

## Steuerbrief

3. Quartal 2014

<b>IN DIESER AUSGABE</b>		<b>SEITE</b>
1.	<b>Aktuelle Steuerrechtsänderungen</b>	<b>2</b>
2.	<b>Höhere Strafzuschläge für Steuerbetrüger</b>	<b>3</b>
3.	<b>Darlehensverträge zwischen Angehörigen</b>	<b>4</b>
4.	<b>Ermäßigter Steuersatz auf Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen bei steuerfreien Seminaren</b>	<b>4</b>
5.	<b>Umsatzsteuer beim „coffee-to-go“</b>	<b>5</b>
6.	<b>Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen</b>	<b>5</b>
7.	<b>Werbungskostenabzug für die Nutzungsvergütung eines Dienstwagens</b>	<b>6</b>
8.	<b>Zu hoch vorgenommene AfA bei Gebäuden kann berichtigt werden</b>	<b>6</b>
9.	<b>Auch bei einer Erbengemeinschaft kann Grunderwerbsteuer entstehen</b>	<b>7</b>
10.	<b>Übergangsfrist für bisherige Spendenbescheinigungen</b>	<b>7</b>
11.	<b>Reform des EEG und Marktintegrationsmodell</b>	<b>8</b>
12.	<b>SEPA-Umstellung</b>	<b>9</b>
13.	<b>Haftung bei Lohnsteuerabzugspflicht Dritter</b>	<b>9</b>
14.	<b>Lohnzufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer</b>	<b>9</b>
15.	<b>Betriebsaufspaltung bei Beherrschung durch eine Besitzkapitalgesellschaft</b>	<b>10</b>
16.	<b>Zur Erklärung einer Betriebsaufgabe in der Steuererklärung</b>	<b>10</b>
17.	<b>Kein Vorsteuerabzug bei Zahlungsverweigerung von Beginn an</b>	<b>11</b>
18.	<b>Vorsteuerabzug bei zu Wohnzwecken genutztem Geschäftsgebäude</b>	<b>11</b>
19.	<b>Anscheinsbeweis und Nutzungsverbot bei Dienstwagen</b>	<b>12</b>
20.	<b>Werbungskostenabzug bei Kapitalerträgen</b>	<b>12</b>
21.	<b>Nachträgliche Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften</b>	<b>13</b>
22.	<b>Kein nachträglicher Schuldzinsenabzug nach Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht</b>	<b>13</b>
23.	<b>PreMaster-Programm berechtigt zum Kindergeldbezug</b>	<b>14</b>
24.	<b>Abrechnungsbescheid gemäß Steuerschuld</b>	<b>15</b>
25.	<b>Keine Verrechnung einer Haftungsschuld mit einem Steuerguthaben</b>	<b>15</b>
26.	<b>Neues Steuergesetz verabschiedet</b>	<b>16</b>
27.	<b>EEG 2014: Das ändert sich bei PV-Anlagen</b>	<b>16</b>
28.	<b>Einführung eines Mindestlohnes</b>	<b>17</b>
29.	<b>Erste Erleichterungen bei der Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer</b>	<b>18</b>
30.	<b>Verspätete Tantiemzahlung keine verdeckte Gewinnausschüttung</b>	<b>19</b>
31.	<b>Anschaffungskosten bei Darlehen mit einfachem Rangrücktritt</b>	<b>20</b>
32.	<b>Steuervergünstigung für mehrjährige Tätigkeit bei Unternehmern</b>	<b>21</b>

33.	Übertragung eines Mitunternehmeranteils zu Buchwerten	21
34.	Private Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen	22
35.	Aufbewahrung und Archivierung elektronischer Kontoauszüge	23
36.	Freiberufliche oder gewerbliche Ingenieur Tätigkeit?	24
37.	Umsatzsteuer bei der Pkw-Nutzung	25
38.	Steuerabzug für umgekehrte Familienheimfahrten	27
39.	Reparaturkosten beim Pkw nicht generell abzugsfähig	27
40.	Vorfälligkeitsentschädigung abzugsfähig?	28
41.	Selbstbehalt bei der Krankenversicherung	29
42.	Steuerermäßigung auch für betreutes Wohnen	29
43.	Absenkung der Kindergeldgrenze jetzt vor Bundesverfassungsgericht	30
44.	Vorsicht beim Optionsantrag in der Erbschaft- und Schenkungsteuer	30
45.	Sachverständigenkosten als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig	31
46.	Freibetrag für Pflegeleistungen bei der Erbschaftsteuer	32
47.	Rückgängigmachung der Grunderwerbsteuer	32
48.	Änderung bei den Lebensversicherungen	33
49.	Neue Hinzuverdienstgrenzen für Rentner	33

## 1. Aktuelle Steuerrechtsänderungen

Das Bundesfinanzministerium hat den Beitritt Kroatiens zum Anlass genommen, neben einigen notwendigen Anpassungen, z.B. der Mutter-Tochter-Richtlinie und der Lizenzgebühren-Richtlinie, auch Änderungen in anderen Steuergesetzen vorzubereiten.

### Sonderausgabenpauschbetrag

Er wird für Sonderausgaben mit Ausnahme der Vorsorgeaufwendungen gewährt, wenn der Steuerpflichtige keine höheren Aufwendungen nachweist, und umfasst auch die Ausgleichszahlungen i.R. des Versorgungsausgleichs. Die Änderung soll ab VZ 2014 gelten.

### „Gebrauchte Versicherungen“

Ab 2015 wird auch der Unterschiedsbetrag zwischen der Versicherungsleistung bei Eintritt eines versicherten Risikos und den Aufwendungen für den Erwerb und Erhalt des Versicherungsanspruchs zu den steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, wenn der Steuerpflichtige Ansprüche aus einem von einer anderen Person abgeschlossenen Vertrag entgeltlich erworben hat. Dies gilt nicht nur für Versicherungen auf den Todesfall, sondern auch Versicherungen für schwere Krankheitsfälle („dread disease-Versicherungen“). Damit reagiert der Gesetzgeber auf bestimmte Anlagemodelle, bei denen in großem Umfang „gebrauchte“ Versicherungen - insbesondere Todesfallversicherungen - von den Versicherungsnehmern erworben werden.

### Fifo-Methode bei Fremdwährungsbeträgen

Mit Einführung der Abgeltungsteuer war die Anwendung der Fifo-Methode auf Fremdwährungsgeschäfte gestrichen worden. Die dadurch anzuwendende Durchschnittsmethode führt in der Praxis jedoch zu Problemen bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns. Ab 2014 soll als Veräußerungsgewinn bei Fremdwährungsbeträgen wieder die Fifo-Methode (First in first out) Anwendung finden.

### Steuer-ID-Nummer bei Unterhaltsleistungen

Der Abzug von Unterhaltsleistungen verlangt ab 2015 die Angabe der Identifikationsnummer der unterhaltenen Person.

### Vorsorgepauschale im Lohnsteuer-Abzugsverfahren

Der von gesetzlich krankenversicherten Arbeitnehmern bisher zu tragende Beitragssatzanteil von 0,9 % soll zukünftig abgeschafft und durch einen einkommensbezogenen Zusatzbeitrag ersetzt werden. Der Zusatzbeitrag ist ein prozentualer Satz von den beitragspflichtigen Einnahmen und wird von jeder Krankenkasse festgelegt, so dass er auch unterschiedlich hoch sein kann. Ab 2015 soll

dieser individuelle Arbeitnehmerzusatzbeitrag zur GKV bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden können.

### **Abgabe einer Lohnsteuer-Anmeldung**

Wegen der Anhebung der Entgeltgrenze für geringfügig entlohnte Beschäftigungen auf 450 € monatlich soll ab 2015 die Grenze für die jährliche Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen von 1.000 € auf 1.080 € angehoben werden.

### **Berichtigung der Lohnsteuer-Entrichtungsschuld**

Bisher war eine Berichtigung der Lohnsteuer-Entrichtungsschuld durch den Arbeitgeber nach Abschluss des Lohnkontos und Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung nicht zulässig. Der BFH hat diese Auffassung aber verworfen. Eine Änderung der Festsetzung der Lohnsteuerschuld des Arbeitgebers bei bestehendem Vorbehalt der Nachprüfung kann auch nach Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigung des Arbeitnehmers erfolgen.

### **Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen**

Der Steuerabzug bei beschränkt Steuerpflichtigen als Vorauszahlung auf eine später festzusetzende Einkommen- oder Körperschaftsteuer beträgt bei natürlichen Personen 25 % und bei juristischen Personen 15 % der gesamten Einnahmen. Um einen möglichst zutreffenden Abzug der Steuer zu ermöglichen, kann das Finanzamt ab 2015 die Höhe des Steuerabzugs an die voraussichtlich geschuldete Steuer anpassen. Außerdem soll die Anmeldung und das Abführen der Steuer statt bisher vierteljährlich auch monatsweise ermöglicht werden.

### **Gewerbsteuerbefreiung für ambulante Reha**

Einrichtungen zur ambulanten Rehabilitation sollen ab Erhebungszeitraum 2015 in die Gewerbsteuerbefreiung einbezogen und damit den stationären Einrichtungen gleichgestellt werden.

### **Eingliederungsleistungen und Leistungen der aktiven Arbeitsförderung**

Eingliederungsleistungen, die im Rahmen des SGB II an oder für die Eingliederung von erwerbsfähigen Leistungsberechtigten in Ausbildung oder Arbeit erbracht werden, sowie Leistungen der aktiven Arbeitsförderung, die von den Agenturen für Arbeit im Rahmen des SGB III über besondere Einrichtungen an erwerbsfähige Leistungsberechtigte, Arbeitslose, von Arbeitslosigkeit bedrohte Arbeitsuchende oder Ausbildungssuchende erbracht werden, sollen von der Umsatzsteuer befreit werden. Dies soll auch für vergleichbare Leistungen gelten.

### **Mindestbemessungsgrundlage**

Aufgrund EuGH- bzw. BFH-Rechtsprechung setzt die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage bei der Umsatzsteuer voraus, dass die Gefahr einer Steuerhinterziehung oder von Umgehungen besteht. Wenn das vereinbarte Entgelt aber dem marktüblichen Entgelt entspricht oder der Unternehmer seine Leistung in Höhe des marktüblichen Entgelts versteuert oder die Kosten höher wären als das marktübliche Entgelt, liegt ein solcher Fall nicht vor. Insoweit ist der Umsatz höchstens nach dem marktüblichen Entgelt zu bemessen.

#### **Hinweis:**

Gegenüber diesem Gesetzesvorhaben hat das Bundeskabinett am 30. April 2014 die von den Ländern Hessen und Rheinland-Pfalz zusammen mit Bremen und Schleswig-Holstein vorgelegten und vom Bundesrat beschlossenen Vorschläge zur Steuervereinfachung abgelehnt. Darin waren u.a. eine Neuordnung des Abzugs von Kinderbetreuungskosten, der Abzug von Pflegekosten, die Anhebung der Behindertenpauschbeträge und des Arbeitnehmerpauschbetrages vorgesehen. Außerdem war eine Neuregelung des Verlustabzugs bei Kommanditgesellschaften geplant. Dies wird daher noch länger auf sich warten lassen - ebenso wie der viel diskutierte Abbau der sogenannten „kalten Progression“.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 21. März 2014, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## **2. Höhere Strafzuschläge für Steuerbetrüger**

Wie wir bereits in unserer letzten Ausgabe berichteten, haben sich die Finanzminister von Bund und Ländern dahingehend geeinigt, dass die Regelung der strafbefreienden Selbstanzeige verschärft werden sollen. Auf einer Tagung in Stralsund haben die Finanzminister der Länder diese Pläne nun konkretisiert.

Wie zu erwarten war, wird an der strafbefreienden Selbstanzeige festgehalten, jedoch werden die Strafzuschläge, die auf die hinterzogene Steuer zu entrichten sind, deutlich erhöht. So soll ab dem 1. Januar 2015 bereits ein Strafzuschlag in Höhe von 10 % ab einer hinterzogenen Summe von 25.000 € fällig werden, ab einem Hinterziehungsbetrag von 100.000 € sollen 15 % und ab 1 Mio. € 20 % erhoben werden. Bisher fielen nur 5 % ab einem Hinterziehungsbetrag von 50.000 € an. Hinzu kommt,

wie bisher, ein Hinterziehungszins von 6 % pro Jahr. Die Strafverfolgungsverjährung soll zudem erst nach 10 Jahren anstatt nach 5 Jahren eintreten. Die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung würde somit an die steuerliche Verjährungsfrist angepasst.

Laut dem Vorsitzenden der Finanzministerkonferenz ließ vor allem der Ankauf von Daten-CDs mit Informationen zu Auslandskonten die Zahl der Selbstanzeigen sprunghaft ansteigen. So gab es in den Jahren 2009 bis 2013 bundesweit rund 70.000 Selbstanzeigen, durch welche der Fiskus knapp 3 Mrd. € Mehreinnahmen verzeichnen konnte.

**Hinweis:**

Damit fällt die Verschärfung der Regelungen noch deutlicher aus erwartet. Zwar muss ein entsprechendes Gesetz noch zur Abstimmung gebracht werden, doch man kann davon ausgehen, dass die geplante Verschärfung entsprechend in die Tat umgesetzt wird. Steuersünder, die durch eine strafbefreiende Selbstanzeige zur Steuerehrlichkeit zurückkehren wollen, sollten noch in diesem Jahr aktiv werden, da eine Selbstanzeige ab 2015 deutlich „teurer“ wird. Wir unterstützen Sie hierbei gerne.

Quelle: beck-aktuell-Redaktion, Verlag C.H. Beck, 9. Mai 2014 (dpa)

### 3. Darlehensverträge zwischen Angehörigen

Darlehensverhältnisse zwischen Angehörigen dienen häufig in erster Linie dem Darlehensnehmer, da sie ihm eine günstigere Finanzierung als über die Bank ermöglichen. In Zeiten sehr niedrigerer Zinsen hat aber auch der Darlehensgeber ein Interesse an einer gut verzinslichen Geldanlage. Damit ein Darlehensvertrag vor den Augen der Finanzverwaltung Anerkennung findet, prüft diese, ob der Vertrag so auch zwischen fremden Dritten abgeschlossen worden wäre (Fremdvergleichsmaßstab).

Vor diesem Hintergrund hat der BFH im letzten Jahr entschieden, dass als Maßstab für den Fremdvergleich nicht allein die Vertragsgestaltungen, die zwischen Darlehensnehmern und Kreditinstituten üblich sind, sondern ergänzend auch Vereinbarungen aus dem Bereich der Geldanlage heranzuziehen sein können.

Diese neue Rechtsprechung erkennt jetzt auch die Finanzverwaltung an: Vergleichsmaßstab bleiben danach zwar weiterhin die Vertragsgestaltungen, die zwischen Darlehensnehmern und Kreditinstituten üblich sind. Sofern Darlehensverträge zwischen Angehörigen neben dem Interesse des Schuldners an der Erlangung zusätzlicher Mittel außerhalb einer Bankfinanzierung auch dem Interesse des Gläubigers an einer gut verzinslichen Geldanlage dienen, sind ergänzend auch Vereinbarungen aus dem Bereich der Geldanlage zu berücksichtigen.

**Hinweis:**

Aufgrund dieses Urteils musste die Finanzverwaltung jetzt von ihrem strengen Fremdvergleichsmaßstab abrücken.

In seinem Urteil hat der BFH weitere Ausführungen getroffen, die bei Darlehensverträgen zwischen Angehörigen berücksichtigt werden sollten.

- Der Fremdvergleich ist streng vorzunehmen, wenn die Darlehensmittel dem Darlehensgeber zuvor vom Darlehensnehmer geschenkt worden sind. Gleiches gilt, wenn die laufende Auszahlung der geschuldeten Vergütung durch eine Darlehensvereinbarung ersetzt wird.
- Dient das Angehörigendarlehen hingegen der Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern und ist die Darlehensaufnahme daher unmittelbar durch die Einkunftserzielung veranlasst, tritt die Bedeutung der Unüblichkeit einzelner Klauseln des Darlehensvertrags zurück.

**Hinweis:**

Entscheidend sind in diesen Fällen vielmehr die tatsächliche Durchführung der Zinsvereinbarung und die fremdübliche Verteilung der Vertragschancen und -risiken.

Quelle: BMF-Schreiben vom 29. April 2014, IV C 6 S 2144/07/10004, LEXinform Nr. 5234998, BFH-Urteil vom 22. Oktober 2013, DStZ 2014 S. 54

### 4. Ermäßigter Steuersatz auf Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen bei steuerfreien Seminaren

Anfang 2012 hatte der BFH entschieden, dass Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Zusammenhang mit steuerfreien Seminaren erbringt, nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Nun hat das BMF ein Schreiben veröffentlicht, mit dem es seine Dienststellen anweist, das Urteil in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Für vor dem 1. Januar 2013 ausgeführte Umsätze wird es aber vom BMF nicht beanstandet, wenn der Unternehmer entsprechende Leistungen bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterwirft. Dies gilt auch für den Vorsteuerabzug.

Entsprechend des Umsatzsteueranwendungserlasses werden von Zweckbetrieben ausgeführte Leistungen, mit deren Ausführung selbst nicht steuerbegünstigte Zwecke verwirklicht werden, nur dann dem ermäßigten Steuersatz unterworfen, wenn der Zweckbetrieb insgesamt nicht in erster Linie

der Erzielung von zusätzlichen Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden. Einnahmen aus derartigen Umsätzen werden zusätzlich erzielt, wenn die Umsätze nicht lediglich Hilfsumsätze sind.

Zukünftig geht die Finanzverwaltung davon aus, dass ein Zweckbetrieb in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, wenn mehr als 50 % seiner gesamten steuerpflichtigen Umsätze durch derartige (zusätzliche und wettbewerbsrelevante) Leistungen erzielt werden. Leistungen seien dann nicht wettbewerbsrelevant, wenn sie auch bei allen anderen Unternehmern dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, z.B. Beherbergungsleistungen.

**Hinweis:**

Aus Vereinfachungsgründen kann außerdem davon ausgegangen werden, dass ein Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dient, wenn der Gesamtumsatz des Zweckbetriebs die Besteuerungsgrenze (35.000 €) insgesamt nicht übersteigt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 29. April 2014, V R 21/11, IV D 2 S 7242 a/12/10001, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 5. Umsatzsteuer beim „coffee-to-go“

Die Oberfinanzdirektion Frankfurt hat sich zu der Frage des richtigen Steuersatzes bei der Abgabe von zubereitetem Kaffee zur Mitnahme geäußert. Dies betrifft u.a. Bäckereien, Imbissstände, Kioskbetriebe, Raststätten und Tankstellen sowie die Systemgastronomie.

Zum Teil werde die Auffassung vertreten, dass bei der Lieferung von zubereitetem Kaffee ("coffee-to-go") der ermäßigte Steuersatz wegen der Rechtsprechung des BFH zur Abgabe von Speisen und Getränken Anwendung finden könne und die Lieferung von Kaffee und Tee dem ermäßigten Steuersatz unterliege, so die OFD.

