

Kröning & Partner  
Steuerberatungsgesellschaft mbB  
Walderseestraße 22  
30177 Hannover

## Kanzleinachrichten Oktober 2016

### **Abgrenzung der Anzeige- und Berichtigungspflicht von einer Selbstanzeige**

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat die Verwaltungsvorschriften zur Berichtigung von Steuererklärungen ergänzt. Erstmals zeigt es detailliert Unterschiede zwischen der Anzeige- und Berichtigungspflicht und der strafbefreienden Selbstanzeige auf.

Steuerlich besteht eine Anzeige- und Berichtigungspflicht, wenn der Steuerpflichtige nachträglich erkennt, dass seine abgegebene Erklärung objektiv unrichtig oder unvollständig ist und dass es dadurch zu einer Steuerverkürzung gekommen ist oder kommen kann. Kommt der Steuerpflichtige unverzüglich seiner Anzeige- und Berichtigungspflicht nach, liegt weder eine Steuerhinterziehung noch eine leichtfertige Steuerverkürzung vor. Der Steuerpflichtige darf jedoch weder vorsätzlich noch leichtfertig gehandelt haben. Hier liegt der große Unterschied zwischen einer Selbstanzeige und einer Berichtigung. Wenn der Steuerpflichtige nicht wusste, dass seine Steuererklärung falsch war, darf er diese berichtigen, sonst muss er eine Selbstanzeige einreichen.

Das BMF führt aus, dass sog. bedingter Vorsatz für die Steuerhinterziehung ausreichend ist und nennt entsprechende Beispielfälle. Ebenfalls erläutert es, wann eine Steuerverkürzung leichtfertig vorgenommen wurde.

Die neuen Verwaltungsvorschriften geben darüber hinaus Hinweise, die die Praxis dabei unterstützen sollen, offene Fragen hinsichtlich der Anzeige- und Berichtigungspflicht zu klären.

### **Anforderungen an Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung**

Eine Vorsorgevollmacht und eine Patientenverfügung, in denen der Abbruch von lebenserhaltenden Maßnahmen geregelt wurde, müssen besondere Anforderungen erfüllen.

Wichtig ist vor allem, dass die Formulierungen konkret sind und keinen Interpretationsraum bieten.

Der Bundesgerichtshof hatte einen Fall zu entscheiden, in dem in einer Patientenverfügung stand, dass „lebensverlängernde Maßnahmen unterbleiben“ sollen. Das Gericht sah diese Formulierung als nicht ausreichend an, um eine künstliche Ernährung zu beenden. Die Aussage sei nicht präzise genug. Es fehle an der konkreten Behandlungsentscheidung.

**Hinweis:** Für die Formulierung von Patientenverfügungen empfiehlt es sich, professionellen Rat zu holen. In jedem Fall sind allgemeine Formulierungen wie „...wenn keine Aussicht auf ein lebenswertes Leben besteht“, oder „...ich nicht an Schläuche angeschlossen sein will“ zu vermeiden.

### **Bewertung von Grundbesitz im Vergleichswertverfahren**

Ein- und Zweifamilienhäuser in der Großstadt können für Fälle der Erbschaft oder Schenkung wie Eigentumswohnungen im Vergleichswertverfahren bewertet werden. Solange jedoch der zuständige Gutachterausschuss keine verbindlichen Vergleichsfaktoren und Daten beschlossen hat, fehlt es an entsprechenden Grundlagen. Für die Bewertung sind dann andere Grundlagen und Methoden anzuwenden.

Während die dem Finanzamt vom Gutachterausschuss mitgeteilten Werte für die Beteiligten im Rahmen der steuerlichen Bewertung verbindlich und einer gerichtlichen Überprüfung regelmäßig nicht zugänglich sind, gilt dies für andere Methoden nicht. Dabei ist davon auszugehen, dass die tatsächlichen Werte für ein und dasselbe Objekt eine Streubreite

von plus/minus 20 % haben. Dies widerspricht zunächst nicht dem Gleichheitsgrundsatz. Eine verfassungsrechtliche Prüfung der festgestellten Werte beschränkt sich damit allenfalls darauf, ob ein Wert außerhalb dieses Korridors liegt.

