

Informationsbrief

Juni 2012

Inhalt

- 1 Schenkungsteuer bei Oder-Konten von Ehegatten?
- 2 Gesetz zum Abbau der kalten Progression
- 3 Nutzung eines betrieblichen PKW durch Gesellschafter-Geschäftsführer
- 4 Rückwirkende Steuerbefreiung für die private Nutzung von Smartphones, Tablets usw.
- 5 Einlagen in Kapitalgesellschaft als steuerpflichtige Schenkung
- 6 Splittingtarif für Lebenspartner
- 7 Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verfassungsgemäß
- 8 „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ auch bei Vermietung der Geschäftsräume
- 9 Übernahme von Studiengebühren durch den Arbeitgeber

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Juni

Fälligkeit ¹		Ende der Schonfrist
Mo. 11. 6. ²	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³	14. 6.
	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	14. 6.
	Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	14. 6.
	Umsatzsteuer⁴	14. 6.

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Schenkungsteuer bei Oder-Konten von Ehegatten?

Für Bankkonten eines Ehegatten wird dem anderen Ehegatten häufig eine Kontovollmacht und damit eine Verfügungsberechtigung über das Konto erteilt. Ein ähnliches Ziel wird erreicht, wenn ein Konto als sog. Oder-Konto eingerichtet ist. Anders als beim Einzelkonto mit Kontovollmacht handelt es sich dabei aber um ein Gemeinschaftskonto der Ehegatten; ein Guthaben auf diesem Konto steht daher im Zweifel jedem Ehegatten zur Hälfte zu. Es stellt sich somit die Frage, ob Gutschriften aus dem Vermögen eines Ehegatten insofern – also zur Hälfte – als Schenkung an den anderen Ehegatten anzusehen sind mit der Folge, dass ggf. Schenkungsteuer anfällt.

Dazu hat nun der Bundesfinanzhof⁵ Stellung genommen. Im Streitfall wurden dem Oder-Konto von Ehegatten mehr als 2 Mio. Euro aus Beteiligungsverkäufen des Ehemannes gutgeschrieben; das Finanzamt nahm hinsichtlich der Hälfte eine steuerliche Schenkung zugunsten der Ehefrau an. Das Gericht hat nicht endgültig entschieden, aber Folgendes ausgeführt:

- 1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.
- 2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11. 6., weil der 10. 6. ein Sonntag ist.
- 3 Für den abgelaufenen Monat.
- 4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.
- 5 Urteil vom 23. November 2011 II R 33/10.

Entscheidend ist, wie der Ehegatte über das Kontoguthaben tatsächlich verfügt hat. Wenn er häufiger Teile davon für den Erwerb eigenen Vermögens (z. B. zum Grundstückserwerb) verwendet, sei dies ein Indiz dafür, dass der Ehegatte rechtlich frei zur Hälfte über das Guthaben verfügen könne und insoweit eine unentgeltliche Zuwendung vorliege. Als Indiz unberücksichtigt bleiben laufende Überweisungen zur Bestreitung der Lebenshaltungskosten, da diese nicht dem Aufbau eigenen Vermögens dienen. Setzt der Ehegatte dagegen nur im Einzelfall das Kontoguthaben zur Schaffung eigenen Vermögens ein, spricht dies eher dafür, dass auch nur dieser Teil des Kontoguthabens als zugewendet gelten soll.

Es ist zu empfehlen, dass bei großen Einzahlungen eines Ehegatten auf ein Oder-Konto im Innenverhältnis klare Vereinbarungen darüber getroffen werden, ob und ggf. in welchem Umfang der andere Ehegatte darüber verfügen kann. Wird auch tatsächlich entsprechend dieser Vereinbarungen verfahren, ist das Finanzamt daran gebunden und kann nicht bzw. nicht in vollem Umfang eine schenkungsteuerliche Zuwendung annehmen.

