

## Inhaltsübersicht Infobrief 5/2012

1. Umsatzsteuerfalle beim Betreiberwechsel einer Photovoltaikanlage
2. Kinderbetreuungskosten: Verwaltung erläutert die neue Rechtslage ab 2012
3. Gewerbesteuer: Keine Hinzurechnung von Lagergebühren
4. Zurechnung von Einkommensteuervorauszahlungen
5. Einmal mehr ist am Ende vielleicht weniger – mit vorausgezahlten Krankenversicherungsbeiträgen können Steuern gespart werden
6. Mindestanforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch
7. Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über mehrere Jahre bei eBay kann umsatzsteuerpflichtig sein
8. „Praxisgebühr“ nicht als Sonderausgabe abziehbar

### **1. Umsatzsteuerfalle beim Betreiberwechsel einer Photovoltaikanlage**

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat mit Verfügung vom 17.2.2012 zum nachträglichen Wechsel des Betreibers einer Photovoltaikanlage Stellung genommen. Die umsatzsteuerlichen Konsequenzen sind bei einem solchen Wechsel davon abhängig, in welcher Form der bisherige Betreiber die PV-Anlage dem neuen Betreiber zur Verfügung stellt.

Der Hintergrund des nachträglichen Wechsels ergibt sich aus den Regelungen zu den Sozialleistungen. Unternehmern droht durch die zusätzlichen Einnahmen aus dem Betrieb der PV-Anlage eine Kürzung der Rente oder anderer Sozialleistungen.

Eine rückwirkende Übertragung scheidet jedoch regelmäßig aus. Die Übertragung ist nur für die Zukunft umsatzsteuerlich maßgebend. Entscheidend für den Betreiberwechsel und damit für den Wechsel der unternehmerischen Tätigkeit ist die Mitteilung des neuen Betreibers an den Netzbetreiber und die Bundesnetzagentur sowie die Abrechnungen des Netzbetreibers an den neuen Betreiber.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht sind dabei 3 Fälle zu unterscheiden:

1. Bei der Übertragung des Eigentums auf den neuen Betreiber liegt eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen (§ 1 Abs. 1a UStG) vor. Die Übertragung kann entgeltlich oder unentgeltlich erfolgen.
2. Wird die PV-Anlage lediglich verpachtet, so liegt eine steuerpflichtige Vermietung einer Betriebsvorrichtung vor, bei der die Mindestbemessungsgrundlage zu beachten ist.
3. Die auf Dauer bewusste unentgeltliche Nutzungsüberlassung an den neuen Betreiber führt zur Aufgabe des unternehmerischen Bereichs beim bisherigen Eigentümer und zu einer steuerpflichtigen Zwangsentnahme aus dem Unternehmensvermögen.

**Fazit:** Auf keinen Fall darf die PV-Anlage unentgeltlich zur Nutzung überlassen werden, da die durch die Entnahme entstehende Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer beim neuen Betreiber abgezogen werden kann und damit eine echte Steuerbelastung darstellt.

### **2. Kinderbetreuungskosten: Verwaltung erläutert die neue Rechtslage ab 2012**

Die gesetzlichen Regelungen zur steuerlichen Berücksichtigung von Kinderbetreuungskosten wurden durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 umfassend geändert. In einem aktuellen Anwendungserlass hat das

Bundesfinanzministerium nun zu der ab dem Veranlagungszeitraum 2012 geltenden Neuregelung Stellung bezogen. Nachfolgend werden wichtige Aspekte dargestellt.

Eltern können Betreuungskosten für zum Haushalt gehörende Kinder, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, steuerlich geltend machen – aber nicht unbeschränkt, sondern nur zu zwei Dritteln und bis zu 4.000 Euro pro Kind und Jahr. Eine Altersunterscheidung findet ab dem Veranlagungszeitraum 2012 nicht mehr statt.

Darüber hinaus werden Aufwendungen für Kinder berücksichtigt, die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahrs eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten. Sofern die Behinderung vor dem Jahr 2007 eingetreten ist, wird auf das 27. Lebensjahr abgestellt.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2012 spielen die persönlichen Anspruchsvoraussetzungen der Eltern (z.B. Erwerbstätigkeit) für den Abzug von Kinderbetreuungskosten keine Rolle mehr. Ein weiterer Kern der Neuregelung ist, dass die Aufwendungen nicht mehr wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten, sondern nur noch einheitlich als Sonderausgaben abziehbar sind.

