

## Steuerbrief

2. Quartal 2014

<b>IN DIESER AUSGABE</b>		<b>SEITE</b>
1.	<b>Erstattungszinsen sind steuerbar</b>	<b>2</b>
2.	<b>Wirksamkeit einer Selbstanzeige</b>	<b>2</b>
3.	<b>Änderungen bei der Kirchensteuer ab 2015</b>	<b>2</b>
4.	<b>Haftung eines Geschäftsführers</b>	<b>3</b>
5.	<b>Bürgschaftsinanspruchnahme führt zu nachträglichen Anschaffungskosten</b>	<b>3</b>
6.	<b>Keine Sperrfristverletzung bei Einmann-GmbH &amp; Co KG</b>	<b>4</b>
7.	<b>Bildung eines Investitionsabzugsbetrages nach einer Außenprüfung</b>	<b>4</b>
8.	<b>1 %-Regel schließt den Investitionsabzugsbetrag aus</b>	<b>5</b>
9.	<b>Unechte Betriebsaufspaltung</b>	<b>6</b>
10.	<b>Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen</b>	<b>6</b>
11.	<b>Doppelte Haushaltsführung bei einem gemeinsamen Haushalt von Eltern und erwachsenen Kindern</b>	<b>7</b>
12.	<b>Verpflegungsmehraufwendungen bei Einsatzwechseltätigkeit</b>	<b>8</b>
13.	<b>Handwerkerleistungen: auch Neubaumaßnahmen begünstigt?</b>	<b>8</b>
14.	<b>Familienheim bei der Erbschaftsteuer steuerfrei</b>	<b>9</b>
15.	<b>Verkehrswertnachweis für die Erbschaft-/Schenkungssteuer</b>	<b>10</b>
16.	<b>Automatischer Informationsaustausch zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung</b>	<b>10</b>
17.	<b>Einigung zur Verschärfung der Selbstanzeige</b>	<b>11</b>
18.	<b>Verdeckte Gewinnausschüttung durch Rentenzahlung?</b>	<b>11</b>
19.	<b>Zinsen für Gesellschafterdarlehen unterliegen nicht der Abgeltungssteuer</b>	<b>11</b>
20.	<b>Gewerbliche Prägung einer GmbH &amp; Co GbR</b>	<b>12</b>
21.	<b>Nachweis der Investitionsabsicht für die Bildung eines IAB</b>	<b>13</b>
22.	<b>Steuerbegünstigung von Aufgabe- oder Veräußerungsgewinnen</b>	<b>13</b>
23.	<b>Vorraussetzung für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells</b>	<b>14</b>
24.	<b>Mitarbeitende Frau eines Zahnarztes ist nicht gewerblich tätig</b>	<b>15</b>
25.	<b>Anforderungen an die Leistungsbeschreibung in der Rechnung</b>	<b>15</b>
26.	<b>Vorsteuerabzug aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens</b>	<b>16</b>
27.	<b>Rückforderung von Gehaltsbestandteilen</b>	<b>17</b>
28.	<b>Geldwerter Vorteil aus der Überlassung eines Dienstwagens</b>	<b>17</b>
29.	<b>Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen</b>	<b>17</b>

## 1. Erstattungszinsen sind steuerbar

Zinsen, die das Finanzamt aufgrund von Einkommensteuererstattungen an den Steuerpflichtigen zahlt (sog. Erstattungszinsen), unterliegen der Einkommensteuer. Dies hat der Bundesfinanzhof jetzt entschieden. Im Juni 2010 hatte der BFH dies noch anders beurteilt und die Erstattungszinsen als nicht steuerbar angesehen. Diese Rechtsprechung passte der Finanzverwaltung jedoch gar nicht, woraufhin der Gesetzgeber mit dem Jahressteuergesetz 2010 eine Regelung in das Einkommensteuergesetz einbaute, wonach Erstattungszinsen als Kapitaleinkünfte steuerbar sind. Der BFH hatte nunmehr erstmals zu der neuen Gesetzeslage zu entscheiden und hat die Verfassungsmäßigkeit der neuen Gesetzesgrundlage bestätigt.

Mit der ausdrücklichen Normierung der Erstattungszinsen als Kapitaleinkünfte in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2010 habe der Gesetzgeber seinen Willen, die Erstattungszinsen der Besteuerung zu unterwerfen, klar ausgedrückt. Für eine Behandlung der Erstattungszinsen als nicht steuerbar, bleibe damit kein Raum mehr. Den von den Steuerpflichtigen dagegen vorgebrachten systematischen und verfassungsrechtlichen Einwänden ist der BFH nicht gefolgt. Er hat auch keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung der neuen gesetzlichen Regelung erkannt, weil sich kein schutzwürdiges Vertrauen auf die Nichtsteuerbarkeit der Zinsen bilden konnte.

### Hinweis:

Vor dem BFH sind noch einige Verfahren anhängig, die sich mit der Steuerpflicht der Erstattungszinsen, der Nichtabzugsfähigkeit von Nachzahlungszinsen und der Verfassungswidrigkeit des Rückwirkungsverbot beschränken, wodurch betroffene Steuerbescheide weiter offen gehalten werden können, auch wenn die Erfolgsaussichten durch das aktuelle Urteil gesunken sind.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. November 2013, VIII R 36/10, DStR 2014 S. 316, Pressemitteilung des BFH vom 14. Februar 2014, LEXinform Nr. 0441308

## 2. Wirksamkeit einer Selbstanzeige

Selten hat in der Vergangenheit ein Gerichtsverfahren so viel Aufmerksamkeit erregt wie der Prozess um die Steuerhinterziehung von Uli Hoeneß, der am 13. März zu einer Haftstrafe von 3 Jahren und 6 Monaten verurteilt wurde. Dem Urteil lag am Ende ein Hinterziehungsbetrag von insgesamt 28,5 Millionen € an Einkommensteuer und Solidaritätszuschlag zugrunde. Dreh- und Angelpunkt des Verfahrens war die Wirksamkeit der Selbstanzeige, welche für Uli Hoeneß Straffreiheit bedeutet hätte. In diesem Fall hat das Gericht die Wirksamkeit der Selbstanzeige nicht anerkannt. Zwar hat der Richter die Selbstanzeige bei der Höhe des Strafmaßes berücksichtigt, aber das Verfahren zeigt deutlich, dass eine unwirksame Selbstanzeige nicht vor einer strafrechtlichen Verurteilung schützen kann.

Wer sich mit Hilfe einer Selbstanzeige steuererhlich machen möchte, um im Gegenzug Straffreiheit zu erlangen, sollte also mit Bedacht handeln. Denn der im Prozess zitierte „eine Schuss“, welchen man mit der Selbstanzeige hat, muss „sitzen“ und außerdem rechtzeitig abgegeben werden.

Denn nur wer in **vollem Umfang** unrichtige Angaben berichtigt, unvollständige Angaben ergänzt oder unterlassene Angaben nachholt, kann Straffreiheit durch die Selbstanzeige erlangen.

Außerdem tritt eine Straffreiheit nicht ein, wenn

- 1) vor der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung
  - a) ein Amtsträger der Finanzbehörde zur steuerlichen Prüfung oder zur Ermittlung einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit erschienen ist oder
  - b) dem Täter oder seinem Vertreter eine Prüfungsanordnung bekannt gegeben worden ist oder
  - c) dem Täter oder seinem Vertreter die Einleitung des Straf- oder Bußgeldverfahrens wegen der Tat bekannt gegeben worden ist oder
- 2) die Tat im Zeitpunkt der Berichtigung, Ergänzung oder Nachholung ganz oder zum Teil bereits entdeckt war und der Täter dies wusste oder bei verständiger Würdigung der Sachlage damit rechnen musste.

Überschreitet der Betrag der hinterzogenen Steuer den Wert von 50.000 €, ist im Übrigen eine Straffreiheit dem Grunde nach zwar nicht mehr möglich, jedoch wird die Straftat bei einer wirksamen Selbstanzeige nicht weiter verfolgt.

### Hinweis:

Ob die Staatsanwaltschaft Revision einlegt, ist zurzeit noch offen. Sicherlich wären die Ausführungen des BGH zur Wirksamkeit einer Strafanzeige aufschlussreich.

Neben den strafrechtlichen Folgen kann eine Steuerhinterziehung äußerst rufschädigend sein. Doch auch wer nicht im Licht der Öffentlichkeit steht, hat ggf. trotz wirksamer Selbstanzeige mit weiteren Konsequenzen zu rechnen. Beamten droht die Einleitung eines Disziplinarverfahrens und auch bei Berufen, die unter der Aufsicht einer Berufungskammer stehen, wie etwa Rechtsanwälte oder Ärzte, kann eine Steuerhinterziehung berufsrechtlich geahndet werden. Eine wirksam abgegebene Selbstanzeige schützt hiervon nicht.

## 3. Änderungen bei der Kirchensteuer ab 2015

Kirchensteuer auf abgeltend besteuerte Kapitalerträge (z.B. Zinsen) wird ab dem 1. Januar 2015 automatisch von den Sparkassen, Banken oder Versicherungen etc. einbehalten und an die steuererhebenden Religionsgemeinschaften abgeführt. So ist es bereits länger gesetzgeberisch vereinbart und wird nun umgesetzt.

Dafür müssen die Kreditinstitute etc. beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in einem automatisierten Verfahren abfragen, ob der Kunde oder das Mitglied Angehöriger einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft ist und welcher Kirchensteuersatz angewendet werden muss. Bei bestätigter Kirchensteuerpflicht wird dann die auf die abgeltend besteuerten Kapitalerträge entfallende Kirchensteuer einbehalten und an das Finanzamt abgeführt. Die erstmalige Regelabfrage erfolgt im Zeitraum vom 1. September bis 31. Oktober 2014. In bestimmten Fällen sind auch Abfragen außerhalb dieses Zeitraumes möglich (Anlassabfrage).

Jeder Steuerpflichtige kann unter Angabe seiner Steueridentifikationsnummer (IdNr.) schriftlich beim BZSt dem automatisierten Datenabruf der Religionszugehörigkeit widersprechen, z.B. weil er nicht möchte, dass seine Bank Kenntnis über seine Konfessionszugehörigkeit erhält. An das Kreditinstitut oder die Versicherung werden aufgrund dieses Sperrvermerks keine Daten zur Religionszugehörigkeit übermittelt. Es wird dementsprechend seitens der Kreditinstitute und Versicherungen keine Kirchensteuer einbehalten.

Das BZSt ist bei eingelegetem Sperrvermerk verpflichtet, Namen und Anschrift der anfragenden Kreditinstitute, Banken, Versicherungen, etc. an das zuständige Finanzamt des Steuerpflichtigen weiter zu reichen. Den kirchensteuerlichen Pflichten ist dann gegenüber dem Finanzamt (im Rahmen der Steuererklärung) nachzukommen.

#### **4. Haftung eines Geschäftsführers**

In einem vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz rechtskräftig entschiedenen Fall ging es um die Frage, ob ein Geschäftsführer für nicht an das Finanzamt abgeführte Lohnsteuern haften muss.

Eine GmbH hatte zwei Geschäftsführer. Im Jahr 2010 wurde für die beschäftigten Arbeitnehmer für mehrere Monate keine Lohnsteuer an das Finanzamt abgeführt. Da Vollstreckungsmaßnahmen in das Vermögen der Arbeitgeberin, sprich der GmbH, erfolglos geblieben waren, nahm das Finanzamt den einen Geschäftsführer mit einem sogenannten Haftungsbescheid in Anspruch. Auch der zweite Geschäftsführer wurde - allerdings in geringerem Umfang - zur Haftung herangezogen.

Gegen den Haftungsbescheid legte der hauptsächlich belastete Geschäftsführer Einspruch ein und machte u.a. geltend, dass nach der internen Zuständigkeitsvereinbarung der andere Geschäftsführer für die Erledigung steuerlicher Aufgaben und somit für die Abführung der Lohnsteuer zuständig gewesen sei. Er selber sei seiner Überwachungspflicht nachgekommen, indem er sich in regelmäßigen Abständen darüber informiert habe, dass die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft erfüllt würden.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet zurück. Der Haftungsbescheid sei rechtmäßig. Der Geschäftsführer hafte als gesetzlicher Vertreter. Er könne sich auch nicht auf die geltend gemachte interne Aufgabenverteilung zwischen ihm und seinem Mitgeschäftsführer berufen. Grundsätzlich gelte das Prinzip der Gesamtverantwortung eines jeden gesetzlichen Vertreters. Dieses Prinzip verlange zumindest eine gewisse Überwachung der Geschäftsführung im Ganzen. Durch eine entsprechende Geschäftsverteilung könne zwar die Verantwortlichkeit eines Geschäftsführers begrenzt werden. Dies erfordere allerdings eine im Vorhinein getroffene, eindeutige - und deshalb schriftliche - Klarstellung, welcher Geschäftsführer für welchen Bereich zuständig sei. Anderenfalls bestünde die Gefahr, dass im Haftungsfall jeder Geschäftsführer auf die Verantwortlichkeit eines anderen verweise. Aber selbst bei Vorliegen einer klaren, eindeutigen und schriftlichen Aufgabenverteilung müsse der nicht mit den steuerlichen Angelegenheiten einer Gesellschaft betraute Geschäftsführer einschreiten, wenn die Person des Mitgeschäftsführers oder die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft dies erforderten, beispielsweise in finanziellen Krisensituationen. Zudem müsse er dafür sorgen, dass er im Falle des Eintritts einer solchen Krise rechtzeitig davon erfahre.

Hier fehle es bereits an einer schriftlichen Aufgabenverteilung zwischen den Geschäftsführern. Außerdem habe er eine gesteigerte Überwachungspflicht gehabt, weil er gewusst habe, dass sich die Gesellschaft in einer finanziellen Schieflage befunden habe.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 10. Dezember 2013, 3 K 1632/12, rechtskräftig, LEXinform Nr. 5016175, Pressemitteilung des FG Rheinland-Pfalz vom 24. Februar 2014, LEXinform Nr. 0441367

#### **5. Bürgschaftsinanspruchnahme führt zu nachträglichen Anschaffungskosten**

Ein Steuerpflichtiger war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH, die Grundstücke an- und verkaufte und als Bauträger tätig war. Nachdem eine Bank die Vorfinanzierung eines Bauprojektes nicht hatte weiterführen wollen, gewährte die Sparkasse der GmbH ein Darlehen über rund 750.000 € - unter der Bedingung, dass der Steuerpflichtige eine entsprechende Bürgschaft übernahm. Er hatte allein mit der Sparkasse verhandelt. Einige Jahre später wurde der Steuerpflichtige daraus in Anspruch genommen. Letztendlich wurde die GmbH wegen Vermögenslosigkeit aus dem Handelsregister gelöscht.

Der Steuerpflichtige beantragte beim Finanzamt seinen Auflösungsbetrag um die in Anspruch genommene Bürgschaft zu erhöhen. Die Bürgschaftsinanspruchnahme habe zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung geführt. Das Finanzamt lehnte das Ansinnen ab, da es sich nicht um ein sogenanntes eigenkapitalersetzendes Darlehen handele. Es sei nämlich nicht ausreichend, dass allein die Hausbank einen Kredit nicht ohne zusätzliche Verbürgung durch den Gesellschafter vergeben habe. Zusätzlich müsse feststehen, dass die Gesellschaft den Kredit auch bei anderen Banken nicht ohne eine solche Bürgschaft hätte aufnehmen können.

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen aber Recht. Er habe die Bürgschaft in einer Situation übernommen, in der ein ordentlicher Kaufmann angesichts der Risikobehaftung der Rückzahlung der Bankdarlehen durch die GmbH dieses Eigenkapital zugeführt hätte. Die die Krise verursachende Kreditunwürdigkeit der Gesellschaft zeige sich schon darin, dass sich die GmbH mit den vorhandenen gesellschaftseigenen Sicherungsmitteln den Kredit nicht aus eigener Kraft verschaffen konnte. Ein über die Vermögenswerte der GmbH hinausgehendes Sicherungsbedürfnis begründe sich in der fehlenden Expertise der GmbH und ihres Gesellschafter-Geschäftsführers auf dem mit besonderen Unwägbarkeiten verbundenen Gebiet der Bauträgertätigkeit sowie dem geringen Stammkapital, das dem damaligen gesetzlichen Mindestbetrag entsprach.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht hatte die Revision zugelassen, da der Bundesgerichtshof (BGH) in den 1980er Jahren es als nicht ausreichend für die Qualifizierung einer Bürgschaft als eigenkapitalersetzend angesehen hatte, wenn die Hausbank einen Kredit nicht ohne zusätzliche Verbürgung durch den Gesellschafter vergeben hat. Der BGH hatte gefordert, dass die Gesellschaft den Kredit von anderen Banken nicht auch ohne Verbürgung hätte aufnehmen können.

Der BFH hat mit seinem aktuellen Urteil das Finanzgericht und damit auch den Steuerpflichtigen nun bestätigt.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. August 2013, IX R 1/13, BFH/NV 2014 S. 310

## 6. Keine Sperrfristverletzung bei Einmann-GmbH & Co KG

Die Einbringung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen oder dem Sonderbetriebsvermögen eines Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft ist zu Buchwerten möglich. Allerdings gilt eine Sperrfrist von 3 Jahren nach Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden. Das bedeutet: Erfolgt innerhalb dieser Frist ein Verkauf oder eine Entnahme, ist rückwirkend der Teilwert des Wirtschaftsgutes anzusetzen (der Teilwert entspricht in etwa dem Verkehrswert). Das heißt, es kommt rückwirkend zur Aufdeckung der stillen Reserven. Dies gilt nur dann nicht, wenn eine sogenannte negative Ergänzungsbilanz aufgestellt wird, da dann die stillen Reserven dem Einbringenden zugeordnet bleiben und bei einer späteren Veräußerung oder Entnahme ihm allein auch zugerechnet werden können.

Nun hatte der BFH über folgenden besonderen Fall zu entscheiden: Eine GmbH hatte ein Grundstück in eine neu gegründete GmbH & Co. KG eingebracht, die Komplementärin war weder am Vermögen noch am Gewinn oder Verlust beteiligt, alleinige Kommanditistin war die GmbH. Die stillen Reserven wurden nicht in einer negativen Ergänzungsbilanz neutralisiert. Innerhalb der Sperrfrist wurde das Grundstück veräußert. Das Finanzamt sah darin eine Verletzung der Sperrfristregelung und setzte die Steuer rückwirkend entsprechend höher fest.

Obwohl keine Ergänzungsbilanz aufgestellt worden war, musste der Steuerpflichtige (hier die GmbH) nicht rückwirkend den Teilwert ansetzen. Der BFH urteilte: „Wird ein Wirtschaftsgut durch den an einer KG zu 100 % beteiligten Kommanditisten eingebracht (Einmann-GmbH & Co. KG), so wird die Buchwertfortführung nicht dadurch rückwirkend aufgehoben, dass die KG - bei unveränderten Beteiligungsverhältnissen - das Wirtschaftsgut innerhalb der Sperrfrist veräußert. Dies gilt auch dann, wenn das Wirtschaftsgut in der Gesamthandsbilanz der KG mit dem bisherigen Buchwert ausgewiesen und deshalb für den Einbringenden keine negative Ergänzungsbilanz erstellt worden ist.“

Für die Richter war entscheidend, dass im Zeitpunkt der Einbringung nur der einbringende Gesellschafter am Ergebnis und dem Vermögen der aufnehmenden Personengesellschaft beteiligt war und sich hieran bis zur Veräußerung des eingebrachten Wirtschaftsgutes innerhalb der Sperrfrist nichts geändert hatte. Das Ergebnis sähe anders aus, wenn der erzielte Veräußerungs- oder Entnahmegewinn nicht nur dem Einbringenden zuzurechnen gewesen wäre, weil es z.B. einen Wechsel der Anteilseigner gegeben hat.

**Hinweis:**

Es handelt sich um eine komplizierte und damit streitanfällige Materie. Die Lösung des BFH ist aber sachgerecht, denn tatsächlich sind ja keinerlei stille Reserven auf einen anderen Gesellschafter übergesprungen. Zurzeit ist noch ein ähnliches Verfahren beim BFH anhängig. Mit einem anderen Ergebnis ist hier wohl auch nicht zu rechnen.

Quelle: BFH-Urteil vom 31. Juli 2013, I R 44/12, DStR 2013 S. 2165

## 7. Bildung eines Investitionsabzugsbetrages nach einer Außenprüfung

Kleine und mittlere Unternehmen, welche bestimmte Gewinn- und Umsatzgrenzen nicht überschreiten, können für zukünftig geplante Investitionen in bewegliche, fast ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendete Wirtschaftsgüter vor der Investition einen sogenannten Investitionsabzugsbetrag bilden. Dieser beträgt höchstens 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes und wird im Jahr der Bildung außerbilanziell vom zu versteuernden Gewinn abgezogen. Im Jahr der Investition ist der Investitionsabzugsbetrag dem Gewinn wieder hinzuzurechnen. Hier können dann zum Ausgleich die Anschaffungs-/Herstellungskosten des Wirtschaftsgutes gewinnmindernd reduziert werden, wodurch sich jedoch das zukünftige Abschreibungsvolumen des Wirtschaftsgutes reduziert. Diese Vorschrift soll es den Unternehmen

erleichtern, Investitionen zu tätigen, da durch die Steuerersparnis im Jahr der Bildung ein Liquidationsvorteil geschaffen wird.

Das Niedersächsische Finanzgericht hatte nun die Frage zu entscheiden, ob ein Investitionsabzugsbetrag auch im Anschluss an eine Außenprüfung gebildet werden kann, um ein sich ergebendes Mehrergebnis zu kompensieren. Der BFH hatte in der Vergangenheit bereits eindeutig entschieden, dass es sich bei der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages um ein Wahlrecht handelt, das der Steuerpflichtige grundsätzlich bis zur Bestandskraft des Steuerbescheides ausüben kann. Die Finanzverwaltung vertritt hier jedoch die Auffassung, dass die Nachholung eines Investitionsabzugsbetrages dann nicht mehr möglich ist, wenn die erstmalige Steuerfestsetzung bereits erfolgte und die Nachholung erkennbar der Kompensation nachträglicher Einkommenserhöhungen dient.

Dieser Auffassung hat das Finanzgericht nun widersprochen und festgestellt, dass es der nachträglichen Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages nicht entgegenstehe, dass die Investition bereits erfolgt sei.

Im Streitfall war zum Zeitpunkt der Prüfung die Investition zwar bereits getätigt worden, im Wirtschaftsjahr, das geprüft und für das nun die Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrages begehrt wurde, jedoch noch nicht. Daher seien hier die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme gegeben, so die Richter. Das Merkmal der „künftigen“ Anschaffung sei nach den Verhältnissen zum Schluss des Wirtschaftsjahres zu beurteilen, für das der Steuerpflichtige den Investitionsabzugsbetrag geltend mache. Auch komme es nicht darauf an, ob der Investitionsabzugsbetrag aufgrund der Gewinnerhöhung geltend gemacht werde, die sich im Rahmen einer Außenprüfung ergeben habe.

Bei der früheren Ansparrücklage habe der BFH zwar geurteilt, dass eine Bildung nach der Investition des Wirtschaftsgutes wegen des fehlenden Finanzierungszusammenhangs nicht mehr möglich sei. Das Urteil sei jedoch zu einem besonders gelagerten Ausnahmefall ergangen und könne auf die momentane Regelung des Investitionsabzugsbetrages nicht übertragen werden. Denn bei der jetzigen Regelung (welche die Investitionsbereitschaft der Unternehmer fördern soll) sei das Merkmal des Finanzierungszusammenhangs entweder ganz entbehrlich oder schon bei der tatsächlichen Durchführung der begünstigten Investition erfüllt.

**Hinweis:**

Das Gericht hat die Revision zugelassen, da diese Frage vom BFH selbst noch nicht geklärt wurde. Ein Aktenzeichen ist jedoch noch nicht bekannt.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 18. Dezember 2013, 4 K 159/13, Revision zugelassen, NWB Dok-ID: EAAAE 56417

## 8. 1 %-Regel schließt den Investitionsabzugsbetrag aus

Es spricht gegen die für einen Investitionsabzugsbetrag erforderliche fast ausschließliche betriebliche Nutzung eines Fahrzeugs, wenn nach der späteren Anschaffung des Fahrzeugs dessen private Nutzung nach der 1%-Regelung besteuert wird.

Dies stellte das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt fest. Eine Steuerpflichtige hatte wegen des für das Jahr 2010 geplanten Erwerbs eines Fahrzeugs in ihrer Gewinnermittlung für das Jahr 2008 einen Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht. Im Jahre 2010 erwarb sie ein Fahrzeug und nutzte es auch für Privatfahrten. Wegen der privaten Nutzung hatte sie der Anwendung der 1 %-Regelung zugestimmt. Das Finanzamt ging wegen des Ansatzes der 1 %-Regelung davon aus, dass das Fahrzeug nicht zu mindestens 90 % für betriebliche Zwecke genutzt werde. Es strich daher rückwirkend den in 2008 geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag.

Hiergegen legt die Steuerpflichtige Einspruch ein. Während des Einspruchsverfahrens übersandte sie die Kopie des Fahrtenbuchs. Soweit darin die Fahrten als betrieblich bezeichnet wurden, fehlten die Namen der Kunden, die sie aufgesucht hatte und deren Adressen. Das Finanzamt hielt die Angaben für unzureichend und wies den Einspruch zurück. Zu Recht, wie das Finanzgericht befand.

Die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages komme nur in Betracht, wenn das Wirtschaftsgut, für das der Investitionsabzugsbetrag gebildet werde, ausschließlich oder fast ausschließlich für betriebliche Zwecke verwendet würde.

Eine fast ausschließliche Verwendung konnte das Gericht jedoch nicht erkennen. Die Steuerpflichtige selbst habe zunächst für die Besteuerung der privaten Verwendung des Fahrzeugs auf die 1 %-Methode zurückgegriffen. Nach Auffassung des BFH könne mit der Anwendung der 1 %-Methode alleine eine fast ausschließlich betriebliche Nutzung nicht nachgewiesen werden. Vielmehr sei davon auszugehen, dass der 1 %ige monatliche Nutzungswert in etwa einem Privatnutzungsanteil von 20 bis 25 % entspreche.

Geeignet für den Nachweis der fast ausschließlichen betrieblichen Verwendung des Fahrzeugs sei dagegen die Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs. Das von der Steuerpflichtigen im Einspruchsverfahren vorgelegte Fahrtenbuch (bzw. dessen Kopie) erfülle jedoch nicht die Voraussetzungen eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs.

**Hinweis:**

Wird ein Fahrzeug dagegen an einen Arbeitnehmer überlassen, so wird dieses Fahrzeug zu 100 % betrieblich genutzt. Dies gilt auch, wenn das Fahrzeug einem angestellten Gesellschafter-Geschäftsführer überlassen wird. Hier kann auch ohne die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches bei Anwendung der 1 % Methode ein Investitionsabzugsbetrag für den PKW gebildet werden.

Quelle: FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 12. Juni 2013, 2 K 1191/12, rechtskräftig, NWB Dok-ID: IAAAE 56378

## 9. Unechte Betriebsaufspaltung

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass das Rechtsinstitut der Betriebsaufspaltung auch in den Fällen greift, in denen das Besitzunternehmen den überlassenen Gegenstand selbst nur anmietet.

Eine sogenannte Betriebsaufspaltung kann gegeben sein, wenn eine Einzelperson, eine Gemeinschaft oder eine Personengesellschaft einer Kapitalgesellschaft oder einer gewerblichen Personengesellschaft eine wesentliche Betriebsgrundlage vermietet. Weitere Voraussetzung ist, dass die Gesellschaft, die das Wirtschaftsgut mietet, vom Vermieter beherrscht wird. Dies ist dann gegeben, wenn eine oder mehrere Personen zusammen sowohl im sogenannten Besitzunternehmer als auch bei der Betriebsgesellschaft, die das Wirtschaftsgut anmietet, ihren einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchsetzen können. Ist sowohl die sachliche Verflechtung (wesentliche Betriebsgrundlage) als auch die personelle Verflechtung gegeben, führt dies dazu, dass die Mieteinnahmen beim Vermieter nicht zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören, sondern zu den gewerblichen Einkünften. Dies führt wiederum dazu, dass die Mieteinnahmen der Gewerbesteuer zu unterwerfen sind, das überlassene Wirtschaftsgut zu Betriebsvermögen wird und somit im Veräußerungsfall stille Reserven zu versteuern sind.

In dem vom Finanzgericht Münster behandelten Fall hatte der freiberuflich tätige Steuerpflichtige eine Gastronomie und Veranstaltungshalle für die Dauer von 10 Jahren angemietet. Im zweiten Schritt vermietete er das Objekt an eine GmbH weiter, an der er zu 51,6 % beteiligt war. Die GmbH wurde zuvor extra für den Zweck gegründet, die Gastronomie und die Veranstaltungshalle zu betreiben. Die Halle stellte daher unstreitig eine wesentliche Betriebsgrundlage der GmbH dar. Auch das Vorliegen einer personellen Verflechtung war unstreitig gegeben.

Das Finanzgericht hatte nur darüber zu entscheiden, ob durch das Untermietverhältnis eine Betriebsaufspaltung gegeben war, oder ob eine sachliche Verflechtung nur dann vorliegt, wenn der vermietete Gegenstand im Eigentum des Besitzunternehmens steht bzw. bei diesem als Gegenstand des Anlage- oder Umlaufvermögens bilanzierungsfähig ist.

Das Finanzgericht hat hierin keine Notwendigkeit gesehen und die Betriebsaufspaltung im vorliegenden Fall bejaht. Der BFH habe bereits früher entschieden, dass zumindest bei einer echten Betriebsaufspaltung grundsätzlich jede Verpachtung einer wesentlichen Betriebsgrundlage zu einer sachlichen Verflechtung führe, auch wenn sich die Betriebsgrundlage nicht im Eigentum des Verpächters befinde. Auch bei einer sogenannten unechten Betriebsaufspaltung könne nichts anderes gelten.

### Hinweis:

Da die Frage, ob eine sachliche Verflechtung auch bei einer unechten Betriebsaufspaltung gegeben sein kann, wenn sich die wesentliche Betriebsgrundlage nicht im Eigentum des Verpächters befindet, noch nicht vom BFH geklärt wurde, wurde die Revision zugelassen. Ein Aktenzeichen war bei Redaktionsschluss noch nicht veröffentlicht.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 6. Dezember 2013, 14 K 2727/10 G, NWB Dok-ID: GAAAE 55200

## 10. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen

Auch im Bereich der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen hat die Finanzverwaltung auf die Rechtsprechung des BFH reagiert und ihre Verwaltungsmeinung überarbeitet, wobei sie die Auslegung des BFH übernommen hat.

Hiernach sind die Regelungen der Umkehr der Steuerschuldnerschaft einschränkend dahingehend auszulegen, dass es darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Werklieferung oder sonstige Leistung, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dient, seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Es kommt nicht mehr darauf an, in welchem Umfang der Leistungsempfänger Bauleistungen ausführt. Auch die Vereinfachungsregelung, wonach die Finanzverwaltung beim Zweifel darüber, ob eine Bauleistung vorliegt oder nicht, die Einigung der Unternehmer über die Umkehr der Steuerschuldnerschaft anerkennt, wurde aufgehoben.

Beim Nachweis darüber, ob der Leistungsempfänger seinerseits Bauleistungen ausführt und die an ihn erbrachte Leistung seinerseits zur Ausführung von Bauleistungen verwendet, können nun alle geeigneten Belege oder Beweismittel angeführt werden. Die Vorlage einer Freistellungsbescheinigung für den Abzug der Bauabzugssteuer kann als Indiz dafür gelten, dass der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits für eine Bauleistung verwendet.

Führt der Leistungsempfänger mit der empfangenen Leistung künftig nicht selbst eine Bauleistung aus, ist die an ihn erbrachte Leistung der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Wird die Leistung jedoch für seinen nicht unternehmerischen Bereich erbracht, verbleibt es nach dem Gesetzeswortlaut bei der Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

### Beispiel 1:

*Bauunternehmer A stellt schlüsselfertige Einfamilienhäuser im Auftrag seiner Kunden her. Er beauftragt den Heizungsbauer B, die Heizungsanlagen in den Häusern zu installieren.*

*Bauunternehmer A erbringt mit der Werklieferung der Einfamilienhäuser eine Bauleistung. Die Installation der Heizungsanlage durch B stellt ebenfalls eine Bauleistung dar. Da A die Leistung des B verwendet, um seinerseits*

eine Bauleistung auszuführen, ist eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft gegeben. B hat eine Rechnung über den Nettobetrag mit dem Hinweis „Umkehr der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ auszustellen.

**Beispiel 2:**

Bauunternehmer A beauftragt den Heizungsbauer B in seinem eigenen Bürogebäude eine neue Heizungsanlage zu installieren.

Die Installation der Heizungsanlage durch B im Bürogebäude des A stellt eine Bauleistung dar. Da A die Leistung des B hier nicht dafür verwendet, um seinerseits Bauleistungen zu erbringen, ist eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft nicht gegeben. B hat dem A eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis auszustellen. A kann für die empfangene Leistung den Vorsteuerabzug geltend machen.

**Beispiel 3:**

Bauunternehmer A beauftragt den Heizungsbauer B, in seinem privat genutzten Wohnhaus eine neue Heizungsanlage zu installieren.

Die Installation der Heizungsanlage durch B in der Wohnung des A stellt eine Bauleistung dar. Da A die Leistung des B zwar nicht dafür verwendet, um seinerseits Bauleistungen zu erbringen, die Leistung jedoch für den nichtunternehmerischen Bereich des A erbracht wird, ist eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft gegeben. B hat eine Rechnung über den Nettobetrag mit dem Hinweis „Umkehr der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ auszustellen. A muss die Umsatzsteuer hierfür an das Finanzamt abführen, ein gleichzeitiger Vorsteuerabzug ist jedoch nicht möglich, da A die Leistung in seinem nichtunternehmerischen Bereich empfangen hat.

**Beispiel 4:**

Bauunternehmer A beauftragt den Heizungsbauer B, in seinem zu Wohnzwecken vermieteten Einfamilienhaus, welches sich im Privatvermögen des A befindet, eine neue Heizungsanlage zu installieren.

Die Installation der Heizungsanlage durch B in der Wohnung des A stellt eine Bauleistung dar. Da A die Leistung des B nicht dafür verwendet, um seinerseits Bauleistungen zu erbringen, ist eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft nicht gegeben. Die Vermietung des Einfamilienhauses gehört aus umsatzsteuerlicher Sicht zum unternehmerischen Bereich des A. B hat dem A eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis auszustellen. A kann für die empfangene Leistung keinen Vorsteuerabzug geltend machen, da er das Gebäude zu Wohnzwecken vermietet.

**Hinweis:**

**„Zwischenlösung“ – die „alte“ Rechtslage wird ab dem 1.10.2014 wieder hergestellt.**

In dem Urteil, auf welches sich die Verwaltung in ihrem Schreiben bezieht, folgerte der BFH, dass eine hinreichend sichere Handhabung der Vorschrift nur gewährleistet ist, wenn der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Leistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Dies könne der Auftragnehmer in der Regel erkennen.

Die oben aufgeführten Beispiele zeigen jedoch, dass von einer sicheren Handhabung noch keine Rede sein kann. Es liegt nun am Gesetzgeber, aus dem Urteil des BFH die richtigen Schlüsse zu ziehen und die Regelung zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen weiter zu vereinfachen. Nach der momentanen Rechtslage geht die Steuerschuldnerschaft auch dann auf den Leistungsempfänger über, wenn er Bauleistungen in seinem nichtunternehmerischen Bereich empfängt und in der Folge nicht für die Ausführung von Bauleistungen verwendet.

Quelle: BMF-Schreiben vom 5. Februar 2014, IV D 3 S 7279/11/10002, LEXinform Nr. 5234884

## **11. Doppelte Haushaltsführung bei einem gemeinsamen Haushalt von Eltern und erwachsenen Kindern**

Der BFH hat entschieden, dass bei einem erwachsenen, wirtschaftlich selbstständigen Kind regelmäßig vermutet werden kann, dass es nicht als Gast in den elterlichen Haushalt eingegliedert ist, sondern auch die gemeinsame Haushaltsführung wesentlich mitbestimmt, jedenfalls dann, wenn es dort lediglich unterbrochen durch Arbeits- und Urlaubsaufenthalte gemeinsam mit den Eltern oder einem Elternteil wohnt und dort der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Kindes ist. Hier sind die Voraussetzungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung gegeben.

Der BFH unterstreicht in seinem Urteil, dass auch alleinstehende Arbeitnehmer einen doppelten Haushalt führen können. Der Hausstand des Arbeitnehmers liege dort, wo der Arbeitnehmer seinen Lebensmittelpunkt führe, er also seinen Erst- oder Haupthaushalt habe. Bei jungen unverheirateten Arbeitnehmern könne zwar regelmäßig davon ausgegangen werden, dass diese nicht als wesentlich (mit-) bestimmender Teil in einen eigenen Hausstand eingegliedert seien, sofern diese bei ihren Eltern nur ein Zimmer bewohnten, auch wenn sie sich nach Abschluss der Berufsausbildung an den Kosten der Lebensführung beteiligten. Bei älteren, wirtschaftlich selbstständigen, berufstätigen Kindern, die mit ihren Eltern oder einem Elternteil in einem gemeinsamen Haushalt leben, sei hingegen davon auszugehen, dass sie die Führung des Haushalts maßgeblich mitbestimmten, so dass ihnen dieser Hausstand als "eigener" zugerechnet werden könne. Diese Regelvermutung gelte insbesondere, wenn die Wohnung am Beschäftigungsort dem Arbeitnehmer im Wesentlichen nur als Schlafstätte diene und sich der

Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen an dessen Heimatort befinde, weil dort die engeren persönlichen Beziehungen bestünden.

Daran ändere auch nichts, dass der Arbeitnehmer nicht über eine abgeschlossene Wohnung verfüge, sondern lediglich über ein Zimmer bei gleichzeitiger Mitbenutzung der übrigen Räume. Wenn die Wohnverhältnisse am Lebensmittelpunkt vergleichsweise einfach und beengt sein sollten, könnten die Aufwendungen für die Zweitwohnung dennoch zu Werbungskosten aus einer doppelten Haushaltsführung führen.

Es bedürfe keiner gleichmäßigen Beteiligung an den laufenden Haushalts- und Lebenshaltungskosten durch den Arbeitnehmer. Die Entgeltlichkeit sei keine unerlässliche Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung. Es sei deshalb nicht ausgeschlossen, dass ein alleinstehender Steuerpflichtiger auch dann einen eigenen Haushalt unterhalte, wenn er nicht selbst sondern Dritte für die Kosten aufkommen oder sich eine Kostenbeteiligung nicht feststellen lasse. Umgekehrt könne aus einer finanziellen Beteiligung alleine nicht auf das Vorliegen eines eigenen Hausstandes geschlossen werden.

**Hinweis:**

Seit dem 1. Januar 2014 hat der Gesetzgeber eine finanzielle Beteiligung jedoch zur Voraussetzung für das Vorliegen eines eigenen Hausstandes gemacht. Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll eine Beteiligung an den laufenden Kosten der Haushaltsführung von mindestens 10 % gegeben sein, damit eine doppelte Haushaltsführung anzuerkennen ist. Weiter ist die finanzielle Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung darzulegen. Diese kann auch bei volljährigen Kindern, die bei ihren Eltern oder einem Elternteil wohnen, nicht generell unterstellt werden.

Ob der BFH eine Kostenbeteiligung bei volljährigen Kindern, wie z.B. im verhandelten Fall (52 Jahre alter berufstätiger Diplom Ingenieur) als gegeben ansieht, bleibt abzuwarten, denn bisher kam es auf eine Kostenbeteiligung nicht an.

Ist bei Ihnen ein ähnlich gelagerter Fall gegeben, so kann hier nur geraten werden, für einen zweifelsfreien Nachweis zu sorgen, um Diskussionen mit dem Finanzamt zu vermeiden. Kontoauszüge, aus denen sich ausreichende Barleistungen zur Dokumentation der finanziellen Beteiligung ergeben, sind hier die erste Wahl.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. November 2013, VI R 10/13, NWB DokID: HAAAE 56267

## 12. Verpflegungsmehraufwendungen bei Einsatzwechseltätigkeit

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, ob die sogenannte Dreimonatsfrist für Verpflegungsmehraufwendungen auch beim Vorliegen einer Einsatzwechseltätigkeit zum Tragen kommt.

Hintergrund ist, dass bei einer langfristig angelegten Auswärtstätigkeit an ein und derselben Tätigkeitsstätte Verpflegungsmehraufwendungen nur für die ersten 3 Monate der Auswärtstätigkeit als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

Im zu verhandelnden Fall wurde der im Außendienst beschäftigte Arbeitnehmer in mehreren Tätigkeitsstätten eingesetzt. Diese Tätigkeitsstätten befanden sich alle im Großraum der Stadt B. Während der Woche übernachtete der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung in einer Pension in B. Von dort fuhr er die unterschiedlichen Tätigkeitsstätten sternförmig an.

Die Übernachtungskosten für die Pension erkannte das Finanzamt in voller Höhe an, nahm jedoch eine doppelte Haushaltsführung an und strich die Verpflegungsmehraufwendungen nach Ablauf der Dreimonatsfrist.

Der Arbeitnehmer sah hierin jedoch keine doppelte Haushaltsführung. Er habe in B keine regelmäßige Arbeitsstätte. Er gehe seiner Auswärtstätigkeit in Form einer Tätigkeit an ständig wechselnden Arbeitsstätten nach. Mit Verlassen der Wohnung am heimischen Wohnort beginne immer eine neue Auswärtstätigkeit.

Das Finanzgericht folgte jedoch weitgehend der Ansicht des Finanzamtes. Die Benutzung eines Pensions- oder Hotelzimmers führe zwar grundsätzlich nicht zu einem eigenständigen Haushalt - auch wenn regelmäßig das gleiche Zimmer genutzt werde. Nutze jedoch ein Außendienstmitarbeiter im Rahmen einer Einsatzwechseltätigkeit dauerhaft und wiederholt dasselbe Pensionszimmer als Übernachtungsort, sei der Aufenthalt im Pensionszimmer einer doppelten Haushaltsführung gleichzusetzen, so dass der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen auf den Dreimonatszeitraum beschränkt sei. Für die anzusetzenden Pauschbeträge maßgebend sei die Abwesenheit von dem Pensionszimmer nicht vom Hauptwohnsitz.

**Hinweis:**

Das letzte Wort in der Sache hat der BFH. Bei diesem ist das Verfahren mittlerweile anhängig.

Quelle: FG Sachsen Anhalt, Urteil vom 12. November 2013, 4 K 1498/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 95/13), NWB Dok-ID: CAAAE 56393

## 13. Handwerkerleistungen: auch Neubaumaßnahmen begünstigt?

Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen sind steuerlich begünstigt. Sie können jährlich in Höhe von 20 % der Arbeitskosten (maximal 1.200 €) steuerlich geltend gemacht werden. Bisher hat die Finanzverwaltung eine steuerliche Berücksichtigung derartiger Leistungen im Zusammenhang mit Neubaumaßnahmen aber abgelehnt.



Nachdem der BFH die Aufwendungen für Erd- und Pflanzarbeiten im Garten eines selbstbewohnten Hauses unabhängig davon, ob der Garten neu angelegt oder ein naturbelassener Garten umgestaltet wurde, anerkannt hat, folgt die Finanzverwaltung in ihrem neuen Schreiben nun dieser Rechtsauffassung. Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind zwar weiterhin nicht begünstigt. Als Neubaumaßnahmen gelten jedoch nur die Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung entstehen. Beispielfhaft werden folgende nicht begünstigte Maßnahmen, die **im Rahmen einer Neubaumaßnahme** anfallen, aufgezählt: Gartengestaltung, Dachgeschossausbau, Anlage von Außenanlagen, Errichtung eines Carports, einer Garage oder einer Terrasse, Kamineinbau, Kellerausbau. Fallen die Maßnahmen aber nicht im Rahmen einer Neubaumaßnahme an, sind sie dagegen begünstigt.

**Hinweis:**

Die bisherige Rechtsprechung der Finanzgerichte war durch die Bank ablehnend. So hat zum Beispiel das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in Kenntnis des oben genannten positiven BFH-Urteils den Einbau einer Dachgaube nicht als Handwerkerleistung anerkannt mit der Begründung, der Sachverhalt sei ein anderer als in dem BFH-Urteil. Andere Finanzgerichte knüpften ihre ablehnende Entscheidung im Regelfall an die mit der Maßnahme erreichte Wohnflächenerweiterung. Vermutlich ist in der Sache das letzte Wort noch nicht gesprochen. Sollte das Finanzamt bei Ihnen entsprechende Kosten nicht anerkennen, unterstützen wir Sie gerne bei der Geltendmachung Ihrer Ansprüche.

Quelle: BMF-Schreiben vom 10. Januar 2014, IV C 4 S 2296b/07/0003, BStBl. 2014 I S. 75

## 14. Familienheim bei der Erbschaftsteuer steuerfrei

Das Schenkung- und Erbschaftsteuergesetz stellt die Übertragung des eigengenutzten Wohnhauses/der eigengenutzten Wohnung zu Lebzeiten an den Ehegatten bzw. den eingetragenen Lebenspartner von der Schenkungsteuer ohne weitere Voraussetzungen steuerfrei.

Für den Todesfall gilt dies ebenfalls, jedoch mit der Einschränkung, dass der überlebende Ehegatte oder Partner das eigengenutzte Wohnhaus/die Wohnung innerhalb der nächsten 10 Jahre zu eigenen Wohnzwecken nutzen muss - es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen daran gehindert (z.B. Aufenthalt in einem Pflegeheim). Die Steuerbefreiung im Todesfall gilt auch, wenn die Kinder erben. Bei ihnen ist ebenfalls Voraussetzung, dass sie die Wohnung unverzüglich selber nutzen. Außerdem wird die Steuerbefreiung nur gewährt, soweit die Wohnfläche 200 qm nicht übersteigt.

Die Steuerbegünstigung kann laut Gesetz von demjenigen nicht in Anspruch genommen werden, der das Vermögen, also seinen Anteil an dem Wohnhaus/der Wohnung zum Beispiel aufgrund einer Teilungsanordnung an einen anderen Erben/ein anderes Kind übertragen muss. Dieser erhält dann die Steuerbefreiung mit der Verpflichtung der Eigennutzung in den nächsten 10 Jahren. Gibt es keine Teilungsanordnung des Erblassers, sondern setzen sich die Erben frei auseinander, verlangt die Finanzverwaltung für die Begünstigung eine zeitnahe Auseinandersetzung, d.h. innerhalb von 6 Monaten.

Gerade bei Erbengemeinschaften ist die Auseinandersetzung innerhalb von 6 Monaten aber häufig schwierig, weil eine einvernehmliche Lösung einfach Zeit benötigt. Deshalb ist die Frist von 6 Monaten zu kurz gegriffen. Sie steht daher jetzt auf dem Prüfstand beim BFH.

Im zugrunde liegenden Streitfall vor dem Niedersächsischen Finanzgericht hatten der Steuerpflichtige und seine Schwester das bis dahin vom Vater zu eigenen Wohnzwecken genutzte Familienwohnheim Ende des Jahres 2010 geerbt. Im Rahmen der Teilung des Nachlasses im März 2012 hatte die Schwester ihrem Bruder ihren Miteigentumsanteil übertragen und dafür von ihm anderes Vermögen erhalten. Der Steuerpflichtige nutzte das Wohnhaus bereits seit Ende des Jahres 2011 zu eigenen Wohnzwecken. Da die Erbauseinandersetzung später als 6 Monate nach dem Tod des Vaters erfolgte, gewährte das Finanzamt die Steuerbefreiung nur zur Hälfte.

Diese Rechtsauffassung teilte das Niedersächsische Finanzgericht nicht. Der entsprechende Paragraph im Erbschaftsteuergesetz enthalte keine zeitliche Beschränkung für die Übertragung des erworbenen begünstigten Vermögens im Rahmen der Teilung des Nachlasses durch den Erben auf einen Dritten. Die Vorschrift verlange lediglich, dass für die Übertragung nicht vom Erblasser erworbenes, nicht begünstigtes Vermögen hingegeben werde. Die Auslegung durch das Finanzamt werde auch dem Gesetzesziel nicht gerecht. Der Gesetzgeber wollte mit der Regelung der Übertragungsvorgänge erreichen, dass der Erwerber auch dann in den Genuss der Steuerbefreiung kommt, wenn er das begünstigte Vermögen nicht direkt vom Erblasser, sondern erst im Wege der Erbauseinandersetzung erhält. Umgekehrt soll der Übertragende aber nicht für einen anderen Erwerber die Befreiung erhalten, indem er zunächst das begünstigte Vermögen erbt und es dann anschließend an denjenigen weitergibt, der es endgültig zum Eigentum erhalten soll. Diese Zielsetzung erfordere keine zeitlich einschränkende Anwendung auf innerhalb von 6 Monaten stattfindende Erbauseinandersetzungen.

**Hinweis:**

Die erbschaftsteuerliche Freistellung eines Familienheims und von vermietetem Grundvermögen setzt im Falle einer Erbaueinandersetzung nach diesem Urteil nicht voraus, dass diese zeitnah, d.h. innerhalb von 6 Monaten, erfolgt. Das Urteil ist aber nicht rechtskräftig geworden, da das Finanzamt Revision eingelegt hat. Jetzt muss der BFH also entscheiden.

Sein Urteil wird auch Bedeutung haben für die Steuerbefreiung für Betriebsvermögen, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Anteile an Kapitalgesellschaften. Auch hier verlangt die Finanzverwaltung bisher für die Gewährung bzw. Weitergabe der Steuerfreistellung entweder eine Teilungsanordnung des Erblassers oder in den Fällen der freien Erbaueinandersetzung von Erbengemeinschaften die Auseinandersetzung innerhalb von 6 Monaten.

Es ist zu hoffen, dass der BFH diese enge zeitliche Grenze der Finanzverwaltung verwerfen wird.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 26. September 2013, 3 K 525/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 39/11), EFG 2013 S. 2032

## 15. Verkehrswertnachweis für die Erbschaft-/Schenkungsteuer

Grundstücke sind zwar für die Erbschaft-/Schenkungsteuer und zum Teil auch für die Grunderwerbsteuer in der Regel nach einem besonderen Verfahren zu bewerten (Bedarfswert). Ist der sogenannte gemeine Wert aber niedriger, kann dieser angesetzt werden. Die Nachweispflicht liegt beim Steuerpflichtigen.

Möglich ist der Nachweis des gemeinen Wertes z.B. über ein Verkehrswertgutachten. Als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann auch ein zeitnah erzielter Kaufpreis des Grundstücks dienen, wenn er im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen ist. Die Frage ist, bis wann ein solcher zeitnaher Kaufpreis berücksichtigt werden kann. Hierzu vertreten die Finanzbehörden neuerdings folgende Auffassung:

- Ist der Verkauf des Grundstücks vor der abschließenden Entscheidung über den Grundstückswert erfolgt, wurde bisher aber noch nicht berücksichtigt, so liegt ggf. eine neue Tatsache vor, die dazu führen kann, dass der Wert noch berücksichtigt werden kann, wenn den Steuerpflichtigen kein grobes Verschulden am verspäteten Bekanntwerden trifft.
- Ist der Verkauf des Grundstücks dagegen erst nach der Wertfeststellung erfolgt, kommt eine rückwirkende Änderung des Grundstückswertes nicht in Betracht. Der nachträglich zustande gekommene Kaufpreis soll weder eine neue Tatsache noch ein rückwirkendes Ereignis darstellen.

**Hinweis:**

Sofern der Feststellungsbescheid, in dem der Wert für das Grundstück ausgewiesen ist, unanfechtbar geworden ist und nicht unter Vorbehalt der Nachprüfung steht, soll keine Berücksichtigung des günstigeren Wertes mehr möglich sein. Umgekehrt: Wenn die Bescheide über die Grundbesitzbewertung also unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen, kann ein günstigerer Wert noch angesetzt werden. Nicht beantwortet bleibt aber die Frage, welcher Zeitraum unter „zeitnah“ zu verstehen ist.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 12. März 2014, S 3229 1.1 1/2 St 34, LEXinform Nr. 5234935

## 16. Automatischer Informationsaustausch zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung

Nach einer von den G5-Staaten angestoßenen Initiative, haben sich 44 Staaten und Gebiete am 19. März 2014 zu einem automatischen Informationsaustausch zu Finanzkonten bekannt. Gleichzeitig wurde ein Zeitplan vorgelegt, in welchem der geplante Informationsaustausch in die Tat umgesetzt werden sollte.

Laut Aussage der Finanzminister der G5-Staaten soll der erste Informationsaustausch bereits im Jahr 2017 stattfinden. Dabei sollen auch bestimmte, bereits Ende 2015 bestehende Konten mit eingeschlossen werden. Die Finanzminister bezeichneten den Zeitplan als ehrgeizig, aber realistisch. Durch diese konkrete Verpflichtung zu einer frühzeitigen Einführung sollte deutlich gemacht werden, dass man als Vorreiter entschlossen sei, „zügig den Weg hin zu einem wahrhaft globalen System zu weisen“. Hiermit sollen die Schlupflöcher für Steuerhinterzieher beseitigt werden. Ziel ist, die Möglichkeiten zur Bekämpfung und Verhinderung der Steuerhinterziehung erheblich zu verbessern.

Man geht davon aus, dass der neue globale Standard einschließlich des bekanntgegebenen Zeitplans noch bis Ende 2014 in EU-Recht umgesetzt wird.

**Hinweis:**

Zu den federführenden G5 Staaten gehören Deutschland, Frankreich, Großbritannien, Italien und Spanien. Fast alle EU Staaten haben sich der Initiative angeschlossen. Auch Liechtenstein ist vertreten. Die Schweiz fehlt bislang noch auf der Liste der teilnehmenden Länder, auch Österreich verschließt sich der Initiative bislang. Luxemburg, welches im Dezember noch dieselbe ablehnende Haltung wie Österreich vertrat, hat sich der Initiative jedoch mittlerweile angeschlossen. Die Liste aller teilnehmenden Nationen und Gebiete ist auf der Internetseite des Bundesfinanzministeriums zu finden.

Quelle: [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 17. Einigung zur Verschärfung der Selbstanzeige

Die Finanzminister von Bund und Ländern haben sich auf der Finanzministerkonferenz in Berlin auf erste Eckpunkte zur Verschärfung der Regelungen zur Selbstanzeige geeinigt.

Zum einen soll der Strafzuschlag, der bei einer wirksamen Selbstanzeige zu zahlen ist, mindestens verdoppelt werden. Es soll bei einer Selbstanzeige nur noch derjenige straffrei bleiben, der ab einem hinterzogenen Betrag von 50.000 € einen Strafzuschlag in Höhe von 10 % bezahlt.

Zum anderen wollen die Minister prüfen lassen, ob der Zuschlag noch weiter erhöht werden und zudem schon ab Hinterziehungssummen von weniger als 50.000 € greifen kann.

Zukünftig sollen Steuerhinterzieher ihre steuerpflichtigen Einnahmen der letzten 10 Jahre nacherklären um eine Straffreiheit zu erlangen. Bisher galt das nur bei einer Hinterziehungssumme ab mindestens 50.000 €. Daneben ist die sofortige Bezahlung der Hinterziehungszinsen von pro Jahr 6 % künftig eine weitere Voraussetzung für die Wirksamkeit einer Selbstanzeige.

Schließlich soll geprüft werden, ob eine Obergrenze für eine wirksame Selbstanzeige in Betracht kommt.

Quelle: Finanzministerium Baden-Württemberg, Pressemitteilung vom 27. März 2014, <http://mfv.baden-wuerttemberg.de>

## 18. Verdeckte Gewinnausschüttung durch Rentenzahlung?

Setzt ein Gesellschafter-Geschäftsführer nach Eintritt der Versorgungsfalls sein Dienstverhältnis weiter fort, so führt die Zahlung der Rente zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn das Einkommen aus der fortgeführten Geschäftsführertätigkeit nicht auf die Rente angerechnet wird.

Zu dieser für den Steuerpflichtigen unerfreulichen Sichtweise kam der BFH in einem kürzlich veröffentlichten Urteil.

Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Gewinnes auswirkt und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht. Für den größten Teil der entschiedenen Fälle hat der Bundesfinanzhof die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis angenommen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte.

Laut BFH war im vorliegenden Fall zwar nicht zu beanstanden, dass die Zusage der Altersversorgung nicht von dem Ausscheiden des Geschäftsführers aus dem Dienstverhältnis mit Eintritt des Versorgungsfalls abhängig gemacht wurde. In diesem Fall würde allerdings ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter verlangen, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung angerechnet wird, oder aber den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfalles aufschieben bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführertätigkeit beendet hat.

Auch wenn die Rente in der Vergangenheit erdient wurde, so soll sie gleichwohl in erster Linie zur Deckung des Versorgungsbedarfs des Geschäftsführers beitragen, regelmäßig also erst beim Wegfall der Bezüge aus dem Arbeitsverhältnis einsetzen. Letztlich war es die Weiterbeschäftigung über das Pensionsalter hinaus, die beim BFH aus steuerrechtlicher Sicht Skepsis erweckte, nicht die erdiente Pension. Nach Ansicht des BFH schließen sich die wechselseitig uneingeschränkten Zahlungen der Rente und des Gehalts für die aktive Tätigkeit aus der Sicht des Leistenden grundsätzlich aus.

Dass ein solcher Geschäftsführer neben seinem laufenden Gehalt durchaus Altersbezüge beziehen kann, welche aus einem anderen Dienstverhältnis herrühren, widerspräche dem ebenso wenig wie der Umstand, dass der „verrentete“ Geschäftsführer ggf. in anderer Funktion, beispielsweise als Berater, für die Kapitalgesellschaft tätig werde und neben einer solchen Funktion Altersbezüge vereinnahme. Auf der anderen Seite sei der Gesellschafter-Geschäftsführer keineswegs gehindert, als Geschäftsführer weiterzuarbeiten. Laut BFH müsse er dann jedoch bei gleichzeitigem Bezug von Gehalt und Rente bereit sein, den Nachteil einer verdeckten Gewinnausschüttung zu tragen.

### Hinweis:

Der Gesellschafter-Geschäftsführer muss zumindest auf einen Teil seiner Pension verzichten, wenn er seine Geschäftsführertätigkeit weiter ausüben möchte und keine verdeckte Gewinnausschüttung riskieren will. Positiv ist jedoch, dass nicht jede Beschäftigung des Gesellschafter-Geschäftsführers nach Eintritt des Versorgungsfalles eine verdeckte Gewinnausschüttung mit sich bringt.

Quelle: BFH-Urteil vom 23. Oktober 2013, I R 60/12, NWB Dok-ID: XAAAE 60361

## 19. Zinsen für Gesellschafterdarlehen unterliegen nicht der Abgeltungsteuer

Seit 2009 unterliegen Kapitaleinkünfte, wie Zinserträge, grundsätzlich dem der Abgeltungsteuer in Höhe von 25%. Um einen Gestaltungsmissbrauch vorzubeugen, hat der Gesetzgeber jedoch Ausnahmetatbestände geschaffen, die von der Anwendung der Abgeltungsteuer ausschließen. Wenn etwa der Gläubiger und der Schuldner einander nahe stehende Personen sind, sind die Kapitalerträge dem individuellen Steuersatz zu unterwerfen. Das gleiche gilt wenn ein Anteilseigner an einer Kapitalgesellschaft von dieser Zinsen für ein Darlehen bezieht, welches er dieser gewährt hat und er zu mindestens 10% an der Gesellschaft beteiligt ist.

Das Finanzgericht Münster hatte nun zu beurteilen, ob diese Regelung mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Geklagt hatte eine GmbH-Gesellschafterin, welche der GmbH ein Darlehen eingeräumt hatte.

Sie führte aus, dass in ihrem Fall die Darlehensgewährung im Interesse der Gesellschaft erfolgt sei.

Bei einer unangemessen hohen Verzinsung würde zudem eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegen und eben keine Kapitaleinkünfte. Die 10% Grenze sei zudem völlig willkürlich festgelegt und die vom Gesetzgeber geschaffene Missbrauchsbekämpfungsvorschrift, schieße hier über das Ziel hinaus.

Das Gericht teilte diese Auffassung jedoch nicht. Es sieht den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz hier nicht verletzt.

Der Gesetzgeber habe mit der Einführung der Abgeltungsteuer die Wettbewerbsfähigkeit des Finanzplatzes Deutschland verbessern wollen, um den Kapitalabfluss ins Ausland zu verringern. Es sei ausdrücklich nicht bezweckt gewesen, Anreize dafür zu schaffen, unternehmerisches Eigenkapital in die privilegiert besteuerte private Anlageebene zu verlagern und durch Fremdkapital zu ersetzen. Unternehmerische Entscheidungen zur Finanzierungsstruktur des Unternehmens sollten nicht durch steuerliche Vorschriften verzerrt werden. Die vorgesehene Ausnahmen von der Abgeltungsteuer seien geboten, weil bei den dort erfassten Fallgestaltungen grundsätzlich die Gefahr bestehe, dass die Steuerspreizung ausgenutzt werde, ohne dem Sinn und Zweck der Einführung der Abgeltungsteuer zu dienen

Unerheblich sei es in diesem Zusammenhang, dass die zugrundeliegenden Darlehensverhältnisse grundsätzlich steuerlich anzuerkennen sind, weil sie dem zwischen fremden Dritten Üblichen entsprächen. Bei der Ausnahmeregelung gehe es nicht um die Fremdüblichkeit des Darlehensverhältnisses selbst, sondern um die Anwendung der Abgeltungsteuer auf Sachverhalte, in denen die mit der Abgeltungsteuer vom Gesetzgeber verfolgten Ziele nicht erreicht werden.

**Hinweis:**

Die Revision zum BFH wurde zugelassen, ein Aktenzeichen ist jedoch noch nicht veröffentlicht worden. Beim BFH sind noch weitere Verfahren anhängig, bei welchen die Ausschlussstatbestände von der Abgeltungsteuer auf dem Prüfstand stehen. Betroffene Bescheide sollten daher offen gehalten werden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 22. Januar 2014, 12 K 3703/11, Revision eingelegt, FG Münster online

## 20. Gewerbliche Prägung einer GmbH & Co GbR

Nach einer Regelung im Einkommensteuergesetz wird eine Personengesellschaft, die eigentlich keine gewerbliche Tätigkeit ausübt, dennoch als gewerblich behandelt, sofern eine oder mehrere Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter sind und nur diese oder Personen, die keine Gesellschafter sind, zur Geschäftsführung befugt sind (gewerblich geprägte Personengesellschaft). Als Beispiel hierfür wäre eine GmbH & Co. KG zu nennen, die zwar ausschließlich freiberufliche Tätigkeiten ausübt, deren Vollhafter und Geschäftsführer jedoch ausschließlich die Komplementär-GmbH ist.

Das Bundesministerium für Finanzen hat sich nun in einem amtlichen Schreiben zur gewerblichen Prägung einer sogenannten GmbH & Co. GbR geäußert. Hiervon spricht man, wenn bei einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) eine GmbH der alleinige persönlich haftende Gesellschafter ist und bei den übrigen Gesellschaftern die Haftung durch individualvertragliche Vereinbarungen ausgeschlossen ist. In diesen Fällen liege keine gewerbliche Prägung vor. Soweit bisher in solchen Fällen eine gewerbliche Prägung angenommen wurde, kann auf gesonderten schriftlichen Antrag der Gesellschaft das Vermögen der Personengesellschaft weiterhin als Betriebsvermögen behandelt werden. Ein solcher Antrag ist bis zum 31. Dezember 2014 zu stellen.

Nach dem gesetzlichen Leitbild könne bei einer GbR die persönliche Haftung der Gesellschafter gesellschaftsrechtlich nicht generell ausgeschlossen werden. Ein Haftungsausschluss könne zivilrechtlich vielmehr nur individuell beim einzelnen Vertragsabschluss mit der Zustimmung des jeweiligen Vertragspartners vereinbart werden und wirke jeweils auch nur für den betreffenden Vertragsabschluss. Die Rechtsstellung als persönlich haftender Gesellschafter werde hiervon nicht berührt. Ein individualvertraglicher Haftungsausschluss sei deshalb für die ertragsteuerliche Beurteilung ohne Bedeutung. Hieraus folge, dass bei einer GbR die gewerbliche Prägung nicht durch einen individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss herbeigeführt werden könne.

An seiner bisherigen Verwaltungsauffassung, dass bei einer GbR die gewerbliche Prägung durch einen individualvertraglich vereinbarten Haftungsausschluss herbeigeführt werden kann, hält das BMF daher nicht mehr fest.

Der gesonderte schriftliche Antrag der Gesellschaft, das Vermögen der Personengesellschaft dennoch weiterhin als Betriebsvermögen zu behandeln, ist unwiderruflich bis zum 31. Dezember 2014 zu stellen und hat zur Folge, dass das Vermögen der betreffenden Personengesellschaft in jeder Hinsicht als Betriebsvermögen behandelt wird, d.h. es sind auch Gewinne oder Verluste aus einer späteren Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe steuerlich zu erfassen.

Voraussetzung für die weitere Behandlung als gewerbliche Einkünfte ist außerdem, dass die betreffende GbR bis zum 31. Dezember 2014 in eine gewerblich geprägte GmbH & Co KG umgewandelt wird. Maßgebend ist der Zeitpunkt, in dem der Antrag auf Eintragung der GmbH & Co KG in das Handelsregister gestellt wird.

**Hinweis:**

Weiter weist das BMF ausdrücklich darauf hin, dass eine Erklärung der Einkünfte der Gesellschaft als gewerbliche Einkünfte im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung als Antrag nicht ausreicht. Sollen die Einkünfte der Gesellschaft weiterhin als gewerblich behandelt werden, so muss hier also spätestens bis zum 31. Dezember 2014 ehandelt werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 17. März 2014, IV C 6 S 2241/07/10004, LEXinform Nr. 5234940

## 21. Nachweis der Investitionsabsicht für die Bildung eines IAB

In der letzten Ausgabe haben wir darüber berichtet, dass das Finanzgericht Niedersachsen die nachträgliche Bildung eines Investitionsabzugsbetrages (IAB) in Folge einer Betriebsprüfung zur Kompensation des sich aus der Betriebsprüfung ergebenden Mehrergebnisses zugelassen hatte.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun entschieden, dass auch in einem Fall, in dem die Investition tatsächlich getätigt wurde, die Investitionsabsicht in dem Jahr, für das die (nachträgliche) Bildung eines Investitionsabzugsbetrages begehrt wird, bereits bestanden haben muss. Dieses müsse der Steuerpflichtige auch glaubhaft darlegen können.

Im Streitfall ging es um ein Taxiunternehmen, bei dem eine Betriebsprüfung durchgeführt wurde. Es kam zu einer deutlichen Gewinnerhöhung. Noch während der Betriebsprüfung kündigte der Steuerberater des Taxiunternehmers an, für das betroffene Jahr noch einen IAB für ein im Folgejahr angeschafftes Taxi bilden zu wollen. Kurze Zeit später ging der Antrag über die Bildung des IAB beim Finanzamt ein.

Das Finanzamt berücksichtigte den IAB in dem nach der Betriebsprüfung geänderten Einkommensteuerbescheid dennoch nicht. Es fehle der erforderliche Finanzierungszusammenhang.

Dieser Auffassung folgte auch das Finanzgericht Düsseldorf. Der Unternehmer habe nicht beabsichtigt, das Taxi in dem gesetzlich vorgegebenen Zeitrahmen anzuschaffen. Er habe sich lediglich darauf berufen, dass der IAB auch noch nach der Steuerfestsetzung, ggf. bis zum Eintritt der Bestandskraft, geltend gemacht werden könne. Dies entspreche zwar in der Tat der Gesetzeslage, so die Richter, entbinde aber nicht vom Vorhandensein der Investitionsabsicht. Erstmals in der mündlichen Verhandlung habe der Unternehmer sich auf seine betriebliche Übung in der Vergangenheit berufen. Bisherige Übungen sagten zu den tatsächlichen Verhältnissen am maßgebenden Stichtag allerdings nichts aus, weil Investitionen von vielfältigen betriebswirtschaftlichen Faktoren abhingen. Außerdem habe der Taxiunternehmer bereits das Rentenalter erreicht, so dass Überlegungen zur Verkleinerung oder gar Einstellung des Betriebes nicht auszuschließen waren.

Gespräche mit einem Fahrzeughändler oder über eine Finanzierung mit einem Kreditinstitut habe er nicht geführt. Alle Umstände sprächen dafür, dass der Taxiunternehmer keine investitionsbezogenen, sondern allein investitionsfremde - nämlich der Ausgleich der nachträglich vorgenommenen Einkommenserhöhung - gehabt habe.

**Hinweis:**

Dieser strengen Auslegung des Gerichtes kann nicht kritiklos gefolgt werden. Die tatsächlich durchgeführte Investition sollte bei einem laufenden Betrieb als Argument für das Vorliegen einer Investitionsabsicht ausreichend sein. Auch das Finanzamt hatte hier eine fehlende Investitionsabsicht nicht unterstellt. Auch der Hinweis auf das anstehende Rentenalter dürfte gegen das Antidiskriminierungsgebot verstoßen. Leider hat das Finanzgericht die Revision zum BFH nicht zugelassen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 17. Juli 2013, 15 K 4719/12, [www.fg-duesseldorf.nrw.de](http://www.fg-duesseldorf.nrw.de)

## 22. Steuerbegünstigung von Aufgabe- oder Veräußerungsgewinnen

Die Inanspruchnahme einer Tarifbegünstigung für Veräußerungs- oder Aufgabegewinne setzt voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert oder in das Privatvermögen überführt werden. Für außerordentliche Einkünfte kommt eine Tarifbegünstigung der Einkommensteuer in Betracht. Zu diesen außerordentlichen Einkünften gehört auch ein Gewinn, der sich aus der Aufgabe oder Veräußerung eines Gewerbebetriebes ergibt. Nach herrschender Auffassung und der ständigen Rechtsprechung, setzt eine solch begünstigte Aufgabe oder Veräußerung jedoch voraus, dass sämtliche wesentlichen Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang aufgegeben oder veräußert werden. Verbleiben einzelne wesentliche Betriebsgrundlagen jedoch im Unternehmen, ist dies für die Beanspruchung der Tarifbegünstigung schädlich. Die aufgedeckten stillen Reserven sind dann dem „normalen“ Steuersatz zu unterwerfen.

Im Rahmen einer Betriebsaufspaltung hatte ein Steuerpflichtiger in seinem Einzelunternehmen ein Grundstück und Anteile an der A-GmbH, an die das Grundstück vermietet war und die er beherrschte, als notwendiges Betriebsvermögen aktiviert. Weiter hatte er die Beteiligung an der B-GmbH als gewillkürtes Betriebsvermögen aktiviert, auch an dieser war er wesentlich beteiligt.

Die Anteile an der B-GmbH brachte er zum Buchwert in das Gesamthandsvermögen einer neu gegründeten KG ein, an der er als Mitunternehmer beteiligt war. Die Anteile an der A-GmbH veräußerte er an einen Dritten. Hiermit endete die Betriebsaufspaltung und das Grundstück ging zum gemeinen Wert in das Privatvermögen über.

Das Finanzamt lehnte die vom Steuerpflichtigen beantragte Tarifbegünstigung ab, weil nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert worden seien. Aus seinen auf der Homepage im Internet veröffentlichten

Unternehmensinformationen gehe hervor, dass die Beteiligung an der B-GmbH für die betrieblichen Zwecke der A-GmbH zumindest geeignet und zweifelsfrei wirtschaftlich von nicht untergeordneter Bedeutung gewesen sei. Damit sei sie eine wesentliche Betriebsgrundlage gewesen.

Der BFH folgte der Auffassung der Finanzverwaltung. Er führte aus, dass ein Veräußerungsgewinn nur dann ein begünstigter Betriebsaufgabegewinn ist, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen entweder an verschiedene Erwerber veräußert oder ins Privatvermögen überführt werden oder eine Kombination aus beiden Möglichkeiten vorliegt. Wird auch nur eine einzige wesentliche Betriebsgrundlage im Rahmen eines anderen Betriebs verwendet und zum Buchwert in das dortige Betriebsvermögen überführt, liege keine begünstigte Betriebsaufgabe im Ganzen vor.

Der Zweck der Tarifvergünstigung bestehe darin, die zusammengeballte Realisierung der während vieler Jahre entstandenen stillen Reserven nicht nach dem progressiven Einkommensteuertarif zu erfassen. Eine Zusammenballung liege nicht vor, wenn dem Veräußerer oder Aufgebenden noch stille Reserven verblieben, die erst in einem späteren Veranlagungszeitraum aufgedeckt würden. Dies gebiete es, die Tarifvergünstigung dann nicht zu gewähren, wenn aufgrund einheitlicher Planung und in engem zeitlichem Zusammenhang mit der Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebs wesentliche Betriebsgrundlagen ohne Aufdeckung sämtlicher stiller Reserven aus dem Betriebsvermögen der Gesellschaft ausschieden.

**Hinweis:**

Aufgrund der veröffentlichten Unternehmensangaben des Steuerpflichtigen war das Finanzgericht von einem funktionalen Zusammenhang der beiden Kapitalgesellschaften ausgegangen. Der Geschäftszweck des Einzelunternehmens habe aus dem Halten von Beteiligungen und nicht aus einer gewerblichen Betätigung bestanden. Daher sah es die Beteiligung an der B-GmbH als wesentliche Betriebsgrundlage an.

Der BFH wendet seine Gesamtplanrechtsprechung im Falle einer Steuerbegünstigung bei einem Betriebsaufgabegewinn weiter an, auch wenn der Begriff des Gesamtplans im Urteil nicht verwendet wurde. Leider blieb die Frage offen, welche Zeit zwischen der Buchwertübertragung einer wesentlichen Betriebsgrundlage und der anschließenden Betriebsveräußerung oder -aufgabe liegen muss, um den Verdacht einer missbräuchlichen Gestaltung zu vermeiden.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. Februar 2014, X R 22/12, LEXinform Nr. 0929247

### **23.           Vorraussetzung für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells**

Ein sogenanntes Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung, steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist laut Gesetz dann der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen aufgrund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen.

Verluste, die aus einem solchen Steuerstundungsmodell entstehen, dürfen weder mit den Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit anderen Einkünften verrechnet werden. Die Verluste dürfen nur mit zukünftigen positiven Einkünften aus dem Steuerstundungsmodell verrechnet werden.

Nun äußerte sich der BFH zum ersten Mal dazu, welche genauen Voraussetzungen vorliegen müssen, damit ein Steuerstundungsmodell vorliegt.

Für die Annahme einer modellhaften Gestaltung sei zunächst ein „vorgefertigtes Konzept“ erforderlich. Dieses müsse bezogen auf den Geschäftsgegenstand der Gesellschaft als auch auf ihre Konstruktion bereits vor der eigentlichen Investitionsentscheidung festgelegt worden sein. Der Anwender müsse es vorfinden und zumindest die wesentlichen Grundlagen für ein geplantes Vorhaben einsetzen können, und nicht erst selbst die Strategien und Maßnahmen zur Umsetzung seines Vorhabens entwickeln müssen.

Das Konzept müsse zudem von einer anderen Person erstellt worden sein, denn nur dann könne die Möglichkeit „geboten“ werden, zumindest in der Anfangsphase der Investition, Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen. Charakteristisch sei insoweit die Passivität des Investors bei der Entwicklung der Geschäftsidee und der Vertragsgestaltung.

Eine rein kapitalmäßige Beteiligung an einer Gesellschaft/Gemeinschaft ohne Interesse an einem Einfluss auf die Geschäftsführung, könne als Indiz für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodelles gesehen werden.

Für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodelles sei auch keine Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige das vorgefertigte Konzept selbst kenne oder dieses überhaupt Auslöser seiner Investitionsentscheidung gewesen sei. Maßgeblich sei vielmehr die Perspektive des Anbieters, wonach es darauf ankomme, ob dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit der Verlustverrechnung „geboten“ werden solle. Dazu müsse der Initiator das vorgefertigte Konzept auf die Erzielung negativer Einkünfte ausrichten, so dass der wirtschaftliche Erfolg des Konzepts auf entsprechenden Steuervorteilen aufbaue. Nicht erforderlich sei allerdings, dass der Anbieter im Rahmen des Konzeptvertriebs mit den entsprechenden Steuervorteilen positiv werbe.

**Hinweis:**

Im vorliegenden Fall ging es um das Vertriebskonzept eines Leasingfonds, welches nach der Einführung der Regelung für Steuerstundungsmodelle angepasst wurde. In dem neuen Konzept enthielt die Ertragsplanung keine Nachsteuerbetrachtung für den Kommanditisten bzw. keine Erläuterungen zu etwaigen Steuerersparnissen mehr. Der in der Ertragsplanung ausgewiesene Gesamtüberschuss sollte sich aus dem Stehenlassen jährlicher Überschüsse ergeben.

Das Konzept sah keine steuerlichen Verluste vor und sollte ausschließlich wegen der erzielbaren Erlöse als Geldanlage attraktiv sein. Insoweit sah die Ertragsplanung einen Gesamtüberschuss vor. In keinem Jahr sollten Verluste entstehen. Der BFH sah in der Finanzanlage kein Steuerstundungsmodell.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. Februar 2014, IV R 59/10, LEXinform Nr. 0928166

## 24. Mitarbeitende Frau eines Zahnarztes ist nicht gewerblich tätig

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, ob die Frau eines Zahnarztes, die in dessen Praxis für die Praxisverwaltung und -organisation, den Schriftverkehr, die Personalverwaltung und Abrechnung zuständig war, hierdurch Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (Arbeitnehmereinkünfte) oder Einkünfte aus selbstständigen gewerblichen Tätigkeit erzielte.

Eine selbstständige Tätigkeit ist dann zu bejahen, wenn diese Tätigkeit mit einem Unternehmerrisiko ausgeführt wird, sprich auf eigene Gefahr, unter eigener Verantwortung und auf eigener Rechnung ausgeübt wird. Wird die Tätigkeit jedoch unter der Weisung eines anderen, bei festen Bezügen, mit Urlaubsanspruch und Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall, ohne Kapitaleinsatz, ohne Unternehmerinitiative und -risiko ausgeführt, ist diese Tätigkeit unselbstständig.

Im Streitfall war die Ehefrau, eine gelernte Arzthelferin, für ihren Ehemann, einen Zahnarzt, tätig. Im Jahr 2006 führte sie ein sog. Statusfeststellungsverfahren bei ihrer Krankenversicherung durch. Die Sozialversicherung kam zu dem Ergebnis, dass die Tätigkeit der Ehefrau in der Zahnarztpraxis ihres Ehemannes nicht als abhängiges, sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis zu werten sei und befreite die Ehefrau rückwirkend zum 1. Januar 1997 von der Sozialversicherungspflicht. Infolgedessen erstattete die Deutsche Rentenversicherung die zu Unrecht erhobenen Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge zur Rentenversicherung.

Das Finanzamt führte sodann eine steuerliche Prüfung durch. Nach Auffassung des Finanzamtes war das Arbeitsverhältnis auch steuerlich nicht anzuerkennen. Es behandelte die erklärten Einnahmen aus nichtselbstständiger Tätigkeit als gewerbliche Einnahmen und erließ entsprechende Gewerbesteuerbescheide.

Hiergegen klagte die Steuerpflichtige. Sie machte geltend, dass die Kriterien des Sozialrechts nicht mit denen des Steuerrechts vergleichbar seien.

So sah es auch das Finanzgericht. Die Ehefrau sei in der Praxis ihres Ehemannes als Arbeitnehmerin und nicht als Gewerbetreibende tätig, so dass sie Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erziele.

Der Arbeitnehmerbegriff im steuerlichen Sinne sei eigenständiger Natur und nach steuerrechtlichen Grundsätzen auszulegen. Für die steuerliche Beurteilung habe eine sozial- und arbeitsrechtliche Einordnung der Tätigkeit keine Bedeutung.

Die Ehefrau sei als Arbeitnehmerin anzusehen. Ihre vertraglichen Hauptpflichten seien klar und eindeutig im schriftlichen Arbeitsvertrag festgelegt und auch entsprechend durchgeführt worden. Für ihre Tätigkeit habe sie einen festen Monatslohn bezogen und ihr stehe nicht unbegrenzt Urlaub zu. Sie nehme - wie die übrigen Angestellten auch - immer dann Urlaub, wenn die Praxis geschlossen oder dies mit den anderen Mitarbeiterinnen abgestimmt sei. Sie habe auch ausweislich der vorgelegten Zeiterfassungspläne ihre monatlich vereinbarte Arbeitszeit erfüllt. Dass ihr ggf. ein größerer zeitlicher Spielraum als den übrigen Arzthelferinnen zur Verfügung gestanden habe und sie teilweise auch abends gearbeitet habe, sei unschädlich. Sie habe außerdem weisungsgebunden gearbeitet. Zwar zeichne sich ihre Tätigkeit bereits aufgrund der ihr zugewiesenen Führungsaufgaben durch ein selbstständiges Arbeiten und Entscheiden aus. Sie habe jedoch anhand von Beispielen veranschaulicht, dass ihre Tätigkeiten (wie z.B. die Abrechnungen) von ihrem Ehemann als Arbeitgeber kontrolliert worden seien und mit seinen Zielen abgestimmt waren.

**Hinweis:**

Das Urteil ist mittlerweile rechtskräftig. Man kann davon ausgehen, dass sich die Finanzämter in der Regel der Beurteilung der Sozialversicherungsträger bei der Frage, ob eine Tätigkeit selbstständig oder unselbstständig ausgeübt wird, anschließen. Dieses Urteil hilft, im Einzelfall eine gegenteilige Ansicht durchzusetzen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23. Januar 2014, 6 K 2295/11, LEXinform Nr. 5016244, FG Rheinland-Pfalz, Pressemitteilung vom 14. März.2014, LEXinform Nr. 0441459

## 25. Anforderungen an die Leistungsbeschreibung in der Rechnung

In einem aktuellen Urteil hat der BFH entschieden, dass zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung auch andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden können, wenn das Abrechnungsdokument selbst darauf verweist und diese eindeutig bezeichnet. Die in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen müssen der Rechnung nicht beigelegt sein.

Im Streitfall strich das Finanzamt dem klagenden Unternehmer im Rahmen einer Steuerfahndungsprüfung den Vorsteuerabzug für 2 Rechnungen, da es der Ansicht war, die Rechnungen erfüllten nicht die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung, die es zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs bedarf. Konkret bemängelte das Finanzamt, dass die Angaben über den Umfang und die Art der sonstigen Leistung nicht ausreichend seien. Die Leistungsbeschreibung enthielt hier den folgenden Wortlaut: „Gemäß unserer Vereinbarung zum Projekt L. F. der X-AG erlauben wir uns, unsere erbrachten Leistungen wie folgt in Rechnung zu stellen“. Im Folgenden wurde der Einsatz einer Person unter Angabe der Anzahl der Tage der eingesetzten Person im jeweiligen Monat und des jeweils zu Grunde liegenden Tagessatzes sowie die daraus resultierende monatliche Gesamtsumme abgerechnet. Die Vereinbarung auf welche Bezug genommen wurde, war der Rechnung nicht beigelegt.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes. Nach dessen Ansicht genüge die Bezugnahme in der Rechnung auf die „Vereinbarungen“ zu bestimmten Projekten den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Leistungsbeschreibung schon deshalb nicht, weil diese Vereinbarung den Rechnungen nicht beigelegt worden sei.

Dies sah der BFH jedoch anders. Nach ständiger Rechtsprechung müsse die Rechnung Angaben tatsächlicher Art enthalten, welche die Identifizierung der abgerechneten Leistung ermöglichen. Der Aufwand zur Identifizierung der Leistung müsse dahingehend begrenzt sein, dass die Rechnungsangaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung, über die abgerechnet worden ist, ermöglichen. Was zur Erfüllung dieser Voraussetzung erforderlich ist, richte sich nach den Umständen des Einzelfalls. Zur Identifizierung der abgerechneten Leistung könnten auch andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden. Voraussetzung sei dabei, dass das Abrechnungsdokument selbst auf die anderen Geschäftsunterlagen verweise und auf Unterlagen, auf welche Bezug genommen wird, eindeutig bezeichne. Sie müssten der Rechnung hingegen nicht beigelegt sein. Bestätigt werde dies durch die Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung. Nach dieser müsse eine in Bezug genommene andere Geschäftsunterlage beim Rechnungsaussteller und beim Rechnungsempfänger lediglich „vorhanden“ sein. Dies setze keine physische Verbindung mit der Rechnung als Urkunde voraus.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Vereinbarung, auf welche die Rechnung Bezug nimmt, ausreichende Angaben über den Umfang und die Art der sonstigen Leistung enthält.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Januar 2014, V R 28/13, NWB Dok-ID: TAAAE-61356

## 26. Vorsteuerabzug aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens

Ein Unternehmer ist zum Vorsteuerabzug berechtigt, soweit er Leistungen für sein Unternehmen und damit für seine unternehmerischen Tätigkeiten, zur Erbringung entgeltlicher Leistungen zu verwenden beabsichtigt. Bei der Prüfung des Vorsteuerabzugs sind die Ausschlusstatbestände zu berücksichtigen. Zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang bestehen; nur mittelbar verfolgte Zwecke sind unerheblich. Fehlt ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, kann der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein, wenn die Kosten für die Eingangsleistungen zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und - als solche - Bestandteile des Preises der von ihm erbrachten entgeltlichen Leistungen sind. Hierunter fallen u.a. die Aufwendungen für Büroräume, Firmenfahrzeuge usw.

Tätigt der Unternehmer auch Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, muss eine Aufteilung der abziehbaren und der nicht abziehbaren Vorsteuer erfolgen. Eine Ermittlung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, ist nur zulässig, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.

Im April des vergangenen Jahres hatte der BFH entschieden, dass hierbei bei der Aufteilung von Vorsteuerbeträgen aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens regelmäßig auf das Verhältnis der gesamten Umsätze im Besteuerungszeitraum abzustellen sei und dass ein im Voranmeldungsverfahren vorläufiger Aufteilungsschlüssel im Rahmen der Jahresfestsetzung deshalb angepasst werden könne.

Das BMF hat nun in einem amtlichen Schreiben Stellung zu diesem Urteil genommen und den Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst.

Demnach sei bei der Aufteilung von Vorsteuerbeträgen aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens regelmäßig auf das Verhältnis der gesamten Umsätze im Besteuerungszeitraum abzustellen. Wird ein Aufteilungsschlüssel im Voranmeldungsverfahren vorläufig angewandt, z.B. auf der Grundlage der Umsätze des vorangegangenen Jahres, führt die Festsetzung des endgültigen, abweichenden Aufteilungsschlüssels zu einer Berichtigung der nach dem vorläufigen Aufteilungsschlüssel ermittelten Vorsteuerbeträge in der Jahresfestsetzung.

**Hinweis:**

Das BMF folgt dem hier dem Urteil des BFH. Das Schreiben des BMF ist in noch allen offenen Fällen anzuwenden.

Quelle: BMF Schreiben vom 10. April 2014, IV D 2 - S 7306/13/10001, www.bundesfinanzministerium.de



## 27. Rückforderung von Gehaltsbestandteilen

Vor dem Finanzgericht Niedersachsen war strittig, ob es sich bei fehlerhaft berechnetem Arbeitslohn eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers, der zurückgefordert wird, um Arbeitslohn im Jahr des Zuflusses handelt bzw. ob und zu welchem Zeitpunkt ein Abfluss der überzahlten Beträge steuermindernd zu berücksichtigen ist.

Hierzu stellte das Finanzgericht fest, dass überzahlte (rückforderungsbelastete) Tantiemen und Urlaubsgelder im Veranlassungszeitraum des tatsächlichen Zuflusses als Arbeitslohn zu erfassen sind.

Zahle ein Arbeitnehmer Arbeitslohn zurück, der dem Lohnsteuerabzug unterlegen habe, so bleibe der früher gezahlte Arbeitslohn zugeflossen. Die zurückgezahlten Beträge seien vielmehr im Zeitpunkt der tatsächlichen Rückzahlung als negative Einnahmen oder Werbungskosten zu berücksichtigen.

Aus der Stellung eines Arbeitnehmers als beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer seiner Arbeitgeber-GmbH ergäben sich insoweit keine Besonderheiten hinsichtlich des Zeitpunktes des tatsächlichen Abflusses der Rückzahlungsbeträge.

Allein die Erfassung von Rückzahlungsforderungen der GmbH gegenüber seinem Gesellschafter bzw. die entsprechende Verbuchung auf dem Gesellschafter-Verrechnungskonto bewirkten keinen tatsächlichen Abfluss der Rückzahlungsbeträge beim Arbeitnehmer. Rückzahlungen bzw. Rückbelastungen stellten keine rückwirkenden Ereignisse dar, die zur Korrektur des ursprünglichen Steuerbescheides führten.

### Hinweis:

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung hat das Gericht die Revision zum BFH zugelassen, ein Aktenzeichen ist jedoch noch nicht bekannt.

Quelle: FG Niedersachsen Urteil vom 19. Februar 2014, 9 K 217/12, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5016231

## 28. Geldwerter Vorteil aus der Überlassung eines Dienstwagens

Der BFH hat klargestellt, dass das Finanzgericht über die Frage, ob und welches betriebliche Fahrzeug dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen ist, unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände des Einzelfalls nach seiner freien, aus dem Gesamtergebnis des Verfahrens gewonnenen Überzeugung entscheidet. Kommt das Finanzgericht nach der Würdigung des Vortrags des Klägers und nach der Hinzuziehung von Zeugen zu dem Ergebnis, dass der Arbeitnehmer zur privaten Nutzung des PKW befugt sei, sei dies revisionsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn der Kläger lediglich die Richtigkeit der Schlussfolgerung des Finanzgerichtes anzweifelt.

Der Kläger war Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH, an welcher er zu 50% beteiligt ist. Die GmbH überlies ihm ein Fahrzeug für betriebliche Zwecke. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch lag nicht vor und auch ein schriftliches Nutzungsverbot wurde nicht vereinbart. Der Kläger hatte lediglich mit seinem Mitgeschäftsführer, welcher zur Verhandlung als Zeuge geladen war, vereinbart, dass er nur Eintragungen in ein Fahrtenbuch zu tätigen habe, soweit er den PKW auch privat nutze. Weil ihm eine private Nutzung steuerlich jedoch zu ungünstig erschien, habe er sich entschieden, keine Privatfahrten zu machen.

Das Finanzgericht sah hierin kein Nutzungsverbot seitens der GmbH, sondern vielmehr die freiwillige Entscheidung des Klägers, von einer eingeräumten Möglichkeit der Privatnutzung keinen Gebrauch zu machen.

Dem folgte auch der BFH. Wenn das Finanzgericht unter der Einbeziehung einer Zeugenaussage, „dass in der Regel keine Privatfahrten gemacht werden sollten“ zu dem Ergebnis komme, dass die Möglichkeit einer privaten Nutzung bestanden habe, sei diese Gesamtwürdigung nicht nur möglich, sondern naheliegend und revisionsrechtlich nicht zu beanstanden.

### Hinweis:

In einem früheren Urteil hatte der BFH schon klargestellt, dass alleine die Möglichkeit eines Arbeitnehmers, ein Fahrzeug privat zu nutzen, die Besteuerung eines geldwerten Vorteils begründet. Dies kann nur durch ein eindeutiges Nutzungsverbot vermieden werden, welches zudem an Konsequenzen für den Arbeitnehmer gekoppelt sein sollte. Bei einem Gesellschafter Geschäftsführer kann der Verstoß gegen dieses Nutzungsverbot zudem zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

Quelle: BFH Urteil vom 06. Februar 2014, VI R 39/13, NWB Dok-ID: DAAAE-61357

## 29. Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

In der Ausgabe März 2014 berichteten wir über das neue Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zu den haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, Dienstleistungen und Handwerkerleistungen.

Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen hat in einer Kurzinformation noch einmal auf die Klarstellungen und Änderungen hingewiesen, welche sich durch das neue Schreiben ergeben und zu einigen Punkten noch ergänzende Hinweise gegeben.

### **Aufwendungen für Dienstleistungen im Haushalt**

Auch Kosten für Dienstleistungen, welche einer Haushaltshilfe vergleichbar sind und dem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege entstehen, sind als haushaltsnahe Dienstleistung grundsätzlich begünstigt. Dazu gehören:

- die Reinigung des Zimmers oder des Appartements,
- die Reinigung der Gemeinschaftsflächen,
- das Zubereiten der Mahlzeiten im Heim oder am Ort der dauernden Pflege,
- das Servieren der Mahlzeiten im Heim oder am Ort der dauernden Pflege,
- der Wäscheservice, soweit er im Heim oder am Ort der dauernden Pflege erfolgt.

Die Kosten für diese Leistungen sind unabhängig davon begünstigt, ob der Steuerpflichtige im Heim oder dem Ort der dauernden Pflege einen eigenen und abgeschlossenen Haushalt führt oder nicht.

Pflege- und Betreuungsleistungen, Leistungen des Hausmeisters, eines Gärtners oder Handwerkers gehören nicht zu den Dienstleistungen, die denen einer Haushaltshilfe vergleichbar sind. Aufwendungen für diese Leistungen können nur als haushaltsnahe Dienst- bzw. Handwerkerleistungen berücksichtigt werden, wenn sie im Haushalt erbracht werden, also im Heim ein eigener abgeschlossener Haushalt geführt wird.

Hier weist die OFD darauf hin, dass die Kosten durch entsprechende Unterlagen nachzuweisen sind. Der Nachweis könne auch durch eine Bescheinigung der Heimleitung erfolgen, aus der sich die Höhe der begünstigten Leistungen ergibt.

### **Aufwendungen für Handwerkerleistungen in einer Seniorenresidenz oder Altenwohnheim**

An der Auffassung, dass Kosten für Reparaturen und Instandsetzungen, welche ausschließlich auf Gemeinschaftsflächen entfallen, nicht begünstigt sind, hält die Finanzverwaltung in ihrem neuen Schreiben nicht weiter fest.

Aufwendungen für Reparatur- und Instandsetzungsarbeiten seien allerdings nur begünstigt, wenn konkrete, tatsächlich erbrachte Handwerkerleistungen mit dem Heimbewohner abgerechnet worden sind. Die Steuerermäßigung könne nicht gewährt werden, wenn dem Heimbewohner lediglich eine Bescheinigung erteilt werde, dass in dem monatlich zu zahlenden Heimentgelt bestimmte kalkulatorisch ermittelte Beträge für Renovierungs- und Instandsetzungsarbeiten enthalten sind. Diese Rechtsauffassung sei durch den BFH bestätigt worden.

#### **Hinweis:**

In dem bezeichneten BFH-Urteil ging es um monatliche Pauschalzahlungen für Schönheitsreparaturen an den Vermieter einer Wohnung, der nach dem Mietvertrag zur Durchführung der Schönheitsreparaturen verpflichtet war. Dies waren nach Ansicht des BFH keine begünstigten Handwerkerleistungen.

### **Nicht begünstigte Handwerkerleistungen**

Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind nicht begünstigt. Nach der überarbeiteten Verwaltungsauffassung stellen nunmehr alle Maßnahmen im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung eine Neubaumaßnahme dar.

Handwerkliche Tätigkeiten, die in einem bestehenden Haushalt durchgeführt werden, sind daher auch dann begünstigt, wenn durch die Baumaßnahme neue Wohnfläche geschaffen wird, wie z. B. durch einen Dachgeschoss- oder Kellerausbau.

### **Gutachtertätigkeiten**

Aufwendungen für Gutachtertätigkeiten sind nicht als Handwerkerleistungen begünstigt. Für folgende Leistungen könne die Steuerermäßigung nicht gewährt werden:

- Mess- oder Überprüfungsarbeiten,
- eine Legionellenprüfung,
- Kontrolle von Aufzügen oder Blitzschutzanlagen,
- die Feuerstättenschau sowie andere technische Prüfdienste.

Die Leistungen der Schornsteinfeger können für das Jahr 2013 noch einheitlich als Handwerkerleistungen berücksichtigt werden. Ab 2014 müssen Schornsteinfeger die nichtbegünstigten Kosten für Prüfdienste und Feuerstättenschau einerseits und die begünstigten Kosten für Kehr-, Reparatur- und Wartungsarbeiten andererseits gesondert in Rechnung stellen, damit die Kosten berücksichtigt werden können.

#### **Hinweis:**

Die Kosten für die Prüftätigkeiten und die Feuerstättenschau sollten dennoch erklärt werden, da der Verwaltungsauffassung hier nicht gefolgt werden kann. Das Finanzgericht Köln hatte in 2013 geurteilt, dass die Kosten für die Dichtheitsprüfung einer Abwasserleitung eine begünstigte Handwerkerleistung darstellen. Für die Prüfdienste der Schornsteinfeger kann nichts anderes gelten.

### **Berücksichtigung von gemischten Aufwendungen**

Sind dem Steuerpflichtigen Aufwendungen entstanden, die dem Grunde nach sowohl als außergewöhnliche Belastung als auch als Kosten für ein haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis, haushaltsnahe Dienstleistung oder Handwerkerleistung begünstigt sind, kann er wählen, wie er die Aufwendungen geltend macht. Pflegeaufwendungen können nur insoweit als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, als sie Erstattungen, wozu auch das Pflegegeld oder das Pfl egetagegeld gehören, übersteigen. Bei einer

Berücksichtigung von begünstigten Pflegeaufwendungen als haushaltsnahe Beschäftigung oder Dienstleistung sind das erhaltene Pflege- und Pflegetagegeld dagegen - wie bisher - nicht mindernd zu berücksichtigen. In Fällen, in denen auf Antrag des Steuerpflichtigen Aufwendungen für die Pflege im eigenen Haushalt oder im Haushalt der gepflegten Person als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, kann sowohl für den Kürzungsbetrag, für die zumutbare Belastung als auch für die Kürzung durch das Pflege- oder Pflegetagegeld die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden.

#### **Berücksichtigung von Pflegeaufwendungen für ein Kind**

Nimmt die pflegebedürftige Person einen Behinderten-Pauschbetrag in Anspruch, schließt dies eine Berücksichtigung von Pflegeaufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistung bei ihr aus.

Außerdem weist die OFD darauf hin, dass die Verwaltung nun die Rechtsprechung des BFH übernommen hat, wonach ein Steuerpflichtiger, dem begünstigte Pflege- und Betreuungskosten für sein Kind entstanden sind, die Steuerermäßigung auch dann in Anspruch nehmen kann, wenn der dem Kind zustehende Behinderten-Pauschbetrag auf ihn übertragen worden ist.

#### **Altenteilerleistungen**

Ein Altenteiler kann für empfangene Sachleistungen, die er als wiederkehrende Bezüge versteuert, die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen, soweit die Kosten auf seinen Haushalt entfallen und beim Hofübernehmer alle Voraussetzungen für die Gewährung der Steuerermäßigung vorliegen - also Rechnung und unbare Zahlung. Entsprechendes gilt auch für die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen.

#### **Haushaltsbezogene Inanspruchnahme der Höchstbeträge**

Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungen, Dienst- oder Handwerkerleistungen kann nur haushaltsbezogen in Anspruch genommen werden. Bei Ehegatten/Lebenspartnern kann im Jahr der Heirat/Eintragung der Lebenspartnerschaft der Höchstbetrag mit 150 % angesetzt werden, wenn einer der Ehegatten/Lebenspartner in dem betroffenen Jahr zeitweise einen alleinigen Haushalt unterhalten hat. Weiter können 200 % der Höchstbeträge geltend gemacht werden, wenn beide Ehegatten/Lebenspartner im Jahr der Heirat/Eintragung der Lebenspartnerschaft zeitweise einen eigenen Haushalt unterhalten haben. Entsprechendes gilt für das Jahr der Trennung.

#### **Hinweis:**

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben ergänzend zu dem im Januar veröffentlichten BMF-Schreiben beschlossen, dass der Einzug von Forderungen der Handwerksbetriebe durch Inkassobüros oder durch Factoring-Unternehmen der Gewährung einer Steuerermäßigung nicht entgegensteht.

Quelle: OFD-Nordrhein-Westfalen, Verfügung vom 17. März 2014, Kurzinformativ ESt 10/2014, NWB Dok-ID: PAAAE 60342

**Mit freundlichen Grüßen**

**Ihre  
Andrea Blanck**

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