Hierzu stellt sie allerdings jetzt klar, dass der ermäßigte Steuersatz nur für die Lieferung von Kaffeebohnen oder Kaffeepulver gelte.

Getränke und damit auch zubereiteter Kaffee oder Tee seien hingegen aufgrund ihrer entsprechenden Einordnung in den Zolltarif nicht begünstigt. Die Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung habe keinen Einfluss auf den Steuersatz. Dies habe der BFH im Übrigen im letzten Jahr bestätigt.

**Hinweis:**

Bei der Lieferung von Milchmischgetränken kann dagegen der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen. Dies kann in Zusammenhang mit Kaffee bei der Lieferung von Latte Macchiato von Bedeutung sein.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 4. April 2014, S 7222 A 7 St 16, LEXinform Nr. 5235006

## 6. Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen

Im August 2013 hat der BFH in seinem „Bauträgerurteil“ entschieden, dass die Regelung zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft für Bauleistungen so ausgelegt werden müsse, dass es für den Leistungserbringer klar und eindeutig erkennbar sei, ob der Leistungsempfänger ein Bauleistender ist. Nach Auffassung des BFH ist dies dann gegeben, wenn der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung selbst zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Auf den Anteil der erbrachten Bauleistungen des Leistungsempfängers an seinem Gesamtumsatz komme es nicht an. Auch die von Finanzverwaltung aufgestellte Vereinfachungsregelung, nach der sich Leistungserbringer und -empfänger auf die Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft einigen konnten, könne nicht für die Bestimmung der Steuerschuldnerschaft herangezogen werden.

Das Urteil hat zu erheblicher Rechtsunsicherheit geführt. Zwar hat die Finanzverwaltung die in dem Urteil aufgestellten Grundsätze zügig in einem amtlichen Schreiben übernommen und ihren Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst. Es verblieben aber erhebliche Zweifelfragen.

In einem neuen Schreiben werden nun weitere Zweifelfragen geklärt.

U.a. vertritt die Finanzverwaltung nun die Auffassung, dass die noch bestehende gesetzliche Sonderregelung, wonach ein Unternehmer, der Bauleistungen erbringt, auch dann Steuerschuldner ist, wenn er solche für seinen nichtunternehmerischen Bereich bezieht, jetzt ins Leere läuft. Daher wurde der entsprechende Absatz im Umsatzsteueranwendungserlass gestrichen.

Weiter hat die Finanzverwaltung die Nichtbeanstandungsregelung aus dem Schreiben vom Februar weiter angepasst. So können Unternehmer für eine Bauleistung die vor dem 15. Februar 2014 ausgeführt worden ist, an der von ihnen damals getroffenen Entscheidung zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft weiter festhalten. Die Notwendigkeit einer Rechnungsberichtigung besteht nicht. Das gleiche gilt für Bauleistungen, mit deren Ausführung vor dem 15. Februar 2014 begonnen wurde.

Für Zwecke des Vorsteuerabzuges wird es für Bauleistungen, die vor dem 15. Februar 2014 erbracht wurden, auch nicht beanstandet, wenn die Unternehmer ihre Entscheidung zur Anwendungen oder Nichtanwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach alter Rechtslage getroffen haben. Für die Behandlung von Anzahlungen für nach dem 14. Februar 2014 ausgeführte Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen enthält das BMF-Schreiben einige Beispiele.

**Hinweis:**

Das weitere BMF-Schreiben zeigt, dass nach dem BFH-Urteil noch viele Zweifelsfragen zur jetzigen Anwendung der Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen bestehen. Neu ist insbesondere, dass die Umkehr der Steuerschuldnerschaft entgegen dem Gesetzeswortlaut jetzt wegfällt, wenn ein Bauleistender Bauleistungen in seinem nicht unternehmerischen Bereich empfängt. Das BMF hat hinsichtlich der Frage des Vertrauensschutzes auf Grund des BFH Urteils noch ein weiteres Schreiben angekündigt. Wir halten Sie auf dem Laufenden.

Quelle: BMF-Schreiben 8. Mai 2014, IV D 3 - S 7279/11/10002-03, LEXinform Nr.: 5235019

## **7. Werbungskostenabzug für die Nutzungsvergütung eines Dienstwagens**

Muss ein Arbeitnehmer Zuzahlungen an den Arbeitgeber für die Nutzung eines Dienstwagens zahlen, die über dem tatsächlichen privaten Nutzungswert liegen, ist die Zahlung in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abzuziehen. Mit diesem Urteil widerspricht das Finanzgericht Baden-Württemberg der Auffassung der Finanzverwaltung.

Geklagt hatte ein Arbeitnehmer, der von seinem Arbeitgeber einen Firmenwagen zur Nutzung gestellt bekam. Er konnte diesen auch privat und für die Fahrten zwischen seiner Wohnung und seiner Arbeitsstätte benutzen. Dafür hatte er seinem Arbeitgeber aber ein monatliches Nutzungsentgelt zu entrichten. Der geldwerte Vorteil wurde beim Lohnsteuerabzug anhand der 1 %-Methode abzüglich des gezahlten Nutzungsentgeltes berechnet.

Bei seiner Einkommensteuererklärung legte der Arbeitnehmer ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor, aus dem sich eine private Nutzung des Fahrzeugs von lediglich 26 % ergab. Der Nutzungsvorteil war damit geringer als die vom Arbeitnehmer geleistete Zahlung. Den übersteigenden Betrag wollte er als Werbungskosten geltend machen. Das Finanzamt kürzte den geldwerten Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung zwar auf 0 €, wollte jedoch die übersteigende, vom Arbeitnehmer entrichtete Nutzungsvergütung nicht als Werbungskosten akzeptieren. Das übersteigende Nutzungsentgelt sei ausschließlich für die private Nutzung des Fahrzeugs entrichtet worden.

Dies sah das Finanzgericht jedoch anders und gewährte den Werbungskostenabzug. Werbungskosten seien nicht nur Aufwendungen die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen dienen, sondern überhaupt alle Aufwendungen, die durch den Beruf veranlasst seien. Die Anerkennung von Werbungskosten sei nicht davon abhängig, ob die Aufwendungen üblich, notwendig oder zweckmäßig seien. Die Zuzahlungen des Arbeitnehmers erfüllten daher den Werbungskostenbegriff. Es sei offensichtlich, dass sie mit der Berufstätigkeit des Arbeitnehmers im Zusammenhang stünden. Der PKW sei dem Arbeitnehmer gerade deshalb zur Verfügung gestellt worden, um damit (auch) dienstliche Fahrten zu tätigen. Außerdem habe der Arbeitnehmer durch das ordnungsgemäße Fahrtenbuch nachgewiesen, dass ihm gerade keine Vorteile für eine Privatnutzung des KFZ zugeflossen seien.

**Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichtes ist plausibel. Hätte der Arbeitnehmer sein privates Fahrzeug für geschäftliche Fahrten verwendet, wären die ihm hierdurch entstandenen Aufwendungen unstrittig als Werbungskosten abzugsfähig. Warum bei Zahlungen an den Arbeitgeber für die Überlassung eines Fahrzeuges, das überwiegend betrieblich genutzt wird, etwas anderes gelten soll, erschließt sich nicht.

Da das Finanzgericht Sachsen in einem kurz zuvor ergangenen Urteil noch der Auffassung der Finanzverwaltung gefolgt war, wurde die Revision zum BFH zugelassen, so dass die Frage nun endgültig dort geklärt wird.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25. Februar 2014, 5 K 284/13, Revision zugelassen, NWB DokID: GAAAE 61489

## **8. Zu hoch vorgenommene AfA bei Gebäuden kann berichtigt werden**

Für Gebäude, die sich im Privatvermögen des Steuerpflichtigen befinden, konnte, sofern der Kaufvertrag oder Bauantrag bis zum 31. Dezember 2005 abgeschlossen bzw. gestellt wurde, degressive Abschreibung in Staffelsätzen vorgenommen werden. Dies ermöglichte es, die Gebäude zu Beginn des Abschreibungszeitraumes mit einem höheren AfA-Satz abzuschreiben. Wurden jedoch Sonderabschreibungen in Anspruch genommen, war die Vornahme der degressiven AfA ausgeschlossen. Es sollte nicht zu einer Doppelbegünstigung kommen.

Der BFH hat nun in einem kürzlich veröffentlichten Urteil entschieden, dass in solchen Fällen eine zu hoch vorgenommene AfA bei Gebäuden berichtigt werden kann.

Im Streitfall erwarb der Steuerpflichtige ein Mehrfamilienhaus und machte hierfür Sondergebietsabschreibung nach dem Fördergebietsgesetz geltend. In den Folgejahren schrieb er das Gebäude zudem degressiv ab. Erst 10 Jahre später bemerkte das Finanzamt, dass die degressive AfA zu Unrecht angesetzt worden war. Da die ursprünglichen Bescheide längst nicht mehr zu ändern waren, korrigierte das Finanzamt die AfA in einem Rutsch im letzten noch änderbaren Bescheid. Es berechnete dabei die AfA linear nach dem Restbuchwert anhand der 50-jährigen Gesamtnutzungsdauer vermindert um den fünfjährigen Begünstigungszeitraum der Sonderabschreibung. Es ergab sich eine insgesamt niedrigere Abschreibung und eine verkürzte Abschreibungsdauer.

Im Einspruchs- und Klageverfahren führte der Steuerpflichtige u.a. an, dass er aufgrund der in den Vorjahren vom FA anerkannten degressiven AfA Vertrauensschutz genieße.

Sowohl Finanzgericht als auch letztlich der BFH bestätigten die vom Finanzamt durchgeführte Berechnung. Zum einen sei die degressive AfA nach einer zuvor vorgenommenen Sonderabschreibung ausgeschlossen. Zum anderen sei eine nicht mehr änderbare, in Vorjahren in Anspruch genommene überhöhte AfA dadurch zu korrigieren, dass der Restbuchwert gleichmäßig auf die verbleibenden Jahre des Nutzungszeitraums verteilt werde. Der vorgeschriebene lineare AfA-Satz sei auf die bisherige Bemessungsgrundlage bis zur vollen Absetzung des Restbuchwerts anzuwenden, sodass es im Ergebnis zu einer Verkürzung der AfA-Dauer komme.

Daran ändere auch der Umstand nichts, dass bei von Beginn an zutreffendem Ansatz der AfA-Beträge dem Steuerpflichtigen ein höherer Restwert verblieben wäre. Zu Unrecht überhöht vorgenommene AfA, die verfahrensrechtlich nicht mehr berichtigt werden könne, führe nicht dazu, dass sich das AfA-Volumen des Steuerpflichtigen erhöhe.

#### **Hinweis:**

Der BFH stellte auch klar, dass sich der Steuerpflichtige bei der vom Finanzamt zunächst anerkannten unzulässigen AfA nicht auf Vertrauensschutzgrundsätze berufen könne.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. November 2013, IX R 12/13, BeckRS 2014, 94937

## **9. Auch bei einer Erbengemeinschaft kann Grunderwerbsteuer entstehen**

Eine aus zwei Miterben bestehende Erbengemeinschaft hielt 85 % der Anteile an einer GmbH. Die übrigen 15 % gehörten einem Dritten. Im GmbH-Vermögen befand sich umfangreicher Grundbesitz. Die Gesellschafterversammlung der GmbH beschloss eine Kapitalerhöhung. Danach waren die Erbengemeinschaft zu 97 % und der Dritte nur noch zu 3 % beteiligt. Das Finanzamt verlangte daraufhin Grunderwerbsteuer, da die Erbengemeinschaft nun mehr als 95 % der Anteile hielt.

Im Grunderwerbsteuerrecht spricht man in diesen Fällen von der so genannten Anteilsvereinigung. Dabei geht es zwar nicht konkret um den Erwerb eines Grundstücks. Das Grunderwerbsteuergesetz erfasst aber auch Vorgänge auf gesellschaftsrechtlicher Ebene, die wirtschaftlich betrachtet dem Erwerb eines Grundstücks gleichstehen. Mit dem Erwerb von mindestens 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft wird deren Inhaber so behandelt, als habe er die zum Vermögen der Gesellschaft gehörenden Grundstücke von der Gesellschaft selbst erworben.

Dies gilt auch für eine Erbengemeinschaft. Erlangt diese insgesamt mehr als 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft, wird sie grunderwerbsteuerrechtlich so behandelt, als habe sie das Grundstück von der Gesellschaft erworben. Dies kann beispielsweise dadurch geschehen, dass die Beteiligung der Erbengemeinschaft an einer grundbesitzenden Gesellschaft durch Hinzuerwerb weiterer Anteile oder durch eine Kapitalerhöhung auf 95 % oder mehr der Anteile dieser Gesellschaft erhöht wird.

In einem neuen Urteil stellt der BFH dazu fest, dass es nicht auf die einzelnen Erbanteile der Miterben ankommt, sondern auf die Erbengemeinschaft als solche. Sie wird insoweit als selbstständiger Rechtsträger betrachtet.

Dennoch hob der BFH den Grunderwerbsteuerbescheid im Urteilsfall auf - mehr oder weniger aus „formalen“ Gründen, da das Finanzamt den Sachverhalt nicht richtig erfasst und bezeichnet hatte.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Februar 2014, II R 46/12, LEXinform Nr. 0929365

## **10. Übergangsfrist für bisherige Spendenbescheinigungen**

Seit dem 1. Januar 2014 gibt es neue Spendenbescheinigung, die unbedingt zu verwenden sind. Das Bundesfinanzministerium sieht es allerdings als unschädlich an, wenn die „alten“ Zuwendungsbestätigungen noch bis zum 31. Dezember 2014 weiter verwendet werden.

Zur Erläuterung des Haftungshinweises wird auf Folgendes verwiesen: Die tatsächliche Geschäftsführung umfasst auch die Ausstellung steuerlicher Zuwendungsbestätigungen. Zuwendungsbestätigungen dürfen nur dann ausgestellt werden, wenn

- das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheides nicht länger als fünf Jahre zurückliegt oder
- die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nicht länger als drei Kalenderjahre zurückliegt und bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde.

Die Fristen sind taggenau zu berechnen.

**Hinweis:**

Die Erlaubnis zur Erteilung von Zuwendungsbescheinigungen wird an die Erteilung eines Feststellungsbescheides, eines Freistellungsbescheides oder eine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid geknüpft. Ist ein solcher Bescheid älter als drei Kalenderjahre oder ist der Freistellungsbescheid - beziehungsweise sind die Anlagen zum Körperschaftsteuerbescheid - älter als fünf Jahre, darf die Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausstellen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 26. März 2014, IV C 4 S 2223/07/0018, DStR 2014 S. 805

## 11. Reform des EEG und Marktintegrationsmodell

Mit der derzeitigen Novelle des Erneuerbaren-Energien-Gesetzes (EEG) soll die EEG-Umlage auch auf den Eigenverbrauch ausgedehnt werden. Derzeit beträgt die EEG-Umlage 6,24 ct/kWh. Im **Entwurf** eines Gesetzes zur grundlegenden Reform des Erneuerbaren-Energien-Gesetzes vom 8. April 2014 ist eine Belastung von 50 %, mithin von 3,12 ct/kWh für den Eigenstromverbrauch von Neuanlagen vorgesehen. Eine besondere Übergangsregelung ist für Großanlagen vorgesehen, die bereits vor dem 23. Januar 2014 genehmigt wurden und vor dem 1. Januar 2015 in Betrieb genommen werden. Für kleine Stromerzeuger (bis 10 kW) soll die Verpflichtung möglicherweise entfallen.

Die Bundesländer haben in ihrer Plenarsitzung am 23. Mai 2014 gegen den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Reform des Erneuerbaren-Energien-Gesetzes keine grundlegenden Einwendungen erhoben. Allerdings forderten sie, die EEG-Umlage für Strom aus zu meist privaten Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien zu reduzieren. Dies würde der besonderen Bedeutung der Eigenversorgung aus erneuerbaren Energien Rechnung tragen. Im Gespräch ist zurzeit eine auf 40 % reduzierte EEG-Umlage für alle Anlagen, die ab 2015 ans Netz gehen. Diskutiert wurde in diesem Zusammenhang auch der 1. August 2014. Dass die Bundesregierung mit Stichtag 22. Januar 2014 alle bis zu diesem Tag noch nicht genehmigten Windenergieanlagen mit den abgesenkten Sätzen des neuen EEG vergüten möchte, kritisierte der Bundesrat ebenfalls. Dies würde den Vertrauensschutz für Investoren unterlaufen. Daher sei eine Übergangsregelung bis zum 1. Januar 2015 erforderlich.

**Hinweis:**

Die EEG-Umlage war bislang schon abzuführen, wenn die Stromerzeugung in einem rechtlich selbstständigen Unternehmen betrieben und daneben Eigenstrom für einen anderen Betrieb oder auch das private Wohnhaus verwendet worden ist. Die EEG-Umlage wird vom örtlichen zuständigen Energieversorgungsunternehmen erhoben.

Das weitere Gesetzgebungsverfahren hinsichtlich der erneuten Reform des EEG bleibt abzuwarten.

### Marktintegrationsmodell und Eigenverbrauch

Bereits durch die EEG-Novelle 2012 ist für Anlagen, die nach dem 31. März 2012 in Betrieb genommen wurden/werden, die Vergütung des Eigenverbrauchs abgeschafft worden. Steuerlich betrachtet gibt es damit die Fiktion einer Hin- und Rücklieferung bei Neuanlagen nicht mehr. Altanlagen, die bis zum 31. März 2012 in Betrieb genommen wurden, genießen allerdings Bestandsschutz. Sie bekommen weiterhin den Eigenverbrauch vergütet, so dass die steuerliche Fiktion einer Hin- und Rücklieferung weiterhin gilt.

Für Neuanlagen mit einer Leistung von mehr als 10 kW bis einschließlich 1.000 kW, die ab dem 1. April 2012 in Betrieb genommen werden/wurden, wird die förderfähige Menge auf 90 % der jährlich produzierten Strommenge reduziert. Die Begrenzung greift ab Januar 2014.

**Hinweis:**

Der Stromversorger vergütet bei diesen Anlagen also maximal 90 % der erzeugten Strommenge. Weist ihm der Stromerzeuger die insgesamt erzeugte Menge nicht nach, gehen die Energieversorger dem Vernehmen nach davon aus, dass die insgesamt gelieferte Menge 100 % des erzeugten Stromes darstellt, auch wenn z.B. ein Teil des Stromes tatsächlich bereits anderweitig verbraucht wird, z.B. im privaten Wohnhaus, in einem anderen Betrieb oder anderweitig verkauft wird. Bitte erkundigen Sie sich bei Ihrem jeweiligen Energieversorger. **Es empfiehlt sich in diesen Fällen also dringend, einen weiteren Zähler für den direkt verbrauchten Strom einbauen zu lassen - sofern noch nicht geschehen -, um die volle Vergütung zu erhalten.** Für kleine Anlagen bis 10 kW gilt das Marktintegrationsmodell nicht.

