

# Mandanten- Brief

Juli 2012

## 1. Steuerliche Behandlung von Erstattungszinsen

Sind Erstattungszinsen nun steuerpflichtig oder nicht? Der Streit über diese Frage hatte vor zwei Jahren neue Nahrung bekommen, als der Bundesfinanzhof festgestellt hat, dass **Erstattungszinsen zumindest bei einigen Steuern nicht steuerpflichtig** sind. Seither gibt es ein reges Hin und Her zwischen



Steuerzahlern, Finanzverwaltung, Gesetzgeber und Finanzgerichten um die Frage der Steuerpflicht von Erstattungszinsen.

Dass ein **Einspruch oder ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung** beim Finanzamt lohnen kann, zeigt der folgende Überblick über die Chronologie der Ereignisse und die aktuelle Rechtslage.

In dem Urteil, das den Stein ins Rollen gebracht hat, hält der Bundesfinanzhof zwar daran fest, dass die **Erstattungszinsen der Besteuerung unterliegen** können. Allerdings gilt das nicht, wenn die Steuer und die darauf entfallenden Nachzahlungszinsen selbst nicht steuerlich abziehbar und damit dem nichtsteuerbaren Bereich zugewiesen sind – wie das zum Beispiel bei der Einkommensteuer der Fall ist. Das führt nämlich bei der Erstattung solcher Steuern dazu, dass sie dem Steuerzahler nicht im Rahmen einer Einkunftsart zufließen. Erstattungszinsen teilen als steuerliche Nebenleistung das Schicksal der Hauptforderung mit der Folge, dass die **Zinsen ebenfalls dem nichtsteuerbaren Bereich zugewiesen** werden.

Die Finanzverwaltung hat darauf prompt reagiert, indem sie eine **Gesetzesänderung im Jahressteuergesetz 2010** vornehmen ließ. Nach dieser als „Klarstellung“ bezeichneten Änderung sollen **Erstattungszinsen nun generell Kapitalerträge** sein. Dagegen lassen sich aber zwei Argumente anführen:

- Die **Änderung gilt rückwirkend**, und soweit Erstattungszinsen erfasst werden, die vor 2010 ausgezahlt wurden, übt die Gesetzesänderung eine echte Rückwirkung aus, die **nur in sehr engen Ausnahmefällen verfassungsgemäß** ist. Auch wenn die Zinsen zum Zeitpunkt der Gesetzesänderung noch nicht ausgezahlt waren, aber Vorjahre betreffen, könnte eine echte Rückwirkung vorliegen. Entscheidend dafür ist die bisher noch nicht geklärte Frage, ob der Anspruch auf Erstattungszinsen jeweils zum Ende jedes Jahres entsteht oder erst mit der Verkündung des Steuerbescheids.
- Die Gesetzesänderung erklärt lediglich Erstattungszinsen explizit zum steuerpflichtigen Einkommen. Es gibt jedoch einen **Unterschied zwischen „steuerbar“ und „steuerpflichtig“**. Das Steuerrecht gilt nämlich nur für steuerbare Vorgänge, während nichtsteuerbare Vorgänge zum steuerlich unerheblichen Privatbereich gehören. Nur bei den steuerbaren Vorgängen wird dann noch zwischen steuerfrei und steuerpflichtig unterschieden. Sind die Zinsen aber nichtsteuerbar, wären sie **dem Zugriff des Steuerrechts entzogen**, selbst wenn dieses von einer Steuerpflicht ausgeht. Genau das hat der Bundesfinanzhof seinerzeit für Zinsen auf die Einkommensteuer festgestellt.

