



# Vorwort

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

der Bundesrat schlägt auf Initiative der Länder Hessen und Rheinland-Pfalz in einem am 14.03.2014 beschlossenen Gesetzesentwurf mehrere Einzelmaßnahmen vor, die der Vereinfachung des Steuerrechts dienen sollen. Unter anderem geht es um eine Erleichterung beim Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer, um eine Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrages oder um die Vereinfachung beim Nachweis von Pflegekosten.

Bevor diese durchgreifenden Vereinfachungen entschieden sein werden - der Gesetzesentwurf wird vom Bundesrat zunächst der Bundesregierung vorgelegt, die ihn dann innerhalb von sechs Wochen an den Bundestag weiterleitet - befassen wir uns im vorliegenden Heft mit schon real existierenden Entscheidungen und Anwendungserlassen, die nicht unbedingt das Steuerrecht vereinfachen.

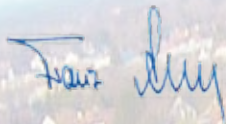
Besonders unerfreulich und Gegenstand vieler Diskussionen ist die Entscheidung des BFH, dass die Erstattungszinsen auf Einkommensteuererstattungen steuerpflichtig, die Nachzahlungszinsen dagegen nicht abzugsfähig sind. In unserem Artikel werden die Entstehung des Urteils beschrieben und die Hintergründe dargestellt.

Grundsätzlich sind Aufwendungen, die mit selbstgenutztem Wohneigentum zusammenhängen, steuerlich nicht abzugsfähig. Eine Ausnahme bilden die haushaltsnahen Dienstleistungen und die Handwerkerleistungen. Damit hier keine Fehler gemacht werden, empfehle ich Ihnen die Lektüre der Änderungen vom 10. Januar 2014.

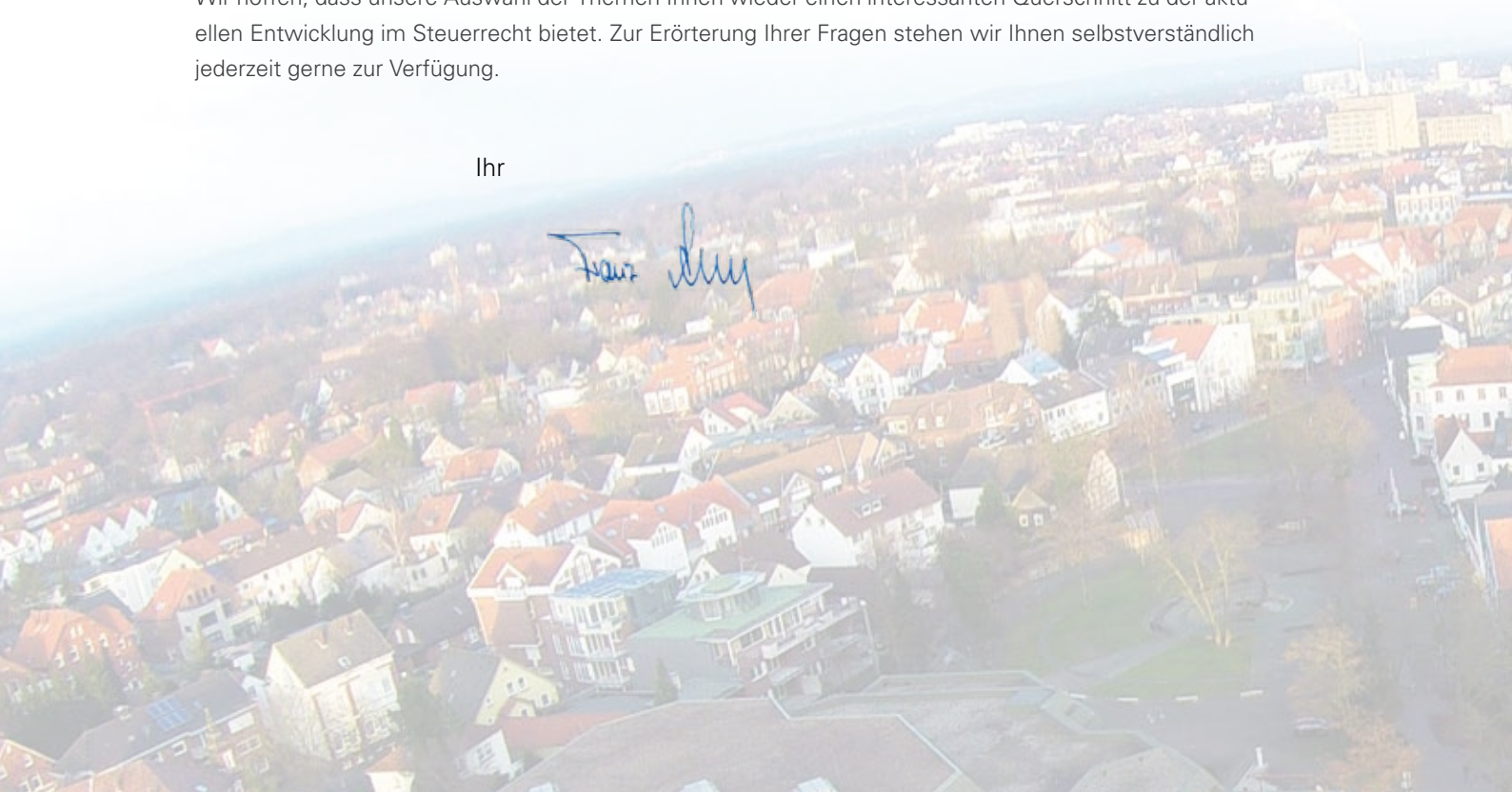
Ebenso fehleranfällig sind die Angaben in der Gelangensbestätigung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen. Da es sich um reine Formalien handelt, die zu beachten sind, haben wir Ihnen die Pflichtangaben mit Hinweisen auf Musteranlagen in einem Artikel zusammengestellt.

Wir hoffen, dass unsere Auswahl der Themen Ihnen wieder einen interessanten Querschnitt zu der aktuellen Entwicklung im Steuerrecht bietet. Zur Erörterung Ihrer Fragen stehen wir Ihnen selbstverständlich jederzeit gerne zur Verfügung.

Ihr



Franz Ley



## Inhalte:

### Einkommensteuer

Reform des steuerlichen Reisekostenrechts - Teil 2  
Daniel Heide, Dipl.-Wirtschaftsjurist (FH)

Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen gem. § 35a EStG -  
Änderungen durch das BMF-Schreiben vom 10.01.2014  
Manfred Kröger, Steuerberater

Erstattungszinsen für Einkommensteuererstattungen sind steuerpflichtig -  
Nachzahlungszinsen sind dagegen nicht abzugsfähig  
Yvonne Gausemeier, Steuerberaterin

Änderungen der Pauschalbesteuerung auf Sachzuwendungen gem. § 37b EStG durch den BFH  
Manfred Kröger, Steuerberater

### Umsatzsteuer

Umsatzsteuerkorrektur bei uneinbringlichen Forderungen im Insolvenzfall  
Christian Goldkuhle, Steuerberater

Beleg und Buchnachweispflichten bei der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen  
Frauke Tuschen, Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

Beendigung des Reverse-Charge-Verfahrens (§13b UStG) für Bauträger durch den BFH  
Manfred Kröger, Steuerberater

Rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich?  
Christian Goldkuhle, Steuerberater

### Erbschaft-/Schenkungsteuer

Zinsloses und zinsgünstiges Darlehn  
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

Der Verzicht auf ein Mehrstimmrecht  
Franz Anwey, Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

### Vereinsrecht

Der geänderte Anwendungserlass zur Gemeinnützigkeit  
Birgit Meier-Anwey, Steuerberaterin



## Reform des steuerlichen Reisekostenrechts - Teil 2

In der Ausgabe IV/2013 haben wir bereits das Thema über die Reformen des steuerlichen Reisekostenrechts durch das neue BMF-Schreiben aufgegriffen. Im zweiten Teil wird die Thematik der Unterkunftskosten aufgegriffen, welche ebenfalls durch das BMF-Schreiben vom 30. September 2013 neu geregelt wird.

### 1. Unterkunftskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung, § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG

Für die Berücksichtigung der Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung müssen folgende Voraussetzungen, erfüllt sein:

#### 1) Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner nach dem BMF geforderten und festgelegten ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Haushalt unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Die Anzahl der Übernachtungen ist unerheblich. Grundvoraussetzung ist zunächst ein eigener Hausstand und eine finanzielle Beteiligung an den laufenden Kosten der Haushaltsführung. Arbeitnehmer, die im Haushalt ihrer Eltern leben, müssen eine finanzielle Beteiligung oberhalb der von der Finanzverwaltung festgelegten Bagatellgrenze darlegen. ACHTUNG: Eine generelle Unterstellung ist nicht ausreichend. Diese Anforderung entspricht nicht der lautenden BFH-Rechtsprechung. Bei Ehe- oder Lebenspartnern kann jedoch eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung ohne entsprechenden Nachweis unterstellt werden.

#### 2) Berufliche Veranlassung

Das Beziehen einer Zweitwohnung muss aus beruflichen Gründen erfolgen. Eine Zweitwohnung in der Nähe des Beschäftigungsortes ist ausreichend und zwar auch dann, wenn der Weg von der Zweitwohnung zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Entfernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

#### Beispiel:

Arbeitnehmer A hat seinen eigenen Hausstand in B und in C seine neue erste Tätigkeitsstätte. Die Entfernung von B nach C beträgt 250 km. A nimmt sich in X eine Zweitwohnung. Die Entfernung von X nach C beträgt 70 km. Die Wohnung wird noch als Wohnung der ersten Tätigkeitsstätte qualifiziert, da sie weniger als die Hälfte der Entfernung von der Hauptwohnung in B zur neuen Tätigkeitsstätte in C entfernt liegt. Anders zu beurteilen ist es, wenn die Wohnung 150 km entfernt ist. In diesem Fall ist es nicht ohne Weiteres als Zweitwohnung zu qualifizieren.

