

Im September 2011
KB 162/11

Sehr verehrte Damen, sehr geehrte Herren,

der Sommer neigt sich so langsam dem Ende zu. Dieser Rundbrief zeigt Ihnen, dass es im Steuerrecht ein Sommerloch wie in vielen anderen Bereichen allerdings nicht gibt. Denn mit diesem Rundbrief werden Sie wieder über eine Vielzahl von interessanten Themen wie z.B. der Frage der Steuerfreiheit von pauschalen Sonn-, Feiertags- oder Nachtzuschlägen informiert. Bei der Thematik Firmenwagen-Gestellung an Mitarbeiter wird Ihnen zudem das neue Berechnungsmodell für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte aufgezeigt, das zu Ihrer steuerlichen Entlastung beitragen kann.

Auch die heftig diskutierte Frage der Rechtmäßigkeit des Ankaufs der sogenannten Steuersünder-CDs mit Daten ausländischer Banken wird im vorliegenden Schreiben erörtert. Mit weiteren Berichten wie z.B. zum häuslichen Arbeitszimmer oder dem Vorsteuerabzug aus Kosten eines Betriebsausflugs werden Sie zudem hiermit steuerlich auf dem Laufenden gehalten.

Mit freundlicher Empfehlung und den besten Grüßen

Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte am 16.12.2010 – VI R 27/10 über den zwar eher seltenen Fall eines Flugkapitäns zu entscheiden. Die Grundsätze des Urteils betreffen jedoch alle Arbeitsverhältnisse, bei denen Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit (SFN) bezahlt werden. In dieser Rechtsache wurden aufgrund tarifvertraglicher Regelungen zum Grundgehalt zusätzlich pauschal Zuschläge für Nacht- und Wochenendarbeit bezahlt. Mit den pauschalen Zuschlägen – unabhängig von tatsächlich geleisteten Nacht- und Wochenendeinsätzen – sollten alle Erschwernisse durch die Nacht- und Wochenendarbeit abgegolten sein. Die Zuschläge wurden nach § 3b EStG steuerfrei an den Flugkapitän ausbezahlt. Strittig war nun, ob die steuerfreie Auszahlung von pauschalen Zuschlägen für Nacht- und Wochenendarbeit überhaupt zulässig war.

Um die Steuerfreiheit der Zulagen zu erreichen, sind bestimmte Voraussetzungen zu beachten: Zunächst muss zwischen dem Grundlohn als sog. laufender Bezug und den neben dem Grundlohn geleisteten sonstigen Bezügen unterschieden werden. So darf der Grundlohn nicht auf die Zuschläge verschoben werden, nur um einen möglichst hohen steuerfreien Anteil am gesamten Arbeitslohn zu erreichen. Zudem müssen grundsätzlich Aufzeichnungen über die tatsächlich am Feiertag, Sonntag oder in der Nacht geleisteten Stunden geführt werden.

Aus Vereinfachungsgründen ist es allerdings möglich, die Zuschläge als Abschlagszahlung oder Vorschuss zunächst pauschal auszubezahlen und spätestens zum Ende des Kalenderjahres die tatsächlichen Nacht-, Feiertags- bzw. Sonntagsarbeitszeiten zu ermitteln und abzurechnen. Sollte sich dabei dann herausstellen, dass die ausbezahlten steuerfreien Zuschläge im laufenden Jahr zu hoch waren, ist die Differenz noch der Lohnsteuer zu unterwerfen. Waren die steuerfreien Zuschläge zu niedrig angesetzt, erfolgt eine Korrektur zugunsten des Arbeitnehmers.

Dem entgegen hat der BFH im o.g. Urteil nun entschieden, dass endgültig pauschal vereinbarte Zuschläge, die nicht als Abschlagszahlung oder als Vorschuss auf tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit bezahlt werden – und somit auch keine jährliche Abrechnung erfolgt – nicht nach § 3b EStG steuerfrei sind.

Es ist also unbedingt erforderlich, über die Zuschläge zumindest am Ende des Jahres tatsächlich abzurechnen.

