

## I n f o r m a t i o n s b r i e f

Juni 2016

**Inhalt**

- |   |   |   |   |
|---|---|---|---|
| 1 | Fahrtkosten bei Vermietung und Verpachtung  | 6 | Beiträge zu einer Risikolebensversicherung keine Werbungskosten bei Vermietungseinkünften |
| 2 | Selbstanzeige nur bei rechtzeitiger Einreichung wirksam                               | 7 | Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht-EU-Staaten)                 |
| 3 | Vermietungsabsicht für ein unbebautes Grundstück                                      | 8 | Keine Steuerermäßigung für Vermittlung einer Haushaltshilfe                               |
| 4 | Kein Arbeitszeitkonto für Gesellschafter-Geschäftsführer                              |   |   |
| 5 | Gesetzliche Maßnahmen gegen Manipulationen von digitalen Kassenaufzeichnungen geplant |   |   |

**Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni**

Fälligkeit <sup>1</sup>	Ende der Schonfrist
Fr. 10. 6. <b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>2</sup></b>	13. 6.
<b>Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag</b>	13. 6.
<b>Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	13. 6.
<b>Umsatzsteuer<sup>3</sup></b>	13. 6.

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 Fahrtkosten bei Vermietung und Verpachtung**

Vermieter können die Fahrten zu ihren Vermietungsobjekten grundsätzlich mit den dabei entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuerlich geltend machen. Bei Benutzung eines privaten PKW kann dafür auch eine Pauschale von 0,30 Euro für jeden **gefahrenen Kilometer** angesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof<sup>4</sup> hat jetzt klargestellt, dass der Werbungskostenabzug für Fahrten zum Vermietungsobjekt aber dann auf die Entfernungspauschale von 0,30 Euro pro **Entfernungskilometer** beschränkt ist, „wenn sich an dem Objekt der ortsgebundene Mittelpunkt der dauerhaft auf Überschusserzielung angelegten Vermietungstätigkeit befindet“ – also wenn das jeweilige Objekt als **regelmäßige Tätigkeitsstätte** anzusehen ist, wobei bei mehreren Objekten auch mehrere regelmäßige Tätigkeitsstätten vorliegen können. Im

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.

4 Urteil vom 1. Dezember 2015 IX R 18/15.

Streitfall fuhr der Vermieter an 165 bzw. 215 Tagen zu seinen Vermietungsobjekten, um dort mehrere Wohnungen zu sanieren und u. a. regelmäßige Arbeiten, wie z. B. Streuen, Fegen, Gartenpflege, durchzuführen. Beide Objekte wurden aufgrund der ungewöhnlich hohen Anzahl der Fahrten und der damit fast arbeits-täglichen Anwesenheit als regelmäßige Tätigkeitsstätte angesehen, sodass für diese Fahrten nicht die tatsächlichen Kosten von 2,22 Euro pro gefahrenem Kilometer, sondern nur die Entfernungspauschale berücksichtigt werden konnte.

Das Gericht führte aus, dass allein der Umstand, dass das Vermietungsobjekt in zeitlichem Abstand immer wieder aufgesucht wird (z. B. zu Kontrollzwecken oder zur Ablesung von Zählerständen), nicht für die Annahme einer regelmäßigen Tätigkeitsstätte ausreicht. Eine Grenze für die Anzahl der „unschädlichen“ Fahrten wurde nicht genannt.

## 2 Selbstanzeige nur bei rechtzeitiger Einreichung wirksam

Werden in Steuererklärungen relevante Angaben unterlassen bzw. unrichtig vorgenommen, kann dies als Steuerhinterziehung mit erheblichen Strafen – ggf. mit Freiheitsstrafen von bis zu 5 Jahren, in besonders schweren Fällen bis zu 10 Jahren – geahndet werden.<sup>5</sup> Durch eine Selbstanzeige, d. h. durch Nachholung, Ergänzung oder Berichtigung der Angaben, kann ggf. eine Strafbefreiung erreicht werden.

Eine strafbefreiende Selbstanzeige kann allerdings **nicht** mehr **wirksam** gestellt werden, wenn im Zeitpunkt der Selbstanzeige die Finanzbehörde bereits Prüfungen angeordnet oder Strafverfahren eingeleitet hat. Eine wirksame Selbstanzeige ist auch bereits dann nicht mehr möglich, wenn die Steuerstraftat bei Abgabe der Anzeige „**entdeckt**“ war und der „Täter“ dies wusste bzw. mit der Entdeckung rechnen musste.<sup>6</sup> Die Frage ist, ob ein „**Rechnenmüssen**“ mit der Tatentdeckung schon dann vorliegt, wenn Presse und Medien immer wieder ausführlich über den Ankauf von sog. Steuer-CDs durch Finanzbehörden berichtet haben.

