



## berater depesche

praxisrelevante entwicklungen · gesetze · erlasse  
gerichtsentscheidungen · einzelfragen

### Gesetze und Verordnungen

- Steuerdaten-CD mit Schweizer Bankdaten deutscher Privatkunden
- ELENA verfassungswidrig?
- Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen
- BilMoG: Lockerung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes
- Unterrichtung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder über Gerichtsverfahren von grundsätzlicher Bedeutung

### Entscheidungen des BFH und der Finanzgerichte

- Zur erstmaligen Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens – Zuflussprinzip bei Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften
- Vorlage an den EuGH: Steuerpflichtige Leistung des Forderungskäufers beim Erwerb zahlungsgestörter Forderungen
- Keine Angaben zu außergewöhnlichen Belastungen als grobes Verschulden des steuerlichen Beraters
- Umrechnung von Arbeitslohn in fremder Währung

## Gesetze und Verordnungen

### Steuerdaten-CD mit Schweizer Bankdaten deutscher Privatkunden

Presseberichten zufolge hat die Finanzverwaltung nach dem Kauf der CD mit Schweizer Bankdaten deutscher Privatkunden erste Hausdurchsuchungen vorgenommen. Die federführende Bearbeitung der Steuerdaten-CD erfolgt zwar

durch die Steuerfahndung Wuppertal und die Staatsanwaltschaft Bochum. Die Hausdurchsuchungen fanden gleichwohl auch außerhalb von Nordrhein-Westfalen statt.

#### Beraterhinweise

Durch eine Selbstanzeige kann zwar die Nachzahlung der hinterzogenen Steuern und die Entstehung von Hinterziehungszinsen nicht vermieden werden, gleichwohl ist eine Selbstanzeige geeignet, um Straffreiheit zu erlangen. Insbesondere vor dem Hintergrund des Urteils des BGH vom 02.12.08 (1 StR 416/08, BB 09, 312), in dem der BGH ausführt, dass eine Steuerverkürzung von mehr als 100 T€ einen „besonders schweren Fall“ i. S. d. § 370 Abs. 3 AO darstellt, in dem eine Freiheitsstrafe zu verhängen ist, empfiehlt es sich dringend, kurzfristig zu prüfen, ob eine Selbstanzeige erstattet werden soll.

Die Selbstanzeige führt dann nicht mehr zur Straffreiheit, wenn Amtsträger zur Prüfung beim Steuerpflichtigen erschienen sind, wenn dem Täter die Einleitung eines Strafverfahrens bekannt gegeben worden ist oder wenn die Tat entdeckt ist und der Täter dies weiß oder bei verständiger Würdigung der Sachlage wissen musste. Alleine durch das Wissen um die Existenz der CD muss ein Steuerhinterzieher nicht damit rechnen, dass seine Tat entdeckt ist, da er nicht wissen kann, ob sich Daten auf der CD befinden, die ihn betreffen. Bis zur Bekanntgabe der Einleitung eines Strafverfahrens oder dem Erscheinen eines Amtsträgers führt die Erstattung einer Selbstanzeige daher weiterhin zum Eintritt der Straffreiheit.

Die Selbstanzeige muss nicht nur die Aussage enthalten, dass Einkünfte nicht erklärt wurden. Es müssen auch möglichst konkrete Aussagen zur Höhe der hinterzogenen Steuern getroffen werden. Eine (zur Erlangung der Straffreiheit zu hohe) Schätzung ist zulässig (vgl. OFD Koblenz, Pressemitteilung v. 25.02.10, www.fin-rlp.de). Aufgrund einer solchen Schätzung ergangene Bescheide können mit dem Einspruch angefochten werden, um spätere Erkenntnisse (z. B. aus erst später aus der Schweiz erhaltenen Unterlagen) vortragen zu können. Diese Erkenntnisse können dann verfahrensrechtlich berücksichtigt werden. Eine zu geringe Schätzung würde zumindest die Straffreiheit ausschließen, da insoweit eben keine Nachklärung erfolgt ist.

Damit eine Selbstanzeige zur Straffreiheit führt, müssen die hinterzogenen Steuern nicht nur nacherklärt, sondern auch gezahlt werden. Ist es dem Mandanten nicht möglich, die hinterzogenen Steuern fristgerecht zu zahlen, sollte daher eine Selbstanzeige in diesen Fällen nicht empfohlen werden. Da die Strafverfolgungsverjährung in der Regel früher eintritt als die steuerliche Festsetzungsverjährung in Hinterziehungsfällen, muss eine Selbstanzeige sich nicht auf sämtliche steuerlich „offenen Jahre“ beziehen. Ein Bezug auf die strafrechtlich noch nicht verjährten Veranlagungszeiträume genügt.