## 12. SEPA-Umstellung

SEPA ist die Abkürzung für „Single Payments Area“ - ein einheitliches europäisches Zahlverfahren. Alle €-Zahlungen werden nach Einführung von SEPA wie inländische Zahlungen behandelt. Die Umstellung auf SEPA war eigentlich bis zum 1. Februar 2014 gesetzlich vorgeschrieben. Die EU-Kommission hatte kurzfristig die Übergangsfrist auf das SEPA-Zahlungssystem um 6 Monate bis zum 1. August 2014 verlängert.

Bei der SEPA-Überweisung und der SEPA-Lastschrift werden die Kontoverbindungen von Zahler und Zahlungsempfänger durch die IBAN (International Bank Account Number, internationale Bankkontonummer) und den BIC (Business Identifier Code, internationale Bankleitzahl) identifiziert anstatt wie bisher anhand von Kontonummer und Bankleitzahl.

Von der Umstellung auf die SEPA-Zahlverfahren sind alle Beteiligten betroffen: Zahlungsdienstleister, Handel, Unternehmen, technische Dienstleister, Vereine und auch Verbraucher.

### Hinweis:

**Rechnungsvordrucke sollten um Ihre IBAN bzw. BIC ergänzt werden. Passen Sie auch Ihren Zahlungsverkehr entsprechend an und nehmen Sie Rücksprache mit Ihrer Hausbank, ob weitere Maßnahmen erforderlich sind.**

## 13. Haftung bei Lohnsteuerabzugspflicht Dritter

In einem neuen Urteil hatte der BFH über die Haftungsvoraussetzungen eines Arbeitgebers bei nicht ordnungsmäßiger Abführung der Lohnsteuer für seinen Arbeitnehmer zu entscheiden. Grundsätzlich haftet der Arbeitgeber für die nicht ordnungsgemäß einbehaltene Lohnsteuer seiner Arbeitnehmer. Dies gilt auch, wenn ein Dritter die lohnsteuerlichen Pflichten trägt. Gilt dies auch, wenn beim Lohnsteuerabzug entsprechend einer Lohnsteueranrufungsauskunft oder in Übereinstimmung mit den Vorgaben der zuständigen Finanzbehörden der Länder oder des Bundes verfahren wird?

Im Streitfall wurde ein Lohnsteuerhaftungsbescheid gegen den Arbeitgeber erlassen. Der Steuerpflichtige war ein ausländisches Bauunternehmen mit Niederlassung im Inland. Zur Durchführung von Maurer- und Betonarbeiten entsandte es ausländische Arbeitnehmer auf inländische Baustellen. Er beteiligte sich am Urlaubskassenverfahren der Sozialkassen der Bauwirtschaft und zahlte den im Tarifvertrag für das Baugewerbe festgelegten %-Satz zur Absicherung der Urlaubsansprüche seiner Arbeitnehmer ein. In den Jahren 2005 bis 2008 erhielten die Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen von der Urlaubs- und Lohnausgleichskasse der Bauwirtschaft Abgeltungszahlungen für Urlaubsentschädigungen. Für Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen, die unter 183 Tage im Inland beschäftigt waren, führte die Urlaubs- und Lohnausgleichskasse der Bauwirtschaft keine Lohnsteuer und keinen Solidaritätszuschlag ab. Dies ergab sich aus einem Schreiben des zuständigen Betriebsstättenfinanzamtes im Einvernehmen mit dem Hessischen Ministerium der Finanzen. Nur wenn der 183-Tage-Zeitraum gemäß Doppelbesteuerungs-Abkommen überschritten wäre, sollte ein Steuerabzug vorgenommen werden. Entsprechend wurde für einen Teil der Arbeitnehmer keine Steuerabzüge für die Urlaubs- und Lohnausgleichskasse vorgenommen.

Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass auch die Urlaubsabgeltungsansprüche der Arbeitnehmer unter 183 Tagen von der Urlaubs- und Lohnsteuerausgleichskasse der Bauwirtschaft der Lohnsteuer zu unterwerfen seien.

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen jedoch Recht, ebenso jetzt der BFH. Wenn die Urlaubs- und Lohnausgleichskasse der Bauwirtschaft gemäß dem Schreiben des Betriebsstättenfinanzamts und im Einvernehmen mit dem Hessischen Ministerium der Finanzen für Arbeitnehmer, die unter 183 Tage im Inland beschäftigt sind, für die Abgeltungszahlungen keine Lohnsteuer einbehält und abführt, haftet auch der Arbeitgeber nicht. Er bzw. der Dritte hat nämlich den Weisungen und Vorschriften des Finanzamts Rechnung getragen und sich vorschriftsmäßig verhalten.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. März 2014, VI R 43/13, LEXinform Nr. 0929843

## 14. Lohnzufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer

Das Bundesfinanzministerium hat in einem neuen Schreiben dazu Stellung genommen, ob eine verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft zu einem Zufluss von Gehaltsbestandteilen bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer der Gesellschaft führt.

Grundsätzlich fließt dem beherrschenden Gesellschafter eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen seine Kapitalgesellschaft bereits mit deren Fälligkeit zu. Ob sich der Vorgang bereits in der Bilanz der Kapitalgesellschaft gewinnmindernd ausgewirkt hat, ist dabei unerheblich. Für die Zuflussfiktion ist einzig von Bedeutung, ob nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung eine Verbindlichkeit zu bilden gewesen wäre.

Der BFH hatte in den letzten Jahren differenziert:

- Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer gegenüber der Gesellschaft auf bestehende oder künftige Entgeltansprüche, so fließen ihm insoweit keine Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit zu, als er dadurch eine tatsächliche Vermögenseinbuße erleidet.
- Der Anspruch auf Tantiemen wird mit Feststellung des Jahresabschlusses fällig, sofern nicht zivilrechtlich wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit vertraglich vereinbart ist.
- Wird die arbeitsvertragliche Zusage von Weihnachts- und Urlaubsgeld vor dem Zeitpunkt der Entstehung dieser Sonderzuwendungen einvernehmlich aufgehoben, kann dem Arbeitnehmer weder Arbeitslohn über die Grundsätze des Zuflusses von Einnahmen bei einem beherrschenden Gesellschafter zufließen noch kann der Arbeitnehmer insoweit eine zuflussbegründende verdeckte Einlage bewirken.

**Hinweis:**

Für den Zufluss beim Gesellschafter-Geschäftsführer durch eine verdeckte Einlage in die Kapitalgesellschaft kommt es nach Auffassung des BMF jetzt lediglich darauf an, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer vor oder nach Entstehen seines Anspruchs darauf verzichtet hat. Maßgeblich dafür ist, inwieweit Passivposten in der Bilanz der Gesellschaft dafür hätten eingestellt werden müssen, die zum Zeitpunkt des Verzichts erstellt worden wäre. Auf die tatsächliche Buchung in der Bilanz kommt es für die Frage des Zuflusses aufgrund der verdeckten Einlage nicht an.

Quelle: BMF-Schreiben vom 12. Mai 2014, IV C 2 S 2743/12/10001, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 15. Betriebsaufspaltung bei Beherrschung durch eine Besitzkapitalgesellschaft

Eine sogenannte steuerrechtliche Betriebsaufspaltung liegt dann vor, wenn eine natürliche Person, eine Personen- oder eine Kapitalgesellschaft (Besitzgesellschaft) eine wesentliche Betriebsgrundlage an eine andere Gesellschaft (Betriebsgesellschaft) überlässt und die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben. In den meisten Fällen wird diese Voraussetzung durch die Mehrheit der Stimmrechte an der Betriebsgesellschaft erfüllt. Sind die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung erfüllt, so hat dies ertragsteuerliche Konsequenzen.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Düsseldorf ging es um eine Aktiengesellschaft, deren einzige Geschäftstätigkeit in der Vermietung von Grundstücken und dem Halten von Beteiligungen bestand. Keiner der Aktionäre der AG verfügte über Anteile von mehr als 5 %. Einen Teil ihrer Grundstücke vermietete die AG an eine GmbH, an welcher sie mittelbar zu 100 % beteiligt war. Auf diesen Grundstücken stellte die GmbH Druckereiprodukte her. In ihrer Gewerbesteuererklärung beantragte die AG die erweiterte Grundbesitzkürzung. Diese wird Unternehmen gewährt, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten.

Bei einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass hier eine Betriebsaufspaltung vorliege, da die AG die GmbH beherrsche und ihr wesentliche Betriebsgrundlagen überlasse. Dies führe dazu, dass bei der AG eine reine Verwaltung von Grundbesitz nicht mehr gegeben sei, so dass kein Raum für die erweiterte Grundbesitzkürzung sei.

Die Klage vor dem Finanzgericht Düsseldorf blieb erfolglos. Nach Ansicht der Richter sei im Streitfall von einer kapitalistischen Betriebsaufspaltung zwischen zwei Kapitalgesellschaften auszugehen. Es reiche aus, wenn die Besitzkapitalgesellschaft (AG) die Betriebskapitalgesellschaft (GmbH) beherrsche, d.h. die Mehrheit der Gesellschaftsanteile halte. Die Besitzkapitalgesellschaft müsse nicht von einem ihrer Gesellschafter oder einer Gesellschaftergruppe mit gleichgerichteten Interessen beherrscht werden. Nicht erforderlich sei, dass auch die Besitzkapitalgesellschaft (AG) von einem ihrer Gesellschafter oder einer Gesellschaftergruppe mit gleichgerichteten Interessen beherrscht werde.

Der AG war daher die erweiterte Grundbesitzkürzung bei der Gewerbesteuer aufgrund der vorliegenden Betriebsaufspaltung nicht zu gewähren.

**Hinweis:**

Die Auslagerung der gewerblichen Einkünfte in eine Tochter-GmbH war daher bei der ansonsten rein vermögensverwaltenden AG jedenfalls aus gewerbesteuerlichen Aspekten nicht geglückt.

Da hierzu bisher höchstrichterliche Rechtsprechung fehlt, hat das Finanzgericht die Revision zum BFH zugelassen. Ein Aktenzeichen wurde noch nicht veröffentlicht.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 7. März 2014, 12 K 946/11 G, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

## 16. Zur Erklärung einer Betriebsaufgabe in der Steuererklärung

Der BFH hat sich mit der Wirksamkeit einer Erklärung zur Betriebsaufgabe beschäftigt, die der Steuerpflichtige (erstmalig) mittels eines Vermerks in der Steuererklärung abgegeben hatte. Er hat dabei klargestellt, dass die Erklärung grundsätzlich nicht mit rückwirkender Kraft abgegeben werden

kann. Es sei in einem solchen Fall im Wege der Auslegung zu ermitteln, ob sich der Steuerpflichtige auf die Äußerung einer Rechtsansicht beschränken wollte oder tatsächlich den Willen hatte, hilfsweise die Aufgabe für den Zeitpunkt des Zugangs der Erklärung abzugeben.

Im Streitfall ging es um eine verpachtete Apotheke. Eine zwangsweise Aufgabe einer verpachteten Apotheke liegt nach Auffassung der Richter weder dann vor, wenn der Steuerpflichtige das Inventar an den Pächter veräußert, noch in der Tatsache, dass die apothekenrechtlichen Voraussetzungen für eine weitere Verpachtung infolge des Todes des Verpächters nicht mehr vorliegen.

#### **Hinweis:**

Die Verpachtung eines Gewerbebetriebs führt nicht zwangsläufig zu einer Betriebsaufgabe und damit zur Aufdeckung der stillen Reserven. Ein Gewerbetreibender braucht vielmehr die in seinem Betriebsvermögen enthaltenen stillen Reserven dann nicht aufzudecken, wenn er zwar selbst seine werbende Tätigkeit einstellt, aber entweder den Betrieb im Ganzen als geschlossenen Organismus oder zumindest alle wesentlichen Grundlagen des Betriebs verpachtet und der Steuerpflichtige gegenüber den Finanzbehörden nicht die Aufgabe des Betriebs erklärt. Oder umgekehrt: Eine Betriebsaufgabe bedarf immer einer eindeutigen und klaren Betriebsaufgabeerklärung. Dies hat der Gesetzgeber mit Wirkung ab 4. November 2011 auch eindeutig im Gesetz geregelt.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. April 2014, X R 16/10, LEXinform Nr. 0927940

## **17. Kein Vorsteuerabzug bei Zahlungsverweigerung von Beginn an**

Ist der Vorsteuerabzug bereits von vornherein zu versagen ist, wenn die Forderung von Anfang an ganz oder teilweise bestritten wird und somit zum Ausdruck gebracht wird, dass der Rechnungsempfänger die Forderung nicht bezahlen wird? Das musste jetzt der BFH entscheiden.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige ein Bauunternehmen mit der Erstellung eines Geschäftshauses beauftragt. Im Laufe der Bauarbeiten kam es zu Streitigkeiten. Daraufhin kündigte der Steuerpflichtige den Vertrag und verweigerte die Abnahme des teilfertigen Bauwerks. Das Bauunternehmen erteilte im Juni 1999 eine Schlussrechnung zuzüglich Umsatzsteuer, deren Bezahlung vom Steuerpflichtigen abgelehnt wurde. Im Rahmen des anschließenden Zivilprozesses einigten sich die Parteien darauf, dass der Steuerpflichtige nur einen Teil der Restforderungen zahlen sollte.

Daraufhin erging eine erneute Schlussrechnung im Mai 2010. Die darin ausgewiesene Umsatzsteuer machte der Steuerpflichtige als Vorsteuer geltend. Das Finanzamt erkannte den Vorsteuerabzug nicht an. Der Steuerpflichtige sei bereits im Juni 1999 aus der zunächst erteilten Schlussrechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen, habe diesen Anspruch aber nicht geltend gemacht.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und gewährte den Vorsteuerabzug im Jahr 2010. Dies bestätigte der BFH jetzt. Ein Vorsteuerabzug im Jahr 1999 sei nicht möglich gewesen, da der Leistungsempfänger von Beginn an für die an ihn erbrachte Bauleistungen die Entrichtung des hierfür in Rechnung gestellten Entgelts verweigert hatte.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. April 2014, XI B 10/14, LEXinform Nr. 5907740

## **18. Vorsteuerabzug bei zu Wohnzwecken genutztem Geschäftsgebäude**

Will eine GmbH die Vorsteuern aus Herstellungskosten eines teilweise unternehmerisch und teilweise nicht unternehmerisch (zu Wohnzwecken des Geschäftsführers) genutzten Gebäudes abziehen, muss sie bis zum 31. Mai des Folgejahres erklären, dass sie das Gebäude insgesamt ihrem Unternehmen zugeordnet hat. Erneut hat der BFH damit seine Grundsätze zur zeitnahen Zuordnung eines Gegenstandes zum Unternehmen bekräftigt.

In dem Urteilsfall ging es um eine GmbH, die im Jahr 2003 ein Einfamilienhaus errichtete, das ab 2004 teilweise zu Wohnzwecken und teilweise als Firmensitz genutzt wurde. Die Gesellschaft begehrte den vollen Vorsteuerabzug. Nachdem zunächst das Finanzamt der Erklärung zustimmte, versagte die Umsatzsteuer-Sonderprüfung im Hinblick auf den privat genutzten Teil (55 %) den Vorsteuerabzug.

Das Finanzgericht wies die Klage der GmbH auf den vollen Vorsteuerabzug ab, denn dieser sei für den Wohnteil unabhängig vom Anteil der Nutzung zu Wohnzwecken ausgeschlossen sei, da von einer steuerfreien Vermietung der Wohnung auszugehen sei.

Hiergegen wurde Revision eingelegt. Der BFH ging in seiner Entscheidung darauf noch gar nicht ein. Das Finanzgericht müsse erst einmal feststellen, ob die GmbH die Zuordnung zum Unternehmen rechtzeitig, nämlich bis zum 31. Mai des Folgejahres getroffen habe.

Erst wenn das geklärt sei, müsse anschließend geprüft werden, ob beabsichtigt war, die Wohnräume zur steuerfreien Vermietung zu nutzen. Dann erst scheidet der Vorsteuerabzug aus diesem Grunde aus.

**Hinweis:**

Auch wenn das Ergebnis auf den ersten Blick identisch sein mag, können sich in späteren Jahren Folgen daraus ergeben. Nutzt die GmbH beispielsweise das Gebäude in späteren Jahren insgesamt für umsatzsteuerpflichtige Zwecke, kann sie sich einen Teil der anfänglich nicht abziehbaren Vorsteuer wiederholen (Vorsteuerberichtigung). Dies funktioniert aber nur, wenn sie das Gebäude rechtzeitig und von Beginn an zu 100 % dem Unternehmen zugeordnet hat.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. März 2014, V R 27/12, LEXinform Nr. 0929498

## 19. Anscheinsbeweis und Nutzungsverbot bei Dienstwagen

Bereits im Jahr 2010 hatte der BFH in Abkehr von seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass ein geldwerter Vorteil für die private Nutzung eines Firmenwagens bei einem Arbeitnehmer nur dann zum Ansatz kommt, wenn feststeht, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer tatsächlich einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung überlassen hat. Ihre frühere Auffassung, wonach der Beweis des ersten Anscheins für eine auch private Nutzung eines Firmenwagens spricht, haben die Richter damit aufgegeben.

Die Finanzverwaltung hatte dieses Urteil zwar ohne Nichtanwendungserlass veröffentlicht, gleichwohl aber in den Lohnsteuerhinweisen die Anwendung dieses Urteils auf Poolfahrzeuge beschränkt. Im Übrigen galt weiterhin, dass der Beweis des ersten Anscheins für eine private Nutzung des Firmenwagens spricht und ein vom Arbeitgeber ausgesprochenes Nutzungsverbot den Anscheinsbeweis nur dann entkräftet, wenn er (der Arbeitgeber) es auch überwacht und durch entsprechende Unterlagen, die zum Lohnkonto zu nehmen sind, nachweist.

Inzwischen hat der BFH seine geänderte Rechtsauffassung mit drei weiteren Urteilen bestätigt. Darin stellen die Richter klar, dass diese geänderte Rechtsauffassung nicht nur für Poolfahrzeuge, sondern für alle an einen Arbeitnehmer überlassenen Firmenfahrzeuge gilt, und zwar selbst dann, wenn es sich bei dem Arbeitnehmer um einen Gesellschafter-Geschäftsführer handelt.

Nach der neuen BFH-Rechtsprechung kommt es inzwischen allerdings nicht mehr darauf an, ob und in welchem Umfang ein Arbeitnehmer ein ihm überlassenes Fahrzeug tatsächlich privat nutzt, da der geldwerte Vorteil, das Fahrzeug auch zu Privatfahrten nutzen zu dürfen, dem Arbeitnehmer bereits mit der Überlassung des Fahrzeugs zugeflossen ist.

**Hinweis:**

Entscheidend ist also nicht, ob das Fahrzeug tatsächlich privat genutzt wird, sondern ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen arbeitsvertraglich oder doch zumindest auf Grundlage einer konkludent getroffenen Nutzungsvereinbarung zur privaten Nutzung überlässt. Tut er dies nicht, ist kein geldwerter Vorteil zu versteuern. Der BFH stellt dazu fest, dass es keinen allgemeiner Erfahrungssatz gibt, dass ein Privatnutzungsverbot nur zum Schein ausgesprochen oder ein Privatnutzungsverbot generell missachtet werde.