2 Gesetz zum Abbau der kalten Progression

Der deutsche Einkommensteuertarif ist progressiv ausgestaltet. Der derzeitige Tarif lässt ein Existenzminimum bei jedem Steuerpflichtigen in Höhe von 8.004 Euro steuerfrei (Grundfreibetrag). In der sich anschließenden Progressionszone steigt der Steuersatz von 14 % (bei 8.005 Euro) auf 42 % (bei 52.881 Euro) unterschiedlich stark an. Der Steuersatz von 42 % bleibt für Einkommen bis 250.730 Euro konstant. Jeder weitere Euro wird mit 45 % besteuert (sog. Reichensteuer). Beim Splittingtarif für zusammenveranlagte Ehegatten gelten die doppelten Euro-Beträge.

Der progressive Tarif hat zur Folge, dass z. B. bei Arbeitnehmern, die lediglich die Inflation ausgleichende Lohnerhöhungen erhalten, der Durchschnittssteuersatz ansteigt und durch diese zusätzliche Steuerbelastung ihre wirtschaftliche Leistungsfähigkeit sinkt (sog. kalte Progression).

Der Bundestag hat nun das „Gesetz zum Abbau der kalten Progression“⁶ verabschiedet. Mit diesem Gesetz soll der Grundfreibetrag für 2013 auf 8.130 Euro und ab 2014 auf 8.354 Euro angehoben und der restliche Tarif entsprechend angepasst werden. Darüber hinaus wird die Bundesregierung beauftragt, alle zwei Jahre die Wirkung der kalten Progression zu überprüfen.

Nachdem der Bundesrat dem Gesetz vorerst nicht zugestimmt hat, wird sich ggf. der Vermittlungsausschuss mit dem Gesetz befassen. Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten.

3 Nutzung eines betrieblichen PKW durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Die private Nutzung eines betrieblichen PKW durch einen Arbeitnehmer ist steuerlich als geldwerter Vorteil zu beurteilen. Dabei wird der Nutzungswert häufig nach der – regelmäßig günstigen – pauschalen Methode mit 1 % des PKW-Listenpreises monatlich ermittelt und dem lohn- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn hinzugerechnet.⁷ Dies gilt grundsätzlich auch, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH einen betrieblichen PKW für private Zwecke nutzt.

Die Vereinbarung über die private Nutzung eines betrieblichen PKW durch den Gesellschafter-Geschäftsführer kann in schriftlicher oder mündlicher Form bzw. stillschweigend geschlossen werden; sie muss dem entsprechen, was unter Fremden üblich ist und auch so durchgeführt werden. Die tatsächliche Durchführung muss insbesondere durch zeitnahe Buchung des Lohnaufwands und Abführung der Lohnsteuer (sowie ggf. der Sozialversicherungsbeiträge) durch die Kapitalgesellschaft nachgewiesen werden. Wird nicht entsprechend dieser Vereinbarung verfahren, führt die PKW-Überlassung zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung**, die das gewerbe- und körperschaftsteuerliche Einkommen der Kapitalgesellschaft erhöht.

Der Bundesfinanzhof⁸ hatte in diesem Zusammenhang entschieden, dass die verdeckte Gewinnausschüttung mit dem gemeinen Wert der PKW-Nutzung anzusetzen ist. Dies würde bedeuten, dass der Wert der Nutzungsüberlassung auf Kostenbasis einschließlich eines Gewinnaufschlags zu ermitteln und dem Gewinn hinzuzurechnen wäre.

Die Finanzverwaltung⁹ hat jetzt jedoch erklärt, dass auch im Fall einer verdeckten Gewinnausschüttung aus Vereinfachungsgründen die „normale“ 1 %-Regelung angewendet werden kann; bei einer Nutzung des PKW für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erhöht sich der monatliche Wert um 0,03 % des Listenpreises pro Entfernungskilometer für diese Fahrten.