Ankauf und Verwertung von Steuersünder-CDs ist rechtmäßig

Im Jahr 2008 hat die Bundesrepublik Deutschland eine „Steuer-CD“ mit den Bankdaten deutscher Geldanleger in Liechtenstein gekauft. Nach Auswertung der ersten CD mit den sogenannten Steuersünder-Daten wurden zudem weitere Steuer-CDs erworben. Da sich die Verkäufer die Daten auf illegale Weise angeeignet hatten, war die öffentliche und politische Diskussion über die Ankäufe groß. Zudem bestand auch auf Ebene der politischen Parteien Uneinigkeit darüber, ob die Verwertung der Daten zulässig sei. Denn einerseits würde durch den Ankauf ein lohnender Absatzmarkt geschaffen werden, andererseits aber würden sich die Anbieter der CDs bei Beschaffung und Verkauf strafbar machen. Zwischenzeitlich haben nun das Bundesverfassungsgericht und das Finanzgericht Köln über die Rechtmäßigkeit des Ankaufs und der Verwertung entschieden.

Beide kommen übereinstimmend zu dem Ergebnis, dass kein Beweisverwertungsverbot besteht; eine Auswertung der Daten ist also zulässig. Begründet wurde dies damit, dass mit der Datenverwertung nicht der absolute Kernbereich der privaten Lebensführung berührt wird. Zudem soll der Ankauf durch die Behörden auch keine Hehlerei gem. § 259 StGB darstellen. Damit liegt auch keine behördliche Straftat vor, weil Daten keine „Sachen“ i.S. von § 259 StGB sind.

Beweismittel von Privatpersonen sind also grundsätzlich verwertbar. Voraussetzung ist jedoch, dass der Beschaffer der Daten von sich aus an den Fiskus herantritt und somit kein Auftrag einer Behörde vorliegt. Dass sich die Anbieter der Daten ggf. strafbar machen, ist also ohne Belang.

Vorsteuerabzug bei Betriebsausflügen

In seinem Urteil vom 09.12.2010 – V R 17/10 hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug bei betrieblichen Veranstaltungen, insbesondere bei Betriebsausflügen, erläutert. Die Änderung der Rechtsprechung ist im Wesentlichen darin zu sehen, dass es zu einer Versagung des Vorsteuerabzugs aus den Kosten des Betriebsausflugs kommen kann; bisher waren die Kosten als „unentgeltliche Zuwendungen an das Personal“ wie eine Entnahme zu versteuern.

In seiner geänderten Rechtsprechung verneint der BFH nun den Vorsteuerabzug für Kosten in Zusammenhang mit einem Betriebsausflug, wenn der Unternehmer die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit zu verwenden beabsichtigt, sondern ausschließlich und unmittelbar für den privaten Bedarf seines Personals. Ein Bezug für die wirtschaftliche Tätigkeit liegt selbst dann nicht vor, wenn mit dem Ausflug das Betriebsklima verbessert oder eine Umsatzsteigerung und damit ein indirekt wirtschaftliches Ziel verfolgt werden soll. Ein Vorsteuerabzug aus den Kosten eines Betriebsausflugs ist damit grundsätzlich nicht möglich. Allerdings lässt die Rechtsprechung, wenn eine sog. Aufmerksamkeit vorliegt, den Vorsteuerabzug zu.

Von einer Aufmerksamkeit gehen die Finanzverwaltung und die Rechtsprechung dann aus, wenn die Bruttokosten des Betriebsausflugs 110 € je Arbeitnehmer nicht überschreiten. Da es sich bei dem aus dem Lohnsteuerrecht abgeleiteten Betrag von 110 € um eine Freigrenze handelt, liegt bei Überschreiten – und sei es auch nur um einen geringen Betrag – keine Aufmerksamkeit mehr vor. Ein Vorsteuerabzug aus den Kosten des Betriebsausflugs wäre damit insgesamt nicht möglich. Eine Aufmerksamkeit ist auch dann nicht gegeben, wenn für den einzelnen Arbeitnehmer pro Jahr mehr als zwei Betriebsveranstaltungen stattfinden, wozu neben den Betriebsausflügen auch Feste wie z.B. die Weihnachtsfeier gehören. Neben diesen Voraussetzungen müssen die Zuwendungen anlässlich solcher Veranstaltungen üblich sein. Als üblich werden bspw. Speisen, Getränke, Übernachtungs- und Fahrtkosten, Eintrittskosten oder Aufwendungen für den äußeren Rahmen wie z.B. Raummieten angesehen. Sind die Zuwendungen jedoch als unüblich einzustufen und somit keine Aufmerksamkeit mehr, entfällt der Vorsteuerabzug aus den Kosten.

Ist der Betriebsausflug nicht als Aufmerksamkeit zu werten, liegt zudem aus lohnsteuerlicher Sicht Arbeitslohn vor, auf den Lohnsteuer zu erheben ist.

