

Steuerbrief

März / April 2013

| IN DIESER AUSGABE | | SEITE |
|--------------------------|--|--------------|
| 1. | Säumniszuschlag trotz pünktlicher Zahlung? | 2 |
| 2. | Forderungsverzicht durch GmbH-Gesellschafter | 3 |
| 3. | Bezeichnung des Wirtschaftsgutes für Ansparrücklage | 3 |
| 4. | Stille oder atypisch stille Beteiligung? | 4 |
| 5. | Steuerpflicht von Erstattungszinsen | 4 |
| 6. | Mindestbesteuerung ist nicht verfassungswidrig! | 5 |
| 7. | Begrenzung der 1 %- Regelung auf die Gesamtkosten | 5 |
| 8. | Gewerbesteueranrechnung bei positiven und negativen Einkünften bei Ehegatten | 6 |
| 9. | Veräußerungsgewinn eines aus Formwechsel entstandenen Mitunternehmeranteils | 6 |
| 10. | Herabsetzung der Wesentlichkeitsgrenze verfassungsgemäß? | 7 |
| 11. | Aufteilung der Vorsteuer bei gemischt-genutzten Gebäuden | 7 |
| 12. | Keine Umsatzsteuerbefreiung bei ehrenamtlicher Tätigkeit für Sparkasse | 8 |
| 13. | Umsatzsteuer auf Sachspenden an eine Tafel | 8 |
| 14. | Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung | 9 |
| 15. | Schwimm- und Aquafitnesskurse unterliegen dem Regelsteuersatz | 9 |
| 16. | Geldleistungen für Kinder in Vollzeitpflege | 10 |
| 17. | Änderungen bei der Entfernungspauschale | 10 |
| 18. | Außergewöhnliche technische Abnutzung bei abgeschriebenem Pkw | 12 |
| 19. | Arbeitslohn von Dritter Seite | 12 |
| 20. | Private Telefonkosten bei mindestens einwöchiger Dienstreise abziehbar | 13 |
| 21. | Antrag auf Besteuerung der Kapitaleinkünfte nach dem Teileinkünfteverfahren | 13 |
| 22. | Altverluste aus Wertpapiergeschäften nur noch 2013 verrechenbar | 14 |
| 23. | Einkünfterzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand | 14 |
| 24. | Werbungskosten für Abgeltung eines Wohnrechtes | 15 |
| 25. | Denkmalschutzaufwendungen schon im Wege der Schätzung zu berücksichtigen | 16 |
| 26. | Nachträgliche getrennte Veranlagung nicht rechtsmissbräuchlich | 16 |
| 27. | Kosten eines Ehescheidungsverfahrens abziehbar | 17 |
| 28. | Kosten für die Unterbringung in einem Seniorenheim als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig | 17 |
| 29. | Was bleibt übrig vom Steuervereinfachungsgesetz 2013? | 18 |
| 30. | Streubesitzdividenden werden steuerpflichtig | 18 |

| | | |
|-----|---|----|
| 31. | Steuerabkommen zwischen Deutschland und den USA über die Förderung der Steuerehrlichkeit paraphiert | 19 |
| 32. | Gewinnabführungsverträge anpassen | 19 |
| 33. | Missbrauch bei Gesellschafter-Fremdfinanzierung | 20 |
| 34. | Zweifelsfragen zum betrieblichen Schuldzinsenabzug | 20 |
| 35. | Finanzierungskosten bei einer Rückstellung für Geschäftsunterlagen | 21 |
| 36. | Keine Teilwertabschreibung wegen der Unverzinslichkeit einer Forderung | 22 |
| 37. | Betriebsveräußerung im Ganzen trotz Fortführung der Tätigkeit | 22 |
| 38. | Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei einer Mitunternehmerschaft | 23 |
| 39. | Aufwandsentschädigung eines ehrenamtlichen Betreuers | 23 |
| 40. | Umsatzsteuer bei Verpflegungsleistungen eines Hotels | 24 |
| 41. | Umsatzsteuer als regelmäßige Einnahme bzw. Ausgabe | 25 |
| 42. | Geldwerter Vorteil bei einem Jobticket | 25 |
| 43. | Stellplatz- und Garagenkosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung | 26 |
| 44. | Mindestangaben für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch | 26 |
| 45. | Werbungskosten für einen Sprachkurs im Ausland | 27 |
| 46. | Schadenersatzleistungen wegen Zwangsversteigerung sind keine Werbungskosten | 27 |
| 47. | Zurechnung von Vermietungseinkünften | 28 |
| 48. | Beratungskosten im Zusammenhang mit einer Strafbefreiungserklärung | 28 |
| 49. | Jahresgrenzbetrag für Kindergeld | 29 |
| 50. | Fahrtkosten eines Kindes bei ABM Maßnahme | 29 |
| 51. | Kindergeld bei Freiwilligendienst | 30 |
| 52. | Tägliches Mittagessen im Wohnstift als haushaltsnahe Dienstleistung | 31 |
| 53. | Beerdigungskosten für den geschiedenen Ehepartner abzugsfähig | 32 |
| 54. | Begünstigung von GmbH-Anteilen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer | 32 |
| 55. | Gutachterkosten als Nachlassverbindlichkeiten | 33 |

1. Säumniszuschlag trotz pünktlicher Zahlung?

Gegen einen Steuerpflichtigen setzte das Finanzamt Säumniszuschläge fest, obwohl dieser dem Amt einen Scheck übergeben hatte, der am Fälligkeitstag bei der Bank eingelöst wurde. Wie konnte das passieren?

Grundsätzlich entstehen für jeden angefangenen Monat 1 % Säumniszuschläge, wenn die Steuer nicht bis zum Fälligkeitstag entrichtet wird. Wird die Steuer per Scheck an das Finanzamt gezahlt, so gilt die Steuer erst am dritten Tag nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als bezahlt!

Wie der BFH nun in einem aktuellen Urteil bestätigte, gilt diese Fiktion auch in den Fällen, in denen die Bank dem Finanzamt den Steuerbetrag bereits am nächsten oder übernächsten Tag gutschreibt. Die Abgabenordnung, die diese Zahlungsfrist fingiert, nehme eine solche Ungereimtheit in Kauf, so der BFH. Die Drei-Tages-Fiktion solle das Verwaltungsverfahren vereinfachen, indem das Finanzamt den Zahlungseingang nicht im Einzelfall ermitteln müsse. Zwar sei dies im Zeitalter der elektronischen Datenverarbeitung ohne weiteres möglich. Dennoch sei die Regelung nicht verfassungswidrig. Der Gesetzgeber sei nicht dazu verpflichtet, ungeachtet des damit verbundenen Aufwands stets die gerechteste aller möglichen Lösungen zu wählen.

Hinweis:

Der Gefahr des Entstehens von Säumniszuschlägen kann daher nur durch eine rechtzeitige Scheckeinreichung begegnet werden. Beachten Sie die entsprechenden Zahlungsfristen.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. August 2012, VII R 71/11, BFH/NV 2013 S. 102

2. Forderungsverzicht durch GmbH-Gesellschafter

Führt der Darlehensverzicht eines GmbH-Gesellschafters zu einem steuerbegünstigten Sanierungsgewinn? Dazu hat sich das Finanzministerium in Schleswig-Holstein geäußert.

Es vertritt die Auffassung, dass ein steuerbegünstigter Sanierungsgewinn bei einem Darlehensverzicht durch einen Gesellschafter nur dann vorliegt, wenn der Verzicht eigenbetrieblich - und nicht gesellschaftsrechtlich - veranlasst ist und wenn neben dem Gesellschafter auch unbeteiligte Dritte Darlehensverzicht aussprechen („Handeln im Gläubiger-Akkord“) oder anderweitige Sanierungsbeiträge leisten. Von einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung sei dagegen dann auszugehen, wenn das Darlehen von vornherein als sog. „Finanzplandarlehen“ ausgereicht wurde.

Für die Frage der Anwendung des Sanierungserlasses soll eine Aufteilung des Darlehensverzichts eines Gesellschafters in einen gesellschaftsrechtlich (für den werthaltigen Teil der Forderung) und einen eigenbetrieblich (für den nicht werthaltigen Teil der Forderung) veranlassten Teil nicht möglich sein. Vielmehr sei hier der Verzicht als Ganzes zu sehen. Er könne deshalb auch nur einheitlich als eigenbetrieblich oder gesellschaftsrechtlich veranlasst beurteilt werden. Nur wenn der Verzicht eigenbetrieblich veranlasst sei, könne davon ausgegangen werden, dass der Gesellschafter in der für einen begünstigten Sanierungsgewinn erforderlichen Sanierungsabsicht handele.

Hinweis:

Ist der Verzicht hingegen gesellschaftsrechtlich veranlasst, so findet die bisherige BFH-Rechtsprechung Anwendung. Danach führt ein gesellschaftsrechtlich veranlasster Verzicht auf eine nicht mehr vollwertige Forderung bei der Gesellschaft zu einer Einlage in Höhe des Teilwerts der Forderung. Beim Gesellschafter führt der Verzicht in diesen Fällen zum Zufluss des noch werthaltigen Teils der Forderung. Hier muss man also sehr genau unterscheiden, um ggf. Steuererleichterungen zu erlangen, ohne dass es zu Steuerbelastungen - insbesondere auf der Ebene des Gesellschafters - kommt.

Quelle: Ministerium der Finanzen Schleswig-Holstein, Verfügung vom 25. Januar 2013, IV 3011 S 2741 – 108, NWB Dok: TAAAE-29050

3. Bezeichnung des Wirtschaftsgutes für Ansparrücklage

Ein Steuerpflichtiger war seit 1995 als beratender Ingenieur selbstständig tätig. Den Gewinn für sein Unternehmen ermittelt er durch eine Einnahmen-Überschussrechnung. Aufgrund eines Investitionsplanes für das Jahr 2005 beabsichtigte er die Anschaffung von drei neuen Firmenwagen, die Neuausstattung der Büroeinrichtung und die Erneuerung der Computeranlage. Dafür bildete er im Jahr 2003 Ansparrücklagen. Bereits in den Vorjahren hatte er wiederholt Ansparrücklagen gebildet.

Das Finanzamt führte bei dem Steuerpflichtigen eine Betriebsprüfung durch. Die für das Kalenderjahr 2003 gebildete Ansparrücklage wurde seitens des Finanzamtes mit der Begründung nicht anerkannt, der Steuerpflichtige habe eine deutliche Geschäftserweiterung geplant. In derartigen Fällen darf - nach alter Rechtslage - eine Ansparrücklage nur gebildet werden, wenn eine verbindliche Bestellung vorliegt. Außerdem sei die Rücklage in einer Sammelbuchung gebildet worden. Die Ansparrücklagen für reine Erneuerungsinvestitionen, wie z.B. für die Büroausstattung sowie eine Computeranlage, erkannte das Finanzamt an. Den übrigen Teil der Ansparrücklage erkannte das Finanzamt mangels verbindlicher Bestellung der Wirtschaftsgüter nicht an und löste die Ansparrücklage erfolgswirksam auf.

Das Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamtes an. Die voraussichtliche Investition müsse bei der Bildung einer Rücklage aufgezeichnet werden, damit im vorgesehenen Investitionsjahr genau festgestellt werden könne, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspreche, für deren Finanzierung die Rücklage gebildet worden sei. Es seien daher insbesondere Angaben zur Funktion des Wirtschaftsgutes sowie zu den voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu machen.

Die von dem Steuerpflichtigen benutzten allgemeinen Bezeichnungen mit einem Oberbegriff genügen dabei diesen Anforderungen nicht, wenn dieser Oberbegriff eine Vielzahl verschiedener Wirtschaftsgüter umfasst oder wenn sich die Bezeichnung auf eine Gesamtheit von Wirtschaftsgütern bezieht, die betrieblich verwendet werden können. Der Begriff Büroeinrichtung bezeichnet lediglich eine allgemeine Gattung von Wirtschaftsgütern, wie Büroschränke, Schreibtische, Bürostühle oder Besprechungstische. Anhand der allgemeinen Bezeichnung war nicht festzustellen, ob die Rücklage für die Anschaffung eines konkreten Wirtschaftsgutes gebildet worden war. Insoweit erfüllte die gebildete Rücklage nicht die gesetzlichen Voraussetzungen. Das gleiche galt für die gebildete Rücklage für den Firmenwagen sowie der Computeranlage.

Hinsichtlich der wiederholten Bildung von Ansparrücklagen, unter teilweise Verwendung von Sammelbegriffen, vertrat das Finanzgericht die Auffassung, dass der Steuerpflichtige diese Rücklagen lediglich mit dem Ziel der Steuererminderung gebildet hatte. Diesen Zweck habe jedoch eine Ansparrücklage nicht, sie diene der Investitionserleichterung.

Hinweis:

Bei der Bildung einer Ansparrücklage - heute ist es der Investitionsabzugsbetrag - ist zu beachten, dass das anzuschaffende Wirtschaftsgut hinreichend bezeichnet wird. Die Sammelbezeichnung „Büroausstattung“ erfüllt diese Voraussetzung nicht.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 24. April 2012, 11 K 11227/08, rkr., EFG 2012 S. 1632

4. Stille oder atypisch stille Beteiligung?

Für den Laien hört sich dies ähnlich an, steuerlich gibt es jedoch ganz erhebliche Unterschiede mit den entsprechenden Folgen. Diese bestehen insbesondere darin, dass der typisch still Beteiligte Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt, der atypisch still Beteiligte dagegen betriebliche Beteiligungseinkünfte.

Diese unterschiedlichen Folgen musste auch ein Steuerpflichtiger erfahren, der Verluste aus einer stillen Beteiligung steuerlich geltend machen wollte. Das Finanzamt versagte die Anerkennung, da es sich um eine typisch stille Beteiligung handele.

Im Streitfall hatte sich der Steuerpflichtige an einer AG still beteiligt. Er hatte seine Einlage geleistet, war am Gewinn und Verlust der Gesellschaft und auch an den stillen Reserven beteiligt.

Dennoch beurteilte das Finanzgericht München die Beteiligung ebenfalls als typisch stille Beteiligung und erkannte den Verlust nicht an. Grund war die nach Ansicht des Finanzgerichts fehlende Mitunternehmerinitiative. Dem Beteiligten haben nur die einem stillen Gesellschafter zustehenden Teilhaberechte zugestanden. Ihm wurden nicht die einem Kommanditisten vergleichbaren Rechte eingeräumt. Nicht schädlich war zwar, dass laut Gesellschaftsvertrag der Stille nicht an der Geschäftsführung beteiligt war. Widerspruchsrechte hätten ihm aber in keiner Weise zugestanden. Kontrollrechte habe der Vertrag erst gar nicht vorgesehen. Insbesondere durch die unkündbare Übertragung der Verwaltung des Geschäftsanteils auf die AG habe sich der Gesellschafter jeglicher Mitunternehmerinitiative begeben. Eine Berücksichtigung des Verlustes aus der Beteiligung war daher nach Auffassung des Gerichtes nicht möglich.

Hinweis:

Selbst wenn die Einkünfte von der Finanzverwaltung jahrelang als betriebliche Beteiligungseinkünfte anerkannt werden, kann es im Fall der Beendigung der Beteiligung zu einer neuen Beurteilung kommen. Das ist der Grundsatz der Abschnittsbesteuerung. Wichtig ist also, bereits bei der Abfassung des Vertrages über eine stille Beteiligung die Weichen richtig zu stellen.

Quelle: FG München, Urteil vom 16. April 2012, 8 K 290/10, LEXinform Nr. 5014143

5. Steuerpflicht von Erstattungszinsen

Im Jahr 2010 hatte der BFH entschieden, dass vom Finanzamt gezahlte Erstattungszinsen nicht der Einkommensteuer unterliegen, jedenfalls dann nicht, wenn die Steuer nicht abziehbar ist. Dies gilt z.B. für die Zinsen auf die Einkommensteuer.

Der Gesetzgeber hat damals zügig reagiert. Durch das Jahressteuergesetz 2010 wurde eine explizite Norm geschaffen, wonach Einkommensteuerzinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen sind und der Einkommensteuer unterliegen. Danach soll es auch rückwirkend bei der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung bleiben.