Im Übrigen macht der BFH deutlich, dass die unbefugte Privatnutzung eines betrieblichen Pkw generell keinen Lohncharakter hat, so dass die unbefugte Nutzung eines Betriebs-PKW zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen kann. Abweichend von der Finanzverwaltung verlangt der BFH auch nicht, dass der Arbeitgeber ein arbeitsvertraglich vereinbartes Privatnutzungsverbot überwacht.

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 27. Mai 2014, S 2334 49 St 212, LEXinform Nr. 5235057

## 20. Werbungskostenabzug bei Kapitalerträgen

Mit der Einführung der Abgeltungssteuer auf Kapitalerträge im Jahr 2009 hat der Gesetzgeber auch die Möglichkeit gestrichen, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen die tatsächlichen Werbungskosten zum Abzug zu bringen. Jedem Steuerpflichtigen steht seitdem grundsätzlich ein Sparerpauschbetrag von 801 € zur Verfügung. Ehegatten und eingetragenen Lebenspartnern wird ein gemeinsamer Sparerpauschbetrag von 1.602 € gewährt. Hat ein Steuerpflichtiger jedoch höhere Aufwendungen im Zusammenhang mit seinen Kapitalerträgen, können diese nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Der Bund der Steuerzahler hat nun auf ein neues anhängiges BFH-Verfahren hingewiesen, das er als Musterverfahren unterstützt. Das Ehepaar, welches das Verfahren führt, hat zur Finanzierung seiner Kapitalanlagen ein Darlehen aufgenommen. Die Finanzierungszinsen hierfür, die sich von der Höhe her über dem Sparerpauschbetrag bewegen, ließ das Finanzamt nicht zum Werbungskostenabzug zu. Der persönliche Steuersatz der Eheleute lag im Streitjahr leicht über dem Abgeltungssteuersatz von 25 %.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte im Jahr 2013 bereits den Abzug der tatsächlichen Werbungskosten in einem Fall zugelassen, in dem der persönliche Steuersatz

der Steuerpflichtigen bei unter 25 % lag. Auch dieses Verfahren ist aufgrund der Revision der Finanzverwaltung beim BFH anhängig.

**Hinweis:**

Die Urteile des BFH können mit Spannung erwartet werden. Alle betroffenen Bescheide sollten mit einem Einspruch offen gehalten werden. Wir unterstützen Sie gerne bei der Führung des Rechtsbehelfsverfahrens.

Quelle: Pressemitteilung vom Bund der Steuerzahler vom 25. April 2014, Az. der Revisionsverfahren beim BFH: VIII R 18/14, VIII R 13/13, LEXinform Nr. 0441703

## **21. Nachträgliche Schuldzinsen bei Vermietungseinkünften**

Im Jahr 2012 hatte der BFH entschieden, dass der nachträgliche Abzug von Schuldzinsen im Falle einer steuerbaren Veräußerung eines privaten Grundstückes (Frist zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht länger als zehn Jahre) möglich ist. Durch dieses Urteil wurde die Frage aufgeworfen, ob nachträglich gezahlte Schuldzinsen auch im Fall einer nicht steuerbaren Veräußerung (Behaltefrist länger als zehn Jahre) der vormals vermieteten Immobilie als Werbungskosten abgezogen werden können.

Der BFH hat diese Frage nun bejaht und den Abzug als nachträgliche Werbungskosten zugelassen. In dem entschiedenen Fall war der Steuerpflichtige an einer GbR beteiligt, die im Jahr 1996 ein Mehrfamilienhaus errichtete, das nach Fertigstellung der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diente. Die GbR veräußerte das Mehrfamilienhaus im Jahr 2007 - nach Ablauf der zehnjährigen - Veräußerungsfrist für private Grundstücke. Der Erlös aus der nicht steuerbaren Veräußerung der Immobilie reichte nicht aus, um die im Zuge der Herstellung des Objekts aufgenommenen Darlehensverbindlichkeiten vollständig auszugleichen. Das verbliebene Restdarlehen wurde daher nur anteilig durch den Steuerpflichtigen getilgt. Außerdem musste er ein neues (Umschuldungs-)Darlehen aufnehmen. Die darauf zu zahlenden Schuldzinsen machte er im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Schuldzinsen nicht.

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen Recht. Der BFH hob diese Entscheidung zwar auf, wies die Sache aber an das Finanzgericht zurück. Dies muss noch weitere Ermittlungen anstellen.

Der BFH stellte klar, dass der nachträgliche Schuldzinsenabzug auch bei einer Immobilie möglich ist, deren Veräußerung nicht als privates Veräußerungsgeschäft steuerbar ist. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass der Steuerpflichtige den Verkaufserlös der Immobilie in vollem Umfang zur Ablösung der Darlehensverbindlichkeit verwendet, soweit hierfür keine Tilgungshindernisse vorliegen. Die Schuldzinsen, die auf die Verbindlichkeiten entfallen, die nicht aus dem Verkaufserlös getilgt werden können, sind als Werbungskosten abziehbar.

**Hinweis:**

Auch für die auf Refinanzierungs- und Umschuldungsdarlehen entfallenen Schuldzinsen erkennt der BFH den Werbungskostenabzug an, soweit die Höhe des Umschuldungsdarlehens nicht über das abzulösende Darlehen hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer marktüblichen Finanzierung befindet.

Diese Voraussetzungen hat das Finanzgericht nun im zweiten Rechtsgang zu überprüfen.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. April 2014, IX R 45/13, LEXinform Nr. 0929950, Pressemitteilung des BFH Nr. 37 vom 14. Mai 2014, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## **22. Kein nachträglicher Schuldzinsenabzug nach Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht**

Ein Abzug von nachträglichen Schuldzinsen ist nach einem weiteren Urteil des BFH in diesem Zusammenhang jedoch nicht möglich, wenn die Einkünfteerzielungsabsicht zuvor weggefallen ist. Danach ist ein fortdauernder Veranlassungszusammenhang von (nachträglichen) Schuldzinsen mit früheren Einkünften nicht anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige zwar ursprünglich mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt hat, seine Absicht zu einer (weiteren) Einkünfteerzielung jedoch bereits vor der Veräußerung der Immobilie aus anderen Gründen weggefallen ist.

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige im Jahr 1999 ein Grundstück erworben, das mit einem Gebäude, bestehend aus einer Gaststätte, einer Pächterwohnung sowie sieben

Ferienwohnungen bebaut war. Die Anschaffungskosten des Grundstücks finanzierte er in voller Höhe durch ein Darlehen. Nach der Insolvenz des Pächters der Gaststättenräume wurden diese zu Wohnraum umgebaut und verbilligt an ein Ehepaar vermietet, das sich auch um die Erhaltung des Gesamtobjektes und die Vermietung der Ferienräume kümmerte. Das Gesamtobjekt blieb jedoch unrentabel, weshalb er ab 2003 versuchte, das Grundstück zu veräußern. Schließlich verkaufte er es im Jahr 2008 an seine Tochter. In allen Jahren erklärte er hohe Werbungskostenüberhänge aus der Vermietung des Grundstücks.

Das Finanzamt ging aufgrund der im Rahmen einer Außenprüfung getroffenen Feststellungen davon aus, dass der Steuerpflichtige seine Einkünfteerzielungsabsicht mit dem Ausspruch der Kündigung des Mietvertrages der Gaststätte und durch seine Verkaufsbemühungen aufgegeben hatte. In der Folgezeit habe er keine ernsthaften und nachhaltigen Vermietungsbemühungen mehr entfaltet. Die negativen Einkünfte aus der Vermietung wurden in den geänderten Einkommensteuerbescheiden nicht mehr berücksichtigt.

Das Finanzgericht, bei dem der Fall landete, ging zwar auch davon aus, dass der Steuerpflichtige seine Einkünfteerzielungsabsicht bereits im Jahr 2003 aufgegeben hatte, berücksichtigte die gezahlten Schuldzinsen aufgrund der neuen BFH-Rechtsprechung jedoch als nachträgliche Werbungskosten.

Dieses Urteil hob der BFH nun jedoch auf. Das Finanzgericht muss anhand der vom BFH entwickelten Kriterien für die Vermietung von Ferienwohnungen, die zum Teil in Eigenregie vermietet werden und zum Teil leer stehen, aber nicht selbst genutzt werden, die Einkünfteerzielungsabsicht erneut prüfen.

Kommt es weiterhin zu der Auffassung, dass die Einkünfteerzielungsabsicht für das gesamte Objekt nicht mehr bestanden hat, so ist ein Abzug der nachträglichen Schuldzinsen nicht möglich. Andernfalls können die geltend gemachten Schuldzinsen zumindest anteilig berücksichtigt werden.

**Hinweis:**

Nachträgliche Schuldzinsen können demnach als Werbungskosten berücksichtigt werden, soweit die Darlehen nicht aus dem Veräußerungserlös des Mietobjektes getilgt werden können und zum Veräußerungszeitpunkt eine Einkünfteerzielungsabsicht gegeben war, und zwar unabhängig davon, ob ein steuerbares privates Veräußerungsgeschäft vorliegt oder nicht.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. April 2014, IX R 37/12, LEXinform Nr. 929228, Pressemitteilung des BFH Nr. 38 vom 21. Mai 2014, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### **23. PreMaster-Programm berechtigt zum Kindergeldbezug**

Mit einem inzwischen rechtskräftigen Urteil hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden, dass ein Kindergeldanspruch der Eltern auch dann besteht, wenn ihr Kind sich in der Unternehmensphase eines sogenannten PreMaster Programmes befindet.

Mit einem PreMaster Programm bieten Unternehmen den Absolventen von Bachelor-Studiengängen, die ein Master-Studium beginnen möchten, die Möglichkeit, ein einjähriges praktisches Jahr im Unternehmen zu absolvieren, an welches sich unmittelbar das Masterstudium anschließt, zu dem sich die angehenden Studenten vertraglich verpflichten. In dieser „Unternehmensphase“ werden oft auch nicht unerhebliche Entgelte an die Teilnehmer ausgezahlt.

Im Streitfall ging die Familienkasse davon aus, dass es sich bei der Unternehmensphase um eine Zweitausbildung handelte und verwies hier auf das im Vorfeld abgeschlossene Bachelor-Studium. Aufgrund dessen und der Höhe des gezahlten Entgelts sah die Familienkasse die Unternehmensphase als Erwerbstätigkeit an und strich den Eltern das Kindergeld für seine Tochter.

Dies beurteilte das Finanzgericht jedoch anders und gab der Klage statt. Das PreMaster-Programm sei ein Ausbildungsdienstverhältnis, das in erster Linie prägend dazu diene, Bachelorstudenten für ihr Master-Studium vorzubereiten und auszubilden und nicht deren Arbeitskraft für die Firma zu nutzen. Die Teilnehmer würden mit Blick auf das angestrebte Master-Studium einer Ankerabteilung zugewiesen, um eine individuelle Themenabstimmung mit Blick auf die späteren Themenschwerpunkte im Masterstudium zu gewährleisten.

Das PreMaster-Programm sei daher kein „Schnupper-Praktikum“, sondern eine zielgerichtete Vorbereitung für das jeweilige Masterstudium des Teilnehmers.

**Hinweis:**

Bereits das Finanzgericht Münster hatte im Fall eines dualen Bachelor-Studiums, das sich an eine Berufsausbildung anschloss, den Kindergeldanspruch als gegeben angesehen. Das Finanzgericht Baden-Württemberg setzt diese positive Rechtsprechung nun fort.

Quelle: FG Baden-Württemberg vom 4. Dezember 2013, 1 K 775/113, NWB-DokID: IAAAE-61484

## 24. Abrechnungsbescheid gemäß Steuerschuld

Liegen keine gegenteiligen Anhaltspunkte oder anderslautende Absichtsbekundungen vor, kann das Finanzamt davon ausgehen, dass Zahlungen eines Ehegatten auf die gemeinsame Steuerschuld auch die Steuerschuld des anderen Ehegatten tilgen sollen. So lautet ein neues Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichtes.

Streitig war, auf wessen Einkommensteuerschuld Einkommensteuervorauszahlungen anzurechnen waren. Die Eheleute beantragten bei Einreichung ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2008 die Zusammenveranlagung. Der Steuerbescheid erging Ende 2009 und enthielt vierteljährliche Vorauszahlungen ab März 2010. Für das Jahr 2009 wurde die getrennte Veranlagung beantragt. Bei der Steuererklärung für 2010 bat die Ehefrau darum, die geleisteten Vorauszahlungen für 2010 in voller Höhe bei ihr anzurechnen, weil sie sie aus ihrem Vermögen geleistet habe. Zu diesem Zeitpunkt waren bereits alle Vorauszahlungen geleistet. Das Finanzamt berücksichtigte die Vorauszahlungen 2010 dennoch bei jedem Ehepartner je zur Hälfte. Es komme nicht darauf an, mit wessen Mitteln die Zahlung bewirkt worden sei, sondern allein darauf, wessen Steuerschuld nach dem Willen des Zahlenden, wie er im Zeitpunkt der Zahlung gegenüber dem Finanzamt erkennbar sei, habe getilgt werden sollen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sei im Allgemeinen anzunehmen, dass Zahlungen eines Ehegatten nicht nur die eigene, sondern auch die Einkommensteuerschuld des mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten tilgen sollten, wenn dieser Annahme keine gegenteiligen Absichtsbekundungen des Zahlenden entgegenstünden. Dabei seien nur die Umstände zu berücksichtigen, die dem Finanzamt im Zahlungszeitpunkt bekannt seien.

Diese Auffassung bestätigte das Finanzgericht Niedersachsen jetzt: Liegen keine gegenteiligen Anhaltspunkte oder anderslautenden Absichtsbekundungen vor, kann das Finanzamt als Zahlungsempfänger, solange die Ehe besteht und die Eheleute nicht dauernd getrennt leben, aufgrund der zwischen ihnen bestehenden Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft davon ausgehen, dass derjenige Ehegatte, der auf die gemeinsame Steuerschuld zahlt, mit seiner Zahlung auch die Steuerschuld des anderen mit ihm zusammen veranlagten Ehegatten begleichen will. Bis zum Eingang der letzten Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2010 seien dem Finanzamt keine Anhaltspunkte für eine Scheidung oder ein dauerndes Getrenntleben bekannt gewesen. Daher seien die Vorauszahlungen auf Rechnung beider Ehegatten geleistet worden und hälftig aufzuteilen.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 12. Februar 2014, 4 K 261/13, EFG 2014 S. 883

## 25. Keine Verrechnung einer Haftungsschuld mit einem Steuerguthaben

Überlässt ein Anteilseigner, der an einem Unternehmen wesentlich beteiligt ist, diesem Unternehmen einen Gegenstand, so haftet er für die Steuerschulden des Unternehmens auch mit dem überlassenen Gegenstand.

Im verhandelnden Fall überließ die wesentlich beteiligte Gesellschafterin einer GmbH dieser ein bebautes Grundstück. Als die GmbH in die Insolvenz geriet, nahm das Finanzamt die Gesellschafterin mit dem überlassenen Grundstück für die Umsatzsteuerschulden der GmbH in Haftung. Anstatt jedoch das Grundstück in die Vollstreckung zu bringen, befriedigte das Finanzamt seine Umsatzsteuerforderung an die GmbH mit dem Umsatzsteuerguthaben, das die Gesellschafterin ihrerseits beim Finanzamt hatte.

Dies war jedoch nicht rechtens, so der BFH. Zweck der Haftungsvorschrift sei es, dass das Finanzamt die gleiche Möglichkeit habe, seine Steueransprüche zu befriedigen, als wenn die dem Unternehmen nur zur Nutzung überlassenen Gegenstände sich in dessen Betriebsvermögen befinden. Die Vorschrift solle verhindern, dass ein an dem Unternehmen wesentlich beteiligter Dritter dem Finanzamt die Vollstreckungssubstanz vorenthalte oder entziehe, indem er die Gegenstände dem Unternehmen lediglich überlasse anstatt diese dem Unternehmensvermögen zuzuführen.

Es schieße jedoch über dieses Ziel hinaus, wenn man dem Finanzamt statt der Vollstreckung in die vom Gesetz vorgesehenen Gegenstände eine Aufrechnung mit irgendwelchen Forderungen des an dem Unternehmen beteiligten Dritten gestatte.

**Hinweis:**

Die Frage, ob eine Aufrechnung gegen (Steuer-)Forderungen des Haftungsschuldners auch dann unzulässig wäre, wenn die Haftungsforderung ohnehin nur noch durch Zugriff auf Forderungen des Haftungsschuldners vollstreckt werden kann, weil die dem Unternehmen ehemals überlassenen Gegenstände sich nicht mehr im Besitz des Haftungsschuldners befinden (weil dieser z.B. ebenfalls insolvent ist), ließ der BFH ausdrücklich unbeantwortet, da ein solcher Fall nicht vorlag.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. April 2014, VII R 34/12, NWB-DokID: EAAAE-65768

## 26. Neues Steuergesetz verabschiedet

Der Bundesrat hat dem sogenannten Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften Anfang Juli zugestimmt. Der Name des Gesetzes lässt nicht unbedingt darauf schließen, dass auch wichtige nationale steuerliche Regelungen enthalten sind. Dies ist jedoch der Fall.

Neben den bisher bereits bekannten Änderungen, z.B. die Gewerbesteuerbefreiung für ambulante Rehabilitationen, der Begrenzung der umsatzsteuerlichen Mindestbemessungsgrundlage auf das marktübliche Entgelt bei Umsätzen an nahe stehende Personen oder der Einführung der Fifo-Methode bei Fremdwährungsbeträgen wurde der Gesetzesentwurf um folgende weitere Regelungen ergänzt:

- Die vorgesehene Steuerpflicht für „gebrauchte Lebensversicherungen“ soll bei Übertragungen aus familien- oder erbrechtlichen Gründen nicht eintreten.
- Einschränkung des Anwendungsbereichs für den Härteausgleich bei Arbeitnehmern bereits ab 2014 dahingehend, dass einkommensteuerpflichtige Einkünfte vorliegen müssen, von denen der Steuerabzug vom Arbeitslohn nicht vorgenommen worden ist und (neu) die nicht der tariflichen Einkommensteuer unterworfen worden sind – somit also Einschränkung der Härtefallregelung bei der Antragsveranlagung.
- Steuerfreiheit für Aufwandsentschädigungen nur bei Ausweis der Mittel in einem öffentlichen Haushaltsplan.
- **Änderungen zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen. Der Gesetzgeber stellt die alte Rechtslage, wie sie vor Ergehen des BFH-Urteils zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauträgern gegolten hat, wieder her. Dies soll bereits am 1. Oktober 2014 in Kraft treten. Es bleibt jedoch dabei, dass die Grundstückslieferung von Bauträgern nicht als Bauleistung qualifiziert wird.**
- Einführung eines ermäßigten USt-Satzes für Hörbücher.
- Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Lieferungen von Edelmetallen und unedlen Metallen sowie von Tablet-Computern und Spielkonsolen.

