbeitnehmer über die Arbeitgeber, z. B. im September mit der Lohnabrechnung, zu informieren. Hierfür soll den Arbeitgebern auch noch ein Informationsschreiben zur Verfügung gestellt werden. (KG)

■ Energiesteuer: Gesetzentwurf zur Fortführung des Spitzenausgleichs beschlossen

Am 1. August 2012 hat die Bundesregierung einen Gesetzentwurf zur Fortführung des Spitzenausgleichs bei der Energie- und der Stromsteuer beschlossen.

Bei den Industriestrompreisen zahlen deutsche Unternehmen heute schon mehr als die meisten Wettbewerber in Europa. Nur in Italien und Zypern ist Industriestrom noch teurer.

Betriebe mit besonders hohem Energieverbrauch erhalten auch deshalb seit Einführung der Ökosteur im Jahr 1999 Vergünstigungen bei der Energie- und der Stromsteuer, um sie im internationalen Wettbewerb nicht zu benachteiligen. Dabei handelt es sich um eine Beihilfe, die von der EU-Kommission nur bis Ende 2012 genehmigt wurde. Für eine Fortsetzung fordert Brüssel eine Gegenleistung der Unternehmen in Form von Einsparzielen.

Ab 2013 soll es mit zeitlichen Übergängen zwei Antragsvoraussetzungen für den Spitzenausgleich gemäß § 55 Energiesteuergesetz und § 10 Stromsteuergesetz geben:

- Die Unternehmen müssen ein zertifiziertes Energiemanagementsystem eingerichtet haben und
- das gesamte produzierende Gewerbe muss ab 2015 eine zusätzliche Reduzierung der Energieintensität von 1,3 Prozent jährlich nachweisen. Bezugszeitraum für den Basiswert sollen die Jahre 2007 - 2012 sein.

Kleine und mittlere Unternehmen sollen zwischen einem Energiemanagementsystem, einem Eco-Management and Audit Scheme (EMAS; bekannt auch als Öko-Audit) und anderen Managementsystemansätzen wählen können.

In seiner Stellungnahme zum Referentenentwurf begrüßt der DIHK insbesondere die Erleichterungen für kleine und mittlere Unternehmen. Forderungen aus der Stellungnahme, insbesondere die Schaffung von Planungs- und Investitionssicherheit für einen Zeitraum von 10 Jahren, wurden bereits im nunmehr beschlossenen Regierungsentwurf umgesetzt.

Industriestrom in Deutschland besonders teuer

Spitzenausgleich sorgt für Wettbewerbsfähigkeit der energieintensiven Industrien

Zukünftig zwei Antragsvoraussetzungen

DIHK begrüßt Fortführung des Spitzenausgleichs

Enger Zeitplan für die Verabschiedung

Für die lückenlose Fortführung des Spitzenausgleichs ist eine Verabschiedung durch Bundestag und Bundesrat sowie die Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt noch in diesem Jahr erforderlich. Entsprechend eng ist der Zeitplan geschnürt. Die parlamentarischen Beratungen sollen Ende September 2012 beginnen, die abschließende zweite Lesung im Bundesrat ist für den 23. November 2012 vorgesehen.

Fazit: Die deutschen Energiesteuern sind im europäischen und internationalen Vergleich hoch. Sie wurden in Zeiten niedriger Energiepreise eingeführt. Diese Zeiten sind lange vorbei und werden absehbar auch nicht wiederkommen. Mittlerweile gibt es nationale und europäische Energieeffizienzziele und Ziele für den Ausbau erneuerbarer Energien sowie die Minderung klimaschädlicher Emissionen. In diesem Mix verschiedener Instrumente belässt der Spitzenausgleich die energiesteuerlichen Belastungen für energieintensive Betriebe auf einem Niveau, das die Wettbewerbs- und Zukunftsfähigkeit dieser Unternehmen in Deutschland nicht gefährdet. Die Zielwerte dafür sind ambitioniert, und es ist daher umso mehr zu begrüßen, dass der Gesetzentwurf eine Zielerreichung für das gesamte produzierende Gewerbe vorsieht, statt jedem einzelnen Unternehmen individuelle Vorgaben zu machen. (An)

■ Realsteuerhebesätze 2012 kennen nur eine Richtung: nach oben!

Dynamik bei den Realsteuerhebesätzen ungebrochen

Die Hebesätze für die Realsteuern (Gewerbsteuer, Grundsteuer A [landwirtschaftliche Grundstücke] und B [bebaute Grundstücke]) in den standortpolitisch wichtigen Gemeinden mit über 50.000 Einwohnern kennen auch 2012 nur eine Richtung: nach oben. Das ist das Ergebnis der jährlichen Untersuchung des DIHK. In der Umfrage werden die großen Gemeinden ab 50.000 Einwohnern über die 80 Industrie- und Handelskammern erfasst (2012: 187 Gemeinden). In ihnen leben rund 40 Prozent der Einwohner der Bundesrepublik Deutschland.

Im dritten Jahr in Folge kommt es zu erheblichen Steigerungen bei den Hebesätzen. Jede fünfte Kommune über 50.000 Einwohner erhöht den Gewerbesteuerhebesatz, sogar jede vierte den für die Grundsteuer B.