Im Körperschaftsteuergesetz wurde eine solche Gesetzesänderung aber nicht vorgenommen. Sind Nachzahlungszinsen auf die Gewerbe- und Körperschaftsteuer nun nicht steuerlich zu erfassen? Das Finanzgericht Düsseldorf meint doch, d.h. diese Zinsen sind weiterhin bei GmbH und AG zu erfassen, Nachzahlungszinsen dagegen nicht abzugsfähig. Die gegen das Urteil erhobene Nichtzulassungsbeschwerde wurde vom BFH als unzulässig verworfen. Nun hat die Gesellschaft Verfassungsbeschwerde eingelegt. Somit ist das Verfahren weiterhin offen.

Hinweis:

Aufgrund der anhängigen Verfassungsbeschwerde besteht Anspruch auf Ruhen des Verfahrens, d.h. gegen die entsprechenden Bescheide kann Einspruch eingelegt werden und ein Ruhen beantragt werden bis das Bundesverfassungsgericht entschieden hat. Eine Aussetzung der Vollziehung, d.h. das Nichtzahlen der Steuer, soweit es auf die strittigen Beträge entfällt, gewährt die Finanzverwaltung jedoch nicht.

Quelle: OFD-Münster, Kurzinformativ vom 14. November 2012, www.nwb.de

6. Mindestbesteuerung ist nicht verfassungswidrig!

Eine GmbH mit mehreren Tausend Gesellschaftern betrieb den Erwerb und die Verwaltung von Vermögensanlagen jeder Art. Aus Aktien und Aktienfonds erzielte sie Erträge, die bei der Ermittlung ihres Einkommens weitestgehend außer Ansatz blieben. Diese Erträge machten 2/3 ihrer Gesamterträge aus. Die übrigen Erträge erzielte sie aus festverzinslichen Wertpapieren und Festgeldern, die in ihrer gesamten Höhe regelmäßig den anfallenden betrieblichen Aufwendungen entsprachen. Die GmbH sollte spätestens im Jahre 2025 nach ihrer Liquidation aufgelöst werden. Zum Ende des Jahres 2003 verfügte die GmbH über Verlustvorträge zur Körperschaftsteuer i.H.v. rund 36.000 € sowie einen vortragsfähigen Gewerbeverlust i.H.v. rund 38.000 €. Im Geschäftsjahr 2004 erzielte sie positive Einkünfte i.H.v. ca. 2 Mio. € sowie einen Gewerbeertrag i.H.v. ca. 2,3 Mio. €. Das Finanzamt berücksichtigt die Verlustvorträge aus dem Kalenderjahr 2003 nur teilweise wegen den Regelungen zur Mindestbesteuerung. Die GmbH legte gegen die Steuerbescheide Einspruch mit der Begründung ein, dass die teilweise Nichtberücksichtigung der vorgetragenen Verluste verfassungswidrig sei. Im Rahmen des Klageverfahrens machte die GmbH außerdem geltend, dass sie bei einer unveränderten Geschäftspolitik bis zu ihrer Liquidation nicht in der Lage sein werde, die erheblichen Verlustvorträge komplett zu nutzen.

In seiner Urteilsbegründung hat der BFH die Vorschrift über die Mindestbesteuerung beim Verlustabzug aber als nicht verfassungswidrig angesehen. Seine Meinung begründete er damit, dass sich der steuerliche Verlustabzug lediglich zeitlich gestreckt auswirke und nicht endgültig untergehe. Ob die Vorschrift auch in den Fällen eines endgültigen Verlustuntergangs (Definitiveffekt) verfassungsgemäß sei, wie z.B. bei einem Verlustuntergang nach einem Gesellschafterwechsel bei einer Kapitalgesellschaft, war vom BFH nicht zu würdigen. Denn die GmbH befürchtete lediglich, dass sie in Zukunft nicht genügend steuerpflichtige Gewinne erzielen werde, um diese mit den festgestellten Verlustvorträgen verrechnen zu können.

Hinweis:

Nach der einkommensteuerlichen Vorschrift sind Verluste, die weder im Veranlagungszeitraum ihrer Entstehung noch im Wege des Verlustrücktrags ausgeglichen werden können, ab dem Veranlagungszeitraum 2004 im Rahmen des Verlustvortrags nur noch begrenzt verrechnungsfähig. Verluste sind danach nur noch bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 1 Mio. € unbegrenzt, darüber hinaus bis zu 60 % des übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte ausgleichsfähig. Bei Ehegatten verdoppelt sich der Betrag. Im Ergebnis werden 40 % des positiven Gesamtbetrags der laufenden Einkünfte eines Veranlagungszeitraums unabhängig von etwaigen Verlusten in früheren Perioden der Besteuerung unterworfen, soweit sie die Schwelle von 1 Mio. € überschreiten.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. August 2012, I R 9/11, BFH/NV 2013 S. 161

7. Begrenzung der 1 %- Regelung auf die Gesamtkosten

Ein Gesellschafter einer bestehenden Steuerberatersozietät war in den Jahren 2003 und 2004 zu 60 % an der Sozietät beteiligt. Auf Grundlage eines schriftlichen Mietvertrages hatte er neben einem weiteren Fahrzeug den in seinem Eigentum stehenden Pkw Marke Porsche zu einem Mietzins von monatlich rund 2.500 € zuzüglich der Umsatzsteuer an die Sozietät vermietet. Das Fahrzeug hatte er im Jahr 1998 für rund 105.000 € erworben. Sämtliche laufende Aufwendung für das Fahrzeug hatte der Gesellschafter zu tragen. Diese beliefen sich in den Jahren auf 3.300 € bis 4.700 €. Es wurde kein Fahrtenbuch geführt. In der Einnahmen-Überschussrechnung für die Streitjahre erfasste die Gesellschaft das entrichtete Mietentgelt in vollem Umfang als Betriebsausgabe und setzte korrespondierend das Mietentgelt in der Sonderbilanz als Sonderbetriebseinnahme beim Gesellschafter in derselben Höhe an. Als Sonderbetriebsausgaben berücksichtigte der Gesellschafter die von ihm getragenen laufenden Pkw-Kosten. Die private Nutzung des Porsches erfasste der Gesellschafter als Sonderbetriebseinnahme. Ihren Wert ermittelte er zuerst nach der 1 % Regelung. Der steuerliche Wert betrug danach zwar jährlich ca. 12.500 €, aufgrund der Kostendeckelungsregelung setzte er seine private Pkw Nutzung jedoch nur in Höhe der tatsächlich getragenen Aufwendungen an.

Aufgrund einer Außenprüfung verneinte das Finanzamt die Begrenzung der Nutzungsentnahme für den Porsche auf die tatsächlichen Kosten. Das Finanzamt änderte die Feststellungsbescheide der Sozietät und erhöhte die Nutzungsentnahme für den Porsche entsprechend. Es hielt die Kostendeckelung hier für nicht anwendbar. Nach einem erfolglosen Einspruchsverfahren erhob der Gesellschafter Klage gegen die Entscheidung des Finanzamtes. Nach Meinung des BFH hat der Gesellschafter zu Unrecht als Entnahmewert abweichend von der 1 %-Regelung die tatsächlichen Kosten angesetzt. Die private Nutzungsentnahme für den Pkw und deren Wert betreffen nur die Gewinnermittlung der Sozietät und nicht die Sondergewinnermittlung des Gesellschafters. Es fehle insoweit an der Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Billigkeitsregelung, wonach der Wert für die Nutzungsentnahme auf die Höhe der Fahrzeugkosten gedeckelt werde. In seiner Urteilsbegründung hat der BFH festgestellt, dass der Steuerpflichtige die vorgenannte Regelung durch Führung eines Fahrtenbuches hätte vermeiden können.

Hinweis:

Vermietet ein Gesellschafter seinen Pkw an seine Personengesellschaft und nutzt er den Pkw anschließend zu betrieblichen und privaten Zwecken, so ist bei der Ermittlung der privaten Kfz-Nutzung im Rahmen der 1 %- Regelung der Entnahmewert begrenzt auf die Fahrzeugkosten, die die Personengesellschaft tatsächlich getragen hat. Dies umfasst in der Regel nur die Mietaufwendungen. Führt die Anwendung der 1 %-Regelung bei solchen Sachverhalten zu einer steuerlichen Härte, so besteht für den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die private Kfz-Nutzung mit einer Ermittlung durch ein Fahrtenbuch zu mindern.

Im Ergebnis scheidet damit eine Kostendeckelung in Anmietungsfällen bei Personengesellschaften aus, wenn die Jahresmiete höher ist als 12 % des Bruttolistenpreises.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. September 2012, VIII R 28/10, BFH/NV 2013 S. 299

8. Gewerbesteueranrechnung bei positiven und negativen Einkünften bei Ehegatten

Eheleute wurden im Kalenderjahr 2004 zur Einkommensteuer zusammen veranlagt. Der Ehemann erzielte im Jahre 2004 als Einzelunternehmer positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die Ehefrau hatte positive Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Vermietung und Verpachtung und aus Kapitalvermögen sowie negative gewerbliche Einkünfte aus einer Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft. Für das Einzelunternehmen des Ehemanns wurde für das Kalenderjahr 2004 ein Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt. Das Finanzamt rechnete auf die festgesetzte Einkommensteuer keine Gewerbesteuer an, weil die gewerblichen Einkünfte nach Verrechnung der positiven und negativen gewerblichen Einkünfte der Ehegatten nicht größer als 0 € waren. Hiergegen legten die Ehegatten Einspruch ein, der jedoch ohne Erfolg blieb.

Der BFH versagte dem Ehemann die Anrechnung der Gewerbesteuer auf seine Einkommensteuer aus folgenden Gründen: Nach dem Einkommensteuergesetz ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb um das 3,8-fache des festgesetzten Gewerbesteuermessbetrages, soweit sie anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt. Die letztgenannte Einschränkung erfordert eine Zuordnung eines Teils der tariflichen Einkommensteuer zu den gewerblichen Einkünften. Nur positive gewerbliche Einkünfte können anteilige Einkommensteuer auslösen, so dass auf negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb keine Einkommensteuer entfällt. Die im Streitjahr 2004 geltende Fassung der Vorschrift über die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer enthielt, anders als die ab dem Veranlagungszeitraum 2008, noch keine ausdrückliche Regelung über die Ermittlung des auf die gewerblichen Einkünfte entfallenden Anteils der tariflichen Einkommensteuer. Nach der BFH Rechtsprechung ist grundsätzlich eine Saldierung zwischen den positiven und negativen gewerblichen Einkünften eines Ehegatten vorzunehmen. Bei zusammenveranlagten Ehegatten ergibt sich der Anteil der tariflichen Einkommensteuer, der auf die gewerblichen Einkünfte entfällt, aus dem Verhältnis der gewerblichen Einkünfte zur Summe der Einkünfte beider Ehegatten. In dem zu beurteilten Sachverhalt entfiel keine Einkommensteuer auf die gewerblichen Einkünfte des Ehemanns, da diese letztlich mit den negativen Einkünften der Ehefrau verrechnet wurden.

Hinweis:

Seit 2008 gibt es dieses steuerliche Problem nicht mehr, da nun eine Saldierung von positiven und negativen gewerblichen Einkünften bei Ehegatten nicht mehr vorzunehmen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. September 2012, III R 69/10, DStR 2012 S. 2333

9. Veräußerungsgewinn eines aus Formwechsel entstandenen Mitunternehmeranteils

Im Jahre 1998 erwarben drei Personen jeweils einen Gesellschaftsanteil von 3 % am Stammkapital an einer GmbH. Für den Gesellschaftsanteil von jeweils 3.000 DM bezahlten sie einen Kaufpreis von 100.000 DM. Die Gesellschaftsanteile hielten sie im Privatvermögen. Mit einem notariellen Umwandlungsbeschluss aus dem Kalenderjahr 2000 beschlossen die Gesellschafter einstimmig, die GmbH in eine Personengesellschaft und zwar in eine GmbH & Co KG umzuwandeln. Nach dem Umwandlungsbeschluss entsprachen die Haftenlagen aller Gesellschafter betragsmäßig ihren Stammeinlagen an der GmbH. Aus dem Eigenkapital der GmbH sollten den Gesellschaftern die Kapital- und Kommanditeinlagen zugerechnet werden. Soweit das Eigenkapital der GmbH die Summe der Kapitaleinlage der Komplementärin sowie der Kommanditeinlagen überstieg, wurde der überschüssende Teil des Eigenkapitals den Darlehenskonten der Gesellschafter nach einem festgelegten Maßstab gutgeschrieben. Die GmbH setzte die übergewinnenden Wirtschaftsgüter in ihrer Schlussbilanz mit den Buchwerten an. Mit Wirkung zum 1. Januar 2004 veräußerten die Gesellschafter ihre Kommanditbeteiligung. In dem Gewinnfeststellungsbescheid für das Veranlagungsjahr 2004 stellte das Finanzamt abweichend von der

Feststellungserklärung auch einen Veräußerungsgewinn aus der Übertragung der Kommanditbeteiligungen fest. Den Veräußerungsgewinn ermittelte das Finanzamt, indem es von dem Veräußerungspreis für den Kommanditanteil den Wert des Kapitalkontos abzog. Hiergegen wandten sich die Steuerpflichtigen nach erfolglos gebliebenem Vorverfahren mit einer Klage und begehrten die von ihnen getragenen Anschaffungskosten für die Gesellschaftsanteile bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes bzw. des Veräußerungsverlustes zu berücksichtigen. Denn diese Anschaffungskosten für die GmbH-Anteile seien im Rahmen der Umwandlung der GmbH nicht berücksichtigt worden, weil die Steuerpflichtigen an der GmbH nicht wesentlich beteiligt waren.

Der BFH gab in seiner Entscheidung dem Finanzamt Recht und stellte fest, dass der angefochtene Gewinnfeststellungsbescheid rechtmäßig sei. Das Finanzamt habe zutreffend die ursprünglichen Anschaffungskosten für den Erwerb der Gesellschaftsanteile an der GmbH bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes für die Mitunternehmeranteile nicht abgezogen. Nach Meinung des BFH können Beteiligungen sowohl im Betriebsvermögen als auch im Privatvermögen gehalten werden. Abhängig von der Beteiligungshöhe seien die Beteiligungen im Privatvermögen steuerverstrickt. Das Umwandlungsgesetz sehe für nicht wesentliche Beteiligungen vor, dass die ursprünglichen Anschaffungskosten nach einer formwechselnden Umwandlung einer GmbH in eine Personengesellschaft nicht mehr abzugsfähig seien. Dies habe zur Folge, dass bei einer späteren Veräußerung der Mitunternehmeranteile die ursprünglichen Anschaffungskosten einen erzielten Veräußerungsgewinn nicht mehr minderten. Diese steuerliche Rechtslage sei vom Gesetzgeber gewollt. Im vorliegenden Urteilsfall hätten die Steuerpflichtigen jedoch die Möglichkeit gehabt, der Umwandlung zu widersprechen oder ihre Gesellschaftsanteile zum Verkehrswert an die GmbH zu veräußern, um die stillen Reserven in den Gesellschaftsanteilen zu realisieren.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Juli 2012, IV R 39/09, BFH/NV 2012 S. 1725

10. Herabsetzung der Wesentlichkeitsgrenze verfassungsgemäß?

Seit dem Steuersenkungsgesetz 2000 werden Gewinne aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft steuerpflichtig, wenn der Veräußerer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital der Gesellschaft zu mindestens 1 % beteiligt war. Vorher lag diese Grenze bei 10 %. Um die Rechtmäßigkeit der Absenkung dieser Grenze ging es vor dem BFH.