**Hinweis:**

Die ebenfalls vom Bundesrat ursprünglich angeregten Änderungen beim Sachwertverfahren zur Ermittlung von Gebäudewerten für die Erbschaft- und Schenkungsteuer haben (vorerst) keinen Eingang ins Gesetz gefunden.

Ebenfalls am 11. Juli 2014 haben die Länder dem Gesetz zur steuerlichen Gleichbehandlung von Lebenspartnern zugestimmt. Dadurch wird eine vollständige Gleichbehandlung von Lebenspartnern in allen steuerlichen Belangen umgesetzt, z.B. auch in der Abgabenordnung und im Bundeskindergeldgesetz.

Quelle: Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11. Juli 2014, BR-Drs. 291/14, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de), Gesetz zur steuerlichen Gleichbehandlung von Lebenspartnern vom 11. Juli 2014, BR-Drs. 263/14, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

## 27. EEG 2014: Das ändert sich bei PV-Anlagen

Die Novelle des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) hat Mitte Juli auch den Bundesrat passiert und konnte somit bereits am 1. August 2014 in Kraft treten.

### Eigenversorgung

Der Eigenverbrauch von Strom bei Personenidentität von Anlagebetreiber und Stromverbraucher war bislang von der EEG-Umlage befreit. Für Bestandsanlagen ändert

sich hier nichts. Für den Eigenverbrauch von selbst erzeugten Strom aus einer neuen Photovoltaikanlage (PV-Anlage) müssen bis Ende 2015 jetzt 30 %, in 2016 35 % und ab 2017 40 % der jeweils gültigen EEG-Umlage gezahlt werden. Das sind für 2014 rund 1,9 ct je kWh. In diesen Fällen gibt es jedoch zur teilweisen Kompensation einen Aufschlag auf die Vergütung für bestimmte Anlagen. Außerdem sind Kleinanlagen mit einer Leistung von maximal 10 kWp von der Abgabe ausgenommen.

Durch das neue EEG wurde auch das sogenannte Grünstromprivileg, nach dem die EEG-Umlage sich um 2 ct/kWh reduziert, wenn der Strom in unmittelbarer räumlicher Nähe zur Anlage verbraucht wird und nicht durch ein Netz geleitet wird, abgeschafft - für Neu- und Bestandsanlagen. Sogenannte „Inselanlagen“ sollen von der EEG-Umlage befreit sein, d.h. Anlagen, die keine Verbindung zum Netz haben. Besondere Maßnahmen gibt es in diesem Zusammenhang für bestimmte stromintensive Unternehmen aus Branchen, die durch ein bestimmtes Maß an Strom- und Handelsintensität gekennzeichnet sind.

### **Einspeisevergütung/Marktintegrationsmodell**

Die bisherige feste Einspeisevergütung für 20 Jahre gibt es ab August 2014 nur noch für Anlagen mit einer installierten Leistung bis 500 kWp installierter Leistung (ab 2016 alle Anlagen bis 100 kWp). Betreiber größerer Anlagen müssen ihren Solarstrom direkt vermarkten. Sie müssen sich also einen Direktvermarkter suchen, wenn sie ihren Strom nicht selbst verbrauchen oder an einen anderen Endverbraucher verkaufen können. Dafür erhalten sie aber eine Marktprämie, die die Differenz zur Einspeisevergütung kompensiert. Außerdem erhalten sie einen Aufschlag von 0,4 ct je kWh für den Mehraufwand, der durch die Direktvermarktung entsteht - statt der bisher in diesen Fällen ggf. gezahlten Managementprämie. Gleichzeitig streicht der Gesetzgeber für diese Neuanlagen das sogenannte Marktintegrationsmodell, nach dem Anlagen mit mehr als 10 bis 1.000 kWp nur maximal 90 % ihres erzeugten Stromes vergütet erhalten. Das heißt, es werden wieder 100 % des erzeugten Stromes nach den neuen Sätzen vergütet. Für Anlagen, die in der Zeit vom 1. April 2012 bis zum 31. Juli 2014 ans Netz gegangen sind, ändert sich insoweit nichts.

#### **Hinweis:**

Auch beim Biogas sieht das EEG 2014 erhebliche Änderungen vor. Dies betrifft z.B. die Vergütung, die Streichung der Einsatzstoffvergütungsklassen oder den Gasaufbereitungsbonus. Jedoch wurde der Stichtag für in Bau befindliche Biogasaufbereitungsanlagen vom 1. August 2014 auf den 1. Januar 2015 verschoben. Hier hat der Gesetzgeber kurzfristig einige „Unstimmigkeiten“ beseitigt. Der Bau kleiner Gülleanlagen dürfte aber weiterhin interessant sein. Förderkürzungen gibt es auch bei der Windkraft (Vergütung, Repowering-Bonus etc.). Da Windkraftanlagen i.d.R. einen langen Planungshorizont haben, können auch bereits angeschobene Projekte betroffen sein.

Für weitere Informationen: [www.bmwi.de](http://www.bmwi.de).

## **28. Einführung eines Mindestlohnes**

Zum 1. Januar 2015 wird ein gesetzlicher Mindestlohn von 8,50 € eingeführt werden. Dieser soll grundsätzlich für alle Branchen und Regionen gelten. Sind in einzelnen Branchen aber Vereinbarungen (z.B. in Tarifverträgen) getroffen worden, die unterhalb der 8,50 € liegen, können diese noch bis Ende 2016 fortbestehen.

Es gibt jedoch Ausnahmen vom Mindestlohn:

- So gilt der Mindestlohn nicht für Jugendliche unter 18 Jahren.
- Er gilt ebenfalls nicht für denjenigen, der nach mindestens zwölfmonatiger Arbeitslosigkeit einen neuen Job bekommt; dies gilt dann für die ersten sechs Monate.
- Außerdem sind Pflichtpraktika sowie freiwillige Praktika von bis zu drei Monaten während Ausbildung oder Studium ausgenommen.
- Branchen mit länger laufenden Tarifverträgen können von der gesetzlichen Lohnuntergrenze für zwei weitere Jahre nach unten abweichen.
- Für Zeitungszusteller wird der Mindestlohn von 8,50 € zwischen 2015 und 2017 stufenweise eingeführt.

•

**Hinweis:**

Von 2016 an soll die Höhe der flächendeckenden Lohnuntergrenze alle zwei Jahre von einer Mindestlohn-Kommission festgelegt werden, in der Arbeitgeber und Arbeitnehmer vertreten sind.

Quelle: Gesetz zur Stärkung der Tarifautonomie (Tarifautonomiestärkungsgesetz) vom 11. Juli 2014, BR-Drs. 288/14, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

## 29. Erste Erleichterungen bei der Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer

Kirchensteuer auf abgeltend besteuerte Kapitalerträge (z.B. Zinsen) wird ab dem 1. Januar 2015 automatisch von den Sparkassen, Banken, Versicherungen oder anderen Kapitalertragsteuerverpflichtete einbehalten. So ist es bereits länger gesetzgeberisch vereinbart und wird nun auch umgesetzt. Dafür müssen die Abzugsverpflichteten beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in einem automatisierten Verfahren abfragen, ob der Kunde, das Mitglied oder der Gesellschafter 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). Die Banken haben ihre Kunden bereits seit Herbst 2013 darüber informiert.

Aber nicht nur die Banken sind zur Abfrage verpflichtet. Jeder Kapitalertragsteuerverpflichtete muss für Kapitalerträge, die er an seine Vertragspartner kapitalertragsteuerpflichtig weiterleitet, Kirchensteuer abführen, wenn seine Vertragspartner als natürliche Personen Mitglied einer kirchensteuererhebenden Religionsgemeinschaft sind.

**Hinweis:**

Das heißt, auch alle ausschüttenden Kapitalgesellschaften, unter deren Anteilseignern mindestens eine natürliche Person ist, sind zur Abfrage der Kirchensteuermerkmale dieser natürlichen Personen sowie zum Einbehalt und zur Weiterleitung der Kirchensteuer verpflichtet.

Ein Verzicht auf die gesetzlich vorgeschriebene Abfrage beim BZSt ist grundsätzlich nicht möglich. Das Bundesfinanzministerium hat jetzt aber erste Erleichterungen angedeutet:

- Gehört ein **Alleingesellschafter-Geschäftsführer** keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft an oder ist konfessionslos, sind eine Zulassung zum automatisierten Kirchensteuerabzugsverfahren beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) sowie die sich anschließenden Abfragen der Kirchensteuerabzugsmerkmale (KiStAM) nicht erforderlich.
- Darüber hinaus kann in den Fällen, in denen zum Zeitpunkt der Regelabfrage (September/Oktober eines jeden Jahres) mit Sicherheit feststeht, dass im Folgejahr keine Ausschüttung vorgenommen wird, auf eine Abfrage der Steueridentifikationsnummer und des KiStAM verzichtet werden. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Ausschüttung von Gewinnen beispielsweise vertraglich bzw. durch Gesellschafterbeschluss ausgeschlossen ist. Das gilt nach Angaben des Steuerberaterverbandes jetzt auch für Kapitalgesellschaften, die im Folgejahr keine kapitalertragsteuerpflichtige Ausschüttung beabsichtigen.
- Außerdem sollen auch Komplementär-GmbHs einer GmbH & CoKG, die niemals Gewinne ausschütten, keine Abfrage machen müssen.

•

**Hinweis:**

Wenn der GmbH aber eine zweite natürliche Person angehört, müssen Zulassung zum Verfahren und Abfrage beim BZSt erfolgen, auch wenn die zweite Person ebenfalls konfessionslos sein sollte.

Bei einer ungeplanten Ausschüttung muss die Abfrage, sofern sie bisher unterblieben ist, unterjährig nachgeholt werden (Anlassabfrage). Dafür wird jedoch die Einverständniserklärung aller Gesellschafter benötigt.

**Die Anmeldung zum Kirchensteuerabzugsverfahren muss im Bundeszentralamt für Steuern Online-Portal (BOP) von der Gesellschaft durchgeführt werden. Dazu benötigt die Gesellschaft zuerst einen Zugang zum BZStOnline-Portal. Hat die Gesellschaft schon früher einen Zugang zum BZStOnline-Portal beantragt und ist sie bereits im Besitz eines BOP-Zertifikats, kann dieses verwendet werden. Besitzt die Gesellschaft bereits einen Zugang zu ELSTER-Online, kann mit diesen Zugangsdaten ebenfalls der Zugang zum BZStOnline-Portal erfolgen. Eine Erst-Registrierung ist dann nicht durchzuführen. Nach der erstmaligen Registrierung der Gesellschaft durch einen Unternehmensverantwortlichen beim BZSt erhält die Gesellschaft ein Zertifikat für den zukünftigen Zugang zum BZStOnline-Portal.**

**Hinweis:**

Der Zeitplan ist sehr eng.

Es ist rechtlich nicht möglich, dass Dritte (z.B. Steuerberater, DATEV) die Registrierung beim BZSt und das Zulassungsverfahren zum Kirchensteuerabzugsverfahren für die Gesellschaft übernehmen. Die Möglichkeit der Vertretung besteht insoweit nicht.

Es besteht jedoch die Möglichkeit, dass der Steuerberater die jährliche Abfrage der Kirchensteuerabzugsmerkmale im BZStOnline-Portal durch die Gesellschaft in deren Auftrag durchführt. Wir übernehmen das gerne für Sie. Sprechen Sie uns an.

Weitere Informationen erhalten Sie außerdem unter [www.bzst.de](http://www.bzst.de).

Quelle: DStV, Information vom 8. Juli 2014 und 18. Juli 2014, [www.dstv.de](http://www.dstv.de), BMF vom 7. März 2014, LEXinform Nr. 0405986, Bundeszentralamt für Steuern, Mitteilung vom 7. März 2014, LEXinform Nr. 0441427

### **30.           Verspätete Tantiemzahlung keine verdeckte Gewinnausschüttung**

Führt eine verspätete Tantiemzahlung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung? Diese Frage musste das Finanzgericht Köln beantworten.

Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH stand laut Geschäftsführervertrag neben festen Bezügen eine zusätzliche Gratifikation zu. Für die Gratifikation war eine Rückstellung aufwandswirksam gebucht worden, eine Auszahlung der Tantieme erfolgte aufgrund wirtschaftlicher Engpässe jedoch nicht bzw. erheblich später in monatlichen Teilzahlungen.

Hierin sah der Betriebsprüfer eine verdeckte Gewinnausschüttung im Jahr der Rückstellungsbildung, da die Gehaltsvereinbarungen nicht vollzogen und damit nicht ernsthaft getroffen worden seien. Teilzahlungen seien weder vertraglich vorgesehen, noch gebe es hierzu entsprechende im Voraus getroffene Beschlussfassungen. Er erhöhte entsprechend das zu versteuernde Einkommen der GmbH.

Dem folgte das Finanzgericht jedoch nicht. Wenn Tantiemen gegenüber einem Gesellschafter gezahlt werden, muss festgestellt werden, ob die Zahlung aufgrund des Arbeits- oder des Gesellschaftsverhältnisses erfolgt, so die Richter. Auch wenn die Tantiemeregulung als solche steuerlich anzuerkennen sei, könne es zwar wegen Verstoßes gegen das Durchführungsgebot zu einer verdeckten Gewinnausschüttung kommen. Allerdings führe nicht jede Abweichung vom Vereinbarten zwangsläufig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Vielmehr komme es auf den jeweiligen Einzelfall an.

Im vorliegenden Fall sei jedenfalls nicht von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen, weil

- die Tantiemen für das Vorjahr und das dritte Folgejahr vereinbarungsgemäß ausgezahlt worden seien, wobei aufgrund eines Verlustes im ersten Folgejahr ohnehin kein Tantiemeanspruch bestanden habe;

- bei vertragsgemäßer Fälligkeit der Tantieme für das Streitjahr bei der GmbH eine wirtschaftlich schwierige Situation bestanden habe. Die Liquiditätslage des Unternehmens sei zu berücksichtigen. Auch ein fremder Arbeitnehmer sei bereit, Gehaltsansprüche zu stunden, um das wirtschaftliche Überleben des Arbeitgebers zu ermöglichen;
- die Tantieme schließlich tatsächlich in der vereinbarten Höhe ausgezahlt worden sei - wenn auch verspätet.

**Hinweis:**

Innerhalb welcher Zeitspanne eine verzögerte Auszahlung unschädlich sein soll, hängt vom jeweiligen Einzelfall ab. Hierzu machte das Gericht keine Aussage.

Beachten Sie, dass das Finanzgericht Hamburg anders geurteilt hat. Hier zahlten sich die Gesellschafter-Geschäftsführer statt der vertraglich vorgesehenen Tantieme einen erheblich geringeren pauschalen Betrag aus, der sich an der aktuellen Liquiditätslage der Gesellschaft orientierte. Obwohl die Gesellschafter argumentierten, sie hätten ausschließlich zum Wohle der Gesellschaft gehandelt, nahmen die Richter hier eine verdeckte Gewinnausschüttung an.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 28. April 2014, 10 K 564/13, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

### 31. Anschaffungskosten bei Darlehen mit einfachem Rangrücktritt

Das Finanzgericht Köln musste in einem Fall über die Höhe des Verlustes aus der Veräußerung von Anteilen an einer GmbH befinden. Der Steuerpflichtige hatte im Rahmen des Kaufs von GmbH-Anteilen dieser ein Darlehen mit einfachem Rangrücktritt gegeben. Für ein Jahr zahlte die GmbH Zinsen, dann erfolgte fünf Jahre lang eine Stundung der Zinsen und schließlich wurden im Jahr 2006 Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von rund 55.000 € erlassen und als Einlage zum Kapital der GmbH gebucht. Hierbei handelte es sich um den Nennbetrag des Darlehens zuzüglich der zwischenzeitlich aufgelaufenen Zinsen. Im Jahr 2007 und 2008 verkaufte der Steuerpflichtige seine Anteile und machte einen Verlust (nach Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens) in Höhe von rund 32.000 € geltend. Hierbei berücksichtigte er auch die hälftige Darlehensforderung als nachträgliche Anschaffungskosten, da es sich um ein krisenbestimmtes Darlehen gehandelt habe.

Das Finanzamt erkannte den Verlust, soweit es um das Darlehen ging, nicht an. Bei dem Darlehen habe es sich nicht um ein krisenbestimmtes Darlehen gehandelt, da keine qualifizierte Rangrücktrittserklärung erklärt worden sei. Der Darlehensverzicht im Jahre 2006 habe nicht zu Anschaffungskosten geführt, da nicht erkennbar sei, dass die Darlehensforderung zum Zeitpunkt des Verzichts noch tatsächlich werthaltig gewesen sei.

Ob es sich um ein Darlehen mit einfachem oder qualifiziertem Rangrücktritt handelte, war für die Richter am Finanzgericht Köln unerheblich. Da das Darlehen mit einfachem Rangrücktritt gewährt wurde und Kündigungsmöglichkeiten bei Eintritt einer Krise ausgeschlossen waren, habe es sich von vornherein bereits um ein krisenbestimmtes Darlehen gehandelt, das als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen sei. Auf die Prüfung, ab wann die Krise eingetreten sei und wann der Gesellschafter hiervon Kenntnis erlangt habe, könne verzichtet werden, wenn der Gesellschafter schon in einem früheren Zeitpunkt mit bindender Wirkung gegenüber der Gesellschaft oder Gesellschaftsgläubigern erkläre, dass er das Darlehen auch in der Krise stehen lassen werde.

**Hinweis:**

Für die steuerliche Berücksichtigung eines Verlustes aus der Veräußerung von GmbH-Anteilen ist es nicht erforderlich, dass das eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen in der Bilanz der Gesellschaft als Eigenkapital auszuweisen ist. Vielmehr ist es ausreichend, dass es sich bei solchen krisenbestimmten Darlehen lediglich um funktionales Eigenkapital handelt, das in der Bilanz der Gesellschaft als Fremdkapital auszuweisen ist.

Bitte beachten Sie aber, dass ein Darlehen mit einfachem Rangrücktritt nicht als Eigenkapital in der Überschuldungsbilanz angesetzt werden kann, eine Überschuldung der Gesellschaft auf diesem Wege also nicht vermieden werden kann.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 18. März 2014, 1 K 3127/11, EFG 2014 S. 1093

## **32. Steuervergünstigung für mehrjährige Tätigkeit bei Unternehmern**

Ein Steuerpflichtiger erhielt vom Finanzamt eine erhebliche Umsatzsteuererstattung für mehrere Jahre. Dies ergab sich aus einer geänderten Rechtsprechung, denn der Europäische Gerichtshof hatte die gesamte Tätigkeit des Steuerpflichtigen als steuerfrei beurteilt. Das hatten die deutschen Steuerbehörden bis dato anders gesehen. Somit kam es im Jahr 2006 zu einer Umsatzsteuererstattung von rund 72.000 €, die das Finanzamt bereits in der Gewinnermittlung des Unternehmers für 2005 als Forderung einstellte. Es ergab sich dadurch ein entsprechender Mehrgewinn.

