

AUSGABE 10/2010

In dieser Ausgabe der *STEUERBERATER KÖLN STEUERTIPPS* bitten wir um besondere Beachtung der Informationen zur doppelten Haushaltsführung.

Alle Informationen beruhen auf sorgfältiger Recherche, die Hinweise stellen unsere eigene Rechtsauffassung dar. Dies kann die individuelle Beratung durch den Steuerberater/Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht natürlich nicht ersetzen.

I. Pkw 1% Regel

Die sogenannte 1% Regelung ist häufiger Beratungsansatz in der täglichen Arbeit des Steuerberaters. Deshalb berichten wir zu diesem Punkt regelmäßig über aktuelle Entscheidungen.

Stellt der Arbeitgeber seinen Angestellten aus betrieblichen Gründen ein Kfz zur Verfügung, kann hieraus nicht automatisch darauf geschlossen werden, dass dieses auch privat genutzt wird. Mit diesem praxisrelevanten Urteil weicht der Lohnsteuersenat des BFH den Anscheinsbeweis auf. Sofern kein Fahrtenbuch geführt wird und der tatsächliche Umfang von Privatfahrten nicht feststeht, spricht zwar die allgemeine Lebenserfahrung für eine auch private Nutzung des überlassenen Dienstwagens. Diese ist dann mit monatlich 1 % des Bruttolistenpreises anzusetzen. Die Vermutung kann allerdings durch den Gegenbeweis entkräftet werden. Hierzu ist ein Sachverhalt darzulegen, der die ernstliche Möglichkeit einer anderen Nutzung als der nach der allgemeinen Erfahrung ergibt.

Allein die Behauptung, das betriebliche Kfz werde nicht für Privatfahrten genutzt, genügt nicht, um die Anwendung der Ein-Prozent-Regel auszuschließen. Der Ansatz eines geldwerten Vorteils ist andererseits aber nur gerechtfertigt, wenn der Arbeitgeber auch gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen, während die unbefugte Privatnutzung gegen den Willen des

Arbeitgebers keinen Lohncharakter hat. Die Listenpreis-Regel beruht auf der Annahme, dass der Arbeitnehmer in ähnlicher Weise über ein Fahrzeug verfügen kann wie der Betriebsinhaber selbst über seinen Fuhrpark. Unter diesem Gesichtspunkt unterliegt beim Arbeitnehmer nur die vom Arbeitgeber gestattete private Dienstwagen-nutzung der Lohnsteuer.

Der Anscheinsbeweis geht davon aus, dass ein überlassener Pkw auch tatsächlich privat genutzt wird. Er steht aber nicht dafür, dass dem Arbeitnehmer überhaupt ein Dienstwagen aus dem betrieblichen Fuhrpark zur Verfügung steht und er diesen tatsächlich privat nutzt. Es existiert insbesondere kein allgemeiner Erfahrungssatz, wonach Fahrzeuge des Arbeitgebers stets der Belegschaft privat zur Verfügung stehen und auch genutzt werden.

Im Urteilsfall stellte ein Apotheker seiner 80-köpfigen Belegschaft Fahrzeuge in einem Pool für betriebliche Fahrten zur Verfügung. Das FA berechnete den Listenpreis auf den teuersten Pkw für die angenommene Privatnutzung des im Betrieb angestellten Sohns. Diese Vermutung reicht dem BFH nicht. Vielmehr müssen konkrete Feststellungen darüber erfolgen, ob und inwieweit das Kfz auch zur Privatnutzung überlassen wird. Das setzt dem bislang strikt angewendeten Anscheinsbeweis eine Grenze.