Die Umstellung auf Sonderausgaben hat keine Auswirkungen auf außersteuerliche Normen. Dafür sorgt eine ergänzende Regelung, wonach die Begriffe „Einkünfte“, „Summe der Einkünfte“ und „Gesamtbetrag der Einkünfte“ für außersteuerliche Zwecke (z.B. Wohngeld) um die Kinderbetreuungskosten zu mindern sind.

**Begünstigte Kosten:** zu den berücksichtigungsfähigen Aufwendungen gehören Kosten für die behütende oder beaufsichtigende Betreuung, d.h. die persönliche Fürsorge für das Kind muss der Dienstleistung erkennbar zugrunde liegen. Die Finanzverwaltung berücksichtigt demnach z.B. Aufwendungen für

- die Unterbringung in Kindergärten, Kindertagesstätten, Kinderheimen sowie bei Tagesmüttern,
- die Beschäftigung von Erzieher(inne)n und Kinderpfleger(inne)n und
- die Beschäftigung von Hilfen im Haushalt, soweit sie ein Kind betreuen.

Nicht begünstigt sind Aufwendungen für Unterricht (z.B. Schulgeld, Nachhilfe-, Fremdsprachenunterricht), die Verpflegung, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten (z.B. Computerkurse) und sportliche und andere Freizeitbetätigungen.

Wird ein einheitliches Entgelt sowohl für die Kinderbetreuung als auch für andere Leistungen gezahlt, ist gegebenenfalls eine Aufteilung im Schätzwege vorzunehmen. Von einer Aufteilung kann abgesehen werden, wenn die anderen Leistungen von untergeordneter Rolle sind.

Eine schätzungsweise Aufteilung ist nicht zulässig, wenn die Eltern Beiträge für die Nachmittagsbetreuung in der Schule, die nicht nur die Hausaufgabenbetreuung umfasst, entrichten. Hier wird ein steuerlicher Abzug der Aufwendungen nur dann anerkannt, wenn eine Aufschlüsselung der Beiträge vorliegt.

Der Abzug von Kinderbetreuungskosten setzt regelmäßig voraus, dass der Steuerpflichtige eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist. Dies ist auf Anforderung des Finanzamts nachzuweisen.

Der Begriff der Rechnung ist dabei großzügig auszulegen, sodass beispielsweise ein schriftlicher (Arbeits-)Vertrag oder ein Gebührenbescheid des Kindergartenträgers ausreicht.

**Hinweis:** Barzahlungen werden von den Finanzämtern nicht anerkannt.

Für den Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben kommt es bei verheirateten Eltern, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden, nicht darauf an, welcher Elternteil die Aufwendungen geleistet hat oder ob sie von beiden getragen wurden.

Bei nicht verheirateten, dauernd getrennt lebenden oder geschiedenen Eltern ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs derjenige Elternteil zum Abzug berechtigt, der die Aufwendungen getragen hat und zu dessen Haushalt das Kind gehört. Trifft dies auf beide Elternteile zu, kann jeder seine Kosten grundsätzlich nur bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrags geltend machen. Eine einvernehmliche andere Aufteilung ist aber auf Antrag möglich.

Wenn von den zusammenlebenden, nicht miteinander verheirateten Eltern nur ein Elternteil den Kinderbetreuungsvertrag (z.B. mit der Kindertagesstätte) abschließt und das Entgelt von seinem Konto zahlt, kann dieses weder vollständig noch anteilig dem anderen Elternteil zugerechnet werden.

