

Steuerliche Außenprüfungen bei Privatpersonen

Mit dem Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung (im Folgenden: Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz) vom 29.07.2009 hat der Fiskus neben erweiterten Außenprüfungsbefugnissen bei Spitzenverdienern mit positiven Überschusseinkünften von mehr als € 500.000 pro Kalenderjahr korrespondierende Aufbewahrungspflichten für Belege über Einnahmen und Werbungskosten eingeführt. Neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören zu den Überschusseinkünften auch Einkünfte aus Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung sowie die sonstigen Einkünfte gem. § 22 EStG. Unterhalb des Schwellenwerts von € 500.000 ist eine private Außenprüfung nach der unverändert fortgeltenden Rechtslage nur zulässig, wenn eine Prüfung der steuerlich relevanten Verhältnisse im Rahmen des Veranlagungsverfahrens nach Art und Umfang des zu prüfenden Sachverhalts nicht zweckmäßig erscheint.

Diese Neuregelungen können vor allem entsandte Arbeitnehmer betreffen, die ihre Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Basis einer Nettolohnvereinbarung während ihrer Entsendung nach Deutschland beziehen. Aufgrund der Nettolohnabrede verpflichtet sich regelmäßig das aufnehmende Unternehmen, die (deutsche) Steuerlast, die auf die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit entfällt, zu übernehmen. Dies hat zur Folge, dass die (Netto-) Einkünfte des Arbeitnehmers auf einen Bruttolohn hochgerechnet werden. Werden dem Arbeitnehmer während seiner Entsendung neben seinem (Netto-) Arbeitslohn entsendebedingte Zulagen gezahlt, wie z.B. Schulgeld für dessen Kinder, Lebenshaltungskosten- und Mietzuschuss, und entsprechend zu einem Bruttobetrag hochgerechnet, kann die Einkommensgrenze von € 500.000, die dem Fiskus ohne weitere Begründung eine Prüfungsmöglichkeit eröffnet, schnell erreicht werden.

Wie dargelegt, ist eine Außenprüfung nach den erweiterten Außenprüfungsbefugnissen bei Steuerpflichtigen möglich, deren Summe der positiven Einkünfte aus Überschusseinkünften mehr als € 500.000 im Kalenderjahr beträgt. Bei der Prüfung, ob dieser Betrag überschritten wird, findet eine Saldierung mit negativen Einkünften nicht statt, d.h. maßgebend sind nur die positiven Einkünfte aus Überschusseinkünftsarten. Auch Verlustvor- oder -rückträge bleiben unberücksichtigt.

Im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten sind für die Feststellung des Überschreitens des Betrages von € 500.000 die Summe der positiven Einkünfte eines jeden Ehegatten maßgebend. Das hat zur Folge, dass eine entsprechende Außenprüfung auch nur bei dem Ehegatten durchgeführt werden darf, bei dem die Summe der Überschusseinkünfte die Grenze von € 500.000 überschritten hat. Die Einkünfte des anderen Ehegatten dürfen in diese Prüfung nicht einbezogen werden, es sei denn, die besonderen Voraussetzungen für eine private Außenprüfung unterhalb des Schwellenwerts von € 500.000 liegen vor.

Die Aufzeichnungen und Unterlagen über die den Überschusseinkünften zu Grunde liegenden Einnahmen und Werbungskosten sind sechs Jahre lang aufzubewahren. Erfahrungsgemäß werden eine Vermögenszuwachs- und eine Geldverkehrsrechnung zur Durchführung der Außenprüfung herangezogen. Bei der Geldverkehrsrechnung steht die Prüfung der Geldkonten im Mittelpunkt. Es wird insbesondere geprüft, ob sich die festgestellten Ausgaben des Steuerpflichtigen in der geprüften Periode durch die zur Verfügung stehenden Geldmittel decken ließen. Bei der Vermögenszuwachsrechnung ist das Vermögen Gegenstand der Verprobung. Dabei wird geprüft, ob ein festgestellter Vermögenszuwachs unter Berücksichtigung des privaten Verbrauchs aus den Einkünften oder sonstigen Einnahmen des Steuerpflichtigen zu erklären ist. Es wird also die Geldmittelverwendung der Mittelbeschaffung gegenüber gestellt.