Steuerberater Köln Steuertipps:

1.
Das Urteil erging zu Poolfahrzeugen, bei denen die private Nutzung untersagt war und die keinem Arbeitnehmer unmittelbar zugeordnet waren. Es wirkt aber über diesen Bereich hinaus, sofern einem Arbeitnehmer ein konkretes Kfz nur für dienstliche Zwecke überlassen wird.
2.
Als zweiter wichtiger Aspekt ist zu beachten, dass ein lohnsteuerlicher Vorteil nur gerechtfertigt ist, wenn der Arbeitgeber Privatfahrten gestattet. § 8 Abs. 2 S. 3 EStG setzt nach der Auslegung des BFH voraus, dass nicht

schon die tatsächliche, sondern erst die befugte Nutzung erfasst wird. Dem folgend reicht es zur Vermeidung eines lohnsteuerlichen Vorteils aus, im Arbeitsvertrag ein Verbot der privaten Kfz-Nutzung durch den Arbeitnehmer zu vereinbaren. Wird der Pkw – etwa gegen das Verbot im Angestelltenvertrag – dennoch unbefugt privat genutzt, führt dies nicht zu Arbeitslohn. Fällt dies dem Arbeitgeber auf, stehen ihm insoweit Schadenersatzanspruch oder Nutzungsentschädigung zu. Lediglich dann, wenn er darauf verzichtet, kommt es zu einem geldwerter Vorteil.

3.

Ähnlich hatte sich der BFH jüngst beim GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer geäußert. Hier führt die nachhaltige vertragswidrige private Nutzung eines betrieblichen Pkw nicht stets zu einer vGA. Unterbindet die GmbH die unbefugte Nutzung nicht, kann dies nach den Umständen des Einzelfalls sowohl durch das Beteiligungsverhältnis als auch durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sein.

BFH 21.4.10, VI R 46/08; BFH 17.11.09, VI B 11/09, BFH/NV 10, 650; 27.5.09, VI B 123/08, BFH/NV 09, 1434; VGA: BFH 11.2.10, VI R 43/09, BFH/NV 10, 1016

II. Doppelte Haushaltsführung: Aufwand für zweite Wohnung nicht notwendig

Für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung ist es nicht unbedingt notwendig, dass der Arbeitnehmer für die Kosten des Haushalts aufkommt. Diesen bislang stets herangezogenen Umstand hält der BFH zwar weiterhin für ein gewichtiges Indiz, aber keine zwingende Voraussetzung. Dieser Tenor betrifft insbesondere auswärts beschäftigte Kinder, die bei ihren Eltern noch ihren Haupthausstand haben, sich dort aber kaum oder überhaupt nicht finanziell am Unterhalt der Wohnung beteiligen.

Grundsätzlich kann ein Alleinstehender neben seinem Haupthausstand eine Wohnung berufsbedingt am Beschäftigungsort unterhalten. Nutzt er eine Wohnung davon unentgeltlich, ist zu prüfen, ob sie als seine eigene oder als die des Überlassenden wie etwa der Eltern zu behandeln ist. Dabei spielt die Tatsache, ob der Arbeitnehmer für die Kosten des Haushalts aufkommt,

eine wichtige Rolle. Sie ist aber kein Ausschluss-Kriterium. Lässt sich die finanzielle Beteiligung nicht feststellen, ist damit eine eigene Haushaltsführung des auswärts Beschäftigten nicht automatisch ausgeschlossen, wie auch umgekehrt aus einem finanziellen Beitrag allein nicht zwingend auf das Unterhalten eines eigenen Haushalts zu schließen ist.

Das Vorhalten einer Wohnung für gelegentliche Besuche oder Ferientaufenthalte stellt keinen Unterhalt eines Hausstands dar. Bei Alleinstehenden ist noch zu berücksichtigen, dass mit zunehmender Dauer der Auswärtstätigkeit immer mehr dafür spricht, dass der Mittelpunkt der Lebensinteressen an den Beschäftigungsort verlegt wird. Indizien dafür sind, wie oft und wie lange er sich in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet sind, wie groß sie sind, die Entfernung beider Wohnungen, die Zahl der Heimfahrten sowie insbesondere der Umstand, zu welchem Wohnort engere persönliche Beziehungen bestehen.