Wenn die beiden o.g. Voraussetzungen erfüllt sind, werden Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung bei Arbeitnehmern höchstens bis zu einem nachgewiesenen Betrag in Höhe von 1.000 Euro pro Monat anerkannt. Im Gegensatz zur BFH-Rechtsprechung entfällt die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit; selbst auf die Anzahl der Wohnungsbenutzer (z.B. Angehörige) kommt es nicht an. Zu den Unterkunftskosten gehören sämtliche Aufwendungen, wie z.B. Miete, Nebenkosten, Zweitwohnungssteuer, KFZ-Stellplätze oder auch AFA für Einrichtungsgegenstände. Die Höchstgrenze von 1.000 Euro gilt auch für im Eigentum stehende Zweitwohnungen.

#### Beachte:

Bei der Anwendung des Höchstbetrages ist grundsätzlich § 11 EStG zu beachten. Soweit der Betrag im Monat nicht ausgeschöpft wird, ist eine Übertragung des nicht ausgeschöpften Teils in andere Monate des Kalenderjahres möglich. Zusätzlich gilt die Höchstgrenze für jede doppelte Haushaltsführung des Arbeitnehmers und wird, z.B. bei Ehegatten am gemeinsamen Beschäftigungsort für eine gemeinsame Zweitwohnung jeweils pro Person angesetzt.

#### Beispiel:

Die berufstätigen Ehegatten bewohnen an ihrem Beschäftigungsort in B (jeweils Ort der ersten Tätigkeitsstätte) gemeinsam eine möblierte Unterkunft. Ihren Hausstand sowie Lebensmittelpunkt haben die Eheleute im eigenen Einfamilienhaus in M. Die Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft am Beschäftigungsort betragen inklusiver sämtlicher Nebenkosten 1.100 Euro pro Monat. Diese werden zu je gleichen Anteilen bezahlt. Die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft können bei jedem Ehepartner jeweils in Höhe von 550 Euro angesetzt werden.

Die Kosten einer Zweitwohnung können am Ort der ersten Tätigkeitsstätte im Inland nach wie vor weiterhin vom Arbeitgeber pauschal steuerfrei ersetzt werden. Bei Arbeitnehmern kann der Arbeitgeber für den steuerfreien Arbeitgebersatz bei den Steuerklassen III, IV oder V ohne Weiteres unterstellen, dass sie einen eigenen Hausstand haben, an dem sie sich auch finanziell beteiligen. Bei anderen Arbeitnehmern darf der Arbeitgeber einen eigenen Hausstand nur dann anerkennen, wenn sie schriftlich erklären, dass sie neben einer Zweitwohnung einen eigenen Hausstand haben, an dem sie sich finanziell beteiligen.

### 2. Unterkunftskosten im Rahmen einer Auswärtstätigkeit, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5a EStG

Als Werbungskosten können Unterkunftskosten bei einer Auswärtstätigkeit abgezogen werden, wenn es sich dabei um notwendige Mehraufwendungen eines Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Übernachtungen handelt, welche nicht die erste Tätigkeitsstätte betreffen.

#### a) Berufliche Veranlassung

Die berufliche Veranlassung ist gegeben, wenn der Arbeitnehmer auf Weisung des Arbeitgebers so gut wie ausschließlich betrieblich oder dienstlich unterwegs ist.

#### b) Unterkunftskosten

Unterkunfts- bzw. Übernachtungskosten sind die tatsächlichen Aufwendungen für die Inanspruchnahme einer Unterkunft zur Übernachtung. Hierzu gehören z.B. Hotelkosten, Mietaufwendungen für ein Zimmer, bzw. Wohnung oder Kurtaxe. Im Rahmen des Werbungskostenabzuges sind keine Pauschalen absetzbar, sondern nur die tatsächlich entstandenen Kosten. Kosten der Mahlzeiten werden im Rahmen des § 9 Abs. 4a EStG berücksichtigt. Lassen sich keine genauen Kosten der Verpflegung ermitteln, können die geltenden Kürzungsbeträge bei Verpflegungsmehraufwendungen angewendet werden (Frühstück ./ 20 %, Mittag- sowie Abendessen jeweils ./ 40 %).

#### Beispiel:

Der Arbeitnehmer übernachtet während einer zweitägigen inländischen Auswärtstätigkeit im Hotel. Die Rechnung des Hotels ist auf den Namen des Arbeitgebers ausgestellt. Es wird pauschal mit 70 Euro abgerechnet.

Der Arbeitgeber hat nun folgende Möglichkeiten. Er kann den Gesamtpreis um 4,80 Euro kürzen (20 % auf 24 Euro). Der verbleibende Betrag in Höhe von 65,20 Euro kann vom Arbeitgeber als Übernachtungskosten steuerfrei erstattet werden. Dieses gilt auch für Rechnungen, die im Namen des Arbeitnehmers ausgestellt werden.

#### c) Notwendige Mehraufwendungen

Bei der Voraussetzung der notwendigen Mehraufwendungen ist grundsätzlich nur die berufliche Veranlassung zu prüfen, nicht die Angemessenheit der Unterkunft. Die Anerkennung von Unterkunftskosten erfordert, dass noch eine andere Wohnung besteht, an der der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt hat, jedoch ist kein eigener Hausstand nötig. Fallen bei der Benutzung höhere Kosten an, weil der Arbeitnehmer eine Unterkunft mit einer weiteren Person nutzt, sind nur diejenigen Aufwendungen anzusetzen, die bei alleiniger Nutzung durch den Arbeitgeber angefallen wären. Zu beachten gilt die 48 Monate-Regelung.

#### Beispiel:

Arbeitnehmer A wird aus persönlichen Gründen auf einer Auswärtstätigkeit von seiner Ehefrau begleitet. Für die Übernachtung im Doppelzimmer entstehen Kosten in Höhe von 150 Euro. Ein Einzelzimmer hätte 90 Euro gekostet. Als Werbungskosten abziehbar oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattungsfähig sind 90 Euro.

#### Fazit

Das umfangreiche BMF-Schreiben bringt einige Änderungen zur bisherigen Praxis mit sich. Durch zahlreiche Beispiele versucht der Gesetzgeber auch bei den Unterkunftskosten keine Zweifel aufkommen zu lassen. Wenn Sie zu den Änderungen oder grundsätzliche Fragen zu Themen des Reisekostenrechts haben, zögern Sie nicht uns zu kontaktieren.

#### Daniel Heide

Dipl.-Wirtschaftsjurist (FH)

### Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen gem. § 35a EStG - Änderungen durch das BMF-Schreiben vom 10.01.2014

Die Steuerermäßigungen für haushaltsnahe Dienstleistungen einschließlich Handwerkerleistungen ist in § 35a EStG geregelt. Danach können Steuerpflichtige, sofern diese für ihren privaten Haushalt Handwerker oder Dienstleister beauftragen, einen Teil der Lohnaufwendungen in ihrer Steuererklärung berücksichtigen.

Es können 20 Prozent des Lohnaufwandes für Handwerkerleistungen (maximal 1.200 Euro) bzw. für Dienst-, Pflege- und Betreuungsleistungen (maximal 4.000 Euro) von der Steuerlast abgezogen werden. Wer einen Minijobber zu Hause beschäftigt, z.B. eine Haushaltshilfe auf 450-Euro-Basis, kann ebenfalls 20 % der Aufwendungen (max. 510 Euro) in Abzug bringen. Berücksichtigungsfähig sind allerdings nur die anteiligen Lohnaufwendungen. Nicht berücksichtigungsfähig sind Materialaufwendungen.

Mit Schreiben vom 10.01.2014 hat das BMF seine bisherigen Anwendungsregeln zur Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen (§ 35a EStG) überarbeitet. Dabei hält das Bundesfinanzministerium in vielen Punkten an seinen Aussagen aus dem Vorgängerschreiben vom 15.02.2010 (BStBl 2010 I, S. 140) fest. Es gibt aber mehrere Punkte, bei denen die Finanzverwaltung nun eine andere Auffassung hat.

#### Beschäftigungsverhältnisse mit nahen Angehörigen (Rz. 5)

Nach wie vor erkennt das BMF keine Beschäftigungsverhältnisse zwischen zusammenlebenden Ehegatten, Eltern und Kindern, sowie Lebenspartnern an. Weiterhin weist das BMF darauf hin, dass die steuerliche Anerkennung auch dann ausgeschlossen ist, wenn eine Person zwischengeschaltet wird (z. B. eine GmbH). Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse

mit Angehörigen, die nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen leben (z. B. mit Kindern, die in einem eigenen Haushalt leben), können steuerlich nur anerkannt werden, wenn die Verträge zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sind, inhaltlich dem zwischen Fremden üblichen entsprechen und tatsächlich auch so durchgeführt werden.

