

KANZLEI FÜR STEUERBERATUNG

TIMMENDORFER STRAND

Thomas Koch • Tatjana Wienke
Steuerberater PartG mbB

4

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Zugriff auf Kassendaten
- Pauschalsteuer bei Geschenken
- Spekulationsgewinn beim Grundstücksverkauf
- Feststellung von Verlustvorträgen
- Wirtschaftliche Betätigung eines Vereins
- Bemessung der Grunderwerbsteuer
- Mindestlohn: Urlaubsgeld und Sonderzahlung

Ausgabe Nr. 4/2015 (Juli/August)

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

STEUER / WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Zugriff auf Kassendaten

Das Finanzamt hat im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, auf die Daten des Warenwirtschaftssystems eines Einzelhändlers zuzugreifen, mit dem alle Einzelverkäufe aufgezeichnet worden sind. Die Pflicht zur Aufzeichnung der jeweiligen Verkäufe ist auch zumutbar, wenn der Unternehmer eine sog. PC-Kasse verwendet, die eine Aufzeichnung der Informationen zu den einzelnen Barverkäufen und deren dauerhafte Speicherung ermöglicht.

Hintergrund: Das Finanzamt hat das Recht zur „digitalen Außenprüfung“. Es kann im Rahmen einer Außenprüfung

die Vorlage der Buchführungsdateien fordern, um sie auf einem PC des Prüfers mit spezieller Software auszuwerten.

Streitfall: Eine bilanzierende Apothekerin verwendete eine PC-Kasse, die mit einem Warenwirtschaftssystem verbunden war. Auf diese Weise wurde jeder einzelne Verkauf gesondert erfasst. Im Rahmen einer Außenprüfung forderte der Prüfer die Vorlage der Einzeldaten dieser Kasse in elektronisch auswertbarer Form. Gegen diese Aufforderung wehrte sich die Apothekerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt den Datenzugriff des Finanzamts für zulässig und wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Als Einzelhändlerin war die Apothekerin grundsätzlich zur Aufzeichnung jedes einzelnen Verkaufs verpflichtet. Hierzu gehört die Dokumentation von Inhalt und

Ablauf des Geschäfts, insbesondere des Kaufpreises, aber auch des Namens des Vertragspartners.

- Begrenzt wird die Einzelaufzeichnungspflicht nur durch den **Grundsatz der Zumutbarkeit**, der insbesondere bei Bargeschäften gilt. Bei einer Vielzahl von Bargeschäften mit kleineren Beträgen und namentlich nicht bekannten Käufern ist die Einzelaufzeichnungspflicht eingeschränkt, so dass es genügen kann, nur die Summe der Tagesverkäufe zu erfassen.
- Diese Einschränkung gilt jedoch nicht, wenn der Einzelhändler eine PC-Kasse verwendet, die jedes einzelne Geschäft aufzeichnet, insbesondere den vereinnahmten Geldbetrag und die verkaufte Ware. In diesem Fall kann der Einzelhändler seine Einzelaufzeichnungspflicht auf zumutbare Weise erfüllen.
- Aus der sich danach ergebenden Aufzeichnungspflicht folgt eine Aufbewahrungspflicht der Daten sowie eine Vorlagepflicht bei einer Außenprüfung.

Hinweise: Das Urteil ist richtungsweisend und stärkt die Rechte der Finanzverwaltung. Das Finanzamt darf danach auf elektronische Daten zugreifen und sie auswerten, wenn ein buchführungspflichtiger Händler Verkaufs- und Warenwirtschaftsdaten mithilfe einer PC-Kasse erfasst. Aus dem Urteil folgt zwar **keine Verpflichtung** des Steuerpflichtigen, eine derartige **PC-Kasse zu verwenden**. Benutzt er sie, muss er die damit aufgezeichneten Daten speichern und auf Anforderung des Außenprüfers auch vorlegen.

Das Urteil gilt für buchführungspflichtige Steuerpflichtige, also insbesondere für Kaufleute. Nicht geäußert hat sich der BFH zu der Frage, ob die Einzelaufzeichnungspflicht auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung gilt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Pauschalsteuer bei Geschenken

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen Stellung genommen. Hierbei ist es auf die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zu diesem Thema eingegangen (lesen Sie hierzu unsere Mandanten-Info 2/2014).

