

Inhaltsübersicht Infobrief 1/2012

- 1. Kinderfreibetrag, Kindergeld**
- 2. Nachweis von Krankheitskosten**
- 3. Elektronische Rechnungen**
- 4. Aufbewahrungspflichten nach Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz**
- 5. Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen: Umstellung der Buchführung frühzeitig angehen**
- 6. Auswirkungen eines Lohnsteuerklassenwechsels auf eine Nettolohnvereinbarung**
- 7. Umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung setzt ordnungsgemäßen Belegnachweis voraus**

1. Kinderfreibetrag, Kindergeld

Ab Januar 2012 spielt es für den Kinderfreibetrag bzw. das Kindergeld keine Rolle mehr, wie hoch die Einkünfte und Bezüge des Kindes sind. Die bis 2011 geltende Grenze von 8.004 € wird ersatzlos gestrichen. Wird eine erste Berufsausbildung durchgeführt, dann ist es nicht schädlich, wenn die Einkünfte und Bezüge über der bisherigen Grenze von 8.004 € liegen.

Bei einer zweiten Berufsausbildung bzw. beim Zweit-Studium gelten aber Besonderheiten. Wird eine weitere Berufsausbildung oder ein Zweit-Studium durchgeführt, dann wird wegen der Schädlichkeit auf Art und Umfang der Tätigkeit abgestellt. Die Höhe der Einkünfte und Bezüge spielen auch in diesem Fall keine Rolle mehr.

Befindet sich das Kind in einer weiteren Berufsausbildung ohne schädliche Erwerbstätigkeit, ist es beim Kinderfreibetrag bzw. Kindergeld zu berücksichtigen.

Eine unschädliche Erwerbstätigkeit liegt in folgenden Fällen vor:

- die regelmäßige Arbeitszeit beträgt bis zu 20 Stunden wöchentlich oder
- bei der Erwerbstätigkeit handelt es sich um einen sog. Mini-Job oder
- die Erwerbstätigkeit wird im Rahmen eines Ausbildungsverhältnisses ausgeübt.

2. Nachweis von Krankheitskosten

In allen Fällen, in denen die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist, ist der Nachweis der Zwangsläufigkeit von Aufwendungen im Krankheitsfall wie folgt zu erbringen (§ 64 EStDV):

- durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel,
- durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung für
 - eine Bade- oder Heilkur,
 - eine psychotherapeutische Behandlung,
 - eine medizinisch erforderliche auswärtige Unterbringung eines an einer Behinderung leidenden Kindes,
 - die Notwendigkeit der Betreuung durch eine Begleitperson,
 - medizinische Hilfsmittel, die als allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens i. S. von § 33 Abs. 1 SGB V anzusehen sind,
 - wissenschaftlich nicht anerkannte Behandlungsmethoden,
- durch eine Bescheinigung des behandelnden Krankenhausarztes, in dem bestätigt wird, dass der Besuch zur Heilung oder Linderung einer Krankheit entscheidend beitragen kann, für Besuchsfahrten zu einem für längere Zeit in einem Krankenhaus liegenden Ehegatten oder Kind.

Wichtig: Der zu erbringende Nachweis muss vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestellt worden sein.

Die Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung erfolgte, weil der Bundesfinanzhof seine bisherige Rechtsprechung zum Nachweis der Zwangsläufigkeit von Krankheitskosten geändert hatte. Durch die Neuregelung wird eine Gesetzeslage geschaffen, die der Rechtslage vor den BFH-Entscheidungen entspricht.

3. Elektronische Rechnungen

a) Neuregelung ab 1.7.2011

Durch die eine Neufassung des § 14 Abs. 1 und 3 sowie des § 14 b UStG sind die Anforderungen an eine elektronische Rechnung deutlich reduziert worden. Die Neufassung des § 14 Abs. 1 UStG dient der umsatzsteuerlichen Gleichstellung von Papier- und elektronischen Rechnungen. Die Neuregelungen sind auf alle Rechnungen über Umsätze anzuwenden, die nach dem 30.6.2011 ausgeführt werden.

Soweit für eine Leistung, die vor dem 1.7.2011 ausgeführt wurde, nach dem 30.06.2011 eine Rechnung erstellt wurde, ist die Neuregelung nicht anwendbar.

b) Was ist eine elektronische Rechnung?

§ 14 Absatz 1 Satz 8 UStG definiert eine elektronische Rechnung als eine Rechnung, die in einem elektronischen Format ausgestellt und empfangen wird.

