



Dipl.-Kfm. Knut Lingott
Steuerberater
Fachberater für internationales Steuerrecht

Wielandstraße 30 · 10629 Berlin
Telefon / -fax +49 (0)30 887786 - 0 / - 77

E-Mail knut@lingott.de
Internet www.lingott.de

USt-IdNr. DE173194798

Steuerliche Informationen für Mandanten Juni 2011

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Gebührenpflicht für verbindliche Auskunft nicht verfassungswidrig
- 2 Betriebsveranstaltung: Berechnung der 110 Euro-Freigrenze
- 3 Werbungskostenabzug bei Sprachkursen im Ausland
- 4 Kirchensteuer auf außerordentliche Einkünfte
- 5 Kein Vorsteuerabzug bei privaten Sammlungen
- 6 Krankenversicherungspflicht auf Leistungen aus betrieblicher Direktversicherung teilweise verfassungswidrig
- 7 Beiträge zu einer Lebensversicherung als Betriebsausgabe

1 Gebührenpflicht für verbindliche Auskunft nicht verfassungswidrig

Die Behandlung bzw. Beurteilung eines steuerlichen Sachverhalts steht insbesondere im betrieblichen Bereich regelmäßig unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Wird nach Abgabe des Jahresabschlusses und der Steuererklärungen bei einer später stattfindenden Betriebsprüfung der Sachverhalt anders beurteilt, kann es zu Steuernachforderungen (ggf. zuzüglich Zinsen) kommen. Zur Vermeidung dieses Risikos kann es bei Vorgängen mit erheblicher steuerlicher Bedeutung (z. B. bei Unternehmensneustrukturierungen) sinnvoll sein, sich mit dem Finanzamt im Vorhinein über die steuerliche Behandlung zu verständigen. Zu diesem Zweck kann eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt beantragt werden (siehe § 89 Abs. 2 ff. Abgabenordnung).

Liegen die Voraussetzungen für eine verbindliche Auskunft vor und wird diese (vorbehaltlos) von der Finanzverwaltung erteilt, werden dafür Gebühren erhoben, die innerhalb eines Monats zu zahlen sind. Die Gebühr wird regelmäßig nach dem Gegenstandswert ermittelt; dieser bemisst sich nach den möglichen Steuernachzahlungen bei Anwendung einer anderen (nachteiligen) Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung. Die Gebühr beträgt mindestens 121 Euro (bei einem Mindestgegenstandswert von 5.000 Euro) und höchstens 91.456 Euro (Gegenstandswert: 30 Mio. Euro). Ist ein Gegenstandswert nicht bestimmbar, wird eine Zeitgebühr berechnet (50 Euro je angefangene halbe Stunde Bearbeitungszeit).

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Berechnung von Gebühren für verbindliche Auskünfte nicht verfassungswidrig ist, auch wenn diese im Einzelfall (hier: über 91.000 Euro) besonders hoch sind. Den Einwand, das Steuerrecht sei derart kompliziert, dass die Finanzverwaltung Auskünfte gebührenfrei erteilen müsse, erkannte das Gericht nicht an. Im Gegenteil, so der Bundesfinanzhof: Mit derartigen Auskünften seien für die Steuerpflichtigen "besondere Vorteile im Vorfeld von Steuergestaltungen verbunden, sodass die Finanzverwaltung nicht verpflichtet sei, solche Vorteile ohne Gegenleistung zur Verfügung zu stellen.

2 Betriebsveranstaltung: Berechnung der 110 Euro-Freigrenze

Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen stellen keinen

-Seite 1 von 5-

lohn- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn dar, wenn bei der Veranstaltung die Zuwendungen an den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt nicht mehr als 110 Euro betragen; begünstigt sind höchstens zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr, Zu beachten ist allerdings, dass sich die Grenze von 110 Euro auf den einzelnen Arbeitnehmer bezieht; das bedeutet, dass bei Mitnahme z. B. eines Angehörigen die Grenze rechnerisch 55 Euro pro Person beträgt.

Unklar war bisher die Frage, wie der auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallende Anteil zu berechnen ist, wenn weniger Teilnehmer als geplant die Veranstaltung besuchen. Hier hat ein Finanzgericht eine praktikable Lösung gefunden:

Beispiel:

Ein Arbeitgeber plant eine Betriebsveranstaltung für 200 Teilnehmer (100 Arbeitnehmer mit je einer Begleitperson). Für den äußeren Rahmen (Zelt, Musik, künstlerische Darbietung) entstehen Kosten in Höhe von insgesamt 5.000 €, für Speisen und Getränke wird eine Pauschale von 30 € pro tatsächlich teilnehmender Person vereinbart. Wegen schlechten Wetters besuchen nur 120 Personen (60 Arbeitnehmer mit Anhang) die Veranstaltung. Für die Berechnung der Zuwendung pro Teilnehmer hat das Gericht die Kosten für den äußeren Rahmen von 5.000 € nicht auf die 120 Anwesenden verteilt, sondern auf die geplante Teilnehmerzahl von 200 umgelegt, sodass auf jeden Teilnehmer 25 € entfallen. Zusammen mit den Kosten für Speisen und Getränke ergeben sich für jeden Teilnehmer 55 €, sodass die Grenze von 110 € pro Arbeitnehmer einschließlich einer Begleitperson nicht überschritten wurde.

Im Urteilsfall ist bei einzelnen Arbeitnehmern gleichwohl Lohnsteuer entstanden, weil sie mehr als eine Begleitperson mitnahmen. Der Arbeitgeber hatte die Lohnsteuer pauschal mit 25 % zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer übernommen.

Gegen das Urteil ist Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt worden; es bleibt abzuwarten, ob das Urteil bestätigt wird.

3 Werbungskostenabzug bei Sprachkursen im Ausland

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG). So können beispielsweise Arbeitnehmer ihre beruflich veranlassten Fortbildungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuermindernd geltend machen. Eine berufliche Veranlassung kann auch bei Sprachkursen im Ausland, die nur Grundkenntnisse in der Fremdsprache vermitteln, gegeben sein, wenn diese Kenntnisse für die berufliche Tätigkeit ausreichen; in diesem Fall können die Kursgebühren als Werbungskosten abgezogen werden.

Bei Sprachreisen ins Ausland ist zu beachten, dass der touristische Wert des Aufenthalts am Kursort regelmäßig als private Mitveranlassung angesehen wird mit der Folge, dass die Reisekosten aufzuteilen sind. Als Aufteilungsmaßstab für die Reise- und Unterkunftskosten sowie die Verpflegungsmehraufwendungen kommt grundsätzlich das Verhältnis der beruflichen zu den privaten Zeitanteilen der Reise in Betracht. Der Bundesfinanzhof hielt im Fall eines Englischsprachkurses in Südafrika die hälftige Aufteilung sämtlicher mit der Reise verbundenen Kosten für möglich, wenn kein anderer Aufteilungsmaßstab nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird.

4 Kirchensteuer auf außerordentliche Einkünfte

Jeder Bezieher von lohn- bzw. einkommensteuerpflichtigen Einkünften unterliegt - sofern er Mitglied einer steuererhebenden Kirche ist - mit diesen Einkünften auch der Kirchensteuer. Die Kirchensteuer wird als Zuschlag auf die Lohnsteuer bzw. auf die festgesetzte Einkommensteuer erhoben sowie bei Kapitalerträgen ggf. zusammen mit der Abgeltungsteuer (Kapitalertragsteuer) einbehalten. Der (normale) Kirchensteuersatz beträgt in allen Bundesländern 9 %, mit Ausnahme Baden- Württembergs und Bayerns (je 8 %). Die Anknüpfung der Kirchensteuer an die Einkommensteuer bedeutet grundsätzlich, dass die Kirchensteuer entsprechend der Steuerprogression steigt; dies ist von der Rechtsprechung nicht beanstandet worden.

Erzielt der Kirchensteuerpflichtige Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) oder entsprechende Gewinnausschüttungen, die nach dem Teileinkünfteverfahren ermittelt werden, gilt eine Besonderheit: Die Kirchensteuer wird nicht nur auf den einkommensteuerpflichtigen, sondern auch auf den nach § 3 Nr. 40 EStG steuerfreien Anteil des Veräußerungsgewinns bzw. der Ausschüttung berechnet (siehe § 51a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Beispiel:

Veräußerung einer 10 %igen GmbH-Beteiligung (Steuersätze angenommen; ohne Solidaritätszuschlag)

	Einkommensteuer bei Teileinkünfteverfahren	Berechnung für
Kirchensteuer		
übrige Einkünfte	80.000 €	80.000 €
Veräußerungsgewinn (200.000 €)		
steuerpflichtig (60 %)	120.000 €	120.000 €
steuerfrei (40 %)		80.000 €
	200.000 €	280.000 €
Einkommensteuer		
(35%)	70.000 €	
(38 %)		(106.400 €)
Kirchensteuer (9 %)		9.576€

Würde die Kirchensteuer auf die nach dem Teileinkünfteverfahren tatsächlich festzusetzende Einkommensteuer berechnet, ergäbe sich ein Betrag von 6.300 €; die Kirchensteuer ohne Berücksichtigung des Veräußerungsgewinns würde sogar nur ca. 1.600 € betragen.

Es ist in diesem Zusammenhang darauf hinzuweisen, dass einige evangelische Landeskirchen und katholische Diözesen bei besonderen Belastungen Kirchensteuer (teilweise) erlassen können. Eine solche zusätzliche Belastung besteht im Beispielsfall in Höhe der Kirchensteuer, die auf den (hinzugerechneten) Veräußerungsgewinn entfällt.

Entsprechendes gilt für die Kirchensteuer, die auf außerordentliche Einkünfte, wie z. B. Gewinne durch Betriebsaufgaben bzw. -veräußerungen oder Entschädigungen bzw. Abfindungen infolge des Arbeitsplatzverlustes erhoben wird. Zur Abmilderung der Einkommensteuerprogression können diese Einkünfte nach der sog. Fünftel-Regelung besteuert werden (vgl. § 34 Abs. 1 und 2 EStG). Einige Kirchen erlassen die auf begünstigte Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 2 EStG entfallende Kirchensteuer auf Antrag in Höhe von bis zu 50 %. Darüber hinaus kann ein Erlass in Einzelfällen in Betracht kommen, wenn die außerordentlichen Einkünfte z. B. der Alterssicherung

dienen und dieses im Antrag nachgewiesen wird. Allerdings wird diese Regelung nicht von allen Kirchen einheitlich angewendet. Im Einzelfall sollten sich Betroffene ggf. an die zuständige Kirchenbehörde wenden.

Zu beachten ist, dass der Bundesfinanzhof entschieden hat, dass kein einklagbarer Rechtsanspruch auf (Teil-)Erlass der Kirchensteuer besteht. Dies gilt auch, wenn andere Kirchengemeinden entsprechende Erlassregelungen anwenden; eine Bindung für einzelne Kirchengemeinden besteht insoweit nicht.

5 Kein Vorsteuerabzug bei privaten Sammlungen

Während für die Steuerpflicht bei den Ertragsteuern die Gewinnerzielungsabsicht erforderlich ist, reicht für die Annahme der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft die Einnahmeerzielungsabsicht aus; die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist ausdrücklich keine Voraussetzung (§ 2 Abs. 1 UStG). Das bedeutet, dass auch in den Fällen, in denen ggf. eine einkommensteuerrechtliche Liebhaberei vorliegt, grundsätzlich Vorsteuern abgezogen werden können.

Der Bundesfinanzhof hat in diesem Zusammenhang entschieden, dass der allgemeine Grundsatz aber nur dann gilt, wenn Gegenstände letztlich für das Unternehmen und nicht für den privaten Bereich erworben werden. Im Streitfall hatte eine eigens für diesen Zweck gegründete GmbH (überwiegend) hochwertige Neufahrzeuge mit dem Ziel der Einlagerung und späteren Veräußerung mit Gewinn erworben. Die Fahrzeuge wurden letztlich bereits sechs Jahre nach Gründung der GmbH mit Verlust wieder veräußert. Der Bundesfinanzhof ließ den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Fahrzeuge nicht zum Abzug zu.

Grund dafür war nicht, dass nur ein Verlust erwirtschaftet wurde. Das Vorsteuerabzugsverbot wurde vielmehr damit begründet, dass bei Gegenständen, die ihrer Art nach sowohl zu unternehmerischen als auch zu privaten Zwecken bezogen werden (wie hier die PKW), unter Berücksichtigung aller vorliegenden Umstände zu prüfen sei, ob diese tatsächlich zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen - und damit für eine wirtschaftliche Tätigkeit - angeschafft werden oder eher einer privaten Sammlertätigkeit bzw. privaten Vermögensverwaltung zuzuordnen sind. Letzteres hat der Bundesfinanzhof im Streitfall bejaht. Nicht entscheidungserheblich war, dass es sich hier um eine GmbH handelte.

Entsprechend ist die Veräußerung einer Sammlung auch nur dann umsatzsteuerpflichtig, wenn sich der Sammler bereits während des Aufbaus der Sammlung durch nachhaltige An- und Verkäufe wie ein Händler verhält.

6 Krankenversicherungspflicht auf Leistungen aus betrieblicher Direktversicherung teilweise verfassungswidrig

Seit 2005 ist die steuerliche Behandlung der gesetzlichen, der privaten sowie der betrieblichen Altersvorsorge neu geregelt worden. Während auf der einen Seite Beiträge für eine Altersversorgung in Form einer Rente steuerlich stärker berücksichtigt bzw. gefördert werden, ist andererseits zu beachten, dass im Leistungsfall die Rentenzahlungen bzw. Versorgungsbezüge regelmäßig in größerem Umfang besteuert werden als bisher. Grundsätzlich unterliegen Versorgungsbezüge auch der Kranken- und Pflegeversicherung, wenn ein Bezug zum früheren Erwerbsleben gegeben ist. Hierzu gehören insbesondere Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung, aus berufsständischen Versorgungseinrichtungen oder aus einer betrieblichen Altersversorgung; Bezüge aus privaten Renten- bzw. Lebensversicherungen bleiben dagegen

regelmäßig beitragsfrei. Danach sind auch Leistungen aus Lebensversicherungen, die in Form einer Direktversicherung vom Arbeitgeber für den Arbeitnehmer abgeschlossen wurden, beitragspflichtig in der Kranken- und Pflegeversicherung. Es ist zu beachten, dass dies seit einigen Jahren nicht nur für laufende Zahlungen gilt, sondern auch, wenn die Ablaufleistung in einer Summe ausgezahlt wird (dies ist bei einer vor 2005 abgeschlossenen Versicherung nach 12 Jahren steuerfrei möglich). Dabei wird die Kapitaleistung 10 Jahre lang mit gleichbleibenden (fiktiven) Monatsbeträgen bei der Krankenversicherung zugrunde gelegt.

Beispiel:

Aus einer 1998 abgeschlossenen Direktversicherung wird in 2011 ein Einmalbetrag von 42.000 € einkommensteuerfrei ausgezahlt. Von diesem Betrag unterliegen monatlich (42.000 €: 120 =) 350 € der Kranken- und Pflegeversicherung.

Diese Regelung kommt rückwirkend, d. h. insbesondere auch für alle (Alt-)Verträge, in Betracht, wenn die Kapitaleistung nach 2003 ausgezahlt wurde bzw. wird.

Das Bundesverfassungsgericht hat die Beitragspflicht auch der Kapitaleistung aus einer betrieblichen Direktversicherung grundsätzlich bestätigt. Das Gericht hat aber eine Einschränkung vorgenommen: Übernimmt der **Arbeitnehmer** die Direktversicherung und führt sie allein fort (z. B. nach Ausscheiden aus dem Beschäftigungsverhältnis), ist die Versicherung aus dem betrieblichen Bezug gelöst und ab diesem Zeitpunkt als private Vorsorge zu betrachten. Das hat zur Folge, dass Leistungen, die auf diesem Anteil beruhen, **nicht** der Krankenversicherung unterliegen dürfen. Eine Beitragspflicht der gesamten Leistung könne - so das Bundesverfassungsgericht - nicht allein deshalb angenommen werden, weil der Vertrag ursprünglich vom Arbeitgeber abgeschlossen wurde. Entscheidend ist, dass nach dem Willen des Gesetzgebers die private Altersvorsorge beitragsfrei gestellt werden soll.

7 Beiträge zu einer Lebensversicherung als Betriebsausgabe

Beiträge zu Lebensversicherungen können nur in begrenztem Umfang als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden. Bei ab 2005 abgeschlossenen Verträgen besteht die Möglichkeit der steuerlichen Berücksichtigung nur noch für bestimmte Rentenversicherungen. Abgesehen von sog. Rückdeckungsversicherungen für die Finanzierung von betrieblichen Pensionszusagen kommt die Zuordnung einer Lebensversicherung zum Betriebsvermögen nur ausnahmsweise in Betracht. Der Bundesfinanzhof hat das jetzt für eine von einer Personengesellschaft abgeschlossene Lebensversicherung bejaht.

Dem Urteil lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem die Versicherung dazu verwandt wurde, Geld für die Tilgung eines betrieblichen Kredits anzusparen. Neben der betrieblichen Veranlassung war für das Gericht entscheidungserheblich, dass die Personengesellschaft Versicherungsnehmerin und Begünstigte der Lebensversicherung war.

Wenn eine Lebensversicherung dem Betriebsvermögen zugeordnet wird, sind die laufenden Prämien Betriebsausgaben; der anteilige Anspruch gegenüber der Versicherung ist jedoch dagegen zurechnen und in der Bilanz zu aktivieren.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott
Steuerberater