

## Steuerbrief

2. Quartal 2012

| <b>IN DIESER AUSGABE</b> |   | <b>SEITE</b> |
|--------------------------|---|--------------|
| 1.                       | <b>Betriebsveräußerung: Wahlrecht bei wiederkehrenden Bezügen</b>                                     | <b>3</b>     |
| 2.                       | <b>Investitionsabzugsbetrag für PV-Anlage: Verbindliche Bestellung notwendig?</b>                     | <b>3</b>     |
| 3.                       | <b>„Angeschaffte“ Rückstellungen sind zu passivieren</b>  | <b>4</b>     |
| 4.                       | <b>Erziehungs- und Pflegegelder mit Vergütungscharakter nicht steuerfrei</b>                          | <b>4</b>     |
| 5.                       | <b>Kinderzuschüsse aus Versorgungswerk steuerpflichtig</b>  | <b>5</b>     |
| 6.                       | <b>Finanzgericht verneint erneut Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung</b>                          | <b>5</b>     |
| 7.                       | <b>Neue Einschränkungen beim Vorsteuerabzug</b>   | <b>6</b>     |
| 8.                       | <b>Umsatzsteuer: Geschäftsveräußerung bei Vermietung des Ladenlokals</b>                              | <b>7</b>     |
| 9.                       | <b>Neues zur Umsatzsteuer bei Messeleistungen</b>   | <b>7</b>     |
| 10.                      | <b>Umsatzsteuerbefreiung für Privatlehrer</b>   | <b>8</b>     |
| 11.                      | <b>Reform des Reisekostenrechts geplant</b>   | <b>9</b>     |
| 12.                      | <b>Arbeitszimmerabzug für eine Arbeitsecke?</b>   | <b>9</b>     |
| 13.                      | <b>Entfernungspauschale kann nur einmal pro Tag abgezogen werden</b>                                  | <b>10</b>    |
| 14.                      | <b>Umzugskosten – Neue Pauschalen ab 2012</b>   | <b>10</b>    |
| 15.                      | <b>Abzug von Bewirtungsaufwendungen eines Arbeitnehmers</b>   | <b>11</b>    |
| 16.                      | <b>Gebäude in Sanierungsgebieten: Bescheinigung der Kommune für Steuerförderung nicht ausreichend</b> | <b>12</b>    |
| 17.                      | <b>Strenge Regeln für Nachweis von Krankheitskosten vor Gericht</b>                                   | <b>12</b>    |
| 18.                      | <b>Abzugsfähigkeit von Arztkosten</b>   | <b>13</b>    |
| 19.                      | <b>Abzug von Krankenversicherungsbeiträgen bis 2009 verfassungsgemäß</b>                              | <b>13</b>    |
| 20.                      | <b>Kinderbeförderung zur Schule nicht abziehbar</b>   | <b>14</b>    |
| 21.                      | <b>Kindergeld: Suche nach Ausbildungsplatz nachweisen</b>   | <b>14</b>    |
| 22.                      | <b>Umgang der Finanzämter mit unleserlicher Steuererklärungen</b>                                     | <b>15</b>    |
| 23.                      | <b>Splittingtarif für Lebenspartner – Finanzgerichte uneinig</b>                                      | <b>15</b>    |
| 24.                      | <b>Härtere Strafen für Steuerhinterziehung</b>  | <b>16</b>    |
| 25.                      | <b>Änderungen beim geplanten Steuerabkommen mit der Schweiz</b>                                       | <b>16</b>    |
| 26.                      | <b>Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013 veröffentlicht</b>   | <b>17</b>    |
| 27.                      | <b>Besteuerung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen einer GmbH</b>                                 | <b>18</b>    |
| 28.                      | <b>Nießbrauch an GmbH-Anteil birgt steuerliche Risiken</b>  | <b>19</b>    |
| 29.                      | <b>Schuldauflösung trotz qualifiziertem Rangrücktritt?</b>  | <b>19</b>    |
| 30.                      | <b>Überlassung von Smartphones und Software durch Arbeitgeber steuerfrei</b>                          | <b>20</b>    |
| 31.                      | <b>Beschränkter Schuldzinsenabzug auch bei Erstausrüstung mit Umlaufvermögen</b>                      | <b>21</b>    |

|     |  |    |
|-----|--|----|
| 32. | Betriebsausgabenabzug für Luxusportwagen?                                      | 21 |
| 33. | Werbeeinnahmen eines Fußball-Nationalspielers gewerbesteuerpflichtig           | 22 |
| 34. | Ist das Gewerbesteuergesetz verfassungswidrig?                                 | 22 |
| 35. | Neue Steuerregeln für Ehrenamtsentschädigungen verschoben                      | 22 |
| 36. | Zusammenfassende Meldung: Änderung bei elektronischer Abgabe und Betragsgrenze | 23 |
| 37. | Pkw-Nutzung bei Kleinunternehmern  | 24 |
| 38. | Höherer Abzug für Fahrten zur Universität                                      | 24 |
| 39. | Schuldzinsenabzug auch nach Verkauf des Vermietungsobjekts?                    | 25 |
| 40. | Werbungskostenabzug bei Teilnahme an Auslandsgruppenreise                      | 26 |
| 41. | Zwangübertragung des Betreuungsfreibetrags verfassungsgemäß                    | 26 |
| 42. | Neues zum Abzug von Pflegekosten   | 27 |
| 43. | Achtung bei Kettenschenkungen  | 27 |
| 44. | Erbschaftsteuer: Behandlung der Instandhaltungsrücklage                        | 28 |
| 45. | Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung                              | 28 |
| 46. | EU macht Weg für vereinfachte Bilanzen für Kleinunternehmen frei               | 29 |
| 47. | Bundesregierung plant Versicherungspflicht für Selbständige                    | 29 |
| 48. | Steuererlass bei Forderungsverzicht wegen Sanierung                            | 30 |
| 49. | Keine Rückstellung für Verrechnungsverpflichtungen                             | 30 |
| 50. | Einkünfte eines Rentenberaters   | 31 |
| 51. | Investitionsabzugsbetrag auch nach Anschaffung möglich                         | 31 |
| 52. | Keine Einzelbewertung bei Fahrten eines Unternehmers                           | 32 |
| 53. | Lohnsteuer bei Übernahme von Studiengebühren vermeiden                         | 32 |
| 54. | Lohnsteuerpflicht bei Übernahme von Bußgeldern durch Arbeitgeber               | 33 |
| 55. | Höhere Mehrwertsteuer für Kunsthändler geplant                                 | 34 |
| 56. | Essensversorgung an Kindergärten mit 19 % Umsatzsteuer                         | 34 |
| 57. | Ermäßigter Steuersatz für Trauerredner?  | 35 |
| 58. | Welche Kurse einer Schwimmschule sind umsatzsteuerfrei?                        | 35 |
| 59. | Überschusserzielungsabsicht bei Ferienwohnung                                  | 36 |
| 60. | Vermieter: Nachträgliche Zuschüsse mindern Abschreibungen                      | 36 |
| 61. | Achtung bei steuerschädlicher Verwendung von Policendarlehen                   | 37 |
| 62. | Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Zuzahlungen des Arbeitnehmers             | 38 |
| 63. | Altersentlastungsbetrag bei Kapitaleinkünften?                                 | 38 |
| 64. | Kindergeld für nur 4-monatigen Übergangszeitraum verfassungsgemäß              | 39 |
| 65. | Kindergeld bei Schulbesuch im Ausland  | 39 |
| 66. | Volljähriger Behinderter als Pflegekind  | 40 |
| 67. | Bei Zahlungen auf Gemeinschaftskonto kann Schenkungsteuer anfallen             | 40 |
| 68. | Schätzungsbefugnis bei unverschuldetem Verlust der Unterlagen                  | 41 |
| 69. | Haftung des Gesellschafters für Betriebsschulden                               | 42 |

## 1. Betriebsveräußerung: Wahlrecht bei wiederkehrenden Bezügen

Wer seinen Betrieb oder seine Praxis verkauft, tut das nicht immer gegen einen einmalig fälligen Kaufpreis. Häufig kommt auch die Veräußerung gegen wiederkehrende Bezüge vor. Dabei kann es sich beispielsweise um lebenslängliche Renten oder zeitlich befristete Raten handeln. Der Verkäufer hat unter bestimmten Voraussetzungen ein Wahlrecht, wie er die wiederkehrenden Bezüge versteuern will. Möglich ist die Versteuerung

- als nachträgliche Betriebseinnahmen bei Zufluss oder
- des kapitalisierten Werts der Rente als Veräußerungspreis sofort.

Wird die erste Alternative gewählt, sind die wiederkehrenden Bezüge erst dann (mit ihrem Tilgungsanteil) als laufendes Einkommen zu versteuern, wenn die Summe der Zahlungen den Betrag des bilanziellen Eigenkapitals bei Betriebsübergabe übersteigt. Es handelt sich um nachträgliche Betriebseinnahmen.

Beim zweiten Fall kommt es auf den Unterschied zwischen kapitalisiertem Wert der Zahlungen und dem bilanziellen Eigenkapital an. Der Differenzbetrag ist der Veräußerungsgewinn. Für diesen kann ggf. ein Freibetrag und ein begünstigter Steuersatz in Anspruch genommen werden.

In beiden Fällen müssen die wiederkehrenden Bezüge in einen Zins- und Tilgungsanteil aufgeteilt werden. Der Zinsanteil ist als sonstiger Bezug zu versteuern.

Das Wahlrecht, die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern, steht aber nur dann zur Verfügung, wenn sich die Zahlungen über einen Zeitraum mehr als zehn Jahre erstrecken und wagnisbehaftet sind oder überwiegend Versorgungszwecken des Veräußerers dienen. Diese Grundsätze bestätigte kürzlich der BFH per Beschluss. Im verhandelten Fall sollte die Rentenverpflichtung nicht mehr als 10 Jahre andauern. Da anderweitig kein Versorgungscharakter der Zahlungen gegenüber dem Veräußerer nachgewiesen werden konnte, versagte auch der BFH gegenüber dem Praxisveräußerer das Wahlrecht, die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen versteuern zu können.

### Hinweis:

Ein Betriebs- oder Praxisverkauf gegen wiederkehrende Bezüge sollte wohl überlegt sein. Wichtig ist vor allem, dass der Erwerber über eine ausreichende Bonität verfügt, um auch künftig die Zahlungen leisten zu können. Aus steuerlicher Sicht können die wiederkehrenden Bezüge günstiger sein als eine Einmalzahlung, da damit häufig eine hohe einmalige Steuerbelastung verbunden ist. Sofern die Rentenzahlungen erst nachträglich, d.h. im Alter zu versteuern sind, ergeben sich damit in der Regel wegen geringerer anderer Einkünfte niedrigere Steuern.

Quelle: BFH-Beschluss vom 11. August 2011, VIII B 34/11, BFH/NV 2011 S. 2039

## 2. Investitionsabzugsbetrag für PV-Anlage: Verbindliche Bestellung notwendig?

Durch einen Investitionsabzugsbetrag können bereits im Vorfeld einer Investition Steuern gespart werden. Das ist auch so vom Gesetzgeber gewollt, denn die Investition soll durch die ersparten Steuern vorfinanziert werden. Sofern es sich bei der Investition um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt, ist für den Investitionsabzugsbetrag nach Auffassung der Finanzverwaltung noch immer eine verbindliche Bestellung notwendig. Kann diese im Abzugsjahr nicht vorgelegt werden, streicht die Finanzverwaltung den begehrten Abzug.

Die geforderte verbindliche Bestellung geht auf BFH-Rechtsprechung zur Ansparrücklage, der Vorgängerregelung zum Investitionsabzugsbetrag, zurück. Der BFH hatte diese damals gerechtfertigt, um ungerechtfertigte Steuervorteile durch eine Rücklagenbildung „ins Blaue“ zu vermeiden. Obwohl dieser Steuervorteil mit dem neuen Investitionsabzugsbetrag gar nicht mehr möglich ist, pocht die Finanzverwaltung noch immer auf diese Form des Nachweises, mit der der Steuerpflichtige seine Investitionsabsicht zu bestätigen hat.

Das Erfordernis einer verbindlichen Bestellung ist allerdings sehr umstritten. Bereits das Finanzgericht München hatte einem Steuerpflichtigen den Investitionsabzug genehmigt, obwohl er keine verbindliche Bestellung hatte.

Nun befasste sich das Finanzgericht Münster erneut mit diesem Problem. Es ging um einen Rechtsanwalt, der eine Photovoltaikanlage errichtete. Den Investitionsabzugsbetrag für die Anlage machte er bereits im Jahr 2008 geltend, tatsächlich bestellte er die Anlage jedoch erst im Jahr 2010. Da im Jahr 2008 noch keine verbindliche Bestellung vorlag, strich ihm das Finanzamt den Abzug.

Das Finanzgericht wies die Klage allerdings zurück, denn das Finanzamt habe den Abzug zu Recht versagt. Der Steuerpflichtige konnte seine bestehende Investitionsabsicht im Jahr 2008 nicht nachweisen. Das Gericht stellt aber auch klar, dass der Nachweis der Investitionsabsicht nicht zwingend durch eine verbindliche Bestellung geführt werden müsse. Aber anhand der Nachweise müsse feststellbar sein, dass der Steuerpflichtige ernsthaft und endgültig zur Anschaffung entschlossen war und zwar im Jahr des Abzugs. Bestehe hingegen lediglich eine vage Investitionsplanung, fehle es an einer hinreichenden Absicht. Liege zwar ein Investitionsentschluss vor, sei dieser aber vom Eintritt bestimmter Bedingungen abhängig, so könnten sich im Einzelfall ebenfalls Zweifel ergeben. Dies gelte besonders dann, wenn der Bedingungseintritt eher unwahrscheinlich sei.

Im verhandelten Fall hatte der Steuerpflichtige bereits im Jahr 2008 ein Angebot über die Errichtung einer Photovoltaikanlage eingeholt. Aber das reichte dem Gericht nicht aus. Hieraus folge nicht, so das Gericht, dass er bereits im Jahr 2008 eine hinreichend konkrete Investitionsabsicht besessen habe. Das Angebot belege lediglich, dass sich der Kläger mit der Anschaffung beschäftigt hat. Ein endgültiger Anschaffungsbeschluss könne daraus nicht abgeleitet werden. Ebenso gut könnte sich der Steuerpflichtige damals noch in der Phase der Entscheidung befunden haben.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht spricht zwar davon, dass die Investitionsabsicht nicht zwingend durch eine verbindliche Bestellung nachzuweisen ist. Wie dieser alternative Nachweis aber in der Praxis geführt werden kann, das geht aus dem Urteil nicht hervor.

Gegen das Urteil wurde die Revision nicht zugelassen, obwohl die finanzgerichtliche Rechtsprechung widersprüchlich ist. Allerdings sind bereits andere Revisionsverfahren beim BFH anhängig (Az. X R 20/11 und X R 42/11), die die notwendige höchstrichterliche Entscheidung darüber einfordern.

Bis dahin gilt in der Praxis nach wie vor das Erfordernis einer verbindlichen Bestellung. Sofern diese im Abzugsjahr nicht vorgelegt werden kann, sollten Steuerbescheide nicht bestandskräftig werden. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 8. Februar 2012, 11 K 3035/10 E, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

### 3. „Angeschaffte“ Rückstellungen sind zu passivieren

Betriebliche Verbindlichkeiten, die beim Veräußerer wegen steuerlicher Rückstellungsverbote in der Steuerbilanz nicht passiviert werden durften, unterliegen beim Betriebserwerber keinem Passivierungsverbot. Das bestätigte kürzlich der BFH in einem Urteil.

Konkret ging es um Rückstellungen für Jubiläumszuwendungen und für Beiträge an den Pensionssicherungsverein. Eine GmbH erwarb den Betrieb einer Tochtergesellschaft als Ganzes. Strittig war die Bilanzierung in der Übernahmebilanz. Mit Ausnahme der Patente, Lizenzen und Handelsmarken sowie des Firmenwerts wurden die Vermögensgegenstände und Schulden zu Buchwerten übernommen. Der ermittelte Firmenwert wurde auf 15 Jahre abgeschrieben. Bei dessen Wertermittlung spielte auch die Berücksichtigung von Jubiläumsrückstellungen und Rückstellungen für Verpflichtungen gegenüber dem Pensionssicherungsverein eine Rolle. Wären diese nicht in der Bilanz anzusetzen, hätte man den Firmenwert erheblich höher bewerten müssen. Über den Ansatz der Rückstellungen, die bei der übernommenen Gesellschaft nicht in der Steuerbilanz ausgewiesen werden durften, wurde nun mit dem Finanzamt gestritten.

Der BFH bestätigte schließlich die Sichtweise der GmbH. Der Grundsatz der erfolgsneutralen Behandlung von Anschaffungsvorgängen finde auch auf übernommene Passivpositionen Anwendung. Es spiele keine Rolle, ob die Rückstellung einem steuerlichen Ausweisverbot unterliegt. Denn auch die Übernahme steuerrechtlich zu Recht nicht bilanzierter Verbindlichkeiten sei Teil des vom Erwerber zu entrichtenden Entgelts und erhöhe mithin dessen Anschaffungskosten. Das hatte der BFH bereits für sog. Drohverlustrückstellungen entschieden, welche ebenfalls unter ein steuerliches Ansatz- und Ausweisverbot fallen. Nichts anderes gelte für Rückstellungen, die ebenfalls unter ein steuerliches Passivierungsverbot fallen. Diese steuerlich begründeten Verbote greifen indes nicht, wenn die in Rede stehenden Zuwendungsverpflichtungen entgeltlich erworben werden.

**Hinweis:**

Übernommene Verpflichtungen sind zu passivieren, auch wenn ein steuerliches Ansatzverbot besteht. Mit diesem Urteil folgt der BFH der herrschenden Meinung im Fachschrifttum.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. Dezember 2011, I R 72/10, LEXinform Nr. 0928064

### 4. Erziehungs- und Pflegegelder mit Vergütungscharakter nicht steuerfrei

In der Regel sind Erziehungs- und Pflegegelder, die für die Aufnahme von Kindern in den eigenen Haushalt eines Steuerpflichtigen gezahlt werden, steuerfrei. Grundlage dafür ist die gesetzliche Regelung, wonach Bezüge aus öffentlichen Mitteln steuerfrei sind, wenn sie als Beihilfe zu dem Zweck bewilligt werden, die Erziehung unmittelbar zu fördern. Etwas anderes gilt jedoch dann, wenn diese Gelder Vergütungscharakter haben. Dann sind sie steuerpflichtig.

Das Niedersächsische Finanzgericht musste sich nun mit einem Fall befassen, in dem das wohl der Fall gewesen war.

Ein Ehepaar nahm zwei Pflegekinder in seinen Haushalt auf. Grundlage dafür war ein mit dem Verbund sozialtherapeutischer Einrichtungen geschlossener Erziehungsstellenvertrag, wonach die Ehefrau als sog. Erziehungsstelle im Sinne des Sozialgesetzbuches tätig wurde. Vertraglich wurde geregelt, dass die Steuerpflichtige für ihre Betreuungs- und Pflegeleistungen pro Kind und Monat u.a. ein Pflegegeld, eine Pauschale für Sonderaufwendungen sowie ein Honorar von 1.832 € erhielt. Als das Finanzamt einen Teil der

Honorarleistungen als Gewinn aus selbständiger Tätigkeit versteuerte, klagten die Eheleute dagegen. Nach ihrer Meinung seien die Vergütungen im vollen Umfang steuerfrei.

Die Finanzrichter bestätigten allerdings die Vorgehensweise des Finanzamtes. Die strittigen Erziehungsgelder seien keine Beihilfe zur Erziehung, sondern hätten Vergütungscharakter. Diese Einschätzungen stützte das Finanzgericht auf die sozialgerichtliche Rechtsprechung, wonach Zahlungen an Erziehungsstellen als Honorar aus Erwerbsgründen angesehen werden. Anders verhalte es sich nach wie vor bei Pflegegeldern, die für Vollzeitpflege nach § 33 SGB VIII geleistet werden. Diese enthalten zwar auch einen sog. Erziehungsanteil, der allerdings nur einen Bruchteil des gezahlten Honorars ausmacht.

**Hinweis:**

Die Eheleute hatten außerdem beantragt, sofern ihnen die Steuerfreiheit der strittigen Beträge versagt würde, dass sie wenigstens den Verlust aus der eingereichten Einnahmen-Überschussrechnung anerkannt bekämen. Doch auch das wurde ihnen verweigert, denn die dort als Betriebsausgaben angesetzten Sachmittel stünden unmittelbar mit den steuerfreien Pflegebeiträgen im Zusammenhang. Insofern würde das Abzugsverbot greifen.

Abschließend muss der BFH über diesen Fall entscheiden, wo die Revision unter dem Aktenzeichen VIII R 27/11 anhängig ist.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 31. Mai 2011, 13 K 144/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 27/11) LEXinform Nr. 5013185

## 5. Kinderzuschüsse aus Versorgungswerk steuerpflichtig

Kinderzuschüsse zu einer Rente, die von einem berufsständischen Versorgungswerk gezahlt werden, sind steuerpflichtig und nicht wie die Kinderzuschüsse aus der gesetzlichen Rentenversicherung steuerfrei. Zu diesem Schluss kam kürzlich der BFH.

Zwar gibt es eine gesetzliche Regelung, die bestimmt, dass Kinderzuschüsse aus den gesetzlichen Rentenversicherungen steuerfrei sind. Doch dort werden Kinderzuschüsse aus einem Versorgungswerk nicht erwähnt.

Geklagt hatte ein Arzt, der eine Rente vom Versorgungswerk der Ärzte bezog. Für seine beiden minderjährigen Kinder wurden ihm Zuschüsse in Höhe von jeweils rund 250 € pro Monat überwiesen.

Dafür, so der BFH, stünde ihm nach der gesetzlichen Regelung keine Steuerbefreiung zu. Die Steuerfreiheit der Kinderzuschüsse aus der gesetzlichen Rentenversicherung wurde damit begründet, dass diese betragsmäßig begrenzt seien. So einer Einschränkung unterlägen die Zuschüsse der berufsständischen Versorgungseinrichtungen dagegen nicht. Darüber hinaus könnten die berufsständischen Kinderzuschüsse zusätzlich zum Kindergeld gezahlt werden. Demgegenüber verdrängt der Kinderzuschuss aus der gesetzlichen Rentenversicherung den Kindergeldanspruch. Diese unterschiedlichen Rechtsfolgen würden dazu führen, dass die Bezieher von berufsständischen Kinderzuschüssen regelmäßig finanziell besser gestellt seien, auch wenn die Zuschüsse selbst nicht steuerfrei sind. Eine weitere steuerliche Privilegierung sei gleichheitsrechtlich nicht geboten.

**Hinweis:**

Da Bezieher berufsständischer Kinderzuschüsse extra noch am Kindergeld teilnehmen können, erhöht sich deren wirtschaftliche Leistungsfähigkeit. Die Steuerpflicht der Kinderzuschüsse kann damit gerechtfertigt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 31. August 2011, X R 11/10, LEXinform Nr. 0927707

## 6. Finanzgericht verneint erneut Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

Kann eine Rechnungsberichtigung Rückwirkung auf den Zeitpunkt entfalten, zu dem die ursprüngliche Rechnung erteilt wurde? Die Antwort auf diese Frage ist nach wie vor sehr umstritten. Anlass dazu gab ein Urteil des EuGH, aus dem zum Teil die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung geschlussfolgert wird. Die bisherige Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung geht nicht von einer Rückwirkung aus, so auch das Finanzgericht Hamburg in einem aktuellen Beschluss. Der Vorsteuerabzug könne erst zu dem Zeitpunkt vorgenommen werden, in dem eine ordnungsgemäße Rechnung vorliege, so das Gericht.

Hätte eine Rechnungsberichtigung Rückwirkung, ergäben sich daraus für Unternehmer mit Vorsteuerabzugsberechtigung überaus positive Folgen. Der Vorsteuerabzug für eine bezogene Leistung ist nämlich nur dann möglich, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Nicht ordnungsgemäße Rechnungen werden im Regelfall erst Jahre später im Rahmen von Betriebsprüfungen festgestellt. Gelingt es dem Unternehmer dann, eine berichtigte Rechnung zu bekommen, muss er in den meisten Fällen dennoch Nachzahlungszinsen ans Finanzamt leisten. Der damalige Vorsteuerabzug wird rückwirkend gestrichen und die Forderung des Finanzamts wird verzinst. Solche Folgen würden sich nicht ergeben, wenn die Rechnungsberichtigung rückwirkend erfolgen könnte.

Das Finanzgericht Hamburg stellt sich nun in seinem aktuellen Beschluss gegen diese Auffassung. In der viel diskutierten Entscheidung des EuGH sei keine Aussage zur Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung getroffen worden. Der EuGH habe sich lediglich mit der Frage befasst, ob der Vorsteuerabzug nach nationalem Recht ausgeschlossen werden darf, wenn die Rechnung ursprünglich eine falsche Angabe enthielt und deren spätere Berichtigung nicht alle in den maßgeblichen nationalen Vorschriften enthaltenen Voraussetzungen erfüllt. Obgleich die Ausführungen des EuGH im Ergebnis eine rückwirkende Anerkennung des Vorsteuerabzugs in dem konkreten Fall bedeuteten, können sie nicht so verstanden werden, dass der Vorsteuerabzug nunmehr – im Gegensatz zur bisherigen Rechtsprechung – grundsätzlich rückwirkend zulässig sein soll.

#### **Hinweis:**

Zu dieser Frage hatten bereits einige Finanzgerichte Stellung bezogen, doch leider hatten alle die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung verneint. Allerdings gibt es dazu ein anhängiges Revisionsverfahren beim BFH (Az. XI R 41/10). Unter Hinweis darauf können Zinsfestsetzungen des Finanzamts mittels Einspruch offen gehalten werden. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: FG Hamburg, Beschluss vom 6. Dezember 2012, 2 V 149/11, LEXinform Nr. 5013140

## **7. Neue Einschränkungen beim Vorsteuerabzug**

In gleich drei Urteilen hat sich der BFH zum Vorsteuerabzug geäußert. In allen Fällen ging es darum, ob der Vorsteuerabzug für die bezogenen Leistungen möglich ist oder nicht. Der BFH kam zu folgenden Ergebnissen:

### **Hälftiger Vorsteuerabzug für Holdinggesellschaften**

Es ging um eine Holdinggesellschaft, der umfangreiche Beteiligungen an anderen Gesellschaften gehörten. Daneben erbrachte sie an ihre Tochtergesellschaften verschiedene Dienstleistungen. Das Finanzamt hatte der Holding bereits einen Vorsteuerabzug von 75 % aus den Gemeinkosten zugebilligt, denn schließlich hatte die Holding durch das Halten ihrer Beteiligungen im eigentlichen Sinne keine wirtschaftliche Tätigkeit und falle deshalb nicht unter die Umsatzsteuerpflicht. Doch die Holding wollte den vollen Vorsteuerabzug aus ihren Gemeinkosten haben.

Der BFH musste nun entscheiden, in welchem Umfang die Vorsteuer aus den Gemeinkosten auf diese nicht wirtschaftliche Tätigkeit entfällt und deshalb zum Teil nicht abzugsfähig ist. Er urteilte, dass Holdinggesellschaften nur insoweit Unternehmer seien, wie sie Leistungen gegen Entgelt erbringen würden. Bei umfangreichem Beteiligungsbesitz sei sie nur insoweit zum Vorsteuerabzug berechtigt, als sie die Eingangsleistungen ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen zuordnen könne. Im verhandelten Fall würde der Holding damit höchstens der 50 %-ige Vorsteuerabzug zustehen.

### **Kein Vorsteuerabzug bei Forderungsinkasso**

Im zweiten Fall ging es um den Vorsteuerabzug bei Erwerb und Einziehung zahlungsgestörter Forderungen. In diesem Fall hatte der EuGH bereits entschieden, dass der Forderungserwerber beim Kauf der Forderungen keine entgeltliche Leistung an den Forderungsverkäufer erbringt, wenn der Kaufpreis dem tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Forderung entspreche. Diese Grundsätze setzte der BFH nun in seinem Urteil um. Im Zusammenhang mit dem Forderungserwerb sei kein Vorsteuerabzug möglich. Deshalb könne der Forderungserwerber auch aus den Kosten, die ihm im Zusammenhang mit der Einziehung der erworbenen Forderungen entstehen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sein.

### **Vorsteuerabzug aus Strafverteidigerkosten**

In diesem Fall ging es um ein Unternehmen, dessen Inhaber und Mitarbeiter möglicherweise potentielle Kunden bestochen hatten, um Aufträge zu bekommen. Die Frage war nun, ob sie aus den Kosten des Strafverteidigers zum Vorsteuerabzug berechtigt waren. Das muss nun zunächst der EuGH entscheiden, dem die Rechtsfrage durch den BFH vorgelegt wurde.