Wir empfehlen Ihnen bzw. Ihren entsandten Mitarbeitern, die die Einkommensgrenze von € 500.000 überschreiten, für eine potentielle Außenprüfung daher die Aufbewahrung der

folgenden Unterlagen:

- Informationen zu Gehaltsbestandteilen (insbesondere Sonderzahlungen, Gehaltserhöhungen, Beteiligung an langfristigen Mitarbeitervergütungsinstrumenten)
- Mitteilungen über Depotbestände
- Kontoauszüge
- Verträge (insbesondere Arbeitsverträge, Aufhebungsverträge, Notarverträge)
- Kreditkartenabrechnungen
- Belege über größere private Anschaffungen bzw. Ausgaben

Die Aufbewahrungspflicht ist vom Beginn des Kalenderjahres an zu erfüllen, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Summe der positiven Einkünfte mehr als € 500.000 € beträgt. Die Verpflichtung endet erst, wenn in fünf aufeinanderfolgenden Kalenderjahren die Einkommensgrenze von jährlich € 500.000 nicht mehr überschritten wurde. Folglich sind die Aufbewahrungspflichten zwingend für einen Zeitraum von sechs Kalenderjahren zu erfüllen, selbst wenn nur im ersten Kalenderjahr der Schwellenwert überschritten wurde. Sollte jedoch in einem Jahr dieses Fünf-Jahres-Zeitraumes wiederum die Einkommensgrenze von € 500.000 überschritten werden, beginnt eine neue Fünf-Jahres-Frist, in der die vorgenannten Aufbewahrungspflichten zu erfüllen sind.

Werden die entsprechenden Unterlagen nicht aufbewahrt, besteht das Risiko, dass sich für das Finanzamt ein Schätzungsspielraum eröffnet, d.h. die Höhe der Einkünfte könnte in diesem Fall geschätzt und Werbungskosten/ Aufwendungen ggf. nicht anerkannt werden.

Die Neuregelungen sind erstmals für Veranlagungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 beginnen und gelten somit ab dem Veranlagungszeitraum 2010. Für die Frage, ob Arbeitnehmer ab dem 1. Januar 2010 (zum frühestmöglichen Zeitpunkt) den besonderen Aufbewahrungspflichten unterliegen, wird auf die Einkünfte des Veranlagungszeitraums 2009 abgestellt. Ansonsten sind die Aufzeichnungspflichten nach Überschreiten des Schwellenwerts von € 500.000 (z.B. im Jahr 2010) erstmals für das jeweilige Folgejahr (d.h. ab 1. Januar 2011) zu erfüllen. Nach diesen Regelungen hätten somit Ihre entsandten Arbeitnehmer, die im Jahr 2009 die Einkommensgrenze von € 500.000 überschritten haben, die Unterlagen für das Jahr 2010 bis zum Ablauf des Jahres 2015 aufzubewahren. Dies gilt auch dann, wenn der jeweilige Mitarbeiter zwischenzeitlich seine Entsendung nach Deutschland beendet und wieder in sein Heimatland zurückgekehrt ist.

Aufgrund der den Entsendungen regelmäßig zugrunde liegenden Nettolohnvereinbarungen und der damit einhergehenden Verpflichtung des aufnehmenden Unternehmens, die Steuern im Gastland für den Mitarbeiter zu übernehmen, könnten sich bei Entsendungen nach Deutschland im Falle einer Nichtbeachtung der verlängerten Aufbewahrungsfristen – auch über das Ende der Entsendung nach Deutschland hinaus – zusätzliche, d.h. ungeplante Entsendekosten, für das aufnehmende deutsche Unternehmen ergeben.

Wir stehen Ihnen und Ihren entsandten Arbeitnehmern in diesem Zusammenhang gern beratend zur Seite, sprechen Sie uns an!

Ihr Ansprechpartner

[Peter Mosbach](#) | Düsseldorf

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.