Hintergrund: Arbeitgeber können für bestimmte Sachzuwendungen die Steuer für den Zuwendungsempfänger übernehmen. Sie entrichten dann eine pauschale Einkommensteuer von 30 % zzgl. Kirchensteuer auf den Wert der Zuwendung. Eine derartige Pauschalsteuer kommt zum einen bei Geschenken an Geschäftsfreunde oder bei Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, die zusätzlich zum Arbeitslohn geleistet werden, in Betracht.

Wichtige Aussagen des BMF:

- Pauschalierbar sind nur **betrieblich veranlasste** Sachzuwendungen. Nicht pauschaliert werden können Zuwendungen, die der Gesellschafter einer GmbH aus **privaten Mitteln** an die Arbeitnehmer der GmbH erbringt. Insoweit folgt das BMF dem BFH.
- Die Zuwendung muss beim Empfänger grundsätzlich **steuerbar und steuerpflichtig** sein. Eine Pauschalsteuer ist daher nicht möglich, wenn der Empfänger in

Deutschland gar nicht steuerpflichtig ist. Auch hier übernimmt das BMF die Rechtsprechung des BFH.

- Die **Bewirtung** eines Geschäftsfreundes führt nicht zu einer Pauschalsteuer, es sei denn, sie ist Teil einer sog. Incentive-Reise oder einer Repräsentationsveranstaltung, wie einem Golfturnier. Das BMF hält hier an seiner bisherigen Auffassung fest und folgt den Bedenken des BFH nicht, der bei der Bewirtung von Geschäftsfreunden generell von einer pauschalierbaren Zuwendung ausgeht.
- Für **Steuwerbeartikel** mit einem Wert von bis zu 10 € (z. B. Kalender und Kugelschreiber mit Werbeaufdruck) muss ebenfalls keine Pauschalsteuer entrichtet werden. Der BFH hingegen sieht dies anders.

Hinweise: Das neue BMF-Schreiben ist erfreulich, denn es übernimmt die BFH-Rechtsprechung, soweit sie für den Steuerzahler positiv ist, und weicht von ihr ab, soweit sie für diesen nachteilig ist. Eine Pflicht zur Pauschalierung besteht übrigens nicht. Entscheidet sich der Arbeitgeber bzw. Unternehmer gegen eine Pauschalierung, muss der Zuwendungsempfänger die Zuwendung versteuern.

Kapitalanleger

Spekulationsgewinn beim Grundstücksverkauf

Ein Gewinn aus der Veräußerung eines privaten Grundstücks innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist ist auch dann steuerpflichtig, wenn der Kaufvertrag unter einer aufschiebenden Bedingung steht und die Bedingung erst nach Ablauf der Spekulationsfrist eintritt.

Hintergrund: Der Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften ist steuerpflichtig, wenn der Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist erfolgt. Diese beträgt grundsätzlich ein, bei Grundstücken zehn Jahre zwischen An- und Verkauf.

Streitfall: Der Kläger kaufte im März 1998 ein Grundstück, das zuvor der Bahn gehörte und das er privat nutzte. Am 30. 1. 2008 – also innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist – verkaufte er das Grundstück mit Gewinn. Der Kaufvertrag stand unter der Bedingung, dass die Bahn das Grundstück entwidmet; hierzu kam es am 10. 12. 2008, also nach Ablauf der Spekulationsfrist. Das Finanzamt nahm einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn an.

Entscheidung: Dem folgte der Bundesfinanzhof (BFH):

- Für die Berechnung der Spekulationsfrist kommt es grundsätzlich auf den Abschluss des Kaufvertrags an.
- Dies gilt auch bei einem unter einer Bedingung stehenden Vertrag. Denn die Vertragspartner haben sich bereits **mit Vertragsabschluss gebunden** und können sich vom Vertrag nicht mehr einseitig lösen. Die Bedingung tritt später von selbst ein, ohne dass die Vertragspartner deren Eintritt verhindern könnten.

Hinweise: Verkäufer sollten darauf achten, den Kaufvertrag erst **nach Ablauf der Spekulationsfrist** abzuschließen. Durch Vereinbarung einer aufschiebenden Bedingung kann die Spekulationsfrist nicht umgangen werden. Eine Ausnahme gilt allerdings dann, wenn der Vertrag durch einen

vollmachtlosen Vertreter abgeschlossen wird. Hier kann der Vertretene die Genehmigung, die für die Wirksamkeit des Kaufvertrags erforderlich ist, jederzeit ablehnen, so dass noch keine bindenden Vertragserklärungen vorliegen. Entscheidend ist dann der Zeitpunkt der Genehmigung.