Hierunter fallen Rechnungen, die

- per E-Mail
- im EDI-Verfahren
- als PDF- oder Textdatei
- per Computer-Telefax
- Fax-Server (nicht aber Standard-Telefax) oder
- im Wege des Datenträgeraustauschs

übermittelt werden.

c) Auswirkung auf Papierrechnungen

Die Gleichstellung führt zu keiner Erhöhung der Anforderungen an Papierrechnungen. Bei Papierrechnungen sind bereits nach den bestehenden Grundsätzen der ordnungsgemäßen Buchführung die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts und die Lesbarkeit zu gewährleisten.

d) Grundlegende Anforderungen

Bei elektronischen, aber auch bei Papierrechnungen müssen jedoch

- die Echtheit der Herkunft
- die Unversehrtheit ihres Inhalts und
- die Lesbarkeit für die Dauer der Aufbewahrungsfrist gewährleistet sein.

e) Echtheit der Herkunft

Unter Echtheit der Herkunft ist die Sicherheit der Identität des Rechnungsausstellers (leistender Unternehmer oder Leistungsempfänger in dem Fall der Gutschrift oder Dritter, sofern sich der leistende Unternehmer oder der Leistungsempfänger in dem Fall der Gutschrift eines Dritten zur Rechnungsstellung bedient) zu verstehen.

Somit ist unter Echtheit der Herkunft zu verstehen, dass der Rechnungsempfänger belegen und dadurch beweisen kann, von welchem Rechnungsaussteller er die elektronische Rechnung erhalten hat. Zudem muss er belegen können, auf welchem Weg die elektronische Rechnung übermittelt wurde.

f) Überwachung durch Prüfpfad

Jeder Unternehmer kann selbstständig festlegen, in welcher Weise und durch welches innerbetriebliche Kontrollverfahren er die Erfüllung der Voraussetzungen gewährleisten möchte. Es ist aber erforderlich, dass ein verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung besteht. Unter „innerbetrieblichen Kontrollverfahren“ sind Verfahren zu verstehen, die der Unternehmer zum Abgleich der Rechnung mit seinen Zahlungsverpflichtungen einsetzt. Der Unternehmer wird im eigenem Interesse z.B. überprüfen, ob

- die Rechnung in der Substanz korrekt ist (Art, Menge, Qualität, Preis)
- der Rechnungsaussteller also tatsächlich den Zahlungsanspruch hat
- die vom Rechnungssteller angegebene Kontoverbindung korrekt ist.

Der Unternehmer ist frei darin, ein für ihn geeignetes Verfahren zu wählen. Dies kann im Rahmen eines entsprechend eingerichteten Rechnungswesens geschehen, aber z.B. auch durch manuellen Abgleich der Rechnung mit vorhandenen geschäftlichen Unterlagen (z.B. Kopie der Bestellung, Auftrag, Kaufvertrag, Lieferschein). Diese Regelung führt für den Unternehmer zu keiner zusätzlichen Verpflichtung zur Dokumentation des Kontrollverfahrens.

g) Beweislast

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass für die Erfüllung der Anspruchsvoraussetzungen für den Vorsteuerabzug (z.B. ordnungsgemäße Rechnung, Leistungsbezug für sein Unternehmen, Höhe der gesetzlich geschuldeten Steuer) der Unternehmer bereits nach geltendem Recht die Feststellungslast trägt.

h) Speicherung der Daten

Auch bei elektronischen Rechnungen sind § 147 AO, die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) und die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) zu beachten. Danach hat die Speicherung der Inhalts- und Formatierungsdaten der elektronischen Rechnung auf einem Datenträger zu erfolgen, der Änderungen nicht mehr zulässt. Der Originalzustand der übermittelten Daten muss erkennbar sein. Dies entspricht der derzeitigen Verwaltungsanweisung zur elektronischen Archivierung von Rechnungen nach § 14 b UStG und steht im Einklang mit Unionsrecht, da Art. 247 Abs. 2 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie den Mitgliedstaaten das Recht einräumt vorzuschreiben, dass Rechnungen in Originalform aufzubewahren sind.

i) Zustimmung des Rechnungsempfängers

§ 14 Abs. 1 UStG regelt sowohl in der bisherigen als auch in der neuen Fassung u.a.:

„Rechnungen sind auf Papier oder vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers elektronisch zu übermitteln“.

Hieraus ergibt sich eindeutig, dass der Leistungsempfänger der elektronischen Übermittlung zustimmen muss. Wie die Zustimmung zu erfolgen hat, wird aber nicht geregelt. Die Zustimmung kann somit schriftlich, mündlich oder durch schlüssiges Handeln (z.B. durch Bezahlung der elektronischen Rechnung) erteilt werden.

4. Aufbewahrungspflichten nach Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz

a) Aufbewahrungspflichten für bestimmte Steuerpflichtige

Im Rahmen des Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetzes wurde in der Abgabenordnung ein § 147 a AO eingeführt. Dort sind Aufbewahrungsvorschriften für bestimmte Steuerpflichtige mit **Überschusseinkünften** (z.B. Vermietung und Verpachtung) geregelt.

Die Regelung betrifft Steuerpflichtige, bei denen die Summe der positiven Überschusseinkünfte (§ 2 Abs. 1 Nr. 4 bis 7 EStG) mehr als 500.000 € im Kalenderjahr beträgt. Eine Saldierung mit negativen Einkünften findet nicht statt.

Die Verpflichtung zur Aufbewahrung der Unterlagen für die Überschusseinkünfte beginnt nach Ablauf des Jahres, in dem erstmals die Grenze von 500.000 € überschritten wird. Einer besonderen Aufforderung durch das Finanzamt bedarf es nicht.