## ELENA verfassungswidrig?

Das BVerfG hat in seinen Entscheidungen vom 02.03.10, 1 BvR 256/08, 1 BvR 263/08, 1 BvR 586/08, zur Vorratsdatenspeicherung im Rahmen der Telekommunikationsüberwachung den Grundsatz der „Datensparsamkeit“ betont. Eine umfangreiche Datenspeicherung „auf Vorrat“

komme nur zum Schutz für überragend wichtige Rechtsgüter wie Leib, Leben und Freiheit von Menschen in Betracht. Diese Entscheidungen nähren die verfassungsrechtlichen Zweifel am ELENA-Verfahren (ELEktronischer EntgeltNAchweis) stark. Die danach vom Arbeitgeber mo-

natlich zu übermittelnden umfangreichen Datensätze dienen wohl offenkundig nicht dem Schutz „überragend wichtiger Rechtsgüter“ i. S. d. BVerfG-Entscheidungen. In der Politik wird bereits verein-zelt gefordert, das ELENA-Verfahren bis auf Weiteres auszusetzen.

## Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen

Das BMF nimmt mit **Schr. v. 05.03.10, IV D 2-S 7210/07/10003**, zunächst zu umsatzsteuerlichen Zweifelsfragen Stellung, die sich aus der neuen Gewährung des begünstigten Steuersatzes für Beherber-

gungsleistungen ergeben, und geht nachfolgend auf sich daraus ergebende lohnsteuerliche Folgen ein. Das BMF nimmt insbesondere zum Umfang der Begünstigung sowie zur Rechnungserteilung Stel-

lung und gewährt im Billigkeitswege eine Vereinfachungsregelung zur Abgrenzung zwischen begünstigten und nicht begünstigten Leistungsbestandteilen.

### Beraterhinweise

Nach den Ausführungen des BMF erfährt der Grundsatz, dass die Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teilt, bei Beherbergungsleistungen eine Ausnahme. Die Nutzung eines Telefons durch den Hotelgast soll zwar eine unselbständige Nebenleistung zur Beherbergung darstellen. Das auf diese Nebenleistung entfallende Entgelt unterliegt gleichwohl dem vollen Steuersatz. Dies gilt aber nur für Entgelte für die Nutzung des Telefons. Die bloße Überlassung des Telefons ist Bestandteil der begünstigten Beherbergungsleistung.

## BilMoG: Lockerung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes

Durch das BilMoG wurde der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz deutlich gelockert und insbesondere die umgekehrte Maßgeblichkeit aufgehoben. In dem **BMF-Schr. v. 12.03.10, IV C 6 - S 2133/09/10001**, werden die Folgen der Gesetzesänderung in Fallgruppen dargestellt.

Danach sind die allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze zur Aktivierung, zur Passivierung und zur Bewertung der einzelnen Bilanzposten grundsätzlich auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgeblich, sofern nicht zwingend anzuwendendes abweichendes Steuerrecht zu beachten ist. Bei rein handelsrechtlich bestehenden Wahlrechten führen Aktivie-

rungswahlrechte zu einer steuerlichen Aktivierungspflicht, Passivierungswahlrechte zu einem steuerlichen Passivierungsverbot und Bewertungswahlrechte sind steuerlich zu übernehmen. Bestehen steuerliche Wahlrechte, können diese unabhängig

davon, ob handelsrechtlich vergleichbare Wahlrechte bestehen, in der Steuerbilanz frei ausgeübt werden. Abweichungen von der Handelsbilanz sind zu dokumentieren.

### Beraterhinweise

Bei mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften sowie diesen gleichgestellten Personengesellschaften können Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz zum Ausweis latenter Steuern in der Handelsbilanz führen. Der Ausweis passiver latenter Steuern ist zwingend vorzunehmen, während der Ausweis aktiver latenter Steuern wahlweise erfolgen kann. Das Unterlassen des Ausweises passiver latenter Steuern führt dazu, dass die Passiva unvollständig ausgewiesen werden, dass dadurch das Betriebsvermögen im Saldo überbewertet ist und dadurch die Handelsbilanz in der Regel nichtig ist.