Bundesfinanzhof bringt den Stein ins Rollen

Einspruch kann sich später noch lohnen

Erstattungszinsen sind weiterhin Gegenleistung für die Kapitalüberlassung

Bundesfinanzhof weist Zinsen dem nichtsteuerbaren Bereich zu

Nichtanwendungsgesetz soll Urteil aushebeln

rückwirkende Änderung löst Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit aus

Zinsen müssen steuerbar sein, um steuerpflichtig sein zu können

Die Finanzverwaltung geht wegen der von ihr veranlassten Gesetzesänderung vorerst weiter davon aus, dass die Erstattungszinsen grundsätzlich steuerpflichtig sind, auch wenn diese **Sichtweise alles andere als unumstritten** ist. Zwar hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass die rückwirkend angeordnete Besteuerung von Zinsen verfassungsgemäß ist, jedoch hat der Kläger dagegen Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Andere Finanzgerichte hatten dagegen bereits **ernstliche Bedenken gegen die Rückwirkung der Gesetzesänderung**. Auch der Bundesfinanzhof teilt diese Bedenken und hat dies in einem Aussetzungsverfahren bereits kundgetan. Allerdings wird in einem solchen Verfahren die Rechtslage nicht abschließend geprüft, sondern nur entschieden, ob es überhaupt gute Gründe für eine andere Sichtweise gibt. Außerdem hat sich der Bundesfinanzhof bis jetzt allein zum Argument der Rückwirkung geäußert und **über die Steuerbarkeit von Erstattungszinsen noch gar keine Aussage getroffen**. Lediglich in einem Punkt hat sich der Bundesfinanzhof bereits klar und abschließend geäußert: **Erstattungszinsen auf die Körperschaftsteuer sind in jedem Fall steuerpflichtig**. Zwar sind Zahlungen und Erstattungen hier ebenso ohne Belang für die Steuerfestsetzung, aber Körperschaften verfügen nach Meinung der Richter über keine nichtbetriebliche Sphäre, der die Erstattungszinsen zugewiesen werden könnten.

Momentan gewähren die Finanzämter auf Anweisung der Oberfinanzdirektionen bei der Einkommensteuer **in älteren Fällen grundsätzlich Aussetzung der Vollziehung**, bei denen das Argument der Rückwirkung eine Rolle spielt. Die Erstattungszinsen müssen dazu vor dem 13. Dezember 2010 entstanden sein. **Einsprüche ruhen dagegen in allen Fällen** aufgrund der beim Bundesfinanzhof noch anhängigen Verfahren. Das gilt also auch für Einsprüche zu neueren Steuerbescheiden, die sich lediglich auf das Argument der Steuerbarkeit von Erstattungszinsen stützen können. Weil die **Erfolgsaussichten zumindest beim Rückwirkungsargument gut** stehen, kann sich ein Einspruch lohnen.

## 2. Längere Übergangsfrist bei der Gelangensbestätigung

**Z**um 1. Januar 2012 wurden für umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferungen und innergemeinschaftliche Lieferungen neue Nachweispflichten eingeführt. Für Warenlieferungen ins EU-Ausland wurden alle **bislang geltenden Nachweismöglichkeiten** per Rechtsverordnung abgeschafft und **durch die Gelangensbestätigung ersetzt**. Dabei handelt es sich um eine Bestätigung des Abnehmers, dass er die Ware an einem bestimmten Tag und Ort erhalten hat. Eigentlich wollte das Bundesfinanzministerium Ende Mai das **überfällige Einführungsschreiben zur Gelangensbestätigung** veröffentlichen, in dem eine ganze Reihe von Erleichterungen vorgesehen sind. Es wäre auch höchste Zeit gewesen, weil die **Übergangsregelung, nach der auch die alten Nachweismöglichkeiten noch akzeptiert** werden, am 30. Juni 2012 ausgelaufen wäre. Doch am Entwurf des Schreibens hatten die Wirtschafts- und Steuerberaterverbände neben Lob für die geplanten Erleichterungen auch heftige Kritik geäußert, weil einige der vorgesehenen **Erleichterungen im direkten Widerspruch zur Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV)** stehen. Das ist deshalb von Bedeutung, weil das Schreiben des Bundesfinanzministeriums im Gegensatz zur UStDV keine Gesetzeskraft hat. Spätestens bei einem Ge-