6 Vgl. Bundestags-Drucksachen 17/8683 und 17/9201.

7 § 8 Abs. 2 Satz 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.

8 Urteil vom 23. Februar 2005 I R 70/04 (BStBl 2005 II S. 882) sowie Urteil vom 23. Januar 2008 I R 8/06 (BStBl 2012 II S. 260).

9 Siehe BMF-Schreiben vom 3. April 2012 – IV C 2 – S 2742/08/10001 (BStBl 2012 I S. 478).

4 Rückwirkende Steuerbefreiung für die private Nutzung von Smartphones, Tablets usw.

Seit dem Jahr 2000 sind die Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Personalcomputern und Telekommunikationsgeräten gemäß § 3 Nr. 45 EStG von der Lohnsteuer befreit. Diese Vorschrift wurde jetzt neu gefasst und damit an die technische Entwicklung angepasst.¹⁰

Danach können den Arbeitnehmern Vorteile „aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungsgeräten und Telekommunikationsgeräten sowie dem Zubehör, aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwenderprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt, und aus den im Zusammenhang mit diesen Zuwendungen erbrachten Dienstleistungen“¹¹ lohnsteuerfrei zugewendet werden. Durch diese Formulierung soll sichergestellt werden, dass insbesondere auch vom Arbeitgeber überlassene System- und Anwendungsprogramme auf betrieblichen und privaten PCs, Smartphones und Tablets in die Steuerbefreiung – und damit auch in die Sozialversicherungsfreiheit – einbezogen werden. Die Änderung ist rückwirkend in allen noch offenen Fällen ab dem Jahr 2000 anzuwenden.¹¹

Zu beachten ist allerdings weiterhin, dass die Befreiung nur für die Nutzungsüberlassung an Arbeitnehmer gilt und nicht für die private Nutzung durch den Inhaber oder durch Gesellschafter.¹²

5 Einlagen in Kapitalgesellschaft als steuerpflichtige Schenkung

Erhöht sich der Wert einer GmbH-Beteiligung eines Gesellschafters dadurch, dass ein anderer Gesellschafter im Wege einer Einlage Vermögen in die Gesellschaft einbringt, stellt sich die Frage, ob der Gesellschafter damit bereichert und der Vorgang schenkungsteuerpflichtig ist.

Beispiel:

Vater V und Sohn S sind je zur Hälfte an einer GmbH beteiligt (eingezahltes Kapital jeweils 25.000 €). V legt weitere 100.000 € in die Gesellschaft ein.

Dadurch erhöht sich der Wert der Beteiligung des S um $(100.000 \text{ €} \times 50 \% =) 50.000 \text{ €}$.

Der Bundesfinanzhof¹³ hatte entschieden, dass die Werterhöhung der Kapitalanteile des einen Gesellschafters durch die Einbringung des anderen Gesellschafters keine steuerbare Zuwendung darstellt.

Der Gesetzgeber hat jetzt allerdings eine Regelung geschaffen, wonach in diesen Fällen eine Schenkung „fingiert“ wird (siehe § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG¹⁴). Dies gilt für Vorgänge, für die die Steuer **nach dem 13. Dezember 2011** entsteht.

Im Beispiel ergibt sich nach neuem Recht eine steuerbare Schenkung von V an S. Selbst wenn z. B. aufgrund der höheren Freibeträge für Kinder (zunächst) keine Schenkungsteuer entsteht, ist zu beachten, dass insoweit der Freibetrag für künftige Übertragungen oder die Erbfolge ggf. aufgebraucht ist.

6 Splittingtarif für Lebenspartner

Im Zuge des Lebenspartnerschaftsgesetzes sind gleichgeschlechtliche Lebenspartner in wichtigen Bereichen des bürgerlichen Rechts, wie z. B. im Unterhalts- und Erbrecht, auf eine Stufe mit Ehegatten gestellt worden.¹⁵ Im Steuerrecht hat der Gesetzgeber die Gleichbehandlung von Ehegatten und Lebenspartnern bisher nur teilweise – im Erbschaft- und Grunderwerbsteuerrecht – vollzogen.