Im Unterschied zu Betriebsausflügen ist bei Betriebsveranstaltungen mit einem tatsächlich unternehmensbezogenem Programm und nur untergeordneten Verpflegungsaufwendungen wie bspw. bei einer reinen Fortbildungsveranstaltung ein direkter und unmittelbar Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmens gegeben und somit ein Vorsteuerabzug nach den allgemein geltenden Vorschriften möglich.

Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem Firmenwagen

Kann ein Arbeitnehmer ein oder mehrere Firmen-Fahrzeuge für private Zwecke nutzen, ist dieser geldwerte Vorteil zu versteuern. Wird der Pkw auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt, war nach Auffassung der Finanzverwaltung zusätzlich zur 1 % Methode ein monatlicher Betrag von 0,03 % des Bruttolistenpreises pro Entfernungskilometer der Lohnsteuer zu unterwerfen. Bei der 0,03 %-Methode werden 15 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte pro Monat unterstellt.

Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) mit mehreren Urteilen erneut der Rechtsauffassung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) widersprochen hat, hat das BMF seine bisherigen Nichtanwendungserlasse für drei BFH-Urteile aus dem Jahr 2008 aufgehoben und die Besteuerung neu geregelt.

Ab dem Kalenderjahr 2011 müssen die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wie bisher pauschal mit der 0,03 %-Methode oder jede einzelne Fahrt mit 0,002 % des Listenpreises – jeweils multipliziert mit den Entfernungskilometern – als geldwerter Vorteil versteuert werden. Das Wahlrecht muss der Arbeitgeber in Abstimmung mit dem Arbeitnehmer für jedes Kalenderjahr einheitlich ausüben. Nur im laufenden Kalenderjahr 2011 ist ein einmaliger Wechsel von der 0,03 %-Regelung zur neuen Einzelbewertung möglich. Der Arbeitnehmer kann allerdings nachträglich bei Abgabe seiner Steuererklärung im Veranlagungsverfahren die für ihn günstigere Methode einheitlich für alle ihm überlassene Fahrzeuge für das gesamte Kalenderjahr wählen. Dies gilt auch für alle vor dem Kalenderjahr 2011 noch offenen Veranlagungsjahre. Hierfür benötigt der Arbeitnehmer neben den eigenen Aufzeichnungen über die tatsächlich durchgeführten Fahrten noch eine Bescheinigung des Arbeitgebers oder eine Gehaltsabrechnung, aus der die Besteuerung des Zuschlags hervorgeht.

Für die Einzelbewertung nach der neuen 0,002 %-Methode müssen die folgenden Bedingungen erfüllt sein:

- Der Arbeitnehmer muss monatliche Aufzeichnungen beim Arbeitgeber einreichen, aus denen das benutzte Fahrzeug und das Datum der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hervorgehen. Für die übrigen Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer bspw. mit dem eigenen PKW oder öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit gefahren ist, sind keine Angaben erforderlich.
- Auch wenn der Arbeitnehmer an einem Tag mehrmals zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unterwegs war, ist nur eine Fahrt/Tag zu berücksichtigen.
- Die Aufzeichnungen müssen vom Arbeitgeber als Belege beim Lohnkonto aufbewahrt werden.
- Die Einzelbewertung ist zum Vorteil des Arbeitnehmers auf insgesamt 180 Fahrten pro Kalenderjahr begrenzt. Es besteht allerdings keine monatliche Deckelung auf 15 Fahrten, so dass in einzelnen Monaten durchaus auch mehr als 15 Fahrten zu versteuern sein können.
Durch die Begrenzung auf 180 Fahrten/Jahr wird jedoch eine Schlechterstellung gegenüber der 0,03 %-Regelung verhindert.
- Aus Vereinfachungsgründen können für eine zeitnahe Lohnabrechnung die Angaben des Vormonates zugrunde gelegt werden.
- Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet, die Angaben des Arbeitnehmers zu überprüfen, soweit sie nicht erkennbar falsch sind.

Falls die Voraussetzungen für die Anwendung der Einzelbesteuerung nicht vorliegen, bleibt es beim Grundsatz der 0,03 %-Methode, bei der immer der Listenpreis des überwiegend für diese Fahrten benutzten Kraftfahrzeugs zugrunde zu legen ist.

Zur Ermittlung der tatsächlich gefahrenen Kilometer bei den sog. Park and Ride-Fällen sei noch auf das Urteil des BFH vom 04.04.2008 – VI R 68/05 hingewiesen. Danach kann der Anscheinsbeweis, dass der überlassene Dienstwagen für die gesamte Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt wird, durch die Vorlage einer Jahres-Bahnfahrkarte für eine Teilstrecke entkräftet werden.