### **3. Gewerbesteuer: Keine Hinzurechnung von Lagergebühren**

Ab 2008 wurde die Hinzurechnung von Finanzierungsanteile bei der Gewerbesteuer neu geregelt. Nach § 8 Nr. 1e GewStG können Miet- und Pachtzinszahlungen für unbewegliches Anlagevermögen in den Anwendungsbereich des § 8 Nr. 1 GewStG fallen. Nach der Verfügung der Oberfinanzdirektion Magdeburg vom 7.5.2012 sind Gebühren auf Grund eines Lagervertrags, der nicht nur auf das bloße Abstellen der Waren beschränkt ist, nicht in die Regelungen des § 8 Nr. 1 GewStG einzubeziehen. Damit unterbleibt eine Hinzurechnung.

### **4. Zurechnung von Einkommensteuervorauszahlungen**

Erstattungsberechtigter bei Steuerüberzahlungen ist derjenige, auf dessen Rechnung die zu erstattende Zahlung geleistet worden ist. Es kommt nicht darauf an, von wem oder mit wessen Mitteln gezahlt worden ist. Maßgeblich ist vielmehr, wessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung dem Finanzamt erkennbar hervorgetreten ist, getilgt werden sollte.

Den Finanzbehörden wird damit nicht zugemutet, im Einzelfall die zivilrechtlichen Beziehungen zwischen dem Steuerschuldner und einem tatsächlich zahlenden Dritten daraufhin zu überprüfen, wer von ihnen – im Innenverhältnis – auf die zu erstattenden Beträge materiell-rechtlich einen Anspruch hat.

Der Einkommensteuererstattungsanspruch steht bei Ehegatten demjenigen zu, auf dessen Rechnung die Zahlung bewirkt worden ist. Für die Ermittlung des Erstattungsanspruchs ist es ohne Bedeutung auf wessen Einkünfte die festgesetzten Steuern der Ehegatten entfallen.

Bei einer intakten Ehe darf das Finanzamt nach der ständigen BFH-Rechtsprechung davon ausgehen, dass ein „einheitlicher Tilgungswille“ von Ehegatten hinsichtlich der Steuerschuld gegeben ist. Deshalb darf das Finanzamt bei intakter Ehe, Einkommensteuervorauszahlungen von Ehegatten nach Köpfen (sprich: 50:50) aufteilen und den Ehegatten zurechnen.

In der Praxis sollte deshalb bei Zahlungen im Verwendungszweck stets angegeben werden, auf wessen Rechnung gezahlt werden soll, wenn eine Zurechnung nach Köpfen (50:50) bei Ehegatten nicht gewünscht wird.

Bei Zahlungen im Lastschriftverfahren muss die Tilgungsbestimmung dem Finanzamt separat zugeleitet werden.

Die Tilgungsbestimmung sollte nach Möglichkeit vor Zahlungseingang beim Finanzamt eingehen, da eine spätere „Interpretation“ (d.h. eine nachträglich geltend gemachte Tilgungsbestimmung) durch den zahlenden Ehegatten keine Berücksichtigung mehr finden kann.

### **5. Einmal mehr ist am Ende vielleicht weniger – mit vorausgezählten Krankenversicherungsbeiträgen können Steuern gespart werden**

Seit 2010 sind Krankenversicherungsbeiträge (KV-Beiträge) in unbegrenzter Höhe abziehbar, soweit sie auf eine Basisversorgung entfallen. Dabei sind sogenannte Komfortleistungen (Chefarztbehandlung, Ein-Bettzimmer Krankenhaus, etc.) aus den KV-Beiträgen heraus zu rechnen. Pflegeversicherungsbeiträge (PV-Beiträge) sind immer in unbegrenzter Höhe abziehbar.

Andere Versicherungsbeiträge (beispielsweise Beiträge zu Haftpflicht- oder Unfallversicherungen) sind nur abziehbar, wenn sie zusammen mit dem KV- und PV-Beiträgen die Summe von 1.900 € (bei Arbeitnehmern) bzw. 2.800 € (bei Unternehmern) nicht überschreiten. Werden diese Grenzen überschritten, entfällt die Abzugsfähigkeit aller weiteren Versicherungsbeiträge.

Allerdings wird dann noch mit einer Vergleichsrechnung geprüft, ob im Einzelfall nach dem alten (bis 2009) geltenden Recht ein höherer Sonderausgabenabzug möglich ist (=sogenannte Günstigerprüfung).

Die Finanzverwaltung akzeptiert hierbei ab 2011 auch die Vorauszahlung von Krankenversicherungsbeiträgen bis zum Zweieinhalbfachen der laufenden Beitragszahlung. Solche Vorauszahlungen bieten sich an, wenn der Steuersatz in 2012 hoch ist und sich die sonstigen Vorsorgeaufwendungen wegen der Höchstbeträge nicht oder kaum als Sonderausgaben auswirken. Ob und in welcher Höhe Vorauszahlungen sinnvoll sind, muss im Einzelfall exakt berechnet werden.

## **6. Mindestanforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch**

Wird ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt, kann der Privatanteil nach diesem Fahrtenbuch berechnet werden, sodass die 1 %-Regelung nicht anzuwenden ist. Der Bundesfinanzhof hat inzwischen entschieden, wie ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch auszusehen hat, wobei insbesondere Datum und Ziel der jeweiligen Fahrten ausgewiesen werden müssen.

Eine GmbH hatte die Dienstwagenbesteuerung für ihren Gesellschafter-Geschäftsführer nach der 1 %-Regelung vorgenommen und später beim Finanzamt den Antrag gestellt, die private Nutzung für die Vergangenheit nach dem geführten Fahrtenbuch zu ermitteln. Das Finanzamt erkannte das Fahrtenbuch als nicht ordnungsgemäß an und lehnte den Antrag ab, weil nur die Orte und Straßennamen, nicht aber z.B. die Hausnummer oder der Name des Kunden angegeben waren.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ansicht des Finanzamts. Es reichte auch nicht aus, dass der Geschäftsführer weitere Daten in seinem persönlichen Kalender aufgezeichnet und diese später in das Fahrtenbuch übertragen hatte.

**Hinweis:** Zur Vermeidung von Schwierigkeiten sollte ein Fahrtenbuch sorgfältig und lesbar ausgefüllt werden. Aufgrund häufiger Änderungen in der Rechtsprechung bietet es sich an, die Richtigkeit und Vollständigkeit von Zeit zu Zeit mit dem Steuerberater abzustimmen.

## **7. Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über mehrere Jahre bei eBay kann umsatzsteuerpflichtig sein**

Ist der Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über mehrere Jahre auf der Internet-Plattform eBay eine nachhaltige, unternehmerische und damit umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit? Dieses kann nur aufgrund des Gesamtbildes der Verhältnisse entschieden werden.

Eine bereits beim Einkauf der Gegenstände bestehende Wiederverkaufsabsicht muss nicht gegeben sein. Eine nachhaltige Tätigkeit ist zu bejahen, wenn in drei Jahren aus insgesamt 841 Verkäufen 83.500 € erzielt und dabei ein erheblicher Organisationsaufwand, z.B. durch die genaue und werbemäßige Bezeichnung des Artikels, die Platzierung in einer Produktgruppe, die Zuweisung eines Mindestgebots, die Anfertigung von Fotos, die Überwachung des Versteigerungsvorgangs und des Zahlungseingangs sowie der unverzügliche Versand, betrieben wurde.

## **8. „Praxisgebühr“ nicht als Sonderausgabe abziehbar**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 18. Juli 2012 entschieden, dass die Zuzahlungen in der gesetzlichen Krankenversicherung, die sog. Praxisgebühren, nicht als Sonderausgaben abgezogen werden können.

Beiträge zu Krankenversicherungen können als Sonderausgaben abgezogen werden. Darunter fallen jedoch nur solche Ausgaben, die zumindest im Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen, also letztlich der Vorsorge dienen.

Bei der Praxisgebühr ist dies nicht der Fall, da der Versicherungsschutz in der gesetzlichen Krankenversicherung unabhängig von der Zahlung der Praxisgebühr gewährt wird. Sie stellt vielmehr eine Form der Selbstbeteiligung der Versicherten an ihren Krankheitskosten dar.

Ob Praxisgebühren als außergewöhnliche Belastung in Form von Krankheitskosten geltend gemacht werden können, konnte der BFH offenlassen. Im Streitfall wurde die dem Kläger zumutbare Belastung nicht erreicht. Die Zahlungen hätten sich schon aus diesem Grund bei ihm steuerlich nicht auswirken können.