Eine wichtige einkommensteuerliche Regelung – das Splittingverfahren für Ehegatten – können Lebenspartner derzeit nicht in Anspruch nehmen. Nachdem zu dieser Frage zwei Beschwerden vor dem Bundesverfassungsgericht¹⁶ anhängig sind, haben einzelne Länderfinanzverwaltungen (z. B. Baden-Württemberg) reagiert. Danach können Betroffene durch Einlegung eines Einspruchs und Antrag auf Aussetzung der Vollziehung insbesondere die Eintragung der Steuerklassen-Kombination III/V auf der Lohnsteuerkarte und damit den Splittingtarif beim Lohnsteuerabzug erreichen. Hierzu existiert allerdings zurzeit keine bundeseinheitliche Regelung, d. h., die Handhabung bleibt den jeweiligen Länderfinanzbehörden überlassen.

Sollte das Bundesverfassungsgericht den Beschwerden jedoch nicht entsprechen, ist darauf hinzuweisen, dass Betroffene im Wege der Einkommensteuerveranlagungen ggf. mit Nachzahlungen rechnen müssen.

10 Vgl. Art. 2 des Gesetzes zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes und von steuerlichen Vorschriften (BGBl 2012 I S. 1030).

11 Vgl. § 52 Abs. 4g EStG n. F.

12 Vgl. H 3.45 EStH.

13 Siehe Urteile vom 25. Oktober 1995 II R 67/93 (BStBl 1996 II S. 160) und vom 9. Dezember 2009 II R 28/08 (BStBl 2010 II S. 566).

14 In der Fassung des Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BGBl 2011 I S. 2592); siehe dazu im Einzelnen auch gleichlautende Ländererlasse vom 14. März 2012 (BStBl 2012 I S. 331), Tz. 2.1 und 3.

15 Siehe z. B. §§ 10, 12 Lebenspartnerschaftsgesetz.

16 Az.: 2 BvR 909/06 und 2 BvR 288/07.

7 Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung verfassungsgemäß

Seit Januar 2005 müssen Unternehmer die monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch an das Finanzamt übermitteln.¹⁷ Diese gesetzliche Verpflichtung ist nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs¹⁸ verfassungsgemäß. Das Gericht verweist in diesem Zusammenhang auf die gesetzlich vorgesehene Härtefall-Regelung. Danach kann ein Unternehmer nach entsprechendem Antrag seine Voranmeldungen weiterhin in Papierform einreichen, wenn ihm die elektronische Übermittlung wirtschaftlich oder persönlich nicht zuzumuten ist (vgl. § 150 Abs. 8 Abgabenordnung). Das ist der Fall, wenn er nicht über die erforderliche technische Ausstattung verfügt und diese nur mit erheblichem finanziellem Aufwand zu beschaffen wäre oder er aus persönlichen Gründen nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, das Internet für die Datenfernübertragung zu nutzen. Ob derartige Härtefall-Gründe vorliegen, entscheidet das Finanzamt nach pflichtgemäßem Ermessen. Diese Regelungen gelten sinngemäß auch für die Lohnsteueranmeldungen (vgl. § 41a Abs. 1 EStG).

8 „Geschäftsveräußerung im Ganzen“ auch bei Vermietung der Geschäftsräume

Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung an einen anderen Unternehmer unterliegen nicht der Umsatzsteuer (vgl. § 1 Abs. 1a UStG). Voraussetzung ist dabei, dass der Betrieb – oder ein gesondert geführter Teilbetrieb – „im Ganzen“ übereignet wird.