Von besonderer Bedeutung ist, dass diese Neuregelung nur für Arbeitnehmer ergangen ist, also nicht im betrieblichen Bereich – wie z.B. bei einem Einzelunternehmer selbst – zur Anwendung kommt. Zwar nimmt das BMF-Schreiben keine Stellung dazu, die Finanzverwaltung wendet die obigen Grundsätze aber für Fahrten eines Betriebsinhabers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht an. Hier bleibt es dabei, dass die gesamten Kfz-Kosten grundsätzlich als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Anschließend werden die Aufwendungen um die Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb gekürzt und dann wieder um die Entfernungspauschale (0,30 € je Entfernungskilometer) erhöht. Mit dieser Berechnung soll eine Beschränkung der Betriebsausgaben und damit eine Gleichstellung mit den Arbeitnehmern erreicht werden. Der dazu notwendige Kürzungsbetrag kann hierbei unterschiedlich ermittelt werden:

- Bei der Fahrtenbuchmethode und der Schätzung der Aufwendungen werden die Kosten um die tatsächlich ermittelten anteiligen Ausgaben gekürzt.
- Bei der Anwendung der pauschalen 1%-Methode kommt wiederum die 0,03 %-Berechnung für die Fahrten Wohnung – Betrieb zur Anwendung.

Widerlegung des Anscheins der privaten Mitbenutzung eines betrieblichen PKWs

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wird ein betrieblicher PKW vom Unternehmer bei der Möglichkeit einer privaten Nutzung auch hierfür verwendet. Die Behauptung, das Fahrzeug werde nicht für private Fahrten genutzt, ist deshalb nicht ausreichend, um auf den Ansatz eines Pkw-Eigenverbrauchs zu verzichten. Gemäß BMF-Schreiben vom 18.11.2009 (AZ: IV C 6 – S 2177/07/10004, Rz. 4) ist der Unternehmer insoweit nachweispflichtig. Nach einem Urteil des hessischen Finanzgerichts (FG) vom 10.02.2011 (AZ: 3 K 1679/10) kann der sogenannte „Anscheinsbeweis“ einer privaten Nutzung jedoch auch ohne den Nachweis eines detailliert geführten Fahrtenbuches widerlegt werden.

Im entschiedenen Fall standen einem Ehepaar sowohl der betriebliche PKW des Ehemannes als auch ein der Ehefrau von ihrem Arbeitgeber überlassener Dienstwagen zur Verfügung, der auch von ihrem Ehemann genutzt werden durfte. Die Eheleute machten geltend, dass der Dienstwagen unabhängig von der tatsächlichen Nutzung pauschal besteuert werde und es daher wirtschaftlich sinnvoll gewesen sei, sämtliche Privatfahrten mit diesem Fahrzeug

durchzuführen und den betrieblichen PKW des Ehemannes nicht privat zu nutzen. Als Nachweis hierfür wurden für einen Zeitraum über zwei Jahre hinweg Unterlagen über die tatsächlich gefahrenen Kilometer vorgelegt, aus denen sich eine durchschnittliche monatliche Fahrleistung ermitteln ließ. Aus einem nur in der Anfangszeit der Nutzung geführten Fahrtenbuch ging hervor, dass die durchschnittliche monatliche betriebliche Fahrleistung vor der Dienstwagenüberlassung deutlich höher lag. Außerdem war der Dienstwagen in Sachen Status, Alter und Ausstattung dem betrieblichen PKW deutlich überlegen. Mit einem nur im Sommer zugelassenen Cabrio und einem Roller standen den Steuerpflichtigen zudem noch weitere Fahrzeuge für Privatfahrten zur Verfügung. Auch Fragen zu nicht alltäglichen Fahrten konnten in der Verhandlung von den Steuerpflichtigen plausibel beantwortet werden. Das FG entschied daher, dass der Anscheinsbeweis durch die vorgebrachten Argumente entkräftet war und wies ausdrücklich darauf hin, dass der Beweis des Gegenteils, also das Führen eines Fahrtenbuches, hierzu nicht erforderlich ist.

Häusliches Arbeitszimmer

Ein Thema, das uns schon in den vergangenen beiden Rundschreiben beschäftigt hat, wird nun durch ein neues Urteil des Finanzgerichts Köln erneut aufgegriffen.

Laut Schreiben des Bundesministers der Finanzen (BMF) vom 02.03.2011 (AZ: IV C 6 – S 2145/07/10002) kann ein Raum, der zur privaten Wohnung des Steuerpflichtigen gehört, dann als häusliches Arbeitszimmer berücksichtigt werden, wenn er zu mehr als 90% zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Dies sah das Finanzgericht Köln anders.