Alle Steuerzahler

Feststellung von Verlustvorträgen

Ein Steuerpflichtiger kann auch dann noch die Feststellung eines Verlustvortrags beantragen, wenn keine Einkommensteuer für das Verlustentstehungsjahr festgesetzt worden ist und die vierjährige Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung bereits abgelaufen ist.

Hintergrund: Verluste, die im Jahr ihrer Entstehung nicht mit positiven Einkünften ausgeglichen werden, können in Folgejahre vorgetragen und dort mit positiven Einkünften verrechnet werden. Hierzu erlässt das Finanzamt einen sog. Verlustfeststellungsbescheid. Seit einer Gesetzesänderung im Jahr 2010 richtet sich die Höhe des festzustellenden Verlustes nach dem sich aus dem Einkommensteuerbescheid ergebenden Verlust.

Streitfall: Die Klägerin beantragte im Jahr 2012 die Feststellung von Verlusten zum 31. 12. 2005 bis 31. 12. 2007, die ihr aufgrund ihrer Erstausbildung entstanden waren. In den Jahren 2005 bis 2007 hatte sie keine Einkommensteuererklärungen abgegeben, so dass auch keine Einkommensteuer festgesetzt worden war. Das Finanzamt lehnte die Verlustfeststellung ab, weil es keine Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 gab, in denen Verluste angesetzt worden waren.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Zwar ist der Einkommensteuerbescheid für die Verlustfeststellung grundsätzlich bindend, weil der Verlust nur in der Höhe festgestellt werden darf, die sich aus dem Einkommensteuerbescheid ergibt. Diese Bindung besteht allerdings nur dann, wenn es tatsächlich einen Einkommensteuerbescheid gibt. Im Streitfall waren jedoch keine Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2005 bis 2007 ergangen.
- Liegt kein Einkommensteuerbescheid vor, gibt es keinen verfahrensrechtlichen Grund, der gegen eine Verlustfeststellung spricht. Der Gesetzgeber wollte lediglich verhindern, dass der Steuerpflichtige eine Verlustfeststellung beantragen kann, obwohl im Einkommensteuerbescheid nur positive Einkünfte angesetzt worden sind und der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig ist.

Hinweise: Das Urteil ist für Steuerpflichtige bedeutsam, die nachträglich Verluste im Zusammenhang mit ihrer Ausbildung geltend machen wollen. Hier fehlt es meist an einer Steuerfestsetzung im Ausbildungsjahr, weil keine Einnahmen erzielt wurden und dementsprechend keine Einkommensteuererklärungen abgegeben wurde. Die Einkommensteuererklärung kann nachträglich nur für die letzten vier Jahre abgegeben werden, weil die Verjährungsfrist bei

fehlender Verpflichtung zur Abgabe (sog. Antragsveranlagung) vier Jahre beträgt. Dem BFH zufolge ist die fehlende Steuerfestsetzung nun unschädlich, selbst wenn die Verjährungsfrist für die Einkommensteuerfestsetzung bereits abgelaufen ist.

Demgegenüber beläuft sich die **Feststellungsfrist** für Verlustfeststellungen auf insgesamt sieben Jahre, weil eine gesetzliche Verpflichtung zur Abgabe von Verlustfeststellungserklärungen besteht. Im Jahr 2015 könnte deshalb noch eine Verlustfeststellung für die Jahre 2008 bis 2010 beantragt werden (für Jahre ab 2011 ist die Antragsveranlagung noch möglich).

Nicht entschieden hat der BFH die Frage, ob Kosten für eine Erstausbildung tatsächlich zu steuerlichen Verlusten führen. Der Gesetzgeber hat dies grundsätzlich verneint. Der BFH hält dieses gesetzliche Abzugsverbot jedoch für verfassungswidrig und hat das Bundesverfassungsgericht angerufen. Bis zu dessen Entscheidung sollten Verluste vorsorglich für abgelaufene Jahre (ab 2008) geltend gemacht werden.