#### **Haushaltsnahe Dienstleistungen (Rz. 7)**

Das BMF stellt klar, dass es unter haushaltsnahen Dienstleistungen i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 2 EStG nur Leistungen versteht, die eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen bzw. damit zusammenhängen. Das sind Tätigkeiten, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden oder für die eine Dienstleistungsagentur oder ein selbstständiger Dienstleister in Anspruch genommen wird. Keine haushaltsnahen Dienstleistungen sind solche, die zwar im Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt werden, jedoch keinen Bezug zur Hauswirtschaft haben. Ebenfalls nicht zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören die handwerklichen Leistungen im Sinne des § 35a Absatz 3 EStG, da diese über diese Spezialvorschrift gefördert werden.

#### **Vergleichbare Leistungen einer Haushaltshilfe (Rz. 11, 14)**

Heimbewohner oder dauerhaft pflegebedürftige Personen können auch Aufwendungen für Dienstleistungen abziehen, die mit den Leistungen einer Haushaltshilfe vergleichbar sind (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG). Das BMF nennt als Beispiel die (anteiligen) Kosten für die Reinigung des Zimmers und der Gemeinschaftsflächen, das Zubereiten und Servieren der Mahlzeiten im Heim sowie den Wäscheservice vor Ort. Nicht als haushaltsnahe Dienstleistung begünstigt sind hingegen Mietzahlungen für die Unterbringung, sowie die Kosten für den Hausmeister und den Gärtner.

Voraussetzung für den Abzug ist, dass das Heim oder der Ort der dauernden Pflege in der EU liegt. Nicht erforderlich ist für diesen Kostenabzug jedoch, dass ein eigener Haushalt im Heim oder am Ort der dauernden Pflege unterhalten wird.

#### **Handwerkerleistungen auch bei Nutzflächenerweiterung begünstigt (Rz. 20)**

Zwar geht das BMF nach wie vor davon aus, dass handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme nicht als Handwerkerleistungen i. S. d. § 35a Abs. 3 EStG abgezogen werden können. Die Definition der Neubaumaßnahme hat sich jedoch im Vergleich zum Vorgängerschreiben geändert: Bisher hatte das BMF darunter alle Maßnahmen gefasst, die in Zusammenhang mit einer Nutz- oder Wohnflächenschaffung bzw. -erweiterung stehen (frühere Rz. 20). Im neuen Schreiben definiert das BMF eine Neubaumaßnahme nun mit allen „Maßnahmen, die in Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung“ anfallen (neue Rz. 21). Ob es sich bei den Kosten ertragsteuerrechtlich um Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand handelt, ist unerheblich. Das BMF weist ausdrücklich darauf hin, dass nun auch Maßnahmen im Zusammenhang mit einer neuen Wohn- bzw. Nutzflächenschaffung in einem vorhandenen Haushalt steuerlich begünstigt sind (Rz. 20). Handwerkerleistungen dürfen auch dann nicht (mehr) aberkannt werden, wenn die Baumaßnahme den Gebrauchswert der Immobilie nachhaltig erhöht.

**Hinweis:** Diese Ausführungen sind für die Praxis sehr bedeutsam, denn sie begünstigen nun

z. B. auch Handwerkerleistungen in Zusammenhang mit einem Dachausbau oder der Errichtung eines Wintergartens!

#### **Gutachtertätigkeiten und Schornsteinfegerleistungen (Rz. 22, 58)**

Nach wie vor können Aufwendungen für Gutachtertätigkeiten nicht im Wege des § 35a EStG abgezogen werden. Das BMF fasst hierunter nun ausdrücklich Mess- und Überprüfungsarbeiten, Legi-

onellenprüfungen, Kontrollen von Aufzügen oder Blitzschutzanlagen, Feuerstättenschauen und andere technische Prüfdienste – auch wenn sie durch Kaminkehrer oder Schornsteinfeger erbracht werden. Daran anknüpfend formuliert das BMF folgende Übergangsregelung für Schornsteinfegerleistungen:

Bis einschließlich 2013 können die Leistungen eines Schornsteinfegers noch in voller Höhe als Handwerkerleistung abgezogen werden. Ab 2014 ist eine Aufteilung in begünstigte Handwerkerleistungen (Kehr-, Reparatur- und Wartungsarbeiten) und nicht begünstigte Gutachtertätigkeiten (Mess- und Überprüfungsarbeiten sowie Feuerstättenschauen) erforderlich.

#### **Öffentlich geförderte Maßnahmen (Rz. 24, 25)**

Nach § 35a Abs. 3 Satz 2 EStG können Kosten für Handwerkerleistungen nicht abgezogen werden, sofern sie auf öffentlich geförderte Maßnahmen entfallen (= Förderung durch zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse); dieser Ausschluss gilt seit dem Veranlagungszeitraum 2011. Das BMF greift dieses Abzugsverbot nun erstmalig auf und erklärt, dass auch bei einer nur teilweise geförderten Baumaßnahme (z. B. wegen Übersteigens des Förderhöchstbetrags) ein Abzug der Handwerkerkosten komplett ausgeschlossen ist. Die Kosten können somit nicht anteilig für den ungeforderten Teil der einzelnen Baumaßnahme abgezogen werden. Anders ist der Fall gelagert, wenn mehrere Einzelmaßnahmen durchgeführt werden (z. B. geförderte Heizungsenergieerneuerung und ungeforderte Fassadendämmung). In diesem Fall ist ein Kostenabzug für den ungeforderten Teil erlaubt.

#### **Überarbeitete Aufzählung (Anlage 1)**

Das BMF hat seine beispielhafte Aufzählung begünstigter und nichtbegünstigter Kosten in Anlage 1 des Schreibens um einige Punkte ergänzt. Demnach sind als Handwerkerleistungen grundsätzlich folgende Arbeiten begünstigt (auf dem privaten Grundstück):

Errichtung von ...

- Außenanlagen,
- Wegen,
- Zäunen und Stützmauern,
- Dachgeschossausbau,
- Kamineinbau,
- Kellerausbau und
- Terrassenüberdachungen.

Nicht begünstigt sind ausdrücklich

- Dichtigkeitsprüfungen von Abwasseranlagen,
- Haushaltsauflösungen und
- Leistungen zur Tierbetreuung.

Manfred Kröger  
Steuerberater

### Erstattungszinsen für Einkommensteuererstattungen sind steuerpflichtig – Nachzahlungszinsen sind dagegen nicht abzugsfähig

In seinem Urteil vom 12. November 2013 (AZ VIII R 36/10) hat sich der Bundesfinanzhof erneut zur steuerlichen Behandlung von Erstattungszinsen geäußert und die im Jahressteuergesetz 2010 vom Gesetzgeber vorgeschriebene Steuerpflicht bestätigt.

Im Streitfall hatte das Finanzamt im Jahr 2006 erhaltene Erstattungszinsen der Steuerpflichtigen als Einnahmen aus Kapitalvermögen erfasst. Dies entsprach der früheren Praxis der Finanzverwaltung und der Rechtsprechung – bis zum BFH-Urteil vom 15.06.2010 (AZ VIII R 33/07). Nach der Erkenntnis des BFH zur damaligen Gesetzeslage wären die Erstattungszinsen der Kläger also steuerfrei gewesen.

Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2010 wurde § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG jedoch dahingehend ergänzt, dass Erstattungszinsen der Steuerpflicht unterliegen. Anzuwenden war diese Regelung dann in allen noch offenen Fällen. Aufgrund von Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit (u.a. bzgl. der Rückwirkung) hatten einige Finanzgerichte eine Aussetzung der Vollziehung gewährt.

Diese Bedenken hat der BFH nun beseitigt. Durch die Ergänzung der gesetzlichen Regelungen zu § 20 EStG bestehen keine Zweifel mehr an der Steuerbarkeit der Erstattungszinsen. Ebenso besteht kein Widerspruch zur Nichtabziehbarkeit der Nachzahlungszinsen (§ 12 Nr. 3 EStG). Daraus lässt sich nicht etwa ableiten, dass Erstattungszinsen ebenso zum nichtsteuerbaren Bereich gehören. In der asymmetrischen Behandlung der Erstattungs- und der Nachzahlungszinsen sieht der BFH auch keinen Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG und das daraus abgeleitete Gebot der Folgerichtigkeit. Er sieht beide Fälle noch nicht einmal als vergleichbare Sachverhalte an. Und selbst wenn das Abzugsverbot für Nachzahlungszinsen verfassungswidrig wäre, ließe sich daraus für die Erstattungszinsen nichts ableiten. Auch der erste Senat des BFH hatte in einer Entscheidung zur Körperschaftsteuer beide Fälle als nicht vergleichbar angesehen (Beschluss vom 15.02.2012 – I B 97/11, DB0469246).

Auch die rückwirkende Anordnung der Steuerbarkeit auf alle noch offenen Steuerfälle hält der BFH für zulässig, weil sich kein schutzwürdiges Vertrauen auf den Fortbestand des geltenden Rechts bilden konnte. Denn die Steuerpflicht der Erstattungszinsen entsprach der gefestigten höchstrichterlichen Rechtsprechung und der Praxis der Finanzverwaltung. Schutzwürdiges Vertrauen habe sich also allenfalls in dem kurzen Zeitraum zwischen der Veröffentlichung des davon abweichenden BFH-Urteils am 08.09.2010 und dem Inkrafttreten der Neuregelung am 14.12.2010 bilden können, also jedenfalls nicht im Falle der Kläger.

### Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht

Gegen die Nichtabziehbarkeit der Nachzahlungszinsen und die asymmetrische Behandlung der Erstattungszinsen bei der Körperschaftsteuer bzw. der Gewerbesteuer ist bereits eine Verfassungsbeschwerde beim BVerfG anhängig (2 BvR 1407/12 und 2 BvR 1608/12).

