

(N) Bekämpfung der Manipulation an Registrierkassen **Neues Gesetz gegen die systematische Steuerhinterziehung**

Kassenmanipulationen

Manipulationen an elektronischen Registrierkassen haben in der Vergangenheit stetig zugenommen. Die gängigsten Formen sind u. a. der Einsatz von Manipulationssoftware (Phantomware, Zapper). Verwendet der Steuerpflichtige die Phantomware bzw. einen aus dem Internet heruntergeladenen „Zapper“ so konsequent, dass er doppelt verkürzt – also sowohl auf der Einnahmenseite als auch verhältnismäßig beim Wareneingang –, sind solche Manipulationen für Außenprüfer kaum erkennbar. Dasselbe trifft auf nachträglich geänderte Grundaufzeichnungen zu, die ohne Protokollierung erfolgt sind.

Kassennachschau

Mit dem neuen „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ sollen Kassenmanipulationen künftig erschwert werden. Der Referentenentwurf sieht u. a. die Einführung einer Kassennachschau vor. Die Kassennachschau soll nach dem Muster der bereits existierenden Umsatzsteuer- oder Lohnsteuernachschau keine Außenprüfung sein, sondern ein eigenständiges Verfahren. Das heißt, die Prüfer können jederzeit „ohne vorherige Ankündigung“ und außerhalb einer Außenprüfung, „während der üblichen Geschäfts- und Arbeitszeiten“ erscheinen (§ 146b Abs. 1 Abgabenordnung-AO). Stellen die Prüfer im Rahmen der Kassennachschau diverse Unregelmäßigkeiten fest, kann ohne vorherige Prüfungsanordnung zu einer Außenprüfung übergegangen werden.

Neue Ordnungsvorschriften

Hersteller von Registrierkassen müssen durch geeignete technische Vorkehrungen sicherstellen, dass die mit ihren Geräten erstellten Grundaufzeichnungen bestimmten Ordnungsvorschriften entsprechen. In einer neuen Vorschrift (§ 146a der Abgabenordnung) werden diese Bestimmungen näher definiert. Danach müssen elektronische Aufzeichnungssysteme gewährleisten, „jeden aufzeichnungspflichtigen Geschäftsvorfall“ und andere Vorgänge „einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet“ aufzuzeichnen. Darüber hinaus bestimmt § 146 der Abgabenordnung, dass „bei Nutzung eines elektronischen Aufzeichnungssystems“ jede erforderliche Aufzeichnung „einzeln vorzunehmen“ ist. Dem weiteren Verkauf von Manipulationssoftware soll durch eine entsprechende Sanktionierung als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu € 25.000,00 Einhalt geboten werden (§ 379 Abs. 4 Abgabenordnung-AO).

Stand: 8.4.2016

(N) Arbeitszeitkonten als verdeckte Gewinnausschüttung **Guthabenkonten für Gesellschafter-Geschäftsführer**

Verdeckte Gewinnausschüttung

Als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) gilt jede Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist und sich auf den steuerpflichtigen Gewinn der Gesellschaft auswirkt. Weitere Voraussetzung ist, dass die Zuwendung nicht auf einem entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht (R 36 Abs. 1 Satz 1 der Körperschaftsteuer-Richtlinien). Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in der Einrichtung von Arbeitszeit- oder Zeitwertkonten für den Gesellschafter/Geschäftsführer einer GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung gesehen.

Abweichendes Aufgabenbild

Arbeitszeit bzw. Zeitwertkonten für einen Gesellschafter/Geschäftsführer sah der BFH als „nicht dem Aufgabenbild“ entsprechend an. Dies gilt unabhängig von der Art der Gutschrift. Im Streitfall war die Gutschrift während der Ansparphase nicht in Zeiteinheiten, sondern in Form eines Wertguthabens erfolgt (Urteil vom 11.11.2015, I R 26/15).