BFH 21.4.10, VI R 26/09; BFH 5.3.09, VI R 23/07, BStBl II 09, 1016

III. Rentennachzahlungen für Jahre vor 2005

Gibt es ab 2005 Nachzahlungen für vorherige Zeiträume, werden diese zumindest zur Hälfte erfasst, auch wenn sie bei rechtzeitiger Zahlung bis Ende 2004 nur mit dem geringeren Ertragsanteil besteuert worden wären. Nach einem Urteil des FG Münster gilt auch im Bereich des § 22 EStG das Zuflussprinzip unabhängig davon, für welche Jahre und aus welchen Gründen die Nachzahlung erfolgt. Der Gesetzeswortlaut ist insoweit eindeutig. Zudem stellt dies weder einen Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot dar noch ist der Gesetzgeber verpflichtet, eine Übergangsregelung zu schaffen, nach der für Rentennachzahlungen die ursprünglich geltende günstigere Ertragswertbesteuerung fortbesteht.

Zur ungünstigen Besteuerung von nachgezahlten Renten sind beim BFH Revisionen anhängig. So müssen nach Auffassung des FG Niedersachsen Nachzahlungen für die Jahre vor 2005 nicht mit der Hälfte der Besteuerung zugrunde gelegt werden. Die Anwendungsregel für das Alterseinkünftegesetz soll in der Weise ausgelegt

werden, dass Nachzahlungen jedenfalls dann noch der vorherigen Systematik der Rentenbesteuerung zu unterwerfen sind, wenn der Steuerpflichtige die Zahlung der Rente so rechtzeitig beantragt hat, dass eine Zahlung bis zum 31.12.2004 hätte erfolgen müssen. Betroffene mit Rentennachzahlungen sollten ihre Fälle daher über einen ruhenden Einspruch offenhalten.

Steuerberater Köln Steuertipp:

Der auf die Nachzahlung entfallende Besteuerungsanteil ist tarifbegünstigt. § 34 EStG wirkt nämlich auch bei Ruhegehaltsbezügen und Renten, sofern eine Zusammenballung von Einkünften eintritt, die nicht dem vertragsgemäßen oder dem typischen Ablauf entspricht.

FG Münster 22.4.10, 8 K 783/07 E; FG Niedersachsen 18.11.09, 2 K 309/07, EFG 10, 719, Revision unter X R 1/10; OFD Frankfurt 4.8.06, S 2255 A - 23 - St 218, DStR 06, 1796

IV. Haushaltsnahe Dienstleistung oder Handwerkerleistung: Abgrenzung

Zwei FG sowie der BFH haben sich mit der Frage beschäftigt, inwieweit Handwerkerleistungen sowie Gartenarbeiten als haushaltsnahe Dienstleistung absetzbar sind. In beiden Fällen wurde dies verneint.

Einfache Handwertätigkeit ist keine Dienstleistung

Bei Maler- und Tapezierarbeiten im Treppenhaus, Flur und in der Wohnung des zu eigenen Wohnzwecken genutzten Hauses handelt es sich nach einem aktuellen Urteil des BFH nicht um haushaltsnahe Dienstleistungen, sondern um Handwerkerleistungen für Renovierungsmaßnahmen, für die ausschließlich die separate Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden kann. Auch wenn der Höchstbetrag der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen voll ausgeschöpft wird, ist es nicht möglich, insoweit einen noch nicht ausgeschöpften Höchstbetrag der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen. Die Anwendungsbereiche überschneiden sich nicht.