Ein Steuerpflichtiger war Gründungsgesellschafter einer im Jahre 1993 errichteten und im Jahre 2000 umgewandelten AG gewesen. Seine Beteiligung bewegte sich zwischen 4,9 % und 7 %. Aus der Veräußerung der Beteiligung erzielte er einen Veräußerungsgewinn von rund 390.000 €. Nur der Teil des Veräußerungsgewinns, der auf den Zeitraum bis zum 26. Oktober 2000 entfiel - dem Tag der Verkündung des Steuersenkungsgesetzes 2000 -, wurde nicht besteuert. Den Rest unterwarf das Finanzamt der Einkommensteuer. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige und machte geltend, dass die Absenkung der Wesentlichkeitsgrenze auf 1 % gegen das Grundgesetz verstoße, so dass seine angefallenen Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf der Aktien der AG in voller Höhe steuerfrei seien.

Der BFH kam jedoch zu der Auffassung, dass die Herabsetzung der Wesentlichkeitsgrenze von 10 % auf 1 % für die Anteilsveräußerung von Kapitalgesellschaften im Privatvermögen rechtmäßig sei und nicht gegen die Verfassung verstoße. Denn die Entscheidung, ob die Veräußerung von Gegenständen des Privatvermögens besteuert werde, liege im politischen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers. Der Gesetzgeber habe mit der Einführung der 1 %-Grenze eine neue Systementscheidung getroffen. Dadurch bekomme die Regelung über die Anteilsveräußerungen von Kapitalgesellschaften im Privatvermögen eine neue Funktion, nämlich grundsätzlich sicherzustellen, dass eine Besteuerung auch auf der Ebene des privaten Anteilseigners erfolge, jedenfalls wenn er „wesentlich“ (1 %) beteiligt ist. Daneben hat es der BFH auch nicht beanstandet, dass eine steuerliche Erfassung von Wertsteigerungen im Zeitraum von der Gesetzesverkündung bis zum Inkrafttreten der 1 %-Grenze vorgenommen wurde.

Hinweis:

Seit Einführung der Abgeltungssteuer auf Kapitaleinkünfte im Veranlagungszeitraum 2009 unterliegen die Gewinne aus der Veräußerung von Aktien auch bei einer Beteiligung von unter 1 % der Besteuerung als Kapitaleinkünfte.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Oktober 2012, IX R 36/11, LEXinform Nr. 0928749

11. Aufteilung der Vorsteuer bei gemischt-genutzten Gebäuden

Der EuGH hatte folgenden umsatzsteuerlichen Sachverhalt dahingehend zu prüfen, ob die deutschen Umsatzsteuerregelungen mit dem EU-Recht vereinbar sind.

Ein Unternehmen errichtete in den Jahren 2003 und 2004 ein Gebäude, in dem sich sowohl Wohnungen als auch Geschäftsräume befanden. Nach der Fertigstellung dieses Gebäudes vermietete er es teilweise mehrwertsteuerfrei, teilweise mehrwertsteuerpflichtig. In seiner Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2004 machte er einen Teilabzug der Vorsteuern geltend. Zu diesem Zwecke berechnete er die abziehbare Vorsteuer im Verhältnis der Umsätze aus gewerblicher Vermietung zu den Umsätzen aus anderweitiger Vermietung

(Umsatzmethode). Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der Betrag der abzugsfähigen Vorsteuer nach Maßgabe der Flächen der Geschäftsräume zu den Flächen der Wohnräume (Flächenmethode) zu berechnen sei. Die Aufteilung nach Flächen führte hier allerdings zu einem geringeren Betrag der abziehbaren Vorsteuer.

Daher wehrte sich der Steuerpflichtige dagegen. Als Begründung gab er an, dass die Anwendung der Flächenmethode gegen das Unionsrecht verstoße. Nach der 6. EG-Richtlinie dürfe ein Mitgliedstaat vorrangig grundsätzlich keine vom Umsatzschlüssel abweichende Berechnungsmethode festlegen.

Der BFH setzte das Verfahren aus und legte den Sachverhalt dem EuGH zur Vorabentscheidung vor. Nach Auffassung des BFH war die Frage zu klären, ob es die 6. EG-Richtlinie den Mitgliedstaaten erlaubt, für Zwecke der Berechnung des Vorsteuerabzuges bei der Errichtung eines gemischt-genutzten Gebäudes vorrangig einen anderen Aufteilungsschlüssel als den vorgesehenen Umsatzschlüssel zu verwenden.

In seiner Entscheidung hat der EuGH dem deutschen Gesetzgeber erlaubt, die Umsatzmethode anzuwenden, wenn die herangezogene Aufteilungsmethode eine präzisere Vorsteueraufteilung gewährleistet.

Der EuGH hat die Sache wieder an den BFH zurückverwiesen. In dem Revisionsverfahren hat der BFH nunmehr zu klären, ob der Flächenschlüssel einen präziseren Aufteilungsmaßstab für die abziehbaren Vorsteuern ermöglicht als der Umsatzschlüssel.

Hinweis:

In Fällen, in denen die Aufteilung der abziehbaren Vorsteuer bei gemischt-genutzten Gebäuden strittig ist, sollten Sie weiterhin alle Umsatzsteuerbescheide offen halten bis der BFH endgültig entschieden hat, nach welchem Aufteilungsmaßstab die abziehbare Vorsteuer zu ermitteln ist.

Quelle: EuGH-Urteil vom 8. November 2012, Rs. C 511/10, LEXinform Nr. 4057129

12. Keine Umsatzsteuerbefreiung bei ehrenamtlicher Tätigkeit für Sparkasse

Noch ist das endgültige Schreiben des Bundesfinanzministeriums zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Ehrenamtstätigkeiten, insbesondere hinsichtlich der Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung, nicht veröffentlicht. Dies soll aber in der nächsten Zeit erfolgen. Offensichtlich gibt es noch Abstimmungsbedarf in Einzelfragen.

Dies hat die Bayerische Finanzverwaltung aber nicht daran gehindert, sich unabhängig davon zur Möglichkeit der Inanspruchnahme der Umsatzsteuerbefreiung für Tätigkeiten in Gremien der Sparkassen oder sparkassennahen Einrichtungen in einer Verfügung zu äußern.

Im Sparkassengesetz seien die Tätigkeiten in Gremien der Sparkassen und sparkassennahen Einrichtungen nicht ausdrücklich als ehrenamtliche Tätigkeit bezeichnet. Der Begriff der Ehrenamtlichkeit werde nur in den jeweiligen Satzungen der Sparkassenverbände verwendet. Eine Ehrenamtlichkeit kraft gesetzlicher Regelung sei jedoch nicht anzunehmen, wenn es sich um eine Bestimmung in einer im Bereich der Selbstverwaltung erlassenen Satzung handele. Daher soll eine Steuerbefreiung nicht in Betracht kommen.

Hinweis:

Aus Gründen des Vertrauensschutzes soll diese Regelung erst auf Umsätze anzuwenden sein, die nach dem 1. Januar 2013 erzielt werden. Dies sei auf Bund-Länder-Ebene abgestimmt, dürfte daher auch in den anderen Bundesländern gelten.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 17. Januar 2013, S 7185.1.1-2/4 St 33, NWB Dok: OAAAE-29043

13. Umsatzsteuer auf Sachspenden an eine Tafel

Nach einer Verfügung des Landesamtes für Steuern und Finanzen des Freistaates Sachsen sind unentgeltliche Abgaben von Lebensmitteln an „Tafeln“ nicht umsatzsteuerpflichtig, sofern die Lebensmittel kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums oder der Verkaufsfähigkeit als Frischware standen und dies zu mildtätigen Zwecken erfolgt. Gleichzeitig darf an den Leistenden keine Zuwendungsbestätigung für Spendenzwecke ausgestellt werden.

Hinweis:

Auf den Internetseiten des Bundesministeriums für Ernährung, Landwirtschaft und Verbraucherschutz ist ein Leitfaden für die Weitergabe von Lebensmitteln an soziale Einrichtungen abrufbar unter www.bmelv.de.

Quelle: Landesamt für Steuern und Finanzen des Freistaates Sachsen, Verfügung vom 18. September 2012, S 7109 10/2 213, DStR 2013 S. 199

14. Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung

Als so genannter Kleinunternehmer muss man keine Umsatzsteuer mit dem Finanzamt abrechnen. Man darf allerdings auch keine Umsatzsteuer in den Rechnungen ausweisen. Außerdem ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich. Kleinunternehmer ist, wer im vorangegangenen Kalenderjahr einen Gesamtumsatz von nicht mehr als 17.500 € und im laufenden Jahr nicht mehr als 50.000 € erzielt hat. Interessant ist diese Regelung normalerweise für kleine Dienstleister mit geringen Investitionen, besonders wenn Leistungen an Endverbraucher erbracht werden. Ein freiwilliger Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist möglich. Dies bietet sich an, wenn Investitionen getätigt werden und dadurch ein Vorsteuerüberschuss entsteht, der beim Finanzamt geltend gemacht werden kann.

Die Kleinunternehmerregelung nahm auch ein Steuerpflichtiger in Anspruch, der als Trainer arbeitete. Daneben war er in geringem Umfang als Hausverwalter tätig. Für diese Tätigkeit gab er eine Umsatzsteuererklärung ab und machte Vorsteuerbeträge in diesem Zusammenhang geltend. Die deutlich höheren Umsätze aus der Trainertätigkeit gab er allerdings nicht in seiner Umsatzsteuererklärung an. Das Finanzamt bezog diese jedoch mit ein. Es ging davon aus, dass der Steuerpflichtige durch die Abgabe der Umsatzsteuererklärung insgesamt wirksam auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet habe.

Das Finanzgericht Köln sah dies jedoch anders. Ein Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung könne zwar gegenüber dem Finanzamt durch schlüssiges Verhalten (Einreichen einer Umsatzsteuererklärung) abgegeben werden. Voraussetzung sei jedoch, dass sich der Verzicht erkennbar auf die gesamte unternehmerische Tätigkeit beziehe.

Nun muss der BFH entscheiden, denn das Finanzamt hat Revision eingelegt. Dabei stützt sich das Finanzamt auf ein BFH-Urteil aus dem Jahr 2003. Damals hatte der BFH festgestellt, dass eine Optionserklärung auch durch schlüssiges Verhalten in Form der Abgabe einer Steuererklärung erfolgen kann. Das aktuell ergangene Urteil des Finanzgericht Köln erkennt diese Rechtsprechung zwar ab, schränkt sie jedoch ein.

Im vorliegenden Fall war nach Auffassung des Finanzgerichtes der Steuerpflichtige weiter als Kleinunternehmer zu behandeln. Daher wurde ihm der Vorsteuerabzug nicht gewährt. Die von ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer aus der Hausverwaltertätigkeit musste er allerdings als unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer abführen.

Hinweis:

Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung kann nicht für einen Teilbereich der Umsätze eines Unternehmers erklärt werden. Dies muss man auch in den Fällen beachten, in denen z.B. wegen Errichtung einer Photovoltaikanlage auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet wird, daneben aber noch Umsätze aus nebenberuflicher Tätigkeit vorhanden sind, auf die aber keine Umsatzsteuer abgeführt werden soll.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 26. Juni 2012, 3 K 2961/07, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 31/12), LEXinform Nr. 5014288

15. Schwimm- und Aquafitnesskurse unterliegen dem Regelsteuersatz

Das Finanzgericht Münster hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass Umsätze aus dem Betrieb einer privaten Schwimmschule keine eng mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbundenen Umsätze darstellen, die dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen.

Die Steuerpflichtige unterhielt eine private Schwimmschule, in der sie Schwimmunterricht für Kinder und Erwachsene erteilte und Aquafitness-Kurse durchführte. Eine Bescheinigung von der zuständigen Behörde über die Anerkennung als allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtung hatte sie nicht. Den Schwimmunterricht behandelte sie als ermäßigt besteuert und die Aquafitness-Kurse als steuerfreie Heilbehandlung. Das Finanzamt unterwarf jedoch sämtliche Leistungen dem vollen Umsatzsteuersatz, obwohl es im Jahr 2006 der Steuerpflichtigen schriftlich mitgeteilt hatte, dass Umsätze aus der Erteilung von Schwimmunterricht ermäßigt zu besteuern seien. Dies Schreiben war jedoch nicht im Rahmen einer „verbindlichen Auskunft“ ergangen.

Das Finanzgericht bestätigte dennoch die Ansicht des Finanzamts. Die Aquafitness-Kurse seien steuerpflichtig, weil sie keine Heilbehandlung darstellten, sondern zum Zweck der Prävention durchgeführt würden. Die gesamten Umsätze könnten außerdem nicht ermäßigt mit nur 7 % versteuert werden, da sie nicht unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbunden seien. Nach der Verkehrsauffassung stehe die Erteilung des Unterrichts im Vordergrund. Die damit verbundene Erlaubnis zur Benutzung des Schwimmbeckens stelle eine bloße Nebenleistung dar.

Hinweis:

Das Finanzgericht regt aber im Hinblick auf die „unverbindliche“ Auskunft des Finanzamtes die Prüfung von Billigkeitsmaßnahmen an. Außerdem hat es die Revision beim Bundesfinanzhof zugelassen. Es gab bereits einen ähnlichen Fall im Jahr 2011 - ebenfalls vor dem Finanzgericht Münster. Auch dieser Fall liegt bereits vor dem BFH. In vergleichbaren Fällen muss also mit dem vollen Steuersatz kalkuliert werden. Fälle, in denen der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt oder schon in der Vergangenheit gekommen ist, sollten jedoch im Hinblick auf diese Verfahren offen gehalten werden. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 26. Oktober 2012, 5 K 1778/09 U, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 43/12), LEXinform Nr. 5014467

16. Geldleistungen für Kinder in Vollzeitpflege

Anfang des Jahres 2011 hatte das Bundesfinanzministerium bereits ein bundesweit abgestimmtes Schreiben zur steuerlichen Behandlung der Geldleistungen für Kinder in Vollzeitpflege, für die Erziehung in einer Tagesgruppe, Heimerziehung und die intensive sozialpädagogische Einzelbetreuung herausgegeben. Jetzt wurde dieses Schreiben im Hinblick auf die steuerliche Behandlung von Leistungen, die für die Bestreitung der Sach- und Unterhaltsaufwendungen des Kindes gezahlt werden, ergänzt.

- Ist die Betreuungsperson freiberuflich tätig, stellen die Zahlungen für die Bestreitung der Sach- und Unterhaltsaufwendungen des Kindes Betriebseinnahmen dar. Grundsätzlich sind nur die tatsächlich angefallenen und auch nachgewiesenen Sach- und Unterhaltsaufwendungen für das Kind als Betriebsausgaben abziehbar. Aus Vereinfachungsgründen beanstandet die Finanzverwaltung es jedoch nicht, wenn statt der tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Betriebsausgaben ein Betriebsausgabenabzug für Sach- und Unterhaltskosten des Kindes in Höhe der hierfür erhaltenen kinderbezogenen Leistungen geltend gemacht wird. Der Betriebsausgabenabzug für anderweitige, im Zusammenhang mit der Kindesbetreuung entstandene Kosten, die keine Sach- und Unterhaltsaufwendungen für das Kind darstellen, bleibt unberührt.
- Soweit die Betreuungsperson als Arbeitnehmer(in) tätig ist, gehört die Zahlung einer Sach- und Unterhaltskostenpauschale je Monat und Kind grundsätzlich zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Sie kann jedoch aus Vereinfachungsgründen als steuerfreier Auslagenersatz behandelt werden, wenn sie den für in Vollzeitpflege gezahlten Sätzen entspricht. Die Pauschale gehört in diesem Fall nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Gleiches trifft auf einmalige Beihilfen zu, die auf Einzelantrag unter Beifügung eines Nachweises erstattet werden. Allerdings dürfen korrespondierend dazu die damit abgegoltenen Aufwendungen nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Hinweis:

Dieses neue Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden, also auch für Altjahre, sofern diese noch änderbar sind. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BMF-Schreiben vom 27. November 2012, IV C S 2342/07/0001, BStBl. 2012 I S. 1226

17. Änderungen bei der Entfernungspauschale

Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 haben sich Änderungen bei der Entfernungspauschale ergeben. In einem neuen Anwendungsschreiben vom 3. Januar 2013 hat das Bundesministerium der Finanzen auf die neuen gesetzlichen Änderungen sowie den Änderungen aus der Rechtsprechung Stellung genommen. Die Finanzverwaltung erläutert in dem neuen Anwendungsschreiben vor allem den vorzunehmenden Jahresvergleich zwischen der Entfernungspauschale und den ggf. höheren tatsächlichen Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel sowie der neuen Rechtsprechung des BFH zum Ansatz von Fahrtkosten bei einer „offensichtlich verkehrsgünstigeren Straßenverbindung“ anstelle einer kürzeren Straßenverbindung.

