

Friedrichsdorfer Steuerfachschule

Landsberger Str. 99, 34466 Wolfhagen, Tel. (0 56 92) 99 40 80, Fax (0 56 92) 99 40 91
Internet: www.friedrichsdorfer-steuerfachschule.de
E-Mail: info@friedrichsdorfer-steuerfachschule.de

Aktuelle Information II/2015 für Mitarbeiter und Kollegen

Alle Rechte vorbehalten. Alle Angaben ohne Gewähr.

Diese Unterlagen einschließlich aller Teile sind urheberrechtlich geschützt.
Die Weitergabe an Dritte sowie die Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung und
elektronische Verarbeitung -gleich welcher Art- ist nicht gestattet.

**Referenten: StB Dipl.-Oec. Heike Lindner-Hermelink
StB Dr. Kai Scharff
StB Dr. Elke Söchtig**

© 2015 Friedrichsdorfer Steuerfachschule

Skript Aktuelles Steuerrecht II/2015

Sehr geehrter Teilnehmer,

das Downloaden unserer Skripte hat sich bewährt!

Wir werden Ihnen als Teilnehmer diesen zusätzlichen Service weiterhin anbieten. Das Skript der Aktuellen Information II/2015 wird Ihnen ab dem **15.07.2015** als Download auf unserer Internetseite:

www.friedrichsdorfer-steuerfachschule.de

freigestellt. Im Dokument können Sie wie gewohnt die Suchfunktion von dem Programm Adobe Reader nutzen.

Damit Sie in den geschützten Downloadbereich kommen, benötigen Sie folgende Login-Daten:

Benutzername: **schule3215**

Passwort: **rom81en35**

Bitte auf Groß- und Kleinschreibung achten und keine Leerzeichen eingeben.



Viel Erfolg bei der Arbeit ...

Bei Problemen wenden Sie sich bitte an unser Büro.

Ihr Team der
Friedrichsdorfer Steuerfachschule

INHALTSVERZEICHNIS

I. Aktuelle Rechtsänderungen	5
1. Bürokratienteilungsgesetz	5
2. Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags	6
3. Erste Eckpunkte zur Neuordnung der Erbschaftsteuer	7
II. Einkommensteuer	9
1. Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit	9
2. Ohne Beleg kein Betriebsausgabenabzug!	11
3. Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen eines Architekten	11
4. Zahlung der Umsatzsteuer „kurz“ nach Jahresende	12
5. Fahrten eines Selbstständigen zu seinem einzigen Auftraggeber	13
6. Aufteilung der Kosten eines Arbeitszimmers bei Miteigentum	14
7. Arbeitszimmer eines Pensionärs	15
8. Keine Bilanzierungspflicht bei Einbringung und Realteilung	16
9. Begünstigte Übertragung trotz des Verkaufs von Vermögen	16
10. Abschreibung beim Erwerb eines Mitunternehmeranteils	17
11. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages	18
12. Investitionsabzugsbetrag auch im Jahr der Anschaffung möglich?	19
13. Investitionsabzugsbetrag und Verlustverrechnungsverbot	19
14. Bagatellgrenze für die gewerbliche Abfärbewirkung	20
15. Selbstständige Tätigkeit bei Beschäftigung angestellter Ärzte?	21
16. Hausbesuche eines Arztes auf dem Weg zur Praxis	22
17. Moderatoren von Werbesendungen sind nicht freiberuflich tätig	22
18. Realteilung bei anschließender Fortführung eines Einzelbetriebes	23
19. Wahlrecht zur Buchwertfortführung	24
20. Tarifbegünstigung bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils	25
21. Gewinne und Verluste bei einer Nachtragsliquidation	26
22. Berücksichtigungszeitpunkt eines Auflösungsverlustes	26
23. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften	27
24. Rabatte von Dritten können Arbeitslohn sein	28
25. Haftpflichtversicherung für angestellte Anwälte	28
26. Auslandsreisekosten 2015	29
27. Regelmäßige Arbeitsstätte bei Probearbeitsverhältnis	30
28. Übernommene Benzinkosten bei 1 %-Methode	30
29. Doppelte Haushaltsführung berufstätiger Ehegatten	31
30. Doppelte Haushaltsführung in Wegverlegungsfällen	32
31. Kein Abgeltungssteuersatz bei finanzieller Abhängigkeit	33
32. Abgeltungssteuer: Schuldzinsen aus 2008 sind Werbungskosten	34
33. Verlustzuweisung bei vermögensverwaltender Gesellschaft	35
34. Schuldzinsenabzug für den Erwerb eines Miteigentumsanteils	35
35. Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten	36
36. Aufwendungen für ein Blockheizkraftwerk sind sofort abzugsfähig	37
37. Keine Begünstigung für vermögensverwaltende GmbH & Co. KG!	38
38. Bei Auslandsstudium kein Kindergeld?	39
39. Rückwirkende Aufhebung von Kindergeld	40
40. Keine Verlängerung des Kindergeldes durch freiwilligen Wehrdienst	41
41. Behindertengerechter Umbau als außergewöhnliche Belastung	41

42. Scheidungskosten keine außergewöhnlichen Belastungen mehr?	42
43. Selbst getragene Krankheitskosten sind keine Sonderausgaben	43
44. Tarifiermäßigung für eine Entlassungsschädigung	43
45. Dichtheitsprüfung: Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen	45
46. Betreuungskosten für eine Katze als haushaltsnahe Dienstleistung	45
47. Übermittlung der Einkommensteuererklärung per Fax ist wirksam!	46
III. Körperschaftsteuer	47
1. Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Gewinnbeteiligungen	47
2. Umsatzbeteiligungen können steuerlich anerkannt werden	48
3. Keine vGA durch Weiterleitung erstatteter Arbeitgeberanteile	49
4. Klage gegen einen Nullbescheid	50
IV. Umsatzsteuer	51
1. Wieder Streit um Geschäftsveräußerung im Ganzen	51
2. Verspätete Zuordnung eines gemischt genutzten Gebäudes	52
3. Medizinische Zahnaufhellung ist umsatzsteuerfrei	53
4. Infektionshygienische Leistungen einer "Hygienefachkraft"	53
5. Keine ermäßigte Umsatzsteuer für Dinner-Show	54
6. Umsatzsteuersatz der Eintrittsgelder für ein Dorffest	55
7. Pflege von Sportanlagen kein begünstigter Zweckbetrieb!	55
8. Verpflegungsleistungen bei Beherbergungsumsätzen	56
9. Steuerschuldnerschaft bei Metallen	57
10. Vorsteuerabzug aus der geplanten Gründung einer Ein-Mann-GmbH	58
11. Totalverlust von Buchführungsunterlagen	59
12. Preisnachlässe durch Verkaufsagenten/Vermittler	60
13. Originalrechnung als Voraussetzung für Vorsteuervergütung	61
14. Pflicht zur elektronischen Abgabe der USt-Voranmeldung	61
V. Sonstige Rechtsgebiete	63
1. Schenkungssteuer bei Zahlung für eine Lebensversicherung durch einen Dritten	63
2. Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeit	63
3. Steuerfreistellung eines Familienheims	64
4. Keine Steuerbegünstigung für unfertiges Gebäude	65
5. Haftung des Verkäufers von Software zur Kassenmanipulation	66
6. Erlass von Grundsteuer in Sanierungsgebieten	67
VI. Das besondere Thema: GoBD	68

I. Aktuelle Rechtsänderungen

1. Bürokratieentlastungsgesetz

Vor kurzem hat die Bundesregierung den Entwurf eines Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft (Bürokratieentlastungsgesetz) vorgelegt. Ziel ist die Entlastung bei den Aufzeichnungs- und Meldepflichten. Das Gesetz enthält folgende Einzelmaßnahmen.

Anhebung der Grenzbeträge für Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten (§ 241a S. 1 HGB, § 141 Abs. 1 S. 1 AO)

Die Umsatzgrenze nach § 141 Abs. 1 AO soll von derzeit 500.000 € auf 600.000 €, die Gewinngrenze von derzeit 50.000 € auf 60.000 € angehoben werden. Entsprechendes gilt auch für die handelsrechtlichen Buchführungsgrenzen (Umsatzerlöse und Jahresüberschuss). Die Neuregelung soll für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

Faktorverfahren (§ 39f EStG)

Eheleute und Lebenspartner können anstelle der Lohnsteuerklassenkombination III/V (bzw. IV/IV) die Lohnsteuerklassenkombination IV/IV mit Faktor wählen, um ihren Lohnsteuereinbehalt zu optimieren. Bei der Wahl der Lohnsteuerklassen III/V erhält nämlich eine Person (Steuerklasse III) den vollen Splittingvorteil. Dies führt zu Hemmnissen bei der Arbeitsaufnahme des anderen Partners. Nun soll der Faktor eine Gültigkeitsdauer von zwei Jahren erhalten. Die Neuregelung soll ab Gesetzesverkündung gelten.

Lohnsteuerpauschalierungsgrenzen (§ 40a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG)

Die Lohnsteuer bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern kann in Höhe von 25 % pauschaliert werden. Dabei darf der Arbeitslohn jedoch 62 € durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigen. Dieser Betrag soll nun im Hinblick auf den neuen Mindestlohn auf 68 € nach dem Tag der Gesetzesverkündung angehoben werden.

Kirchensteuerabzug (§ 51a Abs. 2c EStG)

Kirchensteuerabzugsverpflichtete müssen unter Angabe der Identifikationsnummer und des Geburtsdatums des Schuldners der Kapitalertragsteuer einmal jährlich im Zeitraum vom 1. September bis 31. Oktober beim Bundeszentralamt für Steuern anfragen, ob der Schuldner der Kapitalertragsteuer am 31. August des betreffenden Jahres (Stichtag) kirchensteuerpflichtig ist (Regelabfrage). Hierzu muss der Abzugsverpflichtete den Schuldner der Kapitalertragsteuer einmal im Jahr auf die bevorstehende Datenabfrage hinweisen. Die Gesetzesänderung beinhaltet nun, dass dieser Hinweis nur einmal - nicht jährlich - zu erfolgen hat.

Entwurf eines Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft (Bürokratieentlastungsgesetz) vom 27. März 2015, BR-Drs. 130/15, www.bundesrat.de

Hinweis:

Darüber hinaus enthält das Gesetz Anhebungen der Schwellen für Meldepflichten nach verschiedenen Wirtschaftsstatistikgesetzen, Intrahandelsstatistik sowie die Einführung von Bagatellgrenzen für Meldepflichten nach dem Umweltstatistikgesetz und Vereinfachungen der Berichtspflichten für das Biogasmonitoring.

2. Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags

Die Bundesregierung ist verfassungsrechtlich dazu verpflichtet, den Grundfreibetrag, den Kinderfreibetrag und das Kindergeld regelmäßig an das Existenzminimum anzupassen. Aufgrund der Vorgaben des 10. Existenzminimumberichtes hat das Bundeskabinett dem nun Folge geleistet und mit Beschluss vom 25. März 2015 einen entsprechenden Gesetzesentwurf verabschiedet. Auch eine Erhöhung des Kinderzuschlages ist geplant.

Der steuerliche Grundfreibetrag soll hiernach in 2015 zunächst um 118 € und in 2016 dann noch einmal um 180 € erhöht werden. Der Kinderfreibetrag soll für dieses Jahr um 144 € und in 2016 um weitere 96 € erhöht werden. Entsprechend wird auch das Kindergeld angehoben. In 2015 steigt das Kindergeld um 4 € und in 2016 noch einmal um 2 €. Der Kinderzuschlag für Eltern die zwar in der Lage sind, ihren eigenen Lebensunterhalt zu bestreiten, jedoch den Bedarf ihrer Kinder nicht decken können, wird um 20 € erhöht. Somit ergeben sich zukünftig die folgenden Werte:

Entwurf eines Gesetzes zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags vom 6. März 2015, www.bundesfinanzministerium.de

Grundfreibetrag (§ 32a Abs. 1 EStG) (aktuell 8.354 €):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 118 € auf 8.472 €
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 180 € auf 8.652 €

Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG) (aktuell 7.008 € einschl. Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 144 € auf 7.152 €
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 96 € auf 7.248 €

Kindergeld (§ 6 BKGG) (aktuell 184 € für das erste und zweite Kind, 190 € für das dritte Kind und 215 € für das vierte Kind und weitere Kinder):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 4 € monatlich je Kind
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 2 € monatlich je Kind

Kinderzuschlag (§ 6a Abs. 2 BKGG) (aktuell max. 140 € monatlich):

- Anhebung ab 1. Juli 2016 um 20 € monatlich

Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit (§ 46 Abs. 2 Nr. 3 und 4 EStG)

Darüber hinaus wird entsprechend auch der Grenzbetrag bzgl. der Veranlagung bei Bezug von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit nach § 46 Abs. 2 Nr. 3 und 4 EStG von 10.800 € auf 11.000 € (bzw. bei Ehegatten/Lebenspartnern von 20.500 € auf 20.900 €) angehoben.

Hinweis:

Die Erhöhung des Kindergeldes und der Freibeträge soll rückwirkend ab dem 1. Januar 2015 erfolgen.

Mittlerweile hat sich die Koalition auch auf die Anhebung des Alleinerziehendenfreibetrages von bisher 1.308 € auf 1.908 € ab 2016 geeinigt.

3. Erste Eckpunkte zur Neuregelung der Erbschaftsteuer

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 17. Dezember 2014 die Verschonungsregelungen für das Betriebsvermögen (u.a. Landwirtschaft, Gewerbe, Freiberufler und GmbH-Anteile) als verfassungswidrig angesehen und dem Gesetzgeber eine Frist bis längstens zum 30. Juni 2016 zur Neufassung oder Anpassung des Gesetzes eingeräumt.

Zwar sollte bereits ein erster Gesetzesentwurf vorliegen, bisher ist allerdings nur ein Eckpunktepapier seitens des Bundesfinanzministeriums bekannt geworden. Grundsätzlich soll an den bisherigen Verschonungsregelungen nach §§13a und b ErbStG festgehalten werden, d.h.

- 85 %ige Freistellung mit zusätzlichem Freibetrag von 150.000 € oder
- 100 %ige Freistellung.

Beide Befreiungen sollen zwar erhalten bleiben, aber folgende Modifikationen erfahren:

Abgrenzung des begünstigten Vermögens

Rechtsformneutral soll für alle Unternehmen nur noch das betriebsnotwendige Vermögen begünstigt werden. Dazu gehören Wirtschaftsgüter, die zu mehr als 50 % betrieblichen Zwecken dienen. Lediglich 10 % sogenanntes Verwaltungsvermögen ist unschädlich (Liquiditätsreserve).

Freigrenze

Für die Inanspruchnahme o.g. Verschonungen soll es eine erwerbsbezogene Freigrenze von 20 Mio. € geben. Dies soll sich nicht auf das gesamte, sondern nur auf das begünstigte Vermögen beziehen. Soweit der Erwerb oberhalb von 20 Mio. € liegt, wird die Verschonung grundsätzlich nicht gewährt bzw. eine Bedürfnisprüfung durchgeführt. Die Erwerbsgrenze kann alle 10 Jahre neu in Anspruch genommen werden.

Bedürfnisprüfung

Wird die Freigrenze überschritten, so soll eine individuelle Bedürfnisprüfung vorgenommen werden. Dazu muss der Erwerber nachweisen, dass er nicht in der Lage ist, die anfallende Erbschaft- oder Schenkungssteuer zu zahlen. Dabei ist das beim Erwerber vorhandene bzw. im Rahmen der Erbschaft oder Schenkung erhaltene Vermögen bis zu 50 % der Gesamtsumme zu berücksichtigen. Soweit für die Zahlung der Erbschaft- und Schenkungssteuer erst private Vermögensgegenstände veräußert werden müssen, kommt eine Stundung der Steuer in Betracht. Reicht das insoweit vorhandene Vermögen nicht aus, soll ein Erlass in Frage kommen.

Lohnsumme

Bisher durfte für die 85 %ige Verschonung die Lohnsumme innerhalb von 5 Jahren insgesamt 400 % nicht unterschreiten, bei der 100 %igen Verschonung innerhalb von 7 Jahren die Lohnsumme von 700 %. Diese Lohnsummengrenzen kommen aber erst bei mehr als 20 Arbeitnehmern zur Anwendung. Genau dieses kritisierten die Verfassungsrichter explizit, weil rund 90 % der Betriebe in Deutschland nicht mehr als 20 Arbeitnehmer beschäftigen. Nun soll auf die Anwendung der Lohnsummengrenze bei Betrieben mit einem Unternehmenswert bis zu 1 Mio. € verzichtet werden und nur bei Betrieben, die diese Grenze überschreiten, weiterhin Anwendung finden.

Das Eckpunktepapier erfährt umfassende Kritik aus der Wirtschaft. Zum einen wird die Freigrenze von 20 Mio. € als zu niedrig beurteilt, zum anderen kann die Anwendung der Lohnsummengrenze auch bei kleinen und mittleren Unternehmen problematisch sein, da es durch konjunkturelle und personelle Schwankungen gerade hier zu erheblichen Änderungen im Personalbestand kommen kann. Bei der Abgrenzung des Verwaltungs- vom Produktivvermögen stellen sich zahlreiche Folgefragen. Man denke nur an das bei Personengesellschaften häufig vorhandene Sonderbetriebsvermögen, Fälle der Betriebsaufspaltung oder an verpachtete landwirtschaftliche Betriebe.

Hinweis:

In den Fällen, in denen sich möglicherweise eine Verschlechterung abzeichnet, empfiehlt es sich, eine Übertragung des bisher begünstigten Vermögens zu prüfen und ggf. durchzuführen. Dass der Gesetzgeber die ihm vom Bundesverfassungsgericht gesetzte Übergangsfrist bis zum 30. Juni 2016 voll ausschöpfen wird, ist fraglich. Zurzeit sollte man eher mit einer Änderung des Gesetzes im Herbst 2015 oder zum 31. Dezember 2015 rechnen.

Da die Richter für „exzessive“ Gestaltungen auch eine rückwirkende Änderung auf den 17. Dezember 2014 für möglich erachten, sollte auf derartige Gestaltungen verzichtet werden, z.B. Einlage von Verwaltungsvermögen in das Unternehmen. Im Hinblick auf die auch für „normale“ Vermögensübertragungen nicht komplett auszuschließende verschärfende Rückwirkung sollte in aktuelle Übertragungsverträge außerdem eine Widerrufs Klausel aufgenommen werden, mit Hilfe derer eine mögliche erhöhte Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuerbelastung rückgängig gemacht werden kann, zumindest wenn die persönlichen Freibeträge und andere Steuerbefreiungen nicht ausreichen.

Für reines Immobilienvermögen - auch Immobilienunternehmen - ändert sich durch die geplanten Neuerungen voraussichtlich nichts.

II. Einkommensteuer

1. Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit

Eine Regelung im Einkommensteuerrecht sieht einen Freibetrag in Höhe von 720 € für Einnahmen aus einer ehrenamtlichen nebenberuflichen Tätigkeit vor. Hierzu hat das Bundesministerium der Finanzen nun ein neues Schreiben veröffentlicht, womit die zuletzt in 2009 überarbeitete Verwaltungsauffassung angepasst wurde.

§ 3 Nr. 26a und b EStG

BMF-Schreiben vom
21. November 2014,
IV C 4 S 2121/07/0010 32,
BStBl. 2014 I S. 1581

Begünstigte Tätigkeiten

Der Freibetrag sieht keine Begrenzung auf bestimmte Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich vor. Begünstigt sind z.B. die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands, des Kassierers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals oder des Schiedsrichters im Amateurbereich. Die Tätigkeit der Amateursportler gehört jedoch nicht dazu. Eine Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft muss für deren ideellen Bereich einschließlich ihrer Zweckbetriebe ausgeübt werden. Tätigkeiten in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und bei der Verwaltung des Vermögens, sind nach Auffassung der Verwaltung nicht begünstigt.

Nebenberuflichkeit

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie - bezogen auf das Kalenderjahr - nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Es können deshalb auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben, z.B. Hausfrauen, Vermieter, Studenten, Rentner oder Arbeitslose. Übt ein Steuerpflichtiger mehrere verschiedenartige begünstigte Tätigkeiten aus, so ist die Nebenberuflichkeit für jede Tätigkeit getrennt zu beurteilen. Mehrere gleichartige Tätigkeiten sind zusammenzufassen, wenn sie nach der Verkehrsanschauung einen einheitlichen Hauptberuf darstellen.

Auftraggeber/Arbeitgeber

Nach dem Gesetzeswortlaut sind Tätigkeiten nur begünstigt, wenn sie im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke erfolgen.

Als juristische Personen des öffentlichen Rechts kommen beispielsweise in Betracht: Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern, Rechtsanwalts-, Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- und Ärztekammern, Universitäten oder die Träger der Sozialversicherung.

Zu den Einrichtungen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke gehören vor allem Personenvereinigungen, Stiftungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung oder dem Stiftungsgeschäft und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. Nicht zu den begünstigten Einrichtungen gehören laut Verwaltung beispielsweise Berufsverbände (Arbeitgeberverband, Gewerkschaft) oder Parteien.

Hinweis:

Fehlt es an einem begünstigten Auftraggeber/Arbeitgeber, kann der Freibetrag nicht in Anspruch genommen werden.

Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

Wird die Tätigkeit im Rahmen der Erfüllung der Satzungszwecke einer juristischen Person ausgeübt, die wegen Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke steuerbegünstigt ist, ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass die Tätigkeit ebenfalls der Förderung dieser steuerbegünstigten Zwecke dient. Dies gilt auch dann, wenn die nebenberufliche Tätigkeit in einem sogenannten Zweckbetrieb ausgeübt wird, z.B. als nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum, Theater oder Opernhaus.

Kein Freibetrag bei anderen Vergünstigungen

Der Freibetrag kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit ganz oder teilweise eine Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen oder der sogenannte Übungsleiterfreibetrag gewährt wird oder gewährt werden könnte. Für Aufwandsentschädigungen an ehrenamtlich tätige Betreuer, Vormünder und Pfleger gibt es seit dem Veranlagungszeitraum 2011 eine eigene Steuerbefreiungsvorschrift, weshalb auch hier der Freibetrag nicht in Betracht kommt.

§ 3 Nr. 26b EStG**Höchstbetrag**

Der Freibetrag ist ein Jahresbetrag. Dieser wird auch dann nur einmal gewährt, wenn mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Er ist nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird. Die Steuerbefreiung ist auch bei Ehegatten oder Lebenspartnern stets personenbezogen vorzunehmen.

Ehrenamtlicher Vorstand

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist.

Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist jedoch auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig.

Werbungskosten- oder Betriebsausgaben

Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur dann möglich, wenn die Einnahmen aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die jeweiligen Ausgaben den Freibetrag übersteigen. In Arbeitnehmerfällen ist in jedem Falle der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

Hinweis:

Schließlich weist die Verwaltung noch darauf hin, dass eine Rückspende der steuerfrei ausgezahlten Vergütung bzw. Aufwandsentschädigung grundsätzlich möglich ist, hier aber für den Spendenabzug die Grundsätze zur Anerkennung sogenannte Aufwandsspenden an gemeinnützige Vereine zu beachten sind.

2. Ohne Beleg kein Betriebsausgabenabzug!

1. **Sind die Verhältnisse einer Zahlung unklar, kann das FG als Tatsacheninstanz bereits in Frage stellen, dass eine behauptete Zahlung durch den Betrieb des Steuerpflichtigen veranlasst war.**
2. **Dies hat zur Folge, dass nach Beweislastregeln die Unerweislichkeit entscheidungserheblicher - hier: steuermindernder - Tatsachen zu Lasten des Steuerpflichtigen geht und ein Betriebsausgabenabzug für die behauptete Zahlung zu versagen ist.**

§ 4 Abs. 1, 3 und 4, § 11 EStG, § 162 AO

FG München, Urteil vom 10. Oktober 2013, 10 K 2411/13, EFG 2014 S. 445

Der Steuerpflichtige muss die betriebliche Veranlassung von Betriebsausgaben sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach nachweisen. Ein allgemein bekannter Grundsatz! Ein fehlender Nachweis geht zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Dieser Grundsatz kam auch in folgendem Streitfall zur Anwendung: Steuerpflichtige Eheleute erzielten im Jahr 2002 Einkünfte aus gewerblichen Betrieben und aus nichtselbstständiger Arbeit. Mangels Abgabe einer Steuererklärung wurden die Besteuerungsgrundlagen durch das Finanzamt geschätzt. Daraufhin gaben die Steuerpflichtigen nachträglich eine Steuererklärung ab, in der sie einen Verlust aus dem Gewerbebetrieb der Ehefrau erklärten. Das Finanzamt änderte daraufhin zunächst die Steuerbescheide entsprechend, führte aber später eine Außenprüfung durch. Bei dieser stellte der Betriebsprüfer fest, dass die Steuerpflichtige Umsätze aus Rechnungen, die sie an unterschiedliche Firmen gestellt hatte, nicht erklärt hatte. Gegen die Ehefrau wurde daher ein Strafverfahren wegen Einkommensteuer- und Umsatzsteuerhinterziehung eingeleitet. Gegen den Änderungsbescheid legte sie schließlich Klage ein.

Vor Gericht erklärte sie, dass sie einen Großteil der Rechnungsbeträge an einen Dritten, der die streitigen Umsätze für sie ausgeführt habe, weitergeleitet habe. Diesen benannte sie auch als Zeugen. Im Verlauf des Verfahrens ergaben sich aber diverse Widersprüche in den Aussagen und Nachweisen der Steuerpflichtigen und des Zeugen, so dass das Finanzgericht München erhebliche Zweifel nicht nur an der Höhe, sondern auch an der betrieblichen Veranlassung der behaupteten Zahlungen hatte. Es wies die Klage ab.

Hinweis:

Der Steuerpflichtige trägt die objektive Beweislast für die betriebliche Veranlassung der als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen. Dies hat zur Folge, dass bei einem fehlenden Nachweis der Betriebsausgabenabzug vom Finanzamt versagt wird.

3. Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen eines Architekten

1. **Die Gewinnrealisierung tritt bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach § 8 Abs. 2 HOAI entstanden ist.**
2. **Abschlagszahlungen nach § 8 Abs. 2 HOAI sind nicht wie Anzahlungen auf schwebende Geschäfte zu bilanzieren.**

§ 4 Abs. 1 EStG, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 631 und 640 BGB, HOAI

BFH-Urteil vom 14. Mai 2014, VIII R 25/11, BStBl. 2014 II S. 968

Eine KG betrieb ein Ingenieurbüro für Bautechnik. Sie ermittelte ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. In ihrer Bilanz aktivierte sie "unfertige Leistungen" und passivierte "erhaltene Anzahlungen" als Verbindlichkeiten, da sie davon ausging, dass insoweit eine Gewinnrealisierung noch nicht eingetreten war.

Nach einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass ein wesentlicher Teil der Leistungen, die die KG in ihrer Bilanz als unfertige Leistungen ausgewiesen hatte, bereits wirtschaftlich erfüllt und der Gewinn auch insoweit realisiert war. Für mögliche Belastungen durch Restarbeiten und Planungsfehler setzte es eine Rückstellung in Höhe der Differenz zwischen den Honorarforderungen und den erhaltenen Anzahlungen an und erhöhte den Gewinn der KG.

Dagegen klagte die KG bis vor den BFH. Dieser stellte fest, dass auch für Abschlagszahlungen, die auf Leistungen entfielen, für die noch keine Abnahme erfolgt

war, eine Gewinnrealisierung angenommen werden musste. Die Gewinnrealisierung trete bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach der HOAI entstanden sei. Da weder die Abnahme der Planungsleistung noch die Stellung einer Honorarschlussrechnung für die Entstehung des Honoraranspruchs entsprechend der HOAI von Bedeutung seien, sei mit der auftragsgemäßen Erbringung der Planungsleistung die Abschlagszahlung bereits verdient. Sie sei dem Leistenden auch "so gut wie sicher", da eine Rückforderung geleisteter Abschlagszahlungen ausgeschlossen sei, wenn der Auftragnehmer durch Überreichung einer prüfbaren Honorarschlussrechnung nachweise, dass der Honoraranspruch in der bereits abgerechneten Höhe entstanden sei. Der Auftragnehmer habe es danach - unabhängig von der Abnahme des Werkes - selbst in der Hand, ob er das bereits verdiente Entgelt behalten könne. Es bestehe somit kein Grund, Abschlagszahlungen nach der HOAI wie Anzahlungen auf schwebende Geschäfte zu bilanzieren.

Hinweis:

Das Urteil des BFH kann positiv dahingehend ausgelegt werden, dass es Unternehmern, welche aufgrund einer Gebührenordnung dazu berechtigt sind, Abschlagsrechnungen für bereits geleistete Arbeiten zu erteilen und einen endgültigen Rechtsanspruch auf diese Zahlungen haben, ermöglicht, eine Gewinnrealisierung gezielt vorzuziehen, um eine zusammengeballte Gewinnrealisierung bei Abnahme des fertigen Werkes zu verhindern. Vor allem bei Großprojekten, die sich über mehrere Jahre hinziehen, kann so eine nichtgewollte Progressionsspitze im Jahr der Werkabnahme vermieden werden.

4. Zahlung der Umsatzsteuer „kurz“ nach Jahresende

1. Als "kurze Zeit" i.S. des § 11 EStG gilt ein Zeitraum von bis zu zehn Tagen.
2. Eine Verlängerung des Zehn-Tage-Zeitraums kommt auch im Hinblick auf die nach § 108 Abs. 3 AO hinausgeschobene Fälligkeit von Umsatzsteuervorauszahlungen nicht in Betracht.

§ 11 EStG

BFH-Urteil vom 11. November 2014, VIII R 34/12, DStR 2015 S. 215

In einem beim BFH anhängigen Verfahren war strittig, ob die Umsatzsteuervorauszahlung für das IV. Quartal 2009, die fristgerecht am 11. Januar 2010 (einem Montag) geleistet wurde, als Betriebsausgabe im Rahmen der Gewinnermittlung für das Kalenderjahr 2009 abzugsfähig war.

Bei der Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuss-Rechnung gelten regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die „kurze Zeit“ vor Beginn oder nach der Beendigung des Kalenderjahres angefallen sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören, als in diesem Kalenderjahr zu- bzw. abgeflossen. Als „kurze Zeit“ gilt ein Zeitraum von 10 Tagen.

Der Steuerpflichtige argumentierte, dass bei der Begrenzung der Formulierung „kurze Zeit“ auf einen Zeitraum von 10 Tagen zu berücksichtigen ist, dass der 10. Januar 2010 auf einen Sonntag fiel und deshalb für die Fristberechnung der darauffolgende Werktag maßgeblich war.

Der BFH hat in Übereinstimmung mit seiner ständigen Rechtsprechung erneut festgestellt, dass eine Erweiterung der Höchstgrenze von 10 Tagen nicht in Betracht kommt. Bei der Regelung im Einkommensteuergesetz handele es sich nicht um eine Frist, wie sie beispielsweise in der Abgabenordnung oder dem Umsatzsteuerrecht geregelt sei, sondern um eine gesetzlich normierte Zu- und Abflussfiktion. Eine Verlängerung des Zeitraums „kurze Zeit“ komme daher nicht in Betracht.

5. Fahrten eines Selbstständigen zu seinem einzigen Auftraggeber

1. **Aufwendungen eines Erzielers von Gewinneinkünften für regelmäßige PKW-Fahrten zu seinem einzigen Auftraggeber sind nur in Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben abziehbar.**
2. **Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG ist - abweichend von § 12 AO - bei einem im Wege eines Dienstvertrags tätigen Unternehmer, der nicht über eine eigene Betriebsstätte verfügt, der Ort, an dem oder von dem aus die beruflichen oder gewerblichen Leistungen erbracht werden.**
3. **Betrieblich genutzte Räume, die sich in der im Übrigen selbstgenutzten Wohnung des Steuerpflichtigen befinden, können wegen ihrer engen Einbindung in den privaten Lebensbereich nicht als Betriebsstätte i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG angesehen werden.**

§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6,
§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 EStG,
§ 12 AO

BFH-Urteil vom 22. Oktober
2014, X R 13/13, BFH/NV
2015 S. 418

Ein Einzelunternehmer hatte im Jahr 2008 lediglich einen einzigen Auftraggeber, für den er die Finanzbuchhaltung, die Lohn- und Gehaltsabrechnungen sowie das EDV-System betreute. Er suchte dessen Betrieb an vier bis fünf Tagen wöchentlich auf. Weitere betriebliche Tätigkeiten führte er in Räumen durch, die im Obergeschoss des von ihm und seiner Lebensgefährtin bewohnten Einfamilienhauses lagen. Für die Fahrten zu seinem Auftraggeber begehrte er den Abzug von Betriebsausgaben nach Reisekostengrundsätzen, also Hin- und Rückfahrt mit jeweils 0,30 € je gefahrenen Kilometer. Das Finanzamt gestand ihm aber nur die Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 € je Entfernungskilometer zu.

Der BFH bestätigte die Ansicht der Finanzverwaltung. Verfüge ein Unternehmer nicht über eine eigene Betriebsstätte, so könne eine Betriebsstätte an dem Ort angenommen werden, an dem er die geschuldete Leistung zu erbringen habe, in der Regel also der Betrieb des Auftraggebers. Folglich handele es sich dann um Fahrten zur Betriebsstätte, für die nur die Entfernungspauschale geltend gemacht werden könne.