Nach der Steuerhinterziehungsbekämpfungsverordnung gelten die Neuregelungen erstmals für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31.12.2009 beginnen. Bei Anwendung des § 147 a S. 3 AO im Besteuerungszeitraum 2010 sind die Einkünfte des Besteuerungszeitraums 2009 maßgebend. Dies bedeutet, dass bei Überschreiten der Grenze von 500.000 € im Jahre 2009 bereits ab 2010 die Aufbewahrungspflicht greift.

b) Welche Unterlagen sind aufzubewahren?

Im Gesetzestext des § 147 a AO heißt es lediglich, dass „die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sechs Jahre aufzubewahren“ sind.

5. Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen: Umstellung der Buchführung frühzeitig angehen

Bilanzierende Unternehmen müssen (bis auf wenige Ausnahmen) für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, ihre Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung auf elektronischem Weg (E-Bilanz) an die Finanzverwaltung übermitteln. Diese wird es nicht beanstanden, wenn die Daten für 2012 noch auf Papier eingereicht werden.

Da spätestens für 2013 E-Bilanzen abzugeben sind, sollte bereits Anfang 2012 entschieden werden, ob die Buchführung nicht bereits im Januar 2012 umgestellt werden sollte, um die gewünschte Informationstiefe frühzeitig erkennen zu können und um für 2013 fit zu sein. Die tatsächlichen Dimensionen der Umstellungen können nur im jeweiligen Einzelfall festgestellt werden. Eine frühzeitige Anpassung des unterjährigen Buchungsverhaltens verhindert das zeit- und kostenintensive Nacharbeiten bei der Jahresabschlusserstellung. Hintergrund für die Einführung der E-Bilanz ist u. a. der Ausbau des Risikomanagementsystems (RMS) durch die Finanzverwaltung. Die Finanzverwaltung will im Laufe der Jahre aus den übermittelten Daten Filtersysteme erstellen, die Abweichungen der Daten in Bilanzen oder Gewinn- und Verlustrechnungen „von der Norm“ elektronisch ermitteln, um so gezielter Betriebsprüfungen durchführen zu können. Unternehmen, deren Bilanzen „der Norm entsprechen“ sollen dann weitestgehend unbeanstandet „durchlaufen“.

6. Auswirkungen eines Lohnsteuerklassenwechsels auf eine Nettolohnvereinbarung

Treffen Arbeitsvertragsparteien eine Nettolohnvereinbarung, so bleibt der Arbeitgeber grundsätzlich auch dann zur Zahlung des vereinbarten Nettolohns verpflichtet, wenn der Arbeitnehmer die Steuerklasse wechselt. Dies hat das Landesarbeitsgericht Düsseldorf entschieden.

Es ging um eine Arzthelferin, der ein Nettolohn von 1.500 € zugesagt worden war. Zum damaligen Zeitpunkt wurde ihr Gehalt nach der Lohnsteuerklasse I versteuert. Anschließend heiratete sie, so dass sie in die Steuerklasse V wechselte. Für Januar und Februar 2009 führte die Arbeitgeberin Lohnsteuer nach der Steuerklasse V ab und zahlte der Klägerin den verbleibenden Nettobetrag aus, der aber unter 1.500 € lag. Die Klägerin machte die entsprechenden Nettolohndifferenzen geltend.

Die Arbeitgeberin argumentierte, wenn sie verpflichtet sei, auch bei der Lohnsteuerklasse V 1.500 € zu zahlen, würde sie durch den erhöhten Bruttolohn wirtschaftlich erheblich belastet und die Klägerin im Gegenzug unangemessen begünstigt. Die klagende Arbeitnehmerin hielt dem entgegen, die Beklagte sei unabhängig von der zu Grunde liegenden Steuerklasse verpflichtet, ihr monatlich 1.500 € netto zu zahlen. Der Arbeitsvertrag enthalte keinerlei Möglichkeiten, ihr Nettogehalt zu reduzieren.

Das Landesarbeitsgericht schloss sich der Auffassung der Klägerin an.

7. Umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung setzt ordnungsgemäßen Belegnachweis voraus

Eine innergemeinschaftliche Lieferung ist regelmäßig nur umsatzsteuerfrei, wenn ihre Voraussetzungen durch ordnungsgemäße Belege nachgewiesen werden. Dies setzt u. a. voraus, dass in der Rechnung auf die Steuerfreiheit der Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung hingewiesen wird.

Holt der Abnehmer den Gegenstand selbst oder durch einen Beauftragten ab, muss der Abholende versichern, den Gegenstand in einen anderen EU-Mitgliedstaat zu verbringen. Diese Erklärung muss gegenüber dem leistenden Unternehmer abgegeben werden. Eine Erklärung, die gegenüber einer dritten Person abgegeben wird und den leistenden Unternehmer nicht namentlich bezeichnet, reicht jedenfalls nicht aus.

Sind die Belege z. B. im vorgenannten Umfang formell unvollständig, kommt eine Steuerfreiheit aus Gründen des Vertrauensschutzes nicht in Betracht.