Kommunen der Flächenländer schließen Lücke zu Großstädten

Der durchschnittliche Hebesatz bei der Gewerbsteuer steigt um drei Prozentpunkte im Vergleich zu 2011 auf nunmehr 441 Prozent. Bei der Grundsteuer B steigt er sogar um 9 Prozentpunkte auf nunmehr 526 Prozent. Großstädte über 500.000 Einwohner halten sich erneut bei den Gewerbesteuerhebesätzen zurück, erhöhen aber teilweise kräftig den Hebesatz für die Grundsteuer B. Die Erhöhungen bei der Gewerbesteuer und der Grundsteuer konzentrieren sich auf Gemeinden zwischen 50.000 und 100.000 Einwohnern, davon ein Großteil in Nordrhein-Westfalen.

Auf Ebene der Bundesländer fallen die Steigerungen zum Vorjahr be-

sonders hoch bei den Gewerbesteuer-Hebesätzen in Thüringen und bei der Grundsteuer B in Rheinland-Pfalz und Niedersachsen aus. Einige Gemeinden haben Hebesatzerhöhungen von bis zu 100 Prozentpunkten verabschiedet. Von den Flächenländern verzeichnen nur die Gemeinden mit über 50.000 Einwohnern in Sachsen und im Saarland keine Erhöhungen bei den Hebesätzen. Allerdings operieren sie bereits auf hohem Niveau.

Weiterhin große Spreizungen im Bundesgebiet

Die Spanne beim Gewerbesteuerhebesatz reicht mittlerweile von 350 Prozent z. B. in Bad Homburg bis zu 520 Prozent in Oberhausen. Bei der Grundsteuer B ist die Spreizung noch größer: Während Wetzlar nur einen Hebesatz von 300 Prozent anwendet, steht Berlin mit 810 Prozent unangefochten an der Spitze.

Kommunen sehen noch erhebliches Potenzial bei der Grundsteuer

Zu beobachten ist, dass die Gemeinden in der Grundsteuer B anscheinend noch erhebliches Einnahmepotenzial sehen. Grundstücke sind nicht flüchtig, dazu kommt die unveränderliche Bemessungsgrundlage nach Einheitswerten. Die Hebesätze der Grundsteuer B steigen deutlich häufiger und stärker als bei der Gewerbesteuer und haben ein beachtlich hohes Niveau erreicht. Das Gesamtaufkommen aus der Grundsteuer hat ebenfalls zugelegt, auch wenn ihr Anteil am Gesamtsteueraufkommen um die 2 Prozent schwankt.

Fazit: Die Belastung der Unternehmen mit Realsteuern nimmt kontinuierlich zu. Trotzdem müssen die Gemeinden immer mehr Kassenkredite aufnehmen: Diese kommunale Schuldenfinanzierung erreichte im ersten Quartal 2012 einen neuen Höchststand. Eine Reform der Kommunalfinanzierung ist dringend geboten. Die schwerwiegenden Konstruktionsmängel der seit 2008 gültigen Gewerbesteuerbemessungsgrundlage, vor allem die Besteuerung von Kosten durch die Hinzurechnungen z. B. von Zins- und Mietaufwendungen, führen dazu, dass die Gewerbesteuer heute oftmals – und insbesondere für Kapitalgesellschaften – die Hauptlast der Unternehmensbesteuerung darstellt. (An)

■ Mehrwertsteuerbetrug: EU-Kommission schlägt Verfahren für beschleunigten Erlass von Gegenmaßnahmen vor

Die Europäische Kommission schlägt vor, die Mehrwertsteuer-Richtlinie 2006/112/EG dahingehend zu ändern, dass das Reverse-Charge-Verfahren und andere Mittel zur Betrugsbekämpfung schneller in Kraft gesetzt werden können. Durch die Möglichkeit, entsprechende Ausnahmegenehmigungen als Durchführungs-Rechtsakte selbst und ohne den Rat der EU zu erlassen, soll sich das Verfahren um mehrere Monate reduzieren lassen. In besonders zu begründenden Ausnahmefällen sollen die beantragenden Mitgliedstaaten bereits nach einem Monat Rechtssicherheit haben.

Bislang dauert Verfahren für Ausnahmegenehmigungen oftmals ein halbes Jahr

Grundsätzlich schuldet der Lieferer einer Ware bzw. der Erbringer einer Dienstleistung die anfallende Mehrwertsteuer. Ausnahmen von diesem Grundsatz der Mehrwertsteuer-Richtlinie (Richtlinie 2006/112/EG, abgekürzt MwStSystRL) müssen die Mitgliedstaaten in einem z. T. sehr langwierigen und aufwändigen Verfahren beantragen. Der jeweilige Mitgliedstaat muss dazu die Verlagerung der Steuerschuld auf den Empfänger einer Ware bzw. Dienstleistung in konkret bezeichneten Ausnahmefällen beantragen, die EU-Kommission muss dies befürworten und der Rat muss die Ausnahmeregelung – einstimmig – beschließen.