Allerdings wies er das Verfahren an das Finanzgericht Düsseldorf zurück. Dies muss jetzt noch einmal prüfen, ob der Steuerpflichtige nicht auch im Obergeschoss des Einfamilienhauses eine Betriebsstätte unterhalten hat. Dann lägen Fahrten zwischen zwei Betriebsstätten vor, für die wiederum der Ansatz der tatsächlich gefahrenen Kilometer erfolgen kann. Aufgrund der engen räumlichen Verbindung könnte es sich jedoch eher um ein häusliches Arbeitszimmer handeln.

Die Rechtsprechung der verschiedenen Senate des BFH zu dieser Frage ist nicht ganz einheitlich. Überwiegend wurde jedoch entschieden, dass Betriebsstätte auch der Betrieb des Auftraggebers sein kann. Der BFH sieht in dem aktuellen Urteil in Anbetracht des ab 2014 geltenden neuen Reisekostenrechtes auch keine Veranlassung, von dem bisherigen Betriebsstättenbegriff abzuweichen, auch wenn es insofern zu einer Ungleichbehandlung mit Arbeitnehmern kommt.

In ihrem Schreiben zur Anwendung des neuen Reisekostenrechtes für Unternehmer hält die Finanzverwaltung auch für die Zeit ab 2014 weiterhin ausdrücklich an der bisherigen Auslegung des Betriebsstättenbegriffs fest. Unter Betriebsstätte ist danach die von der Wohnung getrennte dauerhafte Tätigkeitsstätte des Steuerpflichtigen zu verstehen, d.h. eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Steuerpflichtigen, des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten, an der oder von der aus die steuerrechtlich relevante Tätigkeit dauerhaft ausgeübt wird. Eine eigene Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich.

Hinweis:

Sollte in vergleichbaren Fällen Einspruch eingelegt worden sein, kann dennoch daran festgehalten werden, denn es sind noch weitere Verfahren vor dem BFH anhängig. Problematisiert wurde im Streitfall im Übrigen nicht die Frage der Scheinselbstständigkeit.

6. Aufteilung der Kosten eines Arbeitszimmers bei Miteigentum

Sofern die Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft eine Wohnung bzw. ein Gebäude gemeinsam erwerben, ist grds. davon auszugehen, dass jeder Miteigentümer die Anschaffungskosten entsprechend seinem Miteigentumsanteil getragen hat. Dies gilt unabhängig davon, wie viel jeder Partner tatsächlich an eigenen Mitteln beigetragen hat. Dieser vom Großen Senat des BFH in Ehegatten-Fällen aufgestellte Grundsatz kann auch auf Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft übertragen werden.

§ 4 Abs. 4 und Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 3 EStG

FG Düsseldorf, Urteil vom 21. Oktober 2014, 13 K 1554/12 E, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017511

Ein Steuerpflichtiger erwarb zusammen mit seiner Lebensgefährtin ein Einfamilienhaus. Beide hielten jeweils einen hälftigen Miteigentumsanteil an dem Objekt. In der Folgezeit führten sie umfangreiche Umbau- und Renovierungsarbeiten durch. Nach Abschluss dieser Arbeiten stand dem Steuerpflichtigen ein Arbeitszimmer zur Verfügung, in dem er seine freiberufliche Tätigkeit ausübte. Dieser Raum bildete den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit, so dass er dem Grunde nach seine vollen Kosten für das Arbeitszimmer geltend machen konnte. Zur Finanzierung nahmen er und seine Lebensgefährtin mehrere Darlehen auf. Die laufenden Raten (Zins und Tilgung) wurden allein von einem Konto des Steuerpflichtigen abgebucht. Mit Abschluss der Arbeiten vermietete die Lebensgefährtin ihren hälftigen (ideellen) Anteil an den Büroräumen an den Steuerpflichtigen.

Dieser machte zunächst die Miete an seine Lebensgefährtin sowie die hälftigen Zinsen, Abschreibung und sonstigen Raumkosten als Betriebsausgaben geltend.

Das Finanzamt erkannte das Mietverhältnis jedoch nicht an und erließ einen Einkommensteuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung, in dem es die erklärten hälftigen Aufwendungen des Steuerpflichtigen ansetzte, jedoch ohne die Miete.

Gegen diesen Bescheid legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und reichte eine geänderte Gewinnermittlung ein. In der Gewinnermittlung machte er nunmehr keinen Mietaufwand mehr geltend, setzte jedoch nicht nur die hälftigen Aufwendungen für das Arbeitszimmer an, sondern die vollen Aufwendungen.

Auch dies lehnte das Finanzamt ab, da der Steuerpflichtige nur hälftiger Eigentümer des Hauses sei und daher auch nur die hälftigen Aufwendungen für das Arbeitszimmer geltend machen könne.

Die Klage vor dem Finanzgericht Düsseldorf blieb erfolglos. Das Gericht stützte sich bei seiner Entscheidung auf die Grundsatzentscheidungen des BFH in den Fällen von Ehegatten-Arbeitszimmern.

Zum einen seien die Aufwendungen nur insoweit abzugsfähig als sie seinem Miteigentumsanteil am Objekt entsprächen. Weiter führte das Finanzgericht aus, dass die gezahlten Schuldzinsen, auch wenn diese allein vom Konto des Steuerpflichtigen bezahlt wurden, diesem nur zur Hälfte zugerechnet werden könnten. Er und seine Lebensgefährtin hätten die Darlehen zur Finanzierung des Hauserwerbs und der Renovierung als Gesamtschuldner aufgenommen. Daher sei die Hälfte der Zinsen der Lebensgefährtin zuzurechnen. Eine ausdrückliche Vereinbarung darüber, dass diese alleine vom Steuerpflichtigen zu tragen waren, fehle.

Hinweis:

Bemerkenswert ist dennoch, dass das Finanzgericht in seiner Entscheidung durchblicken ließ, dass es wohl den Mietvertrag zwischen dem Steuerpflichtigen und seiner Lebensgefährtin anerkannt hätte. Zwar sei von der Rechtsprechung ein solcher Mietvertrag zwischen Ehegatten in der Vergangenheit nicht anerkannt worden, die Rechtsprechung habe sich hier jedoch zum Teil darauf gestützt, dass dem das Arbeitszimmer nutzenden Ehegatten das Recht auf dessen ausschließliche Nutzung bereits aufgrund der Vorschriften über die eheliche Unterhaltsgewährung zustehe. Soweit aus den ehelichen Unterhaltspflichten die Pflicht zur unentgeltlichen Überlassung der für die Berufsausübung benötigten Räume abgeleitet und hieraus die Unzulässigkeit einer „Verrechtlichung“ des Nutzungsverhältnisses abgeleitet werde, lasse sich diese Überlegung nicht auf die Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft übertragen, da zwischen diesen keine entsprechenden Unterhaltspflichten bestünden.

7. Arbeitszimmer eines Pensionärs

1. **Einkünfte i.S. von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, die nach Erreichen der Altersgrenze aufgrund einer früheren Tätigkeit gezahlt werden, sind in die Gesamtbetrachtung zur Beurteilung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im Hinblick auf den Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht mit einzubeziehen. Vielmehr sind nur solche Einkünfte zu berücksichtigen, die grundsätzlich ein Tätigwerden des Steuerpflichtigen im jeweiligen Veranlagungszeitraum erfordern.**
2. **Entspricht ein im Keller belegenes häusliches Arbeitszimmer nach seiner Funktion, baulichen Beschaffenheit, Lage und Ausstattung dem Standard eines Wohnraumes, gehört es zu den Haupträumen der Wohnung, so dass der Anteil der auf dieses Arbeitszimmer entfallenden Gebäudekosten nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur Fläche der reinen Wohnfläche zuzüglich des Arbeitszimmers zu ermitteln ist. Die Fläche der übrigen im Keller belegenen (Neben-)Räume bleibt bei der Kostenaufteilung unberücksichtigt.**

**§ 4 Abs. 4 und Abs. 5 S. 1
Nr. 6b S. 3, § 9 Abs. 5 EStG**

BFH-Urteil vom
11. November 2014,
VIII R 3/12,
BFH/NV 2015 S. 559

Grundsätzlich besteht zwar ein Abzugsverbot für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer. Die Kosten können jedoch als Betriebsausgaben oder Werbungskosten unbegrenzt abgezogen werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit darstellt. Steht dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist der Abzug der Aufwendungen auf einen Höchstbetrag von 1.250 € im Jahr begrenzt.

Der BFH hatte nun darüber zu entscheiden, ob auch Einkünfte aus einer Pension bei der Feststellung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zu berücksichtigen sind.

Ein Steuerpflichtiger war bereits Pensionär und bezog Versorgungsbezüge aus seiner früheren Tätigkeit. Diese machten den Hauptteil seiner Einkünfte aus. Außerdem erzielte er Vermietungseinkünfte und Einkünfte aus einer selbstständigen Gutachtertätigkeit. Die Gutachtertätigkeit übte er in einem häuslichen Arbeitszimmer aus, das sich im Keller seines Einfamilienhauses befand. Die Kosten für das Arbeitszimmer machte er als Betriebsausgaben in voller Höhe geltend.

Das Finanzamt erkannte nur den Höchstbetrag von 1.250 € als Betriebsausgaben an. Der Mittelpunkt der Berufstätigkeit richte sich nach dem inhaltlichen Schwerpunkt der beruflichen Gesamttätigkeit des Steuerpflichtigen. In die Beurteilung dieser Frage seien sämtliche Einkunftsarten einzubeziehen. Beziehe man die Ruhestandsbezüge mit ein, sei die Gutachtertätigkeit aufgrund der daraus erzielten geringen Einnahmen nur als Nebentätigkeit einzuordnen.

Das Finanzgericht beurteilte dies jedoch anders und wurde nun vom BFH bestätigt. Bei der Feststellung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit sei auf die gesamte Tätigkeit des Steuerpflichtigen abzustellen. Daher seien nicht nur die Einkunftsarten, bei denen eine Tätigkeit prägend sei, zu berücksichtigen, sondern auch solche, bei denen die „Nutzenziehung“ im Vordergrund stehe, z.B. Einkünfte aus Kapitalvermögen und Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Einkünfte, die nach Erreichen einer Altersgrenze allein aufgrund einer früheren, nicht mehr ausgeübten Tätigkeit gezahlt werden, seien in die Gesamtbetrachtung zur Beurteilung des Mittelpunktes der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung hingegen nicht mit einzubeziehen. Da im Streitfall die Tätigkeit als Vermieter wegen ihrer Geringfügigkeit hinter die Gutachtertätigkeit zurücktrat, erkannte der BFH daher die gesamten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer an.

Auch hinsichtlich der Ermittlung des Flächenschlüssels bekam der Steuerpflichtige vom BFH Recht. Das Finanzgericht hatte bei der Ermittlung des Flächenschlüssels alle Räume, die sich im Keller befanden - auch die, die nicht Wohnzwecken dienen, wie z.B. ein Zubehörraum - bei der Gesamtfläche berücksichtigt. Laut BFH sind jedoch nur Räume zu berücksichtigen, die Wohnzwecken dienen.

8. Keine Bilanzierungspflicht bei Einbringung und Realteilung

Ende 2013 hat der BFH entschieden, dass bei der Realteilung einer freiberuflichen Mitunternehmerschaft, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt, keine Verpflichtung zur Erstellung einer Realteilungsbilanz nebst Übergangsgewinnermittlung besteht, wenn die Buchwerte fortgeführt werden und die Mitunternehmer unter Aufrechterhaltung der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ihre berufliche Tätigkeit in Einzelpraxen weiter betreiben.

Die Beteiligten müssen also nicht erst zur Bilanzierung übergehen, wobei dann ein Übergangsgewinn zu ermitteln ist, sondern können Aufwand, Kosten und mögliche Gewinnverschiebungen vermeiden!

Mittlerweile ist das Urteil offiziell veröffentlicht und daher von den Finanzämtern anzuwenden. Besondere Bedeutung hat es für Freiberufler.

Die OFD Frankfurt geht jetzt einen Schritt weiter: Da eine Realteilung zu Buchwerten genau der umgekehrte Fall einer Einbringung in eine Personengesellschaft zu Buchwerten ist, kann auch in den Fällen der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils darauf verzichtet werden, zuerst eine Bilanz aufzustellen.

Voraussetzung ist auch hier, dass

- die Buchwerte fortgeführt werden und
- der Gewinn weiterhin durch Einnahme-Überschussrechnung ermittelt wird.

9. Begünstigte Übertragung trotz des Verkaufs von Vermögen

Veräußert ein Mitunternehmer aufgrund einheitlicher Planung Sonderbetriebsvermögen, bevor er den ihm verbliebenen Mitunternehmeranteil unentgeltlich überträgt, steht dies der Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG nicht entgegen.

Der BFH hat hiermit ein wichtiges Urteil aus dem Jahr 2011 noch einmal bestätigt. Dabei geht es um die steuerneutrale Übertragung von Betriebsvermögen auf die nachfolgende Generation bei gleichzeitigem Verkauf von einzelnen Vermögensbestandteilen. Konkret war folgender Fall zu entscheiden:

Eine GmbH & Co. KG - Gesellschafter waren neben der GmbH Vater und Sohn - hatte bis zum Jahre 2001 in einem Gebäudekomplex ein Spielwarengeschäft betrieben. Die Grundstücke gehörten allein dem Vater, der sie der KG zur Nutzung überließ. Nach Einstellung des Spielwarenbetriebes wurden die Grundstücke anderweitig genutzt, u.a. an eine Eisdiele vermietet. Im Jahr 2007 verkaufte der Vater eines der Grundstücke zum Preis von 500.000 € an den Betreiber der Eisdiele, nachdem schon seit 2004 über einen Verkauf verhandelt worden war. Im gleichen Jahr übertrug er seinen Kommanditanteil, seinen Anteil an der Komplementär-GmbH und das andere verbliebene Grundstück im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf seinen Sohn. Im Zusammenhang mit der Grundstücksübertragung behielt er sich an einer der Wohnungen im Gebäude, das er bisher schon selber genutzt hatte, ein lebenslanges Wohnrecht vor, außerdem noch Altenteilsleistungen. Der Steuerpflichtige war der Auffassung, dass das gesamte (verbliebene) Vermögen unentgeltlich und zu Buchwerten auf seinen Sohn übergegangen war.

Das Finanzamt sah in dem Vorgang dagegen eine Betriebsaufgabe. Der Sohn habe aufgrund der zeitnahen Veräußerung des einen Grundstücks an den Eisdielenbetreiber nicht sämtliche wesentliche Betriebsgrundlagen erhalten. Dies sei aber Voraussetzung für eine Buchwertfortführung. Daher gingen die Beamten von einer Gesamtbetriebsaufgabe aus und wollten die stillen Reserven komplett besteuern - wenn auch tarifvergünstigt.

Damit lagen sie aber falsch, wie jetzt der BFH feststellte. Veräußert ein Mitunternehmer aufgrund einheitlicher Planung Sonderbetriebsvermögen, bevor er den ihm verbliebenen Mitunternehmeranteil unentgeltlich überträgt, steht dies der Buchwertfortführung nicht entgegen, so die Richter.

Der Vater hat seinen Mitunternehmeranteil nicht dadurch aufgegeben, dass er neben dem Anteil am Vermögen der GmbH & Co. KG, dem Anteil an der Komplementär-

§ 4 Abs. 3 EStG, § 24 UmwStG

OFD-Frankfurt, Verfügung vom 24. Oktober 2014, S 1978d A 4 St 510, LEXinform Nr. 5235270

§ 6 Abs. 3 S. 1 und Abs. 5 S. 3, § 16 Abs. 3 und Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, § 42 AO

BFH-Urteil vom 9. Dezember 2014, IV R 29/14, BFH/NV 2015 S. 415

GmbH und dem einen Grundstück nicht auch das weitere Grundstück unentgeltlich auf seinen Sohn übertragen hat. Denn das zuerst veräußerte Grundstück stand im Zeitpunkt der Übertragung des Gesellschaftsanteils gerade nicht mehr in seinem Eigentum. Es gehörte deshalb nicht mehr zu seinem Mitunternehmeranteil.

Die kurz zuvor vorgenommene Veräußerung kann auch nicht im Wege einer zusammenfassenden Betrachtung als Teil des Übertragungsvorgangs angesehen werden („Gesamtplan“). Dabei spielt es keine Rolle, ob Veräußerung und Anteilsübertragung auf einem einheitlichen Plan beruhen. Denn selbst wenn dies der Fall wäre, würde die Grundstücksveräußerung nicht zur Aufgabe des Mitunternehmeranteils führen.

Hinweis:

Damit bestätigte der BFH noch einmal seine für Umstrukturierungen wichtige neuere Rechtsprechung. Getragen wird die Auffassung davon, dass die stillen Reserven ja auf jeden Fall steuerverhaftet bleiben. Für die sogenannte Gesamtplanrechtsprechung sieht der BFH in solchen Fällen daher keinen Raum. Diese hat der BFH im Zusammenhang mit einer tarifbegünstigten Betriebsaufgabe vor dem Hintergrund einer missbräuchlichen Gestaltung herangezogen. Diese Grundsätze könnten jedoch nicht auf die unentgeltliche Übertragung von Betrieben und Mitunternehmeranteilen übertragen werden.

Bisher setzt die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung nicht um. Es ist zu hoffen, dass sie in Anbetracht des neuen Urteils und der Festigung der Rechtsprechung von ihrer restriktiven Auffassung endlich abrückt.

10. Abschreibung beim Erwerb eines Mitunternehmeranteils

Wird für den Erwerber eines Anteils an einer Personengesellschaft eine positive Ergänzungsbilanz aufgestellt, sind die darin erfassten Anschaffungskosten so fortzuführen, dass der Gesellschafter soweit wie möglich einem Einzelunternehmer, dem Anschaffungskosten für entsprechende Wirtschaftsgüter entstanden sind, gleichgestellt wird. Deshalb sind AfA auf die im Zeitpunkt des Anteilserwerbs geltende Restnutzungsdauer eines abnutzbaren Wirtschaftsguts des Gesellschaftsvermögens vorzunehmen. Zugleich stehen dem Gesellschafter die Abschreibungswahlrechte zu, die auch ein Einzelunternehmer in Anspruch nehmen könnte, wenn er ein entsprechendes Wirtschaftsgut im Zeitpunkt des Anteilserwerbs angeschafft hätte.

§ 7 Abs. 1, § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG, § 24 UmwStG

BFH-Urteil vom 20. November 2014, IV R 1/11, BFH/NV 2015 S. 409

Wird ein Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft erworben, so erwirbt der Käufer neben dem ideellen Firmenwert des Mitunternehmeranteils auch das Teileigentum an den Wirtschaftsgütern der Gesellschaft. In die Ermittlung des Kaufpreises fließen natürlich die tatsächlichen Werte der Wirtschaftsgüter ein. Liegt der Kaufpreis, der für das Miteigentum an den Wirtschaftsgütern gezahlt wird, über den anteiligen Buchwerten in der Gesamthandsbilanz der Gesellschaft, so ist für den eintretenden Gesellschafter eine positive Ergänzungsbilanz zu erstellen, in der die von ihm erworbenen stillen Reserven abgebildet und abgeschrieben werden. Der BFH hat nun entschieden, wie die Abschreibung in einer solchen Ergänzungsbilanz des eintretenden Gesellschafters zu erfolgen hat.

Eine KG hatte in den 1980er Jahren ein Containerschiff erworben und anhand der zum Zeitpunkt des Kaufes gegebenen Nutzungsdauer abgeschrieben. Später kam es zu Gesellschafterwechseln, bei denen die Kaufpreise die Kapitalkonten der ausscheidenden Gesellschafter überstiegen. Die Mehrbeträge erfasste die KG in Ergänzungsbilanzen und schrieb diese über die gleiche (Rest-)Nutzungsdauer wie in der Gesamthandsbilanz ab.

Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass die Mehrwerte anhand der Restnutzungsdauer eines gebrauchten Schiffes im Erwerbszeitpunkt zu ermitteln seien. Es verteilte die Mehrwerte dementsprechend auf einen längeren Nutzungszeitraum. Vor dem Finanzgericht hatte die KG zwar noch Erfolg. Der BFH kassierte dieses positive Urteil jedoch.

Die in der Ergänzungsbilanz erfassten Anschaffungskosten des Anteilseigners seien so fortzuführen wie es auch bei einem Einzelunternehmer, bei dem derartige An-

schaffungskosten anfallen, erfolgen würde. Deshalb sei die AfA für die Mehrwerte auf die im Zeitpunkt des Anteilserwerbs geltende Restnutzungsdauer vorzunehmen. Dementsprechend müsse die Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Anteilserwerbs neu geschätzt werden. Zugleich stünden dem Gesellschafter die Abschreibungswahlrechte zu, die auch ein Einzelunternehmer in Anspruch nehmen könnte. In den Ergänzungsbilanzen sei daher die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nach den Grundsätzen zu bestimmen, die für den Erwerb eines gebrauchten Schiffes gelten.

Hinweis:

Für den Fall einer negativen Ergänzungsbilanz, d.h. wenn der Kaufpreis unter den Buchwerten der erworbenen Wirtschaftsgüter liegt, wie es bei einem Notverkauf der Fall sein kann, weist der BFH jedoch darauf hin, dass die Anpassung der Buchwerte korrespondierend zur Gesamthandsbilanz (Gesellschaftsbilanz) zu erfolgen hat. Hier diene die Auflösung des Korrekturpostens nur dazu, ein zu hohes Abschreibungsvolumen zu kompensieren.

11. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages

Ein für ein bestimmtes Wirtschaftsgut in einem Vorjahr gebildeter Investitionsabzugsbetrag kann in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden.

§ 7g Abs. 1 S. 1 EStG

BFH-Urteil vom
12. November 2014,
X R 4/13, DStR 2015 S. 403

Die Finanzverwaltung vertritt eine sehr restriktive Auffassung in ihrem BMF-Schreiben vom 20.11.2013, Rz 6, wenn es um die nachträgliche Erhöhung eines Investitionsabzugsbetrages geht. Diese Haltung wird sie jetzt wohl aufgeben müssen.

Ein Photovoltaikanlagenbetreiber hatte im Jahr 2008 im Rahmen seiner Einnahme-Überschuss-Rechnung negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 110.000 € erklärt. Diese resultierten aus einem Investitionsabzugsbetrag für die geplante Anschaffung eines Photovoltaik-Kraftwerks, das er im Rahmen eines neuen Gewerbebetriebs betreiben wollte. Die Anschaffungskosten schätzte er dabei auf 275.000 €. 2009 machte er einen weiteren Verlust aus dem geplanten Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage in Höhe von 90.000 € durch die entsprechende Aufstockung des 2008 angesetzten Investitionsabzugsbetrages geltend. Die Anschaffungskosten bezifferte er mittlerweile auf 620.000 €. Tatsächlich investierte er im Jahr 2010 in eine entsprechende Anlage für rund 650.000 €.

Das Finanzamt lehnte die Aufstockung des Investitionsabzugsbetrages ab. Ein solcher könne nur in einem (einzigen!) Jahr geltend gemacht werden.

Das sah der BFH jetzt anders. Zwar ließen sich weder im Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik des Gesetzes eindeutige Anhaltspunkte für oder gegen eine Aufstockung finden. Sowohl die historische Entwicklung des Gesetzes als auch der Gesetzeszweck sprächen aber für die Zulässigkeit späterer Aufstockungen eines für dasselbe Wirtschaftsgut bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrages.

Zum einen habe der Gesetzgeber nur bestimmte Änderungen durch die Neufassung der entsprechenden Vorschrift im Einkommensteuergesetz im Rahmen der Unternehmensteuerreform ab 2008 vornehmen wollen. Zum anderen sollte nach dem Willen des Gesetzgebers die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessert werden, deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt sowie die Investitions- und Innovationskraft gestärkt werden. Dieser Gesetzeszweck werde durch die Zulassung späterer Aufstockungen eines bereits in einem Vorjahr in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages nicht unterlaufen, sondern, im Gegenteil, gerade verwirklicht.

Hinweis:

Ein für ein bestimmtes Wirtschaftsgut in einem Vorjahr gebildeter Investitionsabzugsbetrag kann also in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden.

12. Investitionsabzugsbetrag auch im Jahr der Anschaffung möglich?

1. **Da nach § 7g Abs. 1 EStG ein Investitionsabzugsbetrag nur für künftige Investitionen gebildet werden darf, kommt seine Inanspruchnahme im Jahr der Investition (Herstellung oder Anschaffung) nicht in Betracht.**
2. **§ 7g Abs. 2 EStG normiert keine Sonderabschreibung. Die Vorschrift ist nur bei vorheriger Bildung eines Investitionsabzugsbetrags anwendbar.**

§ 7g Abs. 1 S. 1 EStG

BFH-Urteil vom
12. November 2014, X R
19/13, BFH/NV 2015 S. 328

Der BFH hat ein weiteres Urteil im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages gefällt. Dabei ging es ebenfalls um einen Photovoltaikanlagenbetreiber, der für das Jahr 2008 einen Verlust in Höhe von rund 24.000 € erklärte. Dieser Verlust resultierte u.a. aus einem in dem Jahr beantragten Investitionsabzugsbetrag. Die Anschaffung der Anlage war aber bereits in demselben Jahr erfolgt. Das Finanzamt ließ den Investitionsabzugsbetrag nicht zum Abzug zu. Dieser könne nur für eine zukünftige Investition gebildet werden. Im Jahr der Anschaffung sei das nicht möglich. Hier könne der Steuerpflichtige lediglich die Sonderabschreibungen in Höhe von 20 % vornehmen.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte dies zwar auch so gesehen, überraschenderweise hatte der BFH der eingelegten Nichtzulassungsbeschwerde allerdings stattgegeben. Letztendlich führte die Revision jedoch auch nicht zum Erfolg.

Ein Investitionsabzugsbetrag setze die Absicht einer künftigen Anschaffung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts voraus. Das begünstigte Wirtschaftsgut müsse in den folgenden drei Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut dürfe er nur für den künftigen Erwerb bzw. die künftige Herstellung eines Wirtschaftsguts gebildet werden. Da ausdrücklich nur künftige Investitionen begünstigt seien, komme die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts nicht in Betracht.

Hinweis:

Verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick darauf, dass möglicherweise Betriebsneugründer von den Segnungen des Investitionsabzugsbetrages ausgeschlossen sein könnten, hat der BFH nicht weiter aufgegriffen.

13. Investitionsabzugsbetrag und Verlustverrechnungsverbot

1. **Ein die Gesamthand betreffender, außerbilanziell zu bildender Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG wird für Zwecke des § 15a EStG wie Sonderbetriebsvermögen behandelt.**
2. **Die Ausgleichs- und Abzugsbeschränkungen des § 15a EStG greifen insoweit nicht ein, so dass sich der Investitionsabzugsbetrag stets und unabhängig vom Stand des Kapitalkontos i. S. d. § 15a EStG auswirkt.**

§ 7g Abs. 1, § 15a EStG

FG Baden-Württemberg,
Urteil vom 19. November
2014, 1 K 3220/12,
LEXinform Nr. 5017434

Für Kommanditisten einer KG sieht das Einkommensteuergesetz ein Verlustabzugsverbot vor, soweit durch die Verluste aus der KG-Beteiligung bei den Kommanditisten ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht. Der Gesetzgeber begrenzt damit den Abzug und die Verrechnung der Verluste aus einer Kommanditbeteiligung mit anderen Einkünften auf die Haftungseinlage des Kommanditisten. Ausgenommen hiervon sind Verluste, die der Kommanditist im Sonderbetriebsvermögen erleidet, z.B. durch die Überlassung eines in seinem Alleineigentum befindlichen Grundstücks an die KG. Diese Verluste sind grundsätzlich unbeschränkt ausgleichs- und abzugsfähig.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg musste sich nun mit der Frage beschäftigen, wie sich die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages, der außerhalb der Bilanz vom Gewinn der KG abzuziehen ist, auf den Verlustabzug bei einem Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto auswirkt.

Hierbei stellte das Finanzgericht fest, dass ein die Gesamthand betreffender Investitionsabzugsbetrag, der außerbilanziell zu erfassen ist, für die Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung der beschränkt haftenden Gesellschafter wie Sonderbetriebsvermögen zu behandeln ist. Daher könne die Verlustbeschränkung hier nicht greifen.

Der außerbilanzielle Charakter des Investitionsabzugsbetrages stelle sicher, dass dieser sich unabhängig vom Stand des Kapitalkontos auswirke, was der Zielsetzung des Gesetzgebers entspreche.

Anders sei dies bei der außerbilanziellen Hinzurechnung von nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben. Denn im Gegensatz zum Investitionsabzugsbetrag hätten sich diese (außerbilanziellen) Hinzurechnungen zunächst ergebnismindernd in der Steuerbilanz ausgewirkt und seien entsprechend bei der Bestimmung des nicht ausgleichsfähigen Verlustes zu berücksichtigen.

Hinweis:

Im Ergebnis dürfte dies bedeuten, dass die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages, auch bei negativen Kapitalkonten der Gesellschafter, zu einem abzugs- und ausgleichsfähigen Verlust führt. Gleichzeitig beeinflusst die Auflösung des Investitionsabzugsbetrages nicht die Kapitalkonten der Gesellschafter und darf in der Folge bei der gesonderten Feststellung der nicht ausgleichsfähigen Verluste der Gesellschafter nicht berücksichtigt werden.

14. Bagatellgrenze für die gewerbliche Abfärbewirkung

1. Eine Rechtsanwalts-GbR ist gewerblich tätig, soweit sie einem angestellten Rechtsanwalt die eigenverantwortliche Durchführung von Insolvenzverfahren überträgt.
2. Ihre Einkünfte werden dadurch nicht insgesamt nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG zu solchen aus Gewerbebetrieb umqualifiziert, wenn die Nettoumsatzerlöse aus dieser auf den Angestellten übertragenen Tätigkeit 3 v.H. der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.

§ 15 Abs. 3 Nr. 1,
§ 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG,
§ 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG

BFH-Urteil vom 27. August 2014, VIII R 6/12, VIII R 16/11, VIII R 41/11, BFH/NV 2015 S. 597, 592, 595

Der Verkauf von Merchandising-Artikeln durch eine in der Rechtsform einer GbR auftretende Gesangsgruppe führt nicht zur Umqualifizierung der im Übrigen ausgeübten freiberuflichen Tätigkeit in eine gewerbliche Tätigkeit, wenn die Nettoumsatzerlöse aus den Verkäufen 3 v.H. der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.

Die (gewerbliche) Vermittlung von Druckaufträgen gegen Provision durch eine Werbeagentur in der Rechtsform einer GbR führt zur Umqualifizierung ihrer im Übrigen ausgeübten freiberuflichen Tätigkeit, wenn die Nettoumsatzerlöse aus den Provisionen 3 v.H. der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft oder den Betrag von 24.500 € übersteigen.

Der BFH hat in gleich drei Urteilen eine neue Bagatellgrenze definiert, bis zu der die sogenannte Abfärbewirkung nicht greift.

Das Einkommensteuergesetz sieht nämlich eine Regelung vor, nach der die Einkünfte einer Personengesellschaft, die dem Grunde nach Einkünfte aus Vermögensverwaltung oder aus selbstständiger Arbeit erzielt, vollständig in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden, wenn die Personengesellschaft daneben gewerbliche Einkünfte erzielt - wenn auch nur in geringem Umfang.

Im ersten Streitfall waren die Gesellschafter einer GbR als Rechtsanwälte und Insolvenzverwalter tätig. Dabei wurden auch angestellte Rechtsanwälte eingesetzt, die zwischen 2 % und 3 % des Gesamtumsatzes der GbR erwirtschafteten. Das Finanzamt sah hierin mangels Eigenverantwortlichkeit der Gesellschafter gewerbliche Einkünfte, die aufgrund der Abfärberegulung dazu führen sollten, dass sämtliche Einkünfte der GbR als gewerblich zu beurteilen waren. Im zweiten Fall handelte es sich um eine freiberufliche Karnevals-gesangsgruppe, die auch CDs, T-Shirts, Aufkleber und Kalender verkaufte (Umsatzanteil daraus rund 2,26 %). Im dritten Fall handelte es sich um eine freiberufliche Werbeagentur in der Rechtsform einer GbR, die außerdem Druckaufträge vermittelte. Diese machten zwischen 4,27 % und 4,91 % ihres Umsatzes aus.

Das Finanzamt beurteilte sämtliche Einkünfte als gewerblich und setzte Gewerbesteuer fest. Der BFH teilte zwar die Auffassung des Finanzamtes, dass die neben den eigentlichen freiberuflichen Tätigkeiten erzielten Umsätze als gewerblich zu beurteilen waren. In den beiden ersten Fällen lehnte er jedoch die „Abfärbung“ dieser gewerblichen Einkünfte auf die übrigen Einkünfte der GbR als unverhältnismäßig ab. Im dritten Fall griff jedoch die Abfärbung.

Grundsätzlich habe das Bundesverfassungsgericht die Abfärberegelung als verfassungsgemäß beurteilt. Allerdings führe eine gewerbliche Tätigkeit dann nicht zu einer Umqualifizierung der freiberuflichen Einkünfte, wenn es sich um eine gewerbliche Tätigkeit von äußerst geringem Umfang handele.

In den neu ergangenen Urteilen definiert der BFH nun, wann von einem „äußerst geringen Umfang“ auszugehen ist. Ein solcher ist gegeben, wenn die gewerblichen Umsätze 3 % der Gesamtnettoumsätze der GbR und den Betrag von 24.500 € nicht übersteigen.