Sicht der Finanzämter bleibt zweifelhaft

zahlreiche Verfahren bei den Finanzgerichten mit uneinheitlichem Ausgang

Bundesfinanzhof hat bisher nur vorläufig entschieden

Zinsen auf Körperschaftsteuer sind steuerpflichtig

Finanzämter gewähren Aussetzung der Vollziehung

Einspruch kann sich lohnen

Gelangensbestätigung ersetzt bisherigen Belegnachweis

Einführungsschreiben mit Erleichterungsregelungen angekündigt

Kritik wegen mangelnder gesetzlicher Absicherung der Erleichterungen

richtsverfahren kann das **fatale Folgen** haben, weil die Finanzgerichte allein durch die Gesetze gebunden sind. Das Bundesfinanzministerium hat auf die Kritik gehört und nun statt der endgültigen Fassung der Verwaltungsanweisung ein anderes Schreiben veröffentlicht, mit dem die **Übergangsregelung verlängert** wird. Die Übergangsregelung soll nun solange gelten, bis auch die UStDV an die geplanten Erleichterungen angepasst wurde. Erst dann ist auch die Veröffentlichung der Verwaltungsanweisung vorgesehen. Die **Anpassung der UStDV ist momentan zum 1. Januar 2013 geplant**, sodass zumindest bis Ende 2012 der Belegnachweis für eine innergemeinschaftliche Ausfuhrlieferung auch nach der alten Rechtslage möglich ist. Wer stattdessen schon jetzt die Gelangensbestätigung nutzt, muss sich allerdings strikt an die Vorgaben in der UStDV halten, weil es keine Garantie gibt, dass die geplanten Erleichterungen auch rückwirkend gelten werden.

### 3. Regierungsentwurf zum Jahressteuergesetz 2013

**M**it einem Monat Verspätung hat das Kabinett den **Regierungsentwurf für das Jahressteuergesetz 2013** verabschiedet. Dabei gibt es gegenüber dem Referentenentwurf bereits **zwei wesentliche Änderungen**. Gemäß einem **Kompromiss zur Besteuerung des Wehrsolds** sollen der Wehrsold und das für den Bundesfreiwilligendienst gezahlte Taschengeld steuerfrei bleiben. Alle sonstigen Geld- und Sachbezüge sollen dagegen steuerpflichtig sein. Außerdem sollen die **Aufbewahrungsfristen im Steuerrecht verkürzt** werden. Statt bisher 10 Jahren müssen Unterlagen ab 2013 nur noch acht Jahre und ab 2015 nur noch sieben Jahre aufbewahrt werden. Die Aufbewahrungsfristen im Handelsgesetzbuch werden ebenfalls angepasst.

### 4. Rumpfwirtschaftsjahr zählt bei der Ansparabschreibung

**E**ine Ansparabschreibung, die im zweiten auf ihre Bildung folgenden Wirtschaftsjahr noch besteht, muss zwingend wieder aufgelöst werden. Auch ein **Rumpfwirtschaftsjahr zählt dabei als normales Wirtschaftsjahr**, hat das Finanzgericht Düsseldorf entschieden. Im Gesetz sei der Investitionszeitraum eindeutig nicht auf Kalender- sondern auf zwei Wirtschaftsjahre begrenzt, obwohl dem Gesetzgeber bewusst war, dass es immer wieder Rumpfwirtschaftsjahre gibt, argumentiert das Gericht. Der klagende Unternehmer hat Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt. Das Verfahren ist **auch für die Investitionszulage relevant**, weil hier eine vergleichbare Regelung im Gesetz steht.

### 5. Bauzeitinsen als Herstellungskosten

**A**uf die Bauzeit entfallende Zinsen für ein Vermietungsobjekt können normalerweise schon **während der Bauzeit als vorweggenommene Werbungskosten** berücksichtigt werden. Schwieriger wird es, wenn der Immobilienbesitzer sich erst nach der Fertigstellung entscheidet, das Objekt zu vermieten. In diesem Fall können die **Zinsen** nach Ansicht des Finanzgerichts München **den Herstellungskosten zugeschlagen** und damit über die Abschreibung für die Immobilie steuerlich berücksichtigt werden. Das Finanzamt hat gegen das

Gerichte sind nicht an Verwaltungsanweisung gebunden

Übergangsregelung vorerst verlängert bis voraussichtlich Ende 2012

Gesetzesänderung soll Erleichterungen absichern

erste Änderungen am Jahressteuergesetz 2013

nur teilweise Steuerpflicht für Bufdis und freiwillige Soldaten

Verkürzung der Aufbewahrungsfristen

Rumpfwirtschaftsjahr nach Umwandlung zählt als normales Wirtschaftsjahr

vergleichbare Regelung beim Investitionsabzugsbetrag

später entstandene Vermietungsabsicht

Bauzeitinsen können als Herstellungskosten abgeschrieben werden

Urteil jetzt Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt, weil der Besitzer im Streitfall die Immobilie ursprünglich verkaufen statt vermieten wollte.