Funktionsweise des Schnellreaktionsmechanismus

Mit der vorgeschlagenen Änderungsrichtlinie soll das bisher 3-stufige Verfahren wie folgt geändert werden: Der Mitgliedstaat beantragt eine Ausnahmeregelung zur MwStSystRL. Voraussetzung ist, dass er „unmittelbar in großem Umfang von Betrug betroffen“ ist. Der Antrag ist mit entsprechenden Informationen zu begründen. Die Kommission erhält die Ermächtigung, entsprechende Rechtsgrundlagen, etwa zur Ausweitung des Reverse-Charge-Verfahrens, gemäß Art. 291 AEUV durch Durchführungsrechtsakt zu erlassen – bei besonderer Dringlichkeit sogar ohne dass die Vertreter der Mitgliedstaaten sich vorher hierzu äußern konnten.

Ergänzung, nicht Abschaffung von Art. 395 – weiteres Verfahren

Damit die Mitgliedstaaten künftig auf neue Betrugsformen reagieren können, sollen im Rahmen des Schnellreaktionsmechanismus auch weitere Bekämpfungsinstrumente genehmigt werden können. Das heute gültige Verfahren zur Beantragung von Ausnahmegenehmigungen gemäß Art. 395 MwStSystRL bleibt anwendbar. Es soll in den 12 Monaten durchlaufen werden, in denen der Schnellreaktionsmechanismus gültig ist. Der Entwurf für eine Änderungsrichtlinie wird als nächstes dem Rat zur weiteren Beschlussfassung zugeleitet. Nach bisheriger Planung soll er am 1. Januar 2013 in Kraft treten.

Fazit: Umsatzsteuerbetrugsbekämpfung ist ein wichtiges und erklärtes Ziel nicht nur der EU-Kommission, sondern auch der steuerehrlichen Unternehmen. Ob dies mit dem neuen Schnellreaktionsmechanismus erreicht werden kann, bleibt abzuwarten. Unstreitig spielt bei Maßnahmen zur Betrugsbekämpfung die Reaktionsgeschwindigkeit eine wichtige Rolle. Und die bisherige Pflicht, den Ministerrat über jede Ausnahme für einzelne Mitgliedstaaten von den Grundsätzen der MwStSystRL beschließen zu lassen, verlängert das Verfahren unbestreitbar. Die steuerehrlichen Unternehmen dürfen dabei aber nicht vergessen werden – sie tragen im Zweifel die Last einer weiteren Zersplitterung des EU-weiten Umsatzsteuerrechts und sehen sich mit erheblichen administrativen Schwierigkeiten bei der Umsetzung der Ausnahmeregelungen konfrontiert. Es sind die Betrüger, die getroffen werden müssen, nicht die steuerehrlichen Unternehmen. (Wei, Ng)

Aktuelles Steuerrecht

■ BVerwG: So genannte „Bettensteuer“ nur für private Übernachtungen zulässig

Nur für privat veranlasste Übernachtungen zulässig

Das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) hat am 11. Juli 2012 entschieden, dass Gemeinden eine so genannte Kulturförderabgabe („Bettensteuer“) nur auf solche entgeltlichen Übernachtungen erheben dürfen, die privat veranlasst sind, nicht aber auf solche, die beruflich zwingend erforderlich sind (BVerwG 9 CN 1.11 und 2.11).

Not macht erfinderisch

Zur Entscheidung standen die Satzungen der Städte Trier und Bingen am Rhein. Beide Städte erheben nach ihren Satzungen eine Kulturförderabgabe für entgeltliche Übernachtungen in ihrem Stadtgebiet, ohne zwischen privat und beruflich veranlasst zu unterscheiden. Nach bisher erfolglosen Normenkontrollanträgen gegen die Satzungen hat nunmehr das Bundesverwaltungsgericht die Satzungen für unwirksam erklärt.

Entscheidung im Einklang mit der Rechtsprechung zu kommunalen Aufwandsteuern

Das Gericht folgt in seiner Entscheidung der ständigen Rechtsprechung zu Aufwandsteuern, zu denen diese Kulturförderabgabe zählt. Danach erfassen Aufwandsteuern die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, die darin zum Ausdruck kommt, dass die Verwendung von Einkommen für den persönlichen Lebensbedarf (Konsum) über die Befriedigung des allgemeinen Lebensbedarfs hinausgeht. Diese Voraussetzung liegt zwar bei entgeltlichen Übernachtungen aus privaten, insbesondere touristischen Gründen vor. Sie fehlt aber bei entgeltlichen Übernachtungen, die beruflich zwingend erforderlich sind. Sie dienen der Erzielung von Einkommen und unterliegen daher nicht der Aufwandbesteuerung.

Weil die Satzungen nicht teilbar sind, sind sie in vollem Umfang unwirksam. Es bedarf nach Auffassung des BVerwG einer Regelung, wie die beruflich veranlassten Übernachtungen von privaten zu unterscheiden sind und entsprechende Angaben kontrolliert werden sollen.

