

Mandanten- Brief

Oktober 2014

1. Änderung bei der strafbefreienden Selbstanzeige

Nachdem die Finanzminister der Länder eine erneute **Verschärfung der Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige** verlangt hatten, hat das Bundesfinanzministerium nun den Entwurf für ein Änderungsgesetz vorgelegt, mit dem die **Änderungen zum 1. Januar 2015 umgesetzt** werden sollen. Darin ist auch eine **wichtige Änderung für alle Unternehmer** enthalten, die nun wieder **mehr Rechtssicherheit** bei der Korrektur einer Lohn- oder Umsatzsteuer(vor)anmeldung haben.



- **Verjährung:** Strafrechtlich gilt bisher nur für eine besonders schwere Steuerhinterziehung eine **zehnjährige Verjährungsfrist**. Diese wird künftig **auf alle Fälle der Steuerhinterziehung ausgedehnt**. Damit müssen die hinterzogenen **Steuern grundsätzlich für zehn Jahre nacherklärt** werden, um Straffreiheit zu erreichen. Steuerlich gilt bereits eine zehnjährige Verjährungsfrist, allerdings musste der Steuerzahler zu den strafrechtlich bereits verjährten Jahren bisher keine Angaben machen, um Straffreiheit zu erreichen.
- **Strafzuschlag:** Die Grenze, bis zu der eine Steuerhinterziehung durch eine Selbstanzeige straffrei bleibt, wird **von 50.000 Euro auf 25.000 Euro halbiert**. Darüber gibt es Straffreiheit nur gegen **Zahlung eines Strafzuschlags**, der nun gestaffelt wird. Statt bisher 5 % des Hinterziehungsbetrags sind **künftig mindestens 10 %** fällig. Ab einem Betrag von 100.000 Euro erhöht sich der Strafzuschlag auf 15 %, ab einer Million Euro auf 20 %.
- **Hinterziehungszinsen:** Zukünftig müssen neben den Steuern auch die darauf entfallenden **Zinsen rechtzeitig gezahlt** werden, um im Rahmen einer Selbstanzeige Straffreiheit zu erlangen. Bei der Berichtigung oder verspäteten Abgabe von Lohn- und Umsatzsteuer(vor)anmeldungen bleibt es bei der bisherigen Rechtslage: Zinsen sind hier keine Voraussetzung für Straffreiheit.
- **Ausländische Kapitalerträge:** Für ausländische Kapitalerträge in Staaten, die nicht am automatischen Datenaustausch teilnehmen, wird die **steuerliche Anlaufhemmung neu geregelt**, womit die Festsetzungsverjährung bis zu zehn Jahre später beginnt.
- **Sperrgründe:** Eine **Selbstanzeige ist künftig nicht mehr möglich**, wenn eine Umsatzsteuer-Nachschaу, Lohnsteuer-Nachschaу oder eine andere **steuerliche Nachschaу begonnen** hat. Neben diesem neuen Sperrgrund werden bei anderen Sperrgründen die Formulierungen geändert, sodass **mehr Personen von der Sperrwirkung erfasst** sind. Das betrifft Anstifter und Gehilfen der Steuerhinterziehung als auch ehemalige Mitarbeiter, die an einer Steuerhinterziehung des Unternehmens beteiligt waren.
- **Lohn- und Umsatzsteuer:** Die **Korrektur** einer Lohnsteueranmeldung oder einer Umsatzsteuervoranmeldung **gilt gleichzeitig als strafbefreiende Selbstanzeige**. Bisher gab es dabei aber eine wesentliche Einschränkung.

Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige zum 1. Januar 2015

Verdopplung der strafrechtlichen Verjährung auf 10 Jahre

mindestens 10 % Strafzuschlag ab 25.000 Euro hinterzogener Steuern

Zinsen müssen zusammen mit den hinterzogenen Steuern gezahlt werden

Ausschlussgründe von der steuerlichen Selbstanzeige werden erweitert

mehr Rechtssicherheit bei korrigierten Anmeldungen

Damit die Selbstanzeige in Form der Korrektur straffbefreiend wirkt, muss sie nämlich vollständig sein. Werden **Korrekturen für andere Zeiträume erst später** eingereicht oder **derselbe Zeitraum mehrfach korrigiert**, hebt das die Straffreiheit wieder auf. Für die (Vor-)Anmeldungen ist nun eine Ausnahme vom Vollständigkeitsgebot und der Tatentdeckung vorgesehen. Eine korrigierte oder verspätete Umsatzsteuervoranmeldung oder Lohnsteueranmeldung gilt damit **künftig wieder als wirksame Teilselbstanzeige**. Als weitere Ausnahme ist vorgesehen, dass die Berichtigung einer Umsatzsteuererklärung für das Vorjahr nicht auch Berichtigungen für die Voranmeldungen des laufenden Jahres umfassen muss.

2. Bescheinigung über die Steuerschuldnerschaft bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen

Für alle **ab dem 1. Oktober 2014** erbrachten Leistungen wurde die **Steuerschuldnerschaft** bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen **erneut geändert**. Jetzt ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn er ein Unternehmer ist, der **nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt**, und zwar unabhängig davon, ob er die Leistung selbst für eine von ihm erbrachte Leistung verwendet. Damit sowohl Leistungserbringer als auch Leistungsempfänger Klarheit darüber haben, ob die Nachhaltigkeitsvoraussetzung erbracht ist, sieht das Umsatzsteuergesetz jetzt vor, dass das zuständige **Finanzamt dem Leistungsempfänger eine spezielle Bescheinigung erteilt**. Diese Bescheinigung stellt das Finanzamt auf Antrag aus, wenn die dafür notwendigen Voraussetzungen erfüllt sind. Die **Bescheinigung** kann aber **auch von Amts wegen erteilt** werden, wenn das Finanzamt feststellt, dass die Voraussetzungen erfüllt sind. Die Bescheinigung ist für maximal drei Jahre gültig und kann vom Finanzamt **nur mit Wirkung für die Zukunft widerrufen** oder zurückgenommen werden. Hat das Finanzamt einem Betrieb eine Bescheinigung nach dem jetzt veröffentlichten Vordruckmuster ausgestellt, dann ist das Unternehmen als Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn es diesen Nachweis gegenüber dem leistenden Unternehmer nicht verwendet. Verwendet der Leistungsempfänger dagegen einen **gefälschten Nachweis** und hatte der leistende Unternehmer davon Kenntnis, ist nicht der Leistungsempfänger, sondern der leistende Unternehmer Steuerschuldner. Das Gleiche gilt, wenn die Bescheinigung widerrufen oder zurückgenommen wurde und der leistende Unternehmer davon Kenntnis hatte.

3. Abgeltungsteuer bei Darlehen an Angehörige

Grundsätzlich sieht das Gesetz zwar **für einander nahe stehende Personen einen Ausschluss von der Abgeltungsteuer** vor. Der Bundesfinanzhof teilt aber nicht die Auffassung der Finanzverwaltung, dass ein solches Näheverhältnis bei Angehörigen grundsätzlich vorliegen soll. Stattdessen beruft sich der Bundesfinanzhof auf die Gesetzesbegründung, nach der ein **Näheverhältnis nur dann** vorliegen soll, **wenn der Schuldner auf den Steuerzahler einen beherrschenden Einfluss** ausüben kann oder umgekehrt der Steuerzahler auf den Schuldner oder wenn einer von ihnen ein eigenes wirtschaftli-

Korrektur gilt wieder als wirksame Teilselbstanzeige

Steuerschuldnerschaft hängt nun wieder von einem Nachhaltigkeitskriterium ab

Bescheinigung des Finanzamts soll Klarheit für Auftraggeber und Auftragnehmer schaffen

Gültigkeitsdauer ist auf Bescheinigung angeben

Abgeltungsteuer gilt auch für Darlehen zwischen Angehörigen

Bundesfinanzhof fällt Grundsatzurteil

ches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat. Nach dieser Vorgabe ist ein lediglich aus der **Familienangehörigkeit** abgeleitetes persönliches Interesse **nicht ausreichend, um ein Näheverhältnis zu begründen**. Eine enge Auslegung des Ausschlusstatbestandes hält der Bundesfinanzhof auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten. Im Einzelnen hat sich das Gericht mit zwei Fallkonstellationen befasst:

- Gewährt der Steuerzahler seinen Angehörigen ein **Darlehen zur Anschaffung einer fremdvermieteten Immobilie** und hält der Darlehensvertrag einem Fremdvergleich stand, darf das Finanzamt nicht bereits wegen des Fehlens einer Besicherung oder einer Regelung über eine Vorfälligkeitsentschädigung auf eine missbräuchliche Gestaltung schließen. Das gilt auch dann, wenn durch die unterschiedlichen Steuersätze für Gläubiger und Schuldner ein sogenannter **Gesamtbelastungsvorteil** entsteht.
- Im zweiten Fall verkaufte eine Frau Unternehmensanteile an ihren Bruder. Auf die **Stundungszinsen für die Kaufpreisforderung** wollte sie – nun mit dem Segen des Bundesfinanzhofs – die Abgeltungsteuer angewendet haben. Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes ist möglich, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge zwar Angehörige sind, **für eine missbräuchliche Gestaltung jedoch keine Anhaltspunkte** vorliegen.

Es ist nur schwer vorzustellen, dass die Finanzverwaltung nicht auf diese Urteile reagieren wird. Früher oder später wird es sicher eine **Verwaltungsanweisung** des Bundesfinanzministeriums geben, die die Anwendung der Urteile detailliert regelt. Ein Nichtanwendungserlass ist zwar möglich, aber aufgrund der immerhin insgesamt fünf Urteile des Bundesfinanzhofs eher unwahrscheinlich. Nicht ausgeschlossen ist aber, dass das Ministerium **auf eine Gesetzesänderung hinwirkt**, die die Abgeltungsteuer explizit für Angehörige ausschließt. Vorerst können sich Familien aber auf den Richterspruch des Bundesfinanzhofs berufen.

4. Abgeltungsteuer bei Darlehen an eine GmbH

Der Bundesfinanzhof hat sich nicht nur mit Darlehen an Angehörige befasst, sondern auch mit Darlehen, die einer GmbH gewährt werden. Hier hat der **Bundesfinanzhof** aber **differenziert entschieden**: Stammt das **Darlehen von einem Angehörigen** eines Gesellschafters, **unterliegen die Zinsen der Abgeltungsteuer**. Wie bei Angehörigendarlehen kommt für die Richter ein Ausschluss des Abgeltungsteuersatzes nur dann in Frage, wenn eine der Vertragsparteien einen beherrschenden oder außerhalb der Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss ausüben kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat. Anders sieht es mit **Darlehen** aus, die direkt **vom Gesellschafter an die GmbH gewährt** werden. Bei Darlehen von Angehörigen stützt sich das Urteil des Bundesfinanzhofs nämlich auf die Auslegung des gesetzlich nicht definierten Begriffs einer „nahe stehenden Person“. **Für Anteilseigner** ist im Gesetz aber ausdrücklich der **Ausschluss vom Abgeltungsteuersatz** vorgeschrieben. Die Ungleichbehandlung der Gesellschafter im Verhältnis zu anderen Kapitalanlegern hält der Bundesfinanzhof durch den Zweck des Gesetzes gerechtfertigt, Kapitalabfluss ins niedrig besteuerte Ausland zu verhindern. Weil diese Gefahr bei der Finanzierung einer inländischen GmbH nicht besteht, sei hier auch ein höherer Steuersatz gerechtfertigt.