Bei Körperschaften besteht die Besonderheit, dass diese nach der Rechtsprechung des BFH nicht über eine außerbetriebliche Sphäre verfügen und Erstattungszinsen schon deshalb steuerbar sind. Nachzahlungszinsen sind trotzdem nicht abzugsfähig, weil dies durch § 10 Nr. 2 KStG mit konstitutiver Wirkung angeordnet wird.

Das BVerfG hat Gelegenheit, zumindest in dem Verfahren wegen Körperschaftsteuer darüber zu befinden, mit möglichen Folgen auch für die Rechtslage bei der Einkommensteuer. Bis dahin ist das letzte Wort also noch nicht gesprochen.

Yvonne Gausemeier  
Steuerberaterin

### Änderungen der Pauschalbesteuerung auf Sachzuwendungen gem. § 37b EStG durch den BFH

Der § 37b EStG wurde vor 7 Jahren in das Einkommensteuergesetz eingeführt. Hierbei handelt es sich um eine Pauschalierungsvorschrift, um die Einkommensteuer auf Sachzuwendungen (Geschenke) an Arbeitnehmer oder Geschäftsfreunde pauschaliert auf der Geberseite erheben zu können (Wahlrecht des Gebers).

Nun hatte der BFH erstmals über mehrere Fälle des § 37b EStG zu entscheiden. Im weiteren Verlauf wird auf zwei besonders interessante Fälle näher eingegangen:

#### 1. Urteil:

**Das Pauschalierungswahlrecht für Geschenke an Personen, die nicht Arbeitnehmer sind (Kunden, Geschäftsfreunde), erfasst auch Zuwendungen im Wert von weniger als 35 EUR.**

#### Hintergrund:

Die X-Gesellschaft hatte ihren Kunden und Geschäftsfreunden Geschenke zukommen lassen. Für diese Zuwendungen übte X die Option zur Pauschalversteuerung mit dem Pauschsteuersatz von 30 % nach § 37b EStG aus.

Das Finanzamt unterwarf den Gesamtbetrag der Zuwendungen der Pauschalversteuerung. X wandte dagegen ein, der Pauschalbesteuerung unterlägen nur Geschenke im Wert von über 35 Euro, d.h.

Geschenke, die den als Betriebsausgaben abziehbaren Wert überschreiten.

Entscheidung:

Nach § 37b EStG können Steuerpflichtige die ESt einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Geschenke, die nicht in Geld bestehen, mit dem Pauschsteuersatz von 30 % erheben. Die Sachzuwendungen bleiben dann beim Empfänger außer Ansatz. Wie der BFH in dem Grundsatzurteil gleichen Datums VI R 57/11 (siehe 2. Urteil) entschieden hat, erfasst die Pauschalierung allerdings nur die betrieblichen Zuwendungen, die beim Empfänger dem Grunde nach zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen. Denn § 37b EStG begründet keine weitere Einkunftsart, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform der ESt zur Wahl, indem der Zuwendende die grundsätzlich beim Empfänger entstehende ESt übernimmt. Die Regelung setzt das Entstehen der ESt dem Grunde nach voraus und pauschaliert die Bemessungsgrundlage.

Das gilt auch für die Pauschalierungsmöglichkeit für Geschenke. Sie erfasst die Steuer, die durch ein Geschenk entsteht, wenn dieses dem Empfänger im Zusammenhang mit seiner betrieblichen Tätigkeit zufließt.

Die Regelung gilt für alle Geschenke, unabhängig davon, ob sie den Wert von 35 Euro pro Wirtschaftsjahr überschreiten und ein Betriebsausgabenabzug ausscheidet oder ob bei Unterschreiten der Grenze der Betriebsausgabenabzug möglich ist.

Erfasst werden auch Geschenke, deren Wert 10 Euro nicht übersteigt (sog. Streuwerbeartikel). Dasselbe gilt für die Teilnahme an einer geschäftlichen Bewirtung. Für die Verwaltungsregelung, solche Zuwendungen von vornherein aus dem Anwendungsbereich der Pauschalierung auszuschließen, sieht der BFH keine Rechtsgrundlage.

Der BFH verwies die Sache an das FG zurück. Dieses hat insbesondere aufzuklären, ob die Zuwendungen bei den Empfängern zu einkommensteuerbaren Betriebseinnahmen führten. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 10 Euro bzw. 35 Euro über- oder unterschreiten oder ob die Zuwendung in Form einer geschäftlich veranlassten Bewirtung erbracht wurde. Nicht entscheidend ist, ob sich beim Empfänger tatsächlich eine entsprechende Steuer ergibt. Die Steuerpflicht dem Grunde nach genügt.

Hinweis:

Nach der Verwaltungsregelung sind Sachzuwendungen im Wert von bis 10 Euro als Streuwerbeartikel anzusehen und fallen nicht unter § 37b EStG. Das Gleiche gilt für die Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung (BMF-Schreiben v. 29.04.2008, BStBl I S. 566, Tz. 10). Daran wird nach dem neuen Urteil nicht festzuhalten sein.

**2. Urteil:**

**Keine Pauschalsteuer auf Sachzuwendungen an nicht steuerpflichtige Empfänger**

Hintergrund:

Die Entscheidung betrifft die Frage, ob die ab 2007 geschaffene Möglichkeit der Pauschalierung der ESt nach § 37b EStG sich auch auf Sachzuwendungen an Empfänger bezieht, die nicht der Besteuerung im Inland unterliegen.

Zu der Frage, ob Sachzuwendungen beim Empfänger zu Betriebseinnahmen führen, verweist der BFH auf seine Rechtsprechung, nach der der Betriebseinnahmegriff weit gefasst ist und sich auf alle durch den Betrieb veranlasste Zugänge in Geldeswert bezieht. Darunter können auch Geschenke und Bewirtungen fallen. Bei betrieblich veranlassten Zuwendungen dürfte im Regelfall auch auf der Empfängerseite von einer betrieblichen Veranlassung auszugehen sein.

Die Holdinggesellschaft H hatte 2007 ein Management-Meeting durchgeführt, an dem sowohl Arbeitnehmer aus Deutschland als auch Arbeitnehmer ihrer Tochtergesellschaften aus dem In- und Ausland teilgenommen hatten. Den Teilnehmern wurden dabei betrieblich veranlasste Sachzuwendungen gewährt. Rund ein Drittel der Teilnehmer unterlag nicht der Besteuerung im Inland.

H beantragte für die Sachzuwendungen die Pauschalierung nach § 37b EStG. Das FA wandte auf den Wert der Sachzuwendungen insgesamt - unter Einbeziehung der Zuwendungen an die ausländischen Teilnehmer - den pauschalen Steuersatz von 30 % an und forderte entsprechend LSt nach.

Die Klage war erfolgreich. Das FG hob den Nachforderungsbescheid auf, soweit die pauschalierte ESt auf nicht der Besteuerung im Inland unterliegende Empfänger entfiel.

Entscheidung:

Der BFH bestätigte das FG und wies die Revision des FA zurück.

Für nicht in Geld bestehende betrieblich veranlasste Zuwendungen, die zusätzlich zur vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, kann die ESt aus Vereinfachungsgründen vom Leistenden mit dem Pauschsteuersatz von 30 % erhoben werden. Beim Empfänger bleiben die pauschal versteuerten Zuwendungen, die bei ihm häufig nur schwierig zu bestimmen wären, außer Ansatz.

Entgegen der Auffassung des FA erfasst die Pauschalierung aber nur solche Zuwendungen, die beim Empfänger dem Grunde nach einkommensteuerpflichtig sind. Denn die Vorschrift begründet keine eigenständige Einkunftsart und keinen originären Steuerstatbestand, sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebungsform zur Wahl.

Die pauschalierte Steuer ist daher auf den Empfängerkreis begrenzt, bei dem die Sachzuwendungen zu einkommensteuerbaren und grundsätzlich auch einkommensteuerpflichtigen Einnahmen im Inland führen.



#### Hinweis:

Der BFH widerspricht damit dem BMF-Schreiben v. 29.04.2008 (BSt-Bl I S. 566). Danach (Tz. 13) sind in die Pauschalierung alle Zuwendungen einzubeziehen, ohne Rücksicht auf die steuerliche Beurteilung beim Empfänger, sodass es nicht darauf ankommen soll, ob die Zuwendung beim Empfänger im Rahmen einer Einkunftsart zufließt. Diese vereinfachende Praxis hat der BFH gekippt. Denn wenn der Empfänger nicht der Steuerpflicht unterliegt oder das Besteuerungsrecht nach DBA dem ausländischen Staat zusteht, kann keine ESt entstehen, die mit der Pauschalierung zu erfassen wäre. **Es muss daher bei jedem Empfänger geprüft werden, ob ein dem Grunde nach steuerpflichtiger Zugang entstanden ist.**

Manfred Kröger  
Steuerberater

### Umsatzsteuerkorrektur bei uneinbringlichen Forderungen im Insolvenzfall

Das vereinbarte Entgelt für eine Forderung wird uneinbringlich, wenn die Entgeltforderung ganz oder teilweise nicht mehr realisierbar ist, z.B. bei Zahlungsunfähigkeit des Schuldners.

Bei teilweisem Zahlungsausfall ist die Umsatzsteuer aus den erhaltenen Abschlagszahlungen zu ermitteln.