Kein Konflikt zur Umsatzsteuer

Gleichzeitig sehen die Richter keinen Konflikt zur Umsatzsteuer. Da die Kulturförderabgabe nur einen Teilbereich, nämlich den der privaten entgeltlichen Übernachtung, umfasse und nach den aufgegriffenen Satzungen auch nur zeitlich begrenzt für eine bestimmte Anzahl von Übernachtungen sowie nur von Erwachsenen erhoben wird, sei sie nicht als gleichartig mit der Umsatzsteuer anzusehen. Letztere umfasse alle Lieferungen und sonstigen Leistungen des Unternehmers ohne zeitliche Begrenzung. Außerdem wird die Umsatzsteuer nicht mit einem Pauschalsatz erhoben.

Fazit: Die Kommunen sind in den letzten Jahren auffällig steuerlich aktiv. Die ihnen überlassene Quelle der kommunalen Aufwand- und Verbrauchsteuern wird in zunehmendem Umfang ausgeschöpft. Das Urteil des BVerwG ruft erneut die wesentlichen Maßstäbe für die Zulässigkeit auf, hier am Beispiel der so genannten Kulturförderabgabe. An

den vom Gericht aufgestellten Kriterien für die Zulässigkeit werden sich die bereits eingeführten und noch in Planung befindlichen Vorhaben in nahezu 100 Kommunen messen lassen müssen. Der „Erfinder“ dieser Kulturförderabgabe, die Stadt Köln, will daran festhalten und sucht jetzt nach Mitteln, wie eine Abgrenzung zwischen privat und beruflich veranlassten Übernachtungen gefunden werden kann. Für die Anbieter von entgeltlichen Übernachtungen stehen mehr bürokratische Lasten im Raum. (An)

■ Steuern auf Erstattungszinsen fraglich

Zinsen auf Einkommensteuererstattung nach BFH nicht steuerbar

Steuerforderungen und -verbindlichkeiten werden gegenüber dem Finanzamt verzinst, sofern 15 Monate seit dem betreffenden Veranlagungsjahr abgelaufen sind. Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied am 15. Juni 2010 (Az. VIII R 33/07, BStBl II 2011, 503), dass Zinsen aus einer Einkommensteuererstattung keine Einnahmen gem. § 8 Abs. 1 EStG darstellen und daher nicht der Steuerpflicht unterliegen. In diesem Zusammenhang befand der BFH zudem, dass mit Aufhebung des § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG im Jahr 1999, infolge dessen Nachzahlungszinsen grundsätzlich nicht mehr als Sonderausgaben berücksichtigt wurden, ein Gleichgewicht hinsichtlich Behandlung des Steuerpflichtigen zu dessen Ungunsten aufgegeben worden sei. Insofern würde die Beurteilung, dass Erstattungszinsen nach § 233a AO generell nicht steuerbar sind, jenes abhanden gekommene Gleichgewicht nachträglich wieder herstellen.

... gesetzliche Regelung seit 2010 jedoch anderslautend

Das Jahressteuergesetz 2010 ordnete jedoch eine entgegengesetzte Handhabung bei dieser Art von Zinsen an. So bestimmt § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG in Verbindung mit § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG, dass Zinsen aus einer Einkommensteuererstattung Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen (jeder Art) darstellen. Sie gelten daher als steuerpflichtig und sind generell dann zu besteuern, wenn die Steuerfestsetzung noch nicht bestandskräftig ist. Die Regelung gilt auch hinsichtlich bereits abgelaufener Veranlagungsjahre, so dass eine rückwirkende Besteuerung möglich ist, sofern die Steuerfestsetzung noch nicht oder unter Vorbehalt erfolgt ist.

FG zweifeln Rechtmäßigkeit an

Mit Blick auf die Rechtmäßigkeit bei der Anwendung der Neuregelung bekundet die Rechtsprechung jedoch Zweifel. In einem vorläufigen Verfahren veranlassten deshalb das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 1 V 2325/11 vom 5. September 2011) und das Finanzgericht Schleswig-Holstein (Az. 1 V 226/11 vom 27. Januar 2012) eine Aussetzung der Vollziehung des jeweiligen angefochtenen Einkommensteuerbescheids.

Rückwirkung ebenfalls fraglich

Beide Gerichte beriefen sich dabei auf das oben genannte Urteil des BFH. Des Weiteren wurde in beiden Beschlüssen auch die Möglichkeit

der rückwirkenden Besteuerung kritisch betrachtet. Denn verfassungsrechtlich dürfen Gesetzesbestimmungen erst mit Verkündung auch ihre Wirkung entfalten. Eine Anwendung auf bei Verkündung der Rechtsnorm bereits abgeschlossene Tatbestände würde eine sog. „echte Rückwirkung“ darstellen und somit verfassungswidrig sein. Da die in den beiden Beschwerdeverfahren angefochtenen Einkommensteuerbescheide mit 2008 und 2009 jeweils hinsichtlich der Gesetzesnovellierung im Jahr 2010 bereits abgelaufene Veranlagungszeiträume zum Gegenstand hatten, konnten beide Gerichte den Zweifel an der verfassungsmäßigen Handhabung nicht ausräumen. (be)

■ Neuer Ländererlass zu gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen

Am 2. Juli 2012 wurde der koordinierte Ländererlass zu den gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen in überarbeiteter Form veröffentlicht. Er ersetzt den bisherigen Erlass vom 4. Juli 2008.