Umstritten war die Frage, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gegeben ist, wenn der Warenbestand und die Geschäftsausstattung eines Einzelhandelsgeschäfts an einen anderen Unternehmer veräußert werden, das Ladenlokal aber nicht mitverkauft, sondern an den Käufer vermietet wird. Der Bundesfinanzhof¹⁹ hat in diesem Fall eine steuerfreie Geschäftsveräußerung im Ganzen bejaht, weil die Gesamtheit der übertragenen Bestandteile ausreichte, um eine dauerhafte Fortführung einer selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeit zu ermöglichen; außerdem hatte der Erwerber beabsichtigt, den Geschäftsbetrieb weiterzuführen.

Nach Auffassung des Gerichts sind die **Laufzeit** des Mietvertrags und die Kündigungsmöglichkeiten zwar bei der Gesamtbeurteilung, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, zu berücksichtigen, eine Mindestvertragsdauer (z. B. von 8 Jahren²⁰) wird jedoch nicht gefordert; es ist vielmehr zu prüfen, ob die Regelungen ein „Hindernis für die dauerhafte Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit sein können.“

9 Übernahme von Studiengebühren durch den Arbeitgeber

Arbeitnehmer können Aufwendungen für ihre Berufsausbildung, Weiterbildung oder für ein Studium regelmäßig als Werbungskosten unbegrenzt geltend machen. Handelt es sich allerdings um die erste Berufsausbildung und wird sie nicht in einem Ausbildungsdienstverhältnis durchgeführt, kommt nur ein Abzug als Sonderausgaben bis zum Höchstbetrag von 6.000 Euro pro Jahr in Betracht.

Die Finanzverwaltung²¹ hat nun zur lohnsteuerlichen Behandlung der Übernahme von Studiengebühren für ein berufsbegleitendes Studium durch den Arbeitgeber Stellung genommen. Danach gehören diese grundsätzlich zum steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn. Hat der Arbeitgeber aber die Studiengebühren in „**ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse**“ getragen, wird steuerrechtlich kein Vorteil angenommen mit der Folge, dass weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge anfallen.

Bei einem **Ausbildungsdienstverhältnis** (d. h., wenn das Studium Gegenstand des Dienstverhältnisses ist) wird ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers unterstellt, wenn der Arbeitgeber Schuldner der Studiengebühren ist. Schuldet der Arbeitnehmer die Studiengebühren, gilt dies nur unter der Voraussetzung, dass sich der Arbeitgeber arbeitsvertraglich zur Übernahme der Studiengebühren verpflichtet hat und er die übernommenen Studiengebühren vom Arbeitnehmer zurückfordern kann, falls dieser innerhalb von zwei Jahren nach dem Studienabschluss kündigt.

Ein berufsbegleitendes Studium kann auch als **berufliche Fort- und Weiterbildungsleistung** des Arbeitgebers²² anzusehen sein, wenn damit die Einsatzfähigkeit des Arbeitnehmers im Betrieb erhöht werden soll. In diesem Fall kann ein ganz überwiegendes eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers angenommen werden, wenn dieser die Studiengebühren schuldet. Ist jedoch der Arbeitnehmer Schuldner der Studiengebühren, gilt das nur insoweit, als der Arbeitgeber vorab die Übernahme der Studiengebühren schriftlich zugesagt hat.

Soweit die Übernahme der Studiengebühren durch den Arbeitgeber als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln ist, kommt beim Arbeitnehmer ein Abzug als Werbungskosten bzw. Sonderausgaben nach den oben genannten Grundsätzen in Betracht.

17 § 18 Abs. 1 UStG.

18 Urteil vom 14. März 2012 XI R 33/09.

19 Urteil vom 18. Januar 2012 XI R 27/08; Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 10. November 2011 Rs. C-444/10 „Schriever“ (UR 2011 S. 937).

20 Vgl. Abschn. 1.5 Abs. 3 Satz 3 UStAE.

21 BMF-Schreiben vom 13. April 2012 – IV C 5 – S 2332/07/0001.

22 Vgl. R 19.7 LStR.