An der Erfassung der Umsatzsteuererstattung ging kein Weg vorbei. Darüber bestand Einigkeit. Der Steuerpflichtige begehrte jedoch eine ermäßigte Besteuerung. Die erstattete Umsatzsteuer sei als "Vergütung" anzusehen, da sie wirtschaftlich gesehen ein nachträgliches Zusatzentgelt für seine erbrachten Leistungen darstelle. Da diese für mehrere Jahre erfolgt sei, müsse der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung kommen.

Während das Finanzgericht die Klage mit der Begründung abwies, die Umsatzsteuerforderung hätte ja bereits jährlich aktiviert werden können, so dass es nicht zu einer Zusammenballung von Einkünften gekommen wäre, gab der BFH dem Steuerpflichtigen Recht.

Zum einen dürften Forderungen, die am maßgebenden Bilanzstichtag vom Schuldner bestritten würden, nicht aktiviert werden. Zum anderen sei der Ertrag aufgrund der geballten Nachaktivierung von Umsatzsteuer-Erstattungsansprüchen für sechs Jahre, die darauf beruhten, dass der EuGH die gesamte Tätigkeit des Steuerpflichtigen für umsatzsteuerfrei hielt, bei einem bilanzierenden Gewerbetreibenden als tarifbegünstigte Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten anzusehen.

Das Urteil ist für Unternehmer durchaus bahnbrechend, denn bis in die 1990er Jahre hat der BFH es immer abgelehnt, den ermäßigten Steuersatz für Unternehmer in vergleichbaren Fällen zu gewähren.

Der BFH hält in seinem Urteil zwar weiterhin an einer eher engeren Auslegung der Steuerermäßigungsvorschrift fest. Sie sei jedoch dann anwendbar, wenn eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit aufgrund einer vorherigen rechtlichen Auseinandersetzung zusammengeballt zufließe. Ob es sich um eine ausschließliche oder eine abgrenzbare Sondertätigkeit handele, sei in derartigen Fällen unerheblich.

### **Hinweis:**

Kommt es zur Zusammenballung von Einkünften aufgrund rechtlicher Auseinandersetzungen, ist auch für Unternehmer nun der Weg für eine Steuerermäßigung aufgrund „außerordentlicher Einkünfte“ möglich.

Quelle: BFH-Urteil vom 2. Juni 2014, X R 10/12, BFH/NV 2014 S. 1259

## **33. Übertragung eines Mitunternehmeranteils zu Buchwerten**

In einem Fall vor dem Finanzgericht Münster ging es um die Versteuerung erheblicher stiller Reserven. Ein Steuerpflichtiger hatte seinen Betrieb, der in der Rechtsform einer GmbH & CoKG geführt wurde, insgesamt unentgeltlich an seinen Sohn übergeben. Kurz vor der Übertragung sämtlicher Geschäftsanteile hatte er einen Teil der in seinem Alleineigentum befindlichen Gebäude, die sich aber steuerlich betrachtet im Sonderbetriebsvermögen der Gesellschaft befanden, an einen fremden Dritten, den bisherigen Mieter, verkauft.

Da nicht sämtliche wesentliche Betriebsgrundlagen einheitlich auf den Sohn übergegangen waren, wollte das Finanzamt die Übertragung des Betriebes an den Sohn zu Buchwerten nicht zulassen. Es ging stattdessen davon aus, dass sämtliche stillen Reserven der Wirtschaftsgüter, die an den Sohn übertragen wurden, aufzudecken waren. Es komme deshalb zu einem laufenden Gewinn, weil das Grundstück in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang mit der Betriebsübergabe verkauft worden sei. Die Grundsätze der sogenannten Gesamtplanrechtsprechung seien anzuwenden.

Das Finanzgericht Münster widersprach dieser Vorgehensweise. Es seien keine stillen Reserven aufgedeckt worden. Es sei zwar richtig, dass eine Anteilsübertragung zum Buchwert grundsätzlich nur dann stattfinden könne, wenn neben dem Gesellschaftsanteil auch das gesamte funktional wesentliche Sonderbetriebsvermögen auf den Nachfolger einheitlich übertragen werde. Maßgebend dafür sei allerdings das Betriebsvermögen, das am Tag der Übertragung existiere. Diejenigen Wirtschaftsgüter des

Sonderbetriebsvermögens, die zuvor entnommen oder veräußert worden seien, seien nicht mehr Bestandteil des Mitunternehmeranteils. Dabei sei für den Bestand des Gesellschaftsvermögens auf den Zeitpunkt der Übertragung abzustellen. Inwieweit im Zusammenhang mit einer vorherigen Entnahme oder Veräußerung stille Reserven aufgedeckt würden, sei ohne Bedeutung. Die sogenannte Gesamtplanrechtsprechung sei nur im Zusammenhang mit einer steuerbegünstigten Betriebsaufgabe oder einem -verkauf anzuwenden, jedoch nicht bei der schenkweisen Übergabe an den Sohn.

Selbst wenn man annehmen würde, die Gesamtplanrechtsprechung sei hier anzuwenden, käme es nicht zu einer Aufdeckung der stillen Reserven, so die Richter, da es sich bei dem Gebäudeteil im vorliegenden Fall nicht um eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage gehandelt habe.

**Hinweis:**

Obwohl das Finanzgericht Münster sehr klar argumentiert und dabei die neueste Rechtsprechung des BFH zugrunde legt, hat es die Revision zugelassen. Im Moment sind weitere Verfahren anhängig, bei denen es um vergleichbare Sachverhalte geht. Die bisher in diesem Zusammenhang ergangene positive Rechtsprechung wendet die Finanzverwaltung zurzeit jedoch nicht an. Sie will die anderen Verfahren abwarten und hat insoweit einen Nichtanwendungserlass herausgegeben. Man muss also bei derartigen Gestaltungen noch vorsichtig sein.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 9. Mai 2014, 12 K 3303/11, LEXinform Nr. 5016590

**34. Private Nutzung von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen**

Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen sind in ihrer Anschaffung zurzeit in der Regel noch wesentlich teurer als herkömmliche Pkw. Da für die private Nutzung eines solchen Fahrzeugs durch Unternehmer oder Arbeitnehmer die private Nutzung in der Regel in Höhe von 1 %-Wert des Listenpreises angesetzt wird, tritt hierdurch eine zusätzliche steuerliche Belastung ein. Das gilt grundsätzlich aufgrund der höheren Anschaffungskosten auch bei Anwendung der Fahrtenbuchmethode. Der Gesetzgeber will den Einsatz der umweltfreundlichen Technik jedoch fördern. Deshalb gibt es bei diesen Fahrzeugen seit Januar 2013 Steuererleichterungen bei der Ermittlung des Privatanteils.

**Begünstigte Fahrzeuge**

Ob es sich um ein begünstigtes Kraftfahrzeug handelt, ergibt sich aus der Codierung des Fahrzeuges durch das Kraftfahrtbundesamt (in Zulassungsbescheinigung Feld 10 bei Elektrofahrzeug Codierungen 0004 und 0015; bei Hybridfahrzeugen Codierungen 0016 bis 0019 und 0025 bis 0031).

**Listenpreismethode**

Für diese Kraftfahrzeuge ist der Listenpreis wegen der darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem pauschal zu mindern. Der pauschale Abschlag ist allerdings der Höhe nach begrenzt. Der Minderungs- und der Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs. Werden solche Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge gebraucht erworben, richtet sich der Minderungsbetrag nach dem Jahr der Erstzulassung des Kraftfahrzeugs. Nach Abzug des Abschlages erfolgt die Abrundung des Listenpreises auf volle 100 €.

Anschaffungsjahr/ Jahr der Erstzulassung	Minderungsbetrag in €/kWh der Batteriekapazität	Höchstbetrag in €
2013 und früher	500	10.000
2014	450	9.500
2015	400	9.000
2016	350	8.500
2017	300	8.000
2018	250	7.500
2019	200	7.000
2020	150	6.500
2021	100	6.000
2022	50	5.500

**Beispiel:**

Ein Steuerpflichtiger hat in 2013 ein Elektrofahrzeug mit einer Batteriekapazität von 16 kWh erworben. Der Bruttolistenpreis beträgt 45.000 €. Die betriebliche Nutzung beträgt 60 %. Die für die private Nutzung anzusetzende Entnahme berechnet sich wie folgt:

Der Bruttolistenpreis ist um 8.150 € (16,3 kWh x 500 €) zu mindern. Der für die Ermittlung des Entnahmewerts geminderte Bruttolistenpreis beträgt 36.800 €. Die Nutzungsentnahme nach der 1%-Regelung beträgt 370 € pro Monat.

**Hinweis:**

Eine Minderung der Bemessungsgrundlage ist natürlich nur dann vorzunehmen, wenn der Listenpreis die Kosten des Batteriesystems beinhaltet und nicht separat berechnet wird. Die für die Überlassung der Batterie ggf. zusätzlich zu entrichtenden Entgelte sind grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar.

**Fahrtenbuchmethode**

Wird der Privatanteil nicht anhand des Listenpreises, sondern nach den tatsächlichen Verhältnissen ermittelt (Fahrtenbuch) wird bei den dafür zugrunde zu legenden Kosten die Abschreibung um die oben genannten pauschalen Beträge gemindert.

Miet- und Leasingraten für begünstigte Pkw, die die Kosten des Batteriesystems beinhalten, sind aufzuteilen. Die anteilig auf das Batteriesystem entfallenden Miet-/Leasinggebühren mindern die Gesamtkosten.

Quelle: BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014, IV C S 2177/13/10002, BStBl. 2014 I S. 835

### 35. Aufbewahrung und Archivierung elektronischer Kontoauszüge

Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften nutzen verstärkt das Onlinebanking-Verfahren. Kontoauszüge werden daher zunehmend in digitaler Form von den Banken an die Kunden übermittelt. Zudem sehen die allgemeinen Geschäftsbedingungen zum Online-Banking die Übermittlung von Kontoauszugsdaten häufig nur noch in elektronischer Form vor. Teilweise handelt es sich um Unterlagen in Bilddateiformaten (z.B. Kontoauszüge im tif- oder pdf-Format), teilweise auch um Daten in maschinell auswertbarer Form (z.B. als csv-Datei). Sofern eine elektronische Übermittlung der Kontoauszüge erfolgt, sind diese aufbewahrungspflichtig, da es sich hierbei um originär digitale Dokumente handelt.

Die Bayerische Finanzverwaltung hat sich zu Fragen der Archivierung und Aufbewahrung geäußert.

Dabei stellt sie klar, dass nach der Abgabenordnung Bücher und sonstige erforderliche Aufzeichnungen auch auf Datenträgern geführt werden können. Die Form der Buchführung und das dabei angewandte Verfahren müssen allerdings den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) und ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) entsprechen. Diese Grundsätze sind insbesondere auch für den Fall der maschinellen Weiterverarbeitung der Kontoauszugsdaten zu beachten.

Die ausschließlich digitale Aufbewahrung setzt voraus, dass standardisierte Sicherheitsverfahren eingesetzt werden und die Verfahren die Vollständigkeit, Richtigkeit und Unveränderbarkeit der Daten sicherstellen.

**Hinweis:**

Die in digitaler Form eingegangenen Unterlagen sind in dieser Form aufzubewahren und dürfen innerhalb der Aufbewahrungsfrist nicht verändert oder gelöscht werden.

Hinsichtlich elektronischer Kontoauszüge müssen daher insbesondere folgende Kriterien erfüllt werden:

- Bei der Führung der Bücher und Aufzeichnungen auf Datenträgern muss sichergestellt sein, dass während der Aufbewahrungsfrist die Daten jederzeit verfügbar sind und unverzüglich lesbar gemacht werden können.
- Aus der System- und Verfahrensdokumentation muss erkennbar sein, auf welche Weise elektronische Eingangsdokumente aufbewahrt, archiviert und weiterverarbeitet werden.

- Das zum Einsatz kommende DV-Verfahren muss die Gewähr dafür bieten, dass alle Informationen (Programme und Datenbestände), die einmal in den Verarbeitungsprozess eingeführt werden, erfasst werden und zudem nicht mehr unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Bei originär digitalen Dokumenten muss hard- und softwareseitig sichergestellt sein, dass während des Übertragungsvorgangs auf das Speichermedium eine Bearbeitung nicht möglich ist.
- Durch den Buchführungspflichtigen sind Verfahrenskontrollen zur Überprüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Geschäftsvorfälle sowie deren Bestätigung (Autorisation) durchzuführen.

Die Übermittlung von Kontoumsatzdaten an den Bankkunden in auswertbaren Formaten (z.B. als xls- oder csv-Datei) dient in der Regel der maschinellen Weiterverarbeitung der Umsatzdaten im empfangenden System. Bei dieser Form der Übermittlung ist insbesondere die Unveränderbarkeit der empfangenen Daten von der Einspielung in das System bis zum erfassten und verarbeiteten Buchungssatz sicherzustellen. Soweit also Kontoinformationen in digitaler Form an DV-gestützte Buchführungssysteme übermittelt werden, sind sie dort aber - z.B. in Form von Buchungssatzvorschlägen - änderbar oder unterdrückbar, ist die allein digitale Aufbewahrung der xls- oder csv-Datei nicht ausreichend. Das eingesetzte System muss die Unveränderbarkeit der Daten bis zur buchungsmäßigen Verarbeitung des Geschäftsvorfalles gewährleisten und dies muss auch in der Verfahrensdokumentation entsprechend beschrieben werden.

**Hinweis:**

Eine Alternative zu den dargestellten Anforderungen kann die Vorhaltung des Kontoauszugs beim Kreditinstitut mit jederzeitiger Zugriffsmöglichkeit während der Aufbewahrungsfrist sein.

Häufig weisen Kreditinstitute in ihren Geschäftsbedingungen zum Onlinebanking ihre Kunden darauf hin, die Anerkennung des elektronischen Kontoauszugs sei mit dem zuständigen Finanzamt abzuklären. Die Beachtung einer ordnungsmäßigen Buchführung liegt in allen Fällen in der Verantwortung des Steuerpflichtigen. Hierauf weist die Finanzverwaltung noch einmal explizit hin.

**Hinweis:**

Der Ausdruck des elektronischen Kontoauszugs und die anschließende Löschung des digitalen Dokuments verstoßen gegen die Aufbewahrungspflichten. Der Ausdruck stellt lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs dar und ist beweisrechtlich einem originären Papierkontoauszug nicht gleichgestellt.

Im Privatkundenbereich (Steuerpflichtige ohne Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten) besteht keine Aufbewahrungspflicht für Kontoauszüge. Dies gilt jedoch nicht für Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften von mehr als 500.000 €. Für sie gelten die oben gemachten Ausführungen.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 19. Mai 2014, LEXinform Nr. 5235051

### **36. Freiberufliche oder gewerbliche Ingenieur Tätigkeit?**

Über diese Frage hatte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zu entscheiden. Das Finanzamt setzte gegen eine Personengesellschaft Gewerbesteuer fest. Die Gesellschaft hatte die Ausführungsplanung für einen Sanierungsauftrag eines Gebäudes der Stadt übernommen. Beteiligte waren zum einen ein Elektromechaniker, der nach einigen Jahren Berufstätigkeit erfolgreich eine Technikerschule besucht hatte und später berufsbegleitend eine betriebswirtschaftliche Ausbildung anschloss, die er als Technischer Betriebswirt abschloss. Der andere Gesellschafter war Installateur mit Meisterbrief, der danach als selbstständiger Planer und Bauleiter für andere Unternehmen tätig gewesen war.

Die Steuerpflichtigen waren der Auffassung, die Gesellschaft sei nicht gewerbesteuerpflichtig, denn sie erziele Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Ihre Tätigkeit sei derjenigen von Ingenieuren und Architekten ähnlich, für die ihre Gesellschafter auch die persönlichen Voraussetzungen als technischer Betriebswirt bzw. Meister für Heizung, Sanitär und Klempnerei erfüllten. Ein Meister sei auch dafür ausgebildet, Anlagen der Heizungs- und

Sanitärtechnik planerisch und bauleitend auszuführen. Insofern sei die Tätigkeit ingenieurähnlich und damit freiberuflich. Dafür spreche auch, dass die Gesellschaft einen öffentlichen Auftrag im Zusammenhang mit der Sanierung erlangt habe, was ohne Erfüllung dieser formalen Voraussetzung ausgeschlossen sei. Außerdem seien die Rechnungen ausschließlich nach der HOAI (Honorarordnung für Architekten und Ingenieure) gestellt worden.

Dennoch bejahte auch das Finanzgericht die Gewerbesteuerpflicht. Sofern eine selbstständige Tätigkeit im Rahmen einer Personengesellschaft ausgeübt werde, müsse jeder Gesellschafter die Hauptmerkmale des freien Berufs in eigener Person erfüllen. Ein ingenieurähnlicher Beruf müsse dem Beruf des Ingenieurs bezüglich der Berufsausbildung als auch der tatsächlichen Tätigkeit gleichen. Das sei zwar auch ohne eine spezifische Hochschulausbildung möglich. Das ggf. autodidaktisch erworbene Wissen müsse jedoch mindestens demjenigen eines Absolventen eines dreijährigen technischen Bachelorstudiengangs an einer Fachhochschule entsprechen.

Die Tätigkeit des zweiten Gesellschafters sah das Gericht als nicht der eines Ingenieurs vergleichbar an. Nicht ausreichend sei, wenn das Wissen nur auf einem Teilgebiet demjenigen eines Fachstudiums entspreche. Die Tätigkeit als Bauleiter reiche jedenfalls nicht aus.

#### **Hinweis:**

Auch wenn bei nur einem der Gesellschafter die Qualifikation bzw. der Nachweis über die ingenieurähnlichen Kenntnisse fehlen, wird die Gesellschaft damit insgesamt gewerblich.

In der Regel wird die Gewerbesteuerbelastung zwar über die Anrechnung bei der Einkommensteuer kompensiert. Bei höheren Hebesätzen der Gemeinden verbleibt jedoch mittlerweile häufig ein Gewerbesteuerüberhang.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 28. November 2013, 1 K 1129/09, EFG 2014 S. 456

### **37. Umsatzsteuer bei der Pkw-Nutzung**

Nicht nur bei der Einkommensteuer gibt es bei der Pkw-Nutzung steuerlich viele Zweifelsfragen zu klären. Es ist ein Thema, das bei nahezu allen Unternehmern auftaucht und auch bei der Dienstwagengestellung durch Arbeitgeber eine Rolle spielt.

Nun gibt es ein aktuelles 29-seitiges BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung der (teil-) unternehmerischen Nutzung von Kraftfahrzeugen. Die bisher geltenden Grundsätze der Zuordnung des Pkw zum Unternehmen wurden ergänzt und an die zwischenzeitlich ergangene Rechtsprechung angepasst.