Für die Bemessung der Gewerbesteuer werden nach § 8 Nr. 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) zum Gewerbeertrag zahlreiche Beträge (sog. Finanzierungsanteile) hinzugerechnet, soweit diese zuvor bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind und in der Summe unter Berücksichtigung des Faktors 0,25 den Betrag von 100.000 Euro übersteigen.

Bei den gewerbsteuerlichen Hinzurechnungen ist es unerheblich, ob diese Aufwendungen beim Überlasser des Betriebskapitals selbst gewerbsteuerpflichtig sind oder nicht. Werden Verträge abgeschlossen, die über mehrere Leistungen verfügen und können diese voneinander getrennt werden (z. B. auch durch Schätzung), so sind die Leistungen im Einzelnen gem. § 8 Nr. 1 Buchstabe a bis f GewStG zu prüfen.

Kann eine Trennung bei solchen sog. gemischten Verträgen nicht vorgenommen werden, muss der Gesamtvertrag geprüft werden. Ist hierbei ersichtlich, dass eine Leistung, die nicht den Tatbestand der Hinzurechnungspflicht erfüllt, für den Gesamtvertrag prägend ist, dann fällt der Vertrag als Ganzes regelmäßig nicht unter die Hinzurechnungspflicht. Dies wäre z. B. bei Zeit-Charterverträgen der Fall, bei denen die Beförderungsleistung unter Einsatz des gestellten Personals im Vordergrund steht und nicht die Überlassung des beweglichen Wirtschaftsgutes (Rdnr. 7).

Hinsichtlich der Hinzurechnung von Entgelten für Schulden ist die Dauerhaftigkeit der Schulden irrelevant. Zinsen für betriebliche Steuerschulden nach § 233 ff. AO müssen bei der Gewerbesteuerermittlung berücksichtigt werden (Rdnr. 24a). Nimmt ein Unternehmen einen Kredit auf, den es weiterleitet, sind die Zinsen für den Kredit ebenfalls

Gemischte Verträge müssen auf Trennbarkeit geprüft werden

Dauer der Schulden ohne Bedeutung

Steuerlich zulässige Abschreibung bei Forderungen wird nicht berücksichtigt

hinzurechnungspflichtig. Eine Saldierung von Zinsaufwendungen und -erträgen kann grundsätzlich nicht vorgenommen werden. Hiervon befreit sind Kreditinstitute, deren wesentliche Geschäftstätigkeit die Aufnahme und Vergabe von Krediten ist.

Unter hinzurechnungspflichtige Entgelte fallen auch Abschläge auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, wenn diese vom Wesen her nicht geschäftsüblich sind. Zu nennen sind hier insbesondere Abschläge, die aus dem Verkauf von aktivierten Forderungen (echtes Factoring und echte Forfaitierung) resultieren. Entsteht einem Unternehmen ein Aufwand aufgrund einer steuerlich zulässigen Abschreibung der Forderung auf einen geringeren Teilwert, so ist dieser Betrag allerdings nicht hinzuzurechnen, auch dann nicht, wenn diese Forderung zu dem neuen Wert verkauft wird (Rdnr. 18). Des Weiteren werden auch Aufzinsungsbeträge, die aufgrund von Pensionsrückstellungen entstehen, nicht herangezogen (Rdnr. 12).

Hinzurechnungspflicht von Miet- und Pachtaufwendungen, wenn Gegenstand theoretisch Anlagevermögen darstellt

Bei Miet- und Pachtverträgen ist die Laufzeit der Verträge ebenfalls ohne Bedeutung. Die in diesem Zusammenhang entstehenden Aufwendungen fallen unter § 8 Nr. 1 Buchstabe d und e und sind mit einem Faktor von 0,20 (bei beweglichen Gütern) bzw. 0,50 (bei unbeweglichen Gütern) zu berücksichtigen, wenn die Wirtschaftsgüter im Falle der Eigentumsübertragung auf den Mieter oder Pächter, dessen Anlagevermögen hinzuzurechnen wären. Hierunter würden z. B. die Mietaufwendungen eines Bauunternehmers für eine einmalige Anmietung von Baumaschinen fallen, unabhängig vom Zeitraum der Anmietung. Auch eine im direkten Zusammenhang mit der Unternehmertätigkeit stehende Anmietung von Unterkünften wäre dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen. Der einfacheren Handhabung halber werden Aufwendungen aufgrund kurzfristiger Hotelnutzungen oder kurzfristiger PKW-Mietverträge indes nicht bei der Gewerbesteuerermittlung berücksichtigt (Rdnr. 29b). Sollte eine Weitervermietung von Wirtschaftsgütern erfolgen, so werden jeweils die Miet- und Pachtzinsen dem Gewerbeertrag des jeweiligen Mieters bzw. Pächters hinzugerechnet. Eine Saldierung von Mietaufwendungen und -erträgen ist nicht möglich (Rdnr. 29a).