Im Fall eines Insolvenzverfahrens werden die Forderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen an den Gemeinschuldner vor Verfahrenseröffnung im Augenblick der Eröffnung in voller Höhe uneinbringlich. Eine mögliche Insolvenzquote ist dabei unerheblich. Entscheidend ist nicht, ob eine Forderung schlechthin keinen (wirtschaftlichen) Wert mehr hat, sondern ob sie für geraume Zeit nicht durchsetzbar ist, unbeschadet möglicher nachträglicher Zahlungen. Da die individuelle Sicherstellung oder Befriedigung von Forderungen außerhalb des Insolvenzverfahrens verboten ist, sind die Ansprüche der Gläubiger

mit der Verfahrenseröffnung von Rechts wegen gegenüber dem Schuldner zunächst nicht mehr durchsetzbar und deshalb in voller Höhe uneinbringlich.

#### Ausnahmen:

Das gilt aber nicht, wenn

- der Insolvenzverwalter gem. § 103 InsO anstelle des Schuldners einen bisher beidseits noch nicht (vollständig) erfüllten 2-seitigen Vertrag erfüllt und die Erfüllung von dem anderen Teil verlangt,
- im selben Veranlagungszeitraum der Eröffnung des Insolvenzverfahrens die Rechnung, aus der der Schuldner einen Vorsteuerabzug vorgenommen hat, vom Insolvenzverwalter bezahlt wird, denn ein und dieselbe Vorsteuer kann nicht gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 UStG zulasten des Unternehmers und gem. § 17 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 UStG zu seinen Gunsten „berichtigt“ werden.

Die Uneinbringlichkeit tritt trotz der Insolvenz des Leistungsempfängers insoweit nicht ein, als eine Bank, die zu dem Leistungsempfänger Geschäftsbeziehungen unterhalten hat, an den leistenden Unternehmer gegen Abtretung der Insolvenzforderung einen Betrag bezahlt, der sich – unter Berücksichtigung von Gewährleistungsansprüchen – an der Höhe des noch nicht bezahlten Entgeltes orientiert. Es handelt sich um Entgelt eines Dritten i.S.d. § 10 Abs. 1 S. 3 UStG.

#### Rechtsfolgen:

Die Berichtigung der Umsatzsteuer ist für den Zeitraum durchzuführen, in dem die Änderung der Bemessungsgrundlage und damit der Umsatzsteuer eingetreten ist.

#### Tatsächliche Vereinnahmung:

Allein die spätere Möglichkeit, dass Beträge doch noch eingehen können, erfordert keine erneute Berichtigung. Vielmehr stellt § 17 (2) Nr. 1 S. 2 UStG in diesem Fall

allein auf die tatsächliche Vereinnahmung des Entgelts ab. Wird das uneinbringlich gewordene Entgelt nachträglich vereinnahmt, ist der Umsatzsteuerbetrag erneut zu berichtigen. Das gilt auch für den Fall, dass der Insolvenzverwalter die durch die Eröffnung uneinbringlich gewordene Forderung erfüllt.

#### Beispiel:

Über das Vermögen des U wurde am 15.07.2001 das Insolvenzverfahren eröffnet. Nach dem Gutachten des vorläufigen Insolvenzverwalters hatte U zu diesem Zeitpunkt Forderungen aus umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen in Höhe von 119.000 Euro. Hierin ist die Umsatzsteuer in Höhe von 19.000 Euro enthalten. U hatte diese Umsätze in den entsprechenden Voranmeldungszeiträumen vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens angemeldet. Der Insolvenzverwalter vereinnahmt im März 2002 (nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens) Forderungen in Höhe von 59.500 Euro. Die restlichen Forderungen kann der Insolvenzverwalter nicht realisieren.

U kann seine Forderungen zum Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht mehr selbst realisieren. Die Forderungen sind aus rechtlichen Gründen uneinbringlich (§ 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 in Verbindung mit Absatz 1 Satz 1 UStG). Im Voranmeldungszeitraum der Insolvenzeröffnung ist daher eine Berichtigung der Bemessungsgrundlage um 100.000 Euro vorzunehmen. Nach Vereinnahmung eines Teils der Forderungen durch den Insolvenzverwalter muss dieser eine - erneute - Berichtigung der Bemessungsgrundlage nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 in Verbindung mit Absatz 1 Satz 1 UStG von 50.000 Euro für den Voranmeldungszeitraum der Vereinnahmung (März 2002) vornehmen. Die hieraus resultierende Umsatzsteuer ist als Masseverbindlichkeit vom Insolvenzverwalter zu entrichten.

Christian Goldkuhle  
Steuerberater

## Beleg und Buchnachweispflichten bei der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen

Bereits 2012 wurden die Anforderungen an den Nachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung durch Änderungen der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung (UStDV) verschärft. Der neu eingeführte Nachweis durch eine Bestätigung des Empfängers wurde aber mehrfach von der Finanzverwaltung durch OFD-Verfügungen verschoben. Die letzte Schonfrist ist am 31.12.2013 abgelaufen, so dass ab dem 01.01.2014 die Nachweise entsprechend den Änderungen der UStDV vom 01.10.2013 zu erbringen sind.

Gefordert wird nun neben dem Doppel der Rechnung ein Beleg, in dem der Abnehmer bestätigt, dass der Gegenstand der Lieferung in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Diese Bestätigung durch den Abnehmer wird Gelangensbestätigung genannt.

Die Pflichtangaben in der Gelangensbestätigung sind folgende:

- der Name und die Anschrift des Abnehmers
- die Menge des Gegenstandes der Lieferung und die handelsübliche Warenbezeichnung einschließlich der Fahrzeug-Identifikationsnummer bei Fahrzeugen im Sinne des § 1b Abs. 2 UStG (Neuwagen)
- im Fall der Beförderung oder Versendung durch den Unternehmer (Lieferer) oder im Fall der Versendung durch den Abnehmer den Ort und den Monat des Erhalts des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet und im Fall der Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer den Ort und den Monat des Endes der Beförderung im übrigen Gemeinschaftsgebiet
- das Ausstelldatum der Bestätigung
- die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten. Bei einer elektronischen Übermittlung ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers

oder des Beauftragten begonnen hat.

Zur Vereinfachung kann die Gelangensbestätigung auch als Sammelbestätigung ausgestellt werden. In einem solchen Dokument können die Umsätze eines Quartals zusammengefasst werden, so dass nicht für jeden einzelnen Liefergegenstand eine Gelangensbestätigung auszustellen ist. Die Sammelbestätigung nach einem Quartal ist auch bei der Pflicht zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen zulässig.

Das Bundesministerium für Finanzen hat Muster in Deutsch, Englisch und Französisch in der Anlage zum BMF Schreiben vom 16.09.2013 (Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses; Anlagen 1-3) veröffentlicht.

([http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2013-09-16-innergemeinschaftliche-lieferungen.html](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Umsatzsteuer/Umsatzsteuer-Anwendungserlass/2013-09-16-innergemeinschaftliche-lieferungen.html))

Dieses Muster muss nicht zwingend verwendet werden. Wichtig ist aber, dass die erforderlichen Angaben in dem Bestätigungsschreiben enthalten sind. Die Gelangensbestätigung kann auch aus mehreren Dokumenten bestehen. Die Übermittlung kann auch auf elektronischem Wege erfolgen. Hierbei ist zu beachten, dass auch die eingehende E-Mail archiviert wird.

Bei der Versendung der Waren, also bei Einschaltung von Dritten in den Transportvorgang, sind Alternativnachweise möglich. Versendungsbelege in Form handelsrechtlicher Frachtbriefe werden anerkannt (z.B. CMR), wenn diese vollständig ausgefüllt und vom Auftraggeber und vom Empfänger unterzeichnet wurden. Auch eine Unterzeichnung durch einen Vertreter ist möglich, wobei im Falle der Vertretung eine Vertretungsvollmacht oder Zeichnungsbefugnis des Vertreters vorliegen muss. Auch durch eine Spediteursbescheinigung (vgl. Anlage 4 Um-

satzsteuer-Anwendungserlass), die die vorgeschriebenen Angaben gemäß § 17a Abs. Nr.1 UStDV enthält, kann die innergemeinschaftliche Versendung nachgewiesen werden. Im Falle einer Versendung mittels eines Paket- oder Kurierdienstes in das übrige Gemeinschaftsgebiet kann der Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung durch eine schriftliche oder elektronische Auftragserteilung und ein Protokoll vom Beförderer geführt werden, das den Transport lückenlos bis zur Ablieferung beim Empfänger nachweist. Eine Vereinfachungsregelung gilt hier für Versendungsfälle für Lieferungen, die einen Wert von insgesamt 500 Euro nicht übersteigen. Hier kann der Nachweis durch die eben genannte Auftragserteilung und einen Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung (z.B. Überweisung auf das Bankkonto) erbracht werden.

Wenn ein Spediteur vom Abnehmer beauftragt wird, ist die Nachweisführung schwieriger, da zwischen Spediteur und Verkäufer kein Vertragsverhältnis besteht. In diesem Fall hat der Unternehmer einen Nachweis über die Entrichtung der Gegenleistung für die Lieferung von einem Bankkonto des Abnehmers sowie eine Bescheinigung des beauftragten Spediteurs (Spediteursversicherung, Anlage 5 Umsatzsteuer-Anwendungserlass) vorzulegen. Da ausländische Spediteure vielfach die nötige Spediteursbescheinigung nicht kennen, ist dann ggf. doch eine Gelangensbestätigung vom Abnehmer zum Nachweis erforderlich. Bei der Versendung durch einen Postdienstleister ist eine Empfangsbescheinigung des Postdienstleisters über die Entgegennahme der Sendung nebst Zahlungsnachweis ausreichend, wenn die Empfangsbestätigung alle erforderlichen Angaben enthält und der Lieferant die Versendung beauftragt.