#### **Unternehmerisch genutzte Fahrzeuge**

Beabsichtigt der Unternehmer, ein Fahrzeug ausschließlich für unternehmerische Tätigkeiten zu verwenden, ist das Fahrzeug vollständig dem Unternehmen zuzuordnen (Zuordnungsgebot). Nutzt er den Pkw auch für private Zwecke, hat er ein Zuordnungswahlrecht und kann das Fahrzeug insgesamt seiner unternehmerischen Tätigkeit zuordnen, in vollem Umfang in seinem nichtunternehmerischen Bereich belassen oder nur im Umfang der tatsächlichen (ggf. zu schätzenden) unternehmerischen Verwendung dem Unternehmen zuordnen. Dabei kommt es auf seine Verwendungsabsicht an. Hierfür ist auf das voraussichtliche Verhältnis der Jahreskilometer für die unterschiedlichen Nutzungen abzustellen. Im Falle einer Ersatzbeschaffung kann das Aufteilungsverhältnis des Vorjahres herangezogen werden.

Beträgt der Umfang der unternehmerischen Verwendung des Fahrzeugs weniger als 10 % (unternehmerische Mindestnutzung), greift das Zuordnungsverbot. Die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind allerdings der unternehmerischen Nutzung zuzurechnen, so dass es hier insoweit nicht zu einer Vorsteuerkürzung kommt.

**Hinweis:**

Maßgebend für die 10 %-Grenze ist das Verhältnis der Kilometer unternehmerischer Fahrten zu den Jahreskilometern des Fahrzeugs. In Zweifelsfällen muss der Unternehmer dem Finanzamt die unternehmerische Mindestnutzung glaubhaft machen. Bei Zweit- oder Drittfahrzeugen von Einzelunternehmern oder Alleinfahrzeugen bei einer nebenberuflichen Unternehmertätigkeit geht die Finanzverwaltung davon aus, dass diese Fahrzeuge zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden. Das gleiche gilt bei Personengesellschaften, wenn ein Gesellschafter mehr als ein Fahrzeug privat nutzt, für die weiteren privat genutzten Fahrzeuge.

**Vorsteuerabzug**

Die Zuordnung des Pkw zum Unternehmen ist entscheidend für den Vorsteuerabzug. Bei voller Zuordnung gibt es den vollen Vorsteuerabzug (verbunden allerdings mit einer entsprechenden Versteuerung der privaten Nutzung als unentgeltliche Wertabgabe). Ordnet der Unternehmer den Pkw dem Unternehmen nur anteilig zu, gibt es auch nur den anteiligen Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und laufenden Kosten.

**Unentgeltliche Wertabgabe**

Kommt für die Einkommensteuer die 1 %-Regelung zur Anwendung, kann dieser Wert auch bei der Umsatzsteuer zugrunde gelegt werden. Für die nicht mit Vorsteuern belasteten Ausgaben kann aus Vereinfachungsgründen ein pauschaler Abschlag von 20 % vorgenommen werden. Der so ermittelte Betrag ist dann der Nettowert, auf den die Umsatzsteuer mit dem allgemeinen Steuersatz hinzuzurechnen ist. Nutzt der Unternehmer ein Fahrtenbuch, kann alternativ auch von dem so ermittelten Wert ausgegangen werden. Wird der Pkw zu weniger als 50 % betrieblich genutzt, so kommt die 1 %-Regelung weder ertrag- noch umsatzsteuerlich zur Anwendung. In allen Fällen, in denen die 1 %-Regelung nicht Anwendung finden kann oder auch bei der Kostendeckelung ist der private Nutzungsanteil für die Umsatzsteuer anhand geeigneter Unterlagen im Wege einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln. Als geeignete Unterlagen kommen insbesondere Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum in Betracht.

Konnte beim Kauf kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden, z.B. weil der Pkw von einem Privatmann gekauft wurde, sind nur die vorsteuerbelasteten Unterhaltskosten heranzuziehen.

**Hinweis:**

Bei der Umsatzsteuer erfolgt keine pauschale Kürzung des inländischen Listenpreises für Elektro- oder Hybridfahrzeug wie bei der Einkommensteuer.

**Dienstfahrzeuge**

Wird einem Arbeitnehmer ein Fahrzeug auch zu Privatfahrten überlassen, muss dies auch bei der Umsatzsteuer berücksichtigt werden. Dies gilt für die Überlassung von Fahrzeugen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften genauso. Aus den Anschaffungskosten, Unterhaltskosten, Leasingraten etc. kann die volle Vorsteuer gezogen werden.

Die Gegenleistung des Arbeitnehmers für die Pkw-Nutzung ist in aller Regel seine Arbeitsleistung. Dieser Leistungsaustausch ist aus Vereinfachungsgründen entweder mit dem 1 %-Wert zu bemessen oder dem Wert, der sich aufgrund des Fahrtenbuches für die private Nutzung ergibt, also auf der Basis der lohnsteuerlichen Werte. Die lohnsteuerrechtlichen Werte sind als Bruttowerte anzusehen, aus denen die Umsatzsteuer herauszurechnen ist. Die Finanzverwaltung gibt zur Berechnung zwei Beispiele.

**Beispiel 1: 1 %-Regelung**

*Ein Arbeitnehmer mit einer doppelten Haushaltsführung nutzt einen Firmenwagen mit einem Listenpreis einschließlich Umsatzsteuer von 30.000 € im gesamten Jahr zu Privatfahrten, zu Fahrten zur 10 km entfernten ersten Tätigkeitsstätte und zu 20 Familienheimfahrten zum 150 km entfernten Wohnsitz der Familie. Die Umsatzsteuer ist nach den lohnsteuerrechtlichen Werten wie folgt zu ermitteln:*

- für die allgemeine Privatnutzung 1 % von 30.000 € x 12 Monate = 3.600 €;
- für Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte: 0,03 % von 30.000 € x 10 km x 12 Monate = 1.080 €;
- für Familienheimfahrten 0,002 % von 30.000 € x 150 km x 20 Fahrten = 1.800 €

Die Umsatzsteuer beträgt 19/119 von 6.480 € = 1.034,62 €.

### **Beispiel 2: Fahrtenbuch**

Ein Firmenwagen mit einer Jahresfahrleistung von 20.000 km wird von einem Arbeitnehmer mit ordnungsgemäß geführtem Fahrtenbuch an 180 Tagen jährlich für Fahrten zur 10 km entfernten erster Tätigkeitsstätte benutzt. Die übrigen Privatfahrten des Arbeitnehmers belaufen sich auf insgesamt 3.400 km. Die gesamten Fahrzeugkosten (Nettoaufwendungen einschließlich der auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 6 Jahren verteilten Anschaffungskosten) betragen 9.000 €.

Von den Privatfahrten des Arbeitnehmers entfallen 3.600 km auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (180 Tage x 20 km) und 3.400 km auf sonstige Fahrten. Dies entspricht einer Privatnutzung von insgesamt 35 % (7.000 km von 20.000 km). Für die Umsatzsteuer ist von einem Betrag von 35 % von 9.000 € = 3.150 € auszugehen. Die Umsatzsteuer beträgt 19 % von 3.150 € = 598,50 €.

#### **Hinweis:**

Die Nichtberücksichtigung der Steuererleichterungen in der Einkommensteuer für Elektro- und Hybridfahrzeuge bei der Umsatzsteuer dürfte dem Erwerb solcher Fahrzeuge nicht förderlich sein.

Quelle: BMF-Schreiben vom 5. Juni 2014, IV D 2 S 7300/07/10002, DStR 2014 S. 1342

## **38. Steuerabzug für umgekehrte Familienheimfahrten**

Normalerweise sind die Kosten für umgekehrte Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung steuerlich nicht absetzbar. Von einer umgekehrten Familienheimfahrt spricht man dann, wenn nicht der Steuerpflichtige an den Wochenenden zum Familienwohnsitz zurück fährt, sondern wenn sein Ehepartner ihn an seinem Beschäftigungsort besucht.

Nun hat das Finanzgericht Köln diesen Grundsatz jedoch aufgeweicht, nämlich für den Fall, dass der Ehegatte die Reise an den Besuchsort antritt, weil sein Partner beruflich bedingt nicht am Wochenende nach Haus gefahren kann.

Geklagt hatte ein Steuerpflichtiger, der als Monteur auf wechselnden Baustellen tätig war. An drei Wochenenden, an denen er auf den Baustellen anwesend sein musste, besuchte ihn seine Ehefrau. Der Arbeitgeber hatte seine Anwesenheitspflicht bestätigt. Das Finanzamt lehnte die Kosten für die Besuchsfahrten ab, da es sich um Kosten der privaten Lebensführung handele.

Das Finanzgericht Münster ließ die Kosten jedoch zum Abzug zu. Die Besuchsfahrten seien zwar sowohl privat als auch beruflich veranlasst, jedoch überwiege die berufliche Veranlassung deutlich. Wäre der Monteur an den Wochenenden zum Familienwohnsitz gefahren, hätte er die hierdurch entstandenen Kosten als Werbungskosten abziehen können. Da solche Familienheimfahrten wegen dienstlicher Notwendigkeiten nicht möglich gewesen seien, müsse dasselbe für die Besuchsfahrten der Ehefrau gelten. Damit sei ein Werbungskostenabzug beim Monteur möglich.

#### **Hinweis:**

Vor drei Jahren hatte der BFH entschieden, dass umgekehrte Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung keine Werbungskosten sind, wenn die wöchentlichen Heimfahrten aus **privaten** Gründen nicht angetreten werden. Im vorliegenden Fall konnten die Heimfahrten jedoch nachweislich aus **beruflichen** Gründen nicht stattfinden. Der Fall ist jetzt beim BFH anhängig.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 28. August 2013, 12 K 339/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 22/14), LEXinform Nr. 5016570

## **39. Reparaturkosten beim Pkw nicht generell abzugsfähig**

Leider hat der BFH ein insbesondere für Arbeitnehmer wichtiges Urteil aus Niedersachsen kassiert. Es ging um die Reparaturkosten für die Fehlbetankung eines PKW auf dem Weg zur Arbeit. Die Vorinstanz hatte die Kosten als Werbungskosten zugelassen.

Im Streitfall hatte ein Arbeitnehmer auf dem Weg zur Arbeit seinen PKW statt mit Diesel mit Benzin betankt. Den Fehler hatte er erst bei der Weiterfahrt bemerkt. Er machte die

Reparaturkosten in Höhe von rund 4.200 € als Werbungskosten neben der Entfernungspauschale geltend. Die Vorinstanz hatte festgestellt, dass alle Kosten, die ihrer Natur nach außergewöhnlich sind und sich einer Pauschalierung entziehen, nicht durch den Ansatz der Entfernungspauschale von 0,30 € abgegolten sind.

Dieser Auffassung folgten die Richter am BFH aber nicht. Im Einkommensteuergesetz sei festgehalten, dass durch die Entfernungspauschale sämtliche Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten seien. Aus dem klaren Wortlaut der Norm ergebe sich, dass auch außergewöhnliche Kosten unabhängig von ihrer Höhe unter die Abgeltungswirkung fielen. Ausgenommen hiervon seien lediglich zwei Fälle, nämlich

- die die Entfernungspauschale übersteigenden Aufwendungen bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel und
- der Ansatz der tatsächlichen Kosten bei behinderten Menschen.

Die Einführung der verkehrsmittelunabhängigen Entfernungspauschale ab dem Jahr 2001 diene neben umwelt- und verkehrspolitischen Erwägungen auch und vor allem dem Gedanken der Steuervereinfachung, so die Richter. So sollten durch die Abgeltung "sämtlicher Aufwendungen" insbesondere Rechtsstreitigkeiten zwischen den Steuerpflichtigen und dem Finanzamt über die Berücksichtigung besonderer Kosten, z.B. für Abholfahrten, und außergewöhnlicher Kosten (z.B. Unfallkosten) gerade vermieden werden. Eine Einschränkung der Abgeltungswirkung auf besondere Kosten (Mehrfach-, Umweg-, Dreiecks- und Abholfahrten) entspräche dem Vereinfachungsgedanken hingegen nicht.

**Hinweis:**

Unfallkosten sind allerdings - auch nach Auffassung der Finanzverwaltung - neben der Entfernungspauschale abzugsfähig.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. März 2014, VI R 29/13, BFH/NV 2014 S. 1284, BMF-Schreiben vom 31. Oktober 2013, IV C 5 S 2351/09/10002, BStBl. 2013 I S. 1376

#### **40. Vorfälligkeitsentschädigung abzugsfähig?**

Eine Steuerpflichtige veräußerte im Jahr 2010 das von ihr im Jahr 1999 erworbene Mietshaus. Das Haus war noch mit Fremdkapital belastet. Zur Ablösung dieser Restschuld zahlte sie rund 3.500 € als Vorfälligkeitsentschädigung an die kreditgebende Bank. Diese Entschädigung machte sie als nachträgliche Werbungskosten bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Obwohl sich die Rechtsprechung in der letzter Zeit dahingehend geändert hat, dass nachträgliche Schuldzinsen auch dann steuerlich geltend gemacht werden können, wenn der Veräußerungserlös aus der Immobilie nicht ausreicht, das Restdarlehen zu tilgen, kommen die Richter für den Fall der Vorfälligkeitsentschädigung zu einem anderen Ergebnis.

Bei der Vorfälligkeitsentschädigung fehle insoweit der wirtschaftliche Zusammenhang mit steuerbaren Einkünften (sog. Veranlassungszusammenhang). Zwar beruhe eine Vorfälligkeitsentschädigung auf dem ursprünglichen Darlehen, das mit Blick auf die Finanzierung der Anschaffungskosten einer fremdvermieteten Immobilie aufgenommen wurde. Jedoch sei das für die Annahme eines Veranlassungszusammenhangs maßgebliche "auslösende Moment" nicht der seinerzeitige Abschluss des Darlehensvertrags gewesen, sondern gerade dessen vorzeitige Ablösung. Die Steuerpflichtige habe sich zur lastenfreien Veräußerung des Grundstücks verpflichtet, so dass gerade kein Zusammenhang mehr mit Einkünften durch Vermietung bestehe, sondern mit der Veräußerung der Immobilie.

**Hinweis:**

Eine Rolle spielte hier auch, dass die Steuerpflichtige die im Verkaufszeitpunkt noch bestehenden Verbindlichkeiten vollständig tilgen konnte. In einem solchen Fall endet der Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung, und zwar unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige das Darlehen tatsächlich ablöst oder ob er den Veräußerungserlös anderweitig privat verwendet und das Darlehen stehen lässt.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Februar 2014, IX R 42/13, BFH/NV 2014 S. 1254

## 41. Selbstbehalt bei der Krankenversicherung

Private Krankenversicherungen locken insbesondere dann mit niedrigen Beiträgen, wenn der Versicherte einen höheren Selbstbehalt vereinbart. So war es auch in einem Fall in Nordrhein-Westfalen. Den selbst zu tragenden Anteil an den Krankheitskosten wollte ein Steuerpflichtiger bei seiner Einkommensteuererklärung als Sonderausgaben geltend machen.

Der Selbstbehalt im Rahmen von Krankenversicherungsbeiträgen ist nach Auffassung des Finanzgerichtes Köln aber nicht als Sonderausgabe abziehbar, weil der Selbstbehalt keinen Aufwand zur Erlangung des Versicherungsschutzes darstellt. Durch die Vereinbarung eines Selbstbehaltes habe der Steuerpflichtige eine zulässige Gestaltung gewählt, die zu geringeren Sonderausgaben und gegebenenfalls höheren außergewöhnlichen Belastungen führe.

### Hinweis:

Zahlungen aufgrund von Selbst- oder Eigenbeteiligungen an entstehenden Kosten sind keine Beiträge zu einer Versicherung. So hatte der BFH bereits zu der bis zum letzten Jahr erhobenen Praxisgebühr entschieden. Bei den außergewöhnlichen Belastungen wirken sich die Zahlungen allerdings häufig nicht aus.

Bitte beachten Sie, dass zu dem aktuellen Verfahren nun die Revision beim BFH anhängig ist. Es sollte also vorsorglich Einspruch eingelegt werden. Wir übernehmen das gerne für Sie.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 15. August 2013, 15 K 1858/12, Revision eingelegt (Az. beim BFH: VI R 29/14), LEXinform Nr. 5016589

## 42. Steuerermäßigung auch für betreutes Wohnen

Für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen können Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung in Höhe von 20 % der Aufwendungen, maximal 4.000 € in Anspruch nehmen. Die Steuerermäßigung kann auch in Anspruch genommen werden für Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Strittig war in diesem Zusammenhang, ob eine Betreuungspauschale für betreutes Wohnen in einer Seniorenresidenz hierunter einzuordnen ist. Ein über 90-jähriger Steuerpflichtiger zahlte im Rahmen des betreuten Wohnens eine Betreuungspauschale, die zu 80 % der personellen Besetzung des Notrufsystems über täglich 24 Stunden sowie zu 20 % beratenden und kulturellen Leistungen diente. 80 % der Pauschale machte er als Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen in seiner Steuererklärung geltend.

Das Finanzamt lehnte ab. Sämtliche mit der Betreuungspauschale abgegoltene Leistungen dienten nach dem vorliegenden Seniorenbetreuungsvertrag lediglich der Bereitstellung von Leistungen im Bedarfsfall, nicht aber deren tatsächlicher Durchführung. Dies gelte sowohl für das Notrufsystem als auch für die angebotenen Hilfen bei Behördenangelegenheiten, für Kleinreparaturen in der Wohnung, für kurzfristige Pflege- und Betreuungsleistungen und sonstiges.

Das Finanzgericht Nürnberg erkannte die Betreuungskosten jedoch als haushaltsnahe Dienstleistungen an, da auch betreutes Wohnen unter den Heimbegriff falle. Beim betreuten Wohnen werde einerseits die Unterkunft in Form einer eigenen, abgeschlossenen Wohnung über einen Miet- oder Kaufvertrag und andererseits ein Paket an allgemeinen Unterstützungsleistungen über einen sog. Betreuungsvertrag erbracht. Beide Leistungen könnten auch von verschiedenen Anbietern erbracht werden. Nach Ansicht der Richter kann eine solche Wohnform, die nicht unter die spezielle Heimgesetzgebung fällt, dennoch ein "Heim" im Sinne der haushaltsnahen Dienstleistungen sein. Nicht zwingend sei, die Definition „Heim“ nach der Heimgesetzgebung vorzunehmen. Der Gesetzgeber selbst habe sich zu dieser Frage nicht geäußert.

Außerdem handele es sich um Leistungen im Haushalt des Steuerpflichtigen. Der Begriff "haushaltsnah" sei zwar ebenfalls gesetzlich nicht näher bestimmt. Als haushaltsnahe Leistungen würden jedoch solche angesehen, die eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung hätten bzw. damit im Zusammenhang stünden. Die Bereitschaft, sich (nachts) um einen älteren Angehörigen zu kümmern und die Erbringung kleinerer

Betreuungsleistungen seien den Tätigkeiten zuzurechnen, die im Allgemeinen durch Familienmitglieder bzw. durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt würden. Sie fielen im Haushalt eines älteren Menschen immer wieder an. Es handele sich daher auch vor diesem Hintergrund um haushaltsnahe Dienstleistungen. Dies gelte auch bei einer Wohnung, die in einem Haus mit Serviceleistungen belegen sei. Der Haushalt sei in diesem Fall nicht auf die eigentliche Wohnung begrenzt.