(Quelle: Beschluss des Finanzgerichts Hamburg)

### ***Einkommensteuerrelevanter Zufluss auch bei Gutschrift in den Büchern des Betreibers eines betrügerischen Schneeballsystems***

Das Finanzgericht (FG) Düsseldorf hat entschieden, dass bei einem betrügerischen Schneeballsystem die jährliche Mitteilung über die Erhöhung der Beteiligung zu einem Zufluss von Kapitalerträgen führt. Voraussetzung ist lediglich, dass der Betreiber im Zeitpunkt der Gutschrift (noch) leistungsbereit und leistungsfähig ist. Damit liegt das Urteil des FG auf der bisherigen Linie der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Darüber hinaus hat das FG entschieden, dass ein Steuerpflichtiger nur dann Aktionär einer Aktiengesellschaft ist und keine typische stille Gesellschaft vorliegt, wenn er nachweisen kann, dass er zivilrechtlich tatsächlich Gesellschafter der Aktiengesellschaft geworden ist. Die Zeichnung einer Einlage als „Shareholder“ und die fehlende Erwähnung des Begriffs „stille Gesellschaft“ reichen nicht aus.

Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof den vorstehend genannten Erwägungen des FG folgen wird.

### ***Einschränkungen bei „Rente mit 63“ rechtmäßig: keine Anrechnung von Zeiten der Arbeitslosigkeit in den letzten zwei Jahren vor Rentenbeginn***

Bei der neuen „Rente mit 63“ werden Zeiten der Arbeitslosigkeit in den letzten 2 Jahren vor Rentenbeginn im Regelfall nicht auf die notwendigen Versicherungszeiten von 45 Jahren (sog. Wartezeit) angerechnet. Das hielt das Landessozialgericht Baden-Württemberg für rechtmäßig. Damit soll eine faktische „Rente mit 61“ zu Lasten der Sozialversicherung vermieden werden.

Das Bundessozialgericht muss abschließend entscheiden.

### ***Kein Wegfall der Besteuerung einer privaten Kfz-Nutzung wegen Geringfügigkeit***

Die private Nutzung eines dem Betriebsvermögen zugeordneten PKW unterliegt der Besteuerung mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises. Es handelt sich um eine pauschale Ermittlung der mit dem Teilwert zu bewertenden Entnahme zu privaten Zwecken. Abweichend von dieser Regelbesteuerung kann der private Nutzungsanteil durch eine Verhältnisrechnung der betrieblichen zu den privaten Fahrten nachgewiesen werden. In diesem Fall sind aufgrund eines ordnungsgemäß zu führenden Fahrtenbuchs die tatsächlich für das Fahrzeug entstandenen Aufwendungen verhältnismäßig aufzuteilen. Welche Eintragungen das Fahrtenbuch im Einzelnen enthalten muss, ist in einem weiteren Verfahren vor dem Bundesfinanzhof zu klären.

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg entfällt die Besteuerung der privaten Kfz-Nutzung nicht dadurch, dass es sich um einen unbedeutenden Anteil handelt. Eine Geringfügigkeitsgrenze ist gesetzlich nicht vorgesehen.

### ***Keine Änderung des Gewerbesteuermessbescheids von Amts wegen nach vorheriger rechtskräftiger gerichtlicher Entscheidung***

Ein Gewerbesteuermessbescheid kann bei einer Änderung des Einkommensteuerbescheids nicht mehr von Amts wegen aufgehoben oder geändert werden, wenn schon eine Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid rechtskräftig abgewiesen wurde.

Normalerweise wird ein Gewerbesteuermessbescheid von Amts wegen aufgehoben oder geändert, wenn der Einkommensteuerbescheid aufgehoben oder geändert wird und sich dadurch der Gewinn aus Gewerbebetrieb ändert.

In dem vom Bundesverwaltungsgericht entschiedenen Fall hatte ein Unternehmer erfolglos gegen die Einkommensteuerbescheide und die Gewerbesteuermessbescheide geklagt. Der Bundesfinanzhof hatte die Nichtzulassungsbeschwerde hinsichtlich der Gewerbesteuermessbescheide zurückgewiesen. Dadurch lag eine rechtskräftige Entscheidung vor.

**Hinweis:** Der Unternehmer hätte dieses Ergebnis vermieden, wäre er nur gegen den Einkommensteuerbescheid vorgegangen und hätte die Änderung des Gewerbesteuermessbescheids von Amts wegen abgewartet. Eine eventuelle Zahlung hätte er durch einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung vermeiden können.

### ***Mehrgewinn aus nicht abziehbaren Bestechungsgeldern wird allen Gesellschaftern gemäß Gewinnverteilungsschlüssel zugerechnet***

Wird bei einer Personengesellschaft nachträglich ein Mehrgewinn festgestellt, ist dieser grundsätzlich allen Gesellschaftern nach dem vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen. Dieses gilt auch für Bestechungsgelder, die nachträglich entdeckt und nicht als Betriebsausgaben anerkannt werden, oder Teile des Bestechungsgelds, die an den Bestechenden zurückgeflossen sind. Dabei ist unerheblich, dass ein Gesellschafter die Bestechungsgelder ohne Wissen seines Mitgesellschafter geahlt hatte. Eine alleinige Zurechnung beim bestechenden

Gesellschafter kommt nur in Betracht, wenn der unwissende Mitgesellschafter gegen diesen keine Ersatzansprüche, z. B. wegen Vermögenslosigkeit, geltend machen konnte. Unterlässt er die Geltendmachung, obwohl kein Hinderungsgrund beim Bestechenden besteht, bleibt es bei der Zurechnung gemäß Gewinnverteilungsschlüssel.

(Quelle: Urteil des Thüringer Finanzgerichts)

### ***Musikschullehrer versicherungspflichtig beschäftigt***

An einer städtischen Musikschule stehen Musiklehrer trotz Abschluss von Honorarverträgen in einem sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnis. Zwar wurde vertraglich ausdrücklich eine „selbstständige Tätigkeit als freier Mitarbeiter“ vereinbart. Grundlage für den Unterricht war laut Honorarvertrag das Lehrplanwerk des Verbands deutscher Musikschulen.

Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen hat eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation der Musikschule und damit ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis bejaht.

Als Argument wurde angeführt, dass der Musiklehrer bei seiner Tätigkeit in erheblichem Umfang den vertraglichen Vorgaben unterworfen und durch die Rahmenpläne gebunden gewesen war. Hinsichtlich der Arbeitszeit und des Arbeitsorts sei er nicht frei wie ein typischer Selbstständiger, ebenso wenig bei der Auswahl der Schüler. Ein Unternehmerrisiko, dem gleichwertige unternehmerische Chancen gegenüberstehen, hatte er auch nicht zu tragen.

### ***Speiseumsätze eines Imbissbetriebs im Gastronomiebereich eines Einkaufszentrums müssen in dem regulären und dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen aufgeteilt werden***

Die Abgabe frisch zubereiteter Speisen zum sofortigen Verzehr an Imbissbetrieben stellt grundsätzlich eine dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (7 %) unterliegende Lieferung dar. Eine dem regulären Umsatzsteuersatz (19 %) unterliegende sonstige Leistung liegt allerdings vor, wenn zu der Abgabe der Speisen sonstige Dienstleistungselemente in erheblichem Umfang hinzutreten. Solche Dienstleistungselemente können sein das Endreinigen von Geschirr, das Abräumen und Endreinigen von Tischen und die Zurverfügungstellung von Geschirr und Besteck, Tischen und Stühlen. Treten solche Dienstleistungselemente hinzu, müssen, sofern beide Verkaufsarten vorliegen, die Umsätze aufgeteilt werden.

Stellt der Prüfer des Finanzamts an mehreren Tagen fest, dass die Aufteilung des Unternehmers genau umgekehrt zu seinen Ermittlungen ist, begründet dies erhebliche Zweifel an der Richtigkeit der Aufteilung durch den Unternehmer und berechtigt das Finanzamt zur Schätzung. Bei der Schätzung sind alle Umstände zu berücksichtigen, wie z. B. die Lage des Imbissbetriebs bzw. welche Speisen abgegeben werden. Die stichprobenartige Ermittlung des Prüfers darf auch berücksichtigt werden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Hamburg)

### ***Steuervergünstigung für ein Familienheim setzt zivilrechtliches Eigentum des Erblassers voraus***

Die Steuervergünstigung für ein Familienheim setzt im Erbfall neben weiteren Bedingungen voraus, dass der Erblasser zum Zeitpunkt seines Todes im Grundbuch als Eigentümer eingetragen war. Solange dies nicht der Fall ist, handelt es sich lediglich um ein Anwartschaftsrecht auf das Eigentum. Es ist mit dem Verkehrswert und nicht mit dem Grundbesitzwert anzusetzen. Nach der Entscheidung des Finanzgerichts München spielt es für die rechtliche Beurteilung keine Rolle, ob alle sonstigen Bedingungen für die steuerfreie Übertragung eines Familienheims erfüllt sind.

Im Urteilsfall lebte der Vater mit seinen beiden Kindern in einer noch von der Mutter zu Lebzeiten käuflich erworbenen Eigentumswohnung. Die Auflassung war erklärt, die Auflassungsvormerkung im Grundbuch eingetragen, der Einzug in die Wohnung vollzogen und die melderregisterliche Ummeldung erfolgt. Lediglich die grundbuchamtliche Umschreibung war bis zum Ableben der Mutter noch nicht vollzogen. Ursache hierfür war, dass es zwischen der Bauherrin (Erblasserin) und dem Bauträger zu Unstimmigkeiten gekommen war. Deshalb urteilten Finanzamt und Finanzgericht übereinstimmend, dass es sich lediglich um ein mit dem Verkehrswert zu bewertendes Anwartschaftsrecht handele. Die Steuervergünstigungen für ein Familienheim wären nicht zu gewähren.

Da gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt wurde, bleibt dessen endgültige Entscheidung abzuwarten.

### ***Verlustverrechnung bei negativem Kapitalkonto eines Kommanditisten***

Der einem Kommanditisten zuzurechnende Anteil am Verlust der Kommanditengesellschaft (KG) darf weder mit anderen Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden, soweit durch die Zurechnung des Verlusts ein negatives Kapitalkonto des Kommanditisten entsteht oder sich erhöht. Auch ein Verlustabzug ist nicht möglich. Eine Beschränkung des Verlustausgleichs- oder -abzugs erfolgt, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- Haftungsbeschränkung des Gesellschafters,

- Mitunternehmerstellung des beschränkt haftenden Gesellschafters,
- Zurechnung eines Verlustanteils,
- Entstehung oder Erhöhung eines negativen Kapitalkontos durch Verlustzurechnung.

Der nicht ausgleichs- bzw. abzugsfähige – **und damit nur verrechenbare** – Verlust mindert allerdings die Gewinne, die dem Kommanditisten in späteren Wirtschaftsjahren aus seiner Beteiligung an der KG zufließen.

Dem Finanzgericht Münster lag folgender Fall zur Entscheidung vor: Für den alleinigen Kommanditisten einer KG war zum 31. Dezember 2010 schon ein verrechenbarer Verlust und ein negatives Kapitalkonto festgestellt. Die KG (zu 94 %) und der Kommanditist (zu 6 %) waren an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt. Das Finanzamt stellte für 2011 negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb der KG fest. In dem auf den Kommanditisten entfallenden Anteil war ein Verlust aus der GbR-Beteiligung enthalten. Der gesamte Verlustanteil des Kommanditisten wurde vom Finanzamt als „nur“ verrechenbarer Verlust festgestellt. Dagegen wehrte sich der Kommanditist. Er war der Ansicht, dass der Verlust aus der GbR nicht in die Berechnung des verrechenbaren Verlusts einbezogen werden dürfe.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamts und entschied: Der Verlustanteil aus einer GbR, an der eine KG und deren alleiniger Kommanditist beteiligt sind, erhöht das negative Kapitalkonto des Kommanditisten und fällt unter das Verlustausgleichsverbot.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### **Zuschätzungen für frühere Jahre bei einem Imbissbetrieb**