## 6. Zahlung eines Ehegatten auf gemeinsames Oder-Konto

**W**enn das Finanzamt die Einzahlung eines Ehegatten auf ein gemeinsames Oder-Konto der Eheleute der Schenkungsteuer unterwerfen will, muss es Tatsachen vorbringen, die zur **Annahme einer Schenkung** führen können. Dazu gehört laut dem Bundesfinanzhof auch der Nachweis, dass der andere Ehegatte im Verhältnis zum einzahlenden Ehegatten tatsächlich frei zur Hälfte über das eingezahlte Guthaben verfügen kann. Gibt es allerdings hinreichend deutliche Anhaltspunkte dafür, dass **beide Ehegatten zu gleichen Anteilen am Kontoguthaben beteiligt** sind, muss der andere Ehegatte nachweisen, dass im Innenverhältnis nur der einzahlende Ehegatte berechtigt sein soll.

Einzahlung kann Schenkungsteuer auslösen

Bundesfinanzhof konkretisiert Beweisregeln für eine Schenkung

## 7. Wechsel zur Gewinnerzielungsabsicht

**B**loß weil ein Betrieb steuerlich als Liebhaberei gilt, steht damit nicht automatisch fest, dass der Betrieb auch auf Dauer als Liebhaberei zu behandeln ist. Entsteht die Gewinnerzielungsabsicht später, **verliert der Betrieb seine Eigenschaft als Liebhaberei**. Die anschließend erzielten Einkünfte unterliegen dann der Einkommen- und Gewerbesteuer, meint der Bundesfinanzhof.

Liebhabereieigenschaft ist nicht auf Dauer gesichert

## 8. Steuerabzug von Strafverteidigungskosten

**E**in Steuerzahler wollte die Kosten für seine **Strafverteidigung als Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastung** steuerlich geltend machen. Doch vom Finanzgericht Hamburg wurde ihm das verwehrt: Die **Kosten der Strafverteidigung seien nicht zwangsläufig** und damit keine außergewöhnliche Belastung. Als Werbungskosten seien die Kosten nur abzugsfähig, wenn die **Straftat ausschließlich und unmittelbar aus der beruflichen Tätigkeit** des Steuerzahlers erklärbar ist, meint das Gericht.

Straftat ist vermeidbar und damit die Verteidigung nicht zwangsläufiger Aufwand

## 9. Kinderbetreuung und Kindergeld-Einkommengrenze

**W**ährend ihrer Ausbildung ließ eine junge Frau ihr Kind betreuen. Die Eltern der jungen Mutter mussten später das Kindergeld für die Ausbildungszeit zurückzahlen, weil das Einkommen der Tochter zu hoch war. Die Tochter wollten daher, dass die **Kinderbetreuungskosten als zwangsläufiger Aufwand** vom Einkommen abgezogen werden. Doch das hat ihnen der Bundesfinanzhof verweigert, weil Kinderbetreuungskosten vor 2006 nur als außergewöhnliche Belastungen abziehbar waren, die aber anders als Werbungskosten **nicht das kindergeldschädliche Einkommen mindern**. Familien in vergleichbarer Lage müssen also damit leben, dass die Kinderbetreuungskosten nur in den Jahren (2006 - 2011) berücksichtigt werden, in denen sie wie Werbungskosten abziehbar waren. Jetzt sind Kosten für die Kinderbetreuung zwar ausnahmslos Sonderausgaben, allerdings ist gleichzeitig auch die Einkommensprüfung beim Kindergeld weggefallen.

Kinderbetreuungskosten lassen sich vor 2006 nicht auf kindergeldschädliches Einkommen anrechnen

inzwischen wurde die Einkommensprüfung abgeschafft