## Unterrichtung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder über Gerichtsverfahren von grundsätzlicher Bedeutung

Das BMF weist die Finanzverwaltung mit **Schr. v. 12.03.10, IV A 3-FG 2032/09/10005**, an, insbesondere bei Abweichungen der Finanzgerichte von der Rechtsauffassung

der Richtlinien oder Verwaltungserlasse sowie in Fällen „größerer finanzieller oder grundsätzlicher“ Bedeutung sämtliche Rechtsmittel auszuschöpfen (Revision,

Nichtzulassungsbeschwerde, Antrag auf mündliche Verhandlung) und das BMF zu unterrichten.

### Beraterhinweise

Die Anweisung ist grundsätzlich rein dienstintern, betrifft den steuerlichen Berater also nicht unmittelbar. Aus der Anweisung lässt sich aber erkennen, dass eine von den Verwaltungsanweisungen abweichende Rechtsauffassung nicht nur finanzgerichtlich durchgesetzt werden muss, sondern dass damit zu rechnen ist, dass der Rechtsstreit immer (zumindest als Nichtzulassungsbeschwerde) vor dem BFH ausgetragen werden muss, da das beklagte Finanzamt immer das entsprechende Rechtsmittel einlegen muss. Dies muss dem Mandanten vor Klageerhebung mitgeteilt werden, sollte aber kein Grund sein, begründete Ansprüche gegen den Fiskus nicht gerichtlich zu verfolgen.

## Entscheidungen des BFH und der Finanzgerichte

### Zur erstmaligen Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens – Zuflussprinzip bei Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften

Werden Anteile an einer im Jahr 2001 gegründeten unbeschränkt steuerpflichtigen GmbH im Jahr 2001 veräußert und fließen dem Anteilseigner hieraus gemäß § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerbare Einnahmen im Jahr 2002 zu, so unterliegen diese dem Halbeinkünfteverfahren.

BFH, Urt. v. 11.11.09, IX R 57/08, DB 10, 420

Drei natürliche Personen gründeten im Jahr 2001 eine GmbH, die ab Gründung erfolgreich operativ tätig war. Noch im Laufe des Jahres 2001 veräußerte einer der Gesellschafter seinen Anteil an der Gesellschaft (47 %) an seine Mitgesellschafter und erhielt einen Kaufpreis, der wegen der von der Gesellschaft zwischenzeitlich erwirtschafteten Gewinne die Anschaffungskosten deutlich überstieg. Der Kaufpreis wurde teilweise im Jahr 2001 und teilweise im Jahr 2002 gezahlt.

Wegen der Veräußerung innerhalb eines Jahres nach der Gründung unterliegt der Veräußerungsgewinn – trotz Vorliegen einer Beteiligung i. S. d. § 17 EStG – der Besteuerung nach § 23 EStG. Bei § 23 EStG ist das Zufluss-Abfluss-Prinzip zu beachten. Die in 2002 zugeflossenen Teile des Veräußerungserlöses unterliegen daher erst in 2002 der Besteuerung. Streiftig war, ob bei dieser Besteuerung bereits das Halbeinkünfteverfahren anzuwenden war.

Nach § 52 Abs. 4a (bzw. ab 2002 Abs. 4b) Nr. 2 EStG war § 3 Nr. 40 EStG erstmals anzuwenden für Veräußerungsgewinne i. S. d. § 23 EStG nach Ablauf des

ersten Wirtschaftsjahres, für welches das Halbeinkünfte-KStG erstmals anzuwenden ist. Für die GmbH war das Halbeinkünfte-KStG in 2001 anzuwenden; für in 2002 zugeflossene Veräußerungsgewinne war daher beim Gesellschafter das Halbeinkünfteverfahren anzuwenden. Dem Umstand, dass die Veräußerung in 2001, der Zufluss jedoch erst in 2002 erfolgte, misst der BFH keine Bedeutung bei, da § 52 EStG ausdrücklich auf die Erträge und nicht die Veräußerung abstellt. Die zeitliche Zuordnung der Erträge erfolgt bei § 23 EStG nach dem Zeitpunkt des Zuflusses.

#### Beraterhinweise

Bei zeitlicher Streckung einer Veräußerung i. S. d. § 23 EStG sind die Werbungskosten abweichend vom Abflussprinzip im Jahr des Zuflusses der Einnahmen abzuziehen. Bei Zufluss in mehreren Jahren erfolgt der Abzug bis zur Höhe des zugeflossenen Betrags vorrangig im ersten Zuflussjahr (vgl. BFH Urt. v. 03.06.1992, X R 91/90, BStBl. II, 1017).