Weitere Alternativen zur Gelangensbestätigung gibt es für die Lieferung von Gegenständen, die

sich im innergemeinschaftlichen Versandverfahren befinden, für Lieferungen von verbrauchssteuerpflichtigen Waren und für die Lieferung von Fahrzeugen.

Aufgrund der unterschiedlichen Anforderungen, ist es anzuraten, dass ein Unternehmer seine Liefervorgänge analysiert und für die gleichen Liefervorgänge eine einheitliche Nachweismethode anwendet. Bei der Beförderung durch den Verkäufer, also wenn die Waren durch ihn selbst zum Kunden transportiert wird, ist eine Gelangensbestätigung immer erforderlich. Hier sollte die Ware nur gegen eine unterzeichnete Gelangensbestätigung ausgehändigt werden.

Grundsätzlich ist zu beachten, dass alle Mängel bei den Nachweisen über Gelangen der Waren, die in das übrige Gemeinschaftsgebiet geliefert oder versendet werden, zu Lasten des Verkäufers gehen. Er trägt damit das Risiko, dass die Steuerfreiheit aufgrund fehlender Nachweise versagt wird.

#### Frauke Tuschen

Steuerberaterin/Rechtsanwältin/Fachberaterin für internationales Steuerrecht

### Beendigung des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b UStG) für Bauträger durch den BFH

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger, das sog. Reverse-Charge-Verfahren, bereitete bislang besonders im Hinblick auf die Steuerschuldnerschaft von Bauträgern erhebliche Schwierigkeiten. Mit Urteil vom 22.08.2013 (V R 37/10) hat der BFH die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung verworfen. Bei Bauträgern ist nun eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13b UStG ausgeschlossen.

#### Ausgangslage:

Gemäß § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG findet das Reverse-Charge-Verfahren Anwendung, wenn ein Unternehmer Werklieferungen und

sonstige Leistungen empfängt, die der Herstellung, Instandsetzung und -haltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen (mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen; § 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG) und der Empfänger seinerseits eben solche Leistungen erbringt.

Das BMF sorgte in diesem Zusammenhang durch Änderung seiner Rechtsauffassung mit Schreiben vom 16.10.2009 (vgl. Abschn. 182a Abs. 10ff. UStR bzw. später Abschn. 13b.3 UStAE) für Aufregung. Danach sei Reverse Charge anwendbar, sobald der Leistungsempfänger (Bauträger) derartige Bauleistungen selbst nachhaltig erbringt, was bereits vorliegen solle, wenn diese Bauleistungen mehr als 10 % seines Umsatzes darstellen. Hierbei sollte bereits als eine Bauleistung gelten, wenn der Bauträger Grundstücke noch während der Bauphase an seine Kunden veräußerte und diese auf die endgültige Bauausführung noch Einfluss nehmen konnten. Zudem genügte nach Ansicht der Finanzverwaltung die Erbringung jeglicher Werklieferungen und sonstiger Leistungen durch den Leistungsempfänger. Diese Regelungen führten zu erheblicher Rechtsunsicherheit und Anwendungsproblemen in der Praxis.

#### Urteil:

Der BFH schränkt in seinem Urteil § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG insoweit ein, als es für die Entstehung der Umsatzsteuerschuld fortan darauf ankommen soll, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Bei Nichtvorliegen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen empfangener und erbrachter Bauleistung komme die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens nicht in Betracht.

Für die Frage, ob der Leistungsempfänger bauwerksbezogene Lieferungen oder sonstige Leistungen erbringt, sei zwischen Generalunternehmer und Bauträger zu unterscheiden. Reverse Charge kommt nun regelmäßig nur noch bei Generalunternehmern, nicht mehr

bei Bauträgern, in Betracht. Nach Ansicht des BFH baue der Generalunternehmer regelmäßig auf einem seinem Auftraggeber gehörenden Grundstück, während der Bauträger in der Regel eigene Grundstücke bebaue. Das für das Vorliegen einer Werklieferung maßgebliche Kriterium der Be- oder Verarbeitung einer fremden Sache könne aber ausschließlich derjenige erfüllen, der ein fremdes Grundstück bebaut, mithin der Generalunternehmer. Eine Weiterlieferung des bebauten Grundstücks durch den Bauträger kann demnach keine bauwerksbezogene Werklieferung darstellen. Bietet ein Bauträger darüber hinaus Dienstleistungen als Generalunternehmer an, beurteile sich die Steuerschuldnerschaft nach dem Zusammenhang der erhaltenen und erbrachten Leistung. Entscheidend ist somit, ob die erbrachte Leistung eine Grundstücksübertragung oder Bauleistung darstellt.

Auch ermögliche das Erfordernis einer nachhaltigen Bauleistung keine zuverlässige Beurteilung. Regelmäßig könne nicht einmal der Leistungsempfänger selbst zeitnah beurteilen, ob er die entscheidende 10 %-Grenze überschreitet. Darauf soll es daher zukünftig nicht mehr ankommen.

Darüber hinaus stellte der BFH klar, dass die Steuerschuldnerschaft entgegen der Finanzverwaltungsauffassung nicht zur Disposition der Parteien steht, sodass eine vertragliche Vereinbarung nicht allein einen Übergang der Steuerschuld begründen kann.

#### Praxisbedeutung:

Im Ergebnis schafft der BFH mehr Rechtssicherheit, indem er einige Abgrenzungsschwierigkeiten und Unsicherheiten beseitigt. In der Zukunft wird es den beteiligten Unternehmen besser möglich sein zu erkennen, wer von ihnen die Umsatzsteuer schuldet. Jedoch entfällt die Möglichkeit, die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens durch vertragliche Vereinbarung vorab festzulegen. Der leistende Unternehmer sollte

einen Nachweis einfordern, ob der Leistungsempfänger seinerseits eine Bauleistung erbringt oder nicht. Ferner sollten empfangene und erbrachte Leistungen und ihre Verwendung für das Unternehmen beiderseits vollständig dokumentiert werden.

Aufgrund des BFH-Urteils können Bauträger in bestimmten Fallkonstellationen und soweit die Bescheide noch änderbar sind, bereits abgeführte Umsatzsteuer von den Finanzämtern zurückfordern und zudem ggf. Erstattungszinsen einfordern. Den leistenden Bauunternehmer, der aufgrund der Rechtsauffassung des BFH nun zum Schuldner der Umsatzsteuer wird, soll nach der herrschenden Literaturmeinung der erweiterte Vertrauensschutz des § 176 Abs. 2 AO (aufgrund Befolgung der bisher gültigen Umsatzsteuerrichtlinien) schützen.

Manfred Kröger  
Steuerberater

## Rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich?

### Sachverhalt:

Zwei Geschäftspartner rechneten ihre Leistungen via Gutschrift ab. Allerdings waren die Abrechnungen nicht ordnungsgemäß. Weder in den Provisionsabrechnungen noch in den Anlagen waren die Steuernummern oder die USt-IDNr. des jeweiligen Gutschriftempfängers enthalten.

Der Antragsteller berichtigte daraufhin noch während der Außenprüfung die Abrechnungen.

Fraglich ist, ob

- die Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der Rechnungserteilung zurückwirkt oder
- der Vorsteuerabzug bei Rechnungsberichtigung erst in dem Zeitpunkt in Anspruch genommen werden kann, in dem die Berichtigung erfolgte und diese dem Rechnungsempfänger übermittelt wurde.

### Das niedersächsische Finanzgericht hat diesen Fall in 2013 wie folgt entschieden:

Aussetzung der Vollziehung ist unter Bezugnahme auf das Urteil des EuGH in der Rechtssache Pannon Gép (C-368/09 vom 15.07.2010) zu gewähren, da die Möglichkeit zur rückwirkenden Berichtigung nicht unwahrscheinlich ist.

Auch nach BFH-Beschlüssen ist es zweifelhaft, ob der Vorsteuerabzug aus einer zunächst fehlerhaften Rechnung auch dann versagt werden kann, wenn diese Rechnung später berichtigt wird, sofern das zunächst erteilte Dokument die Mindestanforderungen (Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt, gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer) an eine Rechnung erfüllt und noch keine abschließende Entscheidung der zuständigen Finanzbehörde über den Vorsteuerabzug vorlag.

### Fazit:

Aus der Entscheidung des EuGH lässt sich Folgendes ableiten: Bei der Rechnungsberichtigung bis zur ablehnenden Entscheidung des Finanzamtes handelt es sich um ein rückwirkendes Ereignis. Der Vorsteuerabzug bleibt also rückwirkend erhalten und es entsteht keine 6%-ige Verzinsung des § 233a AO.

Wenn die Rechnungsberichtigung erst nach ablehnender Entscheidung des Finanzamtes (im Einspruchs-/Klageverfahren) erfolgt, wirkt dieses Ereignis von nun an. Dieses hat zur Folge, dass der alte Vorsteuerabzug entfällt und ein neuer Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Berichtigung entsteht. Hierbei fallen dann allerdings Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO in Höhe von 6 % der Steuer an.

### Hinweis:

Im Rahmen einer Außenprüfung sollten fehlerhafte Rechnungen sofort korrigiert und dem Prüfer übergeben werden (ggf. in Kopie an die Veranlagungsstelle). Auf eine „Stornorechnung“ und Neuausstellung sollte verzichtet werden! Die Ausstellung einer neuen Rechnung führt (wohl) zwingend zum Verlust des ursprünglichen Vorsteuerabzuges.