Für den Vorsteuerabzug spricht, dass die möglicherweise strafbaren Handlungen dazu dienen, die steuerpflichtige Umsatztätigkeit des Unternehmens zu fördern. Dagegen könnte angeführt werden, dass die Leistungen der Strafverteidiger unmittelbar nur den persönlichen Interessen der Beschuldigten dienen. Dabei könnte das Interesse des Unternehmens, dass der Inhaber und seine Mitarbeiter straffrei ausgingen, nur als mittelbarer Zusammenhang gewertet werden und für den Vorsteuerabzug unbeachtlich sein. Außerdem soll geklärt werden, wer zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, wenn der Auftrag durch mehrere Auftraggeber erteilt wurde (hier: Beschuldigte und Unternehmen).

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Februar 2012, V R 40/10, LEXinform Nr. 0928318; BFH-Urteil vom 26. Januar 2012, V R 18/08, LEXinform Nr. 0179020; BFH-Beschluss vom 22. Dezember 2011, V R 29/10, LEXinform Nr. 5013224; BFH-Pressemitteilung vom 7. März 2012, Nr. 14/12, LEXinform Nr. 0437632

## 8. Umsatzsteuer: Geschäftsveräußerung bei Vermietung des Ladenlokals

Aus umsatzsteuerlicher Sicht ist die Übertragung eines Unternehmens im Ganzen nicht steuerbar. Das heißt, dass der Vorgang nicht der Umsatzsteuer unterliegt und der bisherige Unternehmensinhaber deswegen keine Umsatzsteuer ans Finanzamt abführen muss. In der Praxis ist es in vielen Fällen nicht einfach zu beurteilen, ob tatsächlich eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt. Nach der gesetzlichen Definition muss dazu ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet werden. Der Unternehmenserwerber tritt dann auch aus umsatzsteuerlicher Sicht an die Stelle des bisherigen Inhabers, sog. „Fußstapfentheorie“.

Doch nicht immer läuft die Übertragung eines Unternehmens so eindeutig ab. Oftmals wird dann erst Jahre später im Rahmen einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt festgestellt, dass es sich doch nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen handelt, etwa weil wesentliche Betriebsgrundlagen nicht mit übertragen wurden. Das Finanzamt fordert dann Umsatzsteuer vom Veräußerer nach.

Nun befasste sich aktuell der BFH mit einer nicht eindeutigen Betriebsübertragung. Eine Steuerpflichtige betrieb ein Sportgeschäft. Das Ladenlokal gehörte ihr selbst. Als sie ihr Geschäft auf einen Nachfolger übertrug, verkaufte sie an diesen den Warenbestand und die Ladeneinrichtung. Das Ladenlokal selbst verkaufte sie nicht, sondern vermietete es an den neuen Geschäftsinhaber.

Der Mietvertrag über den Laden wurde auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, doch er konnte von beiden Seiten spätestens am dritten Werktag eines Kalendervierteljahres zum Ablauf des folgenden Kalendervierteljahres gekündigt werden. Mit dieser Regelung hatte das Finanzamt einige Jahre später ein Problem. Eine Geschäftsveräußerung würde nicht vorliegen, weil das Ladenlokal als wesentliche Geschäftsgrundlage nicht mitveräußert wurde. Das Finanzamt forderte von ihr Umsatzsteuer auf den Verkauf der Waren und Ladeneinrichtung nach. Für die Steuerpflichtige blieb kein anderer Weg als dagegen zu klagen, denn inzwischen hatte der damalige Erwerber Insolvenz angemeldet. Für sie gab es damit auch keine Möglichkeit, die Umsatzsteuer von ihm nachzufordern.

Der Fall ging sogar bis vor den Europäischen Gerichtshof (EuGH), denn von diesem hatte sich der BFH eine sog. Vorabentscheidung eingeholt. Dieser entschied, dass es sich auch dann um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung handeln kann, wenn nur Einrichtung und Warenbestand eines Ladenlokals verkauft werden. Dies gelte selbst dann, wenn die Geschäftsräume an den Erwerber auf unbestimmte Zeit vermietet werden und der Vertrag kurzfristig gekündigt werden kann. Wichtig sei, dass die übertragenen Sachen dauerhaft für eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit des Erwerbers ausreichen.

Auf die Ausführungen des EuGH stützte sich nun der BFH in seiner Entscheidung. Auch er ging im verhandelten Fall von einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen aus, denn die übertragenen Gegenstände in Verbindung mit dem abgeschlossenen Mietvertrag hätten es dem Erwerber ermöglicht, das übertragene Unternehmen fortzuführen, was dieser auch beabsichtigt hatte.

### Hinweis:

Die Rechtsprechung des BFH und des EuGH führt dazu, dass in deutlich mehr Fällen die Finanzämter eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung anerkennen müssen.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Januar 2012, XI R 27/08, LEXinform Nr. 0179212; EuGH-Urteil vom 10. November 2011, C 444/10, UR 2011 S. 937

## 9. Neues zur Umsatzsteuer bei Messeleistungen

In gleich zwei Schreiben hat sich das Bundesfinanzministerium zu geänderten Regelungen bei der Umsatzbesteuerung von Messeleistungen geäußert. Im Wesentlichen geht es darum, an welchem Ort die Messeleistung erbracht wird.

### Messeleistungen im Drittland

Durch das Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz wurde der Leistungsort von Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen, die im Drittland stattfinden, in bestimmten Fällen geändert. Erbringt der Unternehmer Veranstaltungsleistungen im Zusammenhang mit Messen an einen anderen Unternehmer, galt bislang uneingeschränkt, dass sich der Leistungsort dort befindet, wo der Empfänger seinen Sitz hat. Ist der Empfänger ein ausländischer Unternehmer, ist der Umsatz aus deutscher Sicht nicht steuerbar. Der leistende Unternehmer muss sich ggf. über seine umsatzsteuerlichen Pflichten im Empfängerstaat informieren. Hat der Empfänger seinen Sitz im EU-Ausland, greift das Reverse-Charge-Verfahren.

Werden ab dem 1. Juli 2011 Messeleistungen im Drittland erbracht, liegt dort auch der Leistungsort, wenn die Leistung an einen inländischen Unternehmer für dessen Unternehmen oder an eine inländische juristische Person für deren nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird und die Leistung dort genutzt oder ausgewertet wird. Letzteres ist bei Messeleistungen grundsätzlich der Fall. Der Sitz des Leistungsempfängers spielt somit bei Messeleistungen im Drittland nur noch dann eine Rolle, wenn sich dieser im Ausland befindet. Kommt die Sonderregelung zum Zuge, muss sich der leistende Unternehmer in jedem Fall über seine umsatzsteuerlichen Pflichten im Drittland informieren. Durch die Neuregelung des Leistungsorts sollen Doppelbesteuerungen der Leistungsempfänger vermieden werden.

Beispiel 1:

Ein Messedurchführungsunternehmen erbringt Messeleistungen für einen deutschen Möbelhersteller. Die Messe findet in China statt. Dort befindet sich auch der umsatzsteuerliche Ort der Messeleistung. In Deutschland sind die Messeleistungen nicht steuerbar. Beiden Unternehmern ist anzuraten, sich über ihre umsatzsteuerlichen Pflichten in China zu informieren.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1, nur dieses Mal wird die Messeleistung an ein französisches Unternehmen erbracht. Ort der Leistung ist in Frankreich. Eine Leistungsortverlagerung nach China kommt nicht in Betracht, da sich auch ohne die Sonderregelung der Leistungsort nicht im Inland befindet.

#### **Hinweis:**

Wann handelt es sich überhaupt um eine einheitliche Veranstaltungsleistung im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen? Dazu muss der Unternehmer an den Leistungsempfänger neben der Überlassung der Standfläche noch drei weitere Leistungen erbringen, wie etwa die technische Versorgung der überlassenen Stände, Planung, Gestaltung und Aufbau der Stände, Überlassung von Standbauteilen, Standbetreuung und Standbewachung, Standreinigung, Übersetzungsdienste, Besuchermarketing etc. Werden nur Einzelleistungen, wie z.B. Standbetreuung vereinbart, werden diese umsatzsteuerlich gesondert betrachtet.

#### **Leistungsort bei Standaufbau**

Nach bisheriger Handhabung gehörte die Planung, Gestaltung sowie der Aufbau, Umbau und Abbau von Ständen im Zusammenhang mit Messen und Ausstellungen zu den sonstigen Leistungen im engen Zusammenhang mit einem Grundstück. Leistungsort ist damit dort, wo sich das Grundstück befindet bzw. dort, wo die Messe stattfindet. Etwas anderes gilt nur, wenn der Standaufbau Teil eines Leistungspakets ist und dieses einheitlich als Veranstaltungsleistung zu beurteilen ist, s.o.

Erst kürzlich entschied der Europäische Gerichtshof (EuGH), dass die Standaufbauleistungen keine Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück sind. Vielmehr sind sie, je nach Art der Leistung:

- Werbeleistungen,
- Leistungen im Zusammenhang mit kulturellen, künstlerischen, unterrichtenden oder ähnlichen Leistungen oder
- Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen.

Der Leistungsort befindet sich dort, wo der die Leistung empfangende Unternehmer seinen Sitz hat. Daraus können sich in der Praxis Vereinfachungen ergeben.

Diese Regelungen sind bei Leistungen zu beachten, die ab dem 1. Januar 2011 ausgeführt werden. Ist die neue Regelung für den Unternehmer günstiger, darf er diese auch schon für Umsätze, die davor liegen, anwenden.

#### **Hinweis:**

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Messeleistungen ist schwierig. Das gilt nicht nur dann, wenn Messeleistungen im Ausland erbracht werden. Auch bei Messeleistungen an ausländische Unternehmer im Inland sollte die umsatzsteuerliche Behandlung geprüft werden. Wir beraten Sie gern.

Quelle: BMF-Schreiben vom 18. Januar 2012, IV D 3 S 7117/11/10001, LEXinform Nr. 5233744; BMF-Schreiben vom 19. Januar 2012, IV D 3 S 7117 a/10/10001, LEXinform Nr. 5233743

## **10. Umsatzsteuerbefreiung für Privatlehrer**

Ein Privatlehrer ist mit seinen Leistungen nach nationalem Recht zwar nicht von der Umsatzsteuer befreit, er kann sich aber hinsichtlich der Umsatzsteuer-Befreiung unmittelbar auf EU-Recht berufen. Ferner setzt nach Unionsrecht der Begriff des Privatlehrers nicht voraus, dass nach nationalem Recht eine Befähigung zum Lehramt durch Hochschulabschluss besteht. Diese Grundsätze stellte das Niedersächsische Finanzgericht in einem aktuellen Urteil auf und bewirkte damit im verhandelten Fall eine Umsatzsteuerbefreiung für eine selbständige Sprachlehrerin.

Die Steuerpflichtige unterrichtete als selbständige Dozentin Englisch und Französisch. Daneben betrieb sie ein Lernstudio sowie als Franchisenehmerin einen Englisch-Club. Auf ihre Umsätze führte sie im Wesentlichen keine Umsatzsteuer ans Finanzamt ab. Das änderte sich nach einer Außenprüfung, denn das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass ihr die Umsatzsteuerbefreiung nicht zustehe.

Das deutsche Umsatzsteuergesetz befreit in der Tat nur die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen selbständiger Lehrer, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten. Diese Bescheinigung konnte aber nicht erbracht werden, denn der Sprachunterricht der Steuerpflichtigen bereitete tatsächlich nicht auf eine Prüfung vor.

Doch das Niedersächsische Finanzgericht entschied zu Gunsten der Sprachlehrerin. Zwar komme eine Umsatzsteuerbefreiung nach nationalem Steuerrecht nicht in Betracht, da die erforderliche Bescheinigung nicht vorlegt werden konnte. Doch die Steuerpflichtige könne sich direkt auf Unionsrecht berufen, wonach der von

Privatlehrern erteilte Schul- und Hochschulunterricht von der Umsatzsteuer befreit sei. Nach den Anforderungen der EuGH-Rechtsprechung sei sie auch als Privatlehrerin tätig, da sie als Betreiberin des Lernstudios und des Englisch-Clubs in eigener Verantwortung und auf eigene Rechnung agiere. Ein Hochschulstudium werde dafür nicht vorausgesetzt, denn sie verfüge angesichts ihrer umfassenden Fremdsprachenausbildung, die sie ständig aufgefrischt habe, über die erforderliche Mindestqualifikation.

**Hinweis:**

Ähnlich hatte bereits das Finanzgericht Hamburg entschieden.

Gegen das Urteil wurde die Revision nicht zugelassen.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 19. Dezember 2011, 5 K 370/11, LEXinform Nr. 5013187

## 11. Reform des Reisekostenrechts geplant

Das Reisekostenrecht soll vereinfacht werden. Dazu wurde aus Finanzexperten des Bundes und der Länder eine Projektgruppe gebildet, die nun der Bundesregierung einen ersten Bericht mit Reformansätzen und Vereinfachungsmöglichkeiten im Bereich des steuerlichen Reisekostenrechts zugeleitet hat. Vereinfachungen sollen besonders in den Bereichen „regelmäßige Arbeitsstätte“ und „Auswärtstätigkeit“ gefunden werden.

Folgende Maßnahmen werden diskutiert:

### Fahrtkosten

Der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte soll konkret gesetzlich definiert werden. Künftig wird es nur noch eine erste Tätigkeitsstätte geben, für die der Werbungskostenabzug begrenzt auf die Entfernungspauschale von 30 Cent pro Entfernungskilometer vorgesehen ist. Fahrtkosten zu übrigen Tätigkeitsstätten können in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen als Werbungskosten abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzt werden.

**Hinweis:**

Der Gesetzgeber reagiert damit auf die jüngste BFH-Rechtsprechung zur regelmäßigen Arbeitsstätte. Der BFH hatte geurteilt, dass ein Arbeitnehmer höchstens eine regelmäßige Arbeitsstätte haben kann.

### Übernachungskosten

Besonders bei doppelter Haushaltsführung möchte der Gesetzgeber die abziehbaren Unterkunftskosten auf ein notwendiges und angemessenes Maß begrenzen. Dazu sollen flächen- und betragsmäßige Höchstgrenzen festgelegt werden.

### Verpflegungsmehraufwendungen

Wie künftig Verpflegungsmehraufwendungen berücksichtigt werden sollen, dazu gibt es mehrere Modelle. Aus diesen geht hervor, dass die zeitlich gestaffelten Pauschbeträge bei eintägigen Auswärtstätigkeiten entfallen sollen. Die maßgeblichen Abwesenheitszeiten, ab denen Verpflegungsmehraufwendungen gezahlt werden können, sollen angehoben werden.

**Hinweis:**

Noch gibt es keinen konkreten Gesetzentwurf, in dem die Vorschläge umgesetzt werden.

Die neuen Regeln im Reisekostenrecht sollen aber voraussichtlich ab 2013 gelten.

Quelle: Reformansätze und Vereinfachungsmöglichkeiten im Bereich des steuerlichen Reisekostenrechts, Bericht des BMF vom 30. Dezember 2011, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 12. Arbeitszimmerabzug für eine Arbeitsecke?

Wie muss ein Arbeitszimmer beschaffen sein, damit es als solches auch steuerlich berücksichtigt werden kann? Dazu gibt es von der Rechtsprechung sowie nach Auffassung der Finanzverwaltung einige Vorgaben, die beachtet werden müssen. So wird als häusliches Arbeitszimmer ein Raum definiert, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Eine lediglich untergeordnete private Mitbenutzung, d.h. von weniger als 10 % ist unschädlich.

Davon hatte sich das Finanzgericht Köln im Jahr 2011 distanziert, denn es entschied, dass die Kosten für ein Arbeitszimmer auch dann abgezogen werden können, wenn der Raum – im verhandelten Fall war es das Wohnzimmer – privat mitbenutzt wird. Trotz erheblicher Privatnutzung ließ es für den beruflich genutzten Teil den Werbungskostenabzug zu.

Seitdem hatten sich auch andere Finanzgerichte damit befasst, ob bei erheblicher privater Mitbenutzung ein steuerlicher Abzug möglich sei. So kürzlich auch das Finanzgericht Sachsen. Es ließ den anteiligen Abzug jedoch nicht zu. Erledige ein an mehreren Schulen auch als Fachberater tätiger Gymnasiallehrer, der nicht an jeder Schule über einen eigenen Arbeitsplatz verfüge, berufliche Tätigkeiten in einem Raum, der auch mit privaten Einrichtungsgegenstände ausgestattet ist, scheide der Arbeitszimmerabzug aus, lautete der Urteilsspruch. Die Aufgabe des sog. Aufteilungsverbots durch den BFH würde daran nichts ändern.

Mit dieser Einschätzung stehen die sächsischen Finanzrichter der Auffassung der Kölner Finanzrichter entgegen. Soweit das Finanzgericht Köln die Auffassung vertrete, dass nach Aufgabe des Aufteilungsverbots auch zwischen der Nutzung zum Wohnen und zum Arbeiten eine Aufteilung vorgenommen werden könne, könne sich das Sächsische Finanzgericht dem nicht anschließen. Vielmehr folge es dem Finanzgericht Baden-Württemberg, das in einem ähnlichen Fall eine Aufteilung ebenfalls verneint hatte.

Erforderlich für eine Aufteilung sei, dass zwischen dem zu schätzenden Anteil von privater zu beruflicher Nutzung eine klare und eindeutige Abgrenzbarkeit möglich wäre, so die sächsischen Finanzrichter. Einen solch klaren Aufteilungsmaßstab konnte das Finanzgericht nicht finden. Vor allem sei eine Aufteilung nach dem Umfang der Einrichtung schwierig, wenn sich die beruflichen Einrichtungsgegenstände nicht nur in einem abgrenzbaren Bereich befänden.

**Hinweis:**

Die Revision wurde zugelassen. Wegen der unterschiedlichen Rechtsprechung der Finanzgerichte befasst sich demnächst der BFH mit dieser Rechtsfrage. Dort ist bereits unter dem Aktenzeichen X R 32/11 ein Musterverfahren gegen das Urteil des Kölner Finanzgerichts anhängig. Steuerpflichtige, denen das Finanzamt mit einer ähnlichen Begründung den Abzug gestrichen hat, sollten ihre Steuerbescheide nicht bestandskräftig werden lassen. Wir helfen Ihnen dabei gerne.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 11. Januar 2012, 2 K 1854/11, LEXinform Nr. 5013144

### **13. Entfernungspauschale kann nur einmal pro Tag abgezogen werden**

Arbeitnehmer, die aus beruflichen Gründen zweimal am Tag vom Wohnort zu ihrer Arbeitsstelle fahren, können in ihrer Steuererklärung nur einmal die Entfernungspauschale ansetzen, obwohl diese bereits für die erste Fahrt gegolten hat. Für die zweite Fahrt zur Arbeitsstelle ist kein weiterer Werbungskostenabzug möglich. So entschied aktuell das Hessische Finanzgericht und bestätigt damit die bisher dazu ergangene Rechtsprechung.

Geklagt hatte ein Musiker, der sehr häufig zweimal täglich von zu Hause zum Theater fuhr. Er hatte nach seinem Arbeitsvertrag sowohl an den Proben als auch an den Aufführungen teilzunehmen. Zwischen Proben und Aufführungen lag eine Pause von mindestens vier Stunden. Für solche Tage setzte der Musiker die Entfernungspauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in seiner Steuererklärung zweimal an. Das Finanzamt berücksichtigte aber nur die Entfernungspauschale für eine Fahrt.

Das Hessische Finanzgericht entschied, dass das Finanzamt richtig gehandelt habe. Die Richter erkannten jedoch, dass der Steuerpflichtige gegenüber anderen Arbeitnehmern ungleich behandelt werde, wenn diese trotz geringerer Aufwendungen für Fahrten zur Arbeitsstätte ebenfalls die volle Entfernungspauschale erhalten. Ebenso sei das sog. objektive Nettoprinzip durchbrochen, weil der Steuerpflichtige Aufwendungen, die zweimal am Tag anfielen, nicht doppelt ansetzen könne.

Trotzdem, so das Gericht, liege darin keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung, weil es sich im Vergleich zu anderen Arbeitnehmern um einen atypischen Fall handele. Außerdem bewege sich der Gesetzgeber im Interesse eines vereinfachten Steuerverfahrens mit der gesetzlichen Regelung zum Werbungskostenabzug, nach der die Entfernungspauschale nur einmal pro Arbeitstag berücksichtigt werde, innerhalb des ihm zustehenden Typisierungsspielraums.

**Hinweis:**

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig.

Im Übrigen mehren sich angesichts der Benzin- und Dieselpreise auf Rekordniveau die Stimmen, die eine Anhebung der Pendlerpauschale fordern, was von Seiten der Bundesregierung abgelehnt wird.

Quelle: Hessisches FG, Urteil vom 6. Februar 2012, 4 K 3301/09, [www.fg-kassel.justiz.hessen.de](http://www.fg-kassel.justiz.hessen.de); Hessisches FG, Pressemitteilung vom 21. Februar 2012, LEXinform Nr. 0437577

### **14. Umzugskosten – Neue Pauschalen ab 2012**

Berufsbedingte Umzugskosten können als Werbungskosten von der Steuer abgesetzt werden, vorausgesetzt der Umzug ist beruflich veranlasst. Als „beruflich veranlasst“ Umzugsgründe gelten beispielsweise der Wechsel des Arbeitsplatzes oder der Antritt einer neuen Arbeitsstelle. Aber auch der Umzug in die Nähe der Arbeitsstelle gilt als beruflich veranlasst, wenn dadurch eine Fahrtzeitverkürzung von einer Stunde täglich erreicht wird.

Abzugsfähig sind die folgenden Kostenpunkte:

- Reisekosten: Fahrtkosten am Umzugstag sind mit 30 Cent je gefahrenen Kilometer zzgl. Verpflegungsmehraufwand absetzbar. Fahrtkosten für die Wohnungssuche oder für Besichtigungen können nur für 2 Reisen in Höhe der billigsten Fahrkarte eines öffentlichen Beförderungsmittels geltend gemacht werden.
- Kosten der Wohnungssuche: Abziehbar sind Kosten für Wohnungssuche, Inseratsaufwendungen, Telefonkosten und Maklerkosten. Soll ein Einfamilienhaus oder eine Eigentumswohnung erworben werden, können diese Kosten nicht geltend gemacht werden, denn sie zählen dann zu den Anschaffungskosten der Wohnung.

- Transportkosten: Absetzbar sind die Kosten eines Umzugsunternehmens oder die Kosten eines Leihwagens. Wird der eigene Pkw genutzt, sind wiederum die Fahrtkosten mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer abzugsfähig. Die Fahrtkosten können auch angesetzt werden, wenn die bisherige Wohnung angefahren werden muss, etwa zu Renovierungszwecken.
- Mietenschädigung: Oftmals müssen Steuerpflichtige doppelt Miete zahlen – für die alte Wohnung, weil dort Kündigungsfristen eingehalten werden müssen, und für die neue Wohnung, weil sonst eine Anmietung nicht zu Stande gekommen wäre. In solchen Fällen kann bis zum Einzugstag in die neue Wohnung die Miete für diese Wohnung und ab dem Auszugstag die Miete für die bisherige Wohnung abgesetzt werden.
- Kosten für zusätzlichen Unterricht für Kinder: Dafür gibt es einen Höchstbetrag, der für Umzüge, die nach dem 31. Dezember 2011 enden, 1.657 € je Kind beträgt. Bei Umzügen, die nach dem 31. Juli 2011 beendet wurden, waren es noch maximal 1.617 €.
- Schließlich gibt es für sonstige Umzugsauslagen einen Pauschbetrag, der neben den o.g. Kosten geltend gemacht werden kann. Dieser wurde aktuell angepasst und gilt ebenfalls für Umzüge, die nach dem 31. Dezember 2011 beendet wurden. Er beträgt für Ledige 657 €, für Verheiratete 1.314 € und erhöht sich für jede weitere Person, z.B. Kinder, um 289 €. Mit diesem Pauschbetrag sollen die sonstigen Umzugsauslagen, wie für Kosten des Abbaus, Anschlusses und Wiederaufbaus von Möbeln, Küche oder Geräte, Auslagen für Anschluss oder Übernahme eines Telefonanschlusses, Umschreiben des Personalausweises oder Schönheitsreparaturen und Reinigungsarbeiten in der bisherigen Wohnung, abgegolten werden. Sofern die tatsächlichen Kosten über diesen Pauschbeträgen liegen, können auch die tatsächlichen Kosten abgesetzt werden.

#### **Hinweis:**

Das Finanzamt besteht auf den Nachweis der entstandenen Umzugskosten. Bitte sammeln Sie die Belege!

Quelle: BMF-Schreiben vom 23. Februar 2012, IV C 5 S 2353/08/10007, LEXinform Nr. 5233807

## **15. Abzug von Bewirtungsaufwendungen eines Arbeitnehmers**

Unternehmer können Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben immerhin zu 70 % steuerlich geltend machen, wenn sie den gesetzlich geforderten Bewirtungsbeleg mit den Angaben zu Teilnehmern und Anlass der Bewirtung bringen können. Der geschäftliche Anlass der Bewirtung kann dadurch erbracht werden.

Anders sieht es dagegen aus, wenn ein Arbeitnehmer Bewirtungsaufwendungen trägt. Möchte er dafür den Werbungskostenabzug bekommen, schaut das Finanzamt sehr genau hin. Denn warum sollte ein Arbeitnehmer Geschäftspartner oder gar Kollegen zum Essen einladen, wenn er doch ohnehin ein Festeinkommen erhält? Mit dieser Begründung versagte das Finanzamt in den meisten Fällen betroffenen Arbeitnehmern den Werbungskostenabzug für Bewirtungskosten. Doch trifft diese Handhabung noch immer zu, obwohl sich die Rechtsprechung inzwischen vom Aufteilungs- und Abzugsverbot verabschiedet hat? Nun hat sich die OFD Niedersachsen zu Wort gemeldet und versucht, die neue Rechtsprechung zu berücksichtigen.

Grundsätzlich sind auch Bewirtungskosten Werbungskosten, wenn sie zur Erwerbung, Sicherung und der Erhaltung von Einnahmen entstanden sind. Keine Abzugsmöglichkeit gibt es hingegen für Aufwendungen, die die private Lebensführung berühren und bei denen eine genaue Aufteilung in beruflichen und privaten Anteil nicht möglich ist. Ob die Bewirtungsaufwendungen nun aus beruflichem oder privatem Anlass getragen werden, muss immer einzelfallbezogen geprüft werden. (u.a. Ort der Veranstaltung, Veranstalter, Teilnehmer, Modalitäten bei der Durchführung).

Allein durch die Tatsache, dass aus rein persönlichen Gründen gefeiert wird, wie etwa anlässlich von Geburtstagen, Jubiläen oder Beförderungen, wird der Werbungskostenabzug nicht ausgeschlossen. Gleiches gilt, wenn der Arbeitnehmer keine Bezüge hat, deren Höhe vom Erfolg seiner Mitarbeiter oder seines Tätigkeitsbereichs abhängen. Findet die Bewirtung in den Räumen des Arbeitgebers statt, spricht das für eine berufliche Veranlassung. Eine luxuriöse Umgebung, z.B. bei Anmietung einer Yacht oder eines Schlosssaals, kann Anhaltspunkt für private Gründe sein.

Ausschlaggebend ist auch der Teilnehmerkreis. Starkes Indiz für eine berufliche Veranlassung sind Gäste, die Geschäftspartner des Arbeitgebers sind, Angehörige des öffentlichen Lebens sowie Presse, Verbandsfunktionäre, Kollegen und Mitarbeiter. Private Bekannte und Freunde sprechen für eine private Veranlassung. Ein weiteres starkes Indiz für eine berufliche Veranlassung ist auch, wenn der Arbeitgeber die Veranstaltung ohne Mitspracherecht des Beschäftigten organisiert und sich der Arbeitnehmer an den Kosten beteiligen muss.

Die Bewirtungsaufwendungen müssen in jedem Fall angemessen sein und deren Höhe und berufliche Veranlassung nachgewiesen werden. Die ansonsten bei geschäftlicher Bewirtung geltende Abzugsbeschränkung von 70 % gilt nicht, wenn der Arbeitnehmer aus allgemeinen beruflichen Gründen bewirtet. Das ist z.B. der Fall, wenn es sich um ein Fest des Arbeitgebers handelt oder er erfolgsabhängig vergütet wird und seine Mitarbeiter bewirtet, um sie zur Leistungssteigerung zu motivieren.

**Hinweis:**

Als Nachweis der beruflichen Veranlassung müssen Angaben zu Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie zur Höhe der Aufwendungen gemacht werden.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 29. November 2011, S 2350 32 St 215, LEXinform Nr. 5233624

## 16. Gebäude in Sanierungsgebieten: Bescheinigung der Kommune für Steuerförderung nicht ausreichend

Aufwendungen für Gebäude in förmlich festgelegten Sanierungsgebieten oder städtischen Entwicklungsbereichen werden steuerlich besonders gefördert. Der Fiskus beteiligt sich an den Herstellungskosten für Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen, indem diese im Jahr der Herstellung und in den folgenden 7 Jahren zu jeweils 9 % und in den folgenden 4 Jahren zu 7 % abgeschrieben werden können. Wird das Gebäude zu eigenen Wohnzwecken genutzt, mindern die Aufwendungen im Jahr der Beendigung der Baumaßnahmen und in den folgenden 9 Jahren zu jeweils 9 % das steuerliche Einkommen im Wege des Sonderausgabenabzugs.

Die Steuervergünstigungen für Gebäude in Sanierungsgebieten sind mit der Voraussetzung verbunden, dass die Sanierungsmaßnahmen zur Beseitigung eines Missstandes oder zur Mängelbehebung geführt haben. Schließlich muss eine Bescheinigung der zuständigen Gemeindebehörde diese Voraussetzungen bestätigen. Doch reicht die Bescheinigung der Kommune für den Steuerabzug aus und ist das Finanzamt an die Bescheinigung gebunden?

Das Hessische Finanzgericht musste sich mit einem Fall befassen, in dem das gerade nicht der Fall war. Das Finanzamt, so die Auffassung des Gerichts, sei bei der Gewährung einer Steuervergünstigung für Gebäudeaufwendungen in förmlich ausgewiesenen Sanierungsgebieten nicht automatisch an eine entsprechende Bescheinigung der Kommune gebunden.

Ein Ehepaar zog vor Gericht, das für ihre im städtischen Sanierungsgebiet gelegene Immobilie die Steuerbegünstigung erhalten wollte. Das Finanzamt prüfte den Sachverhalt ausführlich und lehnte den Abzug ab, obwohl die Hauseigentümer eine entsprechende Bescheinigung der Stadt vorzeigen konnten.

Auch das Hessische Finanzgericht versagte die begehrte Steuerbegünstigung. Der Abzug scheitere daran, dass die Eheleute die Modernisierungsmaßnahmen nicht an einer bereits bestehenden Wohnung durchgeführt hätten. Vielmehr hätten sie eine neue Wohneinheit errichtet und dafür sei die Steuerförderung ausgeschlossen. Die Bescheinigung der Stadt binde insoweit nicht das Finanzamt.

**Hinweis:**

Die Steuerpflichtigen sind mit dem Urteil nicht einverstanden und haben inzwischen Revision beim BFH eingelegt. Dort ist das Verfahren unter dem Aktenzeichen X R 4/12 anhängig.

Quelle: Hessisches FG, Urteil vom 12. Dezember 2012, 8 K 1754/08, [www.fg-kassel.justiz.hessen.de](http://www.fg-kassel.justiz.hessen.de); Hessisches FG, Pressemitteilung vom 23. Februar 2012, LEXinform Nr. 0437587

## 17. Strenge Regeln für Nachweis von Krankheitskosten vor Gericht

Krankheitskosten, die der Steuerpflichtige selbst tragen muss, können als außergewöhnliche Belastung von der Steuer abgesetzt werden. Wichtig ist, dass der Steuerpflichtige die Zwangsläufigkeit, Notwendigkeit und Angemessenheit der Behandlung nachweisen kann. Ob dieser Nachweis, in der Regel in Form einer ärztlichen Verordnung oder eines amtsärztlichen Attestes, bereits vor Durchführung der Maßnahme ausgestellt sein muss oder ob das auch nachträglich geschehen kann, darüber gab es in jüngster Zeit Meinungsverschiedenheiten zwischen dem BFH und dem Gesetzgeber.

Im Jahr 2010 hatte der BFH seine langjährige Rechtsprechung zu dieser Thematik geändert. Er hatte klargestellt, dass ein formalisierter Nachweis der medizinischen Notwendigkeit durch ein vorheriges amtsärztliches Attest nicht erforderlich sei. Der Nachweis könne auch im Nachhinein erbracht werden, was insbesondere Maßnahmen zu Gute kommt, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation daher nur schwer zu beurteilen ist. Diese Rechtsprechung hat der Gesetzgeber inzwischen ausgehebelt, denn in allen noch offenen Fällen wird der Steuerabzug davon abhängig gemacht, dass der Steuerpflichtige formalisierte Nachweise vorlegen kann, die vor Durchführung der Behandlung eingeholt werden müssen.

Nun musste sich das Finanzgericht Münster mit der neuen Gesetzeslage erstmals befassen. Es entschied, dass die dazu geschaffenen Neuregelungen zu beachten sind.

Verhandelt wurde im Fall eines Ehepaares, dessen Sohn in einem Internat untergebracht war, das sich auf die Betreuung von an Legasthenie leidenden Kindern spezialisiert hatte. Die Unterbringung hatte ihnen der Facharzt sowie der schulpsychologische Dienst empfohlen. Ein amtsärztliches Attest hatten die Eheleute im Vorfeld jedoch nicht eingeholt. Zwar gewährte ihnen die Stadt eine finanzielle Unterstützung, doch die deckte die Gesamtkosten nicht vollständig ab. Die verbleibenden Unterbringungskosten sowie die Heimfahrten wollten sie als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Das ließ das Finanzamt nicht zu, weil kein amtsärztliches Attest bestätigte, dass die Unterbringung des Sohnes krankheitsbedingt sei. Gegen die bürokratischen Forderungen des Finanzamtes klagten die Eltern und beriefen sich auf die günstige BFH-Rechtsprechung.

Das Finanzgericht wies die Klage leider ab. Zwar habe der BFH vor Kurzem seine Rechtsprechung geändert und fordere nun als Nachweis nicht mehr ein vor der Behandlung ausgestelltes amtsärztliches Attest. Aber inzwischen gelte die geänderte Gesetzeslage, wonach ausdrücklich geregelt sei, dass im vorliegenden Fall bereits im Vorfeld die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen durch ein amtsärztliches Attest oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung nachzuweisen sei. Da diese aber nicht vorlägen, könne den Eheleuten kein Recht gegeben werden.

Im Übrigen gelte die gesetzliche Neuregelung in allen Fällen, in denen die Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt sei. Damit habe der Gesetzgeber auch nicht gegen das Rechtsstaatsprinzip verstoßen, obwohl die Regelung rückwirkend in Kraft trat, urteilte das Gericht. Der Gesetzgeber habe mit der Neuregelung nämlich lediglich die bisherige Rechtslage rückwirkend festgeschrieben, so die Begründung.

#### **Hinweis:**

Ob der Gesetzgeber tatsächlich mit der rückwirkenden Regelung verfassungskonform gehandelt hat oder nur unliebsame BFH-Rechtsprechung beseitigen wollte, ist umstritten. Da gegen das Urteil Revision zugelassen wurde, ist damit zu rechnen, dass sich der BFH demnächst wieder mit dieser Frage zu beschäftigen hat.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 18. Januar 2012, 11 K 317/09 E, LEXinform Nr. 5013193; FG Münster, Pressemitteilung vom 15. Februar 2012, Nr. 4/2012, LEXinform Nr. 0437547

## **18. Abzugsfähigkeit von Arztkosten**

Krankheitskosten können in der Regel steuerlich als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden. Das gilt aber nicht, so das Finanzgericht Rheinland-Pfalz, wenn die Kosten nicht gegenüber der Krankversicherung geltend gemacht wurden, damit sich der Steuerpflichtige einen Beitragsrückerstattungsanspruch aufrecht erhält. Diese ablehnende Entscheidung, die im Übrigen geltende Rechtsprechung bestätigt, muss nun ein Ehepaar gegen sich gelten lassen, das in seiner Einkommensteuererklärung 2009 Krankheitskosten von fast 5.000 € als außergewöhnliche Belastung abziehen wollten. Die im Formular gestellte Frage nach zu erwartenden Versicherungsleistungen beantworteten sie mit „0“. Das Finanzamt strich den begehrten Abzug. Dagegen legten sie Einspruch ein und meinten, dass es für sie und für den Fiskus günstiger sei, die Arztrechnungen nicht gegenüber ihrer Versicherung geltend zu machen, sondern steuerlich abzusetzen.

Das Finanzgericht, das sich nun mit dem Fall befassen musste, ging zunächst auf die allgemeinen Abzugsvoraussetzungen für außergewöhnliche Belastungen ein. Diese liegen nach dem Gesetz vor, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands erwachsen. Die Aufwendungen sind u.a. dann zwangsläufig, wenn sich der Steuerpflichtige ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Aber sie können nur dann abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige dadurch tatsächlich endgültig wirtschaftlich belastet wird.

Eine endgültige Belastung trete dann nicht ein, wenn dem Steuerpflichtigen in diesem Zusammenhang Erstattungszahlungen zufließen, so das Gericht. Wären erstattete Aufwendungen auch noch als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, würde eine nicht gerechtfertigte doppelte Entlastung eintreten. Wie ist die Sache zu beurteilen, wenn dem Steuerpflichtigen keine Erstattungsleistungen zufließen, er aber einen Anspruch darauf gehabt hätte? Wenn er auf eine Erstattung verzichte, um wie hier eine Beitragsrückerstattung zu erhalten, nehme dies den Aufwendungen grundsätzlich den Charakter der Zwangsläufigkeit, so das Gericht. Könnten sich Steuerpflichtige durch Rückgriff auf ihre Versicherung ganz oder teilweise schadlos halten, sei eine Abwälzung der Kosten auf die Allgemeinheit nicht gerechtfertigt. Dem stünde nicht entgegen, dass nach herrschender Meinung Krankheitskosten dann als außergewöhnlichen Belastungen anerkannt seien, wenn gar kein Versicherungsschutz bestanden habe.

#### **Hinweis:**

Gerade privat Krankenversicherte können eine nicht unerhebliche Beitragserstattung bekommen, wenn sie ihre Krankenversicherung im laufenden Jahr nicht in Anspruch nehmen und mögliche Arztrechnungen selbst tragen. Der Steuerabzug steht ihnen für die selbst getragenen Arztkosten jedoch nicht zu, wie dieses Urteil bestätigt.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Beschluss vom 31. Januar 2012, 2 V 1883/11, LEXinform Nr. 5013156; FG Rheinland-Pfalz, Pressemitteilung vom 6. Februar 2012, LEXinform Nr. 0437506

## **19. Abzug von Krankenversicherungsbeiträgen bis 2009 verfassungsgemäß**

Krankenversicherungsbeiträge können in quasi unbegrenzter Höhe als Sonderausgaben steuerlich abgezogen werden, soweit sie für die Basisvorsorge geleistet werden. Diese Abzugsregeln gelten seit dem Veranlagungszeitraum 2010 und wurden durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung geschaffen.

Auslöser für die gesetzliche Neuregelung des Sonderausgabenabzugs war ein Urteil des Bundesverfassungsgerichtes (BVerfG) aus dem Jahr 2008, das die damaligen Abzugsregeln für verfassungswidrig einstufte. Diese sahen nur einen sehr eingeschränkten Abzug von

Krankenversicherungsbeiträgen und sonstigen Vorsorgeaufwendungen vor. Das Existenzminimum würde insoweit nicht steuerfrei gestellt, urteilte das Verfassungsgericht. Das BVerfG verpflichtete damals den Gesetzgeber, spätestens mit Wirkung zum 1. Januar 2010 eine gesetzliche Neuregelung zu schaffen, die diesen Missstand beseitige. Bis zu diesem Zeitpunkt blieb die bisherige Rechtslage weiterhin anwendbar.

Gegen die Weitergeltung der bisherigen Rechtslage klagte nun ein Ehepaar vor dem BFH. Sie wollten, dass ihre Beiträge zur Kranken- und Arbeitslosenversicherung in den Jahren 1993 bis 1999 in voller Höhe als Sonderausgaben abgezogen werden. Sie vertraten die Ansicht, dass die vom BVerfG ausgesprochene Weitergeltungsanordnung nicht nur das Verfassungsrecht sondern auch die Europäische Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK) verletze.

Der BFH ist da anderer Meinung. Die Weitergeltungsanordnung sei bindend, weil sie mit Gesetzeskraft versehen wurde. Sie sei weder verfassungswidrig noch verstoße sie gegen Regelungen der EMRK.

**Hinweis:**

Die Eheleute hatten außerdem beantragt, dass ihre Beiträge zur Arbeitslosenversicherung – wenn schon ein voller Abzug nicht möglich sei – wenigstens Steuersatz mindernd, d.h. im Wege des sog. negativen Progressionsvorbehalts, zu berücksichtigen seien. Aber auch dies sei verfassungsrechtlich nicht geboten, ließ der BFH verlauten.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. November 2011, X R 15/09, LEXinform Nr. 0179717

## 20. Kinderbeförderung zur Schule nicht abziehbar

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz musste sich mit der Frage befassen, ob Eltern die Kosten für die Beförderung der Kinder zur Schule als Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend machen können. Ein Förster wohnte mit seiner Familie weit entfernt von der nächsten Anbindung an den öffentlichen Nahverkehr. Seine Kinder mussten täglich mit dem Auto in die Schule gebracht werden. In seiner Einkommensteuererklärung wollte er die Kosten dafür als außergewöhnliche Belastungen abziehen. Das lehnte das Finanzamt ab. Die Aufwendungen dafür seien durch das gezahlte Kindergeld abgegolten. Würden Aufwendungen über das geleistete Kindergeld hinausgehen, zähle das zu den Kosten der privaten Lebensführung. Dagegen argumentierte der Steuerpflichtige, dass er aus dienstlichen Gründen einen außergewöhnlichen Wohnsitz habe. Außerdem diene das Kindergeld nicht zur Finanzierung der Schulfahrten und würde darüber hinaus dazu auch nicht ausreichen. Eine Aufrechnung mit dem Kindergeld sei nicht legitim, da dieses anderen Zwecken diene, denn ein Teil des Elterneinkommens solle steuerfrei bleiben, um den Lebensunterhalt der Kinder zu sichern. Daraufhin beantragte der Steuerpflichtige, die Fahrtkosten als Werbungskosten bei seinen Einkünften als Arbeitnehmer anzuerkennen, denn schließlich war er durch seinen Beruf an den Wohnsitz gebunden.

Leider hatte die Klage vor dem Finanzgericht keinen Erfolg. Die rheinland-pfälzischen Finanzrichter kamen zu dem Schluss, dass es sich bei den Fahrtkosten weder um außergewöhnliche Belastungen noch um Werbungskosten handele. Für den Werbungskostenabzug fehle es am notwendigen Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und seiner Tätigkeit als Förster. Die Fahrtkosten seien nicht durch die Tätigkeit verursacht, sondern durch die Unterhaltungspflicht der Eltern gegenüber ihren Kindern. Ein Abzug als außergewöhnliche Belastung scheidet ebenso aus, da die Aufwendungen nicht außergewöhnlich seien, sondern als Kosten der Schulausbildung zu den gewöhnlichen Lebenshaltungskosten zählten.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht stützte sich in seiner Begründung auf ein Urteil des BFH aus dem Jahr 1966. Bereits damals bewertete der BFH die Kosten für Fahrten in die Schule als mit dem Grundfreibetrag abgegolten. In Anbetracht der gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Entwicklung seit 1966 erkannte das Finanzgericht nichts Unübliches darin, aus Zeit- oder Sicherheitsgründen Kinder in die Schule zu fahren.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 22. Juni 2011, 2 K 1885/10, LEXinform Nr. 5012590; FG Rheinland-Pfalz, Pressemitteilung vom 13. September 2011, LEXinform Nr. 0436911

## 21. Kindergeld: Suche nach Ausbildungsplatz nachweisen

Kinder, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und die mangels Ausbildungsplatz eine Berufsausbildung nicht beginnen oder fortsetzen können, müssen das nachweisen. Ansonsten wird die Kindergeldberechtigung gestrichen. Das gilt auch nach der ab 2012 geänderten Gesetzeslage für den Kindergeldanspruch volljähriger Kinder. Diese gesetzliche Anforderung wurde unverändert beibehalten.

In der Regel dient als Nachweis für die Ausbildungsplatzsuche eine Bescheinigung der Bundesagentur für Arbeit. Aus dieser Bescheinigung geht hervor, dass sich das Kind als Bewerber um eine berufliche Ausbildungsstelle registriert hat. Die Registrierung gilt allerdings nicht zeitlich unbeschränkt als Nachweis. In der Regel ist ihre Wirkung auf drei Monate beschränkt. Damit die kindergeldrechtlichen Mitwirkungspflichten erfüllt sind, muss sich das Kind nach Ablauf dieser Frist erneut als ausbildungssuchend bei der Bundesagentur für Arbeit melden, wenn noch kein Ausbildungsplatz gefunden wurde. Im Übrigen kann der Nachweis auch durch Suchanzeigen in der Presse oder Vorlage schriftlicher Bewerbungen geführt werden.

Der BFH urteilte nun, dass als Nachweis auch die Bescheinigung der Agentur für Arbeit für den Rentenversicherungsträger dienen kann, in der die Anrechnungszeiten der Ausbildungsplatzsuche für die Rentenversicherung festgestellt werden. Aber auch diese Bescheinigung wirkt kindergeldrechtlich nur für 3 Monate ab dem Tag der Anmeldung bei der Berufsberatung. D.h. dass das Kind darüber hinaus den Nachweis für die Ausbildungsplatzsuche bringen muss.

**Hinweis:**

Wer nach Ablauf von drei Monaten eine erneute Bescheinigung der Agentur für Arbeit nicht vorlegen kann, muss den Nachweis anderweitig führen, z.B. durch die Vorlage schriftlicher Bewerbungen.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. September 2011, III R 30/08, DSfRE 2012 S. 85

## 22. Umgang der Finanzämter mit unleserlicher Steuererklärungen

In der Praxis wurden in letzter Zeit offensichtlich zunehmend Steuererklärungen bei den Finanzämtern eingereicht, bei denen an der Druckqualität gespart wurde. Die Oberfinanzdirektion Koblenz hat das zum Anlass genommen, um daraufhin zu weisen, dass solche Erklärungen nach Würdigung der Umstände im Einzelfall von den Finanzämtern künftig zurück gewiesen werden können. In so einem Fall würden sie als nicht abgegeben gelten.

Grundsätzlich müssen Steuererklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck abgegeben werden. Formulare, die der Steuerpflichtige selbst ausgedruckt hat, akzeptieren die Finanzämter. Zur Druckqualität hat sich auch schon das Bundesfinanzministerium geäußert. So muss z.B. der auf den Originalformularen enthaltene grüne Hintergrund bei einem Schwarz-Weiß-Nachdruck in einer bestimmten Grauschattierung gedruckt werden. Wird in der Praxis an der Druckqualität gespart, leidet die Lesbarkeit deutlich darunter.

Die Finanzverwaltung rechtfertigt ihre relativ harte Ankündigung, wie sie mit unleserlichen Erklärungen vorgehen will, damit, dass die Verarbeitung von Steuererklärungen in einem Massenverfahren zu bewältigen sei. Das erfordere einen geordneten Geschäftsgang und es sei den Finanzämtern nicht zuzumuten, derartige Erklärungen anzunehmen. Entsprechende Erklärungen könnten im Einzelfall zurückgewiesen werden und gelten damit als nicht abgegeben.

**Hinweis:**

Der Hinweis der Finanzverwaltung sollte unbedingt beachtet werden, um die fristgerechte Abgabe der Steuererklärungen sicher zu stellen.

Nichtamtliche Vordrucke können verwendet werden, wenn sie in ihrem Layout, der Papierqualität und in den Abmessungen den amtlichen Vordrucken entsprechen. Außerdem müssen sie über einen Zeitraum von mindestens 15 Jahren haltbar und gut lesbar sein. Doppelseitige Drucke sind nicht erforderlich.

Quelle: OFD-Koblenz, Kurzinformation vom 22. Februar 2012, S 0321 A St 35 2, [www.fin-rlp.de](http://www.fin-rlp.de); BMF-Schreiben vom 11. März 2011, IV A 5 O 1000/07/10086 07IV A 0321/07/10004, BStBl. 2011 I S. 247

## 23. Splittingtarif für Lebenspartner – Finanzgerichte uneinig

Mehrere Finanzgericht mussten sich in letzter Zeit mit der Frage befassen, ob bei Partnern einer gleichgeschlechtlichen Lebenspartnerschaft der Lohnsteuerabzug wie bei Ehegatten vorzunehmen ist. In allen Fällen wollten die Steuerpflichtigen, bei denen bislang die Lohnsteuerklasse I auf der Lohnsteuerkarte eingetragen war, die Eintragung der Steuerklassen III bzw. V erreichen. Das lehnten die Finanzämter durchgängig ab. Gegen die Ablehnung wurde Einspruch eingelegt und die Eintragung der günstigen Lohnsteuerklasse im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes vor den Finanzgerichten begehrt. Diese kamen zu unterschiedlichen Auffassungen:

- Das Finanzgericht Bremen genehmigte im Wege der Aussetzung der Vollziehung den Beteiligten den günstigen Lohnsteuerabzug nach der Steuerklassenkombination III/V. Das Finanzgericht berief sich auf die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes, das die Ungleichbehandlung von Ehegatten und Lebenspartnern im Erbschaftsteuerrecht bereits für verfassungswidrig beurteilt hatte.
- Ähnlich argumentierte das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht, das ebenfalls den günstigen Lohnsteuerabzug bejahte.
- Anders dagegen das Finanzgericht Düsseldorf. Nach dessen Auffassung gebe es für Angehörige einer eingetragenen Lebenspartnerschaft keinen Anspruch auf Gleichbehandlung mit Ehegatten. Ein möglicher Verfassungsverstoß begründe noch keinen automatischen Anspruch auf Zuordnung zur gewünschten Steuerklasse.
- Völlig uneinig sind sich dagegen die verschiedenen Senate des Finanzgerichts Baden-Württemberg. Der 12. Senat war nicht davon überzeugt, dass eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung vorliegen könne. Die günstigen Lohnsteuerklassen versagte er. Ebenfalls abschlägig entschied der 4. Senat. Der 3. Senat gewährte hingegen im Wege der Aussetzung der Vollziehung die Lohnsteuerklassenkombination III und V.

**Hinweis:**

Eine höchstrichterliche Entscheidung darüber steht noch aus. Sicher muss diese durch das Bundesverfassungsgericht getroffen werden. Bis dahin kann allen Betroffenen nur empfohlen werden, Einkommensteuerbescheide nicht bestandskräftig werden zu lassen. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 20. Dezember 2011, 5 V 223/11, LEXinform Nr. 5013026; FG Bremen, 1 V 113/11, Pressemitteilung vom 20. Februar 2012, LEXinform Nr. 0437576; FG Düsseldorf, Urteil vom 27. Oktober 2011, 14 K 1890/11 E, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de); FG Baden-Württemberg, Pressemitteilung vom 1. März 2012, Nr. 4/2012, LEXinform Nr. 0437612

## 24. Härtere Strafen für Steuerhinterziehung

Vor dem Landgericht Augsburg wurde im Fall eines Steuerpflichtigen verhandelt, der mehr als 1,1 Mio. € hinterzogen hatte. Das Landgericht verurteilte ihn zu zwei Jahren Freiheitsstrafe, setzte die Vollstreckung allerdings zur Bewährung aus. Die Staatsanwaltschaft befand diese Bestrafung als zu mild und legte gegen das Urteil Revision ein. Der Bundesgerichtshof (BGH) musste sich nun mit dem Fall beschäftigen, hob das Urteil des Landgerichts auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an eine andere Strafkammer des Landgerichts zurück.

Der angeklagte Steuerpflichtige war im Jahr 2001 Mit-Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Seine GmbH-Anteile verkaufte er an eine Aktiengesellschaft für damals 80 Mio. – damals noch - DM. Neben dem Kaufpreis erhielt er auch noch Aktien der AG im Wert von rund 4 Mio. €, weil er der AG auch den Kauf der anderen Gesellschaftsanteile ermöglicht hatte. In seiner Steuererklärung gab er wahrheitswidrig an, dass das Aktienpaket für den Verkauf der GmbH-Anteile geleistet wurde. Dadurch bekam er die günstigere Versteuerung nach dem damals geltenden Halbeinkünfteverfahren für Veräußerungserlöse und musste nur 60 % des Gewinns versteuern. Die Einkommensteuer für das Jahr 2002 wurde so in Höhe von rund 900.000 € verkürzt.

Doch damit nicht genug. Der Steuerpflichtige war auch nach dem Verkauf der Anteile weiterhin Geschäftsführer der GmbH, wofür ihm im Jahr 2006 Tantiemen in Höhe von mehr als 570.000 € zustanden. Die dafür zu zahlende Lohnsteuer hinterzog er ebenfalls, indem er auf diese verzichtete und diese an seine Ehefrau und Kinder unter Anfertigung falscher Unterlagen schenkte. Die Lohnsteuer wurde dadurch in Höhe von 240.000 € hinterzogen.

Das Landgericht ging zwar in beiden Fällen richtigerweise von einem besonders schweren Fall der Steuerhinterziehung aus, doch die Strafzumessung wies durchgreifende Rechtsfehler zu Gunsten des Steuerpflichtigen auf, urteilte der BGH. So wurden fehlende strafschärfende Umstände mildernd berücksichtigt. Gewichtige Strafzumessungsgesichtspunkte, wie etwa das Zusammenwirken mit dem Steuerberater beim Erstellen manipulierter Unterlagen, blieben bei der Strafzumessung außer Betracht. So kam der BGH zu dem Schluss, dass sich die Strafkammer des Landgerichts rechtsfehlerhaft von der Möglichkeit einer Strafaussetzung zur Bewährung leiten ließ. Das Gericht bestätigte die bisherige Rechtsprechung, wonach bei einer Steuerhinterziehung in Millionenhöhe eine Aussetzung der Freiheitsstrafe zur Bewährung nur dann in Betracht käme, wenn besonders gewichtige Milderungsgründe dafür sprächen. Solche hatte das Landgericht aber nicht dargelegt.

**Hinweis:**

Erst vor ein paar Jahren hatte der BGH in zwei Grundsatzurteilen das Strafmaß bei Steuerhinterziehung deutlich verschärft. Damals hatte der BGH Richtmaße für das Strafmaß bei Steuerhinterziehung aufgestellt, die sich an der Höhe des hinterzogenen Betrags orientieren:

- Bis 50.000 € wird regelmäßig nur eine Geldstrafe verhängt,
- Zwischen 50.000 und 100.000 € ist im jeweiligen Einzelfall zu prüfen, ob bereits eine Freiheitsstrafe ab 6 Monaten zu verhängen ist, denn es liegt bereits ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung vor.
- Zwischen 100.000 und 999.999 € ist die Verhängung einer Geldstrafe nur dann noch schuldangemessen, wenn gewichtige Milderungsgründe dafür sprechen. Ansonsten droht eine Freiheitsstrafe zwischen 6 Monaten und 2 Jahren.
- Ab 1 Mio. € hinterzogenen Steuern droht die Verurteilung zu einer Freiheitsstrafe von mehr als einem Jahr. Diese kann in der Regel nicht zur Bewährung ausgesetzt werden.

Vor diesem Hintergrund spielt die rechtzeitige und vollständige Abgabe einer Selbstanzeige eine wichtige Rolle. Wir beraten Sie gern.

Quelle: BGH-Pressemitteilung vom 7. Februar 2012 zum Urteil vom 7. Februar 2012, 1 StR 525/11, Nr. 20/12, LEXinform Nr. 0437519

## 25. Änderungen beim geplanten Steuerabkommen mit der Schweiz

Bereits im September 2011 wurde der Entwurf eines Steuerabkommens zwischen der Schweiz und Deutschland veröffentlicht. Doch zu einer Verabschiedung des geplanten Abkommens und damit zum Inkrafttreten der Regelungen ist es bislang noch nicht gekommen. Zu groß war der Widerstand gegen die damals vereinbarten Regelungen im Bundesrat. Kernpunkt des Abkommens ist nach wie vor die Besteuerung von Vermögenswerten

deutscher Steuerpflichtiger in der Schweiz. Das Abkommen sieht vor, dass die Steuerpflicht für bislang unbesteuerter Gelder durch eine Pauschalzahlung abgegolten werden kann. Ferner soll eine Art Abgeltungsteuer die künftige Steuerpflicht von Kapitalanlagen in der Schweiz regeln.

Das Abkommen wurde zwischenzeitlich nachverhandelt. Das Ergänzungsprotokoll führt zu Anpassungen und Erweiterungen des Abkommens. Die Bundesregierung erhofft sich dadurch die Zustimmung des Bundesrats. Folgende Änderungen sind die Wichtigsten:

- Erbschaften, die nach dem Inkrafttreten des Abkommens anfallen, werden erfasst. Die Erben können erst dann über die Vermögenswerte in der Schweiz verfügen, wenn sie entweder der Erhebung einer 50 %-igen Steuer oder der Offenlegung an den deutschen Fiskus zustimmen.
- Bei der pauschalen Besteuerung für die Vergangenheit wurde die Bandbreite der Steuerbelastung erhöht. Bisher war dafür ein Steuersatz zwischen 19 und 34 % vorgesehen. Diese liegt nun bei mindestens 21 und höchstens bei 41 %.
- Zudem wurde die Anzahl möglicher Auskunftsersuche nach Inkrafttreten des Abkommens von maximal 999 auf maximal 1300 Gesuche innerhalb von zwei Jahren erhöht. Die Ausweitung wird damit gerechtfertigt, dass der Auskunftsaustausch an den OECD-Mindeststandard angepasst wurde.
- Bereits mit Inkrafttreten des Abkommens zum 1. Januar 2013 ist keine Verlagerung von Vermögen deutscher Steuerbürger aus der Schweiz in Drittstaaten ohne Meldung möglich. Der relevante Stichtag wurde vom 31. Mai 2013 auf den 1. Januar 2013 vorgezogen.
- Außerdem wurde klargestellt, dass Zinszahlungen, die von dem Zinsbesteuerungsabkommen zwischen der Europäischen Union erfasst sind oder in Zukunft erfasst werden, vom Anwendungsbereich des Abkommens ausgenommen sind. Damit sollen die Bedenken der EU-Kommission bezüglich der Vereinbarkeit mit EU-Recht wie schon beim Steuerabkommen der Schweiz mit Großbritannien ausgeräumt werden.
- Die Regelungen zur Verteilung des Einkommens in Deutschland werden aus dem Steuerabkommen herausgenommen. Im Rahmen eines deutschen Gesetzgebungsverfahrens kann daher hinsichtlich der pauschalen Nachbesteuerung ein höherer Anteil der Länder und Kommunen ausgereicht werden, als sich aus dem Verteilungsschlüssel bei Kapitalertragsteuern ergeben würde.
- Einzelne Gestaltungsmodelle, die unter die Missbrauchsbestimmung fallen, werden nunmehr explizit im Abkommen beschrieben.

#### **Hinweis:**

Mit den Änderungen soll der Kerngehalt des Abkommens, das die Besteuerung deutscher Kapitalvermögen in der Schweiz für die Zukunft und Gegenwart sichert und damit die deutsch-schweizerischen Beziehungen auf eine zukunftsfähige Basis stellt, bestehen bleiben. Das geänderte Abkommen soll nach den Absichten der Bundesregierung einerseits das Schweizerische Bankgeheimnis respektieren und andererseits die Durchsetzung berechtigter Steueransprüche Deutschlands gewährleisten.

Aber auch nach den Änderungen des Abkommens ist die Zustimmung des Bundesrats noch ungewiss. Ungeachtet dessen sollten die geänderten Regelungen beachtet werden, um rechtzeitig vor Inkrafttreten des Abkommens, d.h. noch vor dem 1. Januar 2013, reagieren zu können. Wir beraten Sie dazu gerne.

Quelle: BMF-Pressemitteilung vom 5. April 2012, Nr. 12/2012, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de); Protokoll zur Änderung des am 21. September in Berlin unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft über Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## **26. Entwurf des Jahressteuergesetzes 2013 veröffentlicht**

Im März 2013 hat das Bundesfinanzministerium den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 veröffentlicht. Das neue Gesetz soll u.a. das deutsche Steuerrecht an europäisches Recht angleichen. Darüber hinaus handelt es sich bei den geplanten Regelungen – wie bei Jahressteuergesetzen üblich – um eine Vielzahl von Änderungen aus den unterschiedlichsten Rechtsbereichen.

Die wichtigsten Regelungen sind die Folgenden:

### **Umsetzung des Regierungsprogramms Elektromobilität**

Als eine Maßnahme zur Umsetzung dieses Programms wird für Elektrofahrzeuge, die als Firmenwagen genutzt werden, eine Sonderregelung bei der Bemessung des geldwerten Vorteils geschaffen. Da Elektrofahrzeuge derzeit erheblich teurer sind als Fahrzeuge mit Verbrennungsmotor, soll der Listenpreis, der als Bemessungsgrundlage für die 1 %-Regelung herangezogen wird, um die Kosten der Batterie (Akkumulator) gemindert werden. So soll die Besteuerung der privaten Nutzung eines Elektrokraftfahrzeugs mit der eines Kraftfahrzeugs mit Verbrennungsmotor gleichgestellt werden. Ähnlich wird bei der Fahrtenbuchmethode verfahren. Hier scheiden die Kosten für die Anschaffung der Batterie aus den Gesamtkosten aus.

### **Steuerliche Änderungen wegen der Abschaffung der Wehrpflicht**

Durch das Wehrrechtsänderungsgesetz 2011 wurde die Wehrpflicht ab dem 1. Juli 2011 ausgesetzt. Stattdessen gibt es den Freiwilligen Wehrdienst mit einer Dauer von bis zu 23 Monaten. Bislang sind die Vergütungen, die freiwillig Wehrdienstleistende erhalten, von der Einkommensteuer befreit. Ab 2013 sollen diese besteuert werden.

Zeitgleich mit der Abschaffung der Wehrpflicht wurde der Zivildienst durch den Bundesfreiwilligendienst ersetzt. Auch diese Bezüge wurden bislang steuerfrei gezahlt, was sich ebenfalls ab 2013 ändern soll.

Das führt auch zu Anpassungen beim Kindergeldbezug. Freiwillig Wehrdienstleistende können in den ersten 6 Monaten, die gesetzlich als Probezeit gelten, Kindergeld beziehen. Unabhängig davon besteht der Kindergeldanspruch auch während des Bundesfreiwilligendienstes. Darüber hinaus entfällt der verlängerte Bezugszeitraum von Kindergeld über das 25. Lebensjahr hinaus, sofern das Kind gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst abzuleisten hatte. Da es keine Wehrpflicht mehr gibt, wird diese Regelung praktisch gegenstandslos. Lediglich in Altfällen bleibt es bei der bisherigen Regelung.

### **Lohnsteuerfreibeträge für 2 Jahre**

Ab 2014 können Arbeitnehmer lohnsteuerliche Freibeträge mit einer Gültigkeit von 2 Jahren beantragen. Bislang galten Freibeträge maximal für ein Jahr. Sollten sich die für den Freibetrag maßgebenden Verhältnisse zu Ungunsten verschlechtern, trifft den Arbeitnehmer eine Meldepflicht gegenüber dem Finanzamt. Die längere Geltungsdauer soll zu einer Verfahrensvereinfachung führen, birgt aber auch das Risiko, dass die Anzeige einer Änderung allzu leicht in Vergessenheit geraten und u.U. zu einer erheblichen Steuernachzahlung führen kann.

### **Änderungen im Umsatzsteuergesetz**

Die Steuerbefreiungsvorschriften für Bildungsleistungen werden an europäisches Recht angepasst. Einschränkungen gegenüber der bisherigen Rechtslage gibt es dadurch keine. Dagegen kommt es zu einer erweiterten Umsatzsteuerbefreiung für die Bildungsleistungen von Privatlehrern. Diese waren bislang nur dann von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie an Hochschulen, öffentlichen Schulen oder anderen Einrichtungen, die entweder als Ersatzschulde genehmigt sind oder eine entsprechende Bescheinigung nach § 4 Nr. 21 UStG vorzeigen können, unterrichten. Ab dem Tag nach der Verkündung dieses Gesetzes entfallen diese Voraussetzungen. Nicht begünstigt sind weiterhin Leistungen, die der reinen Freizeitgestaltung dienen.

Darüber hinaus wird klar gestellt, dass Rechnungen grundsätzlich nach dem Recht des Mitgliedstaates ausgestellt werden müssen, in dem der Umsatz ausgeführt wird. Das gilt aber nicht, wenn ein Unternehmer aus dem EU-Ausland im Inland eine sonstige Leistung erbringt, für die der Leistungsempfänger die Steuerschuld übernimmt (Steuerschuldnerverfahren).

#### **Hinweis:**

Neben den o.g. Änderungen plant man die Schaffung eines EU-Amtshilfegesetzes sowie die Anpassung der Mutter-Tochter-Richtlinie an europäisches Recht.

Erfahrungsgemäß werden bis zum Inkrafttreten des Gesetzes die geplanten Änderungen zum Teil überarbeitet und es kommen auch noch neue Änderungen hinzu. Wir halten Sie darüber auf dem Laufenden.

Quelle: Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2013 (JStG 2013) vom 5. März 2012, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## **27. Besteuerung von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen einer GmbH**

Bereits im Jahr 2010 entschied der BFH zur Steuerpflicht von Erstattungszinsen bei der Einkommensteuer. Er bestätigte zwar in diesem Urteil den Abzugsausschluss für die Nachzahlungszinsen, die nach wie vor nicht steuermindernd abgezogen werden können, aber er widersetzte sich im Umkehrschluss der Besteuerung von Erstattungszinsen. Darauf hatte der Gesetzgeber prompt reagiert und rückwirkend die Steuerpflicht von Erstattungszinsen im Gesetz zementiert. Doch auch über diese heftig kritisierte Regelung muss demnächst der BFH urteilen.

Im Zusammenhang mit diesem Urteil tauchte die Frage auf, ob das Urteil, welches für natürliche Personen gilt, nicht auch auf Kapitalgesellschaften übertragen werden könne. Schließlich gehören auch bei ihnen Nachzahlungszinsen zur Körperschaftsteuer zu den nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben, Erstattungszinsen hingegen zum körperschaftsteuerpflichtigen Einkommen.

Der BFH musste sich aktuell damit befassen. Eine GmbH musste ans Finanzamt Zinsen zahlen, die sie steuerlich nicht geltend machen durfte. Im gleichen Jahr erhielt sie Erstattungszinsen zur Körperschaftsteuer, die sie versteuern musste. Die GmbH klagte, bekam jedoch vor dem Finanzgericht kein Recht. Da das Finanzgericht die Revision nicht zugelassen hatte, legte die GmbH Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH ein.

Doch der BFH wies die Beschwerde zurück. Kapitalgesellschaften verfügten im Allgemeinen über keine sog. außerbetriebliche Sphäre. Alles Vereinnahmte führe zu Betriebseinnahmen und sei steuerbar. Ein Gleichheitsverstoß zu natürlichen Personen und Personengesellschaften liege darin nicht, weil der Gesetzgeber von Verfassungs wegen nicht zu einer strikten rechtsformneutralen Besteuerung gezwungen sei. Es gebe auch keinen verfassungsgetragenen „Folgerichtigkeitszwang“, wonach Nachzahlungszinsen einerseits und Erstattungszinsen andererseits „symmetrisch“ zu erfassen seien. Das körperschaftsteuerliche Abzugsverbot für

Nachzahlungszinsen ziele demgegenüber auf eine Gleichbehandlung mit der Steuerbelastung natürlicher Personen ab, die solche Nebenleistungen nicht abziehen können.

#### **Hinweis**

Der Beschluss des BFH ist enttäuschend, denn wie bei natürlichen Personen ist die Besteuerungspraxis bei GmbHs ungerecht, wenn Nachzahlungszinsen nicht abgezogen werden können, Erstattungszinsen hingegen versteuert werden müssen.

Quelle: BFH-Beschluss vom 15. Februar 2012, I B 97/11, LEXinform Nr. 5013273

## **28. Nießbrauch an GmbH-Anteil birgt steuerliche Risiken**

Diese Erfahrung musste kürzlich ein Steuerpflichtiger machen, der GmbH-Anteile von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen bekam. Der Vater behielt sich den Nießbrauch an den Erträgen der GmbH-Anteile vor. Der BFH musste sich schließlich damit befassen, wie hoch der steuerpflichtige Gewinn des Sohnes war, als er die Anteile einige Zeit später verkaufte. Fraglich war die Höhe der Anschaffungskosten der GmbH-Beteiligung, die von dem Veräußerungserlös gewinnmindernd abzuziehen waren. Dabei spielte das damals durch den Vater vorbehaltenen Nießbrauchsrecht eine wichtige Rolle.

Ursprünglich schenkte der Vater seinem Sohn im Jahr 2001 einen 30 %-igen GmbH-Anteil. Im Jahr 2004 übertrug der Vater einen weiteren Anteil von rund 66 % auf seinen Sohn. Wegen des vereinbarten Nießbrauchs standen ihm weiterhin die Gewinnanteile der GmbH zu. Der Sohn erhielt zwar die Mitgliedschaftsrechte, allerdings war im Übertragungsvertrag vorgesehen, dass der Sohn seinen Vater unwiderruflich zur Stimmrechtsausübung bevollmächtigte. Er verpflichtete sich gegenüber dem Vater, von seinem eigenen Stimmrecht keinen Gebrauch zu machen bzw. ersatzweise nach den Weisungen des Vaters zu stimmen. Außerdem verpflichtete sich der Sohn, für den Fall des früheren Ablebens des Vaters seiner Mutter als dauernde Last einen monatlichen Betrag zu zahlen.

Bereits im Jahr 2006 verkaufte der Sohn seine Anteile. Der Vater verzichtete gegen einen Ablösebetrag von rund 1,7 Mio. € auf seine Rechte aus dem Nießbrauch. Diesen Ablösebetrag erkannte das Finanzamt nicht gewinnmindernd als nachträgliche Anschaffungskosten des Sohnes an.

Der BFH stellte zunächst grundlegend fest, dass die Veräußerung steuerbar sei, da der Sohn zu mehr als 1 % an der GmbH beteiligt war. Fraglich ist und blieb, ob dem Steuerpflichtigen bereits im Jahr 2004 die Anteile unentgeltlich übertragen wurden oder ob das wirtschaftliche Eigentum erst im Jahr 2006 durch den Verzicht und damit entgeltlich gegen Zahlung des Ablösebetrags übergegangen war.

Grundsätzlich gehe das wirtschaftliche Eigentum an einem GmbH-Anteil dann auf den Erwerber über, wenn er bereits eine rechtlich geschützte, auf den Erwerb gerichtete nicht entziehbare Position erworben habe, die wesentlichen Anteilsrechte, d.h. Gewinnbezugs- und Stimmrechte, das Risiko der Wertminderung und die Chance einer Wertsteigerung auf ihn übergegangen sind. Damit könne er entscheidenden Einfluss auf die Gesellschaft nehmen. Der Nießbraucher bleibt daher wirtschaftlicher Eigentümer, wenn er vereinbarungsgemäß die Vermögens- und Verwaltungsrechte ausüben und im Konfliktfall durchsetzen kann. Wäre das wirtschaftliche Eigentum nach diesen Kriterien in 2004 zunächst beim Vater verblieben, wurden die Anteile erst in 2006 wirtschaftlich an den Sohn übertragen und zwar entgeltlich gegen die Ablösezahlung.

#### **Hinweis:**

Der Nießbrauchsvorbehalt an einem GmbH-Anteil kann – je nach Ausgestaltung – den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums beeinträchtigen. Das muss nun im verhandelten Fall noch einmal das Finanzgericht nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse beurteilen.

Unabhängig davon, wie das Finanzgericht letztendlich entscheidet, hat der Sohn Anschaffungskosten in Höhe des Ablösebetrags an den Vater. Nur wenn das Gericht zu Gunsten einer entgeltlichen Übertragung im Jahr 2006 entscheiden würde, könnte der Sohn nicht die historischen Anschaffungskosten des Vaters gegen rechnen.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Januar 2012, IX R 51/10, LEXinform Nr. 0928152

## **29. Schuldauflösung trotz qualifiziertem Rangrücktritt?**

Um die Insolvenz einer notleidenden GmbH abzuwenden, hat der Gesellschafter zwei bilanztechnische Möglichkeiten, um eine Überschuldung zu überwinden: entweder er versieht seine Gesellschafter-Forderungen mit einem Rangrücktritt oder verzichtet auf seine Forderungen gegen Besserungsabrede, d.h. erst dann, wenn es der Gesellschaft wieder besser geht, darf er die Tilgung seiner Forderungen verlangen.

In der Überschuldungsbilanz der GmbH führen beide Maßnahmen dazu, dass die Gesellschafter-Verbindlichkeiten nicht mehr als Schuldposten zu berücksichtigen sind. Die Insolvenz kann damit vermieden werden.

In steuerlicher Hinsicht führen die beiden Maßnahmen zu unterschiedlichen Auswirkungen. Bei einem Forderungsverzicht gegen Besserungsschein wird die Verbindlichkeit in der Bilanz der GmbH ertragswirksam aufgelöst. Ggf. kann dieser u.U. steuerliche Gewinn teilweise kompensiert werden, soweit die

Forderung des Gesellschafters noch werthaltig war. Anders verhält es sich bei einem Rangrücktritt. Aus insolvenzrechtlicher Sicht muss eine sog. qualifizierte Rangrücktrittsvereinbarung abgeschlossen werden, in der der Gläubiger sinngemäß erklärt, er wolle wegen seiner Forderung erst nach Befriedigung sämtlicher anderer Gesellschafts-Gläubiger und – bis zur Abwendung der Krise – auch nicht vor, sondern nur zugleich mit den Einlagenrückgewähransprüchen der Gesellschafter berücksichtigt werden. Nur durch eine solche qualifizierte Rangrücktrittsvereinbarung wird der Ausweis der Verbindlichkeit in der Überschuldungsbilanz vermieden.

Steuerlich können sich durch Rangrücktrittsvereinbarungen Probleme ergeben. Eine Verbindlichkeit darf in der Steuerbilanz nämlich nicht angesetzt werden, wenn sie nur zu erfüllen ist, soweit künftig Einnahmen und Gewinne anfallen. Dieser Fall könnte bei Rangrücktrittsvereinbarungen eintreten, d.h. die Verbindlichkeit müsste ertragswirksam aufgelöst werden. Um das zu vermeiden, hat die Finanzverwaltung bereits vor einiger Zeit darauf hingewiesen, dass die Auflösung der Verbindlichkeit in der Steuerbilanz trotz Rangrücktritt bei entsprechender Formulierung vermieden werden kann. Die Rangrücktrittsvereinbarung muss dazu die zusätzliche Vereinbarung enthalten, dass die Schuld aus entstehenden Jahresüberschüssen, einem Liquidationsüberschuss oder sonstigem freien Vermögen getilgt werden kann. Auf die Tilgungsmöglichkeit „aus sonstigem freien Vermögen“ weist die Finanzverwaltung explizit hin.

Nun sorgt ein aktuelles BFH-Urteil für Unruhe, denn der BFH entschied trotz qualifiziertem Rangrücktritt, die Verbindlichkeit in der Steuerbilanz aufzulösen. Die zugrundeliegende Vereinbarung sah vor, dass die Verbindlichkeit nur aus künftigen Jahresüberschüssen und einem eventuellen Liquidationserlös zu bedienen sei. Eine Bezugnahme auf Tilgung aus sonstigem freien Vermögen fehlte. Der BFH rückte die vereinbarte Klausel in die Nähe eines Forderungsverzichts gegen Besserungsschein und bejahte deren erfolgswirksame Auflösung. Es fehle in diesem Fall an der gegenwärtigen wirtschaftlichen Belastung des Schuldners am Bilanzstichtag.

#### **Hinweis:**

Eine gewisse Unsicherheit bleibt dennoch bestehen, denn der BFH hat nicht dazu Stellung bezogen, inwieweit die Tilgungsmöglichkeit aus sonstigem freien Vermögen dazu führt, dass die mit einem Rangrücktritt versehene Verbindlichkeit weiterhin in der Steuerbilanz auszuweisen ist.

Im Übrigen bleibt auch nach dem Urteil des BFH alles beim Alten, denn der BFH widerspricht nicht der Auffassung der Finanzverwaltung. Nach wie vor sollten qualifizierte Rangrücktritte vereinbart werden, die neben einer Tilgungsmöglichkeit aus künftigen Jahresüberschüssen und eventuellen Liquidationsüberschüssen auch die Tilgungsmöglichkeit aus sonstigem freien Vermögen vorsehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 30. November 2011, I R 100/10, DB 2012 S. 490; BMF-Schreiben vom 8. September 2009, IV B 2 S 2133 10/01, BStBl. 2006 I S. 49

## **30. Überlassung von Smartphones und Software durch Arbeitgeber steuerfrei**

Bereits bisher gab es im Einkommensteuergesetz eine Regelung, die Vorteile aus der privaten Nutzung von betrieblichen PC und Telekommunikationsgeräten steuerfrei stellte. Diese Regelung wurde durch das Neunte Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes rückwirkend ab dem Jahr 2000 erweitert. Mit der Neuregelung verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, diese Steuerbefreiungsvorschriften an die aktuellen technischen Gegebenheiten anzupassen. Das Gesetz wurde bereits am 30. März 2012 im Bundesrat verabschiedet und kann damit in Kraft treten.

### **Erweiterter Anwendungsbereich**

Steuerfrei sind nach der neuen Regelung die Vorteile des Arbeitnehmers aus:

- der Privatnutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten sowie deren Zubehör,
- zur Privatnutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt, und
- den im Zusammenhang mit diesen Zuwendungen erbrachten Dienstleistungen.

Der bisherige Begriff „Personalcomputer“ wird durch „Datenverarbeitungsgeräte“ ersetzt, wodurch vor allem neue Hardware, wie z.B. Tablets und PDA, erfasst werden soll.

### **Steuerfreiheit für Softwareüberlassungen und Zubehör**

Steuerfrei sind nun auch Nutzungsvorteile aus Softwareüberlassungen. Die Softwareüberlassung muss nun nicht mehr zwangsweise zusammen mit der Hardware erfolgen. Möglich ist auch die isolierte Überlassung, z.B. durch Home-Use-Lizenzen.

Die Neuregelung begünstigt nur System- und Anwendungsprogramme. Computerspiele und Social-Life-Programme fallen somit nicht unter die Begünstigung. Darüber hinaus wird der Nutzungsvorteil erst dann ermöglicht, wenn die entsprechende Software auch betrieblich eingesetzt wird. Dazu muss die betroffene Software nicht zwangsweise bilanziert werden. Auch vom Arbeitgeber gemietete betriebliche Software ist begünstigt.

Neben den Nutzungsvorteilen aus der Soft- und Hardwareüberlassung ist auch die Nutzung des Zubehörs begünstigt sowie Nutzungsvorteile aus Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Nutzungsüberlassung. Darunter fällt beispielsweise die Überlassung von USB-Sticks.

**Hinweis:**

Die bisherige Regelung, wonach die private Nutzung von Telekommunikationsgeräten und deren Zubehör steuerfrei ist, wurde nicht geändert.

Quelle: Neuntes Gesetz zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes, Bt-DrS 17/8867, LEXinform Nr. 0437447

### **31. Beschränkter Schuldzinsenabzug auch bei Erstausrüstung mit Umlaufvermögen**

Grundsätzlich können betrieblich veranlasste Schuldzinsen steuerlich geltend gemacht werden. Eine Einschränkung gibt es aber dann, wenn der Unternehmer sog. Überentnahmen getätigt hat. Das ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. Liegen Überentnahmen vor, können nicht alle geleisteten Schuldzinsen als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % der Überentnahmen des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich sogenannter Unterentnahmen vergangener Wirtschaftsjahre ermittelt. Der Betrag der sich dabei ergibt, maximal jedoch der um 2.050 € verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr tatsächlich angefallenen Schuldzinsen, ist dem Gewinn hinzuzurechnen.

Nicht von der Abzugsbeschränkung betroffen sind Schuldzinsen, die aus der Refinanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens resultieren. Gilt die Ausnahmeregelung nur für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens? Damit musste sich kürzlich der BFH befassen. Er urteilte, dass die Beschränkung des Schuldzinsenabzugs auch dann gilt, wenn Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens finanziert werden und es sich dabei um die erstmalige Ausstattung mit Umlaufvermögen aufgrund einer Betriebseröffnung handelt. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Privilegierung des Anlagevermögens hatte der BFH nicht.

Der BFH führt in seiner Urteilsbegründung ausführlich aus, wie der Schuldzinsenabzug zu prüfen sei. Anhand einer zweistufigen Prüfung sei zunächst zu klären, ob der betreffende Kredit eine betriebliche oder private Schuld ist. Dann ist im zweiten Schritt zu prüfen, ob und in welchem Umfang die betrieblich veranlassten Schuldzinsen abziehbar sind. Nach dem gesetzlichen Wortlaut betreffe die Beschränkung des Schuldzinsenabzugs die Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens auch dann, wenn es sich um die erstmalige Ausstattung mit Umlaufvermögen aufgrund einer Betriebseröffnung handle. Eine andere Auslegung der Vorschrift komme nicht in Betracht. Dagegen sollten betriebliche Investitionen in Anlagevermögen mit der Einführung der Schuldzinsenbegrenzung nicht erschwert werden. Verfassungsrechtliche Bedenken bestünden nicht, da Umlaufvermögen – wegen des alsbaldigen Absatzes – nicht mit Anlagevermögen vergleichbar sei.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. Oktober 2011, III R 60/09, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### **32. Betriebsausgabenabzug für Luxus-Sportwagen?**

Kann der Unternehmer die Kosten für einen Luxus-Sportwagen, der als Betriebswagen geführt wird, von der Steuer abziehen? Darum wurde kürzlich vor dem Nürnberger Finanzgericht gestritten.

Ein Tierarzt hatte in seinem Betriebsvermögen neben einem VW Multivan einen Ferrari als Betriebsfahrzeug. Die Privatnutzung des Multivans wurde durch die 1 %-Regelung besteuert und war nicht strittig. Für die Benutzung des Ferrari führte der Tierarzt ein Fahrtenbuch. Daraus ging hervor, dass er mit dem Sportwagen im Jahr 2005 104 km, im Jahr 2006 rund 3.500 km und im Jahr 2007 ca. 2.000 km betrieblich gefahren war. Die privat gefahrenen Strecken waren vergleichsweise gering. Die Gesamtkosten für das Fahrzeug lagen pro Jahr bei ca. 30.000 €, die er in Höhe des betrieblichen Nutzungsanteils als Betriebsausgaben abziehen wollte. Doch dem Finanzamt waren die Kosten zu hoch und es kürzte den Abzug auf ein angemessenes Maß.

Diese Handhabung bestätigte auch das Finanzgericht. Ein Fahrzeug, das für den Unternehmer durchgehend horrend hohe Kosten verursache, sei weder geeignet noch dazu bestimmt, den Betrieb zu fördern. Zwar sei der Unternehmer grundsätzlich frei in seiner Entscheidung, welche und wie viele Fahrzeuge er für betriebliche Zwecke anschaffe. Allerdings müsse er darlegen und glaubhaft machen, dass es betriebliche und keine privaten Gründe waren, das Fahrzeug zu erwerben, so das Gericht. Das Fahrzeug gehörte somit nicht zum Betriebsvermögen. Als Betriebsausgaben abziehbar seien nur die Kosten, die für die tatsächlich durchgeführten Fahrten mit dem Fahrzeug entstanden seien, jedoch nur in angemessener Höhe.

Vorliegend konnte der Steuerpflichtige keine betrieblichen Motive für die Anschaffung des Sportwagens nachweisen. Es war für das Gericht nicht erkennbar, inwieweit der dadurch verbundene Repräsentationsaufwand für den Tierarzt von Bedeutung sein könne. Gerade in dieser Branche, so die Richter, komme es für den Kunden nicht darauf an, welches Auto der behandelnde Tierarzt fahre.

**Hinweis:**

Abgezogen werden können nur die Kosten für die tatsächlich durchgeführten betrieblichen Fahrten, jedoch nur in angemessener Höhe. Als angemessen betrachteten die Richter die Betriebskosten aufwändigerer Modelle der Oberklasse, wie etwa BMW und Mercedes-Benz.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 27. Januar 2012, 7 K 966/2009, LEXinform Nr. 5013368

### **33. Werbeeinnahmen eines Fußball-Nationalspielers gewerbesteuerpflichtig**

Kürzlich entschied der BFH, dass ein Fußball-Nationalspieler mit seinen Werbeeinnahmen aus der zentralen Vermarktung durch den DFB gewerbesteuerpflichtig ist. Das Urteil erging zum Nachteil eines Fußballspielers, der sich gegen die gewerbesteuerliche Erfassung dieser Einnahmen wehrte.

Der Steuerpflichtige war sowohl Lizenzspieler eines Vereins der Fußball-Bundesliga als auch Mitglied der deutschen Fußball-Nationalmannschaft. In seinem Arbeitsvertrag mit dem Verein war der Fußballprofi verpflichtet, auf Verlangen des DFB als Nationalspieler tätig zu werden. Außerdem gab es die Vereinbarung, dass der Steuerpflichtige sich gegenüber dem DFB schriftlich verpflichtete, bei Spielen und Lehrgängen der Nationalmannschaft die vom DFB gestellte Sportkleidung mit Werbeaufdrucken zu tragen und an Werbeterminen mit der Nationalmannschaft teilzunehmen. Als Gegenleistung erhielt er dafür einen Anteil an den Werbeeinnahmen, die der DFB aus der Vermarktung seiner Nationalmannschaft erzielte.

Der Fußballspieler vertrat die Auffassung, dass die Werbeeinnahmen ein Teil des über seinen Verein bezogenen Arbeitslohns seien. Anders sah das das Finanzamt, welches diese Einnahmen als gewerblich einstufte. Bei dieser Ansicht dürfte das Finanzamt neben der Einkommensteuer auch noch zusätzlich Gewerbesteuer kassieren. Das bestätigte nun der BFH.

Der BFH unterschied zwischen Gewerbetreibenden und Arbeitnehmern. Gewerbetreibende würden in steuerrechtlicher Hinsicht mit „Unternehmerinitiative“ und „Unternehmerrisiko“ handeln. Diese beiden Voraussetzungen sah der BFH bei dem Nationalspieler als erfüllt an. Unternehmerinitiative habe der Sportler, weil er hinsichtlich der Werbeleistungen nicht in eine betriebliche Organisation seines Vereins oder des DFB eingegliedert war. Außerdem war er in seiner Entscheidung, ob er an den Werbemaßnahmen mitwirken wollte oder nicht, noch hinreichend frei gewesen. Ebenfalls bejahte er das Unternehmerrisiko, da einerseits die genaue Höhe der Vergütung ungewiss war und andererseits Ausfallzeiten nicht bezahlt wurden.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Februar 2012, X R 14/10, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de); BFH-Pressemitteilung vom 11. April 2012, Nr. 23/2012, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### **34. Ist das Gewerbesteuergesetz verfassungswidrig?**

Das bejaht das Hamburger Finanzgericht und bemängelt in seinem Urteil die ab dem Jahr 2008 wesentlich geänderten gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften von Zinsen und Mieten. Ob diese Regeln mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar sind oder nicht, muss nun das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) prüfen, dem das Finanzgericht die Frage vorgelegt hat.

Auslöser des Verfahrens war eine GmbH, die für ihren Tankstellenbetrieb wesentliche Wirtschaftsgüter pachtete. Die Pachtzinsen wurden bei der steuerlichen Gewinnermittlung als Betriebsausgaben berücksichtigt und minderten so den steuerpflichtigen Gewinn. Anders verhält es sich jedoch bei der Gewerbesteuer. Dort wurden diese Beträge dem Gewinn wieder hinzugerechnet und unterlagen damit der Gewerbesteuer.

Die Hamburger Finanzrichter begründeten ihre Entscheidung damit, dass im Bereich des Steuerrechts der allgemeine Gleichheitssatz eine gleichmäßige Belastung aller Steuerpflichtigen nach ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit fordere. Erwirtschaftete der Gewerbetreibende mit seinem Betrieb einen Ertrag und werde dieser besteuert, ohne Aufwendungen – wie z.B. im verhandelten Fall die Pachtausgaben – abzuziehen, sei das sogenannte Ist-Leistungsfähigkeitsprinzip verletzt.

**Hinweis:**

Die Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe hält das Gericht indes nicht für verfassungswidrig.

Das Verfahren ist nun vor dem BVerfG unter dem Az. 1 BvL 8/12 anhängig. Festsetzungen des Gewerbeertrags können mittels Einspruch und unter Hinweis auf dieses Verfahren offen gehalten werden. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 29. Februar 2012, 1 K 138/10, LEXinform Nr. 5013236; FG Hamburg, Pressemitteilung vom 12. März 2012, LEXinform Nr. 0437655

### **35. Neue Steuerregeln für Ehrenamtsentschädigungen verschoben**

Gleich zu Beginn des Jahres 2012 gab das Finanzministerium geänderte Umsatzsteuerregeln für ehrenamtliche Vergütungen bekannt.

Grundsätzlich sind angemessene pauschale Vergütungen, die an ehrenamtlich Tätige gezahlt werden, von der Umsatzsteuer befreit. Doch nun hat sich die Finanzverwaltung dazu geäußert, was eigentlich noch als

„angemessen“ gilt. Demnach können die Ehrenamtsentschädigungen nur noch dann steuerfrei ausgezahlt werden, wenn die gesamten Vergütungen des Empfängers nicht mehr als 17.500 € im Jahr betragen und auch pro Stunde nicht mehr als 50 € geleistet werden.

Von der Umsatzsteuerpflicht wären alle Steuerpflichtigen betroffen, die in Vereinen und Verbänden ehrenamtlich tätig sind und dafür eine Entschädigung wegen Zeitaufwand oder pauschalem Auslagenersatz erhalten, wie z.B. Trainer bei Sportvereinen. Können die Ehrenamtlichen die o.g. Voraussetzungen nicht nachweisen, müssten sie künftig eine Umsatzsteuererklärung abgeben.

In der Vereins- und Verbandspraxis liegt der vergütete Stundensatz zwar regelmäßig unter 50 € pro Stunde, doch die Finanzverwaltung fordert, dass der tatsächliche Zeitaufwand nachvollziehbar zu dokumentieren ist. Problematisch ist in dieser Hinsicht besonders die Auffassung, dass monatliche oder jährlich gezahlte pauschale Vergütungen, die unabhängig vom tatsächlichen Zeitaufwand gezahlt werden, generell nicht von der Umsatzsteuer befreit sind. Das gelte selbst dann, wenn sie als Auslagenersatz oder als Entschädigung für Zeitaufwand gezahlt werden.

Die neuen Regeln sollten ursprünglich für Vergütungen gelten, die nach dem 31. März 2012 gezahlt werden. Doch die neuen Vorgaben, die sehr kurzfristig in Kraft treten sollten, haben heftige Proteste hervorgerufen. Eine Umsatzsteuerbefreiung wäre zukünftig nur noch möglich gewesen, wenn der genaue Zeitaufwand aufgezeichnet wird und Vergütungen an Ehrenamtliche nicht mehr pauschal geleistet werden, wie das jedoch bislang für Schiedsrichter- und Wettkampfervergütungen aber auch bei Wertungsrichtertätigkeiten üblich ist.

Das Bundesfinanzministerium hat darauf reagiert und belässt es bei Entschädigungen, die bis zum 31. Dezember 2012 gezahlt werden, bei den bisherigen Umsatzsteuerregeln.

#### **Hinweis:**

Noch steht nicht fest, ob die neuen Vorgaben der Finanzverwaltung tatsächlich in der geforderter Form ab 2013 in Kraft treten oder diese angesichts der massiven Proteste noch relativiert werden. Sollte es doch dazu kommen, muss sich die Vereins- und Verbandspraxis auf neue Dokumentationspflichten einstellen.

Ungeachtet der umsatzsteuerlichen Behandlung bleiben Vergütungen an Übungsleiter im ehrenamtlichen Bereich bis zu 2.100 € im Jahr von der Einkommensteuer befreit. Für andere Ehrenamtliche ohne Übungsleitertätigkeit gibt es einen jährlichen Freibetrag von 500 €.

Quelle: BMF-Schreiben vom 21. März 2012, IV D 3 S 7185/09/10001 02, LEXinform Nr. 5233872; BMF-Schreiben vom 2. Januar 2012, IV D 3 S 7185/09/10001, DStR 2012 S. 83

## **36. Zusammenfassende Meldung: Änderung bei elektronischer Abgabe und Betragsgrenze**

Das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) weist auf aktuelle Änderungen bei der Zusammenfassenden Meldung hin:

Der Formularserver der Bundesfinanzverwaltung wird für die elektronische Abgabe der Zusammenfassenden Meldung ab dem 1. Januar 2013 nicht mehr zur Verfügung stehen. Grund dafür sind gesetzliche Änderungen, wonach ab dem 1. Januar 2013 auch bei der elektronischen Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung ein sicheres Verfahren zu verwenden ist, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des elektronisch übermittelten Datensatzes gewährleistet.

Zusammenfassende Meldungen können ab diesem Zeitpunkt nur noch über die bereits bestehenden Zugänge des BZStOnline-Portals, des ElsterOnline-Portals und zukünftig auch über Elster-Formular übermittelt werden.

Daneben weist das BZSt darauf hin, dass die Zusammenfassende Meldung ab dem 1. Januar 2012 monatlich abzugeben ist, sofern die Summe der Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im laufenden Kalendervierteljahr oder in einem der vier vorangegangenen Kalendervierteljahre die Betragsgrenze von 50.000 € überschritten hat. Die bisherige Betragsgrenze von 100.000 € ist nicht mehr anzuwenden.

#### **Hinweis:**

Die gesunkene Betragsgrenze führt dazu, dass mehr Unternehmer als bisher zur monatlichen Abgabe verpflichtet sind. Wichtig ist, dass bei der Prüfung der Betragsgrenze auch die Umsätze aus innergemeinschaftlichen Lieferungen des Jahres 2011 überblickt werden müssen.

Die o.g. Regelung ist nicht relevant, wenn der Unternehmer nur Dienstleistungen an andere Unternehmer im EU-Ausland erbringt. Dann bleibt es bei der vierteljährlichen Meldepflicht.

Wird die Zusammenfassende Meldung nicht rechtzeitig abgegeben, können Verspätungszuschläge festgesetzt werden.

Quelle: Bundeszentralamt für Steuern, Mitteilungen vom 2. April 2012, [www.bzst.de](http://www.bzst.de)

### 37. Pkw-Nutzung bei Kleinunternehmern

Nun erkennt die Finanzverwaltung offiziell die BFH-Rechtsprechung an, nach der die Privatnutzung eines Betriebsfahrzeugs nicht in die Umsatzgrenze der Kleinunternehmerregelung einzubeziehen ist. Das Bundesfinanzministerium geht in einem aktuellen Schreiben darauf ein und erläutert allgemein, wie die private Verwendung von unternehmerischen Gegenständen bei Kleinunternehmern zu werten ist.

Grundsätzlich sei die Privatnutzung eines teilunternehmerisch verwendeten Gegenstandes, außer von Grundstücken, steuerbar, wenn dieser Gegenstand dem Unternehmen vollständig zugeordnet wurde und zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Daran fehlt es jedoch, wenn der Unternehmer als Kleinunternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Folglich ist die private Verwendung bei der Prüfung des steuerpflichtigen Gesamtumsatzes, der bei Kleinunternehmern im Vorjahr nicht über 17.500 € liegen darf, nicht hinzuzurechnen.

Ähnlich ist es, wenn der Kleinunternehmer den Gegenstand zu einem Zeitpunkt erworben hat, in dem er regelbesteuernder Unternehmer war. Wechselt er später zur Kleinunternehmerregelung, muss grundsätzlich eine Vorsteuerberichtigung durchgeführt werden. Auch in solchen Fällen sind die unentgeltlichen Wertabgaben nicht bei der Berechnung des Gesamtumsatzes zu berücksichtigen.

Anders verhält es sich, wenn ein regelbesteuernder Unternehmer erwägt, zur Kleinunternehmerregelung überzugehen. Bei der Prüfung des Gesamtumsatzes des vorangegangenen Jahres ist die Privatnutzung des Betriebs-Pkws in die Umsatzgrenze von 17.500 € einzubeziehen, denn diese war schließlich auch steuerbar gewesen.

#### **Hinweis:**

Die neuen Grundsätze können in allen noch offenen Fällen angewandt werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28. März 2012, IV D 3 S 7360/11/10001, LEXinform Nr. 5233884

### 38. Höherer Abzug für Fahrten zur Universität

Der BFH hat kürzlich in gleich zwei Urteilen seine bisherige Rechtsprechung zu Gunsten der Steuerpflichtigen geändert. In beiden Fällen ging es darum, ob Fahrtkosten im Rahmen eines Vollzeitunterrichts nach Dienstreisegrundsätzen oder lediglich beschränkt im Wege der Entfernungspauschale berücksichtigt werden können. Nach bisheriger Rechtsauffassung war nur letzteres möglich.

Die Pendlerpauschale von derzeit 0,30 € pro Entfernungskilometer ist für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte vorgesehen. Als regelmäßige Arbeitsstätte hat der BFH bislang auch Bildungseinrichtungen (z.B. Universitäten) betrachtet, etwa wenn der Student an die Universität über einen längeren Zeitraum hinweg wegen eines Vollzeitstudiums fährt. Die Fahrtkosten im Rahmen einer Ausbildung konnten wegen dieser Rechtsauffassung nicht in tatsächlicher Höhe steuerlich abgezogen werden, sondern waren in Höhe der Entfernungspauschale nur beschränkt abzugsfähig.

Daran hält der BFH nicht länger fest. Auch wenn die berufliche Aus- oder Fortbildung die volle Arbeitszeit des Steuerpflichtigen in Anspruch nehmen und sich über einen längeren Zeitraum erstreckt, sei eine Bildungsmaßnahme regelmäßig vorübergehend und nicht auf Dauer angelegt. Der Fahrtkostenabzug sei daher in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen möglich. Im Übrigen sei nach neuerer Rechtsprechung als „regelmäßige Arbeitsstätte“ nur eine dauerhafte ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers zu verstehen. Schon deshalb könne die Bildungseinrichtung keine regelmäßige Arbeitsstätte sein.

Verhandelt wurde im Fall einer Studentin, die ein Zweitstudium an einer Universität absolvierte und für ihre Fahrten zur Universität den Werbungskostenabzug nach Dienstreisegrundsätzen, d.h. mit 30 Cent je gefahrenen Kilometer, begehrte. Ihr gab der BFH Recht. Im zweiten Verfahren ging es um die Fahrtkosten eines Zeitsoldaten zu seiner Ausbildungsstätte, die er ebenfalls im Rahmen einer vollzeitigen Berufsförderungsmaßnahme aufsuchte. Auch ihm erkannte der BFH den Werbungskostenabzug nach Dienstreisegrundsätzen zu. Der BFH wies aber ausdrücklich darauf hin, dass Aufwendungen für Dienstreisen nur dann steuerlich abgezogen werden können, wenn der Steuerpflichtige Fahrtaufwand tatsächlich getragen habe. Das gelte auch dann, wenn er den pauschalen Abzug von 30 Cent je gefahrenem Kilometer geltend mache. Anders sei das bei der Entfernungspauschale. Auf eigenen Aufwand komme es hier nicht an.

**Hinweis:**

Von dieser Rechtsprechung können viele Studenten und Auszubildende profitieren. Wichtig ist, dass die Einkommensteuerveranlagungen noch nicht bestandskräftig sind. Aber auch für noch offene Kindergeldfälle der Jahre 2011 und früher haben diese Urteile positive Auswirkungen: War etwa bislang die Einkünfte- und Bezügegenze des Kindes überschritten, könnte dies wegen des erhöhten Fahrtkostenabzugs nun nicht mehr der Fall sein.

In den beiden verhandelten Fällen waren die Fahrtkosten nur deshalb als Werbungskosten abzugsfähig, weil es sich bei der Studentin um ein Zweitstudium handelte und der Zeitsoldat in einem Ausbildungsdienstverhältnis stand.

Für Studenten im Erststudium ist der Werbungskostenabzug nach wie vor nicht möglich, obwohl erst letztes Jahr der BFH die geltende Gesetzeslage mit mehreren Urteilen unterlaufen hatte. Der Gesetzgeber hatte auf diese unliebsame Rechtsprechung umgehend mit einer Gesetzesänderung reagiert, die rückwirkend in noch allen offenen Fällen gilt. Dagegen sind bereits wiederum Klagen vor den Finanzgerichten anhängig, wie etwa vor dem BFH unter dem Az. VI R 8/12. Einkommensteuerveranlagungen können unter Hinweis darauf offen gehalten werden. Wir unterstützen Sie dabei gerne.

Quelle: BFH-Urteile vom 9. Februar 2012, VI R 44/10 und 42/11, LEXinform Nrn. 0927973 und 0928644; BFH-Pressemitteilung vom 28. März 2012, Nr. 20/12, LEXinform Nr. 0437732

### **39. Schuldzinsenabzug auch nach Verkauf des Vermietungsobjekts?**

Auch nach dem Verkauf einer vermieteten Immobilie kann es sein, dass nicht alle damit im Zusammenhang stehenden Darlehen durch den Verkaufserlös abgelöst werden können. Der ehemalige Vermieter muss dann nach dem Objektverkauf den Restkredit weiterhin bedienen.

Waren die Schuldzinsen für den Immobilienkredit während der Vermietungsphase noch als Werbungskosten steuerlich abziehbar, sind sie es nach dem Verkauf des Objektes nach derzeitiger Auffassung der Finanzverwaltung nicht. Diese sog. nachträglichen Schuldzinsen beurteilen die Finanzämter anders als während der Zeit, als der Steuerpflichtige aus dem vermieteten Grundstück noch Einnahmen erzielte. Allerdings ist die Haltung der Finanzverwaltung seit einiger Zeit umstritten.

Auslöser dafür war ein Urteil des BFH aus dem Jahr 2010. Dort entschied der BFH, dass in den Fällen von GmbH-Beteiligungen nachträgliche Schuldzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden können, soweit der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der Schulden ausgereicht hatte. Könnte diese Rechtsprechung nicht auch auf den Bereich der Vermietungseinkünfte ausgedehnt werden? Die Finanzverwaltung verneint das beharrlich. Aktuell hat sich dazu die Oberfinanzdirektion Frankfurt geäußert.

Anders als bei der Finanzierung von Betriebsausgaben oder Werbungskosten – so die Finanzverwaltung – komme es bei der Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten darauf an, wie der finanzierte Vermögensgegenstand genutzt werde. Werden mit dem Gegenstand Einkünfte erzielt, können die Schuldzinsen als Werbungskosten oder Betriebsausgaben abgezogen werden.

Allerdings, so die Finanzverwaltung, werde im deutschen Einkommensteuerrecht zwischen betrieblichen Einkunftsarten und den Überschusseinkunftsarten unterschieden. Ein erheblicher Unterschied sei vor allem, dass bei den betrieblichen Einkunftsarten auch die Vermögenszuwächse besteuert würden. Bei den Überschusseinkünften sei das nur bei den Erträgen aus der Nutzung der Fall. Deswegen wurden bislang nur nachträgliche Schuldzinsen im betrieblichen Einkunftsgebiet berücksichtigt. Da im Bereich des Privatvermögens die Vermögensänderungen grundsätzlich außer Ansatz blieben, entfalle mit dem Wegfall der Einkunftsquelle auch der Veranlassungszusammenhang mit den Schuldzinsen, unabhängig von der Höhe eines etwa zu erzielenden Veräußerungserlöses.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung hat der BFH in seiner Entscheidung zum nachträglichen Schuldzinsenabzug bei Beteiligungen diese bereits gefestigten Grundsätze nicht aufgegeben. Das Urteil sei lediglich eine Reaktion auf die abgesenkte Wesentlichkeitsgrenze von 1 %, die dazu führe, dass Vermögensänderungen im Privatbereich grundsätzlich steuerverhaftet seien.

Im Vermietungsbereich gebe es hingegen keine ähnliche Steuerverstrickung. Auch die Ausdehnung der Spekulationsfrist auf 10 Jahre ändere daran nichts. Deshalb bleiben nachträgliche Schuldzinsen weiterhin bei den Vermietungseinkünften nicht abzugsfähig.

Weiterhin weist die Finanzverwaltung auf aktuelle Rechtsprechung der Finanzgerichte hin, die den Werbungskostenabzug für nachträgliche Schuldzinsen ebenfalls verneint. Doch gegen diese wurde zwischenzeitlich Revision beim BFH eingelegt. Veranlagungen könnten mittels Einspruch und Antrag auf Verfahrensruhe bis zu einer endgültigen Entscheidung offen gehalten werden. Aussetzung der Vollziehung dürfen die Finanzämter aber nicht gewähren.

**Hinweis:**

Betroffene sollten ihre Steuerbescheide unter Hinweis auf das Revisionsverfahren IX R 67/10 nicht bestandskräftig werden lassen. Wir unterstützen Sie dabei gerne!

Quelle: OFD-Frankfurt am Main, Verfügung vom 24. Januar 2012, S 2211 A 17 St 214, DB 2012 S. 545

#### 40. Werbungskostenabzug bei Teilnahme an Auslandsgruppenreise

Gemischt veranlasste Aufwendungen, d.h. die gleichzeitig beruflich und privat veranlasst sind, können nach der neueren Rechtsprechung des BFH in größerem Umfang als bisher steuerlich abgezogen werden. Häufig liegt in der Praxis eine gemischte Veranlassung bei Reisekosten vor. In diesem Bereich wirken sich die neuen Rechtsgrundsätze des BFH positiv aus. Doch nach wie vor ist deren Anwendung in der Praxis im Einzelfall unklar. Grundsätzlich darf nur der beruflich veranlasste Anteil der Reisekosten abgezogen werden, sofern die Reise nicht nur untergeordnet privat veranlasst gewesen ist. Entsprechend dem unterschiedlichen Gewicht der Veranlassungsbeiträge sind die Reisekosten dabei im Verhältnis der beruflich und privat veranlassten Reiseanteile aufzuteilen. Wie sind die neuen Rechtsgrundsätze auf eine Auslandsgruppenreise anzuwenden? Damit befasste sich vor Kurzem der BFH.

Es ging um eine Lehrerin für Mathematik, Geographie, Biologie und Kunst, die an Studienreisen nach China und Paris teilnahm. Die Reisen wurden durch das Landesinstitut für Schule und Ausbildung organisiert. Die Kosten für die beiden Reisen machte sie als Werbungskosten in ihrer Einkommensteuererklärung geltend. Doch das Finanzamt berücksichtigte die Gesamtkosten von rund 7.000 € überhaupt nicht. Auch das Finanzgericht kam später zu keiner anderen Einschätzung, nachdem es den Reiseverlauf mit fast ausschließlich touristischen Programmpunkten geprüft hatte.

Der BFH hatte das Schlusswort, bestätigte aber die Meinung von Finanzamt und Finanzgericht. Für eine berufliche Veranlassung sei neben einer fachlichen Organisation vor allem maßgebend, dass das Programm auf die besonderen beruflichen Bedürfnisse der Teilnehmer zugeschnitten und der Teilnehmerkreis im Wesentlichen gleichartig (homogen) sei. Von Bedeutung sei ebenfalls, ob die Teilnahme freiwillig sei oder ob der Steuerpflichtige einer Dienstpflicht nachkomme. Können die berufliche Veranlassung einer Reise nicht festgestellt werden, so gehen Zweifel zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Im verhandelten Fall war das Finanzgericht zu dem Ergebnis gekommen, dass die Aufwendungen für die Reisen nicht abzugsfähig sind, weil sie nicht insgesamt beruflich veranlasst waren und auch eine Aufteilung in beruflich bzw. privat veranlasste Reiseanteile nicht in Betracht komme. Dieses Ergebnis beanstandete der BFH nicht.

**Hinweis:**

Der BFH wies explizit darauf hin, dass nicht jede von einem Fachverband veranstaltete Reise als beruflich veranlasst einzustufen ist. Bietet eine berufliche Organisation eine Reise an, können die Kosten nur dann abgezogen werden, wenn die Reisen auch inhaltlich, d.h. nach ihrem Reiseprogramm und der tatsächlichen Durchführung, die Kriterien für eine beruflich veranlasste Fortbildungsreise erfüllen. Im Streitfall wurden die Reisen durch einen kommerziellen Reiseveranstalter durchgeführt und entsprachen nach Programm und Ablauf einer allgemeinbildenden Studienreise. Auch nach der Entscheidung des BFHs zum sog. Aufteilungs- und Abzugsverbot sind die früher entwickelten Abgrenzungsmerkmale weiterhin anzuwenden.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. Januar 2012, VI R 3/11, LEXinform Nr. 0928328

#### 41. Zwangsübertragung des Betreuungsfreibetrags verfassungsgemäß

Die Übertragung des Freibetrags für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf eines Kindes auf Antrag des Elternteils, bei dem das Kind gemeldet ist, verstößt nicht gegen das Grundgesetz. Das entschied kürzlich der BFH.

Hintergrund des Urteils war die Klage eines Steuerpflichtigen, der vor einigen Jahren von seiner Ehefrau geschieden wurde. Die beiden gemeinsamen Kinder lebten bei der früheren Ehefrau. In seiner Einkommensteuerveranlagung berücksichtigte das Finanzamt zunächst wie beantragt zwei Kinderfreibeträge und zusätzlich zwei Freibeträge für den Betreuungs-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf. Doch die frühere Ehefrau beantragte in ihrer Steuererklärung, dass ihr die Betreuungsfreibeträge zu übertragen seien, weil die Kinder nicht in der Wohnung des Vaters gemeldet waren. Das Finanzamt des Steuerpflichtigen änderte daraufhin dessen Steuerbescheid, zog nicht mehr die Betreuungsfreibeträge ab und forderte Einkommensteuer nach. Der Steuerpflichtige klagte, dass diese voraussetzungslose Entziehungsmöglichkeit der Betreuungsfreibeträge verfassungswidrig sei. Schließlich habe er Barunterhalt geleistet und die Kinder betreut.

Mit diesen Argumenten kam er beim BFH aber leider nicht durch. Die monierte Regelung stelle allein auf die melderechtliche Sachlage ab. Es liege in der Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers, den Aufwand des Elternteils, bei dem das Kind gemeldet sei und von dem es – typisierend betrachtet – daher umfassend betreut und erzogen

werde, höher zu gewichten als z.B. die Bezahlung von Nachhilfestunden oder Musikunterricht durch den barunterhaltspflichtigen Elternteil. Ähnlich hatte der BFH bereits im Jahr 2001 entschieden.

#### **Hinweis**

Ab 2012 hat sich die Rechtslage durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 geändert. Nunmehr kann der Elternteil, bei dem das Kind nicht gemeldet ist, der Übertragung des Betreuungsfreibetrages widersprechen, weil er die Kinderbetreuungskosten trägt oder das Kind in einem nicht unwesentlichen Umfang betreut. Mit dieser Änderung wäre dem Anliegen des Steuerpflichtigen im verhandelten Fall entsprochen.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. Oktober 2011, III R 42/07, LEXinform Nr. 0588344

## **42. Neues zum Abzug von Pflegekosten**

Pflegekosten können steuerlich auf unterschiedliche Art berücksichtigt werden. Möglich ist eine direkte Steuerermäßigung als haushaltsnahe Dienstleistung, wobei Kosten in Höhe von maximal 20.000 € in Höhe von 20 %, d.h. höchstens um 4.000 €, die Steuer direkt mindern können. Voraussetzung ist, dass die Kosten durch Rechnung belegt werden können und unbar an den Pflegedienstleister gezahlt werden. Sofern bei der gepflegten Person mindestens ein Schweregrad der Pflegebedürftigkeit besteht oder die Person in ihrer Alltagskompetenz erheblich eingeschränkt ist, können die Pflegeaufwendungen auch als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden. Der Abzug ist betragsmäßig nicht begrenzt, allerdings wirkt er sich steuerlich nur aus, soweit die zumutbare Eigenbelastung überschritten wird. Ohne Nachweis der einzelnen Kosten kann der Steuerpflichtige, sofern bei ihm ein bestimmter Behinderungsgrad vorliegt, den Behindertenpauschbetrag abziehen. Je nach Schwere der Behinderung liegt der Abzug zwischen 310 € und 3.700 €.

Das Finanzgericht Niedersachsen hat sich nun in einem aktuellen Urteil dazu geäußert, wie der Behindertenpauschbetrag und haushaltsnahe Dienstleistungen bei Bewohnern eines Altenheims abgezogen werden können. Das Gericht vertritt entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung die Meinung, dass trotz der Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags weitere Pflegeaufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistungen abgezogen werden können. Die haushaltsnahen Dienstleistungen seien jedoch um den berücksichtigten Behindertenpauschbetrag zu kürzen.

Konkret ging es um eine ältere Dame, der wegen ihrer Behinderungen ein Behindertenpauschbetrag von 720 € zustand. Sie wohnte in einem Appartement in einem Seniorenheim. Die monatlichen Rechnungen des Wohnstifts bescheinigten auch Kosten, die als haushaltsnahe Dienstleistung abzugsfähig waren. Das Finanzamt ließ den Abzug der Kosten als haushaltsnahe Dienstleistungen zu, strich allerdings den daneben begehrten Abzug des Behindertenpauschbetrags. Es wies darauf hin, dass der Abzug der Pflegeaufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistung günstiger sei und daher der Behindertenpauschbetrag von Amts wegen außer Acht zu lassen sei. Dagegen klagte die Steuerpflichtige.

Vor dem Finanzgericht bekam sie überraschend Recht. Die von der Heimleitung bestätigten Aufwendungen für altersgerechte Grundvorsorge, Krankenpflege im Appartement, ambulanter Pflegedienst und für das Betreuungspersonal seien Aufwendungen, die durch den Behindertenpauschbetrag erfasst sind, so das Gericht. Die genannten Aufwendungen können aber auch als haushaltsnahe Dienstleistung abgezogen werden. Das bedeute nach Auffassung des Gerichts aber nicht, dass bei der Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags sämtliche Aufwendungen nicht mehr als haushaltsnahe Dienstleistung abgezogen werden können. Im verhandelten Fall müssen insofern die Aufwendungen, die als haushaltsnahe Dienstleistung abgezogen werden, um den Behindertenpauschbetrag gekürzt werden.

#### **Hinweis:**

Das Gericht hat die Revision zugelassen. Es erscheint fraglich, ob der BFH die Auffassung des Finanzgerichts letztendlich bestätigen wird.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 19. Januar 2012, 10 K 338/11, [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de)

## **43. Achtung bei Kettenschenkungen**

Für Schenkungen zwischen nahen Angehörigen sieht das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz großzügige Freibeträge vor. Diese betragen bei einer Schenkung an den Ehegatten 500.000 € und bei Zuwendungen an Kinder 400.000 €. Für andere Verwandte sind die Freibeträge weitaus geringer, wie etwa bei Geschwistern oder Schwiegerkindern in Höhe von 20.000 €.

Sollen Familienangehörige, die nicht Ehegatte oder Kinder sind, beschenkt werden, kann der Schenkungsvorgang durch eine sog. Kettenschenkungen gestaltet werden, um möglichst hohe Freibeträge nutzen zu können. Dazu muss eine Durchgangsperson zwischen Schenker und Beschenktem eingesetzt werden, die sowohl im Verhältnis zum Schenker als auch zum Besenkten eine günstige Steuerklasse hat. Doch hier ist Vorsicht geboten, denn das Finanzamt prüft sehr genau, ob der Dritte, d.h. die Durchgangsperson, überhaupt über eine eigene Entscheidungsmöglichkeit hinsichtlich des Schenkungsgegenstandes verfügte. Sollte das nicht der Fall sein, legt das Finanzamt für die Besteuerung die (ungünstige) Steuerklasse zwischen dem Schenker und dem eigentlichen Bedachten zu Grunde.

Der BFH musste sich kürzlich mit so einem Fall befassen. Zunächst übertrug der Vater auf den Sohn unentgeltlich ein Grundstück. Im Überlassungsvertrag wurde der Vater berechtigt, die unentgeltliche Rückauflassung des Grundstücks u.a. dann zu verlangen, wenn sein Sohn das Grundstück ohne seine Zustimmung verkaufen sollte. In derselben Urkunde stimmte der Vater der Übertragung des halben Grundstücksanteils auf seine Schwiegertochter zu. Noch am gleichen Tag übertrug der Sohn den Grundstücksanteil unentgeltlich auf seine Ehefrau. Finanzamt und Finanzgericht erkannten die Kettenschenkung nicht an. Beide gingen davon aus, dass der Vater jeweils einen hälftigen Grundstücksanteil seinem Sohn und seiner Schwiegertochter geschenkt hatte. Für die Schenkung an die Schwiegertochter waren somit nur ein geringer Freibetrag und eine ungünstige Steuerklasse maßgeblich. Der Zwischenerwerber, d.h. der Sohn, sei schenkungssteuerrechtlich nicht bereichert, wenn er den Gegenstand sogleich weiterschente, selbst wenn zivilrechtlich zwei Zuwendungen anzunehmen seien, lautete die Begründung.

Doch der BFH kam zu einer anderen Entscheidung. Werde dem Bedachten der Schenkungsgegenstand nicht unmittelbar von dessen ursprünglichem Inhaber zugewendet, sondern noch ein Dritter zwischengeschaltet, komme es darauf an, ob der Dritte selbst über die Verwendung des geschenkten Gegenstands entscheiden könne. Eine Weitergabeverpflichtung könne sich aus einer ausdrücklichen Vereinbarung im Schenkungsvertrag oder aus anderen Umständen ergeben. Wenn dann der Dritte, in diesem Fall der Sohn, den Gegenstand ohne Veranlassung des Zuwendenden und ohne rechtliche Verpflichtung einem anderen weiterschentet, scheide die Annahme aus, dass die Schenkung direkt durch den Zuwendenden erfolgte. Das gelte selbst dann, wenn der Zuwendende weiß oder damit einverstanden ist, dass der Bedachte den Gegenstand sofort weiterschentet.

Im verhandelten Fall enthielt der Überlassungsvertrag keine Verpflichtung, nach der der Sohn zur Weiterübertragung verpflichtet war. Weiterhin konnte der BFH keine Anhaltspunkte erkennen, dass der Vater den Sohn zu einer Weiterschenkung veranlasst haben könnte. Eltern hätten regelmäßig kein Interesse daran, ihre Grundstücke im Wege der vorweggenommenen Erbfolge nicht auf ihre Kinder, sondern unmittelbar auf Schwiegerkinder zu übertragen, so der BFH. Anhaltspunkte für einen Gestaltungsmissbrauch lägen im Streitfall nicht vor.

#### **Hinweis:**

Damit muss das Finanzamt für die Schenkung des Sohnes an seine Ehefrau den Freibetrag und die Steuerklasse zu Grunde legen, wie sie für Ehegatten üblich ist.

In der Praxis sollten Schenkungen im größeren Umfang vor ihrer Durchführung auch steuerlich geprüft werden. Wir beraten Sie gern.

Quelle: BFH-Beschluss vom 30. November 2011, II B 60/11, DStZ 2012, S. 222

## **44. Erbschaftsteuer: Behandlung der Instandhaltungsrücklage**

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt/ Main hat sich aktuell dazu geäußert, wie bestehende Instandhaltungsrücklagen bei der Übertragung von Wohnungseigentum steuerlich zu behandeln sind.

Bereits vor vielen Jahren entschied der BFH, dass das gleichzeitig mit einer Eigentumswohnung erworbene Guthaben aus einer Instandhaltungsrücklage nicht Grunderwerbsteuerpflichtig ist. Vielmehr beurteilte der BFH das Guthaben aus der Instandhaltungsrücklage nach dem Wohnungseigentumsgesetz (WEG) als eine mit einer Geldforderung vergleichbare Vermögensposition, die nicht unter den Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes fällt.

Darauf nimmt nun die Finanzverwaltung Bezug und erläutert, dass diese Grundsätze auch auf die Erbschaft-/Schenkungssteuer zu übertragen seien. Die Instandhaltungsrücklage ist demnach neben dem Wohnungseigentum als gesonderte Kapitalforderung zu erfassen und grundsätzlich mit dem Nennwert zu bewerten. Daher muss in Fällen, in denen Wohnungs- oder Teileigentum übertragen wird, die Höhe der Instandhaltungsrücklage ermittelt werden.

#### **Hinweis:**

Die Instandhaltungsrücklage ist damit nicht im Grundstückswert enthalten und kann auch nicht von der Erbschaft-/Schenkungssteuerlichen Steuerbegünstigung für zu Wohnzwecken vermieteten Grundstücken profitieren.

Quelle: OFD-Frankfurt am Main, Verfügung vom 29. März 2012, S 3800 A 36 St 119, NWB-DokID FAAAAE-06865

## **45. Schikaneverbot bei Erlass einer Prüfungsanordnung**

Die Anordnung einer Außenprüfung durch das Finanzamt kann rechtswidrig sein, wenn sie gegen das Willkür- und Schikaneverbot verstößt. Zu diesem Schluss kam kürzlich der BFH.

Folgender Fall hatte sich zugetragen. Bei einem selbständig tätigen Rechtsanwalt ordnete das Finanzamt eine Außenprüfung an. Der Rechtsanwalt legte dagegen Einspruch ein. Er vertrat die Auffassung, die Prüfungsanordnung sei von leitenden Beamten des Finanzamts willkürlich und aus sachfremden Gründen veranlasst worden. Seine steuerlichen Verhältnisse seien dem Finanzamt seit Jahren bekannt. Die Prüfung hätte man bei ihm nur angeordnet, weil er einen Beamten der Finanzverwaltung vertrete, der behauptete, vom Vorsteher seines Amtes gemobbt worden zu sein. Zwei weitere Mandanten von ihm hätten sich mit entsprechenden Vorwürfen an den Petitionsausschuss gewandt und Erfolg gehabt. Zeitgleich habe die Finanzverwaltung

Außenprüfungen bei den beiden mit den Petitionen befassten Abgeordneten und dem Vorsitzenden des Petitionsausschusses veranlasst.

Nachdem Einspruch und Klage des Rechtsanwalts keinen Erfolg hatten, musste sich der BFH mit dieser Sache befassen und kam zu folgenden Ergebnissen: Grundsätzlich dürfe eine Außenprüfung voraussetzungslos angeordnet werden. Sie müsse aber dem Zweck dienen, die steuerlichen Verhältnisse des Geprüften aufzuklären. Lasse sich das Finanzamt von anderen, sachfremden Erwägungen leiten, kann dies gegen das Willkür- und Schikaneverbot verstoßen. Das wiederum hätte die Folge, dass die Prüfungsanordnung rechtswidrig sei. Das Finanzgericht muss nun im Nachgang noch einmal prüfen, ob das tatsächlich der Fall gewesen ist.

**Hinweis:**

Auch wenn bereits von Beginn an fest steht, dass die Prüfung nur ein geringfügiges steuerliches Mehrergebnis ergibt, ist deren Anordnung nicht ermessensfehlerhaft.

Sollte der Steuerpflichtige den Verdacht haben, dass eine Außenprüfung aus sachfremden Gründen angeordnet wurde, muss er das detailliert und nachvollziehbar darlegen.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. September 2011, VIII R 8/09, DStR 2012 S. 560; BFH-Pressemitteilung vom 14. März 2012, Nr. 15/12, LEXinform Nr. 0437664

## 46. EU macht Weg für vereinfachte Bilanzen für Kleinstunternehmen frei

Bereits im Februar 2012 hat die Europäische Union Erleichterungen bei Bilanzregelungen und Offenlegungspflichten für Kleinstunternehmen auf den Weg gebracht. Verabschiedet wurde dazu die sog. Micro-Richtlinie, mit deren Hilfe besonders den kleinsten Unternehmen bürokratische Lasten bei der Erstellung von Bilanzen abgenommen werden sollen. Gerade für Unternehmen, die als GmbH oder GmbH & Co. KG geführt werden und die nur einen geringen Umsatz sowie lediglich wenige Mitarbeiter haben, stellen die Bilanzregelungen und Offenlegungsvorschriften eine große Belastung dar.

Die Richtlinie enthält u.a. folgende Erleichterungen:

- Befreiung von bestimmten Bilanzierungspflichten. Kleinstunternehmen dürfen beispielsweise auf den umfangreichen Anhang zur Bilanz verzichten.
- Einschränkung der Veröffentlichungspflicht. Die Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen von Kleinstunternehmen gegenüber der breiten Öffentlichkeit ist nicht mehr zwingend notwendig. Vielmehr können die EU-Mitgliedstaaten vorsehen, dass es ausreicht, wenn Kleinstunternehmen ihre Jahresabschlüsse an ein Register übersenden, wo sie nur bei Nachfrage an Dritte zur Information herausgegeben werden.

Als Kleinstunternehmen werden nach der neuen Richtlinie Unternehmen definiert, die mindestens zwei der folgenden drei Schwellenwerte unterschreiten:

- 350.000 € Bilanzsumme,
- 700.000 € Jahresumsatz und
- 10 Mitarbeiter.

**Hinweis:**

Die Richtlinie ist inzwischen in Kraft getreten und bietet, sobald die Umsetzung in nationales Recht erfolgt ist, eine wirkliche Bürokratieentlastung für viele kleine GmbHs und GmbH & Co. KGs. Das Bundesjustizministerium hatte sogar angekündigt, noch weitergehende Entlastungen umzusetzen. Doch bislang gibt es noch keinen Gesetzentwurf, der die Richtlinie in deutsches Recht umsetzt. Wir halten Sie über aktuelle Entwicklungen auf dem Laufenden.

Quelle: Bundesministerium für Justiz, Information vom 22. Februar 2012, [www.bmj.de](http://www.bmj.de)

## 47. Bundesregierung plant Versicherungspflicht für Selbständige

Nach einem neuen Gesetzentwurf will die Bundesregierung Selbständige zur Altersvorsorge verpflichten. Der Gesetzentwurf soll demnächst im Bundeskabinett verabschiedet werden und die gesetzlichen Änderungen bereits ab 2013 in Kraft treten. Hintergrund soll die Vermeidung von Altersarmut sein, von der vor allem viele Selbständige im Alter betroffen sein können.

Die Altersvorsorge und ihre Erträge dürfen nicht vererblich, nicht übertragbar, nicht beleihbar, nicht veräußerbar und nicht kapitalisierbar sein. Die Alterssicherung muss als Rente ausgezahlt werden.

Doch von der Altersvorsorgepflicht wird es Ausnahmen geben. Bereits jetzt sind Selbständige zu einer Altersvorsorge verpflichtet, zum Teil über berufsständische Versorgungswerke, wie etwa Ärzte, Landwirte, Künstler, Hebammen, Rechtsanwälte, Steuerberater und zum Teil auch Handwerker.

Die Beitragszahlungen sollen flexibel gehalten werden, da Selbständige regelmäßig schwankende Einkünfte haben. Geplant sind Beitragsfreiheit für Existenzgründer und keine Vorsorgepflicht bei nur nebenberuflicher Selbständigkeit und geringfügigen Einkünften bis 400 € monatlich. Weitere Ausnahme- und

Befreiungsregelungen soll es für heute bereits Selbständige im Alter zwischen 30 und 50 Jahren geben, die vorgesorgt haben oder vorsorgen.

Die neue Vorsorgepflicht soll eine übermäßige Inanspruchnahme der Rentenversicherung vermeiden. Das könnte passieren, wenn neu versicherte Personen einen Anspruch auf Leistungen haben, ohne vorher Beiträge geleistet zu haben. Selbständige im rentennahen Alter sollen daher ab einer Altersgrenze von 50 Jahren aus der Versicherungspflicht ausscheiden.

Quelle: Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Information vom 21. März 2012, [www.bmas.de](http://www.bmas.de)

## **48. Steuererlass bei Forderungsverzicht wegen Sanierung**

Gesellschaften in der Krise bemühen sich unter dem Gesichtspunkt der Sanierung in der Regel um einen Forderungsverzicht ihrer Gläubiger. Gelingt das, muss die Verbindlichkeit in der Bilanz des Schuldners ertragswirksam aufgelöst werden. Unter Umständen kann das zu einer weiteren Steuerbelastung führen. Während es in der Vergangenheit eine Steuerbefreiungsvorschrift für Sanierungsgewinne gab, steht dafür seit einigen Jahren nur noch eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung zur Verfügung. Nur wenn die dort genannten Voraussetzungen erfüllt sind, hat das Finanzamt auf Steuern, die auf Sanierungsgewinne entstehen, zu verzichten.

Diese Verwaltungsregelung war kürzlich Gegenstand eines vor dem BFH verhandelten Verfahrens. Ein Unternehmer hatte aus Sanierungsgründen den Verzicht eines Gläubigers auf eine ihm zustehende Forderung erreicht. Der Unternehmer beantragte nun beim Finanzamt, ihm die Steuern auf den Sanierungsgewinn zu erlassen. Doch das Finanzamt lehnte ab, weil die Voraussetzungen für den Billigkeitserlass hier nicht vorlagen. Voraussetzungen dafür sind, dass das Unternehmen sanierungsbedürftig und sanierungsfähig ist, der Schuldner zur Sanierung geeignet ist und die Gläubiger in Sanierungsabsicht handeln.

Nach erfolglosem Einspruch wandte sich der Steuerpflichtige an das Finanzgericht, jedoch ohne Erfolg. Die Richter ließen es dahingestellt, ob das Finanzamt den Sanierungserlass zu Unrecht abgelehnt habe, denn für einen solchen Erlass fehle es schon wegen der Abschaffung der Steuerbefreiungsvorschrift an einer hinreichenden Rechtsgrundlage.

Schließlich musste sich der BFH mit dem Fall befassen und hatte festzustellen, ob die Steuerbarkeit eines Sanierungsgewinns eine sachlich unbillige Härte darstellen kann – also grundsätzlich zu einem Erlass zu führen hat, obwohl der Gesetzgeber die Steuerbefreiung von aufgehoben hat. Doch zu einer Entscheidung kam es leider nicht mehr. Der Steuerpflichtige und das Finanzamt einigten sich schließlich außergerichtlich, denn der Steuerpflichtige hatte eine insolvenzbedingte Restschuldbefreiung erhalten, wodurch die strittige Steuerschuld weggefallen war. Lediglich die Verfahrenskosten mussten sich beide je zur Hälfte teilen.

### **Hinweis:**

Die Streitfrage bleibt damit weiterhin offen.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Februar 2012, VIII R 2/08, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de); BFH-Pressemitteilung vom 9. Mai 2012, Nr. 32/12, LEXinform Nr. 0437890

## **49. Keine Rückstellung für Verrechnungsverpflichtungen**

Bei Miet- und Nutzungsverträgen handelt es sich um sog. Dauerschuldverhältnisse. Sofern in der Vergangenheit zu viel Entgelt vereinnahmt wurde, muss dieses durch den Vermieter o.ä. nicht erstattet werden. Vielmehr ist es mit den zukünftig zu erhebenden Entgelten zu verrechnen, sog. Verrechnungsverpflichtung. Wie diese Verrechnungsverpflichtung in der Bilanz darzustellen ist, dazu hat sich kürzlich das Bundesfinanzministerium geäußert:

Zunächst stellt die Finanzverwaltung fest, dass es sich bei Dauerschuldverhältnissen um schwebende Geschäfte handelt. Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften werden grundsätzlich nicht passiviert. Eine Ausnahme liegt dann vor, wenn Leistung und Gegenleistung durch Erfüllungsrückstände nicht mehr gleichwertig sind.

Verrechnungsverpflichtungen sind Bestandteil der schwebenden Geschäfte. Eine Verrechnungsverpflichtung setzt voraus, dass die Vertragsverhältnisse weiterhin bestehen. Im schwebenden Geschäft werden die noch zu erfüllenden künftigen Verpflichtungen nicht passiviert, es sei denn, das Gleichgewicht von Leistung (z. B. Zurverfügungstellung der Mietsache) und Gegenleistung (Miete) ist durch Erfüllungsrückstände gestört. Die Finanzverwaltung stellt klar, dass ein solcher Erfüllungsrückstand auch dann nicht besteht, wenn die in der Vergangenheit zu viel vereinnahmten Entgelte vereinbarungsgemäß erst in der Zukunft periodenübergreifend zu verrechnen sind. Die Bildung von Rückstellungen scheidet daher aus. Das gilt unabhängig davon, ob die Vertragsparteien die Verrechnungsverpflichtung unmittelbar vereinbaren oder sich die Verpflichtung aus einer öffentlich-rechtlichen Regelung ergibt.

Schließlich kann für die Verrechnungsverpflichtung auch kein Rechnungsabgrenzungsposten angesetzt werden, da es sich bei den zu viel vereinnahmten Entgelten nicht um Einnahmen handelt, die Ertrag für eine bestimmte Zeit in der Zukunft darstellen.

**Hinweis:**

Etwas anderes gilt dann, wenn die Vertragsparteien ausdrücklich vereinbaren, dass in der Vergangenheit zu viel gezahlte Entgelte sofort zu erstatten sind. Steht dann am Bilanzstichtag die Auszahlung noch aus, ist eine entsprechende Verbindlichkeit unabhängig davon zu passivieren, ob das Dauerschuldverhältnis noch besteht oder bereits beendet wurde.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28. November 2011, IV C 6 S 2137/09/10004, BStBl. 2011 I S. 1111

## 50. Einkünfte eines Rentenberaters

Hat ein Rentenberater freiberufliche oder gewerbliche Einkünfte? Dazu hat sich kürzlich das Finanzministerium Schleswig-Holstein geäußert.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist ein nicht als Rechtsanwalt zugelassener Rentenberater gewerblich tätig. Rentenberater dürften lediglich in einem kleinen Ausschnitt der Rechtsberatung tätig werden, die grundsätzlich nur Rechtsanwälten vorbehalten sei. Damit sei die Tätigkeit als Rentenberater mit dem Katalogberuf des Rechtsanwalts nicht umfassend vergleichbar. Eine Ähnlichkeit zum Steuerberater oder zum Steuerbevollmächtigten sei ebenfalls nicht gegeben, da diese inhaltlich keine oder nur geringe Überschneidungen bieten.

**Hinweis:**

Selbständig tätige Rentenberater ohne anwaltliche Zulassung sind gewerbsteuerpflichtig, soweit ihre Einkünfte den gewerbsteuerlichen Freibetrag von 24.500 € überschreiten.

Quelle: Ministerium der Finanzen Schleswig-Holstein, Verfügung vom 17. Februar 2012, ESt-Kurzinfo 2012/6, NWB-DokID: ZAAAE-09112

## 51. Investitionsabzugsbetrag auch nach Anschaffung möglich

Ein Steuerpflichtiger war als Sachverständiger tätig. Als er seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 abgab, beantragte er Investitionsabzugsbeträge für einen PC, einen Laptop und einen Bildschirm. Gegen den Steuerbescheid 2007 legte er im Januar 2009 Einspruch ein und beantragte einen weiteren Investitionsabzugsbetrag, dieses Mal für einen bereits im Dezember 2008 angeschafften PKW. Diesen versagte das Finanzamt, weil die Anschaffung schon zu diesem Zeitpunkt erfolgt war.

Bereits im Jahr 2011 stellte der BFH klar, dass auf eine Investitionsabsicht zu schließen sei, wenn der Investitionsabzugsbetrag mit der Steuererklärung des Abzugsjahres geltend gemacht werde. Das gelte auch dann, wenn die Steuererklärung erst im Einspruchsverfahren gegen einen Schätzungsbescheid abgegeben wird. Auch sei das Nachweiserfordernis in zeitlicher Hinsicht nicht an den Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung gebunden. Bereits eingereichte Unterlagen könnten noch im Einspruchs- bzw. Klageverfahren vervollständigt werden.

Auch im nun verhandelten Fall gab der BFH dem Steuerpflichtigen Recht. Schaffe der Steuerpflichtige ein Wirtschaftsgut an, bevor er dafür mit seiner Steuererklärung oder mit einem nachfolgenden Einspruch einen Investitionsabzugsbetrag geltend mache, sei es nicht erforderlich, dass er im Zeitpunkt der Anschaffung die Absicht hatte, den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch zu nehmen.

Ein Investitionsabzugsbetrag, so der BFH, werde gewährt für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens. Maßgeblich sei dabei die Sicht am Ende des Wirtschaftsjahres, für das der Steuerpflichtige den Abzugsbetrag geltend mache. Die aus dieser Sicht „künftige“ Anschaffung kann bei Abgabe der Steuererklärung für das Abzugsjahr zwischenzeitlich bereits erfolgt sein, so wie es im verhandelten Fall auch geschehen war.

Es sei somit für den Abzug grundsätzlich nicht von Bedeutung, ob die Investition im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung tatsächlich schon vorgenommen war. Der BFH folgte auch nicht der Auffassung, dass bereits im Zeitpunkt der Investition die Absicht zur Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags bestanden haben müsse, um den erforderlichen Finanzierungszusammenhang herzustellen. Es werde durch das Gesetz nicht gefordert, dass bereits im Vorfeld der Investition die Absicht gefasst werden müsse, den Investitionsabzugsbetrag vorzunehmen. Im Übrigen kann der Abzugsbetrag auch erst im Einspruchsverfahren beantragt werden.

**Hinweis:**

Dem Argument des Finanzamtes, es fehle im Streifall am notwendigen Finanzierungszusammenhang zwischen der Investition und der Steuererleichterung aus dem Abzugsbetrag, erteilte der BFH eine Absage. Der Finanzierungszusammenhang war eine geforderte Voraussetzung bei Anwendung der bisherigen Ansparrücklage und sollte Steuergestaltungen vermeiden. Beim Investitionsabzugsbetrag seien diese aber nicht mehr möglich, d.h. der Steuerpflichtige habe gar keinen Anreiz, den Abzugsbetrag geltend zu machen, wenn gar keine Investitionsabsicht bestehe.

Darauf ließ es der BFH im verhandelten Fall aber gar nicht mehr ankommen, da die begünstigte Investition tatsächlich durchgeführt wurde.

Nach wie vor ist strittig, ob durch eine verbindliche Bestellung die Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen im Jahr des Abzugs nachzuweisen ist. Dazu wird sich der BFH demnächst äußern.

Quelle: BFH-Urteil vom 17. Januar 2012, VIII R 48/10, LEXinform Nr. 0928050

## 52. Keine Einzelbewertung bei Fahrten eines Unternehmers

Arbeitnehmer mit Dienstwagen müssen den geldwerten Vorteil für die private Nutzung des Fahrzeugs versteuern. Ähnlich verhält es sich auch bei Unternehmern, die ihr Betriebsfahrzeug privat nutzen. Der geldwerte Vorteil kann entweder durch das Führen eines Fahrtenbuchs ermittelt werden oder durch Anwendung der pauschalen 1 %-Methode.

Kann das Fahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. Betriebsstätte genutzt werden, erhöht sich der geldwerte Vorteil bei Anwendung der pauschalen Methode um monatlich 0,03% des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen Wohnung und Betriebs- bzw. Arbeitsstätte. Der BFH hatte dazu bereits mehrfach entschieden, dass dieser geldwerte Vorteil einen Korrekturposten zum Werbungskostenabzug darstelle. Daher könne er nur insoweit zur Anwendung kommen, wie der Arbeitnehmer den Dienstwagen auch tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nutzt. Deshalb sei zur Ermittlung des Zuschlags eine Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten mit 0,002% des Listenpreises je Entfernungskilometer möglich. Ohne die Einzelbewertung käme es besonders in den Fällen zu einer Überbesteuerung, in denen der Arbeitnehmer nur an einzelnen Tagen zur Arbeitsstätte fährt, dafür jedoch den gesamten Monatswert versteuern müsste. Die Finanzverwaltung weigerte sich zunächst, diese günstige Rechtsprechung anzuwenden, tut das aber seit 2011 doch.

Die Einzelbewertung wendet die Finanzverwaltung aber nur bei Arbeitnehmern und nicht bei Selbständigen an, wie nun eine aktuelle Verfügung aus der OFD Magdeburg bestätigt. Die bisher dazu ergangene Verwaltungsanweisung sei nur für Arbeitnehmer und ihre Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzuwenden. Dies bestätigten kürzlich übereinstimmend die obersten Finanzbehörden der Bundesländer. Der BFH hätte in seinen dazu ergangenen Urteilen keinen betrieblichen Sachverhalt entschieden und daher könnten die Grundsätze zur Einzelbewertung nicht auf die Gewinneinkünfte übertragen werden.

**Hinweis:**

Eine einleuchtende Begründung für ihre ablehnende Haltung lässt die Finanzverwaltung nicht verlauten. So bleibt es hier vorerst bei der Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern und Selbständigen.

Die Einzelbewertung wäre für Selbständige in der Regel dann günstiger, wenn sie weniger als 180 Tage im Jahr zu ihrer regelmäßigen Arbeitsstätte fahren. Betroffene sollten Ihre Einkommensteuerbescheide nicht bestandskräftig werden lassen. Wir unterstützen Sie bei Ihrer Einspruchsführung gerne.

Quelle: OFD-Magdeburg, Verfügung vom 23. April 2012, S 2145 36 St 213, NWB-DokID: LAAAE-09092

## 53. Lohnsteuer bei Übernahme von Studiengebühren vermeiden

Grundsätzlich gehören die vom Arbeitgeber übernommenen Studiengebühren für ein berufsbegleitendes Studium des Arbeitnehmers zu den lohnsteuerpflichtigen Einnahmen. Ein aktuelles Schreiben des Bundesfinanzministeriums gibt nun darüber Auskunft, wie die Lohnsteuerpflicht vermieden werden kann.

Zunächst wird nach zwei Fallgruppen unterschieden und zwar zwischen dem berufsbegleitendem Studium im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses und dem berufsbegleitendem Studium im Rahmen einer beruflichen Fort- und Weiterbildung.

### Ausbildungsdienstverhältnis

Das berufsbegleitende Studium findet im Rahmen eines Ausbildungsdienstverhältnisses statt, wenn die Ausbildungsmaßnahme Gegenstand des Dienstverhältnisses ist. Voraussetzung ist, dass die Teilnahme an dem berufsbegleitenden Studium zu den Pflichten des Arbeitnehmers aus dem Dienstverhältnis gehört.

Für diese Fallgruppe gelten weitgehend die bisherigen Praxisgrundsätze. Ist der Arbeitgeber Schuldner der Studiengebühren, wird ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers unterstellt.

Lohnsteuerrechtlich wird kein Vorteil mit Arbeitslohncharakter angenommen. Studiengebühren sind selbst dann kein Arbeitslohn, wenn sie der Arbeitgeber bei einer im dualen System durchgeführten Ausbildung aufgrund einer Vereinbarung mit der Bildungseinrichtung als unmittelbarer Schuldner trägt.

Schuldet der Arbeitnehmer die Studiengebühren und zahlt der Arbeitgeber die Studiengebühren, müssen die folgenden beiden Voraussetzungen erfüllt sein, damit kein Arbeitslohn vorliegt:

- der Arbeitgeber hat sich arbeitsvertraglich zur Übernahme der Studiengebühren verpflichtet und
- der Arbeitgeber kann die übernommenen Studiengebühren vom Arbeitnehmer arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage zurückfordern, sofern der Arbeitnehmer das ausbildende Unternehmen auf eigenen Wunsch innerhalb von zwei Jahren nach dem Studienabschluss verlässt.

Letztere Voraussetzung ist auch dann erfüllt, wenn der Arbeitgeber die übernommenen Studiengebühren nach arbeitsrechtlichen Grundsätzen nur zeitanteilig zurückfordern kann.

**Hinweis:**

Der Arbeitgeber hat auf der Originalrechnung, die ihm der Arbeitnehmer vorzulegen hat, die Kostenübernahme sowie deren Höhe anzugeben. Eine Ablichtung der insoweit ergänzten Originalrechnung ist als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren.

**Berufliche Fort- und Weiterbildung**

Erstmals regelt die Finanzverwaltung nun, wie Studiengebühren innerhalb einer Fort- und Weiterbildung steuerunbelastet übernommen werden können. Um eine Fort- oder Weiterbildungsmaßnahme handelt es sich nur dann, wenn es sich bei dem Studium nicht um eine erstmalige Ausbildung handelt.

Wie bei der ersten Fallgruppe liegt kein Arbeitslohn vor, wenn das Studium im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt wird. Diese Voraussetzung wird bejaht, wenn die Bildungsmaßnahme die Einsatzfähigkeit des Mitarbeiters im Betrieb des Arbeitgebers erhöhen soll. Es kommt nicht darauf an, wer Schuldner der Studiengebühren ist. Allerdings muss, soweit der Arbeitnehmer Schuldner der Studiengebühren ist, der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz der Kosten vor Vertragsabschluss schriftlich zugesagt haben.

**Hinweis:**

Bei beruflichen Fort- und Weiterbildungsleistungen ist es nicht erforderlich, dass der Arbeitgeber die übernommenen Studiengebühren vom Arbeitnehmer zurückfordern kann, sofern dieser das Unternehmen kurzfristig verlässt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 13. April 2012, IV C 5 S 2332/07/0001, DStR 2012 S. 800

## 54. Lohnsteuerpflicht bei Übernahme von Bußgeldern durch Arbeitgeber

Übernimmt der Arbeitgeber Bußgelder, die gegen seine angestellten Lkw-Fahrer wegen Überschreitung bzw. Nichteinhaltung der Lenk- und Ruhezeiten verhängt wurden, liegt lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Zu dieser Auffassung kam kürzlich das Finanzgericht Köln und bestätigte damit die allgemein geltende Rechtsauffassung.

Anders hatte im Jahr 2004 der BFH entschieden. Im dort verhandelten Fall hatte ein Paketzustelldienst die Zahlung von Verwarnungsgeldern übernommen, die gegen bei ihm angestellte Fahrer wegen Verletzung des Halteverbots verhängt wurden. Der BFH erkannte darin damals ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers und verneinte das Vorliegen von Arbeitslohn. Selbst das steuerliche Abzugsverbot der Verwarnungsgelder auf Seiten der Arbeitnehmer würde nicht für das Vorliegen von Arbeitslohn sprechen, so der BFH. Allerdings ließ der BFH damals die Frage offen, ob es sich auch dann nicht um Arbeitslohn handeln würde, wenn ein nicht nur relativ geringfügiger Verstoß gegen die Straßenverkehrsordnung vorliege.

Dazu konnte nun das Finanzgericht Köln Stellung nehmen. Im verhandelten Fall, in dem eine Spedition die gegen die Lkw-Fahrer wegen Überschreitung bzw. Nichteinhaltung der Lenk- und Ruhezeiten verhängten Bußgelder übernahm, liege Arbeitslohn vor, so das Gericht.

Obwohl es eine betriebliche Anweisung gab, terminliche Verpflichtungen gegenüber dem Kunden im Zweifel auch auf Kosten von Bestimmungen über Lenk- und Ruhezeiten im Straßenverkehr einzuhalten, sei dies aus lohnsteuerlicher Sicht unbeachtlich. Das frühere Urteil des BFH wollten die Richter nicht anwenden, weil aus ihrer Sicht nicht nur ein relativ geringfügiger Verstoß gegen die Straßenverkehrsordnung vorläge. Anders als ein Verstoß gegen ein Parkverbot, habe dieser erheblichen Einfluss auf die Sicherheit aller Verkehrsteilnehmer.

**Hinweis:**

Zufrieden ist die Spedition nicht mit dem abschlägigen Urteil, denn nun soll sich der BFH nochmals mit dem Fall befassen. Dazu muss er jedoch zunächst der Nichtzulassungsbeschwerde zustimmen.

Das frühere Urteil des BFH wurde ohnehin nicht von den Sozialversicherungsträgern angewandt, sodass die Übernahme von Bußgeldern generell als sozialversicherungspflichtig einzustufen ist.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 22. September 2011, 3 K 955/10, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: VI B 134/11), EFG 2012 S. 518

## 55. Höhere Mehrwertsteuer für Kunsthändler geplant

Der deutsche Kunsthandel muss sich voraussichtlich auf höhere Mehrwertsteuersätze einstellen. Das geht aus einer aktuellen Meldung des Deutschen Bundestages hervor.

Bisher gilt in der Kunsthandelsbranche der ermäßigte Steuersatz von 7 %. Nun bestätigte kürzlich ein Vertreter der Bundesregierung im Finanzausschuss, dass die EU-Kommission die deutsche Regelung zur Steuerbegünstigung von Kunst als zu weit gefasst ansehe. Nun werden Einschränkungen gefordert.

Folge der Umsetzung wäre, dass im Kunsthandel 19 % Umsatzsteuer erhoben werden müssten. Der ermäßigte Mehrwertsteuersatz könnte nur noch für Künstler gelten, die ihre Werke selbst verkaufen.

**Hinweis:**

Offensichtlich lasse sich eine entsprechende Änderung des Steuergesetzes nicht vermeiden, so die Bundesregierung. Über Ausgleichsmaßnahmen für den Kunsthandel werde beraten. Wie diese konkret aussehen könnten, sei noch unklar.

Quelle: Deutscher Bundestag, hib-Meldung Nr. 203 vom 25. April 2012, [www.bundestag.de](http://www.bundestag.de)

## 56. Essensversorgung an Kindergärten mit 19 % Umsatzsteuer

Durch die neuere Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ist für Caterer und Partyservice-Unternehmen unklar, ob sie ihre Leistungen mit 7 % oder 19 % Umsatzsteuer abzurechnen haben. Der EuGH hatte entschieden, dass die Abgabe von Speisen, die keine Standardspeisen sind, d.h. über ein bloßes Imbissniveau hinausgehen, bereits aufgrund der aufwendigen Zubereitung einen hohen Dienstleistungsanteil aufweisen und somit einen regelbesteuerten Dienstleistungsumsatz auslösen. In der Praxis könnte der Partyservice bzw. Caterer nur dann den ermäßigten Steuersatz von 7 % zum Zuge kommen lassen, wenn er lediglich Standardspeisen, wie Currywurst, Pommes oder Ähnliches liefert und zusätzlich auch keine weiteren Dienstleistungen an den Kunden erbringt. Das dürfte jedoch nur in den seltensten Fällen zutreffen.

**Hinweis:**

Das Finanzministerium wird sich demnächst zu der neuen Rechtsprechung des EuGH und zu deren Anwendung äußern müssen. Bis dahin sollten u.E. die bisherigen Vorgaben der Finanzverwaltung angewandt werden. Nach diesen kommt es noch nicht darauf an, ob Standardspeisen geliefert werden oder nicht, sondern auf die zusätzlichen an den Kunden erbrachten Dienstleistungen. Werden letztere nicht erbracht, wie etwa Geschirr- oder Bestecküberlassung und die anschließende Reinigung, könnte nach wie vor der günstigere Steuersatz zum Tragen kommen.

Nun entschied aktuell das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt im Fall eines Caterers, der verschiedene Kindergärten mit Mittagessen versorgte. Die Richter kamen zu der Auffassung, dass die Leistungen wegen des Dienstleistungscharakters des Umsatzes aus dem ermäßigten Steuersatz ausscheiden würden.

Die Speisepläne stellt der Caterer nach Absprache zusammen, vor Ort portionierte er das Essen in Schüsseln, übernahm den Abwasch des kindergarteneigenen Geschirrs und wickelte den Einzug des Essengeldes ab. Der Caterer rechnete seine Leistungen mit 7 % Umsatzsteuer ab. Das Finanzamt kam jedoch zu dem Ergebnis, dass die Besteuerung mit 19 % zutreffend sei.

Letzteres bestätigte das Finanzgericht, denn das Unternehmen habe ergänzende Dienstleistungen erbracht, die gegenüber der bloßen Speisenlieferung überwiegen. Dafür sprachen u.a. die Abstimmung der Speisepläne mit den Eltern und Erziehern, die Übernahme der Essensgeldabrechnungen, die Umportionierung der Speisen und die Erledigung des Abwaschs. Das Argument des Caterers, dass die Mitarbeiter des Unternehmens keinen direkten Kontakt zu den Kindern hätten, ließ das Gericht angesichts der anderen Dienstleistungen des Caterers nicht ins Gewicht fallen.

**Hinweis:**

Bereits die neue Rechtsprechung des BFH stuft Essensversorgungen durch Caterer, denen mit dem Abnehmer abgestimmte Speisepläne zu Grunde liegen, als Dienstleistung ein. Demnach würde ein Großteil der Caterer-Leistungen mit 19 % Umsatzsteuer zu besteuern sein.

Gegen das Urteil des Gerichts wurde zwischenzeitlich Revision eingelegt (Aktenzeichen des BFH: XI R 28/11).

Quelle: FG des Landes Berlin-Brandenburg, Urteil vom 24. Oktober 2011, 4 K 1582/09, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 28/11), LEXinform Nr. 5013116

## 57. Ermäßigter Steuersatz für Trauerredner?

Die Regelungen im Umsatzsteuergesetz zur Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes sind zum Teil detailliert und undurchsichtig. Bereits seit Jahren mehren sich die Forderungen, den ermäßigten Steuersatz von 7 % abzuschaffen bzw. dessen Anwendung einzuschränken. Doch statt einer Vereinfachung wird die Gesetzeslage immer komplexer. Immer wieder müssen sich Gerichte und die Finanzverwaltung mit Einzelfällen befassen, die für die oftmals überschaubare Zahl der Betroffenen zwar wichtig sind, für Unbeteiligte aber aufzeigen, wie unübersichtlich die Rechtslage geworden ist.

Ein Beispiel dafür ist eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt, die sich damit befasst, ob für Trauerredner der ermäßigte Steuersatz zum Tragen kommt. Mit dieser Forderung trat der Verband der Trauerredner an die Finanzverwaltung heran. Er verwies darauf, dass die Moderation und Leitung der Beisetzung dem Trauerredner obliege und er die alleinige Verantwortung für das Gelingen der Trauerfeier trage. Bei der Trauerrede handele es sich schließlich um ein Unikat, das auf der Veranstaltung wiedergegeben und später den Verbliebenen übergeben werde.

Trotz dieser Argumentation sah die Finanzverwaltung keinen Spielraum, den ermäßigten Steuersatz anwenden zu können. Es liege keine umsatzsteuerlich begünstigte Übertragung eines Urheberrechts an dem Trauermanuskript vor. Denn der wirtschaftliche Gehalt des Trauerredners liege nicht in der Übertragung des Manuskriptes, sondern in der sprachlichen Begleitung der Trauerfeier. Ebenso handele es sich auch nicht um eine Eintrittsberechtigung für ein Theater, Konzert oder ähnliche Darbietung, da die Trauerredner kein Entgelt von den trauernden Angehörigen verlangen, dass diese an der Trauerveranstaltung teilnehmen können. Schließlich seien Trauerredner nach der Rechtsprechung des BFH auch nicht als Künstler einzustufen.

**Hinweis:**

Für Trauerredner bleibt es somit beim allgemeinen Steuersatz von 19 %.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 9. Februar 2012, S 7240 A 24 St 112, LEXinform Nr. 5233831

## 58. Welche Kurse einer Schwimmschule sind umsatzsteuerfrei?

Nach einem Urteil des Finanzgerichts Münster bleiben die Umsätze einer privaten Schwimmschule aus Kursen im außerschulischen und freizeitbezogenen Bereich umsatzsteuerpflichtig. Nur der ergänzende Schulsport kann steuerfrei behandelt werden.

Im verhandelten Fall äußerte sich das Finanzgericht zu den möglichen Befreiungsvorschriften für die einzelnen Kurse. Es ging um eine Schwimmschule, die ein Lehramtsstudent betrieb. Angeboten wurden verschiedene Schwimmkurse und Wassergymnastik. Die zuständige Landesbehörde hatte ihm bereits bescheinigt, dass seine Schwimmkurse „Anfänger“, „Fortgeschrittene“, „Bronze“, „Silber“ und „Kraulen als 2. Schwimmart“ im Rahmen der Schulsportergänzung ordnungsgemäß auf einen Beruf bzw. eine öffentlich-rechtliche Prüfung vorbereiten. Diese Bescheinigung ist bei privaten Einrichtungen nach wie vor Voraussetzung für eine steuerfreie Einstufung der Umsätze. Das Finanzamt folgte dieser Behandlung.

Doch der Schwimmschulbetreiber wollte auch die anderen Kurse umsatzsteuerfrei behandelt haben. Dabei ging es um die Kurse wie „Babyschwimmen“, „Kleinkinderschwimmen“, „Aqua jogging“, „Aqua-Fitness“ und „Erwachsenenschwimmen“. Zwar konnte er für diese Kurse keine Bescheinigung der Landesbehörde vorlegen, dass diese auf einen Beruf oder eine Prüfung vorbereiten, doch nach seiner Auffassung wäre die Befreiung nach den Regelungen des Umsatzsteuergesetzes möglich gewesen.

Das wurde leider vom Finanzgericht abgelehnt. Konkret ging es um folgende mögliche Befreiungsvorschriften:

- Die Steuerbefreiung für Heilbehandlungen scheidet aus, da die Kurse keiner wissenschaftlich anerkannten Heilmethode folgten, sondern lediglich dem besseren Allgemeinbefinden dienen. Auch fehle es dem Lehramtsstudenten an der erforderlichen berufsfachlichen Qualifikation. Zwar könne ein entsprechender Qualifikationsnachweis auch dadurch erbracht werden, dass die Krankenkassen die Kurskosten übernehmen. Eine Kostenübernahme auf freiwilliger Basis, die im Urteilsfall von einigen Kassen tatsächlich zugesagt wurde, genüge dem Finanzgericht nicht.
- Die nach den EU-Vorschriften vorgesehene Steuerbefreiung für Dienstleistungen der Sozialfürsorge, greife nicht, denn die Schwimmschule wurde hinsichtlich der strittigen Umsätze nicht als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt.
- Ebenso komme keine Umsatzsteuerbefreiung für Ersatz- und Ergänzungsschulen in Betracht, da die Schwimmschule keine Bescheinigung über die Einordnung als ein solches Institut vorlegen konnte.

- Die Steuerbefreiung für selbstständige Lehrer schied gleichwohl wegen der fehlenden Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde aus.
- Außerdem berief sich der Schwimmschulbetreiber ohne Erfolg auf die Steuerbefreiung für Veranstaltungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts, da diese nicht für privatwirtschaftliche Unternehmen gelte.

#### **Hinweis:**

Obwohl die Urteilsbegründung recht ausführlich ausfiel, gibt sich der Unternehmer dadurch nicht geschlagen und verlangt nun eine höchstrichterliche Entscheidung durch den BFH.

Demnächst steht durch das Jahressteuergesetz 2013 eine Gesetzesänderung in diesem Bereich an. Generell sollen Bildungsleistungen von der Umsatzsteuer befreit werden, es sei denn, sie dienen der bloßen Freizeitgestaltung. Das bürokratieaufwändige Bescheinigungsverfahren, das derzeit noch vorgesehen ist, z.B. für Bildungsleistungen von Privatlehrern, soll demnach wohl entfallen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 13. Dezember 2011, 15 K 1041/08 U, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: V B 16/12), LEXinform Nr. 5013175

## **59. Überschusserzielungsabsicht bei Ferienwohnung**

Wer aus der Vermietung einer Ferienwohnung dauerhaft nur Verluste erzielt, muss damit rechnen, dass das Finanzamt prüft, ob überhaupt eine Überschusserzielungsabsicht vorliegt. Wenn der Eigentümer darüber hinaus die Immobilie auch zum Teil selbst genutzt hat, kann die steuerliche Anerkennung des Verlustes schwierig werden. Das Niedersächsische Finanzgericht gab nun der Klage eines Ehepaars statt, dem das Finanzamt die mehrjährigen Verluste aus der privaten Vermietung einer Ferienwohnung, die es auch geringfügig selbst nutzte, gestrichen hatte.

Die Eheleute hatten bereits im Jahr 1997 eine Ferienwohnung gekauft, die sie über eine Vermittlungsgesellschaft in den Streitjahren 1997 bis 2006, bis auf die jährliche dreiwöchige, im Vermittlungsvertrag vorbehaltenen Selbstnutzung, fremdvermieteten. Das Finanzamt erkannte die Verluste aus der Ferienwohnung zunächst nur vorläufig an. Als die Verluste aus der Vermietungstätigkeit immer erheblicher wurden, überprüfte das Finanzamt die Überschusserzielungsabsicht anhand einer Prognoseberechnung über einen Zeitraum von 30 Jahren. Diese ergab jedoch einen Totalverlust, weshalb das Finanzamt die Verluste mangels Überschusserzielungsabsicht rückwirkend strich. Die Überprüfung der Überschusserzielungsabsicht sei grundsätzlich nur bei ausschließlicher Vermietung an fremde Dritte entbehrlich, hieß es. Bei nur geringfügiger Selbstnutzung hielt man diese beim Finanzamt für geboten.

Dieser Meinung trat nun das Niedersächsische Finanzgericht entgegen, wobei es sich auf die Rechtsprechung des BFH stützte. Es bestünde kein Anlass, so das Gericht, an der Überschusserzielungsabsicht eines Wohnungs Vermieters zu zweifeln, wenn er seine Ferienwohnung an zwei oder drei Wochen im Jahr selbst nutze, sich dies nur vorbehalte oder die Selbstnutzung auf übliche Leerstandszeiten beschränke, wenn die tatsächlichen Vermietungstage die ortsüblichen Vermietungstage – so wurde es im verhandelten Fall tatsächlich festgestellt – erreichen oder sogar übertreffen. Nur auf diese Weise könne eine Gleichbehandlung zwischen den Fällen der Vermietung über einen Vermittler mit den Fällen der Vermietung in Eigenregie erreicht werden.

#### **Hinweis:**

Das Gericht erkannte den Verlust aber nicht in voller Höhe an. Die Gesamtaufwendungen kürzte es zeitanteilig im Verhältnis der vorbehaltenen Selbstnutzungstage zu den Gesamttagen des jeweiligen Jahres.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 7. März 2012, 9 K 180/09, [www.rechtsprechung.niedersachsen.de](http://www.rechtsprechung.niedersachsen.de); Niedersächsisches FG, Pressemitteilung vom 2. Mai 2012, LEXinform Nr. 0437866

## **60. Vermieter: Nachträgliche Zuschüsse mindern Abschreibungen**

Auch Vermieter können die Anschaffungs- oder Herstellungskosten ihrer vermieteten Wohnungen oder Räumlichkeiten nur im Wege der Abschreibung steuermindernd geltend machen. Zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zählt nicht nur der Kaufpreis selbst, sondern auch Makler- und Notarkosten sowie die Grunderwerbsteuer.

Finanziert der Vermieter die Anschaffung durch ein Darlehen, vermindert das nicht die Herstellungskosten. Ihm steht die Abschreibung aus den ungeminderten Herstellungskosten zu. Was passiert aus steuerlicher Sicht, wenn das Darlehen später in einen Zuschuss umgewandelt wird? Grundsätzlich berechnet sich ab diesem Zeitpunkt die Abschreibung aus der um den Zuschuss geminderten Bemessungsgrundlage. Fraglich war bislang, ob die in der Vergangenheit zu hoch abgesetzten AfA-Beträge durch den Ansatz einer Einnahme auszugleichen sind. Dazu hat sich bereits im Jahr 2010 der BFH geäußert, dessen Urteil aber erst vor Kurzem veröffentlicht wurde.

Es ging um eine Steuerpflichtige, der ein denkmalgeschütztes Gebäude gehörte. Bereits im April 1987 schloss sie mit der Stadt eine Modernisierungs- und Instandsetzungsvereinbarung, in der sie sich verpflichtete, verschiedene bauliche Maßnahmen durchzuführen. Dadurch sollte das Gebäude entsprechend den Sanierungszielen der Stadt modernisiert werden. Die Stadt gewährte der Steuerpflichtigen eine Vorauszahlung

von rund 250.000 € aus Sanierungsfördermitteln, die unter dem Vorbehalt der späteren Bestimmung stand, ob sie als Darlehen oder Zuschuss gewährt wird oder durch andere Fördermittel zu ersetzen oder zurückzuzahlen ist. Bis zur Entscheidung darüber sollte die Vorauszahlung als zins- und tilgungsfreies Darlehen behandelt werden. Nach dieser Bestimmung schrieb die Steuerpflichtige die Herstellungskosten in ungeminderter Höhe ab. Im Jahr 2004 folgte die Entscheidung der Stadt, dass die Vorauszahlung nunmehr als verlorener Baukostenzuschuss behandelt werde und nicht mehr zurückzuzahlen sei. Als das Finanzamt davon erfuhr, erhöhte es die Vermietungseinkünfte um die zu hoch geltend gemachten Abschreibungsbeträge. Dagegen klagte die Steuerpflichtige, denn sie vertrat die Ansicht, dass die vorausgezählten Fördermittel und später in einen Zuschuss umgewandelten Beträge weder zu Einnahmen noch zu negativen Werbungskosten führen würden. Mit dieser Argumentation hatte sie vor dem Finanzgericht noch keinen Erfolg, doch der BFH gab der Klage statt. Werden Vorauszahlungsmittel nach öffentlich-rechtlichen Subventionsvorgaben zunächst ausdrücklich als Darlehen gewährt und in einem späteren Jahr in einen Zuschuss umgewandelt, so führe diese endgültige Subventionsentscheidung erst dann zu einer Minderung der Herstellungskosten. Eine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Mittelgewährung scheide aus.

Mit der Entscheidung der Stadt, dass die gewährten Fördermittel nicht zurückzuzahlen seien, erhalte die Steuerpflichtige einen Baukostenzuschuss, der die Herstellungskosten der Gebäude mindere, da er in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Herstellung des Gebäudes stehe, so die weitere Urteilsbegründung des BFH. Dies führe zu einer Minderung der (künftigen) Abschreibungsgrundlage. Eine darüber hinaus gehende Reduzierung der Herstellungskosten wirke sich steuerlich nicht aus, da es sich bei der Umwandlung der Vorauszahlung in einen Zuschuss nicht um ein rückwirkendes Ereignis handle. Die öffentlich-rechtlichen Subventionsvorgaben treffen mit der – unter Vorbehalt stehenden – Gewährung der Fördermittel als Darlehen eine selbständige Regelung. Eine anderweitige Korrektur komme nicht in Betracht.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Dezember 2010, IX R 46/09, HFR 2011 S. 516

## 61. Achtung bei steuerschädlicher Verwendung von Policendarlehen

Kapitallebensversicherungen, die vor dem 1. Januar 2005 abgeschlossen wurden, waren steuerlich privilegiert. Die Beiträge an die Versicherung konnten als Sonderausgaben geltend gemacht werden und bei Auszahlung blieben unter bestimmten Voraussetzungen die Zinsen und Überschussanteile steuerfrei. Wichtig war allerdings, und das ist es bei den betroffenen Versicherungen noch immer, dass die Kapitallebensversicherung nicht steuerschädlich verwendet wird bzw. wurde. Diese liegt immer dann vor, wenn die Versicherungssumme zur Beleihung eines Darlehens eingesetzt wird und die Darlehenszinsen wiederum steuerlich geltend gemacht werden konnten. Hauptanwendungsfall sind somit betriebliche Kredite. Doch es gibt eine Ausnahmeregelung, die die schädliche Verwendung vermeidet: die Versicherungssumme muss ausschließlich und unmittelbar zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Anlagevermögen eingesetzt werden. Das gilt auch bei Umschuldungsmaßnahmen. Mit einem solchen Fall befasste sich nun der BFH.

Es ging um Eheleute, die eine Eigentumswohnung vermieteten. Die Anschaffungskosten der Wohnung hatten sie mit einem Bankdarlehen finanziert und durch eine Lebensversicherung beliehen. Das war unter den gegebenen Voraussetzungen steuerlich unschädlich. Nach Ablauf der Zinsbindungsfrist schuldeten die Eheleute das Restdarlehen von rund 124.000 € um, indem sie zwei Darlehen bei einer Bausparkasse aufnahmen. Die Darlehenssumme wurden jedoch nicht vollständig zur Schuldentilgung verwendet, sondern ein Teilbetrag in Höhe von 20.000 € wurde auf einen Bausparvertrag eingezahlt. Da das neue Darlehen ebenfalls durch die bestehende Lebensversicherung besichert wurde, kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass eine schädliche Verwendung vorlag. Schließlich diene das Darlehen nicht vollständig der Finanzierung von Anschaffungskosten. Der BFH erkannte die gewählte Konstruktion der Eheleute ebenfalls nicht an. Erstens war die Valuta des Umschuldungsdarlehens höher als Restschuld des bisherigen Darlehens. Zweitens war der überschüssende Betrag des neuen Darlehens auf einen Bausparvertrag eingezahlt worden. Dadurch wurde eine Forderung gegenüber der Bausparkasse begründet, aber nicht wie erforderlich unmittelbar ein Finanzierungszusammenhang durch Umschuldung abgelöst.

### Hinweis:

Nach wie vor sollte die Beleihung durch eine Lebensversicherung, die vor dem 1. Januar 2005 abgeschlossen wurde, sorgfältig geprüft werden. Das gilt auch, so wie das Urteil zeigt, wenn zu einem späteren Zeitpunkt umgeschuldet wird.

Ohne steuerliche Folgen bleibt hingegen die Beleihung einer Lebensversicherung, die ab dem 1. Januar 2005 abgeschlossen wurde.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Oktober 2011, VIII R 30/09, DStRE 2012 S. 347

## 62. Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Auch Arbeitnehmer können den geldwerten Vorteil aus der Überlassung eines Firmenwagens – alternativ zur 1 %-Methode – anhand eines Fahrtenbuchs ermitteln. Dabei wird aus den Gesamtkosten des Fahrzeugs ein individueller Kilometersatz ermittelt, indem diese zur Jahresfahrleistung ins Verhältnis gesetzt werden. In die Gesamtkosten des Fahrzeuges fließen alle Kosten ein, die mit dem Fahrzeug zusammenhängen, wie etwa Leasingraten, Kfz-Steuer, Versicherung, Reparaturen und Benzinkosten. Anhand der Aufzeichnungen des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs wird dann der private und berufliche Teil der Fahrten berechnet.

Wie nun das Finanzgericht Münster in einem Urteilsspruch verlauten ließen, bleiben bei der Ermittlung der Gesamtkosten die Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu den Fahrzeugkosten, z.B. wenn Leasingzahlungen zum Teil durch den Arbeitnehmer selbst getragen werden, außer Ansatz.