Anmietung von Fahrzeugflächen ebenfalls hinzurechnungspflichtig

Als Teil der Miet- und Pachtzinsen gelten auch Aufwendungen des Mieters oder Pächters, die für Instandsetzung, -haltung sowie Versicherung des Gegenstandes entstanden sind, soweit diese Leistungen über die gesetzliche Verpflichtung des Mieters oder Pächters nach bürgerlichem Recht hinausgehen. Werden Fahrzeugflächen angemietet, z. B. für Werbezwecke, so stellen diese Aufwendungen ebenfalls ein hinzurechnungspflichtiges Entgelt dar (Rdnr. 29).

Überlassung von Infrastruktur uneinheitlich

Bei Überlassung eines gesamten Netzes oder Teilen eines Netzes, z. B. in Bereichen der Telekommunikation, Energie und Eisenbahn, muss der vom Netzbetreiber an den Netzeigentümer entrichtete Pachtzins hinzugerechnet werden (Rdnr. 29c). Anders verhält es sich bei Aufwen-

dungen, die ein Eisenbahnverkehrsunternehmen für die Nutzung von Eisenbahninfrastruktur an das Eisenbahninfrastrukturunternehmen oder ein Anbieter von Telekommunikationsdienstleistungen für die sog. Teilnehmeranschlussleitung („Letzte Meile“) an den Netzbetreiber entrichtet, aber auch bei Aufwendungen in Form von Netzentgelten für andere Versorgungsnetze (z. B. Gas und Strom). In allen drei Fällen unterliegen die Entgelte nicht der Hinzurechnung (Rdnr. 29c - e). Hierbei ist es ohne Bedeutung, ob die Wirtschaftsgüter beweglich oder unbeweglich sind, ebenso, ob es sich um eine zeitlich befristete oder dauerhafte Überlassung von Rechten handelt.

Überlassung für ungewissen Zeitraum stellt Befristung dar

Mit Blick auf die Hinzurechnung von Aufwendungen (unter Anwendung des Faktors 0,25) für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten, wobei auch ein ungewisser Zeitraum der Überlassung eine Befristung darstellt (Rdnr. 37), ist zwischen geschützten und ungeschützten immateriellen Wirtschaftsgütern zu unterscheiden. Zu letzteren, damit generell nicht hinzurechnungspflichtigen Aufwendungen, gehören insbesondere die entgeltliche Überlassung von ungeschützten Erfindungen, Know-how, Firmenwert sowie Kundenstamm.

Maut- und Rundfunkgebühren nicht hinzurechnungspflichtig

Dieser Gruppe nicht angehörend, jedoch ebenfalls nicht hinzurechnungspflichtig, sind z. B. auch die nach dem Bundesfernstraßenmautgesetz vom 12. Juli 2011 zu entrichtenden Mautgebühren, die nach dem Rundfunkgebührenstaatsvertrag zu entrichtenden Rundfunkgebühren sowie Entgelte an die Duale System Deutschland GmbH für die Nutzung des sog. Grünen Punkts (Rdnr. 34). Findet eine befristete Überlassung von Rechten durch die öffentliche Hand statt, können hierbei allerdings hinzurechnungspflichtige Aufwendungen entstehen. Dies betrifft im Einzelnen z. B. Glücksspiellizenzen an Spielbanken oder Konzessionen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsflächen an Energieversorger. (be)

■ Rückstellungen nicht immer Bestandteil hinzurechnungspflichtiger Pachtzinsen

Am 21. Juni 2012 hatte der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Revisionsverfahren (Az. IV R 54/09) über die Berücksichtigung von Rückstellungen, die in Verbindung mit einem Pachtvertrag stehen, als gewerbesteuerliche Hinzurechnungen zu entscheiden.

Rückstellungen für gesetzliche Rekultivierungspflicht

Gegenstand des Verfahrens waren Rückstellungen, die ein Pächter im Zusammenhang mit dem Abbau von Sandvorkommen aufgrund einer gemäß dem Bayerischen Abtragungsgesetz sowie im Rahmen der vom betreffenden Landratsamt ausgestellten immissionsschutzrechtlichen Genehmigung für die Geschäftstätigkeit auferlegten Pflicht zur nach-

Grund der Rückstellung entscheidend

träglichen Rekultivierung des genutzten Grundstücks bilanzierte.

Der BFH entschied, dass Rückstellungen im Zusammenhang mit § 8 Nr. 7 GewStG idF 2003 (heute § 8 Nr. 1 Buchstabe d und e) dann keine Berücksichtigung hinsichtlich hinzurechnungspflichtiger Pachtzinsen finden, wenn die Rückstellungen aufgrund einer Verpflichtung gebildet werden, die mittels öffentlich-rechtlicher Normen oder Verwaltungsakte den Verpächter und Pächter gleichermaßen treffen. In einem solchen Fall wäre die Verpflichtung keinem der am Pachtvertrag beteiligten Parteien allein zugeordnet.

Keine Hinzurechnung, wenn Pächter eigene Verpflichtung erfüllt

Dies bedeutet mit Blick auf die Rückstellungen im oben genannten Fall, dass der Pächter mit Erfüllung der Rekultivierung nicht nur der Pflicht des Verpächters, sondern in erster Linie auch seiner eigenen Verpflichtung nachkommt. Die Kosten sind daher nicht Bestandteil des Pachtvertrags und infolgedessen nicht dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen.