### Vorlage an den EuGH: Steuerpflichtige Leistung des Forderungskäufers beim Erwerb zahlungsgestörter Forderungen

1. Zur Auslegung von Art. 2 Nr. 1 und Art. 4 der 6. EG-Richtlinie: Liegt beim Verkauf zahlungsgestörter Forderungen aufgrund der Übernahme von Forderungseinzug und Ausfallrisiko eine entgeltliche Leistung und eine wirtschaftliche Tätigkeit des Forderungskäufers vor, wenn sich der Kaufpreis nicht nach dem Nennwert abzgl. eines pauschalen Abschlags für die Übernahme des Forderungseinzugs und des Ausfallrisikos bemisst, sondern nach dem für die jeweilige Forderung geschätzten Ausfallrisiko richtet und dem Forderungseinzug im Verhältnis zu dem auf das Ausfallrisiko entfallenden Abschlag nur untergeordnete Bedeutung zukommt?
2. Falls Frage 1 zu bejahen ist, zur Auslegung von Art. 13 Teil B d) Nr. 2 und 3 der 6. EG-Richtlinie:
  - a) Ist die Übernahme des Ausfallrisikos durch den Forderungskäufer zu einem erheblich unter dem Nennwert der Forderungen liegenden Kaufpreis als Gewährung einer

anderen Sicherheit oder Garantie steuerfrei?

b) Falls eine steuerfreie Risikoübernahme vorliegt: Ist der Forderungseinzug als Teil einer einheitlichen Leistung oder als Nebenleistung steuerfrei oder als eigenständige Leistung steuerpflichtig?

3. Falls Frage 1 zu bejahen ist und keine steuerfreie Leistung vorliegt, zur Auslegung von Art. 11 Teil A Buchst. a der 6. EG-Richtlinie: Bestimmt sich das Entgelt für die steuerpflichtige Leistung nach den von den Parteien vermuteten oder nach den tatsächlichen Einziehungskosten?

BFH, Beschl. v. 10.12.09, V R 18/08, DStR 10, 377 (Az. des EuGH: C-93/10)

#### Beraterhinweise

Bis zu einer Entscheidung durch den EuGH sollten vergleichbare Sachverhalte verfahrensrechtlich offen gehalten werden, sofern nicht die Finanzverwaltung die im Einzelfall für den Unternehmer günstigere Rechtsauffassung vertreten möchte. Ob die Annahme eines steuerbaren Vorgangs bzw. der Unternehmereigenschaft des Forderungskäufers von Vorteil ist, richtet sich im Einzelfall nach den Vereinbarungen zwischen den Parteien (Netto- und Bruttopreisabrede) und nach der Höhe der bei Annahme eines steuerbaren Vorgangs abziehbaren Vorsteuern.

Der EuGH hat im Urteil vom 26.06.03, C-305/01, MKG (BStBl. II 04, 688) entschieden, dass der Forderungsankauf durch einen Factor bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Dienstleistung (Forderungseinziehung) darstellen kann. Im vorliegenden Fall unterscheidet sich der Sachverhalt insofern von dieser Rechtsprechung, als die Übernahme des Risikos des Forderungsausfalls die Dienstleistung der Forderungseinziehung deutlich übersteigt. Der BFH lässt Zweifelsfragen bei dieser Sachverhaltskonstellation durch den EuGH klären.

## Keine Angaben zu außergewöhnlichen Belastungen als grobes Verschulden des steuerlichen Beraters

1. Einem Steuerberater kann ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden von Zahnbehandlungskosten zur Last fallen, wenn er es unterlässt, seinen Mandanten nach solchen Aufwendungen zu fragen.
2. Die Verpflichtung nachzufragen entfällt auch nicht dadurch, dass ein Dritter Angaben und Unterlagen für den Steuerpflichtigen beibringt.

BFH, Urt. v. 03.12.09, VI R 58/07, DStR 10, 373

Trotz bestehender Krankenversicherung und hoher zumutbarer Belastung hätten sich Zahnarztkosten der Kläger von über 70 TDM in drei Jahren materiell als außergewöhnliche Belastungen ausgewirkt. Der wirtschaftliche Berater der Steuerpflichtigen stellte für die Steuerpflichtigen die steuerlich relevanten Unterlagen zusammen und ließ diese dem Steuerberater zukommen. Der Steuerberater erstellte