Minderung des Arbeitsentgelts

Bildet eine GmbH in gleich gelagerten Fällen Rückstellungen für Wertgutschriften auf einem Zeitwertkonto, führen diese bei der GmbH allerdings nur dann zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, „wenn zeitgleich die Auszahlung des laufenden Gehalts des Gesellschafter-Geschäftsführers um diesen Betrag vermindert wird“, so der BFH. Der Senat hatte außerdem betont, dass für die Beurteilung des Vorliegens einer vGA eine „geschäftsvorfallbezogene“ Betrachtungsweise heranzuziehen ist.

(S) Überhöhte Mietzahlungen an Gesellschafter

Keine Schenkungsteuerpflicht

Der Fall

Ein GmbH-Gesellschafter vermietete an die GmbH Maschinen und Geräte sowie ein bebautes Grundstück. Die Betriebsprüfung stellte fest, dass die Mietentgelte für die Maschinen und Geräte wie auch für das Grundstück überhöht waren. Die Finanzverwaltung nahm in Folge nicht nur eine verdeckte Gewinnausschüttung an. Sie forderte den Geschäftsführer (dessen Ehefrau Alleingesellschafterin der GmbH war) auch zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung auf und setzte entsprechend Schenkungsteuer fest.

Urteil FG Münster

Dem Finanzgericht (FG) Münster ging dies allerdings zu weit. Unabhängig von der Frage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt oder nicht, fehle es bei den überhöhten Mietzahlungen an der für die Entstehung von Schenkungsteuer notwendigen Freigebigkeit. Der dem Gesellschafter aus den überhöhten Mietzahlungen zufließende Vermögensvorteil ist nach Ansicht des Gerichts ausschließlich von ertragsteuerlicher Bedeutung. Der Vorteil kann nicht zusätzlich als der Schenkungsteuer unterliegende freigebige Zuwendung an ihn gewertet werden (Urteil vom 22.10.2015, 3 K 986/13).

(S) Verbilligte Parkraumüberlassung

Parkplatz

Während die Überlassung von Parkplätzen an Arbeitnehmer im Lohnsteuerrecht regelmäßig keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellt, hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden, dass ein Arbeitgeber bei Überlassung von Parkplätzen gegen Kostenbeteiligung eine entgeltliche Leistung erbringt.

Umsatzsteuerpflicht

Im Streitfall hatte ein Arbeitgeber in einem nahe gelegenen Parkhaus Stellplätze für jeweils monatlich € 55,00 angemietet und diese den Mitarbeitern gegen ein Entgelt von € 27,00 monatlich zur Verfügung gestellt. Die Zahlungen behielt der Arbeitgeber unmittelbar vom Gehalt des jeweiligen Mitarbeiters ein. Der Bundesfinanzhof bejahte in dem Fall (Urteil vom 14.1.2016, V R 63/14) eine Umsatzsteuerpflicht des Arbeitgebers. Unerheblich war, dass die verbilligte Parkraumüberlassung überwiegend unternehmerischen Zwecken diene. „Wer Parkraum gegen Entgelt – auch an das eigene Personal – überlässt, verschafft nach der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (MwStSystRL), unzweifelhaft einen verbrauchsfähigen Vorteil“ so der BFH.

Steuerfreie unentgeltliche Überlassung

Überlässt der Arbeitgeber den Parkplatz hingegen unentgeltlich, handelt es sich nach Ansicht der Finanzverwaltung um eine nicht steuerbare Leistung (Abschnitt 1.8 Abs. 4 Nr. 5 Umsatzsteuer-Anwendungserlass). Daraus kann aber nach Ansicht des Bundesfinanzhofs kein Rückschluss auf Dienstleistungen gegen verbilligtes Entgelt gezogen werden. In vielen Fällen kann es daher für den Arbeitgeber günstiger sein, den Mitarbeitern Parkflächen unentgeltlich zur Verfügung zu stellen.

Stand: 8.4.2016

(N) Sonderwerbungskosten

Aufwendungen im Zusammenhang mit Fondsbeteiligungen

Werbungskosten

Werbungskosten im Zusammenhang mit Kapitaleinkünften werden seit dem 1.1.2009 (Einführung der Abgeltungsteuer) nicht mehr berücksichtigt. Sie gelten vielmehr mit dem Sparer-Pauschbetrag als abgegolten. Abweichendes gilt für Kapitalanlagen in Form von geschlossenen Fondsbeteiligungen. Im Zusammenhang mit solchen Beteiligungen taucht immer wieder der Begriff der „Sonderwerbungskosten“ auf.

Sonderwerbungskosten

Als Sonderwerbungskosten werden solche Aufwendungen bezeichnet, die in wirtschaftlicher Verbindung mit einer geschlossenen Fondsbeteiligung stehen und nicht von der Fondsgesellschaft, sondern vom jeweiligen Anteilseigner, dem Fondsanleger, getragen werden. Sonderwerbungskosten sind z. B. Darlehenszinsen im Zusammenhang mit der Anteilsfinanzierung, Reisekosten, Porto oder Telefonkosten. Einen Streitpunkt mit der Finanzverwaltung stellen regelmäßig Fahrtkosten für Objektbesichtigungen dar. Das Finanzgericht Düsseldorf hat im Urteil vom 15.8.2006 solche Aufwendungen nicht als Sonderwerbungskosten anerkannt (Az. 3 K 2463/04). Im konkreten Fall ging es um Reisekosten für Objektbesichtigungen, die der Information über den Zustand einer Immobilie dienen sollten. Begründung des Gerichts: Diese Aufwendungen betreffen nicht die Einkunfts-, sondern die Vermögensebene.

Steuerliche Geltendmachung

Sonderwerbungskosten können von den Fondseinkünften abgezogen werden und mindern so das zu versteuernde Ergebnis aus der Fondsbeteiligung. Je nach Art des geschlossenen Fonds handelt es sich entweder um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder um Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die steuerliche Geltendmachung kann ausschließlich im Rahmen einer sogenannten „einheitlichen und gesonderten Feststellung“ erfolgen. Das heißt im Klartext, der Anleger muss seine Aufwendungen der Fondsgesellschaft mitteilen. Nur so können diese in der Steuererklärung der Fondsgesellschaft berücksichtigt werden. Eine separate Geltendmachung von Sonderwerbungskosten in der Steuererklärung des Anlegers ist nicht möglich. Bereits anerkannte Sonderwerbungskosten können grundsätzlich im Rahmen einer bei der Fondsgesellschaft durchzuführenden Betriebsprüfung nachträglich berichtigt oder aberkannt werden. Betriebsprüfungen werden im Regelfall binnen 5 Jahre nach Ende eines Veranlagungszeitraumes durchgeführt.

(S) Die Kettenschenkung

Kettenschenkung

Unter einer Kettenschenkung wird die mehrfache Übertragung von Vermögen eines Schenkers über einen oder mehrere Zwischenerwerber an den Zieldestinatär verstanden. Möchten beispielsweise die Ehegatten ihrem Kind und Schwiegerkind Vermögen zukommen lassen, wäre bei einer Direktübertragung auf das Schwiegerkind die Steuerklasse II anwendbar. Hier würde nur ein Steuerfreibetrag von € 20.000,00 zur Anwendung kommen. Wird hingegen das eigene Kind beschenkt und beschenkt dieses sodann den Ehegatten (Schwiegerkind der Schenker), kommt in beiden Schenkungsfällen die vorteilhaftere Steuerklasse I zur Anwendung.

Gestaltung

Damit Kettenschenkungen auch gegenüber dem Finanzamt ihr Ziel erreichen, nämlich die Wertung der Schenkungen als jeweils eigenständige Steuervorgänge unter Anwendung der günstigeren Steuerklasse, müssen bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein. Unter anderem muss die Weiterschenkung durch den Zwischenerwerber erkennbar nach eigenem Willen und ohne Pflicht erfolgen. Die Kettenschenkung ist missglückt, wenn die Weiterschenkung des Zwischenerwerbers aufgrund einer Auflage des Schenkers (Weiterschenkungsklausel) erfolgt.

Identische Schenkungsverträge

Auch der Abschluss der einzelnen Schenkungs-/Übertragungsverträge in einem Zuge spricht für eine Kettenschenkung. Dies ist z. B. der Fall, wenn die Übertragungsverträge am selben Tag abgeschlossen werden und aufeinanderfolgende Urkundenrollennummern des amtierenden Notars tragen. Sind die Schenkungsvorgänge dann auch noch bezüglich der zu übertragenden Vermögensgegenstände identisch, erkennt die Finanzverwaltung diese Gestaltung im Regelfall nicht an. In diesem Fall wird der Zwischenerwerber steuerlich ignoriert und ein Vermögensübergang direkt vom Geber zum Zielbedachten fingiert.

Stand: 8.4.2016

(N) Der wirtschaftliche Arbeitgeber

Lohnsteuerabzugspflicht im Inbound-Fall

Wirtschaftlicher Arbeitgeber

Im internationalen Steuerrecht bzw. im Rahmen der Arbeitnehmerentsendung ausländischer Unternehmen an inländische Tochtergesellschaften hat die Finanzverwaltung den Begriff des wirtschaftlichen Arbeitgebers geprägt. Als wirtschaftlicher Arbeitgeber wird diejenige natürliche oder juristische Person bezeichnet, „die die Vergütung für die ihr geleistete nichtselbständige Tätigkeit wirtschaftlich trägt“ (Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 14.9.2006, IV B 6 - S 1300-367/06). Wirtschaftlicher Arbeitgeber kann danach jede inländische Tochtergesellschaft eines ausländischen Unternehmens sein. Die ausländische Muttergesellschaft ist hingegen der zivilrechtliche Arbeitgeber.

Besteuerungsrecht

Nach Auffassung der Finanzverwaltung obliegt das Besteuerungsrecht in sogenannten Inbound-Fällen (inländische Tochtergesellschaft mit ausländischer Muttergesellschaft) dem deutschen Staat. Die inländische Tochtergesellschaft ist zum Lohnsteuerabzug verpflichtet.

3-Monats-Frist

Die gezahlten Arbeitsentgelte einer Inland-Tochter sind grundsätzlich unabhängig von der Dauer des tatsächlichen Aufenthalts eines jeden entsandten Arbeitnehmers in Deutschland zu versteuern. Eine Ausnahme gilt jedoch bei einer Entsendung von nicht mehr als 3 Monaten. In solchen Fällen gilt die widerlegbare Vermutung, „dass das aufnehmende Unternehmen nicht als wirtschaftlicher Arbeitgeber anzusehen ist“ (vgl. BMF vom 14.09.2006, a. a. O., Rz. 74).

(S) Steueraufkommen und Steuerbelastung

Rekordeinnahmen

„Die Steuereinnahmen insgesamt (ohne reine Gemeindesteuern) stiegen im Januar 2016 um 3,7 % gegenüber dem Vorjahresmonat Januar 2015“. So geht es aus dem Monatsbericht des Bundesfinanzministeriums vom 19.2.2016 hervor. Weiter heißt es, dass das Aufkommen der gemeinschaftlichen Steuern im aktuellen Berichtsmonat deutlich (+ 6,0 %) über dem Niveau des Vorjahres lag. Erhebliche Aufkommenszuwächse verbuchte der Fiskus auch bei den Steuern von Umsatz, der veranlagten Einkommensteuer sowie der Körperschaftsteuer. So stiegen die Steuereinnahmen des Bundes nach Verrechnung der Abzugsbeträge im Januar 2016 gegenüber dem Januar 2015 deutlich um 12,9 % an.

Rekordbelastung

Sicherlich sind die hohen Steuerzuwächse nicht allein der guten Konjunktur zu verdanken. Den Rekordeinnahmen stehen vielmehr Rekordbelastungen bei den Bürgern entgegen. Ersichtlich ist dies u. a. an dem vom Bund der Steuerzahler jährlich ermittelten Steuerzahlergedenktag. Steuerzahlergedenktag 2015 war der 11.7.2015. Bis zu diesem Datum arbeiteten die Steuerpflichtigen für den Staat. Die Abgabenquote lag dabei mit 52,4 % auf Rekordniveau. Dies trotz aller Bemühungen zum Abbau der kalten Progression. Zum Vergleich: 1960 wurde der Steuerzahlergedenktag noch am 1. Juni gefeiert.

Stand: 8.4.2016