Ländererlass insoweit nicht maßgeblich

Der am 2. Juli 2012 veröffentlichte Ländererlass zu Anwendungsfragen im Bereich der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen von Finanzierungsanteilen hat unter Rdnr. 2 Rückstellungen generell als hinzurechnungspflichtig erklärt, sofern diese auf einen Hinzurechnungstatbestand gebildet worden sind. Die Entscheidung des BFH schränkt den Ländererlass an dieser Stelle ein und muss bei Beurteilungen zukünftig berücksichtigt werden. (be)

■ **Verbindliche Auskunft nur eingeschränkt vor Gericht angreifbar**

Schlüssigkeit und evidente Rechtsfehler

Der Bundesfinanzhof hat in einem am 27. Juni 2012 veröffentlichten Urteil (Az. IX R 11/11 vom 29. Februar 2012) klargestellt, dass eine verbindliche Auskunft nur insoweit gerichtlich überprüfbar ist, als die rechtliche Einordnung des zu beurteilenden Sachverhaltes durch das Finanzamt in sich schlüssig ist und nicht unter evidenten Rechtsfehlern leidet. Die inhaltliche Richtigkeit kann vollumfänglich nur im Einspruchs-/Klageverfahren gegen die spätere Steuerfestsetzung überprüft werden.

§ 89 Abs. 2 AO

Mit dem Föderalismusreform-Begleitgesetz wurde erstmalig zum 12. September 2006 die (allgemeine) verbindliche Auskunft gesetzlich verankert. Gemäß § 89 Abs. 2 AO kann der Steuerpflichtige aus Gründen der Planungs- und Entscheidungssicherheit hinsichtlich der steuerlichen Einschätzung eines geplanten (feststehenden) Sachverhaltes eine verbindliche Auskunft (Zusage) darüber verlangen, wie ein in der Zukunft liegender Besteuerungstatbestand steuerlich zu beurteilen ist. In diesem Zusammenhang kam wiederholt die Frage auf, ob die rechtliche Qualifizierung des Sachverhaltes schon „vorweg“ im Rechtsmittelverfahren gegen den Auskunftsbescheid endgültig geklärt werden kann

– oder erst nach Umsetzung des geplanten Vorhabens im Verfahren gegen die dann erfolgte Steuerfestsetzung.

Im vorliegenden Rechtsstreit hatte das Finanzamt – entgegen der Rechtsmeinung des Klägers – die geplante Bestellung eines Erbbaurechtes als Veräußerung i. S. d. § 23 Abs. 1 Satz 1 EStG qualifiziert und eine Steuerpflicht des sich dann ergebenden Veräußerungsgewinnes bejaht. Gegen den Auskunftsbefehl ging der Steuerpflichtige mit Einspruch, Klage und Revision vor und machte geltend, dass die rechtliche Qualifizierung als Veräußerung fehlerhaft und vielmehr eine Steuerfreiheit gegeben sei.

Der neunte Senat des BFH wies die Revision zurück: Die verbindliche Auskunft stellte eine Leistung für den Steuerpflichtigen dar, um ihn bei der Planung zukünftiger Gestaltungen zu unterstützen, insbesondere ihm eine Risikoabschätzung im Vorfeld des etwaigen Besteuerungsverfahrens zu erleichtern. So kann er aus einer verbindlichen Auskunft schlussfolgern, inwieweit er im Besteuerungsverfahren, will er eine bestimmte Gestaltung steuergünstig umsetzen, den Rechtsweg beschreiten muss. Dabei hat die erteilte verbindliche Auskunft den Anforderungen an ein faires rechtsstaatliches Verwaltungsverfahren und den Vorgaben aus § 89 Abs. 2 AO i. V. m. §§ 1, 2 der Steuer-Auskunftsverordnung (StAusKV) zu genügen. Das Finanzamt hat zunächst den zur Prüfung gestellten Sachverhalt zutreffend zu erfassen. Die Funktion der verbindlichen Auskunft, dem Steuerpflichtigen Planungssicherheit zu verschaffen, bedingt weiter, dass die Behörde keine Auskunft erteilen darf, deren Beständigkeit im Festsetzungsverfahren von vornherein in Frage steht. Dies bedeutet, dass die rechtliche Einordnung des zu beurteilenden Sachverhalts in sich schlüssig sein muss und nicht evident rechtsfehlerhaft sein darf. Die sachliche Richtigkeit einer erteilten Auskunft kann nur anhand dieses Maßstabes im Einspruchs-/Klageverfahren überprüft werden. Weder Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) noch Art. 20 Abs. 3 GG (Bindung der Verwaltung an das Gesetz) verlangen eine umfassende gerichtliche Rechtmäßigkeitskontrolle im Vorfeld der Steuerfestsetzung. Die Gefahr einer – nicht rücknehmbaren – Vorfestlegung besteht nicht, da die Finanzverwaltung ihre Einschätzung, sofern sich ihre Rechtswidrigkeit herausstellt, im Besteuerungsverfahren ex nunc aufheben oder ändern (§ 2 Abs. 3 StAusKV) kann.