auf Grundlage dieser Unterlagen die Einkommensteuererklärungen. Da sich in diesen Unterlagen, die der Steuerberater erhalten hatte, keine Hinweise auf die Zahnarztkosten befanden, machte er in den Steuererklärungen keine außergewöhnlichen Belastungen geltend. Die Steuerpflichtigen beantragten die Änderung der Einkommensteuerbescheide nach Ablauf der Rechtsmittelfrist nach § 173 AO (neue Tatsache). Das Finanzamt lehnte den Antrag ab, da die Steuerpflichtigen ein grobes Verschulden treffe. Das Verschulden des Steuerberaters sei den Steuerpflichtigen zuzurechnen. Der BFH führt zunächst aus, dass der Steuerberater auch dann, wenn sich keine Hinweise auf die Existenz von Krank-

heitskosten ergeben und deren steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit (wegen einer bestehenden Krankenversicherung und einer hohen zumutbaren Belastung) unwahrscheinlich ist, gleichwohl nach dem Vorliegen solcher Kosten als Bestandteil seines Beratungs- und Belehrungsauftrags fragen muss. Ein Verstoß gegen diese Pflicht ist dem vertretenen Steuerpflichtigen als grobes Verschulden i. S. d. § 173 AO zuzurechnen. Ferner führt der BFH aus, dass diese Pflicht auch dann besteht, wenn eine dritte Person – hier ein fachlich teilweise vorgebildeter Dienstleister – den Steuerpflichtigen bei der Zusammenstellung der steuerlich relevanten Unterlagen unterstützt.

### Beraterhinweise

Um sich selbst vor Regressansprüchen zu schützen, sollte der Steuerberater dokumentieren, dass er den Mandanten nach sämtlichen potentiell relevanten Unterlagen und Informationen gefragt hat, auch wenn das Bekanntwerden neuer steuerrelevanter Sachverhalte unwahrscheinlich erscheint.

## Umrechnung von Arbeitslohn in fremder Währung

1. Einkünfte in einer gängigen, frei konvertiblen und im Inland handelbaren ausländischen Währung sind als Einnahmen in Geld zu besteuern. Sie stellen einen Wert dar, der durch Umrechnung in Euro zu bestimmen ist.
2. Umrechnungsmaßstab ist – soweit vorhanden – der auf den Umrechnungszeitpunkt bezogene Referenzkurs der EZB.
3. Lohnzahlungen sind anhand der von der EZB veröffentlichten monatlichen Durchschnittskurse umzurechnen

BFH, Urt. v. 03.12.09, VI R 4/08, DB 10, 538

Die Kläger waren Grenzgänger, die in Deutschland wohnten und in der Schweiz als Arbeitnehmer tätig waren. Das Finanzamt wollte die Jahresbruttoarbeitslöhne mit einem gerundeten Jahresumrechnungskurs in Euro umrechnen. Der BFH führt aus, dass nicht der Jahreslohn mit einem Jahresumrechnungskurs umzurechnen sei, sondern dass grundsätzlich

taggenau der Lohn zum Kurs des Zuzugsstages umgerechnet werden müsse, dass aber aus Gründen der Verwaltungsökonomie vor dem Hintergrund der Vielzahl der Grenzpendler die jeweiligen Monatslöhne mit den Monatsumrechnungskursen der EZB umzurechnen seien.

### Beraterhinweise

Sofern eine taggenaue Umrechnung (Umrechnung jeweils mit dem Kurs des Tages, an dem der jeweilige Arbeitslohn zufließt) für den Steuerpflichtigen von Vorteil ist, sollte diese beantragt werden. Es erscheint nicht haltbar, dass dem Steuerpflichtigen die vom BFH grundsätzlich für rechtlich zutreffend gehaltene Vorgehensweise aus Gründen der Verwaltungsökonomie vorenthalten wird.

## Impressum

### Herausgeber:

Steuerberater-Verband e.V. Köln  
Von-der-Wettern-Straße 17, 51149 Köln  
Telefon: 02203/99309-0  
Telefax: 02203/99309-9

info@stbverband-koeln.de  
www.stbverband-koeln.de

V.i.S.d.P.: RA/FAStR Dr. Wilfried Bachem

Redaktion: StB Dipl.-Fw. Klaus Wittkowski

Redaktionsschluss: 30. März 2010

Erscheinungsweise: monatlich

Druck: GHS-Druck, Köln

### Bezugspreis Jahresabonnement:

Verbandsmitglieder  
75 EUR zzgl. 7% MwSt.  
Nichtmitglieder  
112 EUR zzgl. 7% MwSt.  
Mengenrabatt gem. Versandbedingungen

Nur für den persönlichen Gebrauch!  
Vervielfältigungen nicht gestattet.