Hinweis:

Es ist sehr erfreulich, dass der BFH hier die Bagatellgrenze klar definiert und es nicht, wie in der Vergangenheit, bei Einzelfallentscheidungen belässt. Somit sorgt er für Rechtssicherheit und vermeidet unnötigen Streit mit der Finanzverwaltung. Die Verwaltung sah bisher aufgrund der bestehenden BFH-Rechtsprechung lediglich dann von einer Umqualifizierung der Einkünfte ab, wenn die originäre gewerbliche Tätigkeit nicht mehr als 1,25 % der Gesamtumsätze einer Personengesellschaft ausmachte. Somit stellt die vom BFH aufgestellte Grenze für die Praxis eine deutliche Erleichterung da.

15. Selbstständige Tätigkeit bei Beschäftigung angestellter Ärzte?

- 1. Selbstständige Ärzte üben ihren Beruf grundsätzlich auch dann leitend und eigenverantwortlich aus, wenn sie ärztliche Leistungen von angestellten Ärzten erbringen lassen.**
- 2. Voraussetzung dafür ist, dass sie aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit ihres angestellten Fachpersonals -patientenbezogen- Einfluss nehmen, so dass die Leistung den "Stempel der Persönlichkeit" des Steuerpflichtigen trägt.**
- 3. Führt ein selbständiger Arzt die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten durch, legt er für den Einzelfall die Behandlungsmethode fest und behält er sich die Behandlung "problematischer Fälle" vor, ist die Erbringung der ärztlichen Leistung durch angestellte Ärzte regelmäßig als Ausübung leitender eigenverantwortlicher freiberuflicher Tätigkeit im Rahmen des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG anzusehen.**

§ 18 Abs. 1 Nr. 1, § 15 EStG

BFH-Urteil vom 16. Juli 2014,
VIII R 41/12, BStBl. 2015 II
S. 216

In dem behandelten Fall wurde eine Gemeinschaftspraxis für Anästhesie in der Rechtsform einer GbR betrieben. Diese übte ihre berufliche Tätigkeit ohne Praxisräume als mobilen Anästhesiebetrieb in den Praxen anderer Ärzte aus, die Operationen unter Narkose durchführten. Die Gesellschafter der GbR legten wöchentlich im Voraus fest, welcher Arzt bei welchem Operateur nach den von ihnen entwickelten Behandlungsmethoden tätig werden sollte. Jeweils einer der Gesellschafter führte die Voruntersuchung durch und schlug eine Behandlungsmethode vor. Die eigentliche Anästhesie führte sodann ein anderer Arzt aus. Die GbR beschäftigte eine angestellte Ärztin, die solche Anästhesien nach den Voruntersuchungen der Gesellschafter in einfach gelagerten Fällen vornahm. Das Finanzamt ging in seiner Einschätzung davon aus, dass die Ärzte der GbR zwar leitend tätig waren, aber wegen der Beschäftigung der angestellten Ärztin nicht mehr eigenverantwortlich und die GbR deshalb gewerblich tätig war.

Wie der BFH in ständiger Rechtsprechung, insbesondere zu Heilberufen oder heilberufähnlichen Berufstätigkeiten, entschieden hat, ist die Mithilfe qualifizierten Personals für die Freiberuflichkeit des Berufsträgers unschädlich, wenn er bei der Erledigung der einzelnen Aufträge aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig ist.

Diesen Grundsatz bestätigte er jetzt noch einmal. Der Arzt schulde eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten und müsse deshalb einen wesentlichen Teil der Dienstleistung selbst übernehmen. Dafür reiche es aber aus, dass er aufgrund seiner Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit des angestellten Fachpersonals - patientenbezogen - Einfluss nehme.

16. Hausbesuche eines Arztes auf dem Weg zur Praxis

Fahrten eines Arztes von der Wohnung zur Praxis sind Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte, auch wenn dabei Hausbesuche miterledigt werden.

**§ 18, § 4 Abs. 5 Nr. 6,
§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2,
§ 8 Abs. 2 S. 3 EStG**

Eine niedergelassene Ärztin arbeitete regelmäßig an Wochentagen in ihrer Praxis. Auf den Fahrten von ihrer Wohnung zur Praxis und auf dem Rückweg führte sie Hausbesuche durch. Die Ärztin wollte ihre gesamten gefahrenen Kilometer als Betriebsausgaben abziehen, da die Fahrten aufgrund der durchgeführten Hausbesuche Dienstfahrten seien.

FG München, Urteil vom
6. Juni 2014, 8 K 3322/13,
EFG 2014 S. 2128

Das Finanzamt hingegen beurteilte die Fahrten zwischen Wohnung und Praxis als Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und gewährte hierfür nur die Pendlerpauschale. Lediglich die aufgrund der Hausbesuche zusätzlich zurückgelegten Strecken berücksichtigte es als unbeschränkt abzugsfähige Dienstreisen.

Die Klage der Ärztin vor dem Finanzgericht in München blieb erfolglos. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sei auch für die durch berufliche Anlässe unterbrochene Fahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte lediglich die Pendlerpauschale anzusetzen. Der Charakter der Fahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte ändere sich erst dann, wenn nicht das Aufsuchen der Betriebsstätte sondern andere Gründe für die Fahrt maßgebend sind. Entscheidend sei der eigentliche Zweck der Fahrt. Wenn nebenher durch Fahrtunterbrechungen besondere berufliche Angelegenheiten miterledigt würden, ändere dies nichts am Charakter der Fahrt als Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Dies gelte auch für Unterbrechungen der Fahrten von der Wohnung zur Praxis durch die Hausbesuche. Die Ärztin hätte in jedem Fall zur Erledigung ihrer Tätigkeit in die Praxis und wieder nach Hause gelangen müssen. Daran änderten auch die Hausbesuche nichts.

17. Moderatoren von Werbesendungen sind nicht freiberuflich tätig

Eine Fernsehmoderatorin, die Produkte nach den Vorgaben des Auftraggebers in Verkaufssendungen präsentiert, übt keine freiberufliche, sondern eine gewerbliche Tätigkeit aus.

§ 18, § 15 EStG

Eine solche Moderatorentätigkeit könne weder einer freiberuflichen schriftstellerischen Tätigkeit noch dem Berufsbild eines Journalisten zugeordnet werden.

BFH-Urteil vom
16. September 2014,
VIII R 5/12,
BStBl. 2015 II S. 217

Für die schriftstellerische Tätigkeit fehle es an der schriftlichen Niederlegung eigener Gedanken für die Öffentlichkeit. Auch seien hier keine auf Informationen über gegenwartsbezogene Geschehnisse ausgerichtete Tätigkeit und eine kritische Auseinandersetzung damit gegeben. Die Werbemoderation diene ausschließlich der unmittelbaren Verkaufsförderung nach den konkreten Vorgaben der Auftraggeber durch entsprechende Präsentation der Produkte. Einen Spielraum für eine eigenständige schöpferische Leistung als Voraussetzung einer künstlerischen Tätigkeit ist nach Auffassung des BFH nicht gegeben. Somit sind diese Einkünfte gewerblich steuerpflichtig.

18. Realteilung bei anschließender Fortführung eines Einzelbetriebes

1. Eine Realteilung einer zweigliedrigen Personengesellschaft i.S. des § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG liegt - bei Vorliegen der dort genannten Voraussetzungen - auch dann vor, wenn die bisherige Mitunternehmerschaft in Form eines Einzelunternehmens "unverändert" fortgeführt wird.
2. Jedenfalls für den Fall der Realteilung einer zweigliedrigen PersG bestehen keine über die Auflösung der Gesellschaft hinausgehenden Anforderungen hinsichtlich der Beendigung der Gesellschaft.

§ 16 Abs. 3 S. 2 EStG

FG Köln, Urteil vom 12. März 2014, 4 K 1546/10,
Revision eingelegt (Az. des
BFH: IV R 31/14),
EFG 2014 S. 1384

Im Auflösungsvertrag einer GmbH & Co. KG - Gesellschafter waren Vater und Sohn - wurde eine Realteilung dergestalt vereinbart, dass einer der Beteiligten (Vater) das Lagergrundstück des Unternehmens und die Hälfte einer noch bestehenden Forderung erhalten sollte, der Sohn alle übrigen Wirtschaftsgüter. Die Anteile an der GmbH sollte der Vater ebenfalls auf den Sohn übertragen. Der Sohn führte das Unternehmen in der Rechtsform eines Einzelunternehmens fort, wohingegen der Vater sein Grundstück in eine bereits bestehende KG zu Buchwerten überführte. Beide übten weiterhin eine gewerbliche Tätigkeit durch Aufstellen von Spielautomaten aus.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Vater gegen eine Sachwertabfindung ausgeschieden war, der Betrieb ansonsten vom Sohn weitergeführt wurde, so dass die Identität des Betriebes erhalten geblieben war. Alle Kundenbeziehungen seien auf den Sohn übergegangen. Durch den Übergang des (unwesentlichen) Lagergrundstücks und der Forderung sei die Identität des bisherigen Betriebes nicht verloren gegangen. Scheide aber ein Mitunternehmer aus einer mehrgliedrigen Mitunternehmerschaft aus und werde diese im Übrigen von den verbleibenden Mitunternehmern fortgeführt, liege kein Fall der Realteilung vor. Dies gelte auch im Fall des Ausscheidens eines Mitunternehmers aus einer zweigliedrigen Mitunternehmerschaft unter Fortführung des Betriebes als Einzelunternehmen. Genau dieser Fall liege hier vor. Der Vater habe daher seinen Mitunternehmeranteil veräußert. Auch wenn das Grundstück zu Buchwerten in sein anderes Unternehmen überführt worden sei, verbleibe ein Veräußerungsgewinn.

Das Finanzgericht Köln nahm jedoch auch eine gewinnneutrale Realteilung an.

Grundsätzlich hätten die Beteiligten die einzelnen Wirtschaftsgüter in ihre jeweiligen Betriebsvermögen überführt. Bei einer Realteilung sei die Zuordnung bzw. Verteilung von Verbindlichkeiten möglich. Die Wirtschaftsgüter müssten sich nicht wertmäßig entsprechen.

Eine Realteilung verlange keine Betriebsaufgabe, im Gegenteil, sie impliziere zwingend eine Fortsetzung einer betrieblichen Tätigkeit. Aber selbst wenn man die Beendigung der bisherigen Tätigkeit verlange, sei dies durch die Auflösung der bisherigen KG geschehen. So fehle es jedenfalls auch dann an der Identität, wenn der Betrieb in einer anderen Rechtsform fortgeführt werde.

Die Richter verwiesen dabei auf ein ähnliches Urteil des Finanzgerichtes Hamburg. Dieses hatte geurteilt, dass in den Fällen, in denen ein Gesellschafter aus einer Personengesellschaft unter Übernahme eines Teilbetriebes ausscheidet, auch dann eine Realteilung und kein Ausscheiden gegen Sachwertabfindung vorliegt, wenn die Mitunternehmerschaft von den übrigen Gesellschaftern fortgeführt wird.

Hinweis:

Beide Verfahren sind jetzt vor dem BFH anhängig. Man darf also gespannt sein, ob und wie der BFH die Unterscheidung zwischen Sachwertabfindung und Realteilung vornehmen wird.

19. Wahlrecht zur Buchwertfortführung

Bei der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapital- oder Personengesellschaft hat die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen grundsätzlich mit dem **gemeinen Wert** (entspricht in etwa dem Verkehrswert) anzusetzen. Dieser Wert gilt dann für den Einbringenden als Veräußerungspreis. Folglich werden bei der einbringenden Gesellschaft die stillen Reserven komplett aufgedeckt. Dies ist aber häufig unerwünscht, da damit natürlich erhebliche Steuerbelastungen verbunden sein können.

Weil die Wirtschaftsgüter grundsätzlich steuerverhaftet bleiben, gewährt der Gesetzgeber deshalb die Möglichkeit, einen Antrag auf Buchwertfortführung zu stellen. Außerdem besteht die Möglichkeit, einen Zwischenwert zu wählen.

§ 20 Abs. 2 S. 1, § 21, § 24 Abs. 2 S. 1 UmwStG

Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 11. November 2014, S 1978d 2.1-17/10 St32, DB 2014 S. 1342

Hinweis:

Dieser Antrag ist spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die neue Gesellschaft zuständigen Finanzamt zu stellen.

Die Neuregelung gilt seit der Neufassung des Umwandlungsteuergesetzes, wurde aber erst im Jahre 2011 von der Finanzverwaltung im Wege eines Erlasses konkretisiert, insbesondere hinsichtlich des Buchwertantrages.

Die bayerische Finanzverwaltung gibt nun erste praktische Hinweise:

- Unter dem Begriff der steuerlichen Schlussbilanz ist keine eigenständige Bilanz der übernehmenden Gesellschaft zu verstehen. Vielmehr ist die (reguläre) Steuerbilanz gemeint, in der das übernommene Betriebsvermögen erstmals anzusetzen ist.
- Wird die Steuerbilanz auf den Bilanzstichtag abgegeben, ohne weitere Erklärung zur Ausübung des Wahlrechts, ist die Antragsfrist verstrichen und der darin angesetzte Wert maßgebend. Wird lediglich eine Handelsbilanz ggfs. mit notwendigen Korrekturen eingereicht und wird diese der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt, gilt das Bewertungswahlrecht ebenfalls als ausgeübt.

Der Antrag bedarf keiner besonderen Form. Er ist bedingungsfeindlich und unwiderruflich. Ein vor Ablauf der Antragsfrist gestellter Antrag kann auch nicht bis zum Ablauf der Antragsfrist widerrufen oder geändert werden. Aus dem Antrag muss sich ausdrücklich ergeben, ob das übergangende Vermögen zum Buchwert oder zu einem Zwischenwert anzusetzen ist. Der Antrag auf abweichenden Wertansatz kann ausdrücklich oder konkludent (durch Abgabe der Steuererklärung mit einer Bilanz, die der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt wird) erfolgen.

Hinweis:

Da in vielen Fällen in diesen Bilanzen die Buchwerte ausgewiesen sind, geht die bayerische Finanzverwaltung daher von einem konkludent ausgeübten Wahlrecht zur Buchwertfortführung aus. Sofern keine Schlussbilanz auf den entsprechenden Stichtag der aufnehmenden Gesellschaft vorgelegt wird, werden die Finanzämter in Zweifelsfällen angehalten, eine entsprechende Schlussbilanz anzufordern.

Beispiel:

Es liegt eine rückwirkende Einbringung in eine neu zu gründende Personengesellschaft vor (8 Monate). Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag ist der 01.01.2012. Die Personengesellschaft gibt eine Eröffnungsbilanz auf den 01.01.2012 und eine Schlussbilanz auf den 31.12.2012 unter Ansatz aufgestockter Werte ab (erhöhtes Abschreibungsvolumen).

Steuerlicher Übertragungsstichtag ist der 31.12.2011. Der einzige Geschäftsvorfall der übernehmenden Personengesellschaft im Jahr 2011 ist die Übernahme des Betriebsvermögens. Maßgebende Bilanz für die Ausübung des Bewertungswahlrechts ist die Schlussbilanz auf den 31.12.2011. Die Frist zur Ausübung des Bewertungswahlrechts war bei dieser Konstellation noch nicht abgelaufen. Es ist daher in sol-

chen Fällen zwingend erforderlich, die steuerliche Schlussbilanz auf den 31.12.2011 anzufordern.

Hinweis:

Es ist davon auszugehen, dass die anderen Länderfinanzministerien dies ebenfalls so sehen. Rechtssicher ist dies aber nicht, wie ein bereits jetzt beim BFH anhängiges Verfahren zeigt. Es empfiehlt sich daher, möglichst frühzeitig einen entsprechenden Antrag zu stellen.

20. Tarifbegünstigung bei Veräußerung eines Mitunternehmeranteils

Der Gewinn aus der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils unterliegt nicht der Tarifbegünstigung, wenn der Steuerpflichtige zuvor aufgrund einheitlicher Planung und im zeitlichen Zusammenhang mit der Veräußerung einen Teil des ursprünglichen Mitunternehmeranteils ohne Aufdeckung der stillen Reserven übertragen hat.

§ 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 2,
§ 34 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 1
und Abs. 3 EStG

BFH-Urteil vom 9. Dezember
2014, IV R 36/13, DStR 2015
S. 572

Wird ein ganzer Betrieb, Teilbetrieb oder ein gesamter Mitunternehmeranteil veräußert, so unterliegt der Veräußerungserlös als außerordentliche Einkünfte einer tarifbegünstigten Besteuerung.

Der BFH hat nun unter Anwendung seiner sogenannten Gesamtplanrechtsprechung entschieden, dass die Tarifiermäßigung nicht in Frage kommt, wenn vor der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils zuvor ein Teil des Mitunternehmeranteils ohne Aufdeckung von stillen Reserven übertragen wird.

Ein Steuerpflichtiger war an einer GmbH & Co. KG beteiligt. Er hielt sowohl die Kommanditanteile als auch Anteile an der Komplementär-GmbH. Einen Teil beider Beteiligungen übertrug er unentgeltlich auf seine Ehefrau zu Buchwerten, also ohne Aufdeckung stiller Reserven. Noch im selben Monat veräußerte er seinen verbliebenen Mitunternehmeranteil und begehrte hierfür die Tarifbegünstigung.

Diese versagten ihm jedoch das Finanzamt und nun auch der BFH. Der Steuerpflichtige habe nämlich nicht seinen gesamten Mitunternehmeranteil verkauft. Einen Teil habe er zuvor zu Buchwerten seiner Ehefrau übertragen.

Die Tarifbegünstigung bezwecke die Steuerbelastung durch die geballte Aufdeckung der stillen Reserven, die über viele Jahre entstanden seien, abzumildern. Eine solche Zusammenballung sei nur dann gegeben, wenn in einem einheitlichen Vorgang sämtliche stille Reserven aufgedeckt würden.

Darin fehle es im Streitfall, denn der Steuerpflichtige habe aufgrund einer einheitlichen Planung in engem zeitlichem Zusammenhang sowohl die unentgeltliche Übertragung als auch den Verkauf durchgeführt.

Hinweis:

Eine tarifbegünstigte Veräußerung kann danach nur unter Aufdeckung aller stillen Reserven erfolgen. Bei einer teilentgeltlichen Veräußerung lässt der BFH allerdings eine Tarifbegünstigung zu, obwohl auch hier nicht alle stillen Reserven aufgedeckt werden. Diese unterschiedliche Behandlung begründet der BFH mit der über Jahre gefestigten Rechtsprechung, die auch von der Finanzverwaltung praktiziert werde. Außerdem entledige sich der Steuerpflichtige bei einer teilentgeltlichen Veräußerung ebenfalls aller stiller Reserven.

21. Gewinne und Verluste bei einer Nachtragsliquidation

Mit der Löschung im Handelsregister ist die Liquidation einer Kapitalgesellschaft abgeschlossen. Damit endet ihre Rechtsfähigkeit, d.h. es können keine Rechte mehr gegen die Kapitalgesellschaft geltend gemacht werden. Wird nach der Löschung noch Vermögen entdeckt (z.B. Steuererstattungsansprüche) oder werden nachträglich Forderungen gegen die Gesellschaft geltend gemacht (z.B. Gewährleistungsansprüche), kann eine Nachtragsliquidation durchgeführt werden. Eine Nachtragsliquidation wird durch Beschluss des Amtsgerichts angeordnet. Es wird ein Nachtragsliquidator bestellt und die Liquidation ist wiedereröffnet. Eine Eintragung ins Handelsregister erfolgt in der Regel nicht. Die Kapitalgesellschaft gilt trotz Löschung im Handelsregister für die Zeit der Nachtragsliquidation wieder als rechtsfähig.

Durch eine Nachtragsliquidation bleiben die Grundsätze zu den Zeitpunkten einer Gewinn- oder Verlustrealisierung unverändert. Der letztmögliche Zeitpunkt der steuerlichen Gewinn- bzw. Verlustberücksichtigung ist das Jahr, in dem die Abwicklung förmlich abgeschlossen ist, also das Jahr der Löschung der Kapitalgesellschaft im Handelsregister.

Der Zeitpunkt verschiebt sich nicht auf das Ende der Nachtragsliquidation. Denn spätestens mit Abschluss der regulären Liquidation ist mit einer Auskehrung von Gesellschaftsvermögen an den Gesellschafter und mit einer wesentlichen Änderung der durch die Beteiligung veranlassten Aufwendungen nicht mehr zu rechnen. Fallen im Rahmen der Nachtragsliquidation Aufwendungen an, die nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung sind, handelt es sich um ein nachträgliches Ereignis, das die Höhe des Auflösungsgewinns oder -verlusts beeinflusst und auf den Zeitpunkt der bisherigen Gewinn- oder Verlustberücksichtigung zurück zu beziehen ist.

Hinweis:

Mit dieser Verfügung setzt die Finanzverwaltung die Rechtsgrundsätze eines BFH-Urteils aus dem Jahre 2014 um.

§ 17 EStG; § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO

OFD-Frankfurt, Verfügung vom 15. Oktober 2014, S 2244 A 60 St 215, DB 2014 S. 2803

22. Berücksichtigungszeitpunkt eines Auflösungsverlustes

1. **Wird eine Kapitalgesellschaft durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über ihr Vermögen aufgelöst, so sind die Voraussetzungen für die Berücksichtigung eines Auflösungsverlusts gemäß § 17 Abs. 4 EStG regelmäßig erst im Zeitpunkt des Abschlusses des Insolvenzverfahrens erfüllt.**
2. **Eine frühere Berücksichtigung eines Auflösungsverlusts kommt nicht in Betracht, wenn zwar nach dem Bericht des Insolvenzverwalters bei Eröffnung des Insolvenzverfahrens unter Ansatz von Liquidationswerten einem Aktivvermögen von 23.800 EUR fällige Verbindlichkeiten von 415.700 EUR gegenüberstanden, der Insolvenzverwalter jedoch davon ausging, dass "aus den umfangreichen gesellschaftsrechtlichen Ansprüchen voraussichtlich noch weitere Beträge für die Masse generiert werden können".**
3. **Der Begriff der nachträglichen Anschaffungskosten i. S. v. § 17 EStG erfasst nicht solche Verpflichtungen des Gesellschafters aus dem Gesellschaftsverhältnis, die der Gesellschafter im Zeitpunkt seiner Inanspruchnahme wegen Zahlungsunfähigkeit nicht erfüllen kann.**

§ 17 Abs. 1 und 4 EStG

FG Sachsen Anhalt, Urteil vom 14. Mai 2014, 2 K 1237/10, NZB unbegründet durch BFH-Beschluss vom 18. Dezember 2014, IX B 72/14, LEXinform Nr. 5017149

Wird eine GmbH aufgelöst, führt der Differenzbetrag zwischen den Anschaffungskosten der Beteiligung und dem gemeinen Wert des zurückerhaltenen Vermögens zu steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb. Entsteht hieraus ein Verlust, so kann der Steuerpflichtige diesen auch mit anderen Einkunftsarten verrechnen.

Vom Finanzgericht Sachsen-Anhalt war nun zu klären, zu welchem Zeitpunkt ein solcher Verlust im Falle eines Insolvenzverfahrens einer GmbH als negative Einkünfte berücksichtigt werden kann.

Im verhandelten Fall wurde über das Vermögen einer GmbH als auch über das Vermögen ihres Alleingeschafters das Insolvenzverfahren eröffnet. Für das Jahr der Insolvenzeröffnung beantragten die zusammenveranlagten Eheleute die Berücksichtigung des Auflösungsverlustes aus der GmbH-Beteiligung. Im Insolvenzverfahren

bestand jedoch noch ein Rechtsstreit über die Verwertungsrechte an einem Grundstück, das die GmbH zuvor an eine nahe Person veräußert hatte und welches schließlich vom Insolvenzverwalter zu Gunsten der GmbH entschieden werden konnte. Der Insolvenzverwalter schätzte den Wert des Grundstücks zu diesem Zeitpunkt dabei höher ein als die Verbindlichkeiten der GmbH.

Das Finanzamt wollte daher eine Berücksichtigung des Auflösungsverlustes erst im Jahr des Abschlusses des Insolvenzverfahrens berücksichtigen und versagte den Verlustabzug im Jahr der Insolvenzeröffnung.

Das Finanzgericht bestätigte diese Auffassung und wies die Klage zurück. Die Berücksichtigung eines Auflösungsverlusts setze neben der zivilrechtlichen Auflösung der Kapitalgesellschaft weiter voraus, dass die Möglichkeit einer Auskehrung von Restvermögen an die Gesellschafter der Gesellschaft ausgeschlossen werden könne und auch nicht mit weiteren nachträglichen Anschaffungs- oder Auflösungskosten zu rechnen sei. Dies sei im Regelfall erst mit dem Abschluss des Insolvenzverfahrens gegeben.

Eine Ausnahme hiervon lasse die geltende BFH-Rechtsprechung nur dann zu, wenn mit einer wesentlichen Änderung des bereits feststehenden Verlusts nicht mehr zu rechnen sei. Dies sei zum Beispiel der Fall, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse rechtskräftig abgelehnt wurde oder die Gesellschaft bereits im Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses vermögenslos war. Ein solcher Fall sei hier aber nicht gegeben, da der Insolvenzverwalter während des Verfahrens noch damit rechnete, die Grundstücke für einen Preis verkaufen zu können, der zumindest die Verbindlichkeiten vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens hätte decken können.

23. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

Das Einkommensteuergesetz erfasst den Verkauf von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, auch wenn diese Anteile im Privatvermögen gehalten werden. Bei einer Beteiligung von weniger als 1 % werden diese als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst, bei einer Beteiligung von mindestens 1 % oder mehr als Einkünfte aus Gewerbebetrieb („wesentliche Beteiligung“).

Bei der Übertragung von solchen „wesentlichen“ Beteiligungen zwischen nahen Angehörigen spricht eine nur in Ausnahmefällen zu widerlegende Vermutung dafür, dass ein (teilweise) unentgeltliches Geschäft vorliegt. Um diese Vermutung zu widerlegen, muss der vereinbarte Kaufpreis den tatsächlichen Unternehmenswert widerspiegeln. Nur wie ermittelt man diesen?

Das Stuttgarter Verfahren spiegelt seit 1993 wegen der gesetzlichen Anordnung der Übernahme der Steuerbilanzwerte den gemeinen Wert der Anteile regelmäßig nicht mehr wieder. Es führt nach Auffassung der Finanzverwaltung zu zu niedrigen Werten. Daher kam bereits bisher das Stuttgarter Verfahren für ertragsteuerliche Zwecke nicht zur Anwendung.

Durch das Erbschaftsteuerreformgesetz wurde die Unternehmensbewertung für die Erbschaft- und Schenkungssteuer grundlegend neu geregelt. An die Stelle der Anteilsbewertung nach dem Stuttgarter Verfahren tritt nun das vereinfachte Ertragswertverfahren.

Diese Bewertung zieht die Finanzverwaltung auch für die Einkommensteuer heran. Dem Substanzwert komme dabei die Funktion einer Bewertungsuntergrenze zu. Ob als Substanzwert der Liquidations- oder der Fortführungswert des Unternehmens maßgeblich ist, sei bislang nicht höchstrichterlich entschieden worden.

**§ 17 Abs. 1 EStG,
§ 11 Abs. 2 BewG**

OFD-Frankfurt, Verfügung vom 15. Oktober 2014, S 2244 A 40 St 215, LEXinform Nr. 5235268

Hinweis:

Beruft sich der Steuerpflichtige darauf, dass das vereinfachte Ertragswertverfahren zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt, trägt er die Beweislast für einen davon abweichenden Wert.

24. Rabatte von Dritten können Arbeitslohn sein

Der BFH hat mit verschiedenen Urteilen seine Rechtsprechung zur steuerlichen Behandlung der Rabatte, die Arbeitnehmern von Dritten gewährt werden, weiterentwickelt und konkretisiert. Das BMF hat sich in einem Schreiben nun dazu geäußert, wie diese Rechtsprechung in der Praxis angewendet werden soll. Danach sind Preisvorteile, die Arbeitnehmern von dritter Seite eingeräumt werden, Arbeitslohn, wenn

- sie im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen und sich als Frucht aus der Arbeit für den Arbeitgeber darstellen.
- der Arbeitgeber an der Verschaffung aktiv mitgewirkt hat.

Eine aktive Mitwirkung liegt vor, wenn

- ein Anspruch des Arbeitnehmers auf den Preisvorteil aus dem Handeln des Arbeitgebers entstanden ist oder
- der Arbeitgeber für den Dritten Verpflichtungen übernommen hat.

Einer aktiven Mitwirkung des Arbeitgebers steht gleich, wenn

- zwischen dem Arbeitgeber und dem Dritten eine enge wirtschaftliche Verflechtung oder Beziehung sonstiger Art besteht oder
- der Arbeitgeber und ein Drittunternehmen ihren Arbeitnehmern gegenseitig Preisvorteile einräumen.

Eine aktive Mitwirkung liegt nicht vor, wenn bei der Verschaffung von Preisvorteilen allein der Betriebs- oder Personalrat und damit eine vom Arbeitgeber unabhängige Selbsthilfeeinrichtung der Arbeitnehmer mitgewirkt hat.

Hinweis:

Preisvorteile sind kein Arbeitslohn, soweit ein überwiegend eigenwirtschaftliches Interesse des Dritten besteht oder der Preisvorteil auch fremden Dritten üblicherweise gewährt wird (z.B. Mengenrabatte), so z.B. wenn Mitarbeiter verbilligt Waren von einem Lieferanten des Arbeitgebers erhalten.

**§ 19 Abs. 1,
§ 8 Abs. 2 und 3
§ 38 EStG**

BMF-Schreiben vom
20. Januar 2015,
IV C 5 - S 2360/12/10002,
BStBl. 2015 I S. 143

25. Haftpflichtversicherung für angestellte Anwälte

Beiträge einer Rechtsanwalts-GmbH für ihre eigene Berufshaftpflichtversicherung gem. § 59j BRAO stellen keinen geldwerten Vorteil für ihre angestellten Anwälte dar; sie werden im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Rechtsanwalts-GmbH geleistet, da sie ohne Haftpflichtversicherung nicht zur Anwaltschaft zugelassen wird.

Die für eine Rechtsanwalts-Gesellschaft in der Rechtsform einer GmbH tätigen Anwälte waren teilweise auch an der GmbH beteiligt. Diese schloss eine eigene Berufshaftpflichtversicherung ab. Versicherungsnehmerin war die GmbH, die auch gegenüber den Mandanten als ausschließliche Vertragspartnerin auftrat. Jeder angestellte Anwalt der GmbH unterhielt zudem die für die eigene Zulassung als Rechtsanwalt notwendige persönliche Berufshaftpflichtversicherung in Höhe der Mindestversicherungssumme. Diese Beiträge wurden von der GmbH übernommen und der Lohnsteuer unterworfen - im Gegensatz zu den Beiträgen für die eigene Berufshaftpflichtversicherung der GmbH. Im Rahmen einer bei der GmbH durchgeführten Lohnsteuerprüfung forderte das Finanzamt auch für diese Beiträge Lohnsteuer. Das Finanzamt sah in den Beiträgen zur Berufshaftpflichtversicherung der GmbH einen den angestellten Rechtsanwälten eingeräumten geldwerten Vorteil.

**§ 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1,
§ 38 Abs. 3, § 42d Abs. 1
Nr. 1 EStG**

FG Hamburg, Urteil vom
4. November 2014,
2 K 95/14,
Revision eingelegt (Az.
des BFH: VI R 74/14),
EFG 2015 S. 393

Grundsätzlich gehören zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile, die dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft vom Arbeitgeber gewährt werden. Vorteile, die sich lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen und mithin im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden, sind dagegen kein Arbeitslohn.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes überwiegt hier das eigenbetriebliche Interesse der GmbH am eigenen Versicherungsschutz. Dieses wird nicht durch das Interesse der angestellten Anwälte überlagert, da die eigene Berufshaftpflichtversicherung Zulassungsvoraussetzung und damit unabdingbar für die Verwirklichung des Gesellschaftszweckes ist. Sie ist schlichtweg betriebsnotwendig. Daher können die Versicherungsbeiträge der GmbH kein Arbeitslohn sein. Das gilt auch für die Geschäftsführer und Gesellschafter der GmbH.

Hinweis:

Das Verfahren ist noch nicht abgeschlossen. Das Finanzamt hat Revision eingelegt.

26. Auslandsreisekosten 2015

Das Bundesministerium für Finanzen hat Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen für das Jahr 2015 bekannt gemacht. Eine Anpassung der Pauschbeträge gegenüber dem Vorjahr ergibt sich u.a. für Österreich, Kroatien, Malta, Portugal und Russland.

Bei eintägigen Reisen in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend. Bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen, dass

- bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland ins Inland jeweils ohne Tätigwerden der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend ist, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wird,
- bei der Abreise vom Ausland ins Inland oder vom Inland ins Ausland der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes maßgebend ist.

Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit erreicht.

Für die nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes gilt der Pauschbetrag des Mutterlandes. Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten abzugsfähig; dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

Hinweis:

Die Übersicht über alle Pauschalen finden Sie auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums.

§ 19, § 9 Abs. 4a S. 5 EStG

BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2014, IV C 5 S 2353/08/10006 005, BStBl. 2015 I S. 34

Vgl. auch Akt. Info. I/2015 S. 23 ff

27. Regelmäßige Arbeitsstätte bei Probearbeitsverhältnis

Der in einer dauerhaften, ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers beschäftigte Arbeitnehmer ist nicht allein deshalb auswärts tätig, weil er eine Probezeit vereinbart hat, unbedingt versetzungsbereit oder befristet beschäftigt ist.

**§ 19, § 9 Abs. 1 S. 3
Nr. 4, Abs. 5, § 4 Abs. 5
S. 1 Nr. 5 EStG**

BFH-Urteil vom 6. November 2014, VI R 21/14, DStR 2015 S. 401

Ein steuerpflichtiger Arbeitnehmer war am Betriebssitz seines Arbeitgebers nicht-selbstständig tätig. Das Arbeitsverhältnis war auf ein Jahr befristet und wurde nach Ablauf der Befristung nicht fortgesetzt. Die Probezeit betrug 6 Monate.

Der Arbeitnehmer war davon ausgegangen, dass bei einem Probearbeitsverhältnis, das zudem auf ein Jahr befristet ist, stets eine Auswärtstätigkeit vorliegt, da eine dauerhafte Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nicht gegeben ist. Insofern hatte er in seiner Steuererklärung die ihm entstandenen Wegekosten nach Dienstreisegrundsätzen als Werbungskosten zum Abzug gebracht.

Grundsätzlich stellt eine ortsfeste, dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. dauerhaft aufsucht, eine regelmäßige Arbeitsstätte dar. Wie der BFH jetzt feststellt, steht der Dauerhaftigkeit der Zuordnung zum Betriebssitz des Arbeitgebers nicht entgegen, dass das Arbeitsverhältnis auf ein Jahr befristet und mit einer Probezeit belegt ist. Die beruflich veranlassten Fahrtkosten sind daher nur im Rahmen der Entfernungspauschale als Werbungskosten anzusetzen. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand komme nicht in Betracht.

Hinweis:

Der in einer dauerhaften, ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers beschäftigte Arbeitnehmer ist nicht deshalb auswärts tätig, weil er eine Probezeit vereinbart hat, unbedingt versetzungsbereit oder befristet beschäftigt ist.

28. Übernommene Benzinkosten bei 1 %-Methode

- Die von dem Arbeitnehmer individuell zu tragenden Benzinkosten für die berufliche und private Nutzung eines ihm von dem Arbeitgeber überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeuges sind auch dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen, wenn der geldwerte Vorteil der Privatnutzung nach der 1%-Regelung ermittelt worden ist.**
- Bei diesen Benzinkosten handelt es sich nicht um im abgekürzten Zahlungsweg an den Arbeitgeber geleistete Entgeltzahlungen, die - wie an den Arbeitgeber gezahlte Nutzungsentgelte - unmittelbar den Sachbezugswert nach § 8 EStG mindern.**

**§ 19, § 8 Abs. 2,
§ 9 Abs. 1 S. 1,
§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG**

FG Düsseldorf, Urteil vom 4. März 2014, 12 K 1073/14 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 2/15), LEXinform Nr. 5017599

Im verhandelten Fall bekam ein Außendienstmitarbeiter von seinem Dienstherrn ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt, das er auch für private Zwecke nutzen durfte. Die Benzinkosten wurden jedoch nicht von seinem Arbeitgeber übernommen. Die selbst getragenen Kosten machte der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend und legte ein Fahrtenbuch vor, mit dem er eine berufliche Nutzung von rund 70 % nachwies. Da im Fahrtenbuch nicht der Kilometerstand beim Übergang von der privaten zur beruflichen Nutzung angegeben wurde, das Fahrtenbuch lediglich Ortsnamen als Zielangabe beinhaltete und keine genauen Adressen angegeben waren, wurde es vom Finanzamt als unzulässig verworfen. Stattdessen wurde die private Nutzung anhand der 1 %-Methode ermittelt und gleichzeitig der Abzug der Benzinkosten als Werbungskosten abgelehnt. Das Finanzamt verwies in seiner Begründung auf die geltende Verwaltungsauffassung und die bisherige BFH-Rechtsprechung zu dieser Problematik.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte überraschenderweise Erfolg. Der BFH hatte nämlich in der Vergangenheit den Werbungskostenabzug von selbstgetragenen Benzinkosten nur bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils anhand der Fahrtenbuchmethode zugelassen. Bei der Ermittlung anhand der 1 %-Methode ließ der BFH

einen Werbungskosten Abzug nur in den Fällen von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu, die für die Anschaffung oder die monatlichen Leasingraten geleistet werden. Hinsichtlich einer Übernahme von Benzinkosten versagte er bisher den Werbungskostenabzug.

Diese Sichtweise teilte das Finanzgericht Düsseldorf jedoch nicht. Durch den Abzug individueller Werbungskosten, auch bei Anwendung der 1 %-Regelung, werde die Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern, deren Arbeitgeber alle Kosten tragen und Arbeitnehmern, die die Kfz-Kosten in mehr oder weniger großem Umfang selbst zu tragen verpflichtet sind, abgemildert, so das Finanzgericht. Andernfalls würden die individuell vom Arbeitnehmer getragenen Kosten ganz oder teilweise sowohl beim Arbeitgeber als auch beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt bleiben, obwohl es sich um Aufwand für ein betriebliches Kfz handele.

Hinweis:

Das Urteil des Finanzgerichtes gibt dem BFH die Möglichkeit, seine bisherige Rechtsprechung noch einmal zu überdenken. Bei der Vertragsgestaltung sollte man nach Möglichkeit jedoch von einer Übernahme der Benzinkosten absehen und stattdessen eine Monats- oder Kilometerpauschale für die Nutzung des Fahrzeugs mit seinem Arbeitgeber vereinbaren. In diesem Fall ist der Werbungskostenabzug nämlich von der Rechtsprechung des BFH gedeckt und wird auch von der Finanzverwaltung akzeptiert.

29. Doppelte Haushaltsführung berufstätiger Ehegatten

- 1. Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes belegene Wohnung des Arbeitnehmers als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist und deshalb seinen Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen.**
- 2. Das gilt auch dann, wenn beiderseits berufstätige Ehegatten / Lebenspartner / Lebensgefährten während der Woche (und damit den weitaus überwiegenden Teil des Jahres) am Beschäftigungsort zusammenleben. Denn dieser Umstand allein rechtfertigt es nicht, dort den Lebensmittelpunkt des Steuerpflichtigen und seiner (Haupt-)Bezugsperson zu verorten.**
- 3. In der Regel verlagert sich indes der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Arbeitnehmers an den Beschäftigungsort, wenn er dort mit seinem Ehegatten/Lebenspartner/Lebensgefährten in eine familiengerechte Wohnung einzieht, auch wenn die frühere Wohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird.**

§ 19, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG

BFH-Urteil vom 8. Oktober 2014, VI R 16/14, DStR 2015 S. 214

Eine Steuerpflichtige bewohnte am Beschäftigungsort eine 70 qm große Wohnung zusammen mit ihrem Lebensgefährten, der ebenfalls in der Nähe beruflich tätig war. In ihrem Heimatort stand ihnen eine 72 qm große 2,5 Zimmer-Wohnung zur Verfügung. Gegen Ende des Streitjahres mietete die Steuerpflichtige zusammen mit ihrem Lebensgefährten eine Wohnung mit 156 qm Wohnfläche.

Das Finanzamt erkannte die erklärten Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten mit der Begründung nicht an, dass sich die Steuerpflichtige im Streitjahr den überwiegenden Teil des Jahres nicht allein, sondern zusammen mit ihrem Lebensgefährten und damit ihrer Hauptbezugsperson am Beschäftigungsort aufgehalten habe. Damit liege zwangsläufig der Mittelpunkt der Lebensinteressen dort und nicht am Heimatort. Dagegen klagte die Steuerpflichtige.

Der BFH hat die Streitsache nun zur erneuten Prüfung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Für die Bestimmung des Lebensmittelpunktes seien alle Umstände des Einzelfalles zu würdigen, die sich aus der Zusammenschau mehrerer Einzeltatsachen ergäben. Der Umstand, dass die Steuerpflichtige nicht allein, sondern mit ihrem Lebensgefährten die Wohnung am Beschäftigungsort bewohne, reiche dafür allein nicht aus. In der Regel verlagere sich aber der Mittelpunkt der Lebensinteressen eines Arbeitnehmers an den Beschäftigungsort, wenn er dort mit seinem Ehegatten/Lebenspartner/Lebensgefährten in eine familiengerechte Wohnung einziehe, auch wenn die frühere Wohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt werde.

Hinweis:

Zu den Einzeltatsachen gehören u.a. die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen, Ausstattung und Größe der Wohnungen, Art und Intensität der sozialen Kontakte, Vereinszugehörigkeiten und andere private Aktivitäten. Der Aufenthalt darf sich nicht lediglich in Familienbesuchen erschöpfen. Dies muss das Finanzgericht als Tatsacheninstanz nun prüfen.

30. Doppelte Haushaltsführung in Wegverlegungsfällen

1. **Verlegt ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg und nutzt daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt (sog. Wegverlegungsfall), so wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet (Bestätigung der Senatsrechtsprechung).**
2. **Mit dem Zeitpunkt der Umwidmung beginnt in sog. Wegverlegungsfällen die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen.**

§ 19, § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 5 S. 1, § 9 Abs. 5 EStG

BFH-Beschluss vom 8. Oktober 2014, VI R 7/13, BFH/NV 2015 S. 252

Vor dem BFH war streitig, ob Verpflegungsmehraufwendungen in den ersten drei Monaten einer doppelten Haushaltsführung auch in einem sogenannten Wegverlegungsfall als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend gemacht werden können.

Ein Steuerpflichtiger wohnte zunächst mehrere Jahre am Ort seiner Arbeitsstätte, bis er nach seiner Eheschließung an den neu gegründeten Familienwohnsitz verzog. Seine alte Wohnung behielt er jedoch bei und nutzte diese weiter im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. In seiner Einkommensteuererklärung machte er den Abzug von Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab dem Tag seiner polizeilichen Meldung an seinem neuen Familienwohnsitz geltend. Insbesondere begehrte er den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate nach seinem Umzug.

Das Finanzamt verweigerte den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen jedoch, weil er bereits vor Begründung der doppelten Haushaltsführung länger als drei Monate am Beschäftigungsort gewohnt habe. Daher sei die Dreimonatsfrist bereits abgelaufen.

Vor dem BFH bekam der Steuerpflichtige jedoch Recht. Wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg verlege und daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt nutze (sogenannter Wegverlegungsfall), so werde die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung in einen Zweithaushalt begründet. Mit dem Zeitpunkt der Umwidmung beginne dann die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen.

Verpflegungsmehraufwand werde nur für die ersten drei Monate nach Begründung der doppelten Haushaltsführung in Höhe der gesetzlichen Pauschbeträge (24 € je Tag) gewährt. Mit dieser Regelung habe der Gesetzgeber Steuerpflichtigen mit doppelter Haushaltsführung einen Rechtsanspruch auf Gewährung der gesetzlichen Pauschbeträge eingeräumt. Der Abzug von Mehraufwendungen für die Verpflegung während der Dreimonatsfrist sei von der tatsächlichen Verpflegungssituation unabhängig. Ein Einzelnachweis von Verpflegungsmehraufwendungen entfalle und es sei auch ohne Bedeutung, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehraufwand anfalle.

Hinweis:

Ob das zu der alten Rechtslage ergangene Urteil auch auf das neue Reisekostenrecht ab 2014 anwendbar ist, ist fraglich, denn ab 2014 ist im Gesetzestext von tatsächlich entstandenen Aufwendungen die Rede. Dass ein tatsächlicher Mehraufwand nachzuweisen ist, widerspricht jedoch dem Vereinfachungscharakter der pauschalen Verpflegungsmehraufwendungen.

Jedenfalls stellt der BFH in der Urteilsbegründung fest, dass der Gesetzgeber keine Änderung dahingehend vorgenommen hat, dass die Dreimonatsfrist mit einem anderen Zeitpunkt als mit der Begründung der doppelten Haushaltsführung beginnen soll. Dies deutet zumindest darauf hin, dass der BFH auch für Veranlagungszeiträume ab 2014 entsprechend entscheiden würde.

31. Kein Abgeltungssteuersatz bei finanzieller Abhängigkeit

1. **Gewährt der Steuerpflichtige seinem Ehegatten ein Darlehen zur Anschaffung einer fremdvermieteten Immobilie und erzielt er hieraus Kapitalerträge, ist die Anwendung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 32d Abs. 1 EStG nach § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige auf den von ihm finanziell abhängigen Ehegatten bei der Gewährung des Darlehens einen beherrschenden Einfluss ausüben kann.**
2. **Der Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes verstößt nicht gegen Art. 6 Abs. 1 GG und Art. 3 Abs. 1 GG, da er nicht an das persönliche Näheverhältnis der Ehegatten anknüpft, sondern auf der finanziellen Abhängigkeit des Darlehensnehmers vom Darlehensgeber beruht.**

§ 20 Abs. 1 Nr. 7, § 32d Abs. 1 und Abs. 2 S. 1 Nr. 1a EStG, Art 6 Abs. 1 und Art 3 Abs. 1 GG

BFH-Urteil vom 28. Januar 2015, VIII R 8/14, BFH/NV 2015 S. 585

Die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes von 25 % bei Kapitalerträgen ist von Gesetzes wegen ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind.

Der BFH hat im vergangenen Jahr entschieden, dass ein Näheverhältnis im Sinne dieser Vorschrift nicht alleine auf ein Angehörigenverhältnis gestützt werden kann. Nach Auffassung des BFH ist ein Näheverhältnis nur dann gegeben, wenn einer der beteiligten Steuerpflichtigen auf den anderen einen beherrschenden Einfluss ausüben kann oder einer von ihnen ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen habe. Mit diesen Urteilen hat der BFH der bis dahin geltenden Verwaltungsauffassung eine Absage erteilt und somit neuen Gestaltungsspielraum geschaffen. In der Literatur wurde teilweise die Meinung vertreten, dass ein solches Beherrschungsverhältnis wohl nur in seltenen Ausnahmefällen gegeben sein dürfte.

Doch nun hat der BFH in einem aktuellen Urteil entschieden, dass ein solches Beherrschungsverhältnis, das die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes ausschließt, dann vorliegt, wenn der Darlehensnehmer finanziell vom Darlehensgeber abhängig ist.

Im entschiedenen Fall gewährte der Steuerpflichtige seiner Ehefrau fest verzinsliche Darlehen zur Anschaffung und Renovierung einer fremd vermieteten Immobilie. Die Ehefrau verfügte über keinerlei eigene finanzielle Mittel oder ausreichende Sicherheiten. Das Finanzamt besteuerte die hieraus erzielten Kapitalerträge des Ehemannes mit der tariflichen Einkommensteuer. Der niedrigere Abgeltungssteuersatz sei nicht anzuwenden, weil Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge "einander nahestehende Personen" im Sinne des Gesetzes seien.

In seinem Urteil unterstrich der BFH noch einmal, dass er keine Bedenken gegen die Vermassungsmäßigkeit des Ausschlusses vom Abgeltungssteuersatz habe.

Unter den Begriff der "nahestehenden Person" fielen nach dem Wortsinn alle natürlichen Personen, die zueinander in enger Beziehung stehen. Diese Voraussetzung sei bei Eheleuten erfüllt, da bereits das auf der Eheschließung beruhende Näheverhältnis auf eine enge Bindung schließen lasse. Indes reiche ein allein auf das Angehörigenverhältnis begründetes Näheverhältnis nicht aus, um den Abgeltungssteuersatz auszuschließen. Im Streitfall komme jedoch hinzu, dass der Ehemann als Darlehensgeber einen beherrschenden Einfluss auf seine Ehefrau ausüben könne. Der Ehefrau verblieb hinsichtlich der Finanzierung kein eigener Entscheidungsspielraum,

da ein fremder Dritter den Erwerb und die Renovierung des Objekts durch die Ehefrau nicht zu 100 % finanziert hätte. Danach war die Ehefrau bei der Aufnahme der Darlehen von dem Ehemann als Darlehensgeber (absolut) finanziell abhängig, so dass ein Beherrschungsverhältnis vorliege.

Hinweis:

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung mit dem neuen Urteil des BFH umgehen wird. Man kann jedoch damit rechnen, dass die Finanzämter bei Darlehensverhältnissen zwischen Angehörigen die finanzielle Situation des Darlehensnehmers genauer unter die Lupe nehmen werden und entsprechende Nachweise fordern.

32. Abgeltungssteuer: Schuldzinsen aus 2008 sind Werbungskosten

- 1. Im Zusammenhang mit einer teilweise kreditfinanzierten Festgeldanlage im Veranlagungszeitraum 2008 angefallene Schuldzinsen können in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn die Zinsen aus dem Festgeld erst im Veranlagungszeitraum 2009 zufließen.**
- 2. § 20 Abs. 9 Satz 1 2. Halbsatz EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 ist erstmalig ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden.**

§ 20 Abs. 9 S. 1 EStG

BFH-Urteil vom 27. August
2014, VIII R 60/13,
DStR 2015 S. 162

Der BFH hatte in einem Revisionsverfahren darüber zu befinden, ob im Kalenderjahr 2008 geleistete Sollzinsen für einen Kredit, der zusammen mit einem Guthabenbetrag des Steuerpflichtigen zur Finanzierung einer Geldmarktanlage diente, abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sind.

Der Kredit hatte eine Laufzeit von Mai 2008 bis Januar 2009. Die Sollzinsen waren im Voraus zu entrichten. Die Geldmarktanleihe wurde jedoch erst im Januar 2009 mit der Zinsgutschrift fällig. Der Steuerpflichtige hatte in seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2008 die Kreditzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend gemacht.

Das Finanzamt berücksichtigte die Schuldzinsen nicht. Es war zunächst von einer fehlenden Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen, hielt hieran jedoch im Einspruchsverfahren nicht mehr fest. Dennoch erkannte es die in 2008 gezahlten Zinsen nicht als Werbungskosten an. Die Sollzinsen stünden im wirtschaftlichen Zusammenhang mit Zinserträgen, die dem Steuerpflichtigen erst in 2009 zugeflossen waren. Sie könnten nicht als Werbungskosten abgezogen werden, da der Gesetzgeber mit Einführung der Abgeltungssteuer im Jahr 2009 die Möglichkeit des tatsächlichen Abzuges von Werbungskosten gestrichen habe. Seit 2009 sei lediglich der Abzug des Sparerpauschbetrages möglich. Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen könnten daher nur noch in Ausnahmefällen entstehen.

Nachdem bereits das Finanzgericht der Auffassung des Finanzamtes eine Absage erteilte, wies nun auch der BFH die Revision des Finanzamtes zurück. Er stellte fest, dass Werbungskosten alle Aufwendungen sind, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Schuldzinsen könnten Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sein, soweit sie mit dieser Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden. Der Steuerpflichtige habe den Kredit für seine Festgeldanlage verwendet. Erst ab dem Veranlagungsjahr 2009 könnten Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich nicht mehr abgezogen werden.

Hinweis:

Im Zusammenhang mit einer teilweise kreditfinanzierten Festgeldanlage im Veranlagungszeitraum 2008 anfallende Schuldzinsen können in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn die Zinsen aus dem Festgeld erst später zufließen. Das Abzugsverbot ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden.

33. Verlustzuweisung bei vermögensverwaltender Gesellschaft

Kann einem Steuerpflichtigen, der einer vermögensverwaltenden Gesellschaft nach dem Jahr ihres Entstehens beitrifft, über seinen Gesellschaftsanteil hinaus ein Anteil an den Einkünften zugewiesen werden?

Bei **gewerblich tätigen** Personengesellschaften hat die Rechtsprechung die im Zusammenhang mit einer Erhöhung des Kommanditkapitals stehende Änderung des Gewinn- und Verlustverteilungsschlüssels steuerlich anerkannt, nach der künftige Gewinne bzw. Verluste nicht allen, sondern nur den in späteren Jahren beigetretenen Gesellschaftern zum Zwecke einer Ergebnisgleichstellung von Alt- und Neugesellschaftern zugeteilt werden. Voraussetzung ist aber, dass eine derartige Gewinn- und Verlustverteilungsabrede betrieblich veranlasst ist und bereits am Beginn des Wirtschaftsjahres besteht.

Die Finanzverwaltung lässt jetzt eine von den Gesellschaftsanteilen abweichende Verteilung der Einkünfte bei rein **vermögensverwaltenden** Gesellschaften ebenfalls zu. Dies ergibt sich aus einer neuen Verfügung der OFD Frankfurt.

Der von der Rechtsprechung für gewerbliche Personengesellschaften aufgestellte Grundsatz könne - insbesondere im Hinblick auf die begriffliche Annäherung von Werbungskosten und Betriebsausgaben - bei vermögensverwaltenden Gesellschaften entsprechend angewendet werden.

Dabei treten an die Stelle der bei gewerblich tätigen Personengesellschaften für die steuerliche Anerkennung einer derartigen Gewinn- und Verlustverteilungsabrede geforderte betriebliche Veranlassung grundstücksbezogene, wirtschaftlich vernünftige Gründe. Diese liegen im Falle der vermögensverwaltenden Gesellschaft vor, wenn bzw. weil es im Interesse der Altgesellschafter und damit auch im Interesse der vermögensverwaltenden Gesellschaft liegt, dass die Altgesellschafter auf Verlustzuweisungen zugunsten neuer Gesellschafter verzichten, um hierdurch einen Anreiz für den Beitritt neuer Gesellschafter und damit einen Anreiz zur Zuführung neuen Kapitals zu schaffen. Eine von den Gesellschaftsanteilen abweichende Verteilung der Einkünfte soll jedoch auf Geschäftsvorfälle (Einnahmen/Ausgaben) beschränkt sein, die nach dem Eintritt des betreffenden Gesellschafters verwirklicht werden. Sie setzt eine entsprechende Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag zu Beginn des Kalenderjahres voraus.

§ 21 EStG

OFD-Frankfurt, Verfügung vom 18. November 2014, S 2253 A 55 St 213, LEXinform Nr. 5235293

34. Schuldzinsenabzug für den Erwerb eines Miteigentumsanteils

Nimmt ein Miteigentümer eines teilweise selbstbewohnten Hauses ein Darlehen auf, um die Anteile eines Miteigentümers bei dessen Auszug zu erwerben und die von diesem zuvor genutzten Räume zu vermieten, so kann er die Schuldzinsen nur anteilig als Werbungskosten geltend machen.

§ 21, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG

FG Hamburg, Urteil vom 25. September 2014, 2 K 28/14, LEXinform Nr. 5017279

Erwirbt ein Steuerpflichtiger eine Immobilie, die er teilweise fremdvermietet und zu eigenen Wohnzwecken nutzt, sowohl mit Eigen- als auch mit Fremdkapital, so können die Schuldzinsen nur anteilig dem vermieteten Teil der Immobilie zugeordnet werden, es sei denn, der Steuerpflichtige ordnet das aufgenommene Darlehen eindeutig dem fremdvermieteten Teil der Immobilie zu. Eine solche Zuordnung kann u.a. dadurch erfolgen, dass für den Erwerb des eigengenutzten Teils und des fremdgenutzten Teils zwei Kaufpreise vereinbart werden und der Kaufpreis des vermieteten Teils direkt von der Bank an den Notar gezahlt wird, während der Kaufpreis des eigengenutzten Teils mit den eigenen Mitteln beglichen wird.

Das Finanzgericht Hamburg hat sich nun dazu geäußert, ob eine solche Zuordnung auch bei dem Erwerb eines Miteigentumsanteils des zuvor von den Eheleuten im gemeinschaftlichen Eigentum befindlichen Grundstückes nötig ist.

Die Ehegatten waren gemeinsame Eigentümer eines Wohnhauses, das sie gemeinsam bewohnten. Nachdem die Ehe zerrüttet war, trennten sie sich. Im Rahmen der Trennung bezog die Ehefrau ein Stockwerk des Hauses, während der Ehemann das andere Stockwerk bewohnte. Beide Wohnungen wurden getrennt genutzt und hatten auch eigenständige Zähler. Die Eheleute versuchten in der Folge, das Grundstück zu verkaufen. Als sich jedoch kein geeigneter Käufer fand, erwarb der Ehemann den Miteigentumsanteil seiner Ehefrau, welchen er durch ein Darlehen finanzierte. Die

zuvor von der Ehefrau bewohnte Wohnung vermietete er anschließend, wobei er die Zinsen für das Darlehen im vollen Umfang als Werbungskosten erklärte. Das Finanzamt und schließlich auch das Finanzgericht ließen jedoch nur die hälftigen Zinsen zum Werbungskostenabzug zu. Diene ein Gebäude nicht nur der Erzielung von Einkünften, sondern werde es auch selbst genutzt, so seien die entrichteten Zinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. Eine Berücksichtigung im vollen Umfang sei nur möglich, wenn der Steuerpflichtige mit den als Darlehen empfangenen Mitteln tatsächlich die Aufwendungen begliche, die der Anschaffung des Gebäudeteils dienen.

Im vorliegenden Fall habe die Darlehensaufnahme jedoch dem Erwerb des ideellen Miteigentumsanteils gedient. Eine abweichende Zuordnungsentscheidung, etwa im Kaufvertrag, sei nicht erkennbar. Die zeitweise getrennte Nutzung führe nicht zu einer nach außen erkennbaren abweichenden Verwendung der Darlehensmittel. Daher könne der Steuerpflichtige die Zinsen nur zur Hälfte als Werbungskosten bei seinen Mieteinnahmen berücksichtigen.

35. Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten

1. **Aufwendungen, die für sich genommen zwar jährlich anfallende Erhaltungsaufwendungen oder Schönheitsreparaturen bilden, sind insgesamt als anschaffungsnahe Herstellungskosten zu behandeln, wenn sie in engem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zueinander stehen und in ihrer Gesamtheit eine einheitliche Baumaßnahme bilden, wie dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall ist.**
2. **Für einen sachlichen Zusammenhang ist es nicht notwendig, dass die Maßnahmen bautechnisch voneinander abhängig sind.**

§ 21, § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 EStG

FG München, Urteil vom 25. Februar 2014, 6 K 2930/11, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: IX R25/14), LEXinform Nr. 5017053

Zu entscheiden hatten die Richter einen Fall, in dem ein Steuerpflichtiger ein vermietetes Wohnobjekt erwarb. Im Jahr der Anschaffung machte er dafür in seiner Einkommensteuererklärung Erhaltungsaufwand für Schönheitsreparaturen geltend. Im Folgejahr erklärte er weitere Aufwendungen für den Einbau eines Brennwertkessels, den Austausch von Fenstern, Dachdecker- und Spenglerarbeiten für die Dämmung des Flachdachs, neue Heizkörper, eine energetische Sanierung (Isolierung und Verputzen der Außenfassade) und die Erneuerung des Bodenbelags - diese jedoch überwiegend als nachträgliche Herstellungskosten. Einen Teil der Aufwendungen ordnete er den Erhaltungsaufwendungen zu.

Das Finanzamt behandelte auch die als sofort abzugsfähig deklarierten Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten, da die Aufwendungen im Rahmen einer einheitlichen Maßnahme angefallen und als umfassende Instandsetzung und Modernisierung zu qualifizieren seien.

Dieser Auffassung folgten auch die Münchner Finanzrichter. Zu den Herstellungskosten gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten). Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen seien durch das Gesetz nicht näher bestimmt. Nicht zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten zählten jedoch Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfielen. Solche Schönheitsreparaturen, die nicht zu den Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen zählten, beseitigten Mängel, die durch vertragsgemäßen Gebrauch entstanden seien. Darunter fielen nur das Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände und Decken, das Streichen der Fußböden, Heizkörper einschließlich Heizrohre, der Innentüren sowie der Fenster und Außentüren von innen.

Kosten für Schönheitsreparaturen, die als Erhaltungsaufwendungen neben den anschaffungsnahe Herstellungskosten anfielen, seien nicht isoliert zu beurteilen. Entständen nämlich alle Aufwendungen im Rahmen einer umfassenden Instandsetzung und Modernisierung, wie dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall sei, seien sie insgesamt als Herstellungskosten zu behandeln, so die Richter.

Hinweis:

Der Ansicht der Münchner Richter kann hier nicht gefolgt werden, da der Gesetzeswortlaut Schönheitsreparaturen eindeutig von der Berücksichtigung der anschaffungsnahen Herstellungskosten ausnimmt. Dass dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen nicht gelten soll, lässt sich dem Gesetzeswortlaut nicht entnehmen.

Auch der BFH hat wohl seine Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Urteils, denn er hat der Nichtzulassungsbeschwerde stattgegeben. In ähnlichen Fällen sollten die Bescheide daher offen gehalten werden.

36. Aufwendungen für ein Blockheizkraftwerk sind sofort abzugsfähig

Aufwendungen für ein Blockheizkraftwerk, das als Ersatz für eine defekte Heizung in ein Wohnzwecken dienendes Vermietungsobjekt eingebaut wird, stellen sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen dar.

**§ 21, § 7 Abs. 1 und 2
EStG, § 68 Abs. 2 S. 1
BewG, § 94 BGB**

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei einem Steuerpflichtigen stellte der Betriebsprüfer fest, dass in den Jahren 2008 und 2009 ein Blockheizkraftwerk (BHKW) für ein Mietobjekt angeschafft und sofort in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen worden war.

Das Finanzamt wollte die Aufwendungen hierfür lediglich über die Abschreibung berücksichtigt wissen. Das Blockheizkraftwerk sei ein selbstständiges bewegliches Wirtschaftsgut. Der Steuerpflichtige hingegen argumentierte, dass zum Zeitpunkt der Investitionsentscheidung im Jahr 2008 Blockheizkraftwerke seitens der Finanzbehörde als Gebäudebestandteile angesehen worden seien. Außerdem handele es sich um eine Ersatzinvestition für die bisherige Altanlage.

Die Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz erging zugunsten des Steuerpflichtigen. Die geltend gemachten Aufwendungen waren in voller Höhe abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen.

Nur der Strom und nicht die Wärme wurde an die Mieter geliefert. Insoweit sei von einer unselbstständigen Nebenleistung zu den Vermietungseinkünften auszugehen. Selbst wenn man durch die Wärmelieferung von einer gewerblichen Tätigkeit ausgehen würde, seien die Kosten als Betriebsausgabe (Aufwandseinlage) abzugsfähig.

Das Blockheizkraftwerk sei als Heizungsanlage nicht als selbstständig abschreibbare Betriebsvorrichtung zu qualifizieren. Ein Gebäude ohne Heizungsanlage könne normalerweise seine Aufgabe, Menschen als Wohn- oder Arbeitsraum zu dienen, nicht erfüllen. Deshalb habe der BFH eine in das Gebäude eingebaute Heizanlage - unabhängig davon, ob es sich um Ölheizungen, Heizthermen oder Luftheritzer handelt - grundsätzlich als Gebäudebestandteil angesehen.

Dementsprechend sei auch ein in ein Vermietungsobjekt eingebautes Blockheizkraftwerk nicht als Betriebsvorrichtung zu qualifizieren. Zwar diene es auch der Stromerzeugung. Der eigentliche Zweck liege aber darin, das Gebäude zu beheizen und mit warmem Wasser zu versorgen.

FG Rheinland-Pfalz Urteil
vom 23. September 2014,
3 K 2163/12,
EFG 2015 S. 19

Hinweis:

Da das BHKW im geschilderten Fall nicht im Zuge der Herstellung des Gebäudes, sondern erst später als Ersatz für eine bereits vorhandene Heizungsanlage eingebaut wurde, handelte es sich um sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen. Wäre das BHKW im Rahmen des Gebäudebaus erstellt worden, würde es zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehören und über die jährliche Abschreibung in Ansatz gebracht werden müssen.

37. Keine Begünstigung für vermögensverwaltende GmbH & Co. KG!

1. Bei Übertragung von Mitunternehmeranteilen an Personengesellschaften, die eine land- und forstwirtschaftliche, gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit ausüben, gegen Versorgungsleistungen liegt nur dann eine den Übernehmer nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2 Buchst. a EStG in der ab 2008 gültigen Fassung zum Sonderausgabenabzug berechtigende Vermögensübertragung vor, wenn die Personengesellschaft originär gewerblich tätig ist, z.B. als Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, oder aufgrund der Abfärbewirkung gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG gewerblich tätig ist, nicht aber bei Übertragung von Anteilen an einer nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG lediglich gewerblich geprägten Personengesellschaft.
2. Ein einheitlicher geschäftlicher Betätigungswille als Voraussetzung für eine enge personelle Verflechtung und damit für eine Betriebsaufspaltung tritt am klarsten bei Beteiligungsidentität zutage, wenn an beiden Unternehmen dieselben Personen im gleichen Verhältnis beteiligt sind, kann aber auch bei Beherrschungsidentität vorhanden sein, wenn die Personen, die das Besitzunternehmen tatsächlich beherrschen, in der Lage sind, auch in der Betriebskapitalgesellschaft ihren Willen durchzusetzen.
3. Bei Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen durch eine GmbH & Co. KG an eine GmbH liegt mangels personeller Verflechtung keine Betriebsaufspaltung vor, wenn die mehrheitlich an der GmbH & Co. KG beteiligte Gesellschafterin nicht auch an der GmbH beteiligt ist, den auf 15 Jahre geschlossenen Pachtvertrag nur bei einer Vertragsverletzung der GmbH vorzeitig beenden kann und somit weder aufgrund des Pachtvertrags noch aufgrund anderer ersichtlicher Umstände in der Lage ist, ihren Willen bei der GmbH auch ohne eine Beteiligung an der GmbH faktisch durchzusetzen.

§ 10 Abs. 1 Nr. 1a S. 2a EStG

Sächsisches FG, Urteil vom 23. Juli 2014, 2 K 471/14, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: X B 119/14), LEXinform Nr. 5017017

Die Übergabe eines Unternehmens innerhalb der Familie gegen Gewährung von Versorgungsleistungen hat ihre Ursprünge zwar in der Landwirtschaft, wird aber auch vermehrt bei der Übergabe gewerblicher und sogar freiberuflicher Betriebe genutzt. Die Vorteile liegen insbesondere in der Erhaltung des Betriebsvermögens beim Übernehmer ohne erhebliche finanzielle Belastungen (im Vergleich zum Kauf) als auch in der Versorgung des bisherigen Betriebsinhabers bzw. seines Ehegatten und ggf. weiterer Familienmitglieder.

Steuerlich betrachtet kann der Übernehmer die zu erbringenden Versorgungsleistungen in der Regel in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehen, während der Übergeber die Leistungen als steuerpflichtige Einnahmen zu erfassen hat. Aufgrund seiner i.d.R. dann niedrigeren Einkünfte ergibt sich aber ein günstiger Progressionseffekt.

Seit 2008 hat der Gesetzgeber die gesetzlichen Grundlagen der Vermögensübergabe neu geregelt. Anlass war die zwischenzeitlich ergangene Rechtsprechung durch den BFH als auch Beanstandungen durch den Bundesrechnungshof. Seit 2008 ist grundsätzlich nur noch die Übertragung von Betriebsvermögen (Betrieb, Teilbetrieb) gegen Versorgungsleistungen begünstigt. Dazu zählt auch die Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche, landwirtschaftliche oder freiberufliche Tätigkeit ausübt. Privatvermögen ist ausgeschlossen! Lediglich die Übertragung von einer mindestens 50 %igen GmbH-Beteiligung mit Geschäftsführung ist begünstigt. Es muss sich um lebenslange und wiederkehrende Versorgungsleistungen handeln.

Wie ist eine GmbH & Co. KG diesbezüglich zu beurteilen? Eine solche Gesellschaft, bei der nur die GmbH persönlich haftender Gesellschafter ist und nur sie oder ein Nichtgesellschafter zur Geschäftsführung befugt ist, hat steuerlich betrachtet auch dann Betriebsvermögen, wenn ihre Geschäftstätigkeit rein vermögensverwaltend ist, z.B. Erwerb, Vermietung und Verkauf von Immobilien. Hier spricht man von einer sogenannten gewerblich geprägten Gesellschaft. Obwohl eine solche Gesellschaft also über Betriebsvermögen verfügt, kann die Übertragung der Anteile daran seit 2008 nicht mehr als steuerlich günstige Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen gestaltet werden. Dies bestätigte jetzt das Sächsische Finanzgericht.

Die Richter stellten fest, dass nur Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine

gewerbliche Tätigkeit ausübt, begünstigt sind. Durch den ausdrücklichen Bezug auf die gewerbliche „Tätigkeit“ sei die allein gewerblich „geprägte“ Personengesellschaft ausgeschlossen. Nur die gewerblich tätigen Personengesellschaft sollten privilegiert werden.

Hinweis:

Der Gesetzgeber wollte mit der Neuregelung gerade die Gestaltungen aushebeln, die auf eine begünstigte Übertragung von Immobilien- und Geldvermögen und Wertpapiere gerichtet war. Das ist ihm gelungen. Möglicherweise bieten sich in diesen Fällen andere Gestaltungen an, z.B. die Übertragung unter Nieß- brauchs- vorbehalt.

38. Bei Auslandsstudium kein Kindergeld?

1. **Während eines mehrjährigen Auslandsaufenthalts zum Zwecke einer Berufsausbildung behält ein Kind seinen Wohnsitz in der Wohnung der Eltern im Inland im Regelfall nur dann bei, wenn es diese Wohnung zumindest überwiegend in den ausbildungsfreien Zeiten nutzt.**
2. **Für die Beibehaltung eines Inlandswohnsitzes im Hause der Eltern bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten reichen nur kurze, üblicherweise durch die Eltern-Kind-Beziehung begründete Besuche regelmäßig nicht aus. Dies ist bei lediglich kurzzeitigen Aufenthalten --zwei bis drei Wochen pro Jahr-- nach der Lebenserfahrung der Fall.**
3. **Für die Beibehaltung eines Wohnsitzes sind die tatsächlichen Verhältnisse ohne Rücksicht auf subjektive Momente oder Absichten entscheidend.**

§ 32 Abs. 4, § 62 Abs. 1 Nr. 2a, § 63 Abs. 1 S. 3 EStG, § 8 AO

BFH-Urteil vom 25. September 2014, III R 10/14, BFH/NV 2015 S. 266

Einen Anspruch auf Kindergeld haben die Eltern nur dann, wenn das Kind seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder einem EU-/EWR-Mitgliedstaat hat. Der BFH hatte in diesem Zusammenhang zu entscheiden, wann ein Kind, das sich zum Zwecke eines Studiums im Ausland aufhält, noch einen Wohnsitz im Inland innehat.

Die Tochter des Steuerpflichtigen absolvierte nach ihrem Abitur ein einjähriges Au-Pair-Programm in den USA, das einen Sprachkurs von zehn Stunden pro Woche umfasste. Während des Auslandsaufenthalts entschloss sie sich zu einem Studium in New York. Während ihres Auslandsaufenthalts stand ihr das ehemalige Kinderzimmer im väterlichen Wohnhaus zur Verfügung, das sie auch zum Teil in ihrer ausbildungsfreien Zeit nutzte. Aus finanziellen Gründen war es ihr jedoch nicht möglich, die gesamte ausbildungsfreie Zeit in der elterlichen Wohnung zu verbringen.

Die Familienkasse hob die Festsetzung des Kindergeldes auf und führte zur Begründung an, die Tochter habe keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland. Ein zunächst positives Urteil des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg wurde jetzt vom BFH aufgehoben. Er entschied jedoch nicht endgültig, sondern gab den Fall zur erneuten Verhandlung an das Finanzgericht zurück.

Laut BFH hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Damit knüpfe der gesetzliche Wohnsitzbegriff ausschließlich an die tatsächliche Gestaltung und nicht an subjektive Vorstellungen an. Der Wohnsitzbegriff setze zwar weder voraus, dass die Wohnung im Inland den Mittelpunkt der Lebensinteressen bilde, noch verlange er einen Mindestaufenthalt. Erforderlich sei aber eine Nutzung, die über bloße Besuche, kurzfristige Ferientaufenthalte und das Aufsuchen der Wohnung zu Verwaltungszwecken hinausgehe.

Bei Kindern, die zum Zwecke der Schul-, Hochschul- oder Berufsausbildung auswärtig untergebracht seien, reiche es für einen Inlandswohnsitz nicht aus, wenn die elterliche Wohnung dem Kind weiterhin lediglich zur Verfügung stehe. Kinder, die sich zum Zwecke des Studiums für mehrere Jahre ins Ausland begeben, behielten ihren Wohnsitz bei den Eltern daher nur dann bei, wenn sie diese in ausbildungsfreien Zeiten nutzten. Regelmäßig nicht ausreichend sind bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten nur kurze, üblicherweise durch die Eltern-Kind-Beziehung begründete Besuche.

Bei der Frage der Beibehaltung des Wohnsitzes im Elternhaus komme den Inlandsaufenthalten erhebliche Bedeutung zu. Persönliche oder finanzielle Beweggründe für die fehlenden Inlandsaufenthalte seien für die Frage des Wohnsitzes unerheblich.

Hinweis:

Da das Finanzgericht aufgrund seiner Urteilsbegründung keine ausreichenden Feststellungen zu der Dauer der Inlandsaufenthalte und den ausbildungsfreien Zeiten getroffen hatte, muss es diese nun nachholen und neu entscheiden.

39. Rückwirkende Aufhebung von Kindergeld

1. **Ein Kind, an das die Familienkasse das gegenüber seiner kindergeldberechtigten Mutter festgesetzte Kindergeld gemäß § 74 Abs. 1 Satz 1 EStG ausgezahlt hat, ist befugt, sowohl gegen einen gegenüber ihm ergangenen Rückforderungsbescheid als auch gegen einen in diesem Zusammenhang gegenüber seiner Mutter ergangenen Aufhebungsbescheid zu klagen.**
2. **Vollendet das Kind das 25. Lebensjahr und erreicht damit eine den Anspruch auf Kindergeld ausschließende Altersgrenze, stellt dies eine die Aufhebung der Festsetzung von Kindergeld rechtfertigende Änderung der Verhältnisse i.S. des § 70 Abs. 2 EStG dar.**

§ 32 Abs. 4, § 62, § 70 Abs. 2, § 74 Abs. 1 S. 1 EStG, § 37 Abs. 2 AO

BFH-Urteil vom 17. Dezember 2014, XI R 15/12, BFH/NV 2015 S. 590

Der BFH hatte sich mit der Rückforderung von Kindergeld auseinanderzusetzen. Soweit in den Verhältnissen, die für den Anspruch auf Kindergeld erheblich sind, Änderungen eintreten, ist die Festsetzung des Kindergeldes mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben oder zu ändern.

Diese gesetzliche Regelung führte nun zur rückwirkenden Aufhebung des Kindergeldes. Ein im Jahr 1983 geborenes Kind begann im September 2007 eine Ausbildung zum Maler und Lackierer, die bis zum August 2010 andauern sollte. Auf entsprechende Anträge setzte die Familienkasse für die Zeit ab September 2007 Kindergeld fest und zahlte dieses bis zum Juni 2010 direkt an das Kind aus, obwohl das Kind bereits im Juni 2008 sein 25. Lebensjahr vollendete. Das Kindergeld hätte dementsprechend nur bis einschließlich Juni 2008 festgesetzt werden dürfen. Erst im Juni 2010 bemerkte die Familienkasse den Fauxpas und hob die Kindergeldfestsetzung rückwirkend ab Juli 2008 auf.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte zunächst Erfolg. Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung habe nicht rückwirkend erfolgen dürfen. Mit Vollendung des 25. Lebensjahres sei keine Änderung der Verhältnisse eingetreten. Das Geburtsdatum des Kindes sei bekannt gewesen.

Dies sah der BFH jedoch anders und kassierte das erstinstanzliche Urteil. Die Regelung betreffe den Fall, dass eine ursprünglich rechtmäßige Festsetzung durch Änderung der für den Bestand des Kindergeldanspruchs maßgeblichen Verhältnisse des Anspruchsberechtigten oder des Kindes nachträglich unrichtig werde. Das Überschreiten der Altersgrenze stelle eine solche Änderung der Verhältnisse dar. Es treffe zwar zu, dass aufgrund des Geburtsdatums des Kindes das Erreichen einer bestimmten Altersgrenze (hier: der Zeitpunkt der Vollendung des 25. Lebensjahres) von vornherein feststehe und der Behörde bei Erlass der ursprünglichen Bescheide bekannt gewesen sei. Dies ändere aber nichts daran, dass mit dem späteren tatsächlichen Eintritt dieses Ereignisses eine Änderung der für den Kindergeldanspruch maßgeblichen Verhältnisse vorliege.

Hinweis:

In seiner Schlussbemerkung stellt der BFH zudem klar, dass aus dem Verhalten der Familienkasse keine (konkludente) Zusage zu entnehmen ist, dass das Kind mit einer Rückforderung des Kindergeldes nicht zu rechnen braucht. Bei der Bewilligungsverfügung, mit der die Zahlung bis einschließlich Juni 2010 befristet wurde, handele es sich um ein Verwaltungsinternum ohne Außenwirkung.

40. Keine Verlängerung des Kindergeldes durch freiwilligen Wehrdienst

Die Voraussetzungen für eine Verlängerung der Kindergeldgewährung gemäß § 32 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG liegen nicht vor, wenn das Kind einen freiwilligen Wehrdienst nach Aussetzung der allgemeinen Wehrpflicht zum 1.7.2011 angetreten hat.

§ 32 Abs. 5 S. 1 Nr. 2, § 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 S. 2 und Abs. 4 S. 1 Nr. 2a EStG

Dieses kürzlich veröffentlichte Urteil hat das Finanzgericht Münster gefällt. Der Sohn eines Steuerpflichtigen leistete vor dem Beginn seiner Berufsausbildung in der Zeit von Januar 2012 bis Juni 2013 einen freiwilligen Wehrdienst ab. Nachdem der Sohn im Juni 2014 sein 25. Lebensjahr vollendet hatte, hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung auf. Hiergegen wehrte sich der Vater beim Finanzgericht Münster. Seiner Auffassung nach verlängert sich der Berechtigungszeitraum um 18 Monate entsprechend der Dauer des abgeleisteten freiwilligen Wehrdienstes.

FG Münster Urteil vom 27. Oktober 2014, 5 K 2339/14 Kg, rechtskräftig, LEXinform Nr. 0442932

Das Finanzgericht sah dies jedoch anders. Eine Verlängerung des Berechtigungszeitraumes komme nur dann in Betracht, wenn der gesetzliche Wehrdienst oder ein freiwilliger Wehrdienst anstelle des gesetzlichen Grundwehrdienstes geleistet werde. Da die allgemeine Wehrpflicht seit dem 01.07.2011 ausgesetzt wurde, könne ein freiwilliger Wehrdienst nicht anstelle des gesetzlichen Wehrdienstes geleistet werden.

Das Gesetz sei wörtlich auszulegen. Eine Verlängerung des Berechtigungszeitraumes sei daher nicht möglich. Für eine vom Wortlaut des Gesetzes abweichende Auslegung bestehe kein Bedürfnis. Die allgemeine Wehrpflicht stelle - anders als bei einem freiwilligen Wehrdienst - einen erheblichen Eingriff in die Grundrechte der Wehrdienstleistenden dar und verzögere die Berufsausbildung zeitlich. Hierfür wurde als Ausgleich die Verlängerung des Berechtigungszeitraumes des Kindergeldes gewährt.

Hinweis:

Im vergangenen Jahr hat der BFH entschieden, dass auch während eines freiwilligen Wehrdienstes ein Kindergeldanspruch gegeben sein kann. Hat das Kind den Wehrdienst hinsichtlich einer angestrebten militärischen oder zivilen Berufslaufbahn absolviert, so stellt die Ableistung des freiwilligen Wehrdienstes eine Berufsausbildung dar, die zum Kindergeldbezug berechtigt.

41. Behindertengerechter Umbau als außergewöhnliche Belastung

1. **Kosten für den behindertengerechten Umbau einer Dusche sind grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.**
2. **Nicht abziehbar sind allerdings Aufwendungen für Baumaßnahmen, für die die Krankheit oder Behinderung nicht ursächlich sind und lediglich bei Gelegenheit eines behindertengerechten Umbaus durchgeführt werden.**
3. **Zur Berücksichtigung der Kosten für den behindertengerechten Umbau einer Dusche als außergewöhnliche Belastung im Einzelnen.**

§ 33 Abs. 1 EStG

FG Baden-Württemberg, Urteil vom 19. März 2015, 1 K 3301/12, EFG 2015 S. 406

Eine Steuerpflichtige war an Multipler Sklerose erkrankt. Im Streitjahr ließ sie in ihrer Eigentumswohnung die voll funktionsfähige Dusche behindertengerecht umbauen. Zuvor musste sie in eine Duschwanne steigen. Nach dem Umbau war die Dusche bodengleich begehbar und mit einem Rollstuhl befahrbar. Bei dem Umbau wurde die Duschkabine innen komplett neu gefliest und mit einer neuen Tür versehen. Auch die Armaturen wurden erneuert. Der Rest des Bades blieb unverändert. Der beauftragte Handwerker stellte für den Umbau einen Betrag von rund 5.700 € in Rechnung, den die Steuerpflichtige in ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend machte.

Das Finanzamt ließ im Einkommensteuerbescheid nur einen Teilbetrag von 301 € (Materialkosten für das Duschelement und das Unterbauelement) zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zu. Nachdem die Steuerpflichtige Einspruch eingelegt hatte, prüfte das Finanzamt erneut und ließ weitere Teilbeträge sowie eine Steuerermä-

ßigung für Handwerkerleistungen zu. Den Abzug der gesamten Umbaukosten lehnte es jedoch weiterhin ab und verwies auf ein fehlendes Sachverständigengutachten zu der Frage, welche baulichen Maßnahmen durch die Krankheit verursacht seien. Dagegen klagte die Steuerpflichtige.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg stellte fest, dass die Voraussetzungen für den Abzug als außergewöhnliche Belastung unstreitig dem Grunde nach gegeben waren. Nach der BFH-Rechtsprechung sind die Mehraufwendungen abzugsfähig, die durch die Behinderung der Steuerpflichtigen veranlasst und zur behindertengerechten Umgestaltung ihres individuellen Wohnumfeldes erforderlich sind. Die Dusche wäre ohne die Behinderung der Steuerpflichtigen überhaupt nicht umgebaut worden. Die vom Finanzamt vorgenommene Sezierung der Baumaßnahme in einzelne Aufwandsposten sei zu eng und wäre überdies nicht praktikabel. Die Einholung eines Sachverständigengutachtens sei eher bei umfangreichen Baumaßnahmen (z.B. ganzes Gebäude) naheliegend, bei denen die behinderungsbedingten Mehrkosten nicht offenkundig seien.

Hinweis:

Wegen der Anerkennung der vollen Umbaukosten als außergewöhnliche Belastung entfällt allerdings die Steuerermäßigung für damit zusammenhängende Handwerkerleistungen.

Der BFH verlangt einen Kausalzusammenhang zwischen Behinderung und Baumaßnahme. Nicht abziehbar sind daher Aufwendungen für Baumaßnahmen, für die die Krankheit oder Behinderung nicht ursächlich ist und die lediglich bei Gelegenheit eines behindertengerechten Umbaus durchgeführt werden.

42. Scheidungskosten keine außergewöhnlichen Belastungen mehr?

Scheidungskosten sind weder außergewöhnlich nach § 33 Abs. 1 EStG noch nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG in der ab 2013 durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz geänderten Fassung als außergewöhnliche Belastungen abziehbar.

Das Finanzgericht vertritt die Auffassung, eine Ehescheidung könne nicht mehr als ein außergewöhnliches Ereignis angesehen werden. Laut Angaben des statistischen Bundesamtes betrage die Anzahl der Scheidungen rund die Hälfte der Anzahl der Eheschließungen, so dass nicht von größeren Aufwendungen gesprochen werden könne, die der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen nicht erwachsen.

Die Aufwendungen könnten auch nicht als Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreites als außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden. Seit 2013 ist der Abzug der Prozesskosten nur noch möglich, wenn der Steuerpflichtige ohne die Führung des Prozesses Gefahr laufe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen könne. Nach Ansicht des Gerichtes bezieht sich dies jedoch nur auf wirtschaftliche Sachverhalte, weshalb nur Prozesskosten abzugsfähig seien, die zur Abwehr besonders schwerwiegender wirtschaftlicher Schäden aufgewendet werden. Die Aufwendungen für die Prozesskosten einer Scheidung seien jedoch überschaubar und würden im Regelfall unter einem Monatsgehalt liegen, weshalb diese hiervon nicht erfasst werden könnten.

Hinweis:

Ob eine Ehescheidung in der heutigen Zeit nicht mehr als außergewöhnlich angesehen werden kann, kann hier dahingestellt bleiben. Hinsichtlich der Frage, ob eine Ehescheidung zum Erhalt der Existenzgrundlage notwendig ist, vertreten jedenfalls die überwiegende Mehrheit der Literatur als auch die Finanzgerichte Münster und Rheinland-Pfalz eine andere Auffassung. Diese stellen nicht nur auf wirtschaftliche Sachverhalte ab. Es sei für den Steuerpflichtigen existenziell, sich aus einer zerrütteten Ehe zu lösen. Letztlich muss hier der BFH das letzte Wort sprechen. Die Verfahren hierzu sind bereits beim BFH anhängig.

§ 33 Abs. 1 und Abs. 2 EStG

FG Niedersachsen, Urteil vom 18. Februar 2015, 3 K 297/14, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 0442980

Siehe auch Akt. Info. I/2015 S. 36

FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 16. Oktober 2014 Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 66/14)

43. Selbst getragene Krankheitskosten sind keine Sonderausgaben

Krankheitskosten, die der Versicherte selbst trägt, um in den Genuss einer Beitragsrückerstattung seiner Krankenversicherung zu kommen, sind weder Sonderausgaben noch außergewöhnliche Belastungen.

Nach Auffassung der Richter kommt ein Abzug als Sonderausgaben deshalb nicht in Betracht, weil es sich bei den übernommenen Krankheitskosten nicht um Beiträge im Zusammenhang mit der Erlangung von Versicherungsschutz handelt. Dies sei bei Zahlungen für Heilbehandlungen an Ärzte nicht der Fall. Auch die Tatsache, dass für die selbstgetragenen Krankheitskosten kein Sonderausgabenabzug möglich sei, aber durch die spätere Beitragserstattung die Sonderausgaben gemindert würden und sich durch die somit erhöhte Steuerbelastung sogar eine wirtschaftliche Schlechterstellung ergeben könne, verstoße nicht gegen das Grundgesetz. Dieses verlange lediglich eine Freistellung des Existenzminimums. Das sahen die Richter im Streitfall wegen der geringen steuerlichen Auswirkung jedoch nicht als gefährdet an.

Bei den selbstgetragenen Krankheitskosten handle es sich dem Grunde nach um außergewöhnliche Belastungen. Allerdings wirkten sich diese im Streitfall aufgrund der zumutbaren Eigenbelastung nicht aus. Verfassungsrechtliche Bedenken hatten die Richter diesbezüglich nicht. Das Finanzamt hatte die Auffassung vertreten, dass ein Abzug aufgrund einer fehlenden Zwangsläufigkeit bereits von vornherein deshalb ausscheide, weil der Steuerpflichtige freiwillig auf die Erstattung der Krankheitskosten verzichtet habe. Dem folgten die Richter jedoch nicht.

§ 33, § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG

FG Münster, Urteil vom 17. November 2014, 5 K 149/14 E, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 0442930

Hinweis:

Bevor man auf die Erstattung von Krankheitskosten zugunsten einer Beitragsrückerstattung verzichtet, sollte man daher auch den sich hierdurch reduzierenden Sonderausgabenabzug im Hinterkopf behalten. Bei der Übernahme von Krankheitskosten in Höhe von 400 € zugunsten einer Erstattung an Beiträgen von 500 € würde dies, bei einem angenommenen Steuersatz von 30 %, z.B. eine deutliche wirtschaftliche Schlechterstellung bedeuten. Die Ersparnis der Beiträge nach Abzug der selbstgetragenen Aufwendungen würde lediglich 100 € betragen. Durch die Beitragserstattung reduzieren sich jedoch die abzugsfähigen Sonderausgaben um 500 €, wodurch sich eine zusätzliche Steuerbelastung von 150 € ergeben würde. Da die Krankheitskosten steuerlich in der Regel ins Leere laufen, hätte man durch den Verzicht der Erstattung also tatsächlich 50 € weniger in der Tasche.

44. Tarifiermäßigung für eine Entlassungsschädigung

- Außerordentliche Einkünfte sind regelmäßig nur gegeben, wenn die zu begünstigenden Einkünfte zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind. Wird eine Entschädigung in zwei oder mehr Veranlagungszeiträumen ausgezahlt, scheidet in sämtlichen Veranlagungszeiträumen eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG grundsätzlich aus, auch wenn sich ein Progressionsnachteil ergibt. Eine Ausnahme bei Zufluss in mehreren Veranlagungszeiträumen kommt nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige nur eine oder mehrere geringfügige Teilleistungen in anderen Veranlagungszeiträumen erhalten hat und die ganz überwiegende Hauptentschädigungsleistung in einem Betrag ausgezahlt wird oder wenn neben der Hauptentschädigungsleistung in späteren Veranlagungszeiträumen aus Gründen der sozialen Fürsorge für eine gewisse Übergangszeit Entschädigungszusatzleistungen, insbesondere zur Erleichterung des Arbeitsplatz- oder Berufswechsels oder zur Anpassung an eine dauerhafte Berufsaufgabe oder Arbeitslosigkeit, gewährt werden und diese Zusatzleistungen die Hauptleistung bei weitem nicht erreichen. Andere, besonders gelagerte Ausnahmetatbestände können allenfalls im Wege der Billigkeit nach den Vorschriften der §§ 163, 227 AO berücksichtigt werden.**

§ 34 Abs. 1 EStG

FG München, Urteil vom 15. April 2014, 12 K 2449/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 29/14), EFG 2015 S. 224

- 2. Die Steuerermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG kann daher nicht in Anspruch genommen werden, wenn mit dem Arbeitgeber infolge einer betriebsbedingten Kündigung eine in einem Einmalbetrag zu zahlende Abfindung vereinbart wurde, vor der Auszahlung aber das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Arbeitgebers eröffnet worden ist und der Insolvenzverwalter nach Anmeldung der Abfindungsforderung zur Insolvenztabelle ohne Zutun des Arbeitnehmers die Abfindung in drei ungefähr gleich hohen Raten in drei unterschiedlichen Jahren ausgezahlt hat.**

Das Finanzgericht München hat entschieden, dass für eine Abfindungszahlung keine einkommensteuerrechtliche Tarifiermäßigung geltend gemacht werden kann, wenn diese planwidrig in verschiedenen Veranlagungszeiträumen in etwa gleich großen Teilbeträgen ausgezahlt wird.

Ein Steuerpflichtiger war nichtselbstständig bei einer KG beschäftigt. Das Arbeitsverhältnis wurde wegen dringlicher betrieblicher Gründe zum 31.12.2006 aufgelöst und für den Verlust des Arbeitsplatzes eine im Januar 2007 fällige Abfindung i.H.v. 158.000 € vereinbart. Noch vor der Auszahlung meldete die KG Insolvenz an. Im Insolvenzverfahren wurde die Abfindungsforderung vom Insolvenzverwalter in vollem Umfang anerkannt. In 2009 wurde ein Teilbetrag von 55.000 € und in 2011 ein weiterer Teilbetrag von 50.000 € ausgezahlt. Das Finanzamt versagte mangels Zusammenballung der Einkünfte eine steuerliche Tarifiermäßigung.

Das Finanzgericht München teilte die Auffassung des Finanzamtes. Sind in dem zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte (u.a. Entschädigungen) enthalten, ist die darauf entfallende Einkommensteuer nach einem ermäßigten Steuersatz zu bemessen, so die Richter. Nach ständiger Rechtsprechung sind außerordentliche Einkünfte regelmäßig nur dann gegeben, wenn die zu begünstigenden Einkünfte zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum zu erfassen sind. Wird eine Entschädigung in verschiedenen Veranlagungszeiträumen ausgezahlt, scheidet in sämtlichen Veranlagungszeiträumen eine Steuerermäßigung aus. Der Zufluss in mehreren Kalenderjahren ist ausnahmsweise unschädlich, wenn der Steuerpflichtige nur eine geringe Teilleistung (max. 5 %) erhalten hat und die Hauptleistung in einem Betrag ausgezahlt wird. Eine weitere Ausnahme besteht in den Fällen, in denen neben der Hauptleistung später eine Zusatzleistung aus Gründen der sozialen Fürsorge gewährt wird.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes sind im verhandelten Fall die geleisteten Zahlungen als Teil einer einheitlichen Entschädigung anzusehen. Es fehle insofern an der Zusammenballung von Einkünften. Ausnahmegründe seien hier nicht gegeben. In einem gesonderten Verfahren könnten diese aber im Billigkeitsweg Berücksichtigung finden. Dazu gehörten beispielsweise die besonderen Zahlungsverhältnisse des Zahlungsverpflichteten sowie Nachzahlungen wegen versehentlicher Falschrechnungen oder aufgrund eines Rechtsstreits.

Hinweis:

Das Einkommensteuergesetz begünstigt sogenannte „außerordentliche“ Einkünfte. Dabei nimmt der BFH allerdings eine Einschränkung der Vorschrift vor, so dass eine Progressionsminderung nur bei solchen Einkünften stattfinden kann, die „zusammengeballt“ zufließen.

Das Erfordernis der „Zusammenballung“ ist daher kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal, sondern eine von der Rechtsprechung entwickelte Voraussetzung. Insofern lässt der BFH bestimmte Ausnahmen vom zusammengeballten Zufluss zu.

45. Dichtheitsprüfung: Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen

Die Erhebung des unter Umständen noch mangelfreien Istzustandes, beispielsweise die Überprüfung der Funktionsfähigkeit einer Anlage durch einen Handwerker, kann ebenso Handwerkerleistung i.S. des § 35a Abs. 3 EStG sein wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder vorbeugende Maßnahmen zur Schadensabwehr.

§ 35a Abs. 3 EStG

BFH-Urteil vom 6. November 2014, VI R 1/13, BFH/NV 2015 S. 400

Das Finanzamt hatte die Maßnahme bei der Steuerermittlung nicht berücksichtigt. Es begründete sein Vorgehen damit, dass die Dichtheitsprüfung ähnlich wie eine Sicherheitsprüfung einer Heizungsanlage mit einer Gutachtertätigkeit vergleichbar sei. Aufwendungen, bei denen eine Gutachtertätigkeit im Vordergrund stehe, seien keine steuerbegünstigten Handwerkerleistungen.

Im Revisionsverfahren hat der BFH das Urteil des Finanzgerichtes Köln nun bestätigt. Handwerkerleistungen seien einfache wie qualifizierte handwerkliche Tätigkeiten, die von Mietern oder Eigentümern für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung in Auftrag gegeben würden. Die Dichtigkeitsprüfung der Abwasseranlage diene der Überprüfung der Funktionsfähigkeit einer Hausanlage und sei damit als (vorbeugende) Erhaltungsmaßnahme zu beurteilen. Die Erhebung eines u.U. noch mangelfreien Istzustandes sei ebenso eine steuerbegünstigte Handwerkerleistung wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder Maßnahmen zur vorbeugenden Schadensabwehr. Eine Überprüfung von Geräten und Anlagen auf deren Funktionsfähigkeit gehöre zum Wesen der Instandhaltung.

Dies gelte auch dann, wenn der Handwerker über den ordnungsgemäßen Istzustand eine Bescheinigung „für amtliche Zwecke“ erstelle. Denn durch das Ausstellen einer solchen Bescheinigung verliere eine handwerkliche Leistung nicht ihren Instandhaltungscharakter.

Hinweis:

Die sachliche Begrenzung der begünstigten Maßnahme ist allein aus dem Tatbestandsmerkmal „im Haushalt“ des Steuerpflichtigen zu bestimmen. Zu den begünstigten Maßnahmen gehören auch Aufwendungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen auf dem Grundstück.

Unter dieser Prämisse dürften dann auch Schornsteinfegerrechnungen wieder in vollem Umfang berücksichtigt werden - entgegen der neuen Auffassung der Finanzverwaltung.

46. Betreuungskosten für eine Katze als haushaltsnahe Dienstleistung

Aufwendungen für die Betreuung eines Haustieres sind steuerbegünstigt.

§ 35a Abs. 2 EStG

Ein Steuerpflichtiger hatte im Streitjahr seine Hauskatze an insgesamt 21 Tagen durch einen Tierbetreuungsdienst betreuen lassen. Die dafür in der Einkommensteuererklärung angesetzten Aufwendungen berücksichtigte das Finanzamt, entsprechend einer geltenden Verwaltungsauffassung, jedoch nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen.

FG Düsseldorf Urteil vom 4. Februar 2015, 15 K 1779/14, Revision zugelassen, www.justiz.nrw.de

Das Finanzgericht Düsseldorf wies auf die höchstrichterliche Rechtsprechung hin, nach der „haushaltsnahe Dienstleistungen“ eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen bzw. damit im Zusammenhang stehen müssen. Dazu gehörten hauswirtschaftliche Verrichtungen, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt würden und in regelmäßigen Abständen anfielen. Hauswirtschaftliche Tätigkeiten seien solche, die üblicherweise zur Versorgung der dort lebenden Familie in einem Privathaushalt erbracht würden. Haustiere, die in der Wohnung des Halters leben, seien dem Haushalt des Halters zuzurechnen. Ihre dortige Versorgung weise einen (engen) Bezug zur Hauswirtschaft des Halters auf.

„In“ einem Haushalt wird die haushaltsnahe Dienstleistung dann erbracht, wenn sie im vorhandenen Haushalt geleistet wird. Dazu gehören Leistungen, die in der Wohnung des Steuerpflichtigen selbst erbracht werden, aber auch Leistungen außerhalb

der Wohnung, die einen funktionalen Bezug zum Haushalt aufweisen. Daher ließen die Richter die Kosten zum Abzug zu.

Hinweis:

Die tarifliche Einkommensteuer ermäßigt sich auf Antrag um 20 %, höchstens 600 €, der Aufwendungen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen. Die Tarifiermäßigung ist auf die Arbeitskosten beschränkt. Darunter fallen auch in Rechnung gestellte Fahrtkosten.

47. Übermittlung der Einkommensteuererklärung per Fax ist wirksam!

Eine Einkommensteuererklärung kann auch wirksam per Fax an das FA übermittelt werden. Es ist nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige den Inhalt der Einkommensteuererklärung tatsächlich in vollem Umfang zur Kenntnis genommen hat.

§ 46 Abs. 2 Nr. 8,
§ 25 Abs. 3,
§ 52 Abs. 55j EStG,
§ 150 AO, § 126 BGB

BFH-Urteil vom 8. Oktober
2014, VI R 82/13,
DStR 2015 S. 118

Geklagt hatte eine Steuerpflichtige, die im Streitjahr ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielte. Ihre Steuererklärung ließ sie von einer Steuerberaterin anfertigen. Vor Einreichung der Steuererklärung hatte sie sich in einem Telefonat mit ihrer Steuerberaterin über den Inhalt der Erklärung und die darin angesetzten Beträge ausgetauscht. Ohne die Erklärung tatsächlich gesehen zu haben, hatte sie sich im Anschluss an dieses Telefonat mit der Einreichung der Erklärung beim Finanzamt einverstanden erklärt und zu diesem Zweck das ihr daraufhin zugefaxte Deckblatt der Erklärung unterschrieben. Die Steuerberaterin übermittelte daraufhin dem Finanzamt über das ELSTER-Portal ohne Zertifizierung die Einkommensteuererklärung für die Klägerin. Kurz darauf ging beim Finanzamt die hierzu gehörende komprimierte Einkommensteuererklärung ein. Die erste Seite dieser Erklärung war das unterschriebene Deckblatt, das bereits an das Finanzamt gefaxt worden war. Erst zu Beginn des Folgejahres holte die Steuerpflichtige die eigenhändige Unterschrift beim Finanzamt nach.

Das Finanzamt lehnte die Veranlagung zur Einkommensteuer für das entsprechende Jahr ab. Mit dem Jahreswechsel sei die Festsetzungsverjährung eingetreten. Damit wäre auch der Erstattungsanspruch zugunsten der Steuerpflichtigen hinfällig gewesen.

Die Steuerpflichtige durfte sich nun aber freuen. Der BFH bestätigte, dass die abgegebene Einkommensteuererklärung wirksam war. Sie stimme mit der im ELSTER-Verfahren erzeugten komprimierten Einkommensteuererklärung überein und sei daher nach amtlichem Vordruck abgegeben worden. Auch liege eine Unterschrift "von der Hand" vor. Dem stehe nicht entgegen, dass das unterschriebene Deckblatt der Erklärung beim Finanzamt als Faxkopie eingereicht worden war. Es sei bereits höchststrichterlich entschieden, dass die Übermittlung fristwahrender Schriftsätze per Telefax in allen Gerichtszweigen uneingeschränkt zulässig sei. Für die Abgabe der Einkommensteuererklärung mit der hierfür erforderlichen Unterschrift könne nichts anderes gelten. Auch hier solle sichergestellt werden, dass Person und Inhalt der Erklärung eindeutig festgestellt werden könnten, der Steuerpflichtige die Verantwortung für die Angaben in der Steuererklärung übernehme und sich über deren Lückenlosigkeit und Richtigkeit vergewissern könne. Diese Zwecke würden auch bei der Übermittlung per Telefax erfüllt.

Hinweis:

Für die Übermittlung einer unterschriebenen und eingescannten Einkommensteuererklärung per E-Mail dürfte nichts anderes gelten.
Ferner besteht die Möglichkeit, die Einkommensteuererklärung ganz ohne Papier und Unterschrift im authentifizierten ELSTER-Verfahren zu übermitteln.

III. Körperschaftsteuer

1. Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Gewinnantiemen

1. Erhalten mehrere Gesellschafter-Geschäftsführer Gewinnantiemen, die zusammen 50 % des Jahresüberschusses der Gesellschaft übersteigen, liegt in Höhe des übersteigenden Betrags eine vGA vor, falls nicht im Einzelfall besondere Gründe für die Zusage einer außergewöhnlich hohen Tantieme bestanden haben.
2. Bei Vereinbarung einer Gewinnantiente zugunsten mehrerer, jeweils zu nicht mehr als 50 % an der Gesellschaft beteiligter Gesellschafter ist eine beherrschungsähnliche Gesellschafterstellung kraft Interessenübereinstimmung nur dann gegeben, wenn sich die Tantiemeverteilung an den bestehenden Beteiligungsquoten ausrichtet.

§ 8 Abs. 3 S. 2 EStG

FG München, Beschluss vom 8. Januar 2014, 6 V 2116/13, EFG 2014 S. 2161

Zu diesem Urteil ist das Finanzgericht München in einem kürzlich veröffentlichten Verfahren gekommen. Im verhandelten Fall gewährte eine GmbH ihren drei Gesellschafter-Geschäftsführern jeweils eine Gewinnantiente in Höhe von 20 % des Jahresgewinnes, so dass insgesamt 60 % des Jahresüberschusses in Form von Tantiemezahlungen an die Gesellschafter ausgezahlt wurden und so den Gewinn der GmbH minderten.

Diese Vereinbarung sah das Finanzamt als nicht fremdüblich an, wandelte die gesamte Tantieme in verdeckte Gewinnausschüttungen um und erhöhte somit den Gewinn der GmbH. Die Tantieme sei nicht anzuerkennen, da sie auf einem rückwirkenden Beschluss in der Gesellschafterversammlung beruhe. Aufgrund der gleichgerichteten Interessen der drei Gesellschafter sei eine beherrschende Stellung gegeben.

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid legte die GmbH Einspruch ein und beantragte außerdem die Vollziehung des streitigen Körperschaftsteuerbescheides auszusetzen.

Nachdem das Finanzamt das ablehnte, klagte die GmbH und erhielt einen günstigen Aussetzungsbeschluss vom Finanzgericht München. Es hatte ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Körperschaftsteuerbescheides.

Nach Auffassung des Gerichtes sei eine verdeckte Gewinnausschüttung zwar grundsätzlich anzunehmen, wenn es für eine Leistung, die einem beherrschenden Gesellschafter gewährt werde, an einer im Vorhinein getroffenen klaren und eindeutigen Vereinbarung fehle. Aufgrund des vorliegenden Beteiligungsverhältnisse alleine (hier: 40 %, 40 %, 20 %) könne aber nicht zwingend von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden.

Eine beherrschende Stellung eines GmbH-Gesellschafters liege im Regelfall vor, wenn der Gesellschafter die Mehrheit der Stimmrechte besitze. Verfüge ein Gesellschafter über weniger als 50 % der Gesellschaftsanteile, so könne er jedoch nach ständiger Rechtsprechung einem beherrschenden Gesellschafter gleichgestellt werden, wenn er mit anderen, gleichgerichtete Interessen verfolgenden Gesellschaftern zusammenwirke, um eine entsprechende Willensbildung der Kapitalgesellschaft herbeizuführen.

Eine solche Interessenübereinstimmung sei nach der Rechtsprechung des BFH bei Vereinbarung einer Gewinnantiente gegeben, wenn sich die Tantiemeverteilung an den bestehenden Beteiligungsquoten ausrichte. Dies sei im Streitfall aber nicht gegeben, da die Gesellschafter trotz unterschiedlicher Beteiligungsquoten von 40 %, 40 % und 20 % ein jeweils gleich hohes Gehalt und eine gleich hohe Gewinnantiente erhielten. Die Zahlung einer gleich hohen Tantieme an alle drei Gesellschafter liefere den finanziellen Interessen der Gesellschafter, die mit jeweils 40 % an der Gesellschaft und dessen Gewinn beteiligt seien, zuwider.

Hinweis:

Das Gericht sah eine verdeckte Gewinnausschüttung jedoch insoweit als gegeben an, als dass die Tantieme 50 % des Jahresüberschusses überstieg. Sachliche Gründe für die Vereinbarung einer Gewinnantiente über 50 % des Gewinns seien nicht vorgetragen worden.

2. Umsatztantiemen können steuerlich anerkannt werden

1. Sind zwei Gesellschafter-Geschäftsführer jeweils für den Gesamtbetrieb der GmbH verantwortlich, ist grundsätzlich eine Gewinnantieme der steuerlich angemessene Weg für eine leistungsbezogene Vergütung, und begründen Umsatzbeteiligungen regelmäßig eine vGA.
2. Es liegt jedoch ein Ausnahmefall vor, der zur steuerlichen Anerkennung einer Umsatzantieme führt, wenn im konkreten Einzelfall unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls keine Gefahr einer Gewinnabsaugung besteht und wenn die Geschäftsführervergütung insgesamt angemessen ist.
3. Hiervon ist auszugehen, wenn der Prozentsatz der Umsatzantieme gering ist (hier: 0,5 % pro Gesellschafter-Geschäftsführer), der Umsatz und der verbleibende Restgewinn aus den Umsatz- bzw. Gewinndaten der beiden Vorjahre zuverlässig prognostiziert werden können, wenn durch eine Kombination von niedrigen Grundgehältern, niedrigen Umsatztantiemen von jeweils 0,5 % mit einer dem Prozentsatz nach höheren Gewinnantieme von jeweils 7 % dafür gesorgt ist, dass die Geschäftsführer kein Interesse an einem wirtschaftlich nachteiligen "Hochpushen" der Umsätze ohne gleichzeitige Ertragsteigerung haben, weil in diesem Fall den Geschäftsführern der Vorteil aus der 7 %igen Gewinnantieme verloren geht, und wenn schließlich auch die positive Gewinnentwicklung der GmbH in den Streit- und auch den Folgejahren belegt, dass es durch die gewählte Vergütungsgestaltung tatsächlich nicht zu einer Gewinnabsaugung gekommen ist.

§ 8 Abs. 3 S. 2 EStG

FG Berlin-Brandenburg,
Urteil vom 8. April 2014,
6 K 6216/12,
EFG 2014 S. 1332

Eine GmbH hatte ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern eine Umsatzantieme zugesagt. Das Finanzamt wertete diese als verdeckte Gewinnausschüttung und erhöhte entsprechend die Körperschaftsteuer.

Die GmbH musste gegen diese Vorgehensweise klagen. Sie bekam jetzt vom Finanzgericht Berlin-Brandenburg Recht. Die steuerliche Einstufung einer Umsatzantieme als verdeckte Gewinnausschüttung sei kein in Stein gemeißelter Grundsatz, der ausnahmslos gelte. Die BFH-Rechtsprechung gehe von zwei Ausnahmen aus, die zu einer steuerlichen Anerkennung von Umsatztantiemen führen.

- Zum einen müsse mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sein, dass eine Gewinnabsaugungsgefahr bestehe und
- zum anderen könne eine Tantieme auf Basis des Umsatzes während der Aufbauphase eines Unternehmens steuerlich anerkannt werden.

Die Besonderheit des Streitfalls war die Kombination verschiedener Vergütungssysteme. Das Grundgehalt der Gesellschafter-Geschäftsführer war im Vergleich zu fremden Geschäftsführern anderer Unternehmen sehr niedrig bemessen. Dagegen wurde eine vergleichsweise hohe Gewinnantieme vereinbart und mit einer niedrigen Umsatzantieme ergänzt.

Diese Kombination führe dazu, dass die Geschäftsführer kein Interesse an einem „Hochpuschen“ der Umsätze hätten, ohne gleichzeitig eine Ertragssteigerung zu realisieren.

Das Finanzgericht verneinte eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Umsatzantieme. Im konkreten Fall bestand nach Ansicht der Richter unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls keine Gefahr einer Gewinnabsaugung. Daher könne die Art der Geschäftsführervergütung - auch in Form einer Umsatzantieme - keine verdeckte Gewinnausschüttung begründen.

Hinweis:

Das Urteil des Finanzgerichtes ist sicher nicht allgemeingültig. Daraus sollte nicht auf eine generelle Anerkennung von Umsatztantiemen geschlossen werden. Die Revision gegen das Urteil wurde allerdings nicht zugelassen. Es handele sich um eine Frage des Fremdvergleichs, deren Beantwortung dem Finanzgericht obliege und die wesentlich von den Umständen des Einzelfalls geprägt sei.

3. Keine vGA durch Weiterleitung erstatteter Arbeitgeberanteile

Die Weiterleitung erstatteter Arbeitgeberanteile zur Rentenversicherung durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH an dessen in der GmbH beschäftigte Ehefrau, für deren Altersversorgung die Arbeitgeberanteile irrtümlich gezahlt wurden, ist keine Zuwendung des Arbeitgebers, die dem Gesellschafter-Geschäftsführer als vGA i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG zuzurechnen ist, wenn das Arbeitsverhältnis fremdüblich vereinbart und tatsächlich durchgeführt wurde.

**§ 8 Abs. 3 S. 2 KStG,
§ 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG**

BFH-Urteil vom 21. Oktober
2014, VIII R 21/12, DStR
2015 S. 353

Die Ehefrau des alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH war als Arbeitnehmerin bei der GmbH angestellt. Die GmbH stufte die Tätigkeit zunächst als rentenversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis ein und führte die Rentenversicherungsbeiträge an den Sozialversicherungsträger ab. Später stellte sich jedoch heraus, dass keine Rentenversicherungspflicht gegeben war. Die zu Unrecht gezahlten Beiträge wurden an die GmbH zurückerstattet und in voller Höhe an die angestellte Ehefrau weitergeleitet.

Bei einer Betriebsprüfung sah das Finanzamt hierin eine verdeckte Gewinnausschüttung. Nach Ansicht des Betriebsprüfers handelte es sich um eine freigiebige Zuwendung der GmbH an eine nahe Angehörige des Gesellschafters in Höhe der weitergeleiteten Arbeitgeberanteile, die dem Gesellschafter zuzurechnen sei. Erstattungsbe-rechtigt für die Arbeitgeberbeiträge sei die GmbH. Der Arbeitsvertrag habe keine Regelungen zur Zukunftssicherung, zu Pensionszusagen oder zur Zahlung freiwilliger Rentenversicherungsbeiträge vorgesehen.

Im Revisionsverfahren bestätigte nun der BFH das Urteil des Finanzgerichtes, das in der Weiterleitung der Arbeitgeberbeiträge an die angestellte Ehefrau keine verdeckte Gewinnausschüttung sah.

Hinsichtlich der Frage, ob hier eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege, sei auf die fremdübliche und tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses abzustellen. Vergütungen aus einem Arbeitsvertrag mit nahen Angehörigen seien betrieblich und nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn das Gehalt angemessen sei und dem entspreche, was ein Fremder unter vergleichbaren Umständen als Gegenleistung erhalten würde.

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis sei hier nicht gegeben, da das Finanzgericht festgestellt habe, dass der Bruttolohn auch unter Hinzurechnung der erstatteten Arbeitgeberbeiträge als angemessen im Verhältnis zu der von der Ehefrau erbrachten Arbeit zu würdigen sei. An diese Feststellung des Finanzgerichtes sei der BFH gebunden.

Hinweis:

Der BFH störte sich auch nicht daran, dass es im Arbeitsvertrag an einer entsprechenden Regelung darüber fehlte, dass die GmbH sich an der Altersvorsorge der angestellten Ehefrau beteiligte. Wäre die fehlende Rentenversicherungspflicht von Beginn an bekannt gewesen, wäre auch von vornherein ein höherer Bruttolohn vereinbart worden, so der BFH. Daher sei hier eine im Vorhinein getroffene klare und eindeutige Vereinbarung entbehrlich.

4. Klage gegen einen Nullbescheid

Eine Klage gegen einen auf 0 € lautenden Körperschaftsteuerbescheid ist nicht allein deshalb zulässig, weil im Begründungsteil ausgeführt wird, die Körperschaft sei nicht gemeinnützig.

Im verhandelten Fall ging es um eine Hochschule. Diese unterhielt einen Betrieb gewerblicher Art zur Ausführung von Auftragsforschung. Hierfür begehrte sie die Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Von der Anerkennung der Gemeinnützigkeit hängt sowohl die Befreiung von der Körperschaft- und Gewerbesteuer als auch die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ab.

Nachdem das Finanzamt im Körperschaftsteuerbescheid gegen die Hochschule keine Körperschaftsteuer festsetzte, da der Betrieb der Auftragsforschung keinen Gewinn erzielte, legte die Hochschule hiergegen dennoch Einspruch ein, da das Finanzamt in der Begründung des Bescheides ausführte, dass der Betrieb nicht gemeinnützig sei. Der Streit um die Gemeinnützigkeit war auch Inhalt der Klage. Diese wurde jedoch vom Finanzgericht nicht zugelassen, da die Hochschule nicht beschwert war.

Das Finanzgericht hätte eine Beschwerde nur dann angenommen, wenn es sich bei der Steuerpflichtigen um eine privatrechtliche Körperschaft gehandelt hätte, der es ohne Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht möglich gewesen wäre, Spendenbescheinigungen auszustellen. Die Hochschule hätte auch nicht nachgewiesen, dass der Betrieb der Auftragsforschung Spenden erhalten habe oder solche einwerben wollte.

Im Kern gehe es der Hochschule gar nicht um die Frage der Körperschaftsteuer, sondern um den ermäßigten Steuersatz wegen Gemeinnützigkeit im Rahmen der Umsatzsteuerveranlagungen, so das Finanzgericht. Eine Entscheidung über die Gemeinnützigkeit bei der Körperschaftsteuerfestsetzung sei aber rechtlich nicht vorgreiflich für die Umsatzsteuer. Somit könne auch hieraus keine Beschwerde abgeleitet werden, die eine Zulässigkeit der Klage rechtfertigen würde.

§ 5 Abs. 1 Nr. 9 und 23 KStG, § 68 AO

FG Münster Urteil vom 23. September 2014, 9 K 2451/10 K, Revision eingelegt (Az. des BFH I R 6/15), LEXinform Nr. 5017465

Hinweis:

Da das Urteil des Finanzgerichtes Münsters sich nicht mit früheren Entscheidungen des BFH deckt, hat das Gericht die Revision zugelassen, die auch eingelegt wurde.

IV. Umsatzsteuer

1. Wieder Streit um Geschäftsveräußerung im Ganzen

1. Eine nicht der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsveräußerung im Ganzen i.S.v. § 1 Abs. 1a UStG ist auch dann anzunehmen, wenn es sich bei der übertragenen Geschäftsausstattung (Kücheneinrichtung einer vom Veräußerer gepachteten Gaststätte) zwar um eine für die Fortführung des Betriebes wesentliche Sachgesamtheit handelt, der Erwerber jedoch die weiteren, zum Betrieb erforderlichen Gegenstände einschließlich der Räumlichkeiten vom bisherigen Verpächter anpachtet.
2. Entscheidend für das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ist nicht die Aufgabe der wirtschaftlichen Tätigkeit durch den Veräußerer, sondern die vom Grad der Übereinstimmung oder Ähnlichkeit zwischen den vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten abhängige Unternehmensfortführung durch den Erwerber.

§ 1 Abs. 1a UStG

FG Düsseldorf, Urteil vom 12. Juli 2013, 1 K 4421/10 U, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 42/13), EFG 2014 S. 1034

Eine GmbH betrieb zunächst einen Getränkehandel und ab Januar 2006 auch eine Gaststätte in einem Schützenhaus unter der Bezeichnung "Schützenhaus L". Eigentümerin des Schützenhauses war eine Schützenbruderschaft. Diese hatte die Räumlichkeiten, u.a. die Gaststätte sowie Säle, Biergarten und Inventar nebst angrenzender Wohnung zunächst ab März 2005 für die Dauer von 10 Jahren an einen anderen Betreiber verpachtet. Der Pachtvertrag wurde in beiderseitigem Einvernehmen nach kurzer Zeit aber aufgelöst und die Gaststätte an die GmbH verpachtet. Sie sollte darin eine gutbürgerliche Gaststätte mit einer gepflegten Getränkekarte führen. Das der Schützenbruderschaft gehörende Inventar wurde auch an die GmbH verpachtet. Diese traf außerdem eine Übereinstimmung mit dem bisherigen Betreiber. Darin vereinbart war u.a. der Übergang des Warenbestandes, der Gartenbestuhlung und der bereits gebuchten Veranstaltungen. Zudem wurde vereinbart, dass die GmbH weiteres Inventar in Höhe von 50.000 € zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer übernehmen sollte. Dabei handelte es sich vorwiegend um die Kücheneinrichtung. Der bisherige Betreiber eröffnete im gleichen Ort eine neue Speisegaststätte. Für die Zahlung in Höhe von 50.000 € wurde Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und von der GmbH als Vorsteuer abgezogen.

Das Finanzamt verweigerte die Auszahlung. Es läge eine sogenannte nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. So sah es jetzt auch das Finanzgericht Düsseldorf:

- Eine nicht der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsveräußerung ist auch dann anzunehmen, wenn es sich bei der übertragenen Geschäftsausstattung (Kücheneinrichtung einer vom Veräußerer gepachteten Gaststätte) zwar um eine für die Fortführung des Betriebes wesentliche Sachgesamtheit handelt, der Erwerber jedoch die weiteren zum Betrieb erforderlichen Gegenstände einschließlich der Räumlichkeiten vom bisherigen Verpächter anpachtet.
- Entscheidend für das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ist nicht die Aufgabe der wirtschaftlichen Tätigkeit durch den Veräußerer, sondern die vom Grad der Übereinstimmung oder Ähnlichkeit zwischen den vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten abhängige Unternehmensfortführung durch den Erwerber.

Hinweis:

Das Urteil ist misslich. Mal entscheiden die Finanzgerichte so, mal anders. Zwar hat das Finanzgericht die Revision zugelassen, da höchstrichterlich noch nicht geklärt ist, ob auch dann eine Geschäftsveräußerung im Ganzen anzunehmen ist, wenn es sich bei der übertragenen Geschäftsausstattung zwar um eine für die Fortführung des Betriebes wesentliche Sachgesamtheit handelt, der Erwerber jedoch die weiteren zum Betrieb erforderlichen Gegenstände einschließlich der Räumlichkeiten von einem Dritten anpachtet.

Es empfiehlt sich daher, in nicht ganz eindeutigen Fällen mit einer Umsatzsteuerklausel zu arbeiten.

2. Verspätete Zuordnung eines gemischt genutzten Gebäudes

1. Die Voraussetzungen für die Besteuerung einer Verwendungsentnahme liegen bei verspäteter Zuordnung eines gemischt genutzten Gebäudes zum Unternehmensvermögen nicht vor.
2. Ein trotz verspäteter Zuordnung und damit materiell-rechtlich unrichtig in Anspruch genommener Vorsteuerabzug, der im Abzugsjahr verfahrensrechtlich nicht mehr entzogen werden kann, ist nach § 15a UStG in den Folgejahren zu berichtigen.

§ 1 Abs. 1 Nr. 1, § 3 Abs. 9a S. 1 Nr. 1, § 15, § 15a UStG, Art. 185 MwStSystRL

BFH-Urteil vom 23. Oktober 2014, V R 11/12, HFR 2015 S. 274

Eigentlich ging der Streit zwischen einem Finanzamt und einer Ehegatten-GbR, die ein teilweise unternehmerisch und teilweise privatgenutztes Gebäude errichtet hatte, um die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe des privat genutzten Gebäudeteiles.

Der GbR wurde aufgrund des sogenannten Seeling-Urteils der volle Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für die Errichtung des Gebäudes gewährt. Im Gegenzug musste jedoch eine private Wertabgabe über einen Zeitraum von 10 Jahren für die privatgenutzten Gebäudeteile versteuert werden. Als der Streit, bei dem es hauptsächlich darum ging, inwieweit Durchgangsfächen zum privaten oder unternehmerisch genutzten Teil des Gebäudes gehörten, vor dem Finanzgericht landete, stellte dieses fest, dass die erst drei Jahre nach der Errichtung des Gebäudes im Zuge der Umsatzsteuererklärung getroffene Zuordnungsentscheidung zu spät erfolgt war. Damit war der Vorsteuerabzug für das gesamte Gebäude zu Unrecht im bereits bestandskräftigen Umsatzsteuerbescheid des Vorjahres gewährt worden. Die Richter wiesen die Klage ab, ohne dabei auf den eigentlichen Streitpunkt einzugehen.

Der Fall landete vor dem BFH. Dieser stellte schließlich fest, dass kein Raum für die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe war. Das Gebäude war zu spät dem Unternehmensvermögen zugeordnet worden. Dennoch mussten die Eheleute Umsatzsteuer an das Finanzamt zahlen. Der unrichtig in Anspruch genommener Vorsteuerabzug, der im Abzugsjahr verfahrensrechtlich nicht mehr entzogen werden konnte, führt nämlich zu einer Vorsteuerberichtigung in den Folgejahren.

Eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse sei auch dann gegeben, wenn sich die rechtliche Beurteilung des Vorsteuerabzuges in einem Folgejahr als unzutreffend erweise und die Steuerfestsetzung für das Abzugsjahr bestandskräftig und unabänderbar sei.

Hinweis:

Bei der Anschaffung oder Herstellung eines gemischt genutzten Gegenstandes ist der Abzug des vollen Vorsteuerbetrages nur möglich, wenn die Zuordnungsentscheidung rechtzeitig erfolgt. Nach einer BFH-Entscheidung muss diese spätestens bis zum 31.05. des Folgejahres der Anschaffung oder Herstellung dem Finanzamt mitgeteilt werden.

Bei teilweise vermieteten und teilweise privatgenutzten Gebäuden ist ein Vorsteuerabzug für den privatgenutzten Teil des Gebäudes nach heutiger Rechtslage nicht mehr möglich. Dennoch empfiehlt es sich, dem Finanzamt mitzuteilen, dass das gesamte Gebäude dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird. Falls später der privat genutzte Gebäudeteil doch noch umsatzsteuerpflichtig vermietet wird, ist dann in einem Zeitraum von 10 Jahren noch eine Vorsteuerberichtigung zu Ihren Gunsten möglich.

3. Medizinische Zahnaufhellung ist umsatzsteuerfrei

Die von einem Zahnarzt durchgeführte Zahnaufhellung - sog. Bleaching - ist umsatzsteuerfrei, soweit sie dazu dient, einen aufgrund einer Vorerkrankung und -behandlung nachgedunkelten Zahn aufzuhellen.

Eine zahnärztliche Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR führte Bleaching-Behandlungen nach Abschluss einer medizinisch notwendigen zahnärztlichen Behandlung durch. Die zahnärztlichen Behandlungen erfolgten aufgrund einer Vorerkrankung bzw. eines Unfalls. Die GbR behandelte diese Leistungen in ihren Steuererklärungen als umsatzsteuerfrei. Das Finanzamt beurteilte sie dagegen als umsatzsteuerpflichtig, da ein therapeutisches Ziel nicht erkennbar sei.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht bezieht sich in seinem Urteil auf verschiedene Urteile des EuGH und des BFH. Danach sind Leistungen, die nicht in der medizinischen Betreuung von Personen durch das Diagnostizieren und Behandeln einer Krankheit oder Gesundheitsstörung bestehen, umsatzsteuerpflichtig. Befreit sind nur Leistungen, deren Zweck der Schutz der menschlichen Gesundheit ist. Dazu müssen sie der medizinischen Behandlung einer Krankheit dienen.

Das Finanzgericht stellte jedoch auch fest, dass die steuerliche Begünstigung Maßnahmen umfasst, die auf Beseitigung der Folgen einer Behandlung gerichtet sind, auch wenn sie keine über ihre optische Einflussnahme hinausgehende Wirkung entfalten. Dem Bleaching gingen eine Vorschädigung und eine dadurch medizinisch indizierte Behandlung voraus. Es diene dem Beseitigen dieser Folgen und erfüllte damit die Voraussetzungen einer begünstigten Heilbehandlung.

Hinweis:

Nicht medizinisch indiziert sind lediglich Maßnahmen, die ausschließlich aus ästhetischen Gründen durchgeführt und damit lediglich auf Wunsch des Patienten erbracht werden. Diese sind nicht begünstigt.

§ 4 Nr. 14 UStG

FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 9. Oktober 2014, Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 60/14), EFG 2015 S. 251

4. Infektionshygienische Leistungen einer "Hygienefachkraft"

Infektionshygienische Leistungen eines Fachkrankenpflegers für Krankenhaushygiene an Krankenhäuser, Altenheime oder Pflegeheime sind (nur) insoweit nach § 4 Nr. 14 Satz 1 UStG a.F. umsatzsteuerfrei, als diese Einrichtungen mit den bezogenen Leistungen bei der Ausübung einer Heilbehandlungstätigkeit infektionshygienische Anforderungen erfüllen müssen.

§ 4 Nr. 14 und 16 UStG, Art. 132 MwStSystRL

BFH-Urteil vom 5. November 2014, XI R 11/13, BFH/NV 2015 S. 297

Ein selbstständig tätiger Fachkrankenpfleger für Krankenhaushygiene, der für Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime Hygienekonzepte erarbeitete, Hygienepläne und Infektionsstatistiken erstellte sowie bei der Einhaltung der Krankenhaushygiene und der Erkennung von Krankenhausinfektionen mitwirkte, sah seine Einnahmen als umsatzsteuerfrei an.

Nachdem das Finanzamt dies zunächst bestätigte, widerrief es diese Auskunft im Rahmen einer Außenprüfung. Bei Gesamtbetrachtung der Aufgaben des Steuerpflichtigen ergebe sich, dass er keine Behandlungen oder Versorgungen von Patienten vornehme, sondern im Wesentlichen eine beratende, organisatorische und überwachende Tätigkeit ausübe. Es bestehe kein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen ihm und den Patienten.

Der BFH gab dem Steuerpflichtigen jedoch überwiegend Recht. Seine Leistungen an die Krankenhäuser seien umsatzsteuerfrei, soweit sie dazu dienen, dass diese Einrichtungen im Rahmen ihrer steuerfreien Heilbehandlungen ihre Verpflichtungen nach dem Infektionsschutzgesetz erfüllen könnten. Dies gelte jedoch nicht gleichermaßen für seine Leistungen an die "Alten- bzw. Pflegeheime".

Zu den steuerfreien Heilbehandlungsleistungen gehörten auch infektionshygienische Leistungen. Der Zweck der Steuerbefreiung, die Kosten von Heilbehandlungen zu senken, rechtfertige die Einbeziehung von Leistungen, die dazu dienen, dass andere Ärzte und Krankenhäuser ihre medizinisch unerlässlichen und gesetzlich vorgeschriebenen infektionshygienischen Anforderungen erfüllen könnten. Auch Leistungen beratender Art seien steuerfrei. Ein persönlicher Bezug zu den Patienten sei

nicht zwingend, erforderlich sei jedoch ein unmittelbarer Bezug zu einer Heilbehandlungstätigkeit in Krankenhäusern oder anderen medizinischen Einrichtungen. "Alten- bzw. Pflegeheime" führten dagegen nicht (ausschließlich) Heilbehandlungsleistungen durch. Die dort erbrachten Leistungen dienten regelmäßig (auch) der hauswirtschaftlichen Versorgung.

Hinweis:

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Gang prüfen, ob die Alten- und Pflegeheime, an die der Steuerpflichtige seine Leistungen erbracht hat, tatsächlich Heilbehandlungen ausgeführt haben.

Gleichzeitig wies der BFH aber auch noch darauf hin, dass, wenn dies nicht der Fall sein sollte, zu prüfen wäre, ob der Steuerpflichtige eine andere Befreiungsvorschrift nutzen kann. Das Umsatzsteuergesetz sieht nämlich eine Steuerbefreiung für Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen und damit eng verbundenen Leistungen vor. Dazu müsse der Steuerpflichtige eine anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter sein. Es bestehen gute Chancen, dass der Steuerpflichtige die Steuerfreiheit auch für die an Alten- und Pflegeeinrichtungen erbrachte Leistungen im zweiten Rechtszug zugesprochen bekommt.

5. Keine ermäßigte Umsatzsteuer für Dinner-Show

Die Veranstaltung sog. Dinner-Shows, die sich als Leistung eigener Art gleichgewichtig aus Restaurations- und kulturellen Veranstaltungselementen zusammensetzt, unterliegt einheitlich als komplexe Gesamtleistung dem Regelsteuersatz. Keine ernstlichen Rechtmäßigkeitszweifel i. S. d. § 69 FGO löst aus, dass die mit der kulturellen Programmseite zusammen hängenden Umsätze für sich genommen weder den ermäßigten Steuersatz für Schaustellerleistungen i. S. d. § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG noch für Theatervorführungen gem. § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a UStG beanspruchen können. Für beide Steuerermäßigungen ist zu verlangen, dass die kulturelle Veranstaltungskomponente den Hauptbestandteil der einheitlichen Gesamtleistung bildet.

§ 12 Abs. 2 Nr. 7 a und d
UStG, Art. 98 MwStSystRL

FG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 18. Juni 2014,
7 V 7123/14,
DStRE 2015 S. 228

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung von Umsatzsteuernachforderungen hinsichtlich der Frage, ob die Umsätze aus einer Dinner-Show in eine dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden künstlerischen Showveranstaltung und einer dem Regelsteuersatz unterliegenden Restaurationsdienstleistung aufgeteilt werden können, zurückgewiesen.

Eine GbR bot an verschiedenen Veranstaltungsorten in einer eigenen Zeltanlage eine sogenannte „Dinner-Show“ an. Das Konzept wurde als „Verzehrtheater“ beworben, in dem die Gäste während des Dinners kurzweilig unterhalten wurden. In ihren Umsatzsteuererklärungen teilte die GbR die mit dem Veranstaltungsgeschäft erzielten Einnahmen auf. Die Einnahmen aus der eigentlichen Showveranstaltung (künstlerischer Teil) unterwarf sie dem ermäßigtem Steuersatz und die Umsätze aus der Beköstigung dem regulären Steuersatz.

Nach einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass das Veranstaltungsangebot nur insgesamt als einheitliche Leistung dem Regelsteuersatz zu unterwerfen war. Es erließ daraufhin entsprechende Umsatzsteuerbescheide. Im einstweiligen Rechtsschutzverfahren begehrte die GbR die Aussetzung der Vollziehung der Änderungsbescheide.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg lehnte dies ab. Bei einem Umsatz, der ein Bündel von Einzelleistungen umfasse, sei im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zu bestimmen, ob zwei oder mehr getrennte Umsätze oder ein einheitlicher Umsatz vorliegen. Eine wirtschaftlich einheitliche Leistung dürfe nicht künstlich aufgespalten werden. Ein einheitlicher Umsatz liege auch dann vor, wenn mehrere formal getrennt erbrachte Leistungen nicht selbstständig seien. Bei einem einheitlichen Umsatz teile die Nebenleistung das steuerliche Schicksal der Hauptleistung.

Für das Angebot einer sogenannten Dinner-Show stehen die kulturellen Darbietungen und die Beköstigung nicht im Verhältnis von Haupt- und Nebenleistung zueinander, so das Gericht. Show und Menü dienten unterschiedlichen, gleichgewichtigen

Zwecken. Durch die Verflechtung beider Leistungsbestandteile füge sich eine Leistung eigener Art zusammen, bei der es dem Verbraucher nicht möglich sei, nur die kulturelle oder nur die kulinarische Leistung in Anspruch zu nehmen.

6. Umsatzsteuersatz der Eintrittsgelder für ein Dorffest

Eintrittsgelder, die eine Gemeinde von Besuchern eines von ihr veranstalteten Dorffestes für von ihr organisierte "Schaustellungen, Musikaufführungen, unterhaltende Vorstellungen oder sonstige Lustbarkeiten" verlangt, unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. d UStG.

§ 12 Abs. 2 Nr. 7d UStG

BFH-Urteil vom 5. November 2014, XI R 42/12, HFR 2015 S. 159

Die betroffene Gemeinde veranstaltete jährlich ein Dorffest. Sie schloss mit den auftretenden Musikgruppen Konzert-, Engagement- und Honorarverträge ab. Außerdem sorgte sie für die Veranstaltungsräume nebst Bühne, den erforderlichen Strom, eine unentgeltliche Verpflegung und kostenlose Übernachtungsmöglichkeiten für die auftretenden Künstler, den Erwerb der Schankerlaubnis und eine Sperrzeitverkürzung. Als Gesamtveranstalterin verkaufte sie die Eintrittskarten an die Besucher des Dorffestes.

Das Finanzamt unterwarf diese Einnahmen dem Regelsteuersatz von 19 % und lehnte die beantragte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf die vereinnahmten Eintrittsgelder ab.

Dies sah der BFH anders und gab der Klage statt. Die Eintrittsgelder seien nur mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % als Leistungen aus der Tätigkeit von „Schaustellern“ zu besteuern. Als solche Leistungen gelten „Schaustellungen, Musikaufführungen, unterhaltende Vorstellungen oder sonstige Lustbarkeiten auf Jahrmärkten, Volksfesten sowie Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen“.

Nach Auffassung des BFH ist es nicht maßgeblich, ob der Schausteller seine Darbietungen in eigener Regie selbst veranstaltet oder ob er seine Leistungen im Rahmen eines fremdveranstalteten Volksfestes erbringt. Vielmehr reiche es aus, dass die Gemeinde die entsprechenden Umsätze im eigenen Namen mit Hilfe von ihr selbst engagierter Schaustellergruppen an die Besucher ausführe.

Hinweis:

Der BFH erteilte der Verwaltungsauffassung mit dem Urteil eine klare Absage. Durch eine bloße Verwaltungsanordnung könne die Anwendung des Regelsteuersatzes nicht angeordnet werden.

7. Pflege von Sportanlagen kein begünstigter Zweckbetrieb!

1. **Erbringt ein Unternehmer aufgrund eines gegenseitigen Vertrages Leistungen zur Erfüllung der von ihm übernommenen Aufgaben einer juristischen Person des ö.R. gegen Entgelt ist grds. von einem Leistungsaustausch auszugehen.**
2. **Die vertraglich geschuldete und erbrachte Leistung, eine städtische Sportanlage zu pflegen und die von der Stadt für die Erbringung dieser Leistungen geschuldeten Entgelte stehen in einem Gegenseitigkeitsverhältnis. Es handelt sich damit um eine sonstige Leistung.**
3. **Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG kommt nicht in Betracht für Leistungen, die i.R. eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden.**

§ 12 Abs. 2 Nr. 8a, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, §§ 65 - 68 AO

FG Niedersachsen, Urteil vom 7. November 2013, 5 K 79/12, EFG 2014 S. 875

Ein neues Urteil des Finanzgerichtes Niedersachsen kann zu finanziellen Belastungen bei Sportvereinen führen. Ein gemeinnütziger Sportverein hatte mit einer Stadt einen Nutzungsvertrag abgeschlossen. Diese stellte dem Verein die im Eigentum der Stadt befindlichen Sportanlagen zur Verfügung. Eine Miete musste der Verein dafür nicht zahlen.

Er war jedoch zuständig für:

- die Sauberkeit und Ordnung auf der gesamten Anlage,
- die Unterhaltung des Hartplatzes mit Ausnahme der jährlich einmal durchzuführenden Regeneration,
- die Pflege der Tribünen um den Rasenplatz und
- die Pflege und Unterhaltung der Tennisanlage einschließlich Einfriedung (Ballfangzaun).

Der Verein erhielt hierfür einen Zuschuss von rd. 1.500 € pro Jahr, der später deutlich erhöht wurde. Sämtliche andere Unterhaltsaufgaben blieben bei der Stadt. Den Zuschuss erklärte der Verein als ermäßigt zu besteuender Umsatz im Rahmen seines Zweckbetriebes zu 7 %. Das Finanzamt verlangte darauf jedoch 19 % Umsatzsteuer.

Diese Handhabung bestätigte das Niedersächsische Finanzgericht. Der Verein erbringe als Unternehmer aufgrund eines gegenseitigen Vertrages Leistungen an die Stadt gegen Entgelt. Daher sei von einem Leistungsaustausch auszugehen. Die vertraglich geschuldete und erbrachte Leistung bestehe darin, die städtische Sportanlage zu pflegen. Der „Zuschuss“ sei ein Entgelt für diese sonstige Leistung. Der ermäßigte Steuersatz, den Vereine für Leistungen im Rahmen ihrer Zweckbetriebe nutzen könnten, komme nicht in Betracht, da es sich um eine Leistung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handle.

Grund für die Einordnung in den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb war, dass die Pflegeleistungen des Vereins auch durch Dritte hätten erbracht werden können, z.B. von Garten- und Landschaftsbauunternehmen. Der Verein trete damit in Konkurrenz zu solchen Unternehmen. Dabei komme es nicht darauf an, dass der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb im Hinblick auf alle einzelnen Leistungen in größerem Umfang mit Dritten in einen Wettbewerb trete. Ausreichend sei, dass solche Tätigkeiten von Dritten ausgeübt werden könnten.

Hinweis:

Derartige Zuschüsse an Sportvereine werden von den Finanzämtern häufig als unechte nicht steuerbare Zuschüsse behandelt. So hat das Sächsische Finanzgericht auch Leistungen, die ein Verein von einer Gemeinde im Zusammenhang mit Tätigkeiten erhielt, die er in Erfüllung seines satzungsmäßigen Zwecks ausübte, als nicht steuerbare "echte" Zuschüsse beurteilt. Würde man dagegen der Auffassung der Richter aus Niedersachsen folgen, entstünde sogar 19 % Umsatzsteuer und die Einnahmen wären im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen.

8. Verpflegungsleistungen bei Beherbergungsumsätzen

Der BFH hat im Jahr 2009 entschieden, dass es sich bei der Verpflegung von Hotelgästen um eine Nebenleistung zur Übernachtung handelt. Dieses Urteil wurde jedoch von der Finanzverwaltung nicht angewendet und mit einem sogenannten Nichtanwendungsschreiben belegt.

Diesen Nichtanwendungserlass hat die Finanzverwaltung jetzt aufgehoben. Doch wer meint, jetzt könnte z.B. das Frühstück ebenso wie die Übernachtung mit 7 % versteuert werden, irrt.

Zwar bleibt es bei der gesetzlich geregelten Steuerermäßigung für die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen. Diese Steuerermäßigung gilt jedoch nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn es sich um Nebenleistungen zur Beherbergung handelt und diese mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Dies ergebe sich aus dem sogenannten Aufteilungsgebot, so das Bundesfinanzministerium jetzt. Dieses Gebot verdränge den Grundsatz, dass die (unselbstständige)

**§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG,
Abschnitt 3.10 Abs. 5, 10.1
Abs. 11, 12.16 Abs. 8, 25.1
Abs. 2 UStAE**

BMF-Schreiben vom
9. Dezember 2014,
IV D 2 S 7100/08/10011,
BStBl. 2014 I S. 1620

Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teile. Dabei stützt sich die Finanzverwaltung auf ein entsprechendes weiteres Urteil aus dem Jahr 2013.

Hinweis:

Danach unterliegen nur die unmittelbar der Vermietung (Beherbergung) dienenden Leistungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Verpflegungsleistungen gehören nicht dazu. Sie sind dem allgemeinen Steuersatz zu unterwerfen. Das gilt auch dann, wenn die Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zu einem Pauschalpreis angeboten werden.

9. Steuerschuldnerschaft bei Metallen

Mit Wirkung vom 1. Oktober 2014 an wurde die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei der Umsatzsteuer auf die Lieferung von edlen und unedlen Metallen ausgedehnt, d.h. der Leistungsempfänger muss die Umsatzsteuer einbehalten und abführen. Massive Kritik aus der Wirtschaft zur Nichtanwendbarkeit der Regelung in bestimmten Fällen hat dazu geführt, dass der Gesetzgeber seine Vorgaben noch einmal nachgebessert und entschärft hat. Diese Nachbesserung greift aber erst ab dem 1. Januar 2015. Dabei wurde der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft wieder eingeschränkt. So sind Selen und Gold sowie Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzte Erzeugnisse und Profile aus unedlen Metallen nicht mehr betroffen. Außerdem wurde eine Bagatellgrenze von 5.000 € eingeführt. Aufgrund dieses schnellen Wechsels bei der Rechtsanwendung hat die Finanzverwaltung nun eine Nichtbeanstandungsregelung erlassen, um insbesondere auch Umstellungsschwierigkeiten zu vermeiden.

- Bei Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets, die nach dem 30. September 2014 und vor dem 1. Juli 2015 ausgeführt werden, wird es nicht beanstandet, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des **leistenden Unternehmers** ausgegangen sind, sofern der Umsatz von diesem korrekt versteuert wird.
- Bei Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets, die nach dem 31. Dezember 2014 und vor dem 1. Juli 2015 ausgeführt werden, wird es nicht beanstandet, wenn die Vertragspartner einvernehmlich die Steuerschuldnerschaft des **Leistungsempfängers** angewendet haben, obwohl nach der letzten Neuregelung wieder der leistende Unternehmer Steuerschuldner wäre.

Hinweis:

Beide Nichtbeanstandungsregelungen gelten auch für Anzahlungen. Kurzfristige Änderungen von Steuergesetzen ohne Anhörung der entsprechenden Fachverbände führen gerade bei der Umsatzsteuer mittlerweile zu unübersichtlichen Anwendungsregelungen. Diese Erfahrung durften Steuerpflichtige im letzten Jahr gleich mehrfach machen, z.B. bei der umsatzsteuerlichen Behandlung der Bauleistungen oder auch von Transporthilfsmitteln.

§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG

BMF-Schreiben vom
22. Januar 2015,
IV D 3 S 7279/14/10002 - 02,
BStBl. 2015 I S. 123

10. Vorsteuerabzug aus der geplanten Gründung einer Ein-Mann-GmbH

1. Ein Steuerpflichtiger ist als Einzelperson - vergleichbar einer Vorgründungsgesellschaft - berechtigt, aus Rechnungen über von ihm bei anderen Unternehmern bezogene Beratungsleistungen zum Zwecke der Vorbereitung und Errichtung einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft die gesondert ausgewiesenen Vorsteuerbeträge abzuziehen, wenn objektiv erkennbar die Absicht bestand, mit der Ein-Mann-Kapitalgesellschaft umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen.
2. Diesem Anspruch auf Vorsteuerabzug stehen weder der Umstand, dass zu keinem Zeitpunkt umsatzsteuerpflichtige Ausgangsumsätze getätigt wurden, noch die Tatsache, dass es tatsächlich nicht zur Gründung der Ein-Mann-Kapitalgesellschaft gekommen ist, noch der Umstand, dass der Steuerpflichtige bei Bezug der Eingangsleistungen in der Gründungsphase nicht selbst als natürliche Person besteuerte Umsätze ausführen wollte, entgegen.

§ 15 Abs. 1, § 2 UStG

FG Düsseldorf, Urteil vom 30. Januar 2015, 1 K 1523/14 U, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017464

Ein Steuerpflichtiger plante die Gründung einer GmbH, die das Vermögen einer anderen GmbH erwerben sollte, um schließlich deren Gewerbetätigkeit weiterzuführen. Alleinigere Gesellschafter der GmbH sollte der Steuerpflichtige werden. Im Vorfeld ließ sich der Steuerpflichtige rechtlich und steuerlich hinsichtlich der Gründung und der Übernahme beraten, führte Gespräche mit Kreditinstituten und beantragte öffentliche Projektförderzuschüsse, die ihm auch bewilligt wurden. Da sich das Vorhaben in der Planungsphase allerdings als nicht finanzierbar herausstellte, kam es letztlich nicht zur Gründung der GmbH.

Die aus den Anwalts- und Steuerberaterrechnungen geltend gemachten Vorsteuerbeträge ließ das Finanzamt jedoch nicht zum Abzug zu. Nach Auffassung des Finanzamtes sei der Steuerpflichtige kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne geworden, da er nicht nachhaltig zur Erzielung von Einnahmen tätig geworden sei.

Dieser Auffassung erteilten die Düsseldorfer Richter jedoch eine klare Absage.

Es sei von BFH und EuGH bereits geklärt, dass eine Vorgründungsgesellschaft, also eine Personengesellschaft, die alleine mit dem Ziel der Gründung einer Kapitalgesellschaft errichtet werde, zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Anderes sei nicht mit dem Neutralitätsgrundsatz der Umsatzsteuer vereinbar.

Diese Rechtsprechung sei auch auf die Ein-Mann-GmbH übertragbar. Zwar könne hier vor der notariellen Beurkundung zivilrechtlich keine Vorgründungsgesellschaft angenommen werden, da ein einzelner Gesellschafter alleine keine GbR oder OHG errichten könne. Dies sei jedoch kein sachlicher Grund, um dem (späteren) Alleingesellschafter den Vorsteuerabzug aus den ersten Investitionsausgaben zu versagen.

Nach dem Grundsatz der steuerlichen Neutralität müsse auch dem späteren Alleingesellschafter einer Ein-Mann-Kapitalgesellschaft in der Vorgründungsphase für solche Eingangsleistungen der Vorsteuerabzug zustehen wie der Vorgründungsgesellschaft einer (Zwei-Mann-)Kapitalgesellschaft. Auch eine Einzelperson (im Vorbereitungsstadium zu einer gewerblichen Tätigkeit) sei bei vergleichbarem Sachverhalt zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das Gericht sah keine Gründe, die eine Ungleichbehandlung eines Alleingesellschafters gegenüber einer aus mindestens zwei Personen bestehenden Vorgründungsgesellschaft rechtfertigen würden.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat klare Worte gefunden. Das Finanzamt könne für die Anerkennung des Vorsteuerabzuges nicht verlangen, dass ein Steuerpflichtiger erst eine GmbH gründe, die dann eine Rentabilitätsstudie in Auftrag gebe, ob ihre Tätigkeit gute Chancen auf Erfolg habe. Dies sei eine betriebswirtschaftlich unzweckmäßige Reihenfolge. Der Steuerpflichtige habe daher keine andere Möglichkeit gehabt, als die Beratungsleistungen als natürliche Einzelperson in Auftrag zu geben.

11. Totalverlust von Buchführungsunterlagen

1. Den Nachweis darüber, dass ein anderer Unternehmer Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, kann der Unternehmer mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln führen.
2. Einem Beweisantrag auf Vernehmung von Zeugen muss das FG nur dann nachkommen, wenn dieser hinreichend substantiiert ist. Dies setzt voraus, dass er sich auf das Vorliegen von Originalrechnungen für konkret bezeichnete Eingangsleistungen bezieht.

§ 15 Abs. 1, § 14 UStG,
§ 95, § 162 AO, Art. 77
EWG-RL

BFH-Urteil vom 23. Oktober
2014, V R 23/13,
DStR 2015 S. 71

Hintergrund eines Streits vor dem BFH war eine Vorsteuerschätzung des Finanzamtes aufgrund des Totalverlustes der Buchführungsunterlagen eines Steuerpflichtigen. Nachdem das Finanzamt den Unternehmer aufgefordert hatte, seine Buchführungsunterlagen zum Zwecke der Prüfung vorzulegen, teilte dieser mit, dass ihm die Vorlage der erbetenen Unterlagen inzwischen unmöglich geworden sei. Der Transporter mit den gesamten Buchungsunterlagen und der EDV-Anlage, auf der die Buchführung gespeichert war, sei vom Betriebsgelände gestohlen worden.

Da er die Höhe der geltend gemachten Vorsteuerbeträge auch nicht mit Rechnungskopien nachweisen konnte, erkannte das Finanzamt im Zuge der Außenprüfung nur 60 % der geltend gemachten Beträge an. Es stützte diese Schätzung auf die Ergebnisse vorangegangener Prüfungen, bei denen bereits 25 % der Vorsteuerbeträge gekürzt worden waren.

Diese Vorgehensweise des Finanzamtes wurde vom Finanzgericht im Vorverfahren nicht beanstandet. Vor dem BFH machte der Unternehmer nun geltend, dass die von ihm angebotenen Zeugen, unter denen sich auch seine Buchhalterin befand, nicht vom Finanzgericht vernommen worden waren.

Der BFH gab im Ergebnis dem Finanzamt dennoch Recht. Zwar könne der Nachweis darüber, dass ein anderer Unternehmer Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, vom Leistungsempfänger mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln geführt werden. Das Finanzgericht müsse einem Beweisantrag auf Vernehmung von Zeugen aber nur dann nachkommen, wenn dafür ausreichend Tatsachen vorgetragen würden, um diesen begründet erscheinen zu lassen. Dies setze voraus, dass er sich auf das Vorliegen von Originalrechnungen für konkret bezeichnete Eingangsleistungen beziehe.

Die benannten Zeugen seien vielleicht in der Lage gewesen, aussagen zu können, dass der Unternehmer im Besitz ordnungsgemäßer Rechnungen gewesen sei und nur für diese der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Sie könnten jedoch keine Aussagen dazu treffen, ob die in Rechnung gestellten Leistungen auch tatsächlich bezogen wurden.

Hinweis:

Nach diesem Urteil eignen sich Mitarbeiter aus der Buchhaltung oder des Steuerberaters wohl in den seltensten Fällen als Zeugen vor Gericht, wenn um den Vorsteuerabzug aus Rechnungen gestritten wird, die während einer Prüfung nicht mehr vorgelegt werden können.

12. Preisnachlässe durch Verkaufsgagenten/Vermittler

Aufgrund eines Urteils des EuGH aus Januar 2014 hat der BFH in einer Folgeentscheidung seine bisherige Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Preisnachlässen, die von einem Vermittler an den Endabnehmer einer Leistung gewährt werden, geändert. Der Urteilsfall betraf ein Reisebüro, das als Vermittler dem Endverbraucher aus eigenem Antrieb und auf eigene Kosten einen Nachlass auf den Preis für Leistungen gewährte, die dann von dem Reiseveranstalter erbracht wurden. Die Finanzverwaltung wendet diese Entscheidung nun an und hat ihren Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst. Gleichzeitig hat sie für betroffene Unternehmer eine Übergangsfrist eingeräumt.

Nach den bisherigen Grundsätzen der Gerichte liegt eine Entgeltminderung vor, wenn der erste Unternehmer aufgrund seiner Lieferung eine Erstattung an einen der nachfolgenden Abnehmer in der Leistungskette vornimmt. Es kommt nicht darauf an, ob der begünstigte Abnehmer in einer unmittelbaren Leistungsbeziehung zu dem ersten Unternehmer steht. Erstattet danach der erste Unternehmer in einer Leistungskette dem Endabnehmer einen Teil des von diesem gezahlten Leistungsentgeltes oder gewährt er ihm einen Preisnachlass, mindert sich dadurch die Bemessungsgrundlage für den Umsatz des ersten Unternehmers (an seinen Abnehmer der nächsten Stufe). Ist der Endabnehmer ein in vollem Umfang oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer, mindert sich sein Vorsteuerabzug aus der Leistung um den in der Erstattung oder in dem Preisnachlass enthaltenen Steuerbetrag. Das wirkt auf den ersten Blick kompliziert, wird aber an folgendem Beispiel deutlich:

Beispiel:

Unternehmer A erbringt eine Leistung an Unternehmer B. Dieser gibt die Leistung an Unternehmer C weiter. C bemängelt die Ausführung der Leistung. A erstattet einen Teil des Leistungsentgeltes direkt an C.

A hat eine Änderung der Bemessungsgrundlage für seinen Umsatz an B durchzuführen. Entsprechend mindert sich seine Umsatzsteuerschuld. Spiegelbildlich mindert sich der Vorsteuerabzug des C. B wird hiervon nicht betroffen.

Aufgrund der neuen BFH-Rechtsprechung gilt dies nun nicht mehr, wenn lediglich ein Vermittler dem Empfänger der Leistung einen Preisnachlass gewährt. Dementsprechend führt dieser Nachlass auch nicht zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs beim Kunden.

Sofern im Ausnahmefall der "Preisnachlass" des Vermittlers nicht für die vermittelte Leistung, sondern vielmehr auf Grundlage einer bestehenden Leistungsbeziehung zum Kunden gewährt wird, unterliegt dieser "Nachlass" dagegen einer gesonderten Würdigung.

Hinweis:

Betroffen von der Rechtsprechung des EuGH und des BFH sowie der nun geänderten Verwaltungsauffassung sind u.a. Reisebüros oder die Vermittler von Telefonverträgen. Preisnachlässe, die dem Telefonkunden vom Vermittler des Telefonanbietervertrages gewährt werden, mindern nicht die Umsatzsteuer der vom Vermittler dem Telefonunternehmen gegenüber erbrachten Vermittlungsleistungen. Da der vom Vermittler gewährte Preisnachlass nicht das Entgelt für die Leistung des Vermittlers an seinen Auftraggeber mindert, führt dieser auch nicht zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus der vermittelten Leistung beim (End-)Kunden.

**§ 17 Abs. 1 S. 4 UStG,
Abschnitt 10.3 Abs. 5,
17.2 Abs. 10 UStAE**

BMF-Schreiben vom
27. Februar 2015,
IV D 2 S 7200/07/10003,
BStBl. 2015 I S. 232

13. Originalrechnung als Voraussetzung für Vorsteuervergütung

1. Die Antragsfrist des § 18 Abs. 9 UStG ist eine Ausschlussfrist, die nur durch einen vollständigen, dem amtlichen Muster in allen Einzelheiten entsprechenden Antrag gewahrt wird, wobei dem Antrag die Rechnungen und Einfuhrbelege im Original beizufügen sind.
2. Das Verlangen nach Vorlage der Originalrechnung mit dem Vergütungsantrag kann unverhältnismäßig sein, wenn das Unvermögen des Antragstellers zur fristgerechten Vorlage der Originalrechnung vom Antragsteller nicht zu vertreten ist.

§ 18 Abs. 1 - 4 und Abs. 9, § 15, § 16 UStG, § 109, § 110 AO,

BFH-Urteil vom 19. November 2014, V R 39/13, DStZ 2015 S. 233

Ein Unternehmen mit Sitz in der Schweiz hatte die Vergütung von Vorsteuerbeträgen i.H.v. 2,8 Mio. € im Rahmen des besonderen Vorsteuervergütungsverfahrens beantragt. Im Folgejahr reichte es einen zweiten Antrag auf Vorsteuervergütung i.H.v. 272.000 € ein. Mit den Anträgen wurde u.a. eine Rechenkopie eingereicht.

Das Bundeszentralamt für Steuern versagte die Vorsteuervergütung aus der kopierten Rechnung mangels Vorlage der Originalrechnung. Dagegen erhob das schweizerische Unternehmen Klage und reichte die Originalrechnung nach. Der beauftragte Rechtsanwalt gab an, dass die Rechnung bis zum Ablauf der Antragsfrist nicht auffindbar gewesen sei, da alle Unterlagen in mehreren Kartons abgelegt gewesen seien und an ein Treuhandbüro versandt worden waren. Dort wurde sie erst nachträglich gefunden.

Die Klage des Unternehmens wegen der Versagung der Vorsteuervergütung wurde sowohl vom Finanzgericht Köln als auch vom BFH abgewiesen. Begründet wurde dies mit der nicht fristgerechten Vorlage der Originalrechnung. Die verspätete Vorlage der Originalrechnung im Klageverfahren heile dieses Versäumnis nicht.

Hinweis:

Bei der Antragsfrist handelt es sich um eine Ausschlussfrist. Bereits mit dem Vergütungsantrag sind die Rechnungen und Einfuhrbelege im Original beizufügen. Ein Verzicht auf die Originalrechnung kommt sowohl unter dem Gesichtspunkt des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes als auch unter dem des Diskriminierungsverbotes nur in Betracht, wenn das Abhandenkommen der Rechnung vom Steuerpflichtigen nicht zu vertreten ist.

14. Pflicht zur elektronischen Abgabe der USt-Voranmeldung

1. Die grundsätzliche Verpflichtung zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen in elektronischer Form nach § 18 Abs. 1 UStG liegt innerhalb des verfassungsrechtlichen Gestaltungsspielraumes des Gesetzgebers und verstößt auch nicht gegen Unionsrecht. Die Regelung verstößt zudem nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit; dies gilt auch, soweit der Gesetzgeber die Zumutbarkeitskriterien mit Wirkung ab 1.1.2009 durch § 150 Abs. 8 AO konkretisiert hat.
2. Die Übermittlung der Daten im ELSTER-Verfahren an die Finanzbehörde ist nicht manipulationsanfälliger und damit nicht unsicherer als die Datenübermittlung im papiergebundenen System.
3. Zur Wahrung der Datensicherheit erfolgt die elektronische Übermittlung der Voranmeldung mittels ELSTER im zertifizierten Verschlüsselungsverfahren SSL (Secure-Sockets-Layer-Protokoll, vgl. <https://www.elster.de>), wodurch gewährleistet wird, dass Daten während der Übertragung nicht gelesen oder manipuliert werden können, und sichergestellt ist, dass unbefugte Dritte während des Übertragungsvorgangs keinen Zugriff auf die Daten nehmen können. Die in jüngster Vergangenheit öffentlich bekannt gewordene Sicherheitslücke beim Verschlüsselungsverfahren SSL gibt keinen Anlass zu einer anderen Beurteilung, da sie erst bei einer höheren Version als der, die von der Finanzverwaltung verwendet wird, zur Anwendung kommt. Das Elster Online-Portal, das elektronische Finanzamt der Steuerverwaltung unter www.elsteronline.de sowie ElsterFormular waren von dieser Schwachstelle nicht betroffen, weshalb ein unberechtigter Zugriff auf personenbe-

§ 18 Abs. 1 UStG, § 150 Abs. 8 AO, § 1 und 6 StDÜV, Art 3 und 12 GG

FG Bremen, Urteil vom 26. Juni 2014, 2 K 12/14 (2), NZB eingelegt (Az. des BFH: XI B 79/14), EFG 2014 S. 1732

zogene oder steuerlich relevante Daten der Bürger zu keinem Zeitpunkt möglich war.

- 4. Lediglich abstrakte Sicherheitsbedenken sowie ein etwaiges trotz Anwendung der zur Verfügung stehenden technischen Sicherungsmöglichkeiten verbleibendes Risiko eines "Hacker-Angriffs" auf die gespeicherten oder übermittelten Daten können keinen Anspruch auf eine Entbindung von der Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung im ELSTER-Verfahren rechtfertigen; die gilt auch für einen als IT-Dienstleister tätigen Unternehmer, der mit seinen Kunden Geheimhaltungsvereinbarungen getroffen hat und über keinen firmeninternen Internetzugang verfügt.**

Ein Unternehmer hat nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums eine Umsatzsteuervoranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg an das Finanzamt zu übermitteln. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Davon ist auszugehen, wenn die elektronische Abgabe für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist, z.B. wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.

Die grundsätzliche Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen liegt jedoch nach Ansicht des Finanzgerichtes Bremen im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, dient verfassungsrechtlich legitimen Zielen und verstößt nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

Die Sicherheitsbedenken eines IT-Unternehmens reichten den Richtern jedenfalls nicht aus, den Steuerpflichtigen von der elektronischen Abgabe zu befreien. Nach der bisherigen Rechtsprechung sei die Übermittlung der Daten im ELSTER-Verfahren nicht manipulationsanfälliger als im papiergebundenen System. Die in jüngster Vergangenheit öffentlich bekannt gewordene Sicherheitslücke beim Verschlüsselungsverfahren SSL gebe keinen Anlass dazu, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

V. Sonstige Rechtsgebiete

1. Schenkungssteuer bei Zahlung für eine Lebensversicherung durch einen Dritten

Die laufende Zahlung der Versicherungsprämien für eine vom Versicherungsnehmer abgeschlossene Lebensversicherung durch einen Dritten kann nicht als mittelbare Schenkung eines Lebens- bzw. Rentenversicherungsanspruchs beurteilt werden. Die aus der jeweiligen Zahlung der Versicherungsprämie folgende Werterhöhung des Versicherungsanspruchs ist kein Zuwendungsgegenstand i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG

BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014, II R 26/13,
BStBl. 2015 II S. 239

Ein Steuerpflichtiger schloss im eigenen Namen einen Rentenversicherungsvertrag ab. Die monatlichen Versicherungsprämien sollten im ersten Jahr 5.000 € betragen und sich jährlich erhöhen. Die Prämienzahlungen wurden jeweils von der Tante des Steuerpflichtigen durch Überweisung an die Versicherungsgesellschaft entrichtet. Das Finanzamt beurteilte die monatlichen Zahlungen der Tante als jeweils selbstständige Schenkung an den Neffen und setzte hierfür Schenkungssteuer fest.

Die Klage, mit der der Steuerpflichtige die Bewertung der Geldzuwendungen seiner Tante mit zwei Dritteln der gezahlten Beiträge nach dem (früheren) Bewertungsgesetz begehrte, hatte zunächst Erfolg.

Der BFH war jedoch anderer Meinung: Die laufende Zahlung der Versicherungsprämien für eine vom Versicherungsnehmer abgeschlossene Lebensversicherung durch einen Dritten ist eine freigiebige Zuwendung und nicht als mittelbare Schenkung eines Rentenversicherungsanspruchs zu beurteilen.

Er führt in der Begründung zu seinem Urteil aus, dass der Schenkungssteuer jede freigiebige Zuwendung unter Lebenden unterliegt. Dabei sei vom Willen des Zuwendenden auszugehen, d.h. davon, was dem Bedachten nach dem Willen des Schenkers geschenkt sein soll. Eine freigiebige Zuwendung erfordere eine Vermögensverschiebung zwischen dem Schenker und dem Bedachten, die sich auf die Vermögenssubstanz beziehe.

Der Versicherungsnehmer habe nach Abschluss eines Lebensversicherungsvertrages bis zum Eintritt des Versicherungsfalls lediglich ein Anwartschaftsrecht. Dieses Anwartschaftsrecht ist Vermögen des Versicherungsnehmers. Die Zahlung der geschuldeten Versicherungsprämie durch einen Dritten begünstige den Versicherungsnehmer durch die Befreiung von der Verpflichtung zur Prämienzahlung.

Hinweis:

Mit der monatlichen Zahlung auf das Konto des Versicherers durch einen Dritten wird die vom Versicherungsnehmer geschuldete Versicherungsprämie getilgt. Diese Tilgungsleistung erfüllt alle Merkmale einer freigiebigen Zuwendung.

Ohnehin sind mittlerweile noch nicht fällige Lebensversicherungen zwingend mit dem Rückkaufswert anzusetzen.

2. Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeit

Bei einem Verzicht auf die Geltendmachung eines Pflichtteils gegen Abfindungsleistung nach § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG kann der Erbe von seinem Erwerb nur den tatsächlich geleisteten Abfindungsbetrag als Nachlassverbindlichkeit gem. § 10 Abs. 5 Nr. 2 ErbStG abziehen.

§ 10 Abs. 5 Nr. 2, § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG

FG Baden-Württemberg,
Urteil vom 1. Oktober 2014,
7 K 1520/11,
NZB eingelegt (Az. des BFH: II B 126/14), EFG 2015 S. 310

Der Erblasser war verstorben und hatte seine Lebensgefährtin zu seiner Alleinerbin bestimmt. Seine leibliche Tochter aus erster Ehe hatte er in seinem Testament nicht berücksichtigt.

Das Finanzamt setzte zunächst Erbschaftsteuer gegen die Lebensgefährtin fest. Dabei wurde auch der Pflichtteilsanspruch der leiblichen Tochter berücksichtigt. Einige Zeit später stellte die Steuerfahndungsstelle erhebliches Kapitalvermögen in Liechtenstein fest, das bisher noch nicht in der Erbschaftsteuererklärung berücksichtigt

worden war. Es erging ein geänderter Bescheid mit deutlich höheren Steuerzahlungen. Die Lebensgefährtin beantragte, die aus dem Kapitalvermögen resultierenden erhöhten Pflichtteilsansprüche ebenfalls als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen. Auch wenn sich rein rechnerisch als Pflichtteil eine Zahlung in Höhe von rund 350.000 € ergab, einigten sich die Lebensgefährtin und die Tochter wegen fehlender Mittel auf eine tatsächlich Zahlung von rund 95.000 €. Und nur diese Zahlung berücksichtigte das Finanzamt schließlich als Nachlassverbindlichkeit.

Zu Recht, wie nun das Finanzgericht Baden-Württemberg feststellte. Zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten gehörten zwar u.a. Verbindlichkeiten aus geltend gemachten Pflichtteilen, allerdings komme dem bloßen Entstehen des Anspruchs auf einen Pflichtteil mit dem Erbfall erbschaftsteuerrechtlich noch keine Bedeutung zu. Es komme auf die „Geltendmachung“ an. Diese bestehe in dem ernstlichen Verlangen auf Erfüllung des Anspruchs gegenüber dem Erben. Der Berechtigte müsse seinen Entschluss, die Erfüllung des Anspruchs zu verlangen, in geeigneter Weise bekunden.