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg können festgestellte Umsätze eines Jahres als Schätzungsgrundlage für Umsätze in früheren Jahren herangezogen werden. Voraussetzung ist, dass sich die wirtschaftlichen Verhältnisse zwischenzeitlich nicht wesentlich geändert haben. Die Beweislast dafür, dass die Annahmen der Finanzverwaltung unzutreffend sind, trägt der Steuerpflichtige.

**Anmerkung:** Die Gefahr von Zuschätzungen ist besonders groß bei Betrieben mit umfassenden Bareinnahmen. Die Kasse ist täglich zu führen, die sog. „Z-Abschlüsse“ sind in jedem Fall aufzubewahren. Außerdem sollten Besonderheiten des Unternehmens und in der Preisgestaltung als Beweismittel für Prüfungszwecke zur Verfügung stehen. Besonderheiten können z. B. zeitweise Straßensperrungen, außerordentliche Witterungsbedingungen, außerordentliche Tagesereignisse mit Einfluss auf das Geschäft, krankheitsbedingte Einschränkungen der Öffnungszeiten u. ä. sein. Zusätzlich sollten Gaststätten oder Imbissbetriebe die Speisekarten aufbewahren, um Preisänderungen möglichst auf den Tag genau nachvollziehen zu können. Sonderaktionen mit Sonderpreisen sind zu dokumentieren.

Für die Zukunft ist von Seiten des Gesetzgebers vorgesehen, für Kassensysteme bestimmte Standards vorzuschreiben, die keine Manipulationsmöglichkeit mehr zulassen.

### **Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei verbilligter Überlassung**

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung weniger als 56 % (ab 1. Januar 2012 66 %) der ortsüblichen Marktmiete, ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Anteil aufzuteilen. Dabei ist für die Ermittlung der Marktmiete die ortsübliche Netto-Kaltmiete zugrunde zu legen und der vereinbarten Netto-Kaltmiete gegenüber zu stellen.

Die zu entrichtenden Betriebskosten sind in eine solche Vergleichsrechnung nicht mit einzubeziehen. Liegt das Entgelt für die Überlassung zwischen 56 % und 75 % ist eine Überschussprognose erforderlich. Ist diese Prognose positiv, erfolgt keine quotale Kürzung der Werbungskosten. Ansonsten ist quotale zu kürzen.

Dies galt für Veranlagungszeiträume bis einschließlich 2011. Ab 2012 erfolgt eine Kürzung bei einer auf Dauer angelegten Vermietung zu Wohnzwecken nur, wenn die tatsächliche Miete weniger als 66 % beträgt. Bei einer langfristigen Vermietung wird generell von einer Einkünfterzielungsabsicht ausgegangen. Eine Überschussprognose ist nicht erforderlich.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf)

### **Termine November 2016**

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
<b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup></b>	10.11.2016	14.11.2016	07.11.2016
<b>Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	Ab dem 01.01.2005 sind die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
<b>Umsatzsteuer<sup>4</sup></b>	10.11.2016	14.11.2016	07.11.2016
<b>Gewerbsteuer</b>	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
<b>Grundsteuer</b>	15.11.2016	18.11.2016	11.11.2016
<b>Sozialversicherung<sup>5</sup></b>	28.11.2016	entfällt	entfällt

- <sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.
- <sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- <sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.
- <sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das vorangegangene Kalendervierteljahr.
- <sup>5</sup> Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.11.2016) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.