Wirtschaftliche Betätigung eines Vereins

Ein nicht gemeinnütziger Sportverein kann Aufwendungen, die sowohl seinen ideellen Bereich (Sportbetrieb) als auch seinen wirtschaftlichen Bereich (Werbung) betreffen, anteilig abziehen. Die Aufwendungen müssen aber nach objektifizierbaren Kriterien aufteilbar sein.

Hintergrund: Gemeinnützige Vereine sind steuerfrei; die Steuerfreiheit gilt jedoch nicht für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (z. B. die Werbung des Vereins). Bei einem nicht gemeinnützigen Verein ist nur der Teil des Vereins nicht steuerpflichtig, der nicht mit Gewinnerzielungsabsicht geführt wird, dies ist i. d. R. der typische Vereinsbereich (z. B. Sportbetrieb).

Streitfall: Ein Verein war ursprünglich gemeinnützig, verstieß aber gegen zahlreiche steuerliche Vorschriften, so dass das Finanzamt die Gemeinnützigkeit rückwirkend aberkannte. Der Verein unterhielt einen Sportbetrieb und erzielte zudem Werbeeinnahmen. Er war der Ansicht, dass ein Teil der Aufwendungen für den Sportbetrieb dem Werbebereich zugeordnet werden könne, weil ein erfolgreicher Sportbetrieb auch die Werbeeinnahmen gesteigert habe.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) schloss einen anteiligen Abzug der Aufwendungen für den Sportbetrieb nicht aus und wies die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Zwar war der Verein nicht mehr gemeinnützig und deshalb nicht mehr steuerbefreit. Der Sportbetrieb war dennoch nicht steuerpflichtig, weil er ohne Gewinnerzielungsabsicht geführt wurde. Steuerpflichtig war daher nur der Werbebereich des Vereins.
- Bei Ermittlung des steuerpflichtigen Gewinns aus der Werbung können die Aufwendungen aus dem Sportbereich grundsätzlich nicht abgezogen werden, da sie zur „außersteuerlichen Sphäre“ des Vereins gehören, also zum nicht steuerpflichtigen Sportbetrieb.

- Ein Abzug der Aufwendungen für den Sportbetrieb ist jedoch dann **anteilig möglich**, wenn der Sportbetrieb dazu dient, die Attraktivität des Vereins für Werbepartner zu erhöhen. Voraussetzung hierfür ist, dass sich die Aufwendungen für den Sportbereich (z. B. für Spieler, Trainer, Schiedsrichter) nach objektivierbaren Kriterien aufteilen lassen, z. B. nach zeitlichen oder quantitativen Kriterien. Sind die betrieblichen und sportlichen Beweggründe hingegen untrennbar miteinander verwoben, scheidet ein anteiliger Abzug der Aufwendungen für den Sportbetrieb aus.

Hinweise: Der BFH ändert damit seine Rechtsprechung zugunsten wirtschaftlich tätiger Vereine. Bislang nahm das Gericht ein Aufteilungsverbot an, so dass zu prüfen war, ob die Aufwendungen vorrangig durch den ideellen Bereich (Folge: kein Abzug) oder vorrangig durch den wirtschaftlichen Bereich (Folge: Abzug) veranlasst waren; im Zweifel schied ein Abzug der Aufwendungen aus. Nun ist auch ein anteiliger Abzug der Aufwendungen möglich, wenn sie sich nach objektiven Kriterien aufteilen lassen.

Bemessung der Grunderwerbsteuer

Die Kosten für den **Innenausbau** eines Neubaus erhöhen die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, wenn der Verkäufer des unbebauten Grundstücks oder ein mit ihm verbundener Unternehmer dem Käufer den Innenausbau vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags angeboten und der Käufer dieses Angebot angenommen hat.

Hintergrund: Die Grunderwerbsteuer richtet sich grundsätzlich nach dem Kaufpreis. Beim Kauf eines unbebauten Grundstücks, das der Käufer anschließend selbst bebaut, ist die Grunderwerbsteuer somit niedriger als beim Kauf eines bereits bebauten Grundstücks. Eine Ausnahme gilt beim sog. **einheitlichen Erwerbsgegenstand**, wenn bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags feststeht, dass der Käufer ein bebautes Grundstück erhalten soll. Dies ist der Fall, wenn sich der Verkäufer zur Bebauung verpflichtet. Die Grunderwerbsteuer richtet sich dann nach dem Preis für das Grundstück und dem Preis für das Gebäude.