Dabei sei im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Erbin die Tochter wesentlich über die tatsächliche Höhe und den Umfang der Erbmasse getäuscht habe, so dass sie insoweit gar nicht ihren Pflichtteil habe geltend machen können. Außerdem sei nicht zu erkennen, dass sie nach Kenntnis vom Liechtensteiner Bankdepot ihres Vaters ernstlich und unmissverständlich ihren Anspruch auf Ergänzung des bisher zur Verfügung gestellten Pflichtteils geltend gemacht habe. Man habe zunächst von Seiten der Tochter lediglich weitere Informationen angefordert. In der tatsächlichen Zahlung von 95.000 € sah das Gericht schließlich eine Abfindungszahlung für die Nichtgeltendmachung des Pflichtteils.

Hinweis:

Bei einem Verzicht auf die Geltendmachung eines Pflichtteils gegen Abfindungsleistung kann der Erbe von seinem Erwerb nur den tatsächlich geleisteten Abfindungsbetrag als Nachlassverbindlichkeit abziehen.

3. Steuerfreistellung eines Familienheims

1. **Die Nutzung einer Wohnung zu eigenen Wohnzwecken des Erblassers als Voraussetzung für die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 1 ErbStG erfordert einen hauptsächlichen Wohnaufenthalt in dieser Wohnung in der Art, dass sich hier der Mittelpunkt des familiären Lebens des Erblassers befunden hat. Besuchswise Aufenthalte des späteren Erblassers zu Familienfesten, Geburtstagen oder Festtagen wie Ostern und Weihnachten in einer dem Erblasser gehörenden, aber hauptsächlich von seinem Sohn und späteren Erben zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung begründen auch dann keine die Steuerfreistellung rechtfertigende Selbstnutzung durch den Erblasser, wenn die Wohnung früher einmal die Hauptwohnung des Erblassers gewesen ist und wenn dort jederzeit ein Zimmer für den Erblasser zur Verfügung gestanden hat.**
2. **Hat der Erblasser bedingt durch sein Alter und seinen Gesundheitszustand vor seinem Tod infolge Pflegebedürftigkeit seinen Wohnsitz aus dem bisherigen Familienheim in ein Pflegeheim verlegt, so ist darin ein "zwingender Grund" i. S. d. § 13 Abs. 1 Nr. 4c S. 1 ErbStG zu sehen, der die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung trotz einer in der Zeit im Pflegeheim fehlenden Selbstnutzung des Familienheims rechtfertigt.**
3. **Der Umstand, dass der Erblasser ausschließlich unter einer anderen Adresse und nicht etwa unter der Adresse des vermeintlichen Familienheims mit Wohnsitz gemeldet gewesen ist, schließt die behauptete Selbstnutzung des Familienheims zwar nicht grundsätzlich aus, spricht jedoch als ein gewichtiges Indiz eher dagegen.**

§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG

FG München, Urteil vom
22. Oktober 2014,
4 K 2517/12,
EFG 2015 S. 238

Das Erbschaftsteuergesetz sieht beim Erwerb eines sogenannten Familienheims als auch beim Erwerb von zu Wohnzwecken vermieteten Immobilien Steuerbefreiungen vor. Während beim Erwerb eines Familienheims dieses voll von der Steuer befreit sein kann, gibt es für zu Wohnzwecken vermietete Immobilien eine Steuerbefreiung

von 10 %. Von der Steuerbefreiung für das Familienheim können im Wege einer Erbschaft nur der überlebende Ehegatte, die Kinder des Erblassers oder die Kinder verstorbener Kinder profitieren. Eine weitere Voraussetzung ist, dass der Erwerber die erworbene Immobilie unverzüglich selbst zu eigenen Wohnzwecken verwendet und die Wohnfläche nicht mehr als 200 qm beträgt. Um diese Steuerbefreiung wurde vor dem Niedersächsischen Finanzgericht gestritten.

Der Steuerpflichtige war Alleinerbe seines im Jahr 2009 verstorbenen Vaters. Der Erblasser hinterließ u.a. eine Eigentumswohnung in M (seinem melderechtlichen Wohnsitz bis 1994) sowie ein Wohnhaus in A (seinem melderechtlichen Wohnsitz seit 1995). Die letzten 2 Jahre vor seinem Ableben hatte er altersbedingt in einem Pflegeheim verbracht. In der ererbten Wohnung lebte der Steuerpflichtige seit seiner Geburt. Er trug vor, dass sein Vater nach seinem Umzug nach A auch weiterhin regelmäßig, insbesondere zu Festtagen, Geburtstagen und ähnlichen Ereignissen, in M war und das ihm ständig zur Verfügung stehende eigene Zimmer bewohnte. Darüber hinaus habe er von dort seine sozialen Kontakte in M gepflegt und sei dort auch bis zu seinem Tod zur Einkommensteuer veranlagt worden. Der Mittelpunkt des familiären Lebens seines Vaters sei in M zu sehen gewesen. Daher beehrte er für diese Wohnung die Steuervergünstigung als Familienheim.

Das Finanzgericht München hat die Klage als unbegründet zurückgewiesen. Der Erwerb von bebauten Grundstücken im Inland durch Kinder des Erblassers sei zwar von der Steuer befreit, soweit der Erblasser bis zu seinem Tod dort gewohnt habe oder aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war. Der melderechtliche Wohnsitz in A schließe auch die behauptete Selbstnutzung der Wohnung in M nicht grundsätzlich aus, spreche jedoch als ein gewichtiges Indiz dagegen.

Die Steuerbefreiungsvorschrift enthält zwar keine den Begriff der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken beschreibende Merkmale in Bezug auf Qualität, Intensität und zeitlichen Umfang der verlangten Selbstnutzung, ist aber nach Auffassung des Finanzgerichtes als hauptsächlichlicher Wohnaufenthalt zu verstehen, an dem sich auch der Mittelpunkt des (familiären) Lebens befunden hat. Besuchweise Aufenthalte zu Festtagen, Geburtstagen und ähnlichen Ereignissen begründen jedenfalls keine derartige Selbstnutzung.

4. Keine Steuerbegünstigung für unfertiges Gebäude

1. **Eine Steuerbegünstigung nach § 13c ErbStG scheidet aus, wenn von Todes wegen ein Grundstück mit einem nicht bezugsfertigen Gebäude erworben wird.**
2. **Für die Beurteilung, ob die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung nach § 13c ErbStG erfüllt sind, ist entscheidend auf die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Entstehung der Steuer abzustellen.**

§ 13c ErbStG

BFH-Urteil vom
11. Dezember 2014,
II R 30/14,
BFH/NV 2015 S. 294

Das Erbschaftsteuergesetz begünstigt die Übertragung von Grundstücken, die zu Wohnzwecken vermietet sind, indem sie nur mit 90 % ihres Werts angesetzt werden müssen. Voraussetzung ist, dass diese Grundstücke im Inland, der EU oder der EWR liegen und nicht zum begünstigten Betriebsvermögen bzw. landwirtschaftlichen Vermögen gehören. Um diese Steuerbegünstigung ging es jetzt in einem Fall vor dem BFH.

Ein Steuerpflichtiger erbt die Miteigentumsanteile an zwei Grundstücken, die er zusammen mit der Erblasserin im Mai 2011 erworben hatte. Nach dem Abbruch der dort befindlichen Gebäude ließen sie auf den Grundstücken zwei neue Einfamilienhäuser errichten, die vermietet werden sollten. Die Gebäude waren zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin noch im Rohbauzustand und nicht bezugsfertig. Nach der Fertigstellung im Februar 2013 wurden sie dann tatsächlich vermietet.

Der Steuerpflichtige beantragte den 10 %igen Wertabschlag. Dieser wurde ihm verwehrt, weil die Grundstücke beim Tod der Erblasserin noch nicht bebaut und vermietet gewesen waren.

Diese Auslegung des Gesetzes bestätigte nun der BFH. Den Wertabschlag gebe es nur für bebaute Grundstücke. Das seien solche, auf denen sich benutzbare Gebäude befänden. Werde auf einem Grundstück ein Gebäude neu errichtet, liege ein bebau-

tes Grundstück nur vor, wenn das Gebäude benutzbar sei. Die Benutzbarkeit eines Gebäudes beginne im Zeitpunkt der Bezugfertigkeit. Ein Gebäude sei dann als bezugsfertig anzusehen, wenn den künftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden könne, es zu benutzen.

Für die Beurteilung der Nutzbarkeit komme es auf den Tag der Steuerentstehung an, hier also auf den Todestag der Erblasserin. War das Gebäude beim Tode der Erblasserin noch nicht bezugsfertig, scheidet eine Steuerbegünstigung aus.

5. Haftung des Verkäufers von Software zur Kassenmanipulation

Hersteller manipulierbarer Kassensysteme haften persönlich für hinterzogene Steuern ihrer Kunden.

§ 71, § 191 AO

So lautet ein aktuelles Urteil des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz. Der Verkauf von Software, die die Möglichkeit zur Manipulation eines Kassensystems bietet, stellt nach Auffassung der Richter eine Beihilfe zur Steuerhinterziehung dar. Für die vom Käufer der Software hinterzogenen Steuerbeträge kann der Softwareverkäufer zur Haftung herangezogen werden.

FG Rheinland-Pfalz,
Beschluss vom 7. Januar
2015, 5 V 2068/14,
NZZ eingeleitet
(Az. des BFH: II B 126/14),
LEXinform Nr. 5017287

Im verhandelten Fall erwarb der Betreiber eines Eiscafés von einer GmbH, die Kassensysteme herstellte und vertrieb, ein solches System einschließlich Manipulationssoftware. Bei einer Außen- und Steuerfahndungsprüfung des Eiscafés wurde die Manipulation aufgedeckt und festgestellt, dass der Inhaber mit Hilfe der Software über Jahre hinweg die im Kassensystem erfassten Daten abgeändert hatte, was zu einer erheblichen Minderung der tatsächlich erzielten Umsätze geführt hatte. Der Inhaber des Eiscafés gestand die Steuerhinterziehung und wurde vom Landgericht zu einer Freiheitsstrafe von drei Jahren verurteilt.

Außerdem leitete die Finanzverwaltung ein Verfahren gegen den Geschäftsführer der GmbH die die Kassensysteme herstellte und vertrieb wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung ein. Nachdem es der Verwaltung nicht gelungen war, die hinterzogenen Steuern beim Inhaber des Eiscafés einzutreiben, erließ sie schließlich einen Haftungsbescheid in Höhe von rund 1,6 Millionen € gegen den Geschäftsführer der GmbH. Hiergegen klagte der Geschäftsführer und beantragte vorläufigen Rechtsschutz. Laut seiner Aussage habe ein Mitarbeiter, der lediglich im Vertrieb ausgeholfen habe, die Software ohne sein Wissen entwickelt. Entgegen der Behauptung des Inhabers des Eiscafés habe der Mitarbeiter auch keine Einweisung in die Bedienung der Manipulationssoftware gegeben.

Das Finanzgericht lehnte den Eilantrag auf Aussetzung der Vollziehung des Haftungsbescheides jedoch ab.

Aufgrund des Geständnisses des Eiscaféeinhabers und dessen Verurteilung bestünden keine Zweifel, dass der Tatbestand der Steuerhinterziehung gegeben sei. An dieser Tat habe der Geschäftsführer der GmbH teilgenommen und sich somit der Beihilfe zur Steuerhinterziehung strafbar gemacht. Er könne dementsprechend zur Haftung für die hinterzogenen Beträge des Eiscaféeinhabers herangezogen werden. Er habe das Kassensystem und die damit verbundenen Manipulationssoftware verkauft. Dies ergebe sich aus der Rechnung über das Kassensystem, die den Geschäftsführer als Bearbeiter ausweise und den Aussagen des Eiscaféeinhabers. Er habe die Haupttat somit objektiv unterstützt.

Dabei hielt es das Gericht nicht für entscheidend, wann genau und durch wen die Installation und Einweisung in das Programm erfolgt waren und ob der Geschäftsführer selbst oder ein Dritter die Manipulationssoftware entwickelt hatte. Die Beihilfe zur Steuerhinterziehung bestehe darin, dass ein komplettes System mit der Möglichkeit zur Steuerverkürzung durch den Geschäftsführer verkauft worden sei.

Hinweis:

Das Finanzgericht sah hinsichtlich der Höhe der Haftungssumme keinen Ermessensfehler des Finanzamtes. Die Inanspruchnahme bei der Beihilfe zur Steuerhinterziehung sei in der Regel unabhängig von der Höhe der Haftungsschuld und den finanziellen Möglichkeiten des Haftungsschuldners ermessensgerecht.

6. Erlass von Grundsteuer in Sanierungsgebieten

1. **Beruhet der (teilweise) Leerstand eines Gebäudes auf der Entscheidung des Steuerpflichtigen, die darin befindlichen Wohnungen zunächst nicht zur Vermietung anzubieten und vor einer Neuvermietung grundlegend zu renovieren oder zu sanieren, hat der Steuerpflichtige grundsätzlich den Leerstand zu vertreten.**
2. **Etwas anderes gilt, wenn der sanierungsbedingte Leerstand ein Gebäude betrifft, das in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet belegen ist. Der Steuerpflichtige kann sich dann der zweckmäßigen und zügigen Durchführung der zur Erfüllung des Sanierungszwecks erforderlichen Baumaßnahmen nicht entziehen und hat den durch die Sanierung entstehenden Leerstand auch dann nicht zu vertreten, wenn er die Entscheidung über den Zeitpunkt der Sanierung getroffen hat.**

§ 33 Abs. 1 S. 1 GrStG

BFH-Urteil vom
17. Dezember 2014,
II R 41/12 ,
BFH/NV 2015 S. 621

Bei bebauten Grundstücken kann auf Antrag ein Teil der Grundsteuer erlassen werden, wenn der normale Rohertrag des Grundstückes um mehr als 50 % gemindert ist und der Steuerschuldner die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten hat. In diesem Fall wird die Grundsteuer in Höhe von 25 % erlassen. Beträgt die Minderung des normalen Rohertrags 100 %, ist die Grundsteuer in Höhe von 50 % zu erlassen.

Vor dem BFH ging es nun um einen Fall, in dem eine Steuerpflichtige eine über 100 Jahre alte Immobilie erwarb und grundlegend instand setzte. Die Immobilie befand sich in einem Sanierungsgebiet. Sie entschloss sich bewusst, die Wohnungen während der Dauer der Sanierungsmaßnahmen nicht zu vermieten. Da sie in dieser Zeit keine Einkünfte aus der Immobilie erzielte, beantragte sie den Erlass der Grundsteuer. Dieser wurde jedoch mit der Begründung abgelehnt, dass sie den Leerstand selbst zu vertreten habe. Auch die hiergegen gerichtete Klage wurde zunächst zurückgewiesen.

Vor dem BFH argumentierte die Steuerpflichtige, sie habe den Leerstand keinesfalls zu vertreten. Die Sanierung des Gebäudes beruhe auf den städtebaulichen Verpflichtungen, denen sie sich nicht habe entziehen können.

Der BFH gab der Steuerpflichtigen Recht und das Verfahren mit folgenden Vorgaben zur erneuten Verhandlung zurück an das Finanzgericht.

- Beruhet der (teilweise) Leerstand eines Gebäudes auf der Entscheidung des Steuerpflichtigen, die darin befindlichen Wohnungen zunächst nicht zur Vermietung anzubieten und vor einer Neuvermietung grundlegend zu renovieren oder zu sanieren, hat der Steuerpflichtige grundsätzlich den Leerstand zu vertreten.
- Etwas anderes gilt jedoch, wenn der sanierungsbedingte Leerstand ein Gebäude betrifft, das in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet belegen ist. Der Steuerpflichtige kann sich dann der zweckmäßigen und zügigen Durchführung der zur Erfüllung des Sanierungszwecks erforderlichen Baumaßnahmen nicht entziehen und hat den durch die Sanierung entstehenden Leerstand auch dann nicht zu vertreten, wenn er die Entscheidung über den Zeitpunkt der Sanierung getroffen hat.

Hinweis:

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Verfahrensgang feststellen, ob der Leerstand tatsächlich auf den Sanierungsmaßnahmen beruhte.

VI. Das besondere Thema: GoBD

Die Finanzverwaltung hat ihr bisheriges Anwendungsschreiben zu den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und den Grundsätzen zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen überarbeitet.

Die GoBD (Grundsätze ordnungsmäßiger Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff) stellen die Anforderungen der Finanzverwaltung an die ordnungsmäßige Ausgestaltung von IT-gestützten Systemen und Prozessen bei der Besteuerung und im Rechnungswesen dar. Sie ersetzen die bisherigen GoBS. Die neuen Grundsätze gelten für alle Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.2014 beginnen.

§ 145 Abs. 1,
§ 146 Abs. 1 und 4,
§ 147 Abs. 2 AO,
§ 238, § 239 HGB

BMF-Schreiben vom
14. November 2014,
IV A 4 S 0316/13/10003,
BStBl. 2014 I S. 450

Anwendungsbereich:

- Die GoBD sind von **allen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtigen** zu beachten
- Sie sind somit nicht auf die Verwendung von Systemen zur doppelten Buchführung beschränkt
- Die GoBD gelten daher **auch** für **Einnahmeüberschussrechner**
- Die GoBD erfassen auch die **Nebenbuchführungssysteme**
 - Anlagenbuchführung
 - Lohnbuchführung
 - Dokumenten-Management-System
 - Kassensystem
 - Elektronische Wagen
 - Taxameter
 - Materialwirtschaft
 - Fakturierung

Zeitgerechte Erfassung und Ordnung von Geschäftsvorfällen (Grundbuchaufzeichnungen)

Die GoBD verlangen, dass alle Geschäftsvorfälle zeitnah erfasst werden. Laut der Finanzverwaltung sollen

- **Kasseneinnahmen und Kassenausgaben** täglich festgehalten werden
- **Unbare** Geschäftsvorfälle innerhalb von 10 Tagen erfasst werden
- **Kontokorrentbeziehungen** innerhalb von 8 Tagen festgehalten werden.

Bei unbaren Geschäftsvorfällen und Kontokorrentbelegen, kann die zeitnahe Erfassung auch durch eine **geordnete Belegablage** erfolgen.

Dies bedeutet für Sie, dass Sie die Belege innerhalb von 8 Tagen geordnet in Ordnern abheften oder digitalisieren müssen, um den GoBD genüge zu tun. Eine spätere EDV seitige Erfassung der Geschäftsvorfälle kann dann innerhalb der gewohnten Abgabefristen der Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgen.

Kassenbücher sollten täglich geführt werden. Gerade Betriebe, die vermehrt Bargeschäfte tätigen, müssen mit unangekündigten Kontrollen im Rahmen einer Umsatzsteuernachschau rechnen. Die täglichen Aufzeichnungspflichten sollten hier unbedingt erfüllt werden.

Hinweis:

Das BMF-Schreiben enthält keine Ausführungen zu Buchführungen, die aufgrund der Geschäftstätigkeit und/oder der Organisationsstruktur vierteljährlich verarbeitet werden. U.E. dürften bei entsprechend organisatorischen Maßnahmen, z.B. durch laufende Nummerierung der Ein- und Ausgangsrechnungen, die zeitnahe Erfassung und Festschreibung erfüllt sein.

Aufbewahrungspflichten von Unterlagen und Belegen:

Neben den außersteuerlichen und steuerlichen Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen zu Geschäftsvorfällen sind alle Unterlagen aufzubewahren, die zum Verständnis und zur Überprüfung der für die Besteuerung gesetzlich vorgeschriebenen Aufzeichnungen im Einzelfall von Bedeutung sind.

Dazu zählen neben Unterlagen in Papierform auch alle Unterlagen in Form von Daten, Datensätzen und elektronischen Dokumenten, die dokumentieren, dass die Ordnungsvorschriften umgesetzt und deren Einhaltung überwacht wurde. Nicht aufbewahrungspflichtig sind z. B. reine Entwürfe von Handels- oder Geschäftsbriefen, sofern diese nicht tatsächlich abgesandt wurden.

BFH-Urteil vom 24. Juni 2009, BStBl 2010 II S. 452

Beispiel:

Dienen **Kostenstellen** der Bewertung von Wirtschaftsgütern, von Rückstellungen oder als Grundlage für die Bemessung von Verrechnungspreisen sind diese Aufzeichnungen aufzubewahren, soweit sie zur Erläuterung steuerlicher Sachverhalte benötigt werden.

Ein Schwerpunkt des neuen Schreibens der Finanzverwaltung zu den GoBD sind die Aufbewahrungspflichten für elektronische Belege. Hier lässt sich festhalten, dass für diese grundsätzlich das Gleiche gilt wie für Papierbelege:

- Im Unternehmen eingegangene oder entstandene digitale Belege sind unverändert **in digitaler Form aufzubewahren** und dürfen nicht gelöscht werden, auch wenn diese zuvor ausgedruckt wurden.
- Es gelten **dieselben Aufbewahrungspflichten wie für Papierbelege** (10 Jahre für steuerrelevante Belege, 6 Jahre für übrige Geschäftsunterlagen).
- Die Belege müssen für Zwecke des maschinellen Datenzugriffs durch die Finanzverwaltung vorgehalten werden.
- Sie müssen in genau **der Form aufbewahrt werden, in der sie eingehen** (PDF als PDF, JPEG als JPEG, Emails in Outlook als *.msg etc.).
- Für **E-Mails** gilt das gleiche wie für Geschäftsbriefe:
 - Aufbewahrung 6 oder 10 Jahre
 - Dürfen nur gelöscht werden, wenn sie lediglich Transportfunktion für andere Dateien haben (wie ein Briefumschlag).

Veränderungen und Löschungen von und an elektronischen Buchungen oder Aufzeichnungen müssen daher so protokolliert werden, dass die Voraussetzungen des § 146 Absatz 4 AO bzw. § 239 Absatz 3 HGB erfüllt sind. Für elektronische Dokumente und andere elektronische Unterlagen, die gem. § 147 AO aufbewahrungspflichtig und nicht Buchungen oder Aufzeichnungen sind, gilt dies sinngemäß.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige erstellt über ein Fakturierungssystem Ausgangsrechnungen und bewahrt die inhaltlichen Informationen elektronisch auf (zum Beispiel in seinem Fakturierungssystem). Die Lesbarmachung der abgesandten Handels- und Geschäftsbriefe aus dem Fakturierungssystem erfolgt jeweils unter Berücksichtigung der in den aktuellen Stamm- und Bewegungsdaten enthaltenen Informationen.

In den Stammdaten ist im Jahr 01 der Steuersatz 16 % und der Firmenname des Kunden A hinterlegt. Durch Umfirmierung des Kunden A zu B und Änderung des Steuersatzes auf 19 % werden die Stammdaten im Jahr 02 geändert. Eine Historisierung der Stammdaten erfolgt nicht.

Der Steuerpflichtige ist im Jahr 02 nicht mehr in der Lage, die inhaltliche Übereinstimmung der abgesandten Handels- und Geschäftsbriefe mit den ursprünglichen Inhalten bei Lesbarmachung sicher zu stellen.

Informationen für selbstbuchende Steuerpflichtige

Die GoBD fordern eine Unveränderbarkeit der Buchungen und Aufzeichnungen. Dies wurde in dem neuen BMF-Schreiben noch einmal unterstrichen und konkretisiert.

- Die **Unveränderbarkeit** muss **zeitnah** hergestellt werden.
- Zeitnah ist laut Verwaltung bis zum. **Ablauf des Folgemonats**.
- In der Praxis muss die Unveränderbarkeit also **mit der Übertragung der Umsatzsteuervoranmeldung** sichergestellt werden.

Verfahrensdokumentation

Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonst erforderlichen Aufzeichnungen erfordert laut Aussage der Verwaltung eine aussagekräftige und vollständige Verfahrensdokumentation! Diese wurde auch schon früher gefordert, rückt jetzt allerdings durch das neue BMF-Schreiben wieder in den Fokus.

Die Ordnungsvorschriften des § 146 AO müssen zwingend eingehalten werden. Dazu muss das Unternehmen Kontrollen einrichten, deren Funktion protokolliert werden muss.

Kontrollen dieser Art sind beispielsweise:

- Kontrollen der Zugangs- und Zugriffsberechtigung,
- Kontrollen der Funktionstrennung,
- Erfassungskontrollen,
- Abstimmungskontrollen,
- Schutzmaßnahmen gegen jedwede Veränderungen bei Programm, Daten und Dokumenten usw.

Die Ausgestaltung des Internen Kontrollsystems (IKS) ist vom Umfang der Buchhaltung abhängig. Sie hat jedoch regelmäßig – anlassbezogen – bei einem Systemwechsel zu erfolgen. Die Beschreibung des IKS gehört zur **Verfahrensdokumentation**.

Fraglich ist, ob die Verfahrensdokumentation nun auch verstärkt bei Betriebsprüfungen angefordert wird.

Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt, liegt jedenfalls kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

In der Praxis trifft man immer häufiger Belegsammlungen an, auf denen weder eine Kontierung noch ein eindeutiges Zuordnungsmerkmal angebracht ist. Diese Aufzeichnungen entsprechen und entsprechen auch nach dem BMF-Schreiben vom 14.11.2014 nicht den GoBD. Im Zweifel kann die Buchhaltung anlässlich einer Betriebsprüfung verworfen werden.

Es ist daher im Einzelfall und vom Umfang der Buchführung abhängig, ob die Erstellung einer Verfahrensdokumentation zwingend erforderlich ist. In jedem Fall muss eine Verfahrensdokumentation beim Einsatz des ersetzenden Scannens erstellt werden.

Sofern keine Angaben auf den Belegen enthalten sind, muss durch anderweitige organisatorische Maßnahmen sichergestellt sein, dass die Buchhaltung in angemessener Zeit progressiv oder retrograd nachprüfbar ist. Bei elektronischen Belegen muss aus der Verfahrensdokumentation ersichtlich sein, wie die elektronischen Belege empfangen, erfasst, verarbeitet, ausgegeben und aufbewahrt werden.

Ersetzendes Scannen

Die Bundessteuerberaterkammer hatte von der Finanzverwaltung gefordert, sich dazu zu äußern, ob im Fall einer digitalisierten Buchführung, also einer Buchführung anhand von eingescannten Belegen, eine Vernichtung der Originalbelege erfolgen kann. Dieser Forderung ist die Verwaltung in ihrem Schreiben nachgekommen.

- Die Finanzverwaltung hat **keine Bedenken** dagegen, dass Belege, die durch Scannen digitalisiert wurden, im Anschluss **vernichtet** werden.
- Jedoch sollte der Arbeitsablauf unbedingt in einer entsprechenden **Verfahrensdokumentation** festgehalten werden. In dieser sollte u.a. festgehalten werden
 - wer scannen darf,
 - zu welchem Zeitpunkt gescannt wird (z.B. beim Posteingang, während oder nach Abschluss der Vorgangsbearbeitung),
 - welches Schriftgut gescannt wird,
 - ob eine bildliche oder inhaltliche Übereinstimmung mit dem Original erforderlich ist,
 - wie die Qualitätskontrolle auf Lesbarkeit und Vollständigkeit und
 - wie die Protokollierung von Fehlern zu erfolgen hat,
 - wie und wann die Vernichtung der Papierbelege erfolgt,
 - wer die Belege vernichtet,
 - welche Archivierungssysteme eingesetzt werden,
 - wie die Unveränderbarkeit der Belege sichergestellt wird.

Der Einsatz des ersetzenden Scannens kann für Unternehmer eine nicht unbeachtliche **Zeit- und Kostenersparnis** bedeuten. Gerade bei Unternehmen, die eine große Anzahl von Belegen aufbewahren müssen, können so Archivierungskosten gespart werden. Durch eine Digitalisierung der Buchführungsunterlagen kann ein optimaler Austausch von Belegen und Auswertungen zwischen den Unternehmern und der Steuerkanzlei erfolgen. Dies spart Wege und Zeit!

Die Anforderungen an die Ausgestaltung der Buchführung hängen sicherlich von der Größe und der Art des Betriebes ab. Grundsatz: Ein sachverständiger Dritter muss sich innerhalb einer angemessenen Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle des Unternehmens verschaffen können. Dafür müssen sich die Geschäftsvorfälle zeitlich und in ihrer Abfolge lückenlos verfolgen lassen.

Hinweis:

Wichtig ist, den Steuerpflichtigen auf die neu konkretisierte zeitgerechte Erfassung und Ordnung von Grundbuchaufzeichnungen, auf die Unveränderbarkeit von Grund(buch)aufzeichnungen und Buchungen und der zugrundeliegenden Systeme hinzuweisen. Im Unternehmen entstandene oder dort in digitaler Form eingegangene, aufzeichnungs- bzw. aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze und elektronische Dokumente sind unverändert aufzubewahren. Sie dürfen vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist nicht gelöscht werden.

Die GoBD enthalten umfangreiche Vorgaben an Inhalt, Aufbau und Historisierung einer Verfahrensdokumentation. Die Finanzverwaltung darf die Buchführung jedoch wegen fehlender oder ungenügender Verfahrensdokumentation nicht verwerfen, sofern die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt ist.

SACHREGISTER

Abfärbung	20	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	68
Abfluss	12	Grundsteuer, Erlass	67
Abgabe USt-Erklärung, elektronisch	61	Haftpflichtversicherung, Arbeitslohn	28
Abgeltungssteuer, Angehörige	33	Handwerkerleistungen	45
Abgeltungssteuer, Werbungskosten	34	Hygienefachkraft, USt	53
Abschlagszahlungen, HOAI	11	infektionshygienische Leistungen	53
anschaffungsnahe Herstellungskosten	36	Investitionsabzugsbetrag, § 15a EStG	19
Anteile an Kapgesellschaft, Bewertung	27	Investitionsabzugsbetrag, Aufstockung	18
Anteilswerb	17	Investitionsabzugsbetrag, im Jahr der Anschaffung	19
Antrag auf Buchwertfortführung	24	Kinderfreibetrag	6
Antragsveranlagung	46	Kindergeld	6
Arbeitsstätte, regelmäßig, Probezeit	30	Kindergeld, Aufhebung	40
Arbeitszimmer, Miteigentum	14	Kindergeld, Auslandsstudium	39
Arbeitszimmer, Pensionär	15	Kinderzuschlag	6
Auflösungsverlust, Zeitpunkt	26	Kirchensteuerabzug	5
Auslandsreisekosten	29	Krankheitskosten	43
außergewöhnliche Belastung, Umbau	41	kurze Zeit	12
außergewöhnliche Belastungen	2	Lebensversicherung, Schenkung	63
Bedürfnisprüfung	7	Lohnsteuerpauschalierung	5
behindertengerechter Umbau, a.g.B.	41	Lohnsumme	7
Beiträge Lebensversicherung	63	missbräuchliche Gestaltung	16
Benzinkosten, 1 %-Regelung	30	Miteigentum, Schuldzinsen	35
Beschwer	50	Moderator, gewerbliche Tätigkeit	22
Betriebsaufgabe	16	Nachlassverbindlichkeit	63
Betriebsausgabe, Beweislast	11	Nachtragsliquidation	26
Beweislast	11	Nullbescheid, Klage	50
Bleaching	53	Pflichtteilsverzicht	63
Blockheizkraftwerk	37	Planungsleistungen	11
Buchführungsgrenzen	5	Preisnachlass	60
Buchwertantrag	24	Rabatte, Arbeitslohn	28
Buchwertfortführung	16	Realteilung	23
BVerfG, Urteil ErbSt	7	Realteilung, Bilanzierungspflicht	16
Dichtheitsprüfung	45	Scheidungskosten	42
Dinner-show	54	Schönheitsreparaturen	36
doppelte Haushaltsführung, Ehegatten	31	Schuldzinsen, Miteigentum	35
doppelte Haushaltsführung, Wegverlegung	32	Sportanlagen, Pflege	55
Dorffest, USt	55	Steuerschuldnerschaft, Metalle	57
ehrenamtliche Tätigkeit	9	Tantieme, vGA	47, 48
Ein-Mann-GmbH, VSt-Abzug	58	Tarifermäßigung	43
Einnahme-Überschussrechner	16	Übertragung Mitunternehmeranteil	16
Eintrittsgelder	55	Umsatztantieme	48
elektronische Abgabe	61	Umstrukturierung	16
Entlassungsentschädigung	43	USt-Vorauszahlung	12
Entschädigung, Tarifiermäßigung	43	Veranlagung	6
Erbschaftsteuer	7	Veräußerung Mitunternehmeranteil,	
Ergänzungsbilanz, Abschreibung	17	Tarifvergünstigung	25
Erhaltungsaufwand	36	verdeckte Gewinnausschüttung	47, 48
Erlass, GrStG	67	Verfahrensdokumentation	70
ersetzendes Scannen	71	Vergütung, VSt	61
Fahrten Wohnung/Betriebsstätte	13, 22	Verlust Rechnung, VSt-Abzug	59
Faktorverfahren	5	Vermögen, begünstigtes	7
Familienheim, ErbSt	64	Verpflegungsleistungen	56
Freiberufler, eigenverantwortliche Tätigkeit	21	Verschonung, ErbSt	7
Freigrenze	7	Versorgungsleistungen, GmbH & Co. KG	38
Gesamthandsbilanz	17	vGA, Rentenversicherungsbeiträge	49
Gesamtplanrechtsprechung	16, 25	Vorsteuervergütung	61
Geschäftsveräußerung im Ganzen, Gaststätte	51	Zahlung	12
Gewinnrealisierung, HOAI	11	Zahnaufhellung, USt	53
Gewinntantieme	47	zeitgerechte Erfassung	68
GoBD	68	Zuordnungswahlrecht, USt	52
Grundbuchaufzeichnungen	68	Zweckbetrieb, Sportanlagen	55
Grundfreibetrag	6		