Haushaltsnahe Dienstleistungen sind Tätigkeiten, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts

erledigt werden, in regelmäßigen Abständen anfallen und unter dem Begriff hauswirtschaftlich üblicherweise zur Versorgung der im Privathaushalt lebenden Familie erbracht werden. Zwar fallen auch einfache handwerkliche Tätigkeiten wie Schönheitsreparaturen oder kleine Ausbesserungsarbeiten darunter. Da diese aber gesondert als Handwerkerleistungen gefördert werden, fallen sie seit 2006 nicht mehr unter die Dienstleistungen. Die Begünstigung umfasst nämlich alle handwerklichen Tätigkeiten unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig Renovierungsarbeiten oder Modernisierungsmaßnahmen handelt. Da nunmehr auch einfache handwerkliche Verrichtungen wie kleine Ausbesserungsmaßnahmen nicht mehr unter die haushaltsnahen Dienstleistungen gefasst werden, gibt es eine klare gesetzliche Trennung zwischen Handwerkerleistungen mit einem Abzug von bis zu 1.200 EUR und Dienst- und Pflegeleistungen, die bis zu 4.000 EUR begünstigt sind.

Erstmalige Gartengestaltung ist als neue Maßnahme nicht absetzbar

Im Außenbereich eines neu errichteten Eigenheims durchgeführte Arbeiten zur Gartengestaltung lassen sich weder als haushaltsnahe Dienstleistung noch als Handwerkerleistungen absetzen. Das gilt im vom FG Rheinland-Pfalz entschiedenen Fall sowohl für Erd- und Pflanzarbeiten als auch für die Errichtung einer Stützmauer auf dem Grundstück.

Zwar sind Maßnahmen der Gartengestaltung grundsätzlich im Rahmen des § 35a EStG begünstigt. Eine Berücksichtigung von Aufwendungen für die einheitliche Maßnahme der erstmaligen Gartengestaltung scheidet aber aus, wenn hierdurch jeweils etwas Neues geschaffen wird, was über die allein begünstigten Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen hinausgeht. Für eine weitergehende Auslegung der Gesetzesvorschrift besteht außerhalb der Einkünfteermittlung kein Raum, denn sie gewährt eine direkte Subvention nur für bestimmte in Anspruch genommene Dienstleistungen. Von privilegierten Erhaltungsmaßnahmen kann aber noch nicht gesprochen werden, wenn eine vorherige naturbelassene Wiese nunmehr umgestaltet wird.

Das FG wies zudem – analog zur Auffassung des BFH – darauf hin, dass eine kumulative Inanspruchnahme von

haushaltsnahen Dienst- und Handwerkerleistungen für dieselbe Maßnahme nicht möglich ist. Auch der Zweck der Vergünstigung, Schwarzarbeit zu unterbinden, kann nicht als Rechtfertigung dafür herangezogen werden, den Höchstbetrag der Steuerermäßigung durch eine Umqualifizierung in eine der beiden Fördertatbestände zu erhöhen. Liegt die grundsätzlich anzuerkennende Handwerkerrechnung über Lohn- und Fahrtkosten oberhalb der maximal begünstigten 6.000 EUR im Jahr, kann für den übersteigenden Betrag also nicht der Höchstbetrag von 4.000 EUR für Dienstleistungen in Anspruch genommen werden.

Gartenarbeiten vor dem Einzug sind nicht begünstigt

Die Steuerbegünstigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen setzt voraus, dass zum Zeitpunkt der Dienstleistung bereits ein Haushalt begründet worden ist. Diese Voraussetzung fehlt nach einem Urteil des FG Münster bei nur vorbereitenden Maßnahmen vor dem Einzug. Später verwirklichte Pläne, in ein neu errichtetes Einfamilienhaus einzuziehen, führen für sich gesehen nicht dazu, dass dort bereits zuvor ein weiterer Haushalt begründet wurde. Denn ein Garten gehört noch nicht zum Haushalt, wenn die freie Fläche dieses Grundstücks erst nach dem Einzug entsprechend genutzt wird. Bis dahin ist der Garten funktional noch nicht dem bestehenden Haushalt zugeordnet.