Hierzu ist das Urteil des BFH über die rückwirkende Rechnungserteilung in Verbindung mit dem Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 UStG zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 19.06.2013 XI R 41/10).

Danach setzt die Gewährung des Vorsteuerabzuges unter dem Gesichtspunkt einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung auch im Wege einer Billigkeitsmaßnahme voraus, dass die zu berichtigende Rechnung falsche oder unvollständige Angaben enthält, die einer Berichtigung zugänglich wären. Die nachträglich erteilten Rechnungen sind demnach keine Berichtigungen von Rechnungen. Die somit für den Steuerpflichtigen ungünstige Rechtsfolge, dass die Vorsteuer erst in dem Besteuerungszeitraum abgezogen werden kann, in dem ihm auch die Rechnung vorliegt, beruht auf einer bewussten Anordnung des Gesetzgebers, die nicht durch eine Billigkeitsmaßnahme unterlaufen werden darf.

Christian Goldkuhle  
Steuerberater

## Zinsloses und zinsgünstiges Darlehn

Darlehn unter nahen Angehörigen werden sehr oft zinslos oder zinsbegünstigt gewährt. In diesen Fällen geht die Finanzverwaltung von einer freigebigen Zuwendung aus, die der Schenkungsteuer unterliegt. Die Finanzgerichte Münster und Düsseldorf haben in 2012 bzw. 2013 die Klagen der Betroffenen jeweils zugunsten der Finanzverwaltung entschieden. Der BFH hat im November 2013 die Revision des Steuerpflichtigen als unbegründet zurückgewiesen.

Der in Münster zu beurteilende Fall betraf eine eheähnliche Lebensgemeinschaft, in der der Partner seiner Lebenspartnerin ein zinsloses Darlehn gewährt hatte mit der Begründung, die Darlehensgewährung wäre zum Zweck der Aufrechterhaltung der eheähnlichen Gemeinschaft erfolgt.

Vom Finanzgericht war die Frage zu klären, ob in der Darlehnsgewährung eine freigebige Zuwendung unter Lebenden zu sehen sei und wenn ja, in welcher Höhe eine steuerpflichtige Zuwendung erfolgt war.

Das Finanzgericht entschied, dass in der zinslosen Gewährung eines Darlehns stets eine freigebige Zuwendung im Sinne von § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG zu sehen ist. Der Darlehnsnehmer erwirbt das Recht, das als Darlehn gewährte Kapital unentgeltlich zu nutzen. Das ist eine Vermögensmehrung, die der Schenkungsteuer unterliegt. Die Eingehung bzw. Aufrechterhaltung der eheähnlichen Lebensgemeinschaft ist keine relevante Gegenleistung, die der Freigebigkeit der Zuwendung entgegensteht.

Das Finanzgericht Düsseldorf entschied in einem anderen Fall, dass auch das Zinsverbot nach islamischem Recht einer steuerpflichtigen Zuwendung nicht entgegensteht.

Die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer ist die Höhe der Zuwendung. Die Finanzgerichte gehen von einem Jahreswert des Nutzungsvorteils gem. § 15 Abs. 1 BewG von 5,5 % aus und kapitalisieren daher das Darlehn mit dem Zinssatz von 5,5 % p.a.. Der gesetzliche Zinssatz ist nach Auffassung der Finanzgerichte auch dann maßgebend, wenn der tatsächliche Marktzins niedriger war.

#### Fazit:

Zinslose Darlehn unterliegen grundsätzlich der Schenkungsteuer.

Durch die Angabe des Mindestzinssatzes von 5,5 % unterliegt auch die zinsgünstige Gewährung von Darlehn der Schenkungsteuer. Unerheblich ist dabei, dass in diesen Fällen zivilrechtlich regelmäßig keine Schenkung im Sinne der §§ 516ff. BGB vorliegt, da die Vermögenssubstanz des Schenkers nicht dauerhaft gemindert wird. Der steuerrechtliche Begriff der freigebigen Schenkung ist damit weiter als der zivilrechtliche Begriff der Schenkung.

Auf die sonst im Rahmen eines Drittvergleichs maßgeblichen Kriterien - Bonität des Schuldners, Gewährung marktüblicher Sicherheiten - kommt es im Schenkungssteuerrecht grundsätzlich nicht an. Solche Umstände können sich allerdings im Einzelfall auf die Höhe des Zinsvorteils auswirken.

Zinsgünstige Darlehn sollten daher einem Fremdvergleich möglichst standhalten. Nach Auffassung des BFH ist der Vergleichsmaßstab der marktübliche Zinssatz, der bei der Gewährung oder Aufnahme eines Darlehns zu vergleichbaren Bedingungen zu entrichten gewesen wäre. Eine Abweichung von dem gesetzlich festgelegten Zinssatz von 5,5% ist daher bei dem heutigen Zinsniveau durchaus möglich. Der marktübliche Zinssatz sollte aber unbedingt dokumentiert werden.

Franz Anwey  
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

### Der Verzicht auf ein Mehrstimmrecht

Dem BFH wurde ein Fall zur Entscheidung vorgelegt, ob der Verzicht auf ein Mehrstimmrecht Schenkungsteuer auslöst.

Ein Gesellschafter war an einer GmbH mit 97 % beteiligt. Im Rahmen einer Barkapitalerhöhung wurde für ihn in der Satzung ein Mehrfachstimmrecht vorgesehen. Nach dieser Regelung hatte er stets 51 % aller Stimmen, unabhängig vom Nennbetrag der von ihm gehaltenen Anteile. Nach Schenkung und Übertragung von jeweils 24 % seiner Anteile auf seine beiden Söhne war er nur noch mit 49 % an der GmbH beteiligt, hatte aber auf Grund des Mehrstimmrechtes die Kontrolle über die Gesellschaft. Einige Jahre später wurde die Satzung der GmbH neu gefasst. In dieser neuen Satzung wurden keine Regelungen zum Mehrstimmrecht aufgenommen.

Die Finanzverwaltung vertrat daraufhin die Auffassung, dass die Satzungsänderung einen faktischen Verzicht auf das Mehrstimmrecht beinhaltet. Der Übergang des Stimmrechts auf die

Söhne erhöht den Wert ihrer Anteile und unterliegt damit der Schenkungsteuer.

Der BFH teilte diese Ansicht nicht. Der Verzicht auf ein Mehrstimmrecht unterliegt nicht der Schenkungsteuer, da es an dem Erwerb einer bestimmten Vermögenssubstanz durch die Söhne fehlt. Grundsätzlich sind die Stimmrechte an die Höhe der Beteiligung gekoppelt. Anders als bei der AG sind aber bei einer GmbH Mehrstimmrechte zulässig. Trotzdem ist ein Stimmrecht ein unselbständiger Bestandteil des Mitgliedschaftsrechts und kann davon nicht getrennt werden. Ein Stimmrecht kann daher schon zivilrechtlich nicht Gegenstand einer Zuwendung sein.

Das Fazit für diesen Fall lautet daher, dass der Gesellschafter auf sein Stimmrecht nicht verzichtet hat, sondern es wurde lediglich die Satzung neu gefasst. Die Ausübung des Stimmrechts durch den Gesellschafter bei der Neufassung der Satzung ohne Mehrstimmrecht ist kein faktischer Verzicht auf das Stimmrecht. Zudem ist auf Grund der Satzungsänderung keine Vermögenssubstanz auf die Söhne übergegangen, da sie bereits zuvor Gesellschafter waren. Der Umstand, dass ihre Anteile jetzt ein erhöhtes Stimmrecht vermitteln, ändert daran nichts.

Diese BFH-Entscheidung betraf die Rechtslage vor 2011. Durch die Einführung von § 7 Abs. 8 ErbStG mit Wirkung zum 13.12.2011 könnte sich die Rechtslage geändert haben. Danach gilt als Schenkung auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft.

Allerdings fehlt es hier an einer Leistung des Vaters im Rahmen der Satzungsänderung und damit an einer Schenkung. Diese Auffassung wird von der Finanzverwaltung in ihren Erlassen vom 14.03.2013 geteilt. In der Praxis sollte aber die Übertragung von Anteilen und der „Verzicht“ auf vorbehaltene Mehrstimmrechte nicht in engem sachlichen und zeitlichen Zusammenhang erfolgen.

Franz Anwey  
Steuerberater

## Der geänderte Anwendungserlass zur Gemeinnützigkeit

Der sog. Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) bestimmt grundlegend die Praxis des Gemeinnützigkeitsrechts. In dieser Verwaltungsvorschrift ist die zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder abgestimmte Verwaltungsauffassung zur Anwendung der Vorschriften der AO enthalten. Damit soll eine einheitliche Rechtsanwendung durch die Finanzbehörden sichergestellt werden. Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des Ehrenamtes vom 21.03.2013 wurden weitere Ergänzungen und Anpassungen des AEAO erforderlich. Nach Abschluss der internen Beratungen wurde der Erlass mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 31.01.2014 neu bekanntgegeben. In allen offenen Fällen ist er mit sofortiger Wirkung anzuwenden. Einige gemeinnützigkeitsrelevanten Änderungen werden im Folgenden aufgezeigt.

Eine erste Änderung betrifft die in § 51 Abs. 3 AO eingefügte Ausschlussklausel für extremistische Vereinigungen, deren Anwendung in der Praxis nach wie vor zu erheblichen Schwierigkeiten führt. Eine Körperschaft kann nach § 51 Abs. 3 AO ihre Steuervergünstigung nur dann verlieren, wenn sie in einem Verfassungsschutzbericht ausdrücklich als extremistisch eingeordnet worden ist. Eine bloße Erwähnung oder wie bisher lediglich „belegbare Hinweise“ in einem Verfassungsschutzbericht reichen für die Aberkennung der Gemeinnützigkeit nicht mehr aus. Diese Erkenntnisse können lediglich Anlass zu weiteren Ermittlungen der Finanzbehörden sein.