1. Entfernungspauschale für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte

Die Entfernungspauschale wird einem Steuerpflichtigen grundsätzlich unabhängig von seinem genutzten Verkehrsmittel gewährt. Auch bei der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel kann die Entfernungspauschale angesetzt werden. Übersteigen die Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel den im Kalenderjahr anzusetzenden Betrag, welcher sich aus der Ermittlung der Entfernungspauschale ergibt, können die übersteigenden Aufwendungen zusätzlich als Werbungskosten angesetzt werden. Es ist zu beachten, dass die Entfernungspauschale grundsätzlich auf einen Höchstbetrag von 4.500 € begrenzt ist. Für die Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ist die kürzeste Straßenverbindung maßgebend. Bei der Benutzung eines Pkw kann eine andere als die kürzeste Straßenverbindung zugrunde gelegt werden, wenn diese offensichtlich verkehrsgünstiger ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig für den Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte benutzt wird. Eine mögliche aber nicht tatsächlich genutzte

Straßenverbindung kann ein Steuerpflichtiger für die Berechnung der Entfernungspauschale nicht zugrunde legen.

Behinderte Menschen können für den Weg zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstelle anstatt der Entfernungspauschale die tatsächlichen Aufwendungen ansetzen. Nutzt der Steuerpflichtige seinen eigenen oder einen zur Nutzung überlassenen Pkw, so kann er ohne Einzelnachweis 0,30 € für jeden gefahrenen Kilometer als Aufwand bei den Werbungskosten ansetzen.

Ein Arbeitgeber kann gezahlte Zuschüsse zu den Aufwendungen des Steuerpflichtigen für Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte mit 15 % pauschal der Lohnsteuer unterwerfen, soweit die Zuschüsse die Entfernungspauschale nicht übersteigen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger benutzt von Januar bis September (an 165 Arbeitstagen) für die Wege von seiner Wohnung zur 90 km entfernten regelmäßigen Arbeitsstätte und zurück den eigenen Pkw. Dann verlegt er seinen Wohnsitz. Von der neuen Wohnung aus gelangt er ab Oktober mit dem öffentlichen Bus (an 55 Arbeitstagen) zur nunmehr nur noch 5 km entfernten regelmäßigen Arbeitsstätte. Hierfür entstehen ihm tatsächliche Kosten in Höhe von (3 x 70 € =) 210 €.

Für die Strecken mit dem eigenen Pkw ergibt sich eine Entfernungspauschale von 165 Arbeitstagen x 90 km x 0,30 € = 4.455 €. Für die Strecke mit dem Bus errechnet sich eine Entfernungspauschale von 55 Arbeitstagen x 5 km x 0,30 € = 83 €. Die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale in Höhe von 4.538 € (4.455 € + 83 €) ist zu berücksichtigen, da die tatsächlich angefallenen Aufwendungen für die Nutzung der öffentlichen Verkehrsmittel (210 €) diese nicht übersteigen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger benutzt für die Fahrten von seiner Wohnung zur regelmäßigen Arbeitsstätte den Bus und die Bahn. Die kürzeste benutzbare Straßenverbindung beträgt 20 km. Die Monatskarte für den Bus kostet 50 € und für die Bahn 65 € (= 115 €).

Für das gesamte Kalenderjahr ergibt sich eine Entfernungspauschale von 220 Tagen x 20 km x 0,30 € = 1.320 €. Die für die Nutzung von Bus und Bahn im Kalenderjahr angefallenen Aufwendungen betragen 1.380 € (12 x 115 €). Da die tatsächlich angefallenen Kosten für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale übersteigen, kann der Steuerpflichtige den übersteigenden Betrag zusätzlich als Werbungskosten berücksichtigen. Somit kann der Steuerpflichtige insgesamt 1.380 € als Werbungskosten ansetzen.

2. Mehrere Dienstverhältnisse des Arbeitnehmers

Bei Steuerpflichtigen, die in mehreren Dienstverhältnissen stehen und denen Aufwendungen für die Wege zu mehreren auseinander liegenden regelmäßigen Arbeitsstätten entstehen, ist die Entfernungspauschale für jeden Weg zur regelmäßigen Arbeitsstätte anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer am Tag zwischenzeitlich in die Wohnung zurückkehrt. Werden täglich mehrere regelmäßige Arbeitsstätten ohne Rückkehr zur Wohnung nacheinander angefahren, so ist für die Entfernungsermittlung der Weg zur ersten regelmäßigen Arbeitsstätte zu berücksichtigen. Die für die Ermittlung der Entfernungspauschale anzusetzende Entfernung darf dabei höchstens die Hälfte der Gesamtstrecke betragen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger fährt mit öffentlichen Verkehrsmitteln an 220 Arbeitstagen vormittags von seiner Wohnung A zur regelmäßigen Arbeitsstätte B, mittags zur Wohnung A, nachmittags zu regelmäßigen Arbeitsstätte C und abends zur Wohnung A zurück. Die Entfernungen betragen zwischen A und B 30 km und zwischen A und C 40 km. Die Monatskarte für die öffentlichen Verkehrsmittel betragen 300 € monatlich.

Die Entfernungspauschale beträgt: 220 Tage x 70 km (30 km + 40 km) x 0,30 € = 4.620 €, höchstens jedoch 4.500 €. Die tatsächlichen Kosten für die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel (12 x 300 € = 3.600 €) übersteigen die im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale nicht. Somit ist die Entfernungspauschale in Höhe von 4.500 € anzusetzen.

3. Familienheimfahrten bei doppelter Haushaltsführung

Im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kann ein Steuerpflichtiger für Familienheimfahrten ebenfalls die Entfernungspauschale bei der Ermittlung seiner Werbungskosten ansetzen. Der Jahresvergleich zwischen der Entfernungspauschale oder den höheren Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind bei den Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung für die wöchentlichen Familienheimfahrten und den Fahrtkosten von der Zweitwohnung zu regelmäßigen Arbeitsstätte jeweils getrennt durchzuführen. Bei den Aufwendungen für die Familienheimfahrten ist zu beachten, dass die Begrenzung der Fahrtkosten auf den Höchstbetrag von 4.500 € keine Anwendung findet.

Quelle: BMF-Schreiben vom 3. Januar 2013, IV C 5 S 2351/09/10002, DStR 2013 S. 38

18. Außergewöhnliche technische Abnutzung bei abgeschriebenem Pkw

Ein verheirateter Steuerpflichtiger wurde im Kalenderjahr 1999 zusammen mit seiner Ehefrau zur Einkommensteuer veranlagt. Der Steuerpflichtige erzielte als Richter Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie als Dozent, Prüfer und als wissenschaftlicher Autor Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Seine Ehefrau erzielte ebenfalls als Richterin Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Kalenderjahr 1999 entstand an dem damaligen (erstmalig im Januar 1992 zugelassenen) Pkw des Steuerpflichtigen bei einem Verkehrsunfall auf der Rückfahrt vom Gericht nach Hause erheblicher Sachschaden, dessen Reparatur etwa 10.000 DM gekostet hätte. Der Steuerpflichtige verkaufte seinen Pkw vier Tage später in unrepariertem Zustand für 3.500 DM, nachdem ihm die zuständige Sachbearbeiterin aus dem Finanzamt auf seine telefonische Anfrage zur Behandlung des Unfallschadens die Auskunft gegeben hatte, er könne als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit den Differenzbetrag zwischen dem Zeitwert des Wagens vor dem Unfall (nach Angaben des Steuerpflichtigen 11.500 DM) und den Zeitwert des Pkw nach dem Unfall geltend machen. Er machte in der Einkommensteuererklärung bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit den Wertverlust des Pkw aufgrund des Unfalls in Höhe von 8.000 DM (als Differenz zwischen dem Zeitwert des PKW vor und nach dem Unfall) geltend. In den Einkommensteuerbescheid für das Veranlagungsjahr 1999 ließ das Finanzamt die Unfallkosten unberücksichtigt. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, welcher jedoch erfolglos blieb.

Passiert mit dem privaten Pkw auf dem Weg zur Arbeit ein Unfall, so können die entstehenden Unfallkosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten abgesetzt werden. Die Werbungskosten bemessen sich dabei nach dem rechnerischen Restbuchwert des Pkw vor dem Unfall und dem Wert des Fahrzeugs nach dem Unfall. Dies ergibt sich aus den Regelungen über die Abschreibungen im Einkommensteuergesetz, die auch bei der Ermittlung der Werbungskosten für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit anzuwenden sind. Der BFH ging im vorliegenden Fall davon aus, dass der Pkw vollständig abgeschrieben war. Daher ergab sich keine (positive) Differenz zwischen Buchwert und Veräußerungspreis, die hätte berücksichtigt werden können.

Weiterhin stellte der BFH fest, dass die telefonische Rechtsauskunft im vorgenannten Fall durch den Sachbearbeiter keine Bindungswirkung gegenüber dem Steuerpflichtigen auslöst. Denn eine steuerliche Bindungswirkung für eine telefonische Rechtsauskunft setzt nach ständiger Rechtsprechung voraus, dass die Auskunft durch den zuständigen Sachgebietsleiter oder durch den Vorsteher des Finanzamtes erfolgte. Dies war jedoch in dem vorgenannten Sachverhalt nicht geschehen.

Hinweis:

Erleidet ein Steuerpflichtiger mit seinem privaten Pkw auf einer Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einen Unfall, so kann er die ihm entstandenen Unfallkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit absetzen. Als Werbungskosten sind bei einem unreparierten Pkw die Differenz zwischen dem rechnerischen Buchwert (Anschaffungskosten abzüglich fiktiver Afa) und dem Veräußerungserlös absetzbar.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. August 2012, VIII R 33/09, BFH/NV 2013 S. 114

19. Arbeitslohn von Dritter Seite

Preisvorteile und Rabatte, die Arbeitnehmer von Dritten erhalten, können Arbeitslohn darstellen. Das gilt aber nur dann, wenn sie tatsächlich als Gegenleistung für die Arbeit gewährt werden und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen. Wo liegt die Grenze?

In einem aktuellen Fall lag nach Auffassung des BFH kein Arbeitslohn vor. Ein Krankenhausträger bezog von einem Lieferanten Apothekenartikel. Der Lieferant belieferte auch Mitarbeiter des Krankenhauses zu günstigeren Konditionen. Er selber hatte das Programm initiiert und bekannt gemacht, unter Duldung durch den Krankenhausträger. Die bezogenen Waren wurden den Mitarbeitern direkt an den Arbeitsplatz geliefert. Sie bezahlten per Einzugsermächtigung. Die Rabatte seien Arbeitslohn, so das Finanzamt, und nahm den Arbeitgeber für zu wenig einbehaltene Lohnsteuer in Haftung.

Dieser Auffassung widersprach jedoch der BFH. Er bestätigte die Auffassung der ersten Instanz, dass es sich bei der Rabattgewährung nicht um durch einen Dritten vermittelten Arbeitslohn handelt. Ziel des Lieferanten sei es gewesen, neue Kunden zu gewinnen und den Krankenhausträger an sich zu binden. Eine Zuwendung durch einen Dritten stelle nur dann Arbeitslohn dar, wenn der Arbeitgeber beispielsweise einen ihm zustehenden Vorteil im abgekürzten Zahlungswege als Arbeitsentgelt an seine Mitarbeiter weitergibt. Dies beurteile sich jedoch nicht ausschließlich nach dem Empfängerkreis der Drittzuwendung, sondern nach deren Rechtsgrund und damit nicht zuletzt danach, ob der Dritte den Vorteil aus eigenwirtschaftlichem Interesse oder im Interesse des Arbeitgebers gewähre.

Hinweis:

Es gilt nicht der Grundsatz, dass immer dann Arbeitslohn vorliegt, wenn ausschließlich Arbeitnehmer in den Genuss von Zuwendungen und Rabatten kommen. Auch gehören Preisvorteile, die ein Dritter den Arbeitnehmern einräumt, nicht allein deshalb zum Arbeitslohn, weil der Arbeitgeber an der Verschaffung der Rabatte mitgewirkt hat. Entscheidend ist immer, ob die Zuwendung Prämie oder Arbeitslohn für die Arbeitsleistung darstellt.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Oktober 2012, VI R 64/11, DStR 2012 S. 2433

20. Private Telefonkosten bei mindestens einwöchiger Dienstreise abziehbar

Aufwendungen für Telefonate sind dann als Werbungskosten abzugsfähig, wenn sie beruflich veranlasst sind. Dabei können die entstanden Kosten beim Finanzamt regelmäßig durch Nachweis der Einzelverbindungen oder aber pauschal bis zu 20 % des Rechnungsbetrags, höchstens 20 € monatlich, geltend gemacht werden.

Ein aktuelles Urteil des BFH erweitert die Abzugsmöglichkeit für private Telefonkosten. Bei einer mindestens einwöchigen Dienstreise ist es danach möglich, die Telefonkosten als Werbungskosten geltend zu machen.

Kosten, die untrennbar sowohl privat als auch beruflich veranlasst sind, sind dann der steuerrechtlich erheblichen Berufssphäre zuzuordnen, wenn die Aufwendungen so stark durch die berufliche / betriebliche Situation geprägt sind, dass die private Veranlassung unbedeutend ist, so der BFH. Dies wird z.B. auch deutlich bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Privat veranlasste Aufwendungen können also wegen der Überlagerung durch berufliche Gründe zum Werbungskostenabzug zugelassen werden. Das gilt entsprechend für private Telefongespräche bei einer beruflichen Abwesenheitsdauer von mindestens einer Woche. In einem solchen Fall ließen sich die notwendigen privaten Dinge - ebenso wie beispielsweise bei einer doppelten Haushaltsführung aus beruflichem / betrieblichem Anlass - aus der Ferne nur durch über den normalen Lebensbedarf hinausgehende Mehraufwendungen für Telekommunikation regeln.

Im Sachverhalt ging es um einen Marinesoldaten, der auf einer Fregatte eingesetzt war. Während seines Einsatzes auf hoher See und in ausländischen Häfen entstanden ihm Kosten von rund 250 € für 15 jeweils an den Wochenenden geführte Telefongespräche. Diese Kosten waren nach Auffassung des BFH als Werbungskosten abzugsfähig.

Hinweis:

Das Urteil gilt für alle Berufsgruppen. Soweit das Telefon oder Internet beruflich genutzt wird, sind neben den laufenden Verbindungskosten auch Anschaffungs- und Anschlusskosten sowie die monatliche Grundgebühr abzugsfähig. Vereinfachend können Steuerpflichtige zudem die Kosten eines repräsentativen 3-Monats-Zeitraums für das gesamte Kalenderjahr heranziehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. Juli 2012, VI R 50/10, BFH/NV 2013 S. 293

21. Antrag auf Besteuerung der Kapitaleinkünfte nach dem Teileinkünfteverfahren

Eine Steuerpflichtige war die einzige Gesellschafterin einer GmbH. Ihrer Einkommensteuererklärung lag eine Anlage KAP bei, in welcher sie Einkünfte aus Kapitalvermögen i.H.v. 30.000 € erklärte. Entsprechend der der Anlage KAP beigefügten Steuerbescheinigung der GmbH wurden als Steuerabzugsbeträge die Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag angegeben. Weitere Eintragungen enthielt das Formular der Anlage KAP nicht.

Beabsichtigt war, die Kapitaleinkünfte nach dem für die Steuerpflichtige günstigeren Teileinkünfteverfahren zu besteuern statt mit 25 % Abgeltungsteuer. Hierfür muss jedoch ein Antrag gestellt werden, der nach dem Gesetzeswortlaut nur bei Abgabe der Einkommensteuererklärung ausgeübt werden kann. Eine Nachholung des Antrags nach erstmaliger Abgabe der Einkommensteuererklärung (z.B. im Einspruchsverfahren) ist für das betreffende Kalenderjahr nicht möglich. Die Steuerpflichtige wurde vom Finanzamt veranlagt - ohne Berücksichtigung des Teileinkünfteverfahrens. Gegen den ergangenen Einkommensteuerbescheid legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Das Finanzamt wies diesen ab.

Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt sah den Einkommensteuerbescheid ebenfalls als rechtmäßig an. Die Steuerpflichtige habe den Antrag auf Versteuerung der Kapitalerträge nach dem Teileinkünfteverfahren verspätet gestellt. Der Antrag sei spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu stellen. Hierbei handele es sich um eine Handlungsfrist, welche nicht verlängerbar sei und die auch nicht durch eine nachträgliche Antragstellung beispielsweise im Einspruchsverfahren nachgeholt werden könne.

Auch nach den Vorschriften der Abgabenordnung könne dieser Antrag nicht mehr nachträglich gestellt werden, da für das Fristversäumnis ein Verschulden durch die Steuerpflichtige vorgelegen habe. Sie habe nämlich den entsprechenden Hinweis bei den Erläuterungen zum Erklärungsvordruck nicht berücksichtigt.

Hinweis:

In Anbetracht der Kompliziertheit der Steuergesetze kann unseres Erachtens von einem „Verschulden“ der Steuerpflichtigen niemals ausgegangen werden. Dennoch hilft das nicht weiter, denn die Ausübung des Wahlrechts zur Besteuerung von Kapitalerträgen aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften nach dem Teileinkünfteverfahren muss nach dem Wortlaut des Gesetzes spätestens mit Abgabe der Einkommensteuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum vorgenommen werden. Eine nachträgliche Antragstellung kann auch im Einspruchsverfahren nicht mehr nachgeholt werden. Gerne beraten wir Sie, welches die günstigere Besteuerungsalternative für Ihre Kapitalerträge ist. Sprechen Sie uns an.

Quelle: FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 19. Dezember 2011, I K 1108/11, rkr., DStRE 2013 S. 18

22. Altverluste aus Wertpapiergeschäften nur noch 2013 verrechenbar

Spekulationsverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften, die bis zum 31. Dezember 2008 erzielt wurden (Altverluste), sind nur noch bis zum 31. Dezember 2013 mit Gewinnen aus der Veräußerung von Kapitalvermögen verrechenbar. Eine Verrechnung dieser Altverluste kann nur im Rahmen der Einkommensteuererklärung durch das Finanzamt bei einem Steuerpflichtigen durchgeführt werden. Um die Verlustverrechnung durchführen zu können, muss der Steuerpflichtige seinem Finanzamt eine Jahressteuerbescheinigung von seiner Bank vorlegen, aus der sich die dem Steuerabzug unterliegenden Veräußerungsgewinne ergeben. Ab dem Kalenderjahr 2014 können die Altverluste nur noch mit Gewinnen aus Spekulationseinkünften verrechnet werden. Dies umfasst die Veräußerungsgewinne von Wirtschaftsgütern innerhalb der einjährigen Spekulationsfrist, die die jährliche Freigrenze von 600 € überschritten haben. Daneben gehören zu den Spekulationseinkünften auch die Veräußerungsgeschäfte von nicht selbstgenutzten Immobilien innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist. Eine Verrechnung von Altverlusten mit Kapitaleinkünften aus Zinsen und Dividenden ist dann nicht mehr möglich.

Besitzt ein Steuerpflichtiger noch Altverlustvorräte aus Spekulationsgeschäften, die noch aus dem Jahre 2008 herrühren, so besteht die Möglichkeit, durch den Verkauf von Wertpapieren steuerbare Veräußerungsgewinne zu realisieren, die man mit den Altverlusten verrechnen kann. Bei den Altverlusten besteht ein steuerlicher Vorteil darin, dass bei diesen Verlusten keine Aufteilung vorzunehmen ist, in Verluste aus Aktienverkäufen sowie Verluste aus den übrigen Kapitaleinnahmen, so dass Altverluste auch mit den laufenden Gewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden können.

Hinweis:

Falls Sie noch Altverluste aus privaten Veräußerungsgeschäften haben, so sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie, welche steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten für Sie bestehen, um diese Verluste steuerlich nutzen zu können.

Quelle: Bankenverband, Pressemitteilung vom 10. Januar 2013, www.bankenverband.de

23. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand

Ein Steuerpflichtiger war Eigentümer eines im Jahre 1983 bezugsfertig gewordenen Zweifamilienhauses, in dem sich im Erdgeschoss eine selbstgenutzte Wohnung von ca. 59 qm sowie im ersten Obergeschoss eine Wohnung von ca. 70 qm befand. Die Wohnung im ersten Obergeschoss war bis zum August 1991 an einen fremden Dritten sowie im Zeitraum von September 1991 bis August 1997 an die Mutter des Steuerpflichtigen vermietet. Seit dem Tod der Mutter stand die Wohnung leer. Im Dachgeschoss des Wohngebäudes befand sich außerdem ein Zimmer mit Bad (ca. 60 qm Wohnfläche). Dieses Zimmer war zu keinem Zeitpunkt nach Bezugsfertigkeit des Hauses vermietet. Nach einer Ortsbesichtigung wurde die Feststellung getroffen, dass das Zimmer zu privaten Zwecken als Abstellraum genutzt wurde. In seiner Einkommensteuererklärung für die Streitjahre 2004 bis 2006 machte der Steuerpflichtige jeweils Werbungskostenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit dem Zweifamilienhaus geltend. Diese resultierten aus dem Einbau einer Küche, Steuerberatungskosten sowie den anteiligen Aufwendungen für das gesamte Gebäude. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse aus Vermietung und Verpachtung unter dem Hinweis auf eine fehlende Vermietungsabsicht des Steuerpflichtigen nicht.

Im Rahmen des Einspruchsverfahrens trug der Steuerpflichtige vor, dass er seit 1997 etwa alle zwei Monate Anzeigen in einem überregionalen Zeitungsverband schalte, in denen er für die ausschließlich möbliert angebotene Wohnung im ersten Obergeschoss zunächst für eine Monatsnettomiete von 720 € inseriert habe. Er hatte dabei im Laufe der Jahre den geforderten Mietzins aber laufend erhöht. Insgesamt hatte er über 900 Anzeigen veröffentlicht. Die Miethöhe hatte er aus dem städtischen Mietspiegel errechnet. Ihm aber geeignet

erscheinende Mieter hatten sich nicht gemeldet. Für das Zimmer im Dachgeschoss des Hauses habe er keine Zeitungsannonce geschaltet, sondern gelegentlich und erfolglose Aushänge in der Nachbarschaft angebracht. Der Einspruch des Steuerpflichtigen gegen die Entscheidung des Finanzamtes blieb ohne Erfolg.

Auch der BFH erkannte die Werbungskosten mangels Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht nicht an. Der Steuerpflichtige habe keine ernsthaften und nachhaltigen Vermietungsbemühungen entfaltet. Der Ansatz der Werbungskosten für das Dachgeschosszimmer wurde versagt, weil der Steuerpflichtige das Objekt nach Auffassung des BFH gar nicht vermieten wollte. Auch für die Wohnung im ersten Obergeschoss hat der BFH die anfallenden Aufwendungen nicht zum Werbungskostenabzug zugelassen. Ein Steuerpflichtiger könne zwar die geeignete Art und Weise der Platzierung eines von ihm angebotenen Mietobjekts am Wohnungsmarkt und seine Werbung hierfür selber bestimmen. Wenn er seine Wohnungen aber nicht vermieten könne, hätte er sein Verhalten anpassen und geeignete Wege der Vermarktung suchen als auch seine Vermietungsbemühungen intensivieren müssen. Daneben hätte er Zugeständnisse, etwa bezüglich der Miethöhe oder der akzeptablen Mieter, machen können. Da er dies nicht getan habe, habe er die Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben.

Das Urteil ist richtungsweisend, weil es zur regelmäßigen Leerstandssituation von Mietimmobilien als auch zu Gründen vorübergehender erfolgloser oder nur verhaltener Vermietungsaktivitäten Stellung nimmt. Der BFH beantwortet mit diesem Urteil auch die Frage, wie bei einem langjährigen Leerstand von Mietimmobilien in Gebieten mit einem strukturellen Überangebot zu verfahren ist. Denn zu dieser strittigen Frage sind beim BFH noch mehrere Verfahren anhängig.

Hinweis:

Kann ein Steuerpflichtiger seine Wohnung am Markt nicht vermieten, so kann er die Aufwendungen für sein Objekt nur als Werbungskosten absetzen, soweit er seine Einkünfteerzielungsabsicht nicht aufgibt. Sollte die Werbung für eine Wohnung über Zeitungsannoncen erfolglos sein, so muss er seine Vermietungsbemühungen intensivieren, ggf. einen Wohnungsmakler beauftragen oder Zugeständnisse bei der Miethöhe und dem Personenkreis der Mieter machen. Ansonsten verliert er seine Einkünfteerzielungsabsicht mit der Folge, dass die Werbungskosten für die Mietwohnung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht mehr absetzbar sind.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Dezember 2012, IX R 14/12, LEXinform Nr. 0928991

24. Werbungskosten für Abgeltung eines Wohnrechtes

Im Jahr 1983 hatten die Eltern eines Steuerpflichtigen diesem ein Zweifamilienhaus übertragen, an dem die Eltern ein lebenslangliches unentgeltliches Wohnrecht hatten. Aus Alters- und Gesundheitsgründen bezog die Mutter - der Vater war mittlerweile verstorben - im Jahr 2001 eine Mietwohnung. Der Sohn renovierte das Haus nach dem Auszug der Mutter und vermietete es anschließend in eigenem Namen. Er erklärte die Einnahmen als solche aus Vermietung und Verpachtung und machte neben den Renovierungskosten die von ihm übernommenen Kosten der Mietwohnung für die Mutter als Werbungskosten geltend. Hier spielte das Finanzamt aber nicht mit.

Das Hessische Finanzgericht gab jedoch dem Steuerpflichtigen mit folgender Begründung Recht:

- Vermietet der Wohnungseigentümer die mit einem dinglichen Wohnrecht belastete Wohnung an Dritte und vereinnahmt er den Mietzins, übt er die maßgebende wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über das Mietobjekt aus, so dass ihm als wirtschaftlichem Eigentümer die Vermietungseinkünfte zuzurechnen sind.
- Ein noch fortbestehendes (dingliches) Wohnrecht, das der Nutzung dient und tatsächlich nicht ausgeübt wird, steht einer schuldrechtlichen Nutzungsvereinbarung (Überlassungsvertrag mit dem Sohn) nicht entgegen.
- Wird die mit einem dinglichen Wohnrecht belastete Wohnung vom Steuerpflichtigen vermietet und werden dafür die Mietkosten für eine andere Wohnung des Nutzungsberechtigten vom Steuerpflichtigen übernommen, stellen die Mietzahlungen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar.
- Löst der Eigentümer dagegen mit seinen Zahlungen das dingliche Nutzungsrecht ab und verschafft sich dadurch die vollständige rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht an dem Grundstück, stellen die Aufwendungen nachträgliche Anschaffungskosten dar.

Hinweis:

Der Steuerpflichtige hatte mit den Zahlungen nicht das Nutzungsrecht der Mutter ablösen wollen. Die zuerst mündlich, später schriftlich gefasste Vereinbarung zwischen Mutter und Sohn über den Verzicht auf die Ausübung des Wohnrechtes gegen Übernahme der Mietzahlungen begründet keinen Gestaltungsmissbrauch. Da die komplette Vermietung des Hauses erst durch den Verzicht der Mutter auf Ausübung ihres Wohnrechtes möglich war, stellten die Zahlungen Werbungskosten dar.

Das Finanzamt hat allerdings gegen dieses positive Urteil Revision eingelegt.

Quelle: FG Hessen, Urteil vom 19. April 2012, 13 K 698/09, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 28/12), LEXinform Nr. 5013748

25. Denkmalschutzaufwendungen schon im Wege der Schätzung zu berücksichtigen

Der BFH hat bereits vor zwei Jahren Zweifel daran geäußert, ob allein wegen einer noch fehlenden Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde die im Einkommensteuergesetz vorgesehenen Steuervergünstigungen für Denkmalschutz nicht zu berücksichtigen sind. Diese Bescheinigung sei im Verhältnis zum Einkommensteuerbescheid ein Grundlagenbescheid. Im Einkommensteuerbescheid dürfe keine abschließende Entscheidung getroffen werden, solange die Denkmalschutzbehörde nicht über den bei ihr gestellten Antrag eine verbindliche Entscheidung getroffen habe. Werde dennoch ein Einkommensteuerbescheid erlassen, müsse geprüft werden, ob und in welchem Umfang die geltend gemachten Denkmalschutzaufwendungen vorläufig zu berücksichtigen seien. Dies hat laut BFH im Wege einer sachgerechten Schätzung zu erfolgen.

Zunächst war die Finanzverwaltung trotz des BFH-Beschlusses bei ihrer Auffassung geblieben, bei Nichtvorliegen der notwendigen Bescheinigung eine Schätzung abzulehnen. Aufgrund verschiedener hiervon abweichender Entscheidungen der Finanzgerichte ist sie jetzt von ihrer strikten Haltung abgerückt. Zumindest gewährt sie den Steuerpflichtigen jetzt dem Grunde nach Aussetzung der Vollziehung der insoweit strittigen Steuer.

Voraussetzung für die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung ist aber zum einen, dass das Vorliegen eines begünstigten Objekts dem Grunde nach durch geeignete Unterlagen nachgewiesen und zum anderen ein Nachweis für das Vorliegen von begünstigten Aufwendungen geführt wird. Außerdem wird seitens der Finanzbehörden ein angemessener Sicherheitsabschlag vorgenommen.

Hinweis:

Eine vorläufige Berücksichtigung der erhöhten Abschreibungen bzw. der Steuerbegünstigung in geschätzter Höhe bereits im Lohnsteuerermäßigungsverfahren bzw. bei der Veranlagung zur Einkommensteuer lässt die Finanzverwaltung nach wie vor nicht zu.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 14. September 2012, S 2198 b.2.1-9/15 St 32, NWB GAAAE 17185

26. Nachträgliche getrennte Veranlagung nicht rechtsmissbräuchlich

In einem neuen Urteil hatte der BFH über folgenden Sachverhalt zu entscheiden. Eine Steuerpflichtige begehrte für die Veranlagungszeiträume 1988 bis 1991 die Durchführung einer getrennten Veranlagung. In den betreffenden Kalenderjahren wurde die Steuerpflichtige mit ihrem im Jahre 1996 verstorbenen Ehemann bei der Einkommensteuer zusammenveranlagt. Die Steuerpflichtige ging einer nicht selbständigen Tätigkeit nach. Ihr Ehemann war in diesem Zeitraum selbstständig tätig. Beide Ehegatten erzielten Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung. Die ergangenen Einkommensteuerbescheide für die Veranlagungszeiträume 1988 bis 1991 wurden bestandskräftig. Die Bescheide ergingen jedoch wegen der Höhe der Freistellung des Existenzminimums eines Kindes nur vorläufig. Im Kalenderjahre 1996 wurde über den Nachlass des Ehemanns das Konkursverfahren eröffnet und im Jahre 2004 aufgehoben. Die vom Finanzamt angemeldete Steuerforderung für spätere Veranlagungszeiträume wurde von der Steuerpflichtigen nur teilweise befriedigt. Im Kalenderjahr 2001 erließ das Finanzamt geänderte Einkommensteuerbescheide für den Veranlagungszeitraum 1988 bis 1991, die zu jeweils kleinen Steuererstattungen führten. Die Steuerpflichtige legte gegen die Änderungsbescheide Einspruch ein und beantragte die Durchführung einer getrennten Veranlagung. Das Finanzamt lehnte die Anträge auf Durchführung einer getrennten Veranlagung wegen einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung ab. Denn mit den Anträgen auf Durchführung einer getrennten Veranlagung verfolge die Steuerpflichtige nur den Zweck, Einkommensteuererstattungen zu erhalten, während Nachforderungen gegenüber dem Ehemann wegen des abgeschlossenen Nachlasskonkursverfahrens nicht mehr beigetrieben werden könnten. Der Einspruch der Steuerpflichtigen hiergegen blieb erfolglos.

Der BFH folgte dem Antrag des Finanzamtes nicht. Er sah die getrennte Veranlagung als nicht willkürlich an. Nach Auffassung des BFH können Eheleute grundsätzlich zwischen einer Zusammen- oder einer getrennten Veranlagung frei wählen. Dieses Wahlrecht werde durch die einkommensteuerlichen Vorschriften nicht eingeschränkt. Aus diesem Grund könne das Veranlagungswahlrecht bis zur Unanfechtbarkeit eines Änderungsbescheides ausgeübt werden. Eine einmal getroffene Wahl hinsichtlich der Veranlagungsart könne sogar bis zum Schluss der mündlichen Verhandlung vor einem Finanzgericht widerrufen werden, sofern keine rechtsmissbräuchliche oder willkürliche Antragstellung vorliege.

Den erstrebten wirtschaftlichen Vorteil aus der beantragten Einkommensteuererstattung konnte die Steuerpflichtige jedoch nicht erlangen. Denn die vom Ehemann geleisteten Voraus- und Abschlusszahlungen waren zunächst auf die festgesetzte Einkommensteuer beider Ehegatten anzurechnen, weil davon auszugehen war, dass der Ehemann mit seinen Zahlungen die Einkommensteuer beider Ehegatten tilgen wollte. Da seine Zahlungen in keinem Veranlagungszeitraum zur Tilgung der insgesamt höheren Einkommensteuer ausreichten, verblieb kein Erstattungsrest.

Hinweis:

Nach der Rechtsprechung können Steuerpflichtige bis zur Unanfechtbarkeit eines Einkommensteuerbescheides ihre Veranlagungsart frei wählen. Sogar im Finanzgerichtsverfahren kann man noch die Veranlagungsart widerrufen. Ab dem Einkommensteuerveranlagungszeitraum 2013 ist dies nicht mehr möglich, da man ab diesem Zeitraum nur noch bis zur Abgabe der Einkommensteuererklärung die Veranlagungsart wählen kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 30. August 2012, III R 40/10, BFH/NV 2013 S. 193

27. Kosten eines Ehescheidungsverfahrens abziehbar

Ein Steuerpflichtiger machte die Kosten anlässlich eines Ehescheidungsverfahrens als außergewöhnliche Belastung gelten. Die Kosten setzten sich aus Rechnungen für die Rechtsanwälte, einem Prozesskosten- sowie Gerichtskostenvorschuss zusammen. Später entstanden weitere Kosten für das Scheidungsverfahren, u.a. Gerichtskosten, eine Gebühr für den Zugewinn, eine Geschäftsgebühr für Kindes- und Trennungsunterhalt sowie die Kosten für die Rechtsanwälte. Das Finanzamt erkannte nur einen Teil der Scheidungskosten als außergewöhnliche Belastungen unter dem Hinweis an, dass anlässlich der Ehescheidung nur die unmittelbaren und unvermeidbaren Kosten des Scheidungsprozess als zwangsläufig erwachsen anzusehen und somit berücksichtigungsfähig seien. Hiergegen erhob der Steuerpflichtige Einspruch, der jedoch erfolglos blieb, so dass das Finanzgericht München entscheiden musste.

Aufwendungen sind als außergewöhnliche Belastungen absetzbar, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstandes erwachsen, so das Finanzgericht. Die Aufwendungen erwachsen einem Steuerpflichtigen dann zwangsläufig, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen.

Aufwendungen anlässlich einer Ehescheidung die mit dem Gerichtsverfahren zusammenhängen, wie z.B. Kosten für das Gericht und Anwaltskosten für die Scheidung und Versorgungsausgleich sind unabhängig von der Schuldfrage als zwangsläufig anzusehen und somit als außergewöhnliche Belastungen absetzbar. Alle weiteren Kosten, die mit der Scheidung in Zusammenhang stehen, wie z.B. die Kosten für Scheidungsfolgesachen, also Kosten für die vermögensrechtliche Regelung, Ehegatten- / Kindesunterhalt sowie hinsichtlich des Umgangs- und Sorgerechts, sind dagegen nicht abziehbar. Diese Kosten erwachsen nicht zwangsläufig, so die Richter, da die Ehegatten sich in diesen Punkten auch ohne Mitwirkung des Familiengerichtes einigen könnten.

Hinweis:

Als Aufwendungen im Rahmen eines Scheidungsverfahrens können nur die Kosten, die im Zusammenhang mit dem Gerichtsverfahren entstehen, als außergewöhnliche Belastungen angesetzt werden. Dies betrifft die Gerichts- und Anwaltskosten für die Scheidung und den Versorgungsausgleich. Die Kosten für die Scheidungsfolgesachen sind nicht als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Dies umfasst die Kosten für die Regelung des Kindes- und Trennungsunterhalts sowie den Zugewinnausgleich.

Quelle: FG München, Urteil vom 21. August 2012, 10 K 800/10, LEXinform Nr. 5014515

28. Kosten für die Unterbringung in einem Seniorenheim als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig

Zu den normalen Kosten der Lebensführung rechnen auch die Aufwendungen für die altersbedingte Unterbringung in einem Altenheim. Aufwendungen für die Pflege eines pflegebedürftigen Steuerpflichtigen sind dagegen ebenso wie Krankheitskosten steuerlich als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Dies gilt auch für eine Heimunterbringung, sofern diese ausschließlich durch eine Krankheit veranlasst ist. Was gilt jedoch in dem Fall, in dem ein Steuerpflichtiger in einem Seniorenheim untergebracht ist, die Pflege aber von einem auswärtigen ambulanten Pflegedienst übernommen wird? Darum ging es vor dem Finanzgericht Düsseldorf.

Eine im Jahre 1929 geborene Steuerpflichtige wurde zunächst mit ihrem im Kalenderjahr 2005 verstorbenen Ehemann zur Einkommensteuer veranlagt. Im Jahre 1997 erlitt die Steuerpflichtige eine Gehirnblutung, die zu gesundheitlichen Beeinträchtigungen führte. Infolge dessen wurden ihr mit Bescheid des Versorgungsamtes aus dem Jahre 1998 ein Grad der Behinderung von 100 % sowie die Merkzeichen G, AG, B, und H zuerkannt. Zudem war die Steuerpflichtige aufgrund ihrer Erkrankung als pflegebedürftig im Sinne der Pflegestufe III anerkannt. Zunächst wohnte sie mit ihren Ehemann zusammen in der gemeinsamen Ehwohnung. Im Jahre 2003 schlossen die Eheleute mit einem Wohnstift einen sogenannten Wohnstiftsvertrag über die Vermietung eines aus drei Zimmern bestehenden Apartments. Der Umzug in das Seniorenstift erfolgte im November 2003. Pflegeleistungen waren nicht Gegenstand des Wohnstiftvertrages. Zusätzlich schloss die Steuerpflichtige einen Pflegevertrag über die Erbringung von Pflegeleistungen durch einen ambulanten Pflegedienst ab. Die Entgelte

hierfür wurden nach Abzug der anzurechnen Leistungen der Pflege- und Krankenversicherung der Steuerpflichtigen gesondert in Rechnung gestellt.

In den Einkommensteuererklärungen machte die Steuerpflichtige die Aufwendungen, die mit dem Einzug in den Seniorenstift und ihrer Pflegebedürftigkeit in Zusammenhang standen, als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Das Finanzamt erkannte diese nur zum Teil an.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes sind die Kosten der Unterbringung und Verpflegung bei Pflegebedürftigen, die zwar in einer Senioreneinrichtung leben, aber dort keinen Pflege-Wohnvertrag abgeschlossen haben, dennoch als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Der Abzug ist jedoch zu kürzen um die zumutbare Belastung und die so genannte Haushaltersparnis.

Hinweis:

Sollten Ihnen aufgrund einer Erkrankung Kosten für die Unterbringung in einem Seniorenheim entstehen, so können sie diese Aufwendungen grundsätzlich als außergewöhnliche Belastung ansetzen. Was noch strittig ist, ist der Umfang der abzugsfähigen Kosten.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 21. Februar 2012, 10 K 2505/10 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 20/12), LEXinform Nr. 5014198

29. Was bleibt übrig vom Steuervereinfachungsgesetz 2013?

Das Hin und Her zwischen Bundestag und Bundesrat geht weiter. Nachdem der Bundesrat im Dezember die Gesetzesinitiative ergriffen und ein Steuervereinfachungsgesetz 2013 vorgelegt hatte, wird der Bundestag dies nun ausbremsen. Von den elf darin vorgeschlagenen Maßnahmen lehnt das Bundeskabinett sieben ausdrücklich ab. Dazu gehören u.a. die Absenkung der 44 €-Grenze bei den Sachbezügen (besondere Bedeutung für sog. „Tankgutscheine“), aber auch die Begrenzung der steuerfreien Zuschüsse zur Kinderbetreuung oder die Einführung eines Sockelbetrages für Handwerkerleistungen. Ausdrücklich begrüßt wird dagegen der Vorschlag zur zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im Lohnsteuerabzugsverfahren.

Geprüft werden sollen aber folgende Vorschläge:

- Neufassung der Voraussetzungen für den Abzug von Unterhaltsleistungen in das Ausland,
- Neuregelung des Nachweises von Pflegekosten bzw. Pflegeheimkosten,
- Umstellung der Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 15a EStG auf das Steuerbilanzmodell, d.h. Einbeziehung von Sonderbilanzen.

Hinweis:

Nach den Erfahrungen Ende 2012, nach denen kaum eine Einigung zwischen Bundestag und Bundesrat erzielt werden konnte, wird vermutlich auch keine Einigung bei diesem Gesetz erwartet werden dürfen. Dies gilt umso mehr angesichts der anstehenden Bundestagswahl.

30. Streubesitzdividenden werden steuerpflichtig

Der EuGH hatte im Jahr 2011 mokiert, dass die definitive Körperschaftsteuerbelastung und die Versagung der Steuerfreistellung für Dividenden an ausländische Muttergesellschaften in der EU gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt, da hierdurch ausländische Gesellschaften diskriminiert würden. Dividenden, die an Gesellschaften mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland ausgeschüttet werden, werden nämlich zu 95 % steuerfrei gestellt - 5 % gelten als nicht abziehbare Betriebsausgaben.

Zur Umsetzung des EuGH-Urteils war zunächst angedacht, die Gleichbehandlung dadurch herzustellen, dass auch ausländische Kapitalgesellschaften von der Steuerlast befreit werden, indem sie sich die Kapitalertragsteuer hätten erstatten lassen können. Dieser Lösung stimmte jedoch der Bundesrat nicht zu.

Nun hat man eine Einigung im Vermittlungsausschuss gefunden. Dividendenerträge inländischer Kapitalgesellschaften aus kleineren Unternehmensbeteiligungen (unter 10 %) werden künftig besteuert, um die vom Europäischen Gerichtshof geforderte Gleichbehandlung zwischen in- und ausländischen Gesellschaften beim so genannten Streubesitz zu erreichen.

Hinweis:

Ausgenommen von der Besteuerung sind jedoch Veräußerungsgewinne.

Die Neuregelung findet erstmals Anwendung für Bezüge, die nach dem 28. Februar 2013 zufließen. Für Altfälle bleibt es bei dem Erstattungsverfahren.

Quelle: Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20. Oktober 2011 in der Rechtssache C 284/09 vom 28. Februar 2013, Bundestagsdrucksache 146/13, www.bundestag.de

31. Steuerabkommen zwischen Deutschland und den USA über die Förderung der Steuerehrlichkeit paraphiert

Deutschland und die USA haben am 21. Februar 2013 ein Abkommen über die Förderung der Steuerehrlichkeit bei grenzüberschreitenden Sachverhalten paraphiert. Das Abkommen soll den steuerlichen Informationsaustausch zwischen den Steuerbehörden aus den USA und Deutschlands verbessern. Es ist beabsichtigt, mit dem Abkommen Rechtssicherheit für die deutschen Finanzinstitute im Verhältnis zum amerikanischen Fiskus zu schaffen.

Das Abkommen beruht auf dem zusammen mit Frankreich, Italien, Spanien und Großbritannien mit den USA ausgehandelten Abkommensmodell über den Informationsaustausch beziehungsweise US-amerikanischem Quellensteuerabzug im Verhältnis zu den USA. Es steht im Zusammenhang mit dem als FATCA bekannten Gesetz der Vereinigten Staaten (US-Gesetz, mit dem das US-Steuer-Reporting von ausländischen Finanzinstitutionen deutlich verschärft wurde) und hat folgenden Inhalt:

- Deutschland verpflichtet sich, von den in Deutschland ansässigen Finanzinstituten die Informationen über für US-Kunden geführte Konten zu erheben und der US-Behörde zur Verfügung zu stellen.
- Die USA verpflichten sich im Gegenzug, den deutschen Steuerbehörden Informationen über Zins- und Dividendeneinkünften zur Verfügung zu stellen, die die US-Steuerbehörde von Finanzinstituten erhoben hat.
- Die USA verpflichten sich, alle in Deutschland ansässigen Finanzinstitute von der Pflicht auszunehmen, mit der US-Steuerbehörde Vereinbarungen abschließen zu müssen, um in den USA Quellensteuereinbehalte nach dem Gesetz FATCA zu vermeiden.

Quelle: BMF-Pressemitteilung vom 22. Februar 2013, www.bundesfinanzministerium.de

32. Gewinnabführungsverträge anpassen

Der Bundesrat hat der Reform der Organschaft im Rahmen des so genannten Gesetzes zur Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts zugestimmt. Darin wird u.a. die ertragsteuerliche Organschaft an die Vorgaben der Europäischen Kommission sowie die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes angepasst. Zudem sind vorgesehene Vereinfachungsregelungen im Rahmen der Voraussetzungen zur Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft. Dabei wird der sog. doppelte Inlandsbezug aufgegeben. Für die Anerkennung der steuerlichen Organschaft kamen bisher nur Kapitalgesellschaften in Betracht, die sowohl ihren Sitz als auch den Ort der Geschäftsleitung im Inland hatten.

Vereinfachungen gibt es auch bei der Durchführung von Ergebnisabführungsverträgen. Diese sollen nun ggf. auch dann als durchgeführt gelten, wenn die Ergebnisabführung bzw. Verlustübernahme aufgrund

- fehlerhafter Bilanzansätze (Auswirkungen auf die tatsächliche Durchführung) und
- formeller Fehler des Gewinnabführungsvertrages hinsichtlich der Vereinbarungen zur Verlustübernahme dennoch erfolgte. Wurde nicht der richtige Gewinn oder nicht der richtige Verlust ausgeglichen, gilt dieser falsche Gewinn- bzw. Verlustausgleich nun als durchgeführt, wenn
 - der Jahresabschluss wirksam festgestellt wurde,
 - die Fehlerhaftigkeit nicht hätte erkannt werden müssen und
 - der Fehler nach Bekanntwerden eine Korrektur erfuhr.

Hinweis:

Eine steuerliche Organschaft wird in den Fällen, in denen Gewinnabführungsverträge nichtig sind oder Gewinnabführungen bzw. Verlustübernahmen auf Bilanzen beruhen, die offensichtliche oder wesentliche Fehler enthalten, wie bisher nicht anerkannt.

Aus dem Gesetz ergibt sich außerdem, dass Gesellschaften, die nicht unter das AktG fallen, insbesondere Gesellschaften mit beschränkter Haftung, in **neu abgeschlossene oder geänderte** Verträge, nach Inkrafttreten des Gesetzes, einen dynamischen Verweis auf die Regelungen des § 302 AktG aufnehmen müssen. Die Möglichkeit, den Vertragstext entsprechend dem Inhalt des § 302 AktG zu gestalten, ist mit der Änderung steuerlich nicht mehr zulässig.

So besteht unter Umständen auch Handlungsbedarf bei **Altverträgen**. Der Gesetzgeber hat für in der Vergangenheit abgeschlossene Gewinnabführungsverträge, die den bisherigen Anforderungen nicht entsprechende Regelungen zur Verlustübernahme enthalten, eine Übergangsregelung bis zum 31. Dezember 2014 geschaffen. Selbst wenn die Verträge keine Bezugnahme auf § 302 AktG enthalten, wird die Organschaft danach bis Ende 2014 unter folgenden Voraussetzungen anerkannt:

- eine Verlustübernahme erfolgt tatsächlich entsprechend § 302 AktG und
- die bisherige Vereinbarung zur Verlustübernahme wird bis zum 31. Dezember 2014 durch den dynamischen Verweis ersetzt.

Die Änderung der Alt-Gewinnabführungsverträge aufgrund der Anpassung an die neue Vorschrift gilt dem Gesetz zufolge nicht als „Neuabschluss“, so dass die steuerliche Anerkennung der Organshaft insoweit nicht gefährdet ist.

Hinweis:

Aufgrund der befristeten Übergangsregelung bis Ende 2014 empfiehlt sich, Altverträge trotzdem zu prüfen, da bei zweifelhaften Formulierungen aufgrund der Neuerung ab Anfang 2015 die Gefahr besteht, dass die Organshaft keine Anerkennung mehr findet.

Das Gesetz enthält außerdem die Einführung eines Feststellungsverfahrens ab 2013. Danach ist das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft gegenüber dem Organträger gesondert und einheitlich festzustellen. Der sich hieraus ergebende Feststellungsbescheid, der beiden bekanntzugeben ist, stellt den Grundlagenbescheid für den Körperschaftsteuerbescheid des Organträgers und der Organgesellschaft dar. Bisher war ein der Organgesellschaft gegenüber ergangener Steuerbescheid für den Organträger nicht bindend.

Quelle: Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20. Februar 2012, BGBl. 2012 I S. 285

33. Missbrauch bei Gesellschafter-Fremdfinanzierung

Obwohl das Finanzgericht Niedersachsen in einem Streitfall nachträgliche Anschaffungskosten auf eine Beteiligung trotz Zuführung der Finanzmittel durch einen Gesellschafter erst nach der Liquidation einer GmbH noch anerkannte, hat das Gericht den steuerlichen Abzug wegen eines Gestaltungsmissbrauchs letztendlich abgelehnt.

Im zu entscheidenden Fall hatte ein Steuerpflichtiger einer GmbH, an der er beteiligt war, nach Beginn der Liquidation noch Darlehen gewährt. Bevor er unmittelbar Gesellschafter geworden war, war er bereits stiller Gesellschafter an der GmbH gewesen. Nach Gewährung des Kredits konnte die GmbH die stille Beteiligung zurückzahlen. Den Verlust aus dem an die GmbH gewährten Kredit wollte der Steuerpflichtige als nachträgliche Anschaffungskosten auf seine Beteiligung berücksichtigt wissen.

Dies lehnte jedoch das Finanzamt ab, da die Gewährung des Kredits erst nach Beginn der Liquidation erfolgt war. Als Auflösungsverluste könnten jedoch nur eigenkapitalersetzende Darlehen anerkannt werden. Dies seien Kredite, die ein Gesellschafter seiner Gesellschaft in der Krise, zu einem Zeitpunkt in der er ihr als ordentlicher Kaufmann Eigenkapital zugeführt hätte, gewährt habe. Nach Beginn der Liquidation führe jedoch ein ordentlicher Kaufmann einer solchen Gesellschaft kein Eigenkapital mehr zu.

Dies sah das Finanzgericht Niedersachsen allerdings anders. Auch wenn die Gesellschaft durch einen entsprechenden Beschluss ihrer Gesellschafter aufgelöst werde, führe dies anders als die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht dazu, dass ein ordentlicher Kaufmann kein Eigenkapital mehr zuführe. Die Gesellschaft bleibe weiterhin bestehen. Der Beginn der Liquidation befreie den Kaufmann nicht von der strafbewehrten Pflicht, im Falle der Überschuldung das Insolvenzverfahren zu beantragen. Zur Abwendung der Überschuldung hätte der Kaufmann also auch nach Beginn der Liquidation sogar Eigenkapital zuführen müssen. Dennoch wies das Finanzgericht die Klage ab. Eine angemessene und naheliegende Gestaltung zur Abwendung des Insolvenzverfahrens wäre gewesen, anstelle des Hin- und Herzählens nach Beginn der Einstellung des aktiven Geschäftsbetriebes mit der Liquidation zu beginnen. Die Überschuldung hätte auch durch einen qualifizierten Rangrücktritt genauso einfach vermieden werden können. Zweck des Steuerpflichtigen für die Gewährung des Darlehens und Rückzahlung der stillen Beteiligungen war nach Auffassung der Richter die wirtschaftlich bereits im Privatvermögen entstandenen Verluste (stille Beteiligung) als nachträgliche Anschaffungskosten steuerlich zu berücksichtigen.

Hinweis:

Deutlich wird auch in diesem Fall wieder, dass ungewöhnliche Gestaltungen nur anerkannt werden können, wenn außersteuerliche tragfähige Gründe vorliegen.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 26. September 2012, 2 K 13510/10, www.rechtsprechung.niedersachsen.de

34. Zweifelsfragen zum betrieblichen Schuldzinsenabzug

Schuldzinsen sowie die mit einer Kreditaufnahme zusammenhängenden Finanzierungsnebenkosten sind nur dann Betriebsausgaben, wenn sie für ein Darlehen geleistet werden, das durch den Betrieb veranlasst ist. Dabei kommt es auf die tatsächliche Verwendung der Darlehensmittel an. Zwar kann der Unternehmer betriebliche Liquidität entnehmen und die hierdurch entstehende Finanzierungslücke durch Aufnahme eines Kredits schließen. Jedoch sind Schuldzinsen dann nicht abziehbar, wenn so genannte Überentnahmen getätigt werden. Diese liegen immer dann vor, wenn die Entnahmen höher sind als der Gewinn und die Einlagen.

Vermehrt sind in letzter Zeit Urteile durch den Bundesfinanzhof zu Fragen des betrieblichen Schuldzinsenabzuges ergangen, zu denen sich die Finanzverwaltung jetzt geäußert hat:

Geänderte Zuordnung eines Wirtschaftsgutes

Diese stellt weder eine Entnahme beim abgebenden Betrieb noch eine Einlage beim aufnehmenden Betrieb dar, wenn der Vorgang zum Buchwert stattgefunden hat. So hatte auch der BFH entschieden. Eine geänderte betriebsvermögensmäßige Zuordnung eines Wirtschaftsguts in diesem Sinne liegt u.a. dann vor, wenn

- ein Wirtschaftsgut nach Begründung einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung einem anderen Betriebsvermögen zuzuordnen ist,
- ein Wirtschaftsgut nach Verschmelzung einem anderen Betriebsvermögen zuzuordnen ist.

Schuldzinsen für Investitionsdarlehen

Schuldzinsen zur Finanzierung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens sind in jedem Fall Betriebsausgaben. Hierzu ist es nicht erforderlich, dass ein gesondertes Darlehen aufgenommen wird. Es kommt allein auf die tatsächliche Verwendung der Darlehensmittel an. Werden Darlehensmittel zunächst auf ein betriebliches Kontokorrentkonto überwiesen, von dem sodann die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens bezahlt werden, oder wird zunächst das Kontokorrentkonto belastet und anschließend eine Umschuldung in ein Darlehen vorgenommen, kann ein Finanzierungszusammenhang mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens aber nur angenommen werden, wenn ein enger zeitlicher und betragsmäßiger Zusammenhang zwischen der Belastung auf dem Kontokorrentkonto und der Darlehensaufnahme besteht. Hiervon geht die Finanzverwaltung dann aus, wenn die Mittel innerhalb von 30 Tagen vor oder nach Auszahlung der Darlehensmittel tatsächlich über das entsprechende Kontokorrentkonto finanziert wurden. Beträgt der Zeitraum mehr als 30 Tage, muss der Steuerpflichtige den erforderlichen Finanzierungszusammenhang zwischen der Verwendung der Darlehensmittel und der Bezahlung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für die Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nachweisen.

Hinweis:

Eine Verwendung der Darlehensmittel zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens scheidet aus, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Zeitpunkt der Verwendung der Darlehensmittel bereits abschließend finanziert waren und die erhaltenen Darlehensmittel lediglich das eingesetzte Eigenkapital wieder auffüllen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 18. Februar 2013, IV C 6 S 2144/07/10001, DB 2013 S. 428

35. Finanzierungskosten bei einer Rückstellung für Geschäftsunterlagen

Ein Steuerpflichtiger hatte im Jahresabschluss für sein Unternehmen eine Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen gebildet und dabei auch Finanzierungskosten mit einbezogen, die im Zusammenhang mit den genutzten Archivräumen angefallen waren. Bei der Ermittlung der Rückstellung hatte der Steuerpflichtige anteilige Kosten für die Afa, Miete einschließlich Mietnebenkosten, Grundsteuer, Versicherung, Instandhaltungskosten sowie sonstiger Raumkosten berücksichtigt. Darüber hinaus passivierte der Steuerpflichtige in der Rückstellung auch Zinsaufwendungen für die Archivräume. Bei den Finanzierungskosten handelte es sich um Zinsaufwendungen aus einer Poolfinanzierung, die anteilig auch auf die Archivräume umzulegen waren. Bei dieser Finanzierungsmethode werden zunächst alle liquiden Eigen- und Fremdmittel aus den Unternehmen eines Steuerpflichtigen in einen Pool eingezahlt. Anschließend werden aus dem Pool sämtliche Aufwendungen für die Geschäftsbetriebe der Unternehmen des Steuerpflichtigen beglichen.

Nach den steuerlichen Vorschriften können bei der Bildung einer Rückstellung für die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen nur die Einzelkosten sowie der angemessene Teil der Gemeinkosten bilanziert werden. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht vertraten die Rechtsauffassung, dass der Steuerpflichtige die Finanzierungskosten bei der Bildung seiner Rückstellung hätte nicht berücksichtigen dürfen, weil es sich bei diesen Aufwendungen nicht um notwendige Gemeinkosten gehandelt habe. Dies leiteten sie aus dem Umstand ab, dass die Darlehensmittel aus der Poolfinanzierung nicht unmittelbar zur Finanzierung der Archivräume aufgenommen wurden, so dass eine direkte Zuordnung dieser Kosten zu den Archivräumen nicht erfolgen konnte.

Hierzu vertrat der BFH jedoch eine andere Rechtsmeinung. Danach konnte der Steuerpflichtige seine Finanzierungskosten (Zinsen) bei der Bildung seiner Rückstellung zur Aufbewahrung der Geschäftsunterlagen ansetzen, obwohl kein unmittelbarer Finanzierungszusammenhang zwischen der Aufnahme der Darlehensmittel und deren Verwendung für die Archivräume bestanden hat. Nach Ansicht des BFH reichte ein mittelbarer Finanzierungszusammenhang zur Berücksichtigung der Finanzierungskosten bei der Bildung der Rückstellung aus, wenn diese Kosten im Wege einer verursachungsgerechten Kostenaufschlüsselung auf die Archivräume umgelegt werden konnten. Diese Voraussetzung war nach Meinung des BFH bei der Poolfinanzierung des Steuerpflichtigen gegeben.

Hinweis:

Für die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen für einen Zeitraum von 6 bzw. 10 Jahren, muss ein Steuerpflichtiger in der Bilanz seines Unternehmens eine Rückstellung bilden. Werden die Herstellungskosten zur Errichtung der Archivräume durch ein Darlehen finanziert, so sind diese Finanzierungskosten bei der Bildung der Rückstellung zu berücksichtigen. Werden die Unternehmen eines Steuerpflichtigen über einen Pool finanziert, so können in diesem Fall, die nach der Kostenschlüsselung rechnerisch entfallenden Finanzierungskosten, die auch auf die Archivräume umzulegen sind, bei der Ermittlung der Rückstellung für die Geschäftsunterlagen angesetzt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Oktober 2012, I R 66/11, LEXinform Nr. 0928777

36. Keine Teilwertabschreibung wegen der Unverzinslichkeit einer Forderung

Eine Kapitalgesellschaft hatte im Kalenderjahr 2003 alle Geschäftsanteile an einer GmbH erworben. Nach dem Anteilserwerb gewährte die Kapitalgesellschaft an die GmbH ein unverzinsliches Darlehen von 1,9 Mio. € für einen Zeitraum von neun Jahren. In ihrem handelsrechtlichen Jahresabschluss aktivierte die Kapitalgesellschaft die Darlehensforderung i.H.v. 1,1 Mio. €. Der Buchwert der Darlehensforderung resultierte aus dem Umstand, dass die Kapitalgesellschaft die Darlehensforderung unter Berücksichtigung eines Zinssatzes von 5,5 % abgezinst hat. Den Abzinsungsbetrag von 700.000 € erfasste die Kapitalgesellschaft in ihrer Gewinn- und Verlustrechnung als sonstigen betrieblichen Aufwand. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Abzinsung unzulässig sei und rechnete den Abzinsungsbetrag i.H.v. 700.000 € wieder dem laufenden Gewinn hinzu.

Eine Teilwertabschreibung war bei der unverzinslichen Darlehensforderung, nach Meinung des BFH nicht gerechtfertigt, weil keine voraussichtliche dauernde Wertminderung bei der Darlehensforderung vorlag. Der BFH schloss sich mit dieser Entscheidung der Rechtsmeinung des Finanzamtes an. Seine Rechtsauffassung leitete der BFH aus den Rechtsgrundsätzen zu den Teilwertabschreibungen bei festverzinslichen Wertpapieren ab. In diesen Fällen hatte der BFH ebenfalls eine dauerhafte Wertminderung verneint, da der Inhaber der Wertpapiere eine gesicherte Rechtsposition unabhängig vom Verlauf des Wechselkurses besessen hatte und er am Ende der Laufzeit des Wertpapiers den Nominalbetrag wieder zurück erhielt. Diese Überlegung hat der BFH auch auf die Bewertung der unverzinslichen Darlehensforderung bei der Kapitalgesellschaft übertragen. Denn auch in diesem Falle liegt zunächst am Bilanzstichtag ein niedrigerer Teilwert für die Darlehensforderung vor, der jedoch in den nachfolgenden Jahren zwangsläufig ansteigt und im Fälligkeitszeitpunkt wieder den Nominalbetrag der Darlehensforderung erreicht. Denn aufgrund des Darlehensvertrages bestand für die GmbH die Verpflichtung, die Darlehenssumme wieder in Höhe des Nominalbetrages an den Gläubiger zurückzubezahlen.

Hinweis:

Hat eine Gesellschaft eine unverzinsliche Forderung gegenüber einer dritten Person, so darf die Gesellschaft auf diese Forderung keine Teilwertabschreibung vornehmen, sofern der Schuldner an den Gläubiger wieder den Nominalbetrag der Forderung zurückbezahlen muss.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Oktober 2012, I R 43/11, LEXinform Nr. 0928560

37. Betriebsveräußerung im Ganzen trotz Fortführung der Tätigkeit

Für Gewinne aus der Veräußerung eines Betriebes, Teilbetriebes oder Mitunternehmeranteils wird ein Freibetrag in Höhe von max. 45.000 € gewährt sowie ein ermäßigter Steuersatz in Höhe von 56 % des durchschnittlichen Steuersatzes (mindestens 14 %), wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder dauernd berufsunfähig ist. Voraussetzung ist jedoch, dass die betriebliche Tätigkeit tatsächlich eingestellt wird.

Genau um diese Frage ging es vor dem Finanzgericht Köln. Ein Steuerpflichtiger hatte Ende 2002 seinen Malerbetrieb an seinen Sohn verkauft. Der Veräußerungsgewinn betrug rund 40.000 €, der aber aufgrund des Freibetrages komplett steuerfrei blieb. Im Folgejahr 2003 arbeitete er für seinen Sohn im Umfang von rund 17.000 € weiter, Altkunden betreute er auf eigene Rechnung im Umfang von rund 5.000 €. Zwei Jahre später zog er einen Großauftrag über 97.000 € an Land. Dabei hatte er einzelne, über Jahrhunderte aufeinander aufgetragene Schichten von Wandbelägen einzeln freizulegen und ausführlich zu dokumentieren.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung versagte das Finanzamt rückwirkend den Steuerfreibetrag. Die gewerbliche Tätigkeit sei nicht beendet und der Betrieb fortgeführt worden.

Das Finanzgericht gewährte jedoch die Vergünstigung. Die bisherige Tätigkeit und die nachfolgende Tätigkeit seien wirtschaftlich gesehen unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung nicht identisch. Keine Bedeutung hätten die geringen Umsätze aus der Tätigkeit für den Sohn und die Betreuung der Altkunden. Geringfügig in

diesem Sinne sind nach der Rechtsprechung des BFH Umsätze von weniger als 10 % der gesamten Umsätze in den letzten drei Jahren vor Betriebsveräußerung.

Der Großauftrag sei nicht in dem bisherigen Tätigkeitsfeld angesiedelt. Die neue Tätigkeit bezog sich darauf, einzelne Farbschichten freizulegen und zu dokumentieren. Die bisherige Tätigkeit hingegen bestand darin, Wandbeläge zu erneuern bzw. auszubessern. Während es bei der früheren Tätigkeit um die (Wieder-)Herstellung von Wandbelägen ging, hatte der neue Auftrag nach Auffassung der Richter eher einen "archäologischen" Charakter.

Hinweis:

Grundsätzlich ist eine Fortführung der bisherigen Tätigkeit für die Gewährung des Freibetrages und des ermäßigten Steuersatzes schädlich. Unschädlich ist jedoch die Aufnahme einer anders gearteten Tätigkeit. Diese muss sich aber deutlich von der bisherigen Tätigkeit unterscheiden (z.B. hinsichtlich der Verwendung der Betriebsmittel, Wirkungsfeld und Kundschaft). Das kann manchmal eine Gradwanderung darstellen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 15. November 2012, 10 K 1692/10, www.justiz.nrw.de

38. Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei einer Mitunternehmerschaft

Im Kalenderjahr 2003 gründeten 2 Kapitalgesellschaften eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co KG. Unternehmensgegenstand der GmbH & Co KG war die Herstellung und der Verkauf von Möbelementen. Im gleichen Jahr stellte die Personengesellschaft einen Vertriebsleiter ein und schloss gleichzeitig einen Mietvertrag über die Anmietung der betrieblichen Räume ab. Zur Küchenplanung erwarb sie im Januar 2004 ein EDV Programm. In den angemieteten Räumlichkeiten eröffnete sie im Jahr 2004 einen Werksladen. Erst danach wurden Umsätze erzielt, die vor allem aus dem Verkauf von Einbauküchen herrührten. Für das Kalenderjahr 2003 machte die KG einen Gewerbeverlust von ca. 108.000 € geltend. Das Finanzamt setzte für das Kalenderjahr 2003 einen Gewerbesteuermessbetrag von 0 € fest. Die Feststellung eines vortragsfähigen Gewerbeverlust i.H.v. 108.000 € lehnte es jedoch ab.

Der BFH hat in diesem Streitfall entschieden, dass das Finanzamt zu Recht für das Kalenderjahr 2003 keinen vortragsfähigen Gewerbeverlust für die GmbH & Co KG festgestellt hat, weil die Personengesellschaft im Kalenderjahr 2003 noch nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Geschäftsverkehr teilnahm. Für die Frage, ab welchem Zeitpunkt die Betriebsausgaben bei der Ermittlung des Gewerbeertrags zu berücksichtigen sind, ist nach Auffassung des BFH auf den Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht abzustellen. Dies ist der Zeitpunkt, in dem die Personengesellschaft mit ihrer werbenden Tätigkeit begonnen hat. Im Streitfall wäre dies der Tag der Ladeneröffnung gewesen. Die bloßen Vorbereitungshandlungen, wie z.B. die Anmietung der Geschäftsräume oder die Einstellung von Arbeitnehmern, führte hingegen noch nicht zu einem Beginn der Gewerbesteuerpflicht.

Zu diesem Urteilsfall ist anzumerken, dass die Kosten für die bloßen Vorbereitungshandlungen nur bei der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage der Personengesellschaft keine Berücksichtigung fanden. Die Gesellschafter der Personengesellschaft konnten jedoch die Aufwendungen aus den Vorbereitungshandlungen entsprechend ihrem Mitunternehmeranteil als vorweggenommene Betriebsausgaben bei ihrer Körperschaftsteueranmeldung geltend machen.

Hinweis:

Bei Gründung eines Einzelunternehmens oder einer Personengesellschaft ist zu beachten, dass die Gewerbesteuerpflicht erst ab dem Zeitpunkt beginnt, in dem das Einzelunternehmen oder die Personengesellschaft am allgemeinen wirtschaftlichen Geschäftsverkehr teilnimmt. Entstehen dem Einzelunternehmen oder der Personengesellschaft vor diesem Zeitpunkt Aufwendungen, z.B. für bloße Vorbereitungshandlungen, so sind diese Aufwendungen bei der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigungsfähig.

Quelle: BFH-Urteil vom 30. August 2012, IV R 54/10, BStBl. 2012 II S. 927

39. Aufwandsentschädigung eines ehrenamtlichen Betreuers

Der BFH hatte in einem aktuellen Fall darüber zu entscheiden, wie die Aufwandsentschädigung eines ehrenamtlichen Betreuers nach dem Einkommensteuergesetz zu behandeln ist.

Ein Steuerpflichtiger bezog in den Jahren 2001 bis 2004 aus seiner Tätigkeit als ehrenamtlicher Betreuer in 42 Fällen eine Aufwandsentschädigung. Für seine Tätigkeit erhielt er vom Amtsgericht eine Aufwandsentschädigung für eine zu betreuende Person von bis zu 323 € pro Jahr. Nach einer Prüfung der Steuerfahndung im Jahre 2007 erfasste das Finanzamt die Aufwandsentschädigung bei dem Steuerpflichtigen als sonstige Einkünfte. Seitens des Finanzamtes wurden 25 % der Einnahmen pauschal als Werbungskosten angesetzt. Gegen diese Entscheidung legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und machte geltend, dass nach den

einkommensteuerlichen Vorschriften Aufwandsentschädigungen, die aus einer öffentlichen Kasse gezahlt werden, steuerfrei seien. Diese Steuerbefreiungsvorschrift setzt jedoch voraus, dass die Aufwandsentschädigung im Haushaltsplan eines Landes oder beim Bund ausgewiesen wird. Nach Auffassung des Finanzamtes hatte diese Voraussetzung bei dem Steuerpflichtigen nicht vorgelegen. Nach einem erfolglosen Einspruchsverfahren erhob der Steuerpflichtige gegen die Entscheidung des Finanzamtes Klage.

Der BFH folgte der Auffassung des Steuerpflichtigen und entschied, dass die erzielten Einnahmen aus seiner ehrenamtlichen Betreuer Tätigkeit steuerfrei sind. Seine Auffassung begründete der BFH damit, dass dem Betreuer aufgrund des Bürgerlichen Gesetzbuches eine Entschädigung für seine Tätigkeit zustand. Dieser gesetzliche Anspruch des Betreuers machte einen Ausweis der Aufwandsentschädigung in einem Haushaltsplan nicht mehr notwendig, damit die Aufwandsentschädigung unter die betreffende einkommensteuerliche Steuerbefreiungsvorschrift fiel.

Hinweis:

Ein ehrenamtlicher Betreuer erzielt aus seiner Tätigkeit Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Die gesetzliche Regelung über die unbegrenzte Steuerbefreiung von Aufwandsentschädigungen bei einem Betreuer galt nur bis zum Einkommensteuerveranlagungszeitraum 2010. Mit dem Jahressteuergesetz 2010 hat der Gesetzgeber die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen neu geregelt. Danach sind ab dem Kalenderjahr 2011 Aufwandsentschädigungen zusammen mit anderen steuerfreien ehrenamtlichen Einnahmen des Steuerpflichtigen nur noch bis zu einem Betrag von 2.100 € steuerfrei. Ab dem Veranlagungszeitraum 2013 ist dieser steuerliche Freibetrag auf 2.400 € angehoben worden.

Quelle: BFH-Urteil vom 17. Oktober 2012, VIII R 57/09, BFH/NV 2013 S. 307,

40. Umsatzsteuer bei Verpflegungsleistungen eines Hotels

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Verpflegungsleistungen, die im Zusammenhang mit Übernachtungsleistungen erbracht werden, ist seitens des Finanzgerichtes München ein neues Urteil ergangen. Der Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde. Eine Steuerpflichtige erzielte umsatzsteuerpflichtige Umsätze aus dem Betrieb eines Hotels. Im Rahmen ihres Hotelbetriebes bot sie Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen mit Halb- und Vollpension an. Es bestand für die Gäste daneben auch die Möglichkeit die Übernachtungsleistungen mit „All-Inklusive“ zu buchen. In der Umsatzsteuererklärung 2010 erklärte sie die Übernachtungsleistungen, die sie zusammen mit den Verpflegungsleistungen erbracht hatte, mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Bei der Umsatzsteuererklärung veranlagte das Finanzamt dagegen diese Leistungen mit dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich der strittigen Umsatzsteuer. Ihr Antrag auf Aussetzung der Vollziehung wurde vom Finanzamt abgewiesen, sodass die Steuerpflichtige klagte.

Das Finanzgericht München gewährte Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich der Übernachtungsleistungen, die sie im Zusammenhang mit den Verpflegungsleistungen erbracht hatte, weil es ernsthafte Zweifel an der Umsatzbesteuerung zu 19 % hatte. In seiner Urteilsbegründung vertrat das Finanzgericht die Auffassung, dass diese Umsätze nach dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % zu versteuern seien.

Seit dem 1. Januar 2010 werden Übernachtungsleistungen bei Hotels mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % besteuert. Erbringt ein Hotel daneben noch Verpflegungsleistungen an einen Gast, wie z.B. das Frühstück, so unterliegen diese Leistungen grundsätzlich dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Wird gegenüber einem Gast eine gesamte Leistung erbracht, wie z.B. eine Übernachtung einschließlich Frühstück, so ist umstritten, wie diese Leistung umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Hierbei stellt sich insbesondere die Frage, ob die Verpflegungsleistung eine Nebenleistung zu der Übernachtungsleistung darstellt und somit die gesamte Leistung nur mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % zu besteuern ist. Nach der Rechtsprechung sehen der BFH sowie das Finanzgericht Mecklenburg die Verpflegungsleistung als Nebenleistung zu der Übernachtung an und gelangen somit zum ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Eine andere Rechtsauffassung vertreten das Bundesministerium der Finanzen sowie das Sächsische Finanzgericht, nach deren Rechtsauffassung die Verpflegungsleistungen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegen. Zur Zeit sind zwei Verfahren vor dem BFH anhängig, die diese Abgrenzungsfrage beantworten sollen.

Hinweis:

Falls Sie als Hotelier Übernachtungsleistungen mit Verpflegung erbringen, so unterwerfen Sie in ihrer Umsatzsteuererklärung diese Leistungen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 %. Anschließend legen Sie gegen die Umsatzsteuerfestsetzung Einspruch ein und beantragen Ruhen des Verfahrens unter dem Hinweis auf die Revisionsverfahren V R 25/11 und XI 3/11. Sollte der BFH zugunsten der Steuerpflichtigen entscheiden, so wird Ihnen die zu viel bezahlte Umsatzsteuer seitens des Finanzamtes wieder erstattet. Sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: FG München, Urteil vom 12. November 2012, 2 V 2192/12, rkr., EFG 2013 S. 178

41. Umsatzsteuer als regelmäßige Einnahme bzw. Ausgabe

Die Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuss-Rechnung unterscheidet sich von der Bilanzierung insbesondere dadurch, dass das Zufluss-/ Abflussprinzip gilt. Das heißt, Einnahmen und Ausgaben werden grundsätzlich erst mit tatsächlicher Zahlung berücksichtigt. Deshalb wirken sich Betriebseinnahmen und -ausgaben zu einem anderen Zeitpunkt auf den Gewinn aus als dies bei der Bilanzierung der Fall ist. Über die Jahre soll sich jedoch bei beiden Gewinnermittlungsarten der gleiche Totalgewinn ergeben.

Für den Zeitpunkt der Erfassung des Zu- bzw. Abflusses wird dabei grundsätzlich auf die Erlangung bzw. den Verlust der wirtschaftlichen Verfügungsmacht abgestellt. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die wirtschaftlich zum folgenden Wirtschaftsjahr gehören (z.B. Mietzahlung für Januar 2013, die aber schon am 30. Dezember 2012 gezahlt wurden), sind nicht zu erfassen, wenn sie innerhalb von 10 Tagen vor dem Ende des Wirtschaftsjahres zufließen bzw. abfließen. Zu den regelmäßig wiederkehrenden Zahlungen gehört auch die Umsatzsteuer, wenn sie innerhalb kurzer Zeit (10-Tage-Zeitraum) gezahlt bzw. vereinnahmt wird. Was gilt in den Fällen der Überweisung, der Zahlung per Scheck bzw. durch Lastschriftverfahren etc.? Dazu hat sich jetzt die Bayerische Finanzverwaltung geäußert:

Überweisung

Der Abfluss erfolgt spätestens im Zeitpunkt der Lastschrift. Der Abfluss kann aber auch bereits mit Eingang des Überweisungsauftrags bei der Überweisungsbank erfolgen, da der Zahlende ab diesem Zeitpunkt keine Verfügungsmacht mehr über den Verlauf der Überweisung hat. Voraussetzung ist allerdings, dass das Konto die nötige Deckung aufweist. Der Zufluss erfolgt im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Bankkonto, da der Zahlungsempfänger erst ab diesem Zeitpunkt über das Geld verfügen kann.

Scheck

Der Zeitpunkt des Abflusses erfolgt mit Hingabe des Schecks, der Zeitpunkt des Zuflusses mit Entgegennahme des Schecks. Voraussetzung ist lediglich, dass die Auszahlung bei sofortiger Vorlage des Schecks wegen fehlender Deckung des Kontos nicht verweigert werden kann und die Einlösung nicht durch eine zivilrechtliche Vereinbarung eingeschränkt ist.

Lastschrifteinzugsverfahren

Ist vom Steuerpflichtigen eine Lastschrifteinzugsermächtigung erteilt und wird die Voranmeldung fristgerecht eingereicht, gilt die Zahlung als bereits am Fälligkeitstag abgeflossen. Voraussetzung ist auch hier, dass das Konto eine entsprechende Deckung aufweist. Eine tatsächlich spätere Abbuchung vom Konto ist ebenso unbeachtlich wie die Möglichkeit, den Lastschrifteinzug zu widerrufen. Im Erstattungsfall kommt es erst im Zeitpunkt der Gutschrift beim Steuerpflichtigen zu einem Zufluss, da er erst zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich über den Geldbetrag verfügen kann.

Umbuchung/Aufrechnung

Bei einer Umbuchung handelt es sich um eine Aufrechnung. Der Abfluss und Zufluss erfolgt mit dem Wirksamwerden der Aufrechnungserklärung. Hierbei handelt es sich um eine einseitige empfangsbedürftige Willenserklärung, die in dem Zeitpunkt wirksam wird, in dem sie in den Machtbereich des Steuerpflichtigen gelangt und nach den Umständen zu erwarten ist, dass er von ihr Kenntnis nimmt. Die zivilrechtliche Rückwirkung der Aufrechnungserklärung auf den Aufrechnungszeitpunkt ist nicht maßgebend. Für den steuerlichen Zufluss ist rein der Zugang der Aufrechnungserklärung (= Umbuchungsmitteilung) entscheidend.

Zustimmungsfälle

Ein angemeldeter zustimmungsbedürftiger Steuervergütungsanspruch wird erst mit Bekanntgabe der Zustimmung an den Steuerpflichtigen fällig. Dies erfolgt in der Regel konkludent durch die Gