

Informationsbrief

September 2016

Inhalt

1. Erbschaftssteuerreform ein Update
2. Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit – Bundesregierung gibt Entwarnung!
3. Häusliches Arbeitszimmer rechtfertigt nicht Berücksichtigung der Aufwendungen für Nebenräume
4. Antragsfrist für Teileinkünfteverfahren
5. Berufliche Veranlassung eines Umzugs
6. Aktuelle Rechtsprechung zum Investitionsabzugsbetrag (IAB)
7. Kindergeldanspruch bei grenzüberschreitenden Sachverhalten
8. Pauschalwertberichtigung auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
9. Anforderungen an eine Rechnung

Allgemeines

Mit dem vorliegenden Mandanten-Informationsbrief möchten wir Sie wieder über verschiedene interessante und aktuelle Themen informieren. Ein bunter Strauß aus Praxisfragen, Rechtsprechung und Gesetzgebung.

In dem Mandantenbrief handelt es sich um nicht abschließende Informationen, welche keine Beratung - juristischer oder anderer Art – darstellen. Wir übernehmen keine Haftung für die Richtigkeit der Inhalte und für Handlungen, die auf Grundlage dieser Informationen unternommen werden.

Sollten Sie Fragen zu diesen oder anderen Punkten haben, so wenden Sie sich bitte an uns.



1. Erbschaftsteuerreform ein Update

Fast ein Jahr ist es her, da informierten wir Sie an dieser Stelle über die anstehende Erbschaftssteuerreform (siehe unseren Mandanten-Infomationsbrief vom Juli 2015).

Zur Erinnerung

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil vom 17. Dezember 2014, 1 BvL 21/12, zum Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) Stellung genommen. Insbesondere die Verschonungsregelungen seien danach nicht mit dem Gleichheitsgebot des Art. 3 Grundgesetz vereinbar. Allerdings räumte das BVerfG dem Gesetzgeber eine Frist für eine Neuregelung bis zum 30. Juni 2016 ein.

Diese Frist ist nunmehr ohne eine entsprechende Neuregelung verstrichen – was ist passiert?

Der Durchbruch schien erreicht, als die Regierungsparteien verkündeten sich am 20.6.2016 auf einen Kompromiss zur Erbschaftsteuerreform geeinigt zu haben. Allerdings hat der Bundesrat verschiedene Änderungswünsche geäußert und dem Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestags nicht zugestimmt. Aus diesem Grund rief der Bundesrat nun den Vermittlungsausschuss ein. Dieser wird prüfen müssen, inwieweit der Gesetzesentwurf des Bundestages (punktuell) mit den Forderungen des Bundesrates in Einklang gebracht werden kann. Der Bundesrat sieht in dem derzeitigen Gesetzesentwurf nach wie vor eine zu weitgehende und damit verfassungsrechtlich problematische Begünstigung von Unternehmensvermögen.

Welche Begünstigungen sieht der Gesetzesentwurf vor?

Der Gesetzesentwurf des Bundestages will an dem grundsätzlichen Begünstigungssystem des alten Erbschaftsteuerrechts grundsätzlich festhalten. Es soll bei einer Regelverschonung von 85 % des Betriebsvermögens bzw. bei der Optionsverschonung von 100 % mit der Auflage von Behaltfristen und der Lohnsummenregelung bleiben. Zukünftig sollen aber nur noch sehr kleine Unternehmen von der Lohnsummenprüfung ausgenommen, Betriebsvermögen wird künftig nicht mehr begünstigt werden, soweit es Verwaltungsvermögen darstellt und Erwerbe von großen Unternehmensvermögen werden nur unter weiteren engen Voraussetzungen steuerlich entlastet. Insbesondere sind hier folgende Änderungen gegenüber den „alten“ Regelungen hervorzuheben:

- **Schädliches Verwaltungsvermögen**

Bislang konnte Verwaltungsvermögen von max. 50 % bzw. bei der Optionsverschonung max. 10 % des gesamten Betriebsvermögens mit übertragen werden, ohne dass dies die Verschonung des Gesamtvermögens einschränkte. Zukünftig wird dagegen Verwaltungsvermögen grundsätzlich nicht mehr begünstigt. Dieses wird also in jedem Fall aus dem begünstigten Vermögen ausgenommen und

der Besteuerung unterworfen, so dass sich insoweit in der Praxis eine Schlechterstellung gegenüber dem bisherigen Recht ergibt. Allerdings soll diese Verschärfung durch die Einfügung einer Bagatellgrenze abgemildert werden: Verwaltungsvermögen von bis zu 10 % des Betriebsvermögens ist hiernach für die Begünstigung unschädlich.

- **Investitionsklausel**

Im Erbfall ist zudem eine sog. Investitionsklausel vorgesehen, wonach durch den Erbfall erhaltenes Verwaltungsvermögen dennoch als begünstigtes Betriebsvermögen zu behandeln ist, wenn dieses gemäß dem früheren Willen des Erblassers innerhalb von zwei Jahren nach dem Erbfall für Unternehmensinvestitionen eingesetzt wird.

- **Steuererleichterungen für Familienunternehmen**

Der Gesetzesentwurf sieht eine besondere Begünstigung von Familienunternehmen vor, wenn die Gesellschaftsanteile bestimmten Einschränkungen (z.B. Verfügungs- und Abfindungsbeschränkungen) unterliegen. In diesen Fällen soll der Unternehmenswert um einen Abschlag i.H.v. max. 30 % des gemeinen Werts beträgt. Die Beschränkungen hinsichtlich der Anteile bzw. Anteilsrechte müssen allerdings zwei Jahre vor und 20 Jahre nach dem Tod des Erblassers bzw. dem Schenkungszeitpunkt gesellschaftsrechtlich gegeben sein.

Anmerkung: Diese Regelung wurde auf Drängen der CSU in den Gesetzesentwurf aufgenommen und ist ein Hauptkritikpunkt des Bundesrates

- **Große Unternehmensvermögen**

Ab einem begünstigten Vermögen von 26 Mio. € pro Erwerber wird der Verschonungsabschlag nicht mehr voll gewährt. Allerdings kann der Erwerber den Erlass der durch den Erwerb anfallenden Erbschaftsteuer beantragen, soweit er im Rahmen einer sog. Bedürfnisprüfung nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen. Der Verschonungsabschlag verringert sich schrittweise bei Überschreiten der Prüfschwelle von 26 Mio. €. Keine Verschonung wird gewährt ab einem Erwerb von 90 Mio. € (bei der Optionsverschonung mit 7 Jahren Haltefrist und einer Lohnsumme von mind. 700 %) bzw. von 89,75 Mio. € (bei der Regelverschonung mit 5 Jahren Haltefrist und einer Lohnsumme von mind. 400 %).

- **Kleinbetriebe**

Kleinbetriebe sind auch weiterhin von der Anwendung der Lohnsummenregelung als Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigungen ausgenommen. Allerdings sollen unter den Begriff der Kleinbetriebe nun nur noch Unternehmen fallen, die nicht mehr als 5 Arbeitnehmer beschäftigen (Altregelung ab 10 Arbeitnehmer). Bei Betrieben

mit bis zu 10 bzw. bis zu 15 Beschäftigten kommt die Lohnsummenregelung künftig zur Anwendung, wobei dann allerdings jeweils geringere Anforderungen vorgesehen sind.

- **Erweiterte Stundungsregelung**

Damit die Unternehmenssubstanz durch einen unvorhergesehenen Erbfall nicht gefährdet wird, wird ein Rechtsanspruch auf eine Stundung von bis zu 10 Jahren bei Erwerben von Todes wegen – nicht bei Schenkungen – eingeführt. Die Stundung erfolgt zinslos und erstreckt sich auf die Steuer, die auf das begünstigte Vermögen unabhängig von dessen Wert entfällt. Voraussetzung ist nur, dass die Lohnsummenregelung und die Behaltensfrist eingehalten werden.

Anmerkung: Eine weitere Regelung, welche erst im Kompromiss vom 20.06.2016 durch die Blockadehaltung der CSU in den Gesetzentwurf aufgenommen wurde. Auch hier ist mit Widerstand des Bundesrats zu rechnen.

Fazit

Schon der jetzt vorliegende Entwurf des Gesetzes zur Neuregelung der Erbschaftsteuer sieht eine deutliche Verschärfung der Begünstigungsregelungen bei der Übertragung von Unternehmensvermögen vor. Diese treffen nicht nur Großunternehmen, sondern auch den klassischen Mittelstand und führen in Zukunft voraussichtlich zu einer deutlich höheren Belastung mit Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer. Da dem Bundesrat die vorgesehenen Vergünstigungen noch zu weit gehen, ist mit einer weiteren Verschärfung zu rechnen. Der weitere Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten.

Unklar ist, welche Auswirkungen das Verstreichen der durch das Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist zur Schaffung einer Neuregelung hat. Die Finanzverwaltung hat hier schon verlautbaren lassen, dass Ihre Auffassung nach die alten Regelungen weiter anzuwenden sind. Es sollte daher nicht zu schnell der Rückschluss gezogen werden, dass insbesondere Schenkungen welche in dem Interimszeitraum bis zur Verabschiedung einer Neuregelung vollzogen werden einer völligen Steuerfreiheit unterliegen.

2. Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit – Bundesregierung gibt Entwarnung!

Für Wege zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte können pro aufgesuchtem Arbeitstag 0,30 € für jeden Entfernungskilometer angesetzt werden. Diese Pauschale ist unabhängig von dem benutzten Verkehrsmittel. Nach § 9 Abs. 2 EStG sind durch die Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen des Steuerpflichtigen für diese Wegekosten abgegolten.

Dies gilt z. B. auch für Parkgebühren für das Abstellen des Kraftfahrzeugs während der Arbeitszeit, Versicherungsbeiträge für einen Insassenunfallschutz oder Aufwendungen infolge Diebstahls. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind jedoch Unfallkosten, die auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder auf einer zu berücksichtigenden Familienheimfahrt entstehen, als au-

ßergewöhnliche Aufwendungen im Rahmen der allgemeinen Werbungskosten nach § 9 Absatz 1 Satz 1 EStG weiterhin neben der Entfernungspauschale zu berücksichtigen – also durch diese nicht abgegolten.

Dem widersprach jedoch erst kürzlich der Bundesfinanzhof (BFH). Die Formulierung sei eindeutig und erfasse auch Unfall- und Reparaturkosten, ein zusätzlicher Abzug von außergewöhnlichen Kosten sei somit nicht zulässig. Mit der Entfernungspauschale wird vielmehr eine umfassende Abgeltung sämtlicher Kosten bewirkt.

Für Steuerpflichtige stellte sich daher die wichtige Frage: Wird die Finanzverwaltung eventuell in der Zukunft von ihrer großzügigen Regelung abweichen?

Genau diese Frage beantwortete nun die Bundesregierung auf die schriftliche Anfrage eines Bundestagsabgeordneten:

„Aus Billigkeitsgründen wird es von der Verwaltung ausnahmsweise jedoch nicht beanstandet, wenn Aufwendungen für die Beseitigung eines Unfallschadens bei einem Verkehrsunfall neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend gemacht werden.“

Voraussetzung für diese Billigkeitsregelung ist: Der Verkehrsunfall hat sich bei einer dieser drei Fahrten ereignet:

- zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte,
- auf einem Umweg zum Betanken des Fahrzeugs oder
- auf einem Umweg zur Abholung der Mitfahrer einer Fahrgemeinschaft.

Weitere wichtige Voraussetzung für die Anwendung der Billigkeitsregelung: Der Fahrer darf bei dem Unfall nicht alkoholisiert gewesen sein.

Beachten Sie: Diese Grundsätze gelten auch bei Freiberuflern und Gewerbetreibenden. Diese sollten daher Unfallkosten auf einer Fahrt zwischen der Wohnung und der Praxis bzw. dem Betrieb steuermindernd geltend machen. Für alle Steuerpflichtigen gilt jedoch eins gemeinsam: Ein Abzug der Unfallkosten ist nur möglich, wenn diese nicht von einer Versicherung oder von anderen Unfallbeteiligten erstattet werden.

3. Häusliches Arbeitszimmer rechtfertigt nicht Berücksichtigung der Aufwendungen für Nebenräume

Mit aktuellem Urteil hat der BFH entschieden: Bei einem steuerrechtlich anzuerkennenden Arbeitszimmer sind nur die unmittelbar auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten steuerlich absetzbar. Aufwendungen für Nebenräume (Küche, Bad und Flur), die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, sind auch nicht anteilig als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar.

Im Streitfall unterhielt der Steuerpflichtige in seinem Familienheim ein steuerlich anzuerkennendes Arbeitszimmer. Er wollte jedoch auch die anteiligen Aufwendungen für Küche, Bad und Flur steuermindernd geltend machen. Zur Begründung zog er folgenden Vergleich heran: Hätte er anstatt des Arbeitszimmers Büroräume angemietet, wären die Kosten für die darin enthaltenen Nebenräume unstrit-

tig im vollen Umfang als Betriebsausgaben abziehbar gewesen – dann könne bei einem „häuslichen“ Büro nichts anders gelten.

Dieser Logik erteilte der BFH jedoch eine Absage: Ebenso wie bei einem „gemischt genutzten Arbeitszimmer“ seien die Aufwendungen für die Nebenräume nicht anteilig der beruflichen Sphäre des Steuerpflichtigen zuordenbar. Da es somit an einem objektiven Aufteilungsmaßstab für die Trennung der häuslichen von der beruflichen Sphäre zumindest hinsichtlich der Nebenräumlichkeiten fehle, scheidet ein Abzug der Aufwendungen in Gänze aus.

Beachten Sie: Ausdrücklich offen lässt der BFH die Frage, inwieweit Renovierungs- und Umbaukosten, die sich auf derartige Nebenräume beziehen, ihrerseits Eingang in die allgemeinen Wohnungskosten finden und so mittelbar die zu berücksichtigenden Aufwendungen des häuslichen Arbeitszimmers erhöhen können. Insoweit ist ein gesondertes Verfahren beim BFH anhängig. Steuerpflichtige sollten daher diese Kosten zunächst anteilig auch auf das häusliche Arbeitszimmer verteilen und steuermindernd gelten machen. Ein ablehnender Bescheid des Finanzamts ist hier mit Verweis auf die anhängige Streitfrage beim BFH offen zu halten.

Sprechen Sie uns an – gerne unterstützen wir Sie bei der Geltendmachung dieser Aufwendungen bei dem Finanzamt.

4. Antragsfrist für Teileinkünfte-verfahren

Grundsätzlich greift bei Einkünften aus Kapitalvermögen die Besteuerung mit einem gesonderten Steuertarif, der sogenannten Abgeltungsteuer. Auf Antrag können Steuerpflichtige jedoch auch die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens für Beteiligungserträge wählen, wenn diese zu mindestens 25 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt sind. Das Besondere an diesem Antrag ist, dass dieser spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu stellen ist.

Dem FG München lag nun folgender Fall zur Beurteilung vor:

Der Steuerpflichtige erzielte Einkünfte aus seiner Geschäftsführertätigkeit für eine GmbH, deren Alleingesellschafter er war. Diese Einkünfte erklärte er als Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit. Bei einer Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die Geschäftsführergehälter teilweise überhöht waren und somit eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) darstellten. Das Finanzamt erhöhte daraufhin nachträglich die Einkünfte des Klägers aus Kapitalvermögen um die festgestellten vGA und besteuerte diese nach der tariflichen Einkommensteuer. Einen entsprechenden Antrag auf Anwendung des Teileinkünfteverfahrens durch den Steuerpflichtigen lehnte das Finanzamt ab, da dieser nicht zusammen mit der ursprünglichen Einkommensteuererklärung gestellt worden sei.

Zu Unrecht, wie das FG München feststellte: Wenn dem Steuerpflichtigen aus der betreffenden Beteiligung ausschließlich vGA zugeflossen sind, die er in seiner Einkommensteuererklärung entsprechend den zugrunde liegenden zivilrechtlichen Rechtsverhältnissen als Einnahmen bei anderen Einkunftsarten als den Kapitaleinkünften erklärt und die vom FA erst nach einer Außenprüfung zutreffend

als Kapitalerträge besteuert werden, kann er sein Wahlrecht solange ausüben, bis der Einkommensteuerbescheid des fraglichen Jahres formell und materiell bestandskräftig ist.

Anmerkung: Die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens kann gegenüber der Besteuerung mit Abgeltungsteuer in bestimmten Situationen die steuergünstigere Alternative darstellen. Gerne beraten wir Sie individuell zu diesem Thema.

5. Berufliche Veranlassung eines Umzugs

Ein Umzug ist auch dann beruflich veranlasst, wenn die durch ihn gewonnene Zeitersparnis für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte weniger als eine Stunde beträgt, er aber zu einer gleichwertigen wesentlichen Verbesserung der Arbeitsbedingungen führt, nämlich weil der Steuerpflichtige nicht mehr auf die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel angewiesen ist, die Arbeitsstätte in weniger als fünf Minuten zu Fuß erreichen, mitgeführte Arbeitsmittel bequemer transportieren und für den Arbeitgeber flexibler in die Arbeitsabläufe einbezogen werden kann. Dies entschied das FG Köln in einer aktuellen Entscheidung.

Die Steuerpflichtige war als Lehrerin in einem städtischen Berufskolleg beschäftigt. Sie wohnte mit ihrem Ehemann und den beiden gemeinsamen Kleinkindern zunächst in einer Wohnung zur Miete. Den Weg zum Berufskolleg legte die Steuerpflichtige mit der U-Bahn zurück, die dafür laut Fahrplan acht Minuten benötigte und im Zehn-Minuten-Takt verkehrte. Die jeweiligen Fußwege zu den Haltestellen waren zusammen rund 0,9 km lang.

Später erwarben die Eheleute eine Eigentumswohnung und zogen in diese um. Von dort konnte die Lehrerin das Berufskolleg in weniger als fünf Minuten zu Fuß erreichen. Sie musste hierzu lediglich eine Straße überqueren und konnte anschließend das Berufskolleg durch eine Tür im rückwärtigen Teil des Gebäudes betreten.

Obwohl sich dadurch der Weg der Lehrerin zu ihrer Arbeitsstätte nicht um mindestens eine Stunde verkürzte, sah das Finanzgericht eine berufliche Veranlassung des Umzugs als gegeben an. Dabei argumentierte das FG auch mit der allgemeinen Unpünktlichkeit der öffentlichen Verkehrsmittel: Wer in einer Großstadt keine Verkehrsmittel benutzen muss, für den entfällt ein wesentlicher Stressfaktor, der von der Notwendigkeit des pünktlichen Erscheinens ausgeht.

6. Aktuelle Rechtsprechung zum Investitionsabzugsbetrag (IAB)

a) IAB zur Kompensation von BP-Mehrergebnissen

In gleich zwei Urteilen hat der BFH entschieden, dass die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrags i.S. § 7g EStG (IAB) auch dann zulässig ist, wenn sie der Kompensation von Mehrergebnissen im Rahmen einer Betriebsprüfung dient. Auch ein sog. Finanzierungszusammenhang (d.h. Bildung des IAB vor der tatsächlichen Anschaffung) ist unerheblich. Somit wurde durch den BFH ausdrücklich ein gewisser steuerlicher Gestaltungsspielraum eingeräumt.

Beispiel:

Im Jahr 2015 wurden verschiedene Wirtschaftsgüter (z.B. PKW, Maschinen, EDV-Ausstattung) im Wert von 80.000 EUR angeschafft. Für die Jahre 2012 bis 2014 hat im August 2016 eine Betriebsprüfung stattgefunden. Die Feststellungen des Betriebsprüfers führen zu einer Gewinnerhöhung i.H.v. 25.000 EUR und entsprechenden Steuernachzahlungen.

Um die Steuernachzahlungen aus der Betriebsprüfung zu vermeiden, kann gegen die aufgrund der Betriebsprüfung geänderten Einkommensteuerbescheide Einspruch eingelegt werden. Zur Einspruchsbegründung kann vorgebracht werden, nunmehr für die Jahre 2012 – 2014 erstmals IABs i.S. § 7g EStG bilden zu wollen. Hierfür kommen 40% der (aus Sicht des jeweiligen Bilanzstichtags, also 31.12.2012, 31.12.2013 und 31.12.2014) voraussichtlichen Anschaffungskosten in Betracht. Diese betragen im vorliegenden Beispiel 80.000 EUR. Somit können IABs bis zu 32.000 EUR gebildet werden. Damit entfällt die Nachzahlung aufgrund der Betriebsprüfung.

Allerdings kann nun bei den in 2015 neu angeschafften Wirtschaftsgütern weniger Abschreibung geltend gemacht werden. Wirtschaftlich betrachtet wird die Steuernachzahlung aus der Betriebsprüfung somit nur zeitlich nach hinten verlagert.

Achtung:

Als Voraussetzung für diese Steuergestaltung fordert der BFH allerdings, dass bereits zum jeweiligen Bilanzstichtag, für den ein IAB gebildet werden soll, eine entsprechende Investitionsabsicht tatsächlich vorgelegen hat. Die Nachweispflicht hierfür obliegt dem Steuerpflichtigen (z.B. Besuch von Infoveranstaltungen, Angebote aus dieser Zeit, schlüssige Schilderung der regelmäßig notwendigen Ersatzbeschaffungen, etc.).

b) IAB bei Betriebsaufgabe

Wird ein Betrieb aufgegeben (z.B. wegen Erreichen des Rentenalters), können keine zukünftigen Investitionen mehr erfolgen. Die zum Aufgabezeitpunkt noch bestehenden IABs müssen somit aufgelöst werden. Dies führt zu einer rückwirkenden Gewinnerhöhung im Jahr der Bildung des jeweiligen IAB.

Der BFH hat nunmehr entschieden, dass der Gewinn aus der Auflösung der IABs sog. „laufender“ Gewinn ist. Er gehört damit nicht zum „Aufgabegewinn“ und kann daher auch nicht begünstigt besteuert werden.

Bei der Vorgängerregelung des IAB – der Ansparabschreibung – war eine begünstigte Besteuerung bei Betriebsaufgaben noch möglich gewesen. Nach Ansicht des BFHs ist die alte Regelung in diesem Punkt jedoch nicht mit der aktuellen Regelung vergleichbar, weil der IAB rückwirkend aufgelöst werde und (anders als bei der Altregelung) nicht im Jahr der Betriebsaufgabe.

c) IAB bei unentgeltlicher Betriebsübertragung

Bei einer unentgeltlichen Betriebsübertragung kann der Übergeber (z.B. Vater) den IAB für begünstigte Wirtschaftsgüter geltend machen, obwohl zum maßgebenden

Bilanzstichtag bereits feststeht, dass nicht mehr er selbst die Investition vornehmen wird, sondern der Betriebsübernehmer (z.B. Sohn). Mit diesem Urteilsspruch widersprach der BFH der diesbezüglichen Auffassung der Finanzverwaltung und hob auch das gegenteilige Urteil des FG Niedersachsen auf.

In seiner Entscheidung stellte der BFH insbesondere auf die Investitionsabsicht ab. Diese ist für die Inanspruchnahme eines IAB erforderlich. Der Steuerpflichtige muss demnach am maßgebenden Bilanzstichtag tatsächlich die Absicht haben, voraussichtlich zu investieren.

Unter Heranziehung des Zwecks des IAB hat der BFH für eine unentgeltliche Betriebsübertragung (z.B. zwischen Vater und Sohn) festgestellt, dass bei der Prüfung der „Investitionsabsicht“ keine personenbezogene, sondern eine betriebsbezogene Betrachtung anzustellen ist. Die betriebsbezogene Investitionsabsicht ist demnach i.d.R. erfüllt, wenn der neue Betriebsinhaber die Investition tatsächlich durchführt. Die fehlende persönliche Investitionsabsicht beim Betriebsübergeber, steht der Bildung eines IAB bei dessen Einkommensteuerveranlagung nicht entgegen.

Voraussetzung ist allerdings, dass der Betriebsübergeber bei Fortführung des Betriebs die von ihm benannten Wirtschaftsgüter selbst angeschafft oder hergestellt hätte und er zum maßgeblichen Bilanzstichtag anhand objektiver Kriterien erwarten konnte, dass die Investition nach Übertragung des Betriebs fristgemäß von neuen Betriebsinhaber vorgenommen werden würde.

Beispiel:

Der Vater ist Gewerbetreibender. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Mit der am 30.04.2016 abgegebenen Einkommensteuererklärung für 2014 beantragt der Vater die Bildung eines IAB für das zum 31.12.2014 endende Wirtschaftsjahr. Die unentgeltliche Betriebsübergabe auf den Sohn (Übergang Besitz, Nutzen und Lasten) erfolgt am 01.02.2015.

Bis zur Abgabe der Steuerklärung (30.04.2016) war das betreffende Wirtschaftsgut noch nicht angeschafft.

Lösung:

Der Vater kann den IAB in seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 geltend machen, wenn sämtliche Tatbestandsvoraussetzungen hierfür erfüllt sind.

Fraglich ist vorliegend insbesondere, ob die Investitionsabsicht gegeben ist. Dies muss nach der o.g. aktuellen Rechtsprechung des BFH zur der unentgeltlichen Betriebsübergabe nicht in der Person des Vaters vorliegen. Eine betriebsbezogene Investitionsabsicht reicht in diesen Fällen aus.

Das Vorliegen der Investitionsabsicht ist eine innere Tatsache. Auf deren Vorliegen muss anhand äußerer Umstände geschlossen werden. Erforderlich ist eine Gesamtwürdigung aller objektiven Umstände des Einzelfalls. Der Steuerpflichtige trägt die Feststellungslast für die Umstände.

Die bloße Erklärung des Steuerpflichtigen, er wolle das Wirtschaftsgut anschaffen, reicht insoweit zwar nicht aus. Allerdings sind bei bereits bestehenden Betrieben geringere Anforderungen zu stellen, als bei in Gründung befindlichen Betrieben. Außerdem wird i.d.R. eine im Investitions-

zeitraum tatsächlich vorgenommene Investition ein Beweiszeichen für die bereits zum Bilanzstichtag erforderliche Investitionsabsicht sein.

Der Vater kann somit den IAB im Veranlagungszeitraum 2014 geltend machen, wenn

- er dem Finanzamt das Vorliegen der Investitionsabsicht in seiner Person anhand der Umstände des Einzelfalles glaubhaft machen kann (vorliegend wohl schwierig, da die Betriebsübergabe bereits zum 01.02.2015 – kurze Zeit nach dem maßgebenden Bilanzstichtag – erfolgte) oder er
- die Glaubhaftmachung der betriebsbezogenen Investitionsabsicht anstrebt und darlegt, dass er die von ihm benannten Wirtschaftsgüter selbst angeschafft hätte und er zum maßgeblichen Bilanzstichtag anhand objektiver Kriterien erwarten konnte, dass die Investition nach dem Betriebsübergang von seinem Sohn vorgenommen werden würde (Hinweis: am einfachsten wäre dieser Nachweis zu führen, wenn der Sohn das betreffende Wirtschaftsgut tatsächlich noch im Investitionszeitraum anschafft).

d) IAB für Photovoltaikanlagen zum Gewerbebetrieb

Wer eine Photovoltaikanlage erwirbt und damit einen neuen Gewerbebetrieb gründet, sieht sich bei der Geltendmachung eines IAB mit erhöhter Nachweispflicht konfrontiert. Es liegt dann nämlich ein IAB vor Betriebseröffnung vor, bei dem die Finanzverwaltung an den Nachweis des Vorliegens einer Investitionsabsicht erhöhte Anforderungen stellt. Meist werden in diesem Zusammenhang Belege etc. angefordert (Besuch von Infoveranstaltungen, Kostenvoranschläge, Bestellungen, etc.)

Erwirbt jemand aber eine Photovoltaikanlage, die Teil eines bereits bestehenden Gewerbebetriebs werden soll, liegt kein IAB vor Betriebseröffnung vor. Die erhöhten Nachweispflichten greifen dann nicht. Meist werden dann keinerlei Belege angefordert.

Ob eine Photovoltaikanlage mit einem anderen bereits bestehenden Gewerbe zu einem einheitlichen Gewerbebetrieb zusammenzufassen ist, ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall zu entscheiden. Hierbei ist nach einem Beschluss des BFHs jedoch mit in die Entscheidung einzubeziehen, in welchem Umfang der von der Photovoltaikanlage erzeugte Strom im bestehenden Gewerbebetrieb eigengenutzt wird. Je höher dieser Anteil ist, desto wahrscheinlicher liegt ein einheitlicher Gewerbebetrieb vor.

7. Kindergeldanspruch bei grenzüberschreitenden Sachverhalten

Unbeschränkt steuerpflichtige Personen, die im Inland über einen Wohnsitz verfügen, haben bezüglich ihrer Kinder grundsätzlich Anspruch auf Kindergeld (Sonderregeln gelten für Diplomaten und Steuerausländer ohne Wohnsitz im Inland, die auf Antrag wie unbeschränkt steuerpflichtige Personen behandelt werden, § 1 Abs. 3 EStG). Der Anspruch auf Kindergeld besteht jedoch nur, wenn das Kind im Inland oder einem EU-/EWR-Ausland einen Wohnsitz hat.

Besteht für das Kind in einem anderen Staat ebenfalls ein Anspruch auf Kindergeld bzw. vergleichbare Leistungen, so wird das deutsche Kindergeld nicht ausbezahlt. Handelt es sich bei dem anderen Staat aber um einen EU-/EWR-Staat, so regeln EU-Verordnungen (VO Nr. 883/2004 und VO Nr. 987/2000), welcher Staat für die Auszahlung von Kindergeld zuständig ist. Sofern Deutschland zuständig ist, wird deutsches Kindergeld ausbezahlt. Sofern der andere EU-/EWR-Staat zuständig ist, wird deutsches Kindergeld nur ausbezahlt, soweit es das ausländische Kindergeld übersteigt (Differenzkindergeld).

Besteht für mehrere Berechtigte ein Anspruch auf Kindergeld, so wird das Kindergeld demjenigen gezahlt, der das Kind in seinem Haushalt aufgenommen hat.

Strittig waren Fälle, in denen ein Elternteil (alleine, d.h. ohne Kinder) in Deutschland lebte, der andere Elternteil (mit den Kindern) aber im EU-/EWR-Ausland. Der BFH hat nunmehr in mehreren Urteilen entschieden, dass in einem solchen Fall, in dem die Eltern keinen gemeinsamen Haushalt unterhalten (z.B. wg. Scheidung), nur der im Ausland lebende Elternteil (in dessen Haushalt die Kinder sind) Anspruch auf Kindergeld hat.

Beispiel:

Thomas ist tschechischer Staatsbürger. Er hat einen Wohnsitz in Cham und ist dort nichtselbständig tätig. Die geschiedene Ehefrau wohnt mit dem gemeinsamen Sohn in Tschechien in ihrem eigenen Haushalt. Sie bezieht dort für das Kind tschechisches Kindergeld bzw. vergleichbare Leistungen.

Lösung:

Thomas erfüllt die Anspruchsvoraussetzungen für deutsches Kindergeld (unbeschränkte Steuerpflicht + Kind innerhalb EU-/EWR). Aufgrund der sog. „Wohnsitzfiktion“ bei EU-/EWR-Fällen gilt daher auch die Mutter des Kindes als anspruchsberechtigt. Da das Kind in ihrem Haushalt wohnt, ist sie sogar vorrangig berechtigt vor Thomas. Dies gilt sogar dann, wenn die Ehefrau selbst die Anspruchsvoraussetzungen tatsächlich gar nicht erfüllt.

Somit hat Thomas keinen Anspruch auf Auszahlung des Kindergeldes. Dieser Anspruch steht alleine seiner geschiedenen Frau zu.

Die Frau aber bereits in Tschechien Kindergeld bzw. vergleichbare Leistungen bezieht, steht ihr nur Differenzkindergeld zu, soweit das deutsche Kindergeld die tschechischen Leistungen übersteigt.

8. Pauschalwertberichtigung auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen

Bei der Ermittlung der Pauschalwertberichtigung auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen werden häufig neben dem Ausfallsrisiko auch Skonti und sonstige Erlösminderungen, Zinsverluste und Einziehungsrisiken berücksichtigt. Die Finanzverwaltung hat sich nunmehr zu dieser Thematik geäußert (vgl. abgestimmtes Schreiben mit Bund und Ländern des Berliner Finanzsenats vom 31.07.2016). Demnach sei die Berücksichtigung von Zinsverlusten und Einziehungsrisiken im Rahmen der Pauschalwertberichtigung nicht zulässig.

Zinsverluste:

Die Zinsverluste basieren im Wesentlichen auf der Abzinsung der durchschnittlich ausstehenden Forderungen aus Lieferungen und Leistungen. Nach der Rechtsprechung des BFHs (Urteil vom 24.10.2012, Az.: I R 43/11) und der Ansicht der Finanzverwaltung (vgl. BMF-Schreiben vom 16.07.2014, Tz. 21) führt die Abzinsung zwar zu einem niedrigeren Teilwert der betroffenen Forderungen. Die Teilwertminderung ist jedoch nicht dauerhaft. Sie ist nur vorübergehend, da der Abzinsungseffekt sich bis zur Fälligkeit auflöst. Die Forderung wird dann ja i.H. des Nennwertes beglichen.

Die Finanzverwaltung ist nunmehr der Auffassung, dass Zinseffekte auch bei der Pauschalwertberichtigung nicht berücksichtigt werden dürfen.

Anmerkung:

Die Auffassung der Finanzverwaltung ist strittig, da die o.g. Rechtsprechung auf der sie beruht, zu Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens ergangen ist. Die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen stellen jedoch Umlaufvermögen dar.

Einziehungsrisiko:

Bezüglich des Einziehungsrisikos spricht die Finanzverwaltung v.a. Mahn- und Prozesskosten an. Diese seien bei der Pauschalwertberichtigung nicht zu berücksichtigen. Einziehungskosten fallen nur dann an, wenn die Fälligkeit der Forderung überschritten wird. Bei Einziehungskosten für säumige Zahler ist in der Regel davon auszugehen, dass ein Erstattungsanspruch gegenüber dem Schuldner besteht. Damit ist eine Einbeziehung entsprechender Aufwendungen in die Pauschalwertberichtigung im Normalfall nicht zulässig. Lediglich in den Ausnahmefällen, in denen kein entsprechender Erstattungsanspruch besteht oder in denen das Unternehmen glaubhaft machen kann, dass es auf die Geltendmachung der Kosten aus betrieblichen Gründen verzichtet bzw. verzichten wird, kann ein Einziehungsrisiko berücksichtigt werden.

9. Anforderungen an eine Rechnung

Das Umsatzsteuergesetz enthält umfassende Vorgaben, wie eine Rechnung auszusehen hat. Bedeutung haben diese Regelungen vor allem für den Vorsteuerabzug des Rechnungsempfängers. So wird im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) u. a. ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Angaben in Rechnungen vollständig und richtig sein müssen, um zum Vorsteuerabzug zu berechtigen. Der Rechnungsempfänger hat danach die Pflicht, die Rechnungsangaben auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen.

Auf unserer Internetseite finden Sie daher wichtige Informationen, um Sie bei Ihrer Rechnungserstellung und -kontrolle zu unterstützen.

<http://www.centura.de/service/rechnungsanforderungen/>

Autoren:

Johann-Erwin Graf Dipl.-Finanzwirt (FH), Steuerberater

Jan Böttcher LL.M., Steuerberater

Fabian Erbersdobler Dipl.-Betriebswirt (FH), Steuerberater