Zwar kann eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG bereits für Aufwendungen zu gewähren sein, die unmittelbar vor der Begründung oder Verlegung eines Haushalts in eine neue Wohnung erbracht werden. Ein vorweggenommener Abzug kommt aber jedenfalls dann nicht in Betracht, wenn die Arbeiten nicht unmittelbar vor dem Einzug erfolgen, sondern zwischen der Durchführung und dem Einzug ein Zeitraum von einem Jahr liegt.

BFH 6.5.10, VI R 4/09; BFH 1.2.07, VI R 77/05, BStBl II 07, 760; FG Rheinland-Pfalz 1.7.10, 4 K 2708/07; Niedersächsisches FG 25.2.09, 4 K 12315/06, EFG 09, 761; FG Hamburg 20.1.09, 3 K 245/08; BFH 29.1.09, VI R 28/08, BStBl II 10, 166; BMF 15.2.10, IV C 4 – S 2296-b/07/0003, BStBl I 10, 140, Tz. 15

V. Steuerhinterziehung: Arbeitgeber haftet für Lohnsteuer

Nach § 41c Abs. 1 Nr. 2 EStG haftet der Arbeitgeber nicht, wenn er den Lohnsteuereinbehalt nicht mehr korrigieren kann und dies dem Finanzamt unverzüglich anzeigt. Dies ist nach Auffassung des BFH bei vorsätzlichem fehlerhaftem Lohnsteuereinbehalt ausgeschlossen und daher ist keine haftungsbefreiende Anzeige mehr möglich. Es gibt kein allgemeines Haftungsprivileg für Fälle, in denen der Arbeitgeber keine Lohnsteuerkorrektur mehr vornehmen kann und auch keinen Grund, warum die Haftung allein deshalb entfallen soll, weil die Finanzbehörde über einen Fehler informiert wird. Im Urteilsfall hatte die Personalleiterin einer GmbH ihre eigenen Gehaltsabrechnungen manipuliert. Nachdem sie aus dem Betrieb ausgeschieden war, wurde dies während einer Lohnsteuer-Außenprüfung angezeigt.

In diesem Fall haftet die GmbH für die Lohnsteuer, die aufgrund fehlender Angaben im Lohnkonto oder in der Lohnsteuerbescheinigung verkürzt wird. Der Arbeitgeber kann sich dabei nicht auf mangelnde eigene Kenntnis berufen, wenn ein von ihm eingesetzter Mitarbeiter von dem fehlerhaften Lohnsteuereinbehalt wusste. Dadurch, dass ein Arbeitgeber seine Pflichten durch Dritte erfüllt, kann er sich nicht seiner Verantwortung entziehen.

Nach § 166 Abs. 1 BGB ist dem Vertretenen das Wissen des Vertreters zuzurechnen. Körperschaften müssen sich daher nicht nur das Wissen des gesetzlichen Vertreters wie zum Beispiel des Vorstands zurechnen lassen. Darüber hinaus gilt dies auch für das Wissen sämtlicher Bevollmächtigter in der Organisationseinheit nach Maßgabe ihrer Befugnisse. Ein solcher Wissensvertreter ist jeder, der nach der Arbeitsorganisation dazu berufen ist, im Rechtsverkehr als Repräsentant des Unternehmens bestimmte Aufgaben in eigener Verantwortung zu erledigen. Dies gilt auch für die Verpflichtung zur Abgabe von Steuererklärungen.

BFH 21.4.10, VI R 29/08; BFH 7.3.07, I B 99/06, BFH/NV 07, 1801

Bei Fragen und Anregungen wenden Sie sich bitte an:

STEUERBERATER KÖLN STEUERTIPPS

Kanzlei Stefan Arndt
Rechtsanwalt/Steuerberater/Fachanwalt für Steuerrecht

Rolandstr. 53
50677 Köln
Fon: 0221 - 570 848 0
Fax: 0221 - 570 848 18

info@kanzlei-arndt.com

Benrather Str. 18-20
40213 Düsseldorf
Fon: 0211 - 200 51 250
Fax: 0211 - 200 51 255