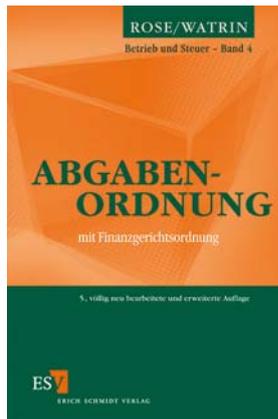
Vollständige Erfassung des Sachverhaltes

Schlüssigkeit

Keine evidenten Rechtsfehler

Anmerkung: Die Behörde trifft mit der verbindlichen Auskunft nur eine Aussage über ihre gegenwärtige Einschätzung zur steuerlichen Behandlung eines geplanten Sachverhaltes. Sie kann und muss diese im Besteuerungsverfahren ändern, so dass kein Anlass für eine umfassende inhaltliche Überprüfung im Rahmen der vorgelagerten verbindlichen Auskunft besteht. (Vo)

Rezensionen



■ Abgabenordnung mit Finanzgerichtsordnung

Betrieb und Steuer - Band 4

Begründet von Gerd Rose, fortgeführt von Christoph Watrin

5., völlig neu bearbeitete Auflage 2012, 183 S., 50 Abbildungen, kartoniert, 24,80 Euro

ISBN 978 3 503 13869 2, ERICH SCHMIDT VERLAG, Berlin

Das erfolgreiche Lehrbuch zum Steuerverfahrensrecht erscheint in der 5. Auflage. Das Buch präsentiert die wichtigsten Aspekte der Abgabenordnung in knapper, systematischer und anschaulicher Darstellung.

Wichtige Erweiterungen der Neuauflage betreffen die:

- Berücksichtigung der jüngsten Gesetzesänderungen, insbesondere das Steuervereinfachungsgesetz 2011, das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz, das Jahressteuergesetz 2010, das Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz, das Jahresteuergesetz 2009 und das Steuerbürokratieabbaugesetz,
- Ergänzungen im Steuerstraf- und Gemeinnützigkeitsrecht.

Die Anschaulichkeit und Konzeption des Buches wurde durch viele Beispiele und Abbildungen sowie zusätzliche Online-Materialien verbessert. Zahlreiche Schaubilder und Übersichten erleichtern den Zugang zu den typischen Geschehensabläufen im Besteuerungsverfahren.

■ E-Bilanzgerecht kontieren und buchen

Haufe Praxisratgeber

Von Bernhard Köstler

2012, 160 S., Broschur, DIN A5, 29,95 Euro

ISBN 978-3-648-02505-5, Haufe Verlag, Freiburg

Perfekt vorbereitet für die Einführung der E-Bilanz:

- Die Veränderungen durch die E-Bilanz verstehen: der Überblick über die rund 200 neuen DATEV-Konten.
- Leicht verständliche Anleitungen: korrekt kontieren und buchen, Geschäftsvorfälle richtig zuordnen.



- Mit zahlreichen Buchungsbeispielen zur einfachen Umsetzung in der Praxis.
- Erläuterung der steuerlichen Gesichtspunkte.

■ Buchführung und Bilanzsteuerrecht für Einsteiger



Steuern und Finanzen in Ausbildung und Praxis, Band 6

Von Günter Maus

192 S., 29,95 Euro

ISBN 978-3-941480-41-4, HDS-Verlag

Das Buch ermöglicht Schritt für Schritt einen einfachen Einstieg in die Welt der Buchführung und des Bilanzsteuerrechts. Vorkenntnisse sind nicht erforderlich. Der Leser kann innerhalb kürzester Zeit Buchungssätze für nahezu sämtliche in der Praxis vorkommenden Geschäftsvorfälle bilden. Das Lehrbuch eignet sich zum Selbststudium. Es stellt aber auch eine ideale Ergänzung entsprechender Vorlesungen dar. Mit zahlreichen Beispielen und Übersichten werden die für die Buchungen relevanten Regelungen verständlich dargestellt. Kurz und prägnant werden Zusammenhänge und Lösungswege aufgezeigt. Die Konzeption des Buches ermöglicht eine solide und zielgerichtete Prüfungsvorbereitung für sämtliche betriebswirtschaftlichen Studiengänge an allen Arten von Hochschulen, für die Ausbildung zum Steuerfachangestellten, die Fortbildung zum Steuerfachwirt oder zum Bilanzbuchhalter. Es eignet sich darüber hinaus als Nachschlagewerk für den Praktiker. Käufer des Buches erhalten einen kostenlosen E-Book-Zugang. Dort stehen zwei Übungsklausuren mit Lösungen zur Online-Nutzung bereit.

An dieser Ausgabe haben mitgewirkt:

Dr. Kathrin Andrae (An), Tibor Bellovics (be), RAin Daniela Karbe-Geßler (KG),

RAin Brigitte Neugebauer (Ng), RA Guido Vogt (Vo), Malte Weisshaar (Wei)

Verantwortlicher Redakteur: RA Guido Vogt

Redaktionsassistentin: Anke Eisenblätter