Das „IPSC-Schießen“ ist in die Aufzählung der nicht gemeinnützigen Sportarten aufgenommen worden. Beim „IPSC-Schießen“ handelt es sich um sportliches Bewegungsschießen, bei dem sich der Schütze mit geladener Waffe im Raum bewegt und -nach vorgegebenem Parcours- Schüsse abgibt. Bereits in der Vergangenheit wurden andere Formen des Schießsports wie Gotcha oder Paintball aus der Gemeinnützigkeit ausgeklammert. Eine Begründung für diese Einschränkung lassen die Behörden jedoch nach wie vor vermissen. Diesem Ausschluss aus der Gemeinnützigkeit steht auch nicht entgegen, dass die entsprechenden Sportregeln vom Bundesverwaltungsamt genehmigt wurden. Nur aus der Legalisierung der Sportregeln folgt keine steuerliche Förderung.

Durch das Ehrenamtsgesetz wurde der neue Begriff der wirtschaftlichen „Hilfsbedürftigkeit“ eingeführt. Auch die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 53 Abs. 2 AO haben verschiedene Änderungen erfahren, die im neuen AEAO erläutert werden. Bei der Anwendung der für eine wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit zu beachtenden Einkommens- und Vermögensgrenzen legt das Gesetz nicht mehr Hauptaugenmerk auf die Haushaltsvorstände. Das führt zu einer Absenkung der zulässigen Förderbeträge für Alleinverdienerfamilien. Gezahlte und empfangene Unterhaltsleistungen werden dabei berücksichtigt.

Bei Leistungen an Empfänger von Sozialleistungen gibt es neue vereinfachte Nachweisverfahren. Unterstützt eine mildtätige Körperschaft Personen, die Sozialleistungen nach dem SGB II, SGB XII, WoGG, § 27 BVG oder nach § 6a BKGG beziehen, reicht es künftig aus, wenn die Empfänger ihren für den jeweiligen Leistungszeitraum maßgeblichen Leistungsbescheid oder eine Bescheinigung des Sozialleistungsträgers über den Leistungsbezug bei der Körperschaft einreichen und diese eine Kopie des Bescheides oder der Bestä-

tigung aufbewahren. Das Steuerrecht passt sich so dem Sozialrecht an. Für die sog. Tafeln gibt es eine weitere Vereinfachung, die dazu führt, dass im Regelfall Kleiderkammern, Suppenküchen, Obdachlosen asyls und die sog. Tafeln keine Nachweise mehr erbringen müssen. Bei dieser expliziten Aufzählung von Regelbeispielen fehlt allerdings eine Ausdehnung des vereinfachten Nachweisverfahrens auf „vergleichbare Einrichtungen“. Über die Voraussetzungen dieses vereinfachten Verfahrens wird im Rahmen eines besonderen förmlichen Antragsverfahrens entschieden. Bei Änderungen der rechtlichen bzw. tatsächlichen Voraussetzungen kann jeder Zeit eine Änderung dieser einmal erteilten Befreiungsvorschrift erfolgen.

Das Ehrenamtstärkungsgesetz hat die vereinsrechtliche Voraussetzung einer Vorstandsvergütung erst mit Wirkung ab dem 01.01.2015 von einer entsprechenden Satzungsklausel abhängig gemacht. Der neue AEAO vermittelt für den Veranlagungszeitraum 2014 den Eindruck, als wenn es diese Übergangsfrist nicht gibt. Die zivilrechtliche Vorgabe gilt allerdings auch für die Finanzverwaltung. Sollte die Finanzverwaltung in Einzelfällen die Gemeinnützigkeit für Veranlagungszeiträume vor 2015 mangels ausreichender Satzungsbestimmung versagen, sollten sich die Betroffenen dagegen zur Wehr setzen.

Die Mittelverwendungsfrist ist durch das Ehrenamtstärkungsgesetz um ein Jahr auf zwei Jahre verlängert worden. Nr. 27 des AEAO ist entsprechend angepasst worden. Diese Verlängerung gilt für alle Mittel einer Körperschaft, die nach dem 31.12.2011 vereinbart worden sind.

Darüber hinaus wird jetzt eindeutig festgelegt, was mit dem Erlös aus der Veräußerung von sog. nutzungsgebundenen Vermögen geschieht. Solche Veräußerungserlöse sind wiederum zeitnah zu verwenden, d.h. die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung lebt mit dem Ende der Nutzungsbindung wieder auf. Solche Mittel können

vorübergehend in eine Projektrücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO eingestellt werden. Für den Fall, dass nutzungsgebundenes Vermögen in den Bereich der Vermögensverwaltung oder eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überführt wird, bestimmt nun Nr. 28 AEAO, dass diese Mittelfehlverwendung durch eine zeitnahe Mittelverwendung in Höhe des Verkehrswertes des Vermögenswertes auszugleichen ist. Praktisch wird diese Überführung wie eine Entnahme aus dem nutzungsgebundenen Vermögen behandelt und muss durch den Einsatz anderer, nicht zeitnah zu verwendender Vermögenswerte für satzungsmäßige Zwecke ausgeglichen werden. All diese Änderungen entsprechen bereits der bisherigen Rechts- und Verwaltungspraxis.

Zu den wichtigsten Neuerungen im Rahmen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes gehört das neue Feststellungsverfahren für die satzungsmäßige Gemeinnützigkeit nach § 60a AO. Bisher gewährte die Finanzverwaltung gemeinnützigen Körperschaften für geprüfte Satzungen einen Vertrauensschutz auf der Grundlage von Treu und Glauben, d.h. in der Vergangenheit bereits erteilte Vorläufigkeitsbescheinigungen entfalten ebenso wie die Feststellungen im Rahmen früherer Veranlagungen weiterhin Vertrauensschutz. Dies gilt jedoch nur noch bis zur nächsten Veranlagung, denn dann hat eine gesonderte Feststellung nach § 60a AO zu erfolgen. Im neuen AEAO finden sich nähere Ausführungen zur praktischen Anwendung. So wird z. B. klargestellt, dass diese gesonderte Feststellung nicht noch einmal nachgeprüft werden darf. Hält die Satzung die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Abgabenordnung ein, so wird dieses durch einen Bescheid gesondert festgestellt. Diese Feststellung der Satzungsmäßigkeit ist für die Besteuerung der Körperschaften und der Steuerpflichtigen, die Zuwendungen in Form von Spenden und Mitgliedsbeiträgen an die Körperschaft erbringen, bindend.

Die Voraussetzungen für diese Feststellung liegen auch dann vor, wenn die Körperschaft bereits vor dem 01.01.2009 bestand und daher eine Anpassung an die Mustersatzung nach AO bisher nicht vornehmen musste. Liegen zum Zeitpunkt der Entscheidung über die Feststellung bereits Erkenntnisse vor, dass die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft den Anforderungen der AO nicht entsprechen, ist die Feststellung nach § 60a AO abzulehnen. Die Feststellung erfolgt auf Antrag der Körperschaft oder von Amts wegen bei der folgenden Veranlagung zur Körperschaftsteuer.

Der AEAO enthält eine wichtige Klarstellung. Die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen kann bereits vor Registereintragung oder einer Anerkennung einer Körperschaft erfolgen, sofern zu dieser Zeit bereits Körperschaftsteuerpflicht besteht. Treten bei den Verhältnissen, die für die Feststellung entscheidend waren, Änderungen ein, so ist die Feststellung ab dem Zeitpunkt der Änderung aufzuheben. Dazu zählen insbesondere eine Änderung der Satzungszwecke, eine Anpassung an die Mustersatzung oder eine Änderung der Vermögensbindung.

Im Bereich der Rücklagen- und Vermögensbildung ist durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz der systematische Aufbau der Vorschriften grundlegend geändert worden. Dieses führte im neuen AEAO zu grundlegenden Anpassungen, die jedoch nur wenige inhaltliche Änderungen zur Folge haben. Darüber hinaus enthält der AEAO in vielen Bereichen klarstellende Regelungen.

Mit dem neuen AEAO, der an die geänderte Rechtslage angepasst worden ist, der Veröffentlichung der „neuen“ Muster für Zuwendungsbestätigungen und einem klarstellenden BMF-Schreiben zur weitgehenden Befreiung steuerbegünstigter Körperschaften von der Einreichung der sog. E-Bilanz hat die Finanzverwaltung wichtige Entscheidungen getroffen, die für die allgemeine Beurteilung der Gemeinnützigkeit von Körperschaften von großer Bedeutung sind.

**Birgit Meier-Anwey**  
Steuerberaterin



## Impressum:

Herausgeber:  
Franz Anwey  
Wirtschaftsprüfer - Steuerberater  
Verler Str. 6, 33332 Gütersloh

---

Dieses aktuelle Heft des Mandantenbriefes „steuerRECHT IM focus“ finden Sie unter der Adresse [www.anwey.de](http://www.anwey.de) in der Rubrik „Aktuelles“.

---

Die Informationen des vorliegenden Mandantenbriefes sind nach bestem Wissen und Gewissen erstellt worden. Sie enthalten aber ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalles gerecht zu werden und sind daher nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Die Komplexität, die unterschiedliche Beurteilung im Einzelfall sowie der ständige Wechsel der Rechtsprechung machen es daher notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.