Ausschluss von der Abgeltungsteuer nur bei beherrschendem Einfluss

Fremdvergleich spricht für Anwendung der Abgeltungsteuer

Gesamtbelastungsvorteil ist kein Argument gegen Anwendung der Abgeltungsteuer

Reaktion der Finanzverwaltung steht noch aus

Nichtanwendungsgesetz ist nicht ausgeschlossen

Verhältnis zwischen GmbH und Darlehensgeber entscheidet über Abgeltungsteuersatz

Darlehen von Angehörigen sind begünstigt

Gesellschafterdarlehen ist immer von der Abgeltungsteuer ausgeschlossen

5. Rückstellung für die Prüfung des Jahresabschlusses

Eine **Rückstellung für die Prüfung des Jahresabschlusses** ist zwar **grundsätzlich möglich**. Allerdings hat der Bundesfinanzhof festgestellt, dass eine Rückstellung für die Prüfung des Jahresabschlusses einer Personenhandels-gesellschaft nicht gebildet werden darf, wenn die **Verpflichtung ausschließlich durch den Gesellschaftsvertrag begründet** worden ist.

6. Flächenbezogener Verzicht auf die Umsatzsteuerfreiheit

Der **Verzicht auf die Umsatzsteuerfreiheit** kann **auch für einzelne Flächen einer vermieteten Immobilie** wirksam sein, wenn diese Teilflächen eindeutig bestimmbar sind. Es ist also nicht zwingend ein abgrenzbarer Funktionsbereich (z.B. Büro versus Wohnung) notwendig. Laut dem Bundesfinanzhof genügt für eine solche Teilloption ein **objektiv nachprüfbarer Aufteilungsmaßstab**. Das ist insbesondere bei einer Aufteilung nach den Räumen der Fall. Die Gemeinflächen (Flur, Küche, Sanitärräume) sind dann nach den Verhältnissen der steuerfreien zur steuerpflichtigen Vermietung zuzuordnen.

7. Parkplatzüberlassung als Nebenleistung des Hotels

Die unentgeltliche **Überlassung der Parkplätze** im Zusammenhang mit der Übernachtung im Hotel sieht das Finanzgericht Niedersachsen **als Nebenleistung zur Beherbergung**. Das Finanzamt darf daher nicht den Zimmerpreis aufteilen und einen fiktiven Anteil für die Parkplatznutzung zum vollen Steuersatz ansetzen. Gegen das Urteil hat das Finanzamt Revision eingelegt.

8. Neue Verzugszuschale und besserer Gläubigerschutz

Zum 29. Juli wurde der **Verzugszins für Handelsgeschäfte** um 1 % **auf 9 Prozentpunkte über dem Basiszins angehoben**. Außerdem hat ein Lieferant nun gegenüber säumigen Unternehmen oder öffentlichen Auftraggebern Anspruch auf eine **Verzugspauschale von 40 Euro**. Darüber hinaus schränkt das Gesetz die Möglichkeit ein, durch eine Vereinbarung von Zahlungs-, Abnahme- oder Überprüfungsfristen die Pflicht zur sofortigen Zahlung beliebig hinauszuschieben. So ist eine **AGB-Klausel unwirksam**, wenn sie eine Zahlungsfrist von mehr als 30 Tagen oder eine Überprüfungs- oder Abnahmefrist von mehr als 15 Tagen vorsieht. Anderes gilt nur dann, wenn der Schuldner besondere Gründe darlegt, aus denen sich ergibt, dass die Frist angemessen ist.

9. Strafverteidigungskosten als Werbungskosten

In bestimmten Fällen können Strafverteidigungskosten als Werbungskosten abgezogen werden. Voraussetzung ist aber, dass die **Tat eindeutig der steuerbaren beruflichen Sphäre zuzuordnen** ist. Weil das bei einer Steuerhinterziehung durch Vorspiegeln eines Mietverhältnisses der Fall ist, hat das Finanzgericht Niedersachsen auch die Anwaltskosten der Klägerin **als Werbungskosten zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** anerkannt.

Rückstellung für Prüfung des Jahresabschlusses nur mit gesetzlicher Verpflichtung

Vorsteuerabzug durch Verzicht auf umsatzsteuerfreie Vermietung auch für einzelne Räume möglich

kostenlose Überlassung des Parkplatzes ist keine eigenständige Leistung

Gesetzesänderungen zum 29. Juli 2014 in Kraft getreten

Anspruch auf Verzugspauschale von 40 Euro

höherer Verzugszins

Strafverteidigungskosten für Straftat in der beruflichen Sphäre sind Werbungskosten