Hierzu hat jetzt ein Oberlandesgericht<sup>7</sup> entschieden. Im Streitfall wurde bekannt, dass eine Steuer-CD durch die Finanzbehörde angekauft wurde, auf der Daten einer bestimmten, vom Steuerpflichtigen beauftragten, namentlich genannten Bank enthalten waren. In diesem Fall hat das Gericht eine nach Beginn der Berichterstattung über die CD vom Steuerpflichtigen eingereichte Selbstanzeige für unwirksam erklärt, weil dieser aufgrund der ihm bekannten Umstände die Entdeckung für **möglich** oder **wahrscheinlich** halten musste, selbst wenn eine gewisse Unsicherheit verblieb.

Obwohl es grundsätzlich auf den konkreten Einzelfall ankommt, ist zu beachten, dass eine Tendenz besteht, den Begriff des „Rechnenmüssens“ weiter auszulegen – zum Nachteil des Steuerpflichtigen. Der Zeitpunkt für eine wirksame Selbstanzeige ist daher auch vor dem Hintergrund der zunehmenden Intensität der Medienberichterstattung zu beurteilen.

## 3 Vermietungsabsicht für ein unbebautes Grundstück

Aufwendungen für ein Grundstück, die anfallen, bevor Einnahmen erzielt werden, können als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden, wenn ein hinreichender wirtschaftlicher Zusammenhang mit der (beabsichtigten) Vermietung des Grundstücks besteht.

Der Bundesfinanzhof hatte in einem aktuellen Urteil<sup>8</sup> darüber zu entscheiden, ob ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den vorab angefallenen grundstücksbezogenen Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück und der beabsichtigten Vermietung gegeben sein kann, wenn mit der Bebauung erst ca. zehn Jahre nach dem Kauf begonnen wird. Der Kläger machte geltend, er beabsichtigte, erst mit der Bebauung zu beginnen, wenn er genügend Eigenmittel zur Verfügung hätte. Im Übrigen hatte er sich im Kaufvertrag zu einer Bebauung verpflichtet. Die tatsächlich durchgeführte Bebauung innerhalb von etwa zehn Jahren – nach Tilgung des Darlehens und entsprechend angesammelter Eigenmittel – kann die behauptete Absicht rückblickend glaubhaft erscheinen lassen. Der Bundesfinanzhof verwies den Fall zurück an das Finanzgericht; dieses hat zu prüfen, wie konkret die Absichten waren, Einkünfte zu erzielen.

Nach neuerer Rechtsprechung<sup>9</sup> ist eine abschließende negative Beurteilung der Vermietungsabsicht durch bloßen Zeitablauf regelmäßig erst möglich, wenn über **mehr als zehn Jahre** kein Mietvertrag zustande gekommen ist. Bei einem unbebauten Grundstück muss aufgrund der noch zu erfolgenden Bebauung der Zeitrahmen großzügiger ausgelegt werden.

5 Siehe § 370 Abgabenordnung.

6 Vgl. § 371 Abs. 2 Abgabenordnung.

7 Schleswig-Holsteinisches OLG vom 30. Oktober 2015 2 Ss 63/15 (71/15).

8 Vom 1. Dezember 2015 IX R 9/15.

9 BFH-Urteil vom 16. Juni 2015 IX R 27/14 (BStBl 2016 II S. 144).

## 4 Kein Arbeitszeitkonto für Gesellschafter-Geschäftsführer

Eine gängige Methode zur Vorbereitung auf das Ende der persönlichen Erwerbstätigkeit sind Arbeitszeitkonten. Teile des Arbeitslohns werden nicht ausbezahlt, sondern hier gutgeschrieben und kommen erst später zur Auszahlung, wenn die Arbeitszeit reduziert und so Freizeit vergütet bzw. das Ende der Erwerbstätigkeit vorgezogen wird. Für Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH hat der Bundesfinanzhof<sup>10</sup> diesem Modell allerdings die steuerliche Anerkennung versagt.

Dabei ist es unerheblich, dass die Gesamtvergütungen an den Gesellschafter-Geschäftsführer angemessen sind. Im Streitfall wurde das laufende Gehalt um den Betrag gemindert, um den das Guthaben auf dem Zeitwertkonto des Gesellschafter-Geschäftsführers erhöht wurde. Gleichwohl behandelte der Bundesfinanzhof die Zuführung zu den Rückstellungen als verdeckte Gewinnausschüttung; der steuerliche Gewinn wurde entsprechend erhöht.

Das Gericht ist der Auffassung, dass sich Zeitwertkonten grundsätzlich nicht mit dem Aufgabenbild des Geschäftsführers einer GmbH vertragen. Insoweit halten die Vereinbarungen über den Vorruhestand einem Fremdvergleich nicht stand.