Der Fall betraf die Ermittlung des geldwerten Vorteils, über die sich ein Arbeitnehmer mit seinem Finanzamt stritt. Der Dienstwagen wurde an ihn auch zur privaten Nutzung überlassen. Die Lohnsteuer führte der Arbeitgeber auf Grundlage der 1 %-Methode ab. Der Steuerpflichtige führte aber ein Fahrtenbuch und kam nach seinen Berechnungen zu einem geringeren geldwerten Vorteil. Diesen wollte er in seiner privaten Einkommensteuerveranlagung statt der 1 %-Methode ansetzen, was grundsätzlich möglich ist. Nur der Berechnung stimmte das Finanzamt nicht zu. Der Arbeitnehmer zahlte nämlich entsprechend einer Vereinbarung mit seinem Arbeitgeber die Leasingraten zum Teil selbst. Das Finanzamt zog bei der Berechnung des individuellen Kilometersatzes (tatsächliche Kosten des Fahrzeugs je Kilometer) den getragenen Eigenanteil der Fahrzeugkosten ab und kam so zu einem Ansatz von 0,35 €/Kilometer. Der Steuerpflichtige kam zu einem weitaus günstigeren Ergebnis. Er errechnete zunächst Kosten von 0,40 €/Kilometer, da er bei Berechnung des individuellen Kilometersatzes die von ihm getragenen Zuzahlungen außen vor ließ. Die Zuzahlungen berücksichtigte er erst nach Ermittlung des Privatanteils der Fahrten (km x 0,40 €) abzüglich des Eigenanteils. Im Ergebnis minderten die Zuzahlungen damit den zu versteuernden Privatanteil – anders als bei der Berechnung durch das Finanzamt – in voller Höhe.

Mit der Berechnungsweise beschäftigte sich nun das Finanzgericht und gab dem Steuerpflichtigen Recht. Nach der Fahrtenbuchmethode ergäben sich Fahrzeugkosten von 0,40 €/Kilometer. Der Eigenanteil des Steuerpflichtigen dürfe die Fahrzeugkosten nicht mindern. Das folge aus dem Wortlaut des Gesetzes, wonach bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode allein auf die durch den Pkw entstehenden Aufwendungen abzustellen ist. Wer sie letztendlich trägt, spiele keine Rolle. Die Zuzahlungen mindern den geldwerten Vorteil somit in voller Höhe, so wie es der Steuerpflichtige bereits richtig angewandt hatte.

### Hinweis:

Auch wenn zur Ermittlung des geldwerten Vorteils die 1 %-Methode angewandt wird, mindern Zuzahlungen des Arbeitnehmers den geldwerten Vorteil. Kein Nutzungsentgelt sind vom Arbeitnehmer getragene Treibstoffkosten. Es ist weder bei der 1 %-Methode noch bei der Fahrtenbuchmethode zulässig, den geldwerten Vorteils durch Betriebskosten, zu deren Übernahme sich der Arbeitnehmer verpflichtet hat, zu kürzen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 28. März 2012, 11 K 2817/11 E, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

## 63. Altersentlastungsbetrag bei Kapitaleinkünften?

Steuerpflichtige, die sich auch nach Vollendung des 64. Lebensjahres aktiv am Erwerbsleben beteiligen, winkt eine Steuerentlastung in Form des Altersentlastungsbetrags. Der Altersentlastungsbetrag ist ein nach einem Prozentsatz ermittelter Betrag des Arbeitslohns und der übrigen positiven Einkünfte. Im Jahr 2012 liegt die Entlastung bei 28,8 % der Einkünfte, maximal jedoch bei 1.368 €. Bei der Ermittlung des Abzugsbetrags bleiben u.a. Leibrenten und Versorgungsbezüge außer Betracht.

Wie das Finanzgericht Münster nun in einem aktuellen Urteilsspruch verkündete, kann der Altersentlastungsbetrags nicht steuermindernd berücksichtigt werden, wenn ein Steuerpflichtiger neben Leibrenten und Versorgungsbezügen ausschließlich Kapitaleinkünfte bezieht.

Das Urteil ging auf die Klage eines Pensionärs zurück, der neben den Alterseinkünften nur Kapitalerträge bezog. Die Ablehnung begründete das Finanzgericht damit, dass die gesetzliche Regelung zum Altersentlastungsbetrag zwei selbständige Bemessungsgrundlagen vorsehe. Neben dem Arbeitslohn aus aktiver Arbeitstätigkeit sei dies die positive Summe der Einkünfte, die nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören. Kapitalerträge, die unter die Abgeltungsteuer fallen, sind nach der gesetzlichen Auslegung dort nicht einzubeziehen. Somit könne kein Altersentlastungsbetrag berücksichtigt werden.

### Hinweis:

Ähnlich hatte bereits das Finanzgericht Düsseldorf in einem Urteil aus dem Jahre 2010 entschieden. Dem Steuerpflichtigen hätte u.U. ein Antrag auf Günstigerprüfung weitergeholfen. Dann wären die Kapitalerträge mit dem persönlichen Steuersatz zu besteuern gewesen und der Altersentlastungsbetrag hätte gewährt werden können.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 24. März 2012, 11 K 3383/11 E, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

## 64. Kindergeld für nur 4-monatigen Übergangszeitraum verfassungsgemäß

Kindergeld wird für noch nicht volljährige Kinder ohne Einschränkung gezahlt. Befindet sich das Kind noch in einer Ausbildung oder einem Studium zahlt die Familienkasse das Kindergeld noch bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres aus. Möglich ist eine Berücksichtigung als Kind auch dann, wenn sich der Sprössling in einer Übergangszeit zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befindet und diese Übergangszeit nicht länger als 4 Monate dauert. Durch diese Regelung wird in den meisten Fällen die Übergangszeit zwischen Schulabschluss und Beginn einer Ausbildung bzw. eines Studiums oder dem Beginn des Wehrdienstes überbrückt werden. Die Begrenzung der Übergangszeit auf 4 Monate steht immer wieder in der Kritik, wird sie doch in vielen Fällen als zu kurz betrachtet.

Nun hat sich mit dieser Regelung nochmals der BFH in zwei Fällen befassen müssen. Er entschied zu Ungunsten der klagenden Eltern, dass diese für ein Kind, das nach dem Schulabschluss – unabhängig davon, ob absehbar oder nicht – länger als vier Monate auf den Beginn des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes wartet, während dieser Übergangszeit kein Kindergeld erhalten.

In den entschiedenen Fällen beantragten die Eltern Kindergeld, obwohl ihre Kinder die gesetzlich geregelte Übergangszeit von vier Monaten überschritten hatten. Sowohl die beklagten Familienkassen als auch die Finanzgerichte lehnten einen Kindergeldanspruch ab und verwiesen auf die eindeutige gesetzliche Regelung. Diese Beurteilung entsprach der bisher zu dieser Rechtsfrage ergangenen Rechtsprechung des BFH.

Nun bestätigte der BFH nochmals in den beiden Urteilen seine bisherige Rechtsprechung. Die im Gesetz geregelte Viermonatsfrist dürfe nicht verlängert werden, weil die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen keine Regelungslücke enthielten. Damit sei es den Gerichten versagt, Kinder auch dann zu berücksichtigen, wenn sie die genannte Viermonatsfrist überschritten. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus dem Verfassungsrecht. Insbesondere habe der Gesetzgeber nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstoßen, weil er Kinder, die sich in einer längeren als viermonatigen Übergangszeit befänden, unberücksichtigt ließe. Vielmehr sei darin eine zulässige Typisierung des Gesetzgebers zu sehen.

Der Vollständigkeit halber wies der BFH noch darauf hin, dass derzeit eine Übergangszeit zwischen der Beendigung eines Ausbildungsabschnitts und dem Beginn des gesetzlichen Wehr- oder Zivildienstes nicht mehr möglich ist. Das liegt daran, dass der Gesetzgeber die gesetzliche Wehrpflicht und auch den verpflichtenden Zivildienst ab dem 1. Juli 2011 ausgesetzt hat.

### Hinweis:

Die Urteile ergingen zur Rechtslage, wie sie vor 2012, d.h. vor Abschaffung der Einkünfte- und Bezügelgrenze, noch gültig war. Grundsätzlich ändert sich an dem viermonatigen Übergangszeitraum ab 2012 aber nichts.

Ab 2012 sollen nach einem aktuellen Gesetzentwurf auch freiwillig Wehrdienstleistende in den ersten 6 Monaten ihrer Dienstzeit Kindergeld erhalten, sofern sie das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Kindergeldberechtigt sind auch Bundesfreiwilligendienstleistende – ebenfalls bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres.

Quelle: BFH-Urteile vom 22. Dezember 2011, III R 41/07 und III R 5/07, LEXinform Nrn. 0588387 und 0587929; BFH-Pressemitteilung vom 18. April 2012, Nr. 28/12, LEXinform Nr. 0437810

## 65. Kindergeld bei Schulbesuch im Ausland

Kindergeld kann nur dann gewährt werden, wenn das Kind einen inländischen Wohnsitz hat. Bei Schulbesuchen im Ausland stellt sich dabei häufig die Frage, ob das Kind noch einen Wohnsitz im Inland hat oder ihn vorübergehend aufgibt. Letzteres würde dazu führen, dass kein Kindergeld gezahlt werden könnte. Der BFH hat nun festgestellt, dass die Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes nicht allein von der Dauer des Auslandsaufenthalts abhängt, sondern von einer Vielzahl von Faktoren.

Der Fall betraf ein aus Palästina stammendes Ehepaar, das in Deutschland wohnte. Im Sommer 2010 reiste die Familie mit ihren Kindern ins Westjordanland. Die beiden schulpflichtigen Kinder besuchten dort für ein Jahr die Schule und wurden für das Schuljahr 2010/2011 von der deutschen Schulpflicht befreit. Der Vater kehrte im September 2010 nach Deutschland zum ursprünglichen Familienwohnsitz zurück.

Nachdem die Familienkasse hiervon im September 2010 erfahren hatte, hob sie die Kindergeldfestsetzung auf. Dagegen klagte der Steuerpflichtige. Das Finanzgericht gab ihm kein Recht. Die Kinder hätten durch den mindestens einjährigen Auslandsaufenthalt ihren Wohnsitz im Inland aufgegeben, so das Gericht. Anders als in den Fällen, in denen ein Kind der Familie einen mehrmonatigen Auslandsaufenthalt mit Schulbesuch zum Erlernen der Sprache mache, sei hier zu berücksichtigen, dass alle Kinder zusammen mit der Mutter weggezogen seien und dort mit ihren Großeltern zusammenlebten, lautete die Begründung.

Die daraufhin vor dem BFH erhobene Nichtzulassungsbeschwerde, durch die der Vater geklärt haben wollte, wie lange ein Auslandsaufenthalt eines Kindes maximal dauern dürfe, um den Wohnsitz in Deutschland nicht zu verlieren, wurde nun als unbegründet zurückgewiesen. Neben der voraussichtlichen Dauer der auswärtigen Unterbringung seien weitere Faktoren zu berücksichtigen, insbesondere auch das Alter des Kindes, die Art der Unterbringung am Ausbildungsort, der Zweck des Auslandsaufenthalts, die Häufigkeit und Dauer der

Aufenthalte bei den Eltern sowie die persönlichen Beziehungen des Kindes am Wohnort der Eltern und am Ausbildungsort. Ferner sei zu berücksichtigen, dass die Dauer einer Schulausbildung wegen der Möglichkeit, weiterführende Schulen zu besuchen oder einzelne Abschnitte zu wiederholen, oft nicht hinreichend genau bestimmt werden könne. Eine zeitliche Höchstgrenze für den Auslandsaufenthalt könne demzufolge nicht bestimmt werden.

**Hinweis:**

Im Regelfall erhalten Eltern für ihre Kinder Kindergeld, wenn sich das Kind nur vorübergehend für ein Auslandsschuljahr im Ausland befindet. Bei Kindern ausländischer Staatsangehöriger gingen die Finanzverwaltung und die Familienkassen schon immer regelmäßig davon aus, dass Aufenthalte im Heimatstaat, die länger als die Schulferien dauern, zu einer Aufgabe des inländischen Wohnsitzes führen.

Quelle: BFH-Beschluss vom 22. November 2011, III B 154/11, BFH/NV 2012 S. 375

## **66. Volljähriger Behinderter als Pflegekind**

Durch ein aktuelles Urteil hat der BFH die Voraussetzungen präzisiert, unter denen eine bereits volljährige geistig behinderte Person als Pflegekind in einem Haushalt aufgenommen wird. Folge der Einstufung als Pflegekind ist der Anspruch auf Kindergeld.

Das Gesetz definiert Pflegekinder als Personen, mit denen der Steuerpflichtige unter anderem durch ein familienähnliches, auf längere Dauer berechnetes Band verbunden ist. Im entschiedenen Fall hatte eine Steuerpflichtige eine zwei Jahre ältere geistig behinderte Frau in ihren Haushalt aufgenommen und betreute sie im Rahmen der „Familienpflege für erwachsene geistig und körperlich behinderte Menschen“. Das Finanzgericht bejahte die Voraussetzungen für ein Pflegekindsverhältnis. Allerdings wies das Finanzgericht darauf hin, dass es nicht erforderlich sei, dass die betreute Person behinderungsbedingt in ihrer geistigen Entwicklung einem Kind gleich stehe. Es genüge vielmehr, dass sie nicht selbständig leben könne und ohne die Aufnahme in die Familienpflege in einem Heim untergebracht werden müsse.

Dieser Begründung schloss sich der BFH nicht an. Um ein Pflegekind zu sein, müsse die betreute Person wie zur Familie gehörend angesehen und behandelt werden. Dies setze ein Aufsichts-, Betreuungs- und Erziehungsverhältnis wie zwischen Eltern und ihren leiblichen Kindern voraus. Da die körperliche Versorgung und die Erziehung bei einem nicht behinderten Volljährigen in der Regel keine entscheidende Rolle mehr spiele, könne ein behinderter Volljähriger nur dann Pflegekind sein, wenn die Behinderung so schwer sei, dass der geistige Zustand des Behinderten dem typischen Entwicklungsstand einer minderjährigen Person entspreche. Aus weiteren Umständen wie der Einbindung in die familiäre Lebensgestaltung, dem Bestehen erzieherischer Einwirkungsmöglichkeiten und einer über längere Zeit bestehenden und auf längere Zeit angelegten ideellen Beziehung müsse auf eine Bindung wie zwischen Eltern und ihren leiblichen Kindern geschlossen werden können.

**Hinweis:**

Der Fall wurde an das Finanzgericht zurückverwiesen. Dort muss noch mal geprüft werden, ob die genannten Voraussetzungen vorliegen.

Im Übrigen macht das Urteil deutlich, dass ein Pflegekindsverhältnis durchaus auch vorliegen kann, wenn das Pflegekind älter als die pflegende Person ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Dezember 2010, IX R 46/09, HFR 2011 S. 516

## **67. Bei Zahlungen auf Gemeinschaftskonto kann Schenkungsteuer anfallen**

Gemeinschaftskonten oder sog. Oder-Konten sind bei Ehegatten oder Lebensgemeinschaften sehr gängig. Über sie kann der tägliche Zahlungsverkehr abgewickelt werden, jeder Kontoinhaber besitzt Einzelverfügungsberechtigung und kann dadurch unabhängig vom anderen Kontoinhaber über das Guthaben verfügen.

Der BFH macht nun in einem Urteil auf die steuerlichen Risiken der Gemeinschaftskonten aufmerksam. Grundsätzlich können Schenkungen unter Ehegatten bzw. eingetragenen Lebenspartnern Schenkungsteuer auslösen, soweit der Freibetrag von 500.000 € überschritten ist. Das gilt, so der BFH, auch für Zahlungen auf ein Gemeinschaftskonto der Eheleute, wenn das Finanzamt nachweist, dass der nicht einzahlende Ehegatte zur Hälfte über das Guthaben tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann.

Dieses Urteil sprach der BFH für ein Ehepaar aus, die gemeinsam vor vielen Jahren ein Gemeinschaftskonto eröffnet hatten. Die Ehefrau kümmerte sich um die Familie und der Ehemann leitete erfolgreich ein Unternehmen. Als er seine Unternehmensbeteiligung verkaufte, ließ er den Verkaufspreis von knapp 3 Mio. € auf das gemeinsame Konto überweisen. Das Geld verwendete er später für Investitionen in Wertpapiere. Dem Finanzamt wurde dieser Vorgang bekannt und es schickte den Eheleuten einen Schenkungsteuerbescheid. Mit den Einzahlungen sei die nicht berufstätige Ehefrau zur Hälfte bereichert worden, denn schließlich konnte sie

durch die Einzahlung auf das Oder-Konto zu 50 % über das Guthaben verfügen. Gegen das Vorgehen des Finanzamtes mussten die Ehegatten bis vor den BFH klagen, um endlich Recht zu bekommen.

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies die Sache zurück. Allein durch die Einzahlung auf das gemeinsame Oder-Konto sei noch keine steuerbare Zuwendung bewiesen. Man könne erst dann von einer Schenkung ausgehen, wenn der Zuwendungsempfänger über das „geschenkte“ Geld tatsächlich und rechtlich frei verfügen könne. Das Finanzgericht muss das nun im Nachgang klären.

Maßgebend hierfür seien die Vereinbarungen der Eheleute sowie die Verwendung des Guthabens, so der BFH. Je häufiger der nicht einzahlende Ehegatte auf das Guthaben des Gemeinschaftskontos zugreife, um eigenes Vermögen zu schaffen, umso stärker spreche sein Verhalten dafür, dass er wie der einzahlende Ehegatte zu gleichen Teilen Berechtigter sei. Verwende der nicht einzahlende Ehegatte dagegen nur im Einzelfall einen Betrag zum Erwerb eigenen Vermögens, könne das darauf hindeuten, dass sich die Zuwendung des einzahlenden Ehegatten an den anderen Ehegatten auf diesen Betrag beschränke und nicht einen hälftigen Anteil am gesamten Guthaben auf dem Oder-Konto betreffe.

#### **Hinweis:**

Der BFH hat in seinem Urteil die Rechte der Steuerpflichtigen gestärkt, indem es den Finanzämtern eine höhere Nachweispflicht auferlegt hat. Auch wenn nur ein Ehegatte einzahlt, so kann das noch lange kein Beweis dafür sein, dass der andere Ehegatte am Guthaben zur Hälfte beteiligt sein soll. Im verhandelten Fall sprach dagegen, dass die Ehefrau nur kleinere Überweisungen zu ihren Gunsten tätigte und auch sonst keine weiteren Geschäfte aus diesem Konto vornahm.

Eheleute sollten aufpassen, wenn ein Ehegatte sein Unternehmen verkauft und den Kaufpreis auf das gemeinsame Konto einzahlt. Gleiches gilt für leitende Angestellte oder Vorstände, die höhere Abfindungssummen erhalten. Am sichersten ist es, die Beträge auf ein Konto fließen zu lassen, dass nur dem einzahlenden Ehegatten selbst gehört.

Acht geben sollten ledige Steuerpflichtige, die mit ihrem nichtehelichen Lebenspartner ein Gemeinschaftskonto führen. Für sie liegt der schenkungsteuerliche Freibetrag bei lediglich 20.000 €.

Quelle: BFH-Urteil vom 23. November 2011, II R 33/10, LEXinform Nr. 0927778; BFH-Pressemitteilung vom 18. April 2012, Nr. 27/12, LEXinform Nr. 0437811

## **68. Schätzungsbefugnis bei unverschuldetem Verlust der Unterlagen**

Grundsätzlich darf das Finanzamt auch dann die Besteuerungsgrundlagen schätzen, wenn dem Steuerpflichtigen unverschuldet Buchführungsunterlagen und Aufzeichnungen verloren gegangen sind. Diese ständige Rechtsprechung hat der BFH in einem aktuellen Beschluss bestätigt.

Die fragwürdige Zuschätzung von Einnahmen hatte das Finanzamt bei einer Steuerpflichtigen vorgenommen, die einen Einzelhandel mit Gemischtwaren betrieb. Bei einer Betriebsprüfung durch das Finanzamt konnte sie weder Kassenbücher noch Kassenberichte, Registrierkassensstreifen noch andere Grundaufzeichnungen über die Tageseinnahmen vorlegen. Grund dafür war nach den Angaben der Steuerpflichtigen ein Hochwasserschaden gewesen. Doch das Finanzamt prüfte weiter und stellte fest, dass die Gewinnermittlung erhebliche Mängel aufwies. So wurden Einnahmen als Ausgaben erfasst, Betriebsausgaben doppelt erfasst und Darlehenstilgungen Gewinn mindernd verbucht. Laufende Einnahmen und Ausgaben wurden über Wochen hinweg gar nicht erfasst und aus zahlreichen Belegen wurde der Vorsteuerabzug geltend gemacht, obwohl überhaupt keine Umsatzsteuer ausgewiesen wurde. Bei all diesen Mängeln schätzte das Finanzamt einen erheblichen Mehrgewinn hinzu.

Die Steuerpflichtige klagte dagegen, denn schließlich habe das Hochwasser einen Teil ihrer Aufzeichnungen vernichtet. Das Finanzgericht stellte sich allerdings angesichts der fehlerhaften Gewinnermittlung auf die Seite des Finanzamtes.

Abschließend musste sich der BFH mit dem Fall befassen, kam allerdings zu keinem anderen Ergebnis. Grundsätzlich sei das Finanzamt auch bei unverschuldetem Verlust von Buchführungsunterlagen nicht daran gehindert zu schätzen. Art und Umfang der Schätzung würden aber von mehreren Kriterien abhängen, so etwa, ob im Rahmen der Prüfung noch weitere Mängel festgestellt wurden. Seien etwa die Aufzeichnungen für Bareinnahmen lückenhaft oder ergeben sich bei der Bargeldverkehrsrechnung erhebliche Fehlbeträge, sei eine Schätzung innerhalb der amtlichen Richtsätze zulässig. Ob Unterlagen verloren gegangen sind, sei dann nur noch von untergeordneter Bedeutung.

#### **Hinweis:**

Allein wegen Aufzeichnungen, die unverschuldet verloren gegangen sind, darf das Finanzamt noch nicht schätzen. Anders dagegen, wenn es noch weitere Mängel in der Buchführung oder den Aufzeichnungspflichten feststellt.

Quelle: BFH-Beschluss vom 26. Oktober 2011, X B 44/11, BFH/NV 2012 S. 168

## **69. Haftung des Gesellschafters für Betriebsschulden**

Den Gesellschafter eines Unternehmens kann das Finanzamt in bestimmten Fällen für Betriebsschulden des Unternehmens, wie etwa Gewerbe- oder Umsatzsteuer, haftbar machen. Das ist etwa dann der Fall, wenn ein wesentlich am Unternehmen beteiligter Gesellschafter dem Unternehmen Gegenstände zur betrieblichen Nutzung überlässt. Ausreichend ist, wenn der Gegenstand im Zeitpunkt des Entstehens der betrieblichen Steuern dem Betrieb gedient hat. Die Beteiligung des Gesellschafters ist dann wesentlich, wenn sie bei mehr als 25 % des Haftkapitals der Gesellschaft liegt. Der Umfang der Haftung beschränkt sich wiederum auf alle während des Bestehens der wesentlichen Beteiligung entstandenen Steuern.

Vor dem BFH wurde kürzlich darum gestritten, aus welchen Beträgen sich das Finanzamt zur Befriedigung seiner Forderungen bedienen kann. Dabei ging es um einen zu 75 % beteiligten Kommanditisten einer GmbH & Co. KG. An diese verpachtete er Anlagevermögen, u.a. zwei Grundstücke. Als die KG in Insolvenz ging, wurden die beiden Grundstücke verkauft. Fast zeitgleich erließ das Finanzamt Haftungsbescheide gegen den Kommanditisten, weil die KG noch Umsatzsteuer an das Finanzamt schuldete. Die Haftung war gegenständlich auf die beiden Grundstücke begrenzt, sollte sich aber auch auf sog. Surrogate erstrecken. Dabei handelt es sich um mögliche Verkaufserlöse oder Schadensersatzansprüche im Zusammenhang mit den Gegenständen. Da die Grundstücke zu dem Zeitpunkt bereits verkauft waren, wollte sich das Finanzamt aus dem Verkaufserlös bedienen, wogegen der Kommanditist klagte.

Der BFH gab dem Kommanditisten jedoch kein Recht. Der BFH bejahte, dass die Haftung nicht gegenständlich beschränkt sei und auch ein sog. Surrogat umfasse. Sie umfasse damit auch den Verkaufserlös.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. November 2011, VII R 63/10, DStR 2012 S. 237

**Mit freundlichen Grüßen**

**Ihre  
Andrea Blanck**

**Für Ihre Notizen:**

# Andrea Blanck

Steuerberaterin

Bahnhofstraße 31 • 29451 Dannenberg • Postfach 1163 • 29445 Dannenberg  
Telefon: (0 58 61) 9 55 -0 • Telefax: (0 58 61) 9 55 66 77  
eMail: info@stb-blanck.de

## Das Dienstleistungsangebot

| <b>FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER</b>   |  |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Buchführungsarbeiten</b><br/>Erfassen, Kontieren, Verarbeiten, Erstellen von unterschiedlichen betriebswirtschaftlichen Auswertungen zur laufenden Buchführung, Kreditoren- und Debitorenbuchführung</li><li>• <b>Lohnbuchhaltung</b><br/>Führung von Lohn- und Gehaltskonten, Lohnsteueranmeldungen, Anmeldung bei den Sozialversicherungsträgern</li><li>• <b>Erstellung des Jahresabschlusses</b></li><li>• <b>Analyse des Jahresabschlusses</b></li><li>• <b>Kostenmanagement, Ergebnis- und Erfolgsrechnung, Finanzplanung, Investitionsberatung, Rentabilitätsanalyse</b></li><li>• <b>Einnahme-Überschussrechnungen</b></li><li>• <b>Erstellung sämtlicher Steuererklärungen</b><br/>u.a. Einkommen-, Körperschaft, Umsatz- und Gewerbesteuererklärungen sowie für die Vermögen-, Erbschaft- und Schenkungsteuer</li></ul> | <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Ermittlung aller übrigen Einkünfte</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei der Wahl der Rechtsform</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei der Gründung von Kapital- und Personengesellschaften (GmbH, KG, OHG, GbR, GmbH &amp; Co KG)</b></li><li>• <b>Einsprüche und andere Rechtsbehelfe</b></li><li>• <b>Vertretung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten</b></li><li>• <b>Prüfung von Verträgen jeder Art</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei privaten Immobilieninvestitionen und Vermögensübertragungen</b></li><li>• <b>Betreuung und Beratung in sonstigen steuerlichen und betriebswirtschaftlichen Angelegenheiten</b></li></ul>                          |
| <b>FÜR LAND- UND FORSTWIRTE, WINZER, GÄRTNER</b>   |  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Erledigung sämtlicher Buchführungsarbeiten</b></li><li>• <b>Erstellung von steuerlichen u. betriebswirtschaftlichen Jahresabschlüssen</b></li><li>• <b>Fertigung von horizontalen und vertikalen Betriebsvergleichen</b></li><li>• <b>betriebswirtschaftliche Analysen und Kontrollen, Investitionsberatungen</b></li><li>• <b>Fertigung von Einnahme-Überschussrechnungen</b></li><li>• <b>Erstellung von § 13a-EStG-Gewinnermittlungen</b></li><li>• <b>Lohnbuchhaltung</b></li><li>• <b>Ermittlung aller übrigen Einkünfte</b></li><li>• <b>Fertigung sämtlicher Steuererklärungen</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei Gründungen von GbR, OHG, KG, GmbH, GmbH &amp; Co KG</b></li></ul>   | <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Gestaltungen bei Überschreiten der Gewerblichkeitsgrenze</b></li><li>• <b>Betriebsabwicklung und Aufgabe</b></li><li>• <b>Betreuung bei Finanzgerichtsprozessen, in Steuerstraf- und -fahndungsangelegenheiten</b></li><li>• <b>Steuerliche Prüfung von Verträgen</b></li><li>• <b>Steuerliche Betreuung von Vereinen, Verbänden, Wasser- und Bodenverbänden, Maschinenringen</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung von (Familien-)Gesellschaften, Mitunternehmerschaften, Betriebszweiggemeinschaften und anderen Kooperationsformen</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei der Planung der Hofübergabe und Übertragung des hoffreien Vermögens</b></li><li>• <b>Steuerliche Betreuung im Erbfall</b></li></ul> |
| <b>FÜR ANGESTELLTE, ARBEITNEHMER UND PENSIONÄRE</b>  |  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Vermietung und Verpachtung, Renten und Kapitalvermögen</b></li><li>• <b>Erstellung sämtlicher Steuererklärungen</b><br/>u.a. auch Erbschaft-, Schenkung- und Vermögensteuererklärung</li></ul>  | <ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Steuerliche Beratung bei der Planung von Vermögensübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge und Schenkung sowie im Erbfall</b></li><li>• <b>Steuer- und Finanzplanung bei der Anschaffung von privaten Immobilien</b></li></ul>   |