Streitfall: Die Klägerin erwarb ein unbebautes Grundstück von der X-GmbH, die zugleich die Rohbauarbeiten übernahm. Der Preis für Grundstück und Rohbau betrug ca. 525.000 €. Die X-GmbH empfahl dem Ehemann der Klägerin Z als Bauleiter für den Innenausbau. Z hatte bereits den Rohbau betreut. Der Ehemann folgte der Empfehlung und beauftragte Z. Das Finanzamt erhöhte die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer um geschätzte Innenausbaukosten in Höhe von 180.000 €.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Finanzamt grundsätzlich Recht, verwies die Sache aber zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Kosten für den Rohbau gehören unstreitig zur Bemessungsgrundlage, weil sich die X-GmbH als Verkäuferin zur Errichtung des Rohbaus verpflichtete.
- Auch die Kosten des Innenausbaus können die Bemessungsgrundlage erhöhen, wenn sich entweder die X-GmbH oder ein mit ihr verbundenes Unterneh-

men bereits bei Abschluss des Grundstückskaufvertrags zum Innenausbau verpflichtet hatte. Z als Bauleiter ist als verbundenes Unternehmen anzusehen, weil er von der X-GmbH empfohlen worden war und bereits vorher mit ihr zusammenarbeitete. Unbeachtlich ist, dass Z nicht von der Klägerin selbst sondern von deren Mann beauftragt worden war. Denn die Klägerin war mit der Beauftragung einverstanden.

- Zu prüfen ist nun, ob der Klägerin die Gestaltung des Innenausbaus bereits **vor** Abschluss des Grundstückskaufvertrags angeboten worden war; nur dann wäre die Einbeziehung der Innenausbaukosten in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer gerechtfertigt. Außerdem muss die Höhe der Innenausbaukosten ermittelt werden; in jedem Fall gehört zur Bemessungsgrundlage die Bauleitervergütung an Z.

Hinweise: Die Beweislast für den einheitlichen Vertragsgegenstand trägt das Finanzamt. Die Finanzämter ermitteln aber häufig, mit welchen Unternehmen gewerbliche Verkäufer zusammenarbeiten und erhöhen dann die Grunderwerbsteuer.

Mindestlohn: Urlaubsgeld und Sonderzahlung

Arbeitgeber dürfen ein zusätzliches Urlaubsgeld und eine jährliche Sonderzahlung nicht auf den Mindestlohn anrechnen. Eine Änderungskündigung, mit der eine derartige Anrechnung erreicht werden soll, ist unwirksam.

Hintergrund: Das Mindestlohngesetz selbst trifft keine Aussage dazu, welche Vergütungsbestandteile neben dem Festgehalt in den Mindestlohn eingerechnet werden können und welche nicht. Nunmehr hat das Arbeitsgericht Berlin in einer ersten Entscheidung zum Thema geurteilt, ob eine Anrechnung von Urlaubsgeld und jährlicher Sonderzahlung zulässig ist.

Streitfall: Die Klägerin wurde von ihrer Arbeitgeberin gegen eine Grundvergütung von 6,44 €/Stunde zzgl. Leistungszulage und Schichtzuschlägen beschäftigt. Sie erhielt ferner ein zusätzliches Urlaubsgeld sowie eine nach Dauer der Betriebszugehörigkeit gestaffelte Jahressonderzahlung. Die Arbeitgeberin kündigte der Klägerin und bot ihr gleichzeitig an, das Arbeitsverhältnis mit einem Stundenlohn von 8,50 € bei Wegfall sämtlicher Sonderzahlungen fortzusetzen.

Entscheidung: Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Arbeitsgericht Berlin Erfolg:

- Der gesetzliche Mindestlohn soll **unmittelbar die Arbeitsleistung** des Arbeitnehmers entgelten.
- Daher darf der Arbeitgeber die Leistungen, die – wie das zusätzliche Urlaubsgeld und die Jahressonderzahlung – nicht diesem Zweck dienen, nicht auf den Mindestlohn anrechnen. Die Änderungskündigung war daher unzulässig.

Hinweis: Hier ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, die Berufung wurde zugelassen. Arbeitgeber, die auf Nummer sicher gehen wollen, sollten einen Grundlohn zahlen, der ohne jegliche Zulagen einen Stundenlohn von 8,50 € brutto nicht unterschreitet.