## 5 Gesetzliche Maßnahmen gegen Manipulationen von digitalen Kassenaufzeichnungen geplant

Grundsätzlich sind Bücher, Unterlagen und Aufzeichnungen zu Geschäftsvorfällen, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, aufzubewahren. Werden Aufzeichnungen mit Hilfe elektronischer Systeme (z. B. Registrierkassen, Taxameter) geführt, müssen diese vollständig, unveränderbar und (für die Finanzverwaltung) nachvollziehbar sein.<sup>11</sup>

Technische Manipulationen von digitalen Grundaufzeichnungen wie Daten von (Registrier-)Kassen durch spezielle Software sind im Rahmen von Außenprüfungen zunehmend schwerer feststellbar. Aus diesem Grund plant der Gesetzgeber Maßnahmen zur Sicherstellung der Unveränderbarkeit digitaler Kassenaufzeichnungen.<sup>12</sup>

Danach müssen elektronische Aufzeichnungssysteme künftig über eine technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Dazu gehört ein **Zertifizierungsverfahren**, das aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle besteht. Dafür sollen die meisten Geräte umrüstbar sein; nur bei ca. 20 % der verwendeten Geräte soll ein Austausch erforderlich sein.

Diese Maßnahmen bedeuten aber keine Verpflichtung zum Einsatz elektronischer Registrierkassen; nur wenn auch eine solche eingesetzt wird, muss künftig eine entsprechende Sicherheitseinrichtung verwendet werden.

Flankiert werden die technischen Maßnahmen durch eine neue „**Kassen-Nachschau**“: Danach soll die Finanzbehörde (jederzeit) ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Außenprüfung die Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen und Buchungen von Kassendaten vor Ort überprüfen dürfen. Verstöße gegen die Bestimmungen, z. B. wegen Nichtverwendung oder Verwendung eines fehlerhaften elektronischen Aufzeichnungssystems und der zertifizierten Sicherheitseinrichtung, können dann mit einer **Geldbuße** von bis zu 25.000 Euro geahndet werden.

Die Entwicklung der technischen Sicherheitseinrichtung für elektronische Aufzeichnungssysteme wird eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen; die gesetzlichen Vorschriften sollen daher im Wesentlichen erst ab dem Jahr 2019 gelten.<sup>13</sup>

Es ist darauf hinzuweisen, dass bereits eine Übergangsregelung zur Sicherstellung der vollständigen Speicherung und Aufbewahrung aller steuerlich relevanten Einzeldaten (**Einzelaufzeichnungspflicht**) besteht; bei Registrierkassen müssen insbesondere Journal-, Auswertungs-, Programmier- und Stammdatenänderungsdaten entweder innerhalb des Gerätes oder auf einem externen Datenträger mit entsprechender Auswertungsmöglichkeit gespeichert werden können. Geräte, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, dürfen grundsätzlich nur noch bis zum **31. Dezember 2016** verwendet werden.<sup>14</sup>

Werden Registrierkassen eingesetzt, müssen diese an die geänderten Anforderungen angepasst werden (ggf. auch durch Austausch veralteter Kassen). Entsprechen die Kassen nicht den Anforderungen, kann die Finanzverwaltung Schätzungen vornehmen.

10 Urteil vom 11. November 2015 I R 26/15.

11 Vgl. § 147 Abs. 2 und 6 Abgabenordnung.

12 Siehe § 146a Abgabenordnung i. d. F. des Referentenentwurfs des BMF.

13 Siehe Art. 97 § 30 Einführungsgesetz zur AO i. d. F. des Referentenentwurfs des BMF.

14 Vgl. BMF-Schreiben vom 26. November 2010 – IV A 4 – S 0316/08/10004-07 (BStBl 2010 I S. 1342).

## 6 Beiträge zu einer Risikolebensversicherung keine Werbungskosten bei Vermietungseinkünften

Im Zusammenhang mit der Finanzierung von Mietimmobilien werden häufig Lebensversicherungen abgeschlossen, um die Darlehenssumme bzw. das Ausfallrisiko abzusichern. Die Frage ist, ob die Lebensversicherungsbeiträge bei derartigen Finanzierungsmodellen ggf. als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden können.

Der Bundesfinanzhof<sup>15</sup> hat jetzt entschieden, dass Beiträge für eine Risikolebensversicherung auch dann nicht als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften zu berücksichtigen sind, wenn die Bank den Abschluss der Versicherung als Voraussetzung für die Finanzierung vorgegeben hat. Nach Auffassung des Gerichts liegt der Grund für den Abschluss einer Risikolebensversicherung überwiegend in der Privatsphäre, nämlich in dem schuldenfreien Übergang des Immobilienobjektes im Fall des Todes auf den oder die Erben. Dieser private Umstand sei das „auslösende Moment“ für das Entstehen der Aufwendungen; der einkünftebezogene Darlehenssicherungszweck sei dagegen von untergeordneter Bedeutung. Aus diesem Grund kommt auch eine pauschale Aufteilung der Aufwendungen nicht in Betracht.