Außerdem komme es auch nicht auf die tatsächliche Ausführung der Leistung an. Die vertragliche Vereinbarung reiche aus. Ein Grund, die Bereithaltung einer Notrufbetreuung anders als die Bereithaltung eines Schneeräumdienstes zu behandeln, sei nicht ersichtlich.

**Hinweis:**

Insbesondere vor dem Hintergrund des demographischen Wandels ist die Frage, welche Art des Wohnens im Alter unter die Steuerermäßigung "der Unterbringung in einem Heim" einzuordnen ist, von großer Bedeutung. Deshalb hat das Finanzgericht die Revision zum BFH zugelassen. Dieser wird Gelegenheit haben, zu klären, ob Steuerpflichtige in Wohnformen, die keine von den Heimgesetzen erfasste Einrichtungen sind, von der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen profitieren können.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 13. Februar 2014, 6 K 1026/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 18/14), LEXinform Nr. 5016493

### **43. Absenkung der Kindergeldgrenze jetzt vor Bundesverfassungsgericht**

Für Kinder, die sich in Ausbildung befinden, werden Kindergeld und Freibeträge nur bis zur gesetzlich geregelten Altersgrenze gewährt. Als Altersgrenze gilt ab 2007 die Vollendung des 25. Lebensjahres, vorher war es das 24. Lebensjahr. Die Änderung ist mit einer Übergangsregelung in Kraft getreten. Kinder, die in 2006 das 24. Lebensjahr vollendeten, wurden bis zum 26. Lebensjahr berücksichtigt. Kinder, die in 2006 das 25. oder 26. Lebensjahr vollendeten, wurden wie bisher bis zur Vollendung des 27. Lebensjahrs berücksichtigt. Gegen die Absenkung der Altersgrenze hatten mehrere Eltern geklagt - jedoch sowohl vor den Finanzgerichten als auch vor dem BFH ohne Erfolg.

Zuletzt hatte der BFH noch einmal im Februar dieses Jahres die Rechtmäßigkeit der Absenkung bestätigt. Dabei war es um einen Fall gegangen, in dem ein Kind die Ausbildung im Jahr 2009 erst nach Erreichen der Altersgrenze beenden konnte. Gegen diesen Beschluss wurde nun Beschwerde beim Bundesverfassungsgericht eingelegt.

**Hinweis:**

Damit können offene Einspruchsfälle nun bis zu einer Entscheidung (weiterhin) ruhen. Die Kindergeldkassen bzw. Finanzämter sind also bei einem Antrag auf Ruhen des Verfahrens verpflichtet, mit ihrer Entscheidung zu warten und keine (negative) Entscheidung zu erlassen.

Quelle: BFH-Beschluss vom 24. Februar 2014, XI B 15/13, Verfassungsbeschwerde eingelegt (Az. beim BVerfG: 2 BvR 646/14), BFH/NV 2014 S. 839

### **44. Vorsicht beim Optionsantrag in der Erbschaft- und Schenkungsteuer**

Im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz gibt es unter bestimmten Voraussetzungen eine Begünstigung bei der Übertragung von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften. Grundsätzlich bleibt 85 % des begünstigten Vermögens steuerfrei. Bei Kapitalgesellschaften muss für die Begünstigung noch hinzukommen, dass der Übertragende zu mindestens 25 % beteiligt war (Ausnahme: Vereinbarung einer Stimmrechtsvereinigung). Die Steuerbefreiung wird jedoch nicht gewährt, wenn das Betriebsvermögen zu mehr als 50 % aus Verwaltungsvermögen besteht. Auf Antrag kann sogar eine Steuerbefreiung von 100 % gewährt werden. In diesem Fall darf das Verwaltungsvermögen jedoch nicht mehr als 10 % ausmachen.

Das Finanzgericht Münster hat jetzt in einem neuen Urteil festgestellt, dass der Optionsantrag auf 100 % Freistellung insgesamt nur für alle übertragenen Einheiten einheitlich ausgeübt werden kann. Sind bei einer Vermögensart die Voraussetzungen nicht erfüllt, kommt insoweit dann auch nicht mehr die Regelverschonung in Betracht.

Im zu entscheidenden Fall verfügte der Erblasser über Anteile an einer GmbH und einer GmbH & CoKG. Der eingesetzte Testamentsvollstrecker hatte die 100 % Verschonung beantragt. Für die GmbH-Anteile gewährte das Finanzamt diese Verschonung auch. Hier gab es eine Stimmrechtsbindungsvereinbarung. Für die Anteile an der KG verweigerte es aber sowohl die Verschonung zu 100 % als auch die zu 85 %. Die KG verfüge über Verwaltungsvermögen von 47 %, also mehr als 10 %, daher käme eine 100 %ige Verschonung nicht in Betracht. Die 85 %ige Verschonung könne jedoch auch nicht gewährt werden - obwohl die Voraussetzungen dafür eigentlich vorgelegen hätten -, da der Antrag zur vollständigen Verschonung nur einheitlich gestellt werden könne. Die KG-Anteile unterwarf das Finanzamt daher in vollem Umfang der Erbschaftsteuer.

Das Finanzgericht Münster hielt diese Vorgehensweise für rechtens. Der Antrag auf Optionsverschonung könne für verschiedene wirtschaftliche Einheiten nur einheitlich gestellt werden. Im Gesetz heiße es, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen das Vermögen „insgesamt“ außer Ansatz bleibe. Es gebe also kein gesondertes Optionsrecht für jede einzelne wirtschaftliche Einheit.

Da das Erbschaftsteuergesetz keine klare Anweisung enthält, hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung hierzu in den Erbschaftsteuerrichtlinien niedergelegt:

- Wenn keine der übertragenen Einheiten die Voraussetzung für die Optionsverschonung erfüllt, wird bei beantragter Optionsverschonung für alle übertragenen Einheiten die Regelverschonung gewährt, die die Voraussetzungen hierfür erfüllen.
- Wenn mindestens eine der übertragenen Einheiten die Voraussetzungen für die Optionsverschonung erfüllt, wird diese bei entsprechendem Antrag für die Einheiten gewährt, bei denen die Voraussetzungen vorliegen. Soweit es die sonstigen Einheiten anbelangt, wird die Regelverschonung (85 %) auch dann nicht gewährt, wenn die Voraussetzungen hierfür vorliegen.

#### **Hinweis:**

Das Ergebnis, das das Finanzgericht Münster im vorliegenden Fall gefunden hat, wird in der Literatur und Kommentierung durchaus unterschiedlich gesehen. Klarheit kann wohl nur ein Urteil des BFH bringen. Das vorliegende Urteil ist allerdings rechtskräftig geworden, so dass dieser Fall den Weg zum BFH nicht finden wird.

Ob die Verschonung überhaupt in diesem Umfang und in dieser Ausgestaltung erhalten bleibt, ist ohnehin ungewiss. Vor dem Bundesverfassungsgericht fand am 8. Juli 2014 die mündliche Verhandlung über das seit 2009 geltende Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht statt. Es wird mit einer Entscheidung in der Sache gerechnet. Wie diese jedoch aussieht, ist zurzeit vollkommen offen. Frühestens im Herbst 2014 ist mit ihr zu rechnen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 9. Dezember 2013, 3 K 3969/11, EFG 2014 S. 660

## **45. Sachverständigenkosten als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig**

Aus einem neuen BFH-Urteil ergibt sich, dass Kosten für ein Sachverständigengutachten zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts eines Grundstücks unter bestimmten Umständen als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig sind. Dies kann besondere Bedeutung haben, wenn die persönlichen Freibeträge bei der Erbschaftsteuer nicht ausreichen, wie auch folgender Fall zeigt:

Ein Neffe erbte von seinem Onkel ein Einfamilienhaus. Für die vom Finanzamt angeforderte Erbschaftsteuererklärung ließ der Neffe ein Sachverständigengutachten zum Nachweis des gemeinen Werts des Grundstücks (Verkehrswert) erstellen. Die Kosten hierfür beliefen sich auf rund 2.500 €.

Das Finanzamt setzte unter Berücksichtigung des so ermittelten Wertes des Hauses Erbschaftsteuer fest. Dabei berücksichtigte es aber nicht die geltend gemachten Sachverständigenkosten.

Diese müssen jedoch abgezogen werden, wie der BFH in einem neuen Urteil feststellt. Als Nachlassverbindlichkeit seien u.a. die Kosten abzugsfähig, die dem Erben unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstünden. Der Begriff der Nachlassregelungskosten sei grundsätzlich weit auszulegen. Zu den Nachlassregelungskosten gehörten auch die Kosten für die Bewertung von Nachlassgegenständen, wenn sie in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen und nicht erst durch die spätere Verwaltung des Nachlasses anfielen.

Für den Steuerpflichtigen bedeutete dies eine Steuerersparnis von 30 % von 2.500 € = 750 €.

**Hinweis:**

Die vom Erben zu entrichtende eigene Erbschaftsteuer ist allerdings nicht abzugsfähig.

Die Finanzverwaltung hat ihre bisherige enge Rechtsauffassung in den Erbschaftsteuerrichtlinien aufgrund des Urteils jetzt aufgegeben. In einem neuen Erlass heißt es nun: „Die Kosten sind im vollen Umfang abzugsfähig unabhängig davon, ob sie im Rahmen der Verpflichtung zur Abgabe der Feststellungserklärung angefallen sind oder erst in einem sich an die Wertfeststellung anschließenden Rechtsbehelfsverfahren, einem finanzgerichtlichen Verfahren oder einem Verfahren, in dem die Änderung der Wertfeststellung beantragt wird, angefallen sind.“

Quelle: BFH-Urteil vom 19. Juni 2013, II R 20/12, BStBl. 2013 II S. 738

#### **46. Freibetrag für Pflegeleistungen bei der Erbschaftsteuer**

Bei der Erbschaftsteuer gibt es einen Freibetrag in Höhe von 20.000 € für Pflegeleistungen für denjenigen, der dem Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt hat, soweit das Zugewendete als angemessenes Entgelt anzusehen ist.

Nun ist an die Finanzverwaltung die Frage herangetragen worden, ob Kindern, die ihre Eltern gepflegt haben, im Erbfall der Freibetrag ebenfalls gewährt werden kann. Dies verneinen die Beamten mit folgender Begründung:

Der Freibetrag komme nicht bei Erwerbern in Betracht, die gesetzlich zur Pflege (z.B. Ehegatten, Lebenspartner) oder zum Unterhalt (z.B. Ehegatten bzw. Verwandte in gerader Linie oder Lebenspartner) verpflichtet sind.

**Hinweis:**

Danach kann der Freibetrag Kindern, die ihre Eltern gepflegt haben, nicht gewährt werden (Verwandte in gerader Linie). Für sie besteht zwar keine gesetzliche Verpflichtung zur Pflege, aber eine gesetzliche Unterhaltspflicht. Es reicht nach Auffassung der Finanzverwaltung aus, wenn eine dieser Tatbestandsvoraussetzungen erfüllt ist, um die Gewährung des Freibetrags auszuschließen.

Pflegeleistungen der Kinder und Ehe- bzw. Lebenspartner sollten auch erbschaftsteuerlich gewürdigt werden. Sollten die Gerichte die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigen - bisher ist aber kein entsprechendes Verfahren anhängig -, ist hier der Gesetzgeber gefordert.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, koordinierter Ländererlass vom 8. April 2014, S 3812.1.1 1/15 St 34, DStR 2014 S. 1287

#### **47. Rückgängigmachung der Grunderwerbsteuer**

Die Grunderwerbsteuer stand bisher nicht im Fokus der steuerlichen Beratung. Durch die Anhebung der Steuersätze in einzelnen Bundesländern auf mittlerweile zum Teil 6,5 % hat sich dieses aber grundlegend geändert. Sie muss unbedingt mit berücksichtigt werden. Bei der Grunderwerbsteuer gibt es aber im Gegensatz zu den anderen Steuergesetzen eine Besonderheit. In bestimmten Fällen kann eine eingetretene Steuerpflicht aufgehoben werden, z.B. wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von zwei Jahren rückgängig gemacht wird. Um die rückwirkende Beseitigung der Grunderwerbsteuer ging es auch in einem Fall vor dem BFH. An einer grundbesitzenden GmbH waren eine Steuerpflichtige zunächst mit einem Geschäftsanteil von 64,8 % und zwei andere Gesellschafter mit einem Geschäftsanteil von

10 % bzw. 25,2 % beteiligt. Die Steuerpflichtige erwarb von den beiden anderen Gesellschaftern insgesamt 30,2 % hinzu, so dass sie danach mit insgesamt 95 % an der GmbH beteiligt war. Aufgrund der Vereinigung von 95 % der Anteile setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer in Höhe von rund 20.000 € fest. Während des Einspruchsverfahrens wurde mit einem Gesellschafter ein Aufhebungs- und Rückübertragungsvertrag abgeschlossen und gleichzeitig nur so viele Geschäftsanteile verkauft, dass die Steuerpflichtige schließlich nur 94,9 % der Anteile innehatte.

Das Finanzamt beharrte darauf, dass in diesem Fall die Grunderwerbsteuer nicht rückgängig gemacht werden könne. Bei der Anteilsvereinigung führe ein Rückerwerb von Anteilen nur dann zur Aufhebung, wenn eine vollständige Rückübertragung der Anteile erfolge.

Diese Auffassung ist jedoch falsch, stellte der BFH jetzt fest. Bei der sogenannten Anteilsvereinigung wird die Grunderwerbsteuer nur durch den Erwerb des letzten Anteils ausgelöst. Gegenstand der Steuer ist jedoch nicht der Anteilserwerb als solcher, sondern die dadurch begründete Zuordnung von mindestens 95 % der Anteile in einer Hand. Mit dem Anteilserwerb wird grunderwerbsteuerrechtlich derjenige, in dessen Hand sich die Anteile vereinigen, so behandelt, als habe er die Grundstücke von der Gesellschaft erworben, deren Anteile sich in seiner Hand vereinigen.

Durch den hier vereinbarten Aufhebungs- und Abtretungsvertrag wurde die 95 %ige Anteilsvereinigung wieder rückgängig gemacht. Unschädlich war, dass keine vollständige Rückabwicklung sämtlicher Anteilserwerbe erfolgt war. Für die Aufhebung der Grunderwerbsteuer war allein entscheidend, dass weniger als 95 % der Anteile in der Hand der Steuerpflichtigen vereinigt wurden und dass hinsichtlich des Anteils von 0,1 % eine vollständige Rückübertragung erfolgt war.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Juni 2013, II R 52/12, BStBl. 2013 II S. 752

## **48. Änderung bei den Lebensversicherungen**

Der Bundesrat hat grünes Licht für das Gesetz zur Reform der Lebensversicherung gegeben. Das Gesetz sieht unter anderem vor, den Garantiezins für Neuverträge ab 1. Januar 2015 auf 1,25 % zu senken und die Beteiligung der Kunden an den Bewertungsreserven zu begrenzen.

Ziel des Gesetzes ist nach Aussage der Bundesregierung u.a. sicherzustellen, dass die Lebensversicherer ihre zugesagten Zinsgarantien später auch erfüllen können. Außerdem wird die Ausschüttung von Bewertungsreserven an ausscheidende Kunden begrenzt, soweit dies erforderlich ist, um die den verbleibenden Versicherten gegebenen Garantiezusagen zu sichern. Hingegen müssen die Lebensversicherungsunternehmen ihre Kunden künftig mit 90 % (statt wie bislang 75 %) an den Risikoüberschüssen beteiligen. Ferner werden Ausschüttungen der Versicherungsunternehmen an Aktionäre untersagt, solange die Erfüllbarkeit der Garantiezusagen gefährdet ist. Außerdem sieht das Gesetz mehr Kostentransparenz bei den Versicherungsprodukten vor (allerdings nicht mehr die Pflicht für Versicherungsvermittler zur Offenlegung von Provisionen).

### **Hinweis:**

Versicherte, deren Vertrag noch lange läuft, müssen also mit einer deutlich geringeren Beteiligung an den Bewertungsreserven rechnen. Eine Kündigung des Vertrages ist im Allgemeinen dennoch nicht anzuraten, muss jedoch individuell geprüft werden. Bitte beachten Sie dabei, dass nur Leistungen aus Verträgen, die vor 2005 abgeschlossen und mindestens zwölf Jahre lang bespart wurden, steuerfrei sind.

Quelle: Gesetz zur Absicherung stabiler und fairer Leistungen für Lebensversicherte (Lebensversicherungsreformgesetz) vom 11. Juli 2014, BR-Drs. 290/14, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

## **49. Neue Hinzuverdienstgrenzen für Rentner**

Zum 1. Juli 2014 sind die Renten in den alten und neuen Bundesländern gestiegen. Die Renten stiegen um 1,67 % im Westen und 2,53 % im Osten. Aufgrund der Erhöhung des aktuellen Rentenwertes in diesem Zuge, nämlich in der gesetzlichen Rentenversicherung in den alten Bundesländern auf 28,61 €, in den neuen Bundesländern auf 26,39 € (in der landwirtschaftlichen Alterskasse auf 13,21 € bzw. 12,18 €) haben sich auch die Hinzuverdienstgrenzen entsprechend erhöht.

Bei einer Altersvollrente ab Erreichen der Regelaltersgrenze ist ein Hinzuverdienst weiterhin unbegrenzt möglich. Bei einer Altersvollrente vor Erreichen der Regelaltersgrenze ist der

Hinzuverdienst wie bisher begrenzt auf 450 € monatlich. Dieser Wert gilt auch für eine Vollrente wegen voller Erwerbsminderung.

**Hinweis:**

Bei Teilrenten bzw. Renten wegen teilweiser Erwerbsminderung oder Hinterbliebenenrenten gibt es gestaffelte Hinzuverdienstgrenzen, bis zu denen ein monatlicher Hinzuverdienst ohne Rentenkürzungen, je nach Höhe der Teilrente, möglich ist. Diese Grenzen haben sich zum 1. Juli 2014 aufgrund der Anhebung des Rentenwertes erhöht. Es empfiehlt sich, vor Aufnahme einer Tätigkeit beim Rentenversicherungsträger nachzufragen, wie hoch der individuelle Hinzuverdienst in diesen Fällen sein darf.

Quelle: Rentenbestimmungsverordnung vom 13. Juni 2014, BR-Drs. 187/14, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

**Mit freundlichen Grüßen**

**Ihre  
Andrea Blanck**

## **Für Ihre Notizen**

## Andrea Blanck

Steuerberaterin

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

### Das Dienstleistungsangebot

<b>FÜR GEWERBETREIBENDE UND FREIBERUFLER</b>	
<ul style="list-style-type: none"><li>• 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>