Im entschiedenen Fall ging es um einen großen Raum, in dem sich sowohl ein Schreibtisch und Büroregale als auch ein nur durch ein Regal getrennter Wohn- und Essbereich befanden. Das Zimmer grenzte direkt an die Küche und die Terrasse des Hauses. Nach Ansicht des Finanzamts war es nicht glaubhaft, dass der wie ein Wohn-/Esszimmer eingerichtete Raum – fast – ausschließlich für betriebliche Zwecke genutzt wurde. Zum einen sei der Arbeitsraum durch die Regale nicht ausreichend von den privaten Räumen getrennt, zum anderen stehe der Familie kein weiteres Wohn-/Esszimmer zur Verfügung.

Für das Finanzgericht war es unstrittig, dass der Raum sowohl zu betrieblichen als auch zu privaten Zwecken genutzt wurde und dem Steuerpflichtigen für seine Verwaltungsarbeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand.

Abweichend zur Regelung im o.g. BMF-Schreiben hat das FG zur Lösung des Falls ein Urteil des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 – GrS 1/06 herangezogen. Das Urteil erging zur Aufteilung von Kosten einer beruflich/privat gemischten Reise. Demnach könne, soweit keine Zweifel daran bestehen, dass ein abgrenzbarer, nicht nur untergeordneter Teil der Aufwendungen betrieblich oder beruflich veranlasst ist, der abziehbare Teil unter Berücksichtigung aller Umstände geschätzt werden. Außerdem nahm das FG Bezug auf ein weiteres Urteil des BFH (vom 24.02.2011 – VI R 12/10). In diesem Urteil wurden die Kosten für einen sowohl beruflich als auch privat motivierten Sprachkurs im Ausland mangels eines anderen Aufteilungsmaßstabs zu 50% als abziehbar beurteilt.

Das Gericht hat daher im vorliegenden Fall 50 % der Aufwendungen, max. 1.250 €, als Betriebsausgaben bejaht. Gleichzeitig wurde die Revision zum BFH zugelassen, um eine Klärung der Anwendbarkeit der o.g. BFH-Urteile zur Arbeitszimmerproblematik zu ermöglichen. In einem abweichenden Urteil des FG Baden-Württemberg (vom 02.02.2011 – 7K 2005/08) wurde einer Aufteilung bei gemischter Nutzung jedoch nicht zugestimmt, da Wohnraumkosten bereits über die steuerliche Freistellung des Existenzminimums berücksichtigt seien.

Elektronische Datenübermittlung

Das Kommunikationszeitalter bietet auch zunehmend im Steuerrecht die Möglichkeit, Steuererklärungen anstatt in Papierform auf elektronischem Wege an das Finanzamt zu übermitteln. In einigen Bereichen wie z.B. bei Umsatzsteuer- und Lohnsteuervoranmeldungen ist bereits gesetzlich vorgeschrieben, dass die Erklärungen nur per Datenübermittlung erfolgen dürfen.

Bei Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sieht § 5b EStG für Wirtschaftsjahre, welche nach dem 01.01.2011 beginnen, die Pflicht vor, diese Unterlagen ebenfalls per elektronischer Datenübermittlung zu senden. Ebenso sind die zugehörigen betrieblichen Steuererklärungen (Umsatzsteuer-, Gewerbesteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärungen) nur noch elektronisch einzureichen (§ 14a GewStG, § 31 KStG, § 181 AO). Auch Einkommensteuererklärungen von Steuerpflichtigen, die Einkünfte aus einem Gewerbebetrieb, selbständiger Arbeit oder Land- und Forstwirtschaft erzielen, müssen ab dem Veranlagungszeitraum 2011 per elektronischer Datenübermittlung übertragen werden. Ausnahmemöglichkeiten sind gesetzlich in allen Bereichen bei besonderen Härtefällen vorgesehen.

Steuererklärungen in Papierform waren bisher vom Steuerpflichtigen persönlich zu unterzeichnen. Eine Erklärung ohne Unterschrift war formell fehlerhaft mit den Folgen, dass z.B. Abgabe- oder Verjährungsfristen nicht eingehalten wurden. Bei der elektronischen Datenübermittlung ist eine elektronische Unterschrift, eine sogenannte elektronisch, qualifizierte Signatur vorgeschrieben. Die technischen Einzelheiten sind in § 150 Abs. 7 und 8 AO, dem Signaturgesetz und der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung geregelt.