## 7 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht-EU-Staaten)

In Deutschland ansässige Unternehmer bzw. Unternehmen, die ausländische Leistungen in einem Nicht-EU-Staat bezogen und entsprechende Vorsteuerbeträge entrichtet (z. B. anlässlich von Geschäftsreisen) und selbst keine steuerpflichtigen Umsätze in dem jeweiligen Staat erbracht haben, können sich die ausländische Vorsteuer erstatten lassen. Eine Vergütung der Vorsteuer erfolgt jedoch nur in den Drittstaaten, zu denen bezüglich der Vorsteuererstattung eine sog. **Gegenseitigkeit**<sup>16</sup> besteht.

Im Gegensatz zum elektronischen Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuern aus EU-Mitgliedstaaten (über das BZStOnline-Portal) können Vergütungsanträge gegenüber **Drittstaaten** nur schriftlich und gesondert für jedes Land gestellt werden. Die Anträge können entweder direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde<sup>17</sup> oder über die entsprechende ausländische Handelskammer<sup>18</sup> eingereicht werden. Eine hierfür regelmäßig erforderliche Bestätigung der Unternehmereigenschaft stellt das zuständige Finanzamt aus; die Bescheinigung wird aber nur erteilt, wenn der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist, also nicht, wenn er nur steuerfreie Umsätze ausführt oder Kleinunternehmer ist.<sup>19</sup>

Vergütungsanträge sind spätestens bis zum **30. Juni** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen. Beizufügen sind neben der Unternehmerbescheinigung Originalrechnungen bzw. Einfuhrbelege. Regelmäßig ausgeschlossen ist die Erstattung von Vorsteuerbeträgen, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen.<sup>20</sup> Zu beachten ist, dass ggf. länderweise unterschiedliche Mindestvergütungsbeträge erreicht werden müssen.

## 8 Keine Steuerermäßigung für Vermittlung einer Haushaltshilfe

Werden für Hausarbeiten in einem privaten Haushalt, z. B. Reinigen der Wohnung, Fensterputzen, Bügeln, Zubereitung der Mahlzeiten oder Gartenpflege, Dienstleister beschäftigt, kann für die angefallenen Kosten eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro im Jahr, geltend gemacht werden; bei sozialversicherungspflichtig geringfügig Beschäftigten beträgt der Höchstbetrag der Steuerermäßigung 510 Euro jährlich (siehe § 35a Abs. 1 und 2 EStG). Begünstigt sind diese sog. haushaltsnahen Dienstleistungen, wenn sie eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen oder damit im Zusammenhang stehen.

Das Finanzgericht Köln<sup>21</sup> hatte zu entscheiden, ob auch Aufwendungen für eine Agentur begünstigt sind, die Haushaltshilfen vermittelt. Im Streitfall zahlte der Auftraggeber eine einmalige Bearbeitungsgebühr sowie monatlich eine laufende Provision an die Agentur. Anstellung und Bezahlung der Haushaltshilfe erfolgte durch den Eigentümer des Haushalts.

Nach Auffassung des Gerichts hat die Leistung der Agentur **keine** ausreichende Nähe zur Führung des Haushalts, da diese nicht „in der Wohnung“ des Auftraggebers tätig wird. Eine Steuerermäßigung – insbesondere für die laufenden Kosten – komme daher nicht in Betracht. Den Einwand, bei Beauftragung eines Gebäudereinigungsunternehmens wären „Vermittlungskosten“ in die Rechnung eingepreist und somit durchaus begünstigungsfähig, ließ das Gericht nicht gelten; eine Gleichbehandlung von privaten Haushaltshilfen und gewerblichen Dienstleistern sei nicht zwingend erforderlich.

15 Urteil vom 13. Oktober 2015 IX R 35/14 (BStBl 2016 II S. 210).

16 Siehe das aktuelle Verzeichnis der Länder mit Gegenseitigkeit (BMF-Schreiben vom 17. Oktober 2014 – IV D 3 – S 7359/07/10009, BStBl 2014 I S. 1369).

17 Zu den Adressdaten der ausländischen Behörden sowie Informationen, Formularen (teilweise in Landessprache) und Anleitungen siehe [www.bzst.de](http://www.bzst.de).

18 Kontaktdaten unter [www.ahk.de](http://www.ahk.de) – Umsatzsteuerrückerstattung.

19 Siehe Abschn. 18.16 UStAE.

20 Zur deutschen Regelung vgl. § 18 Abs. 9 Satz 5 UStG.

21 Urteil vom 21. Oktober 2015 3 K 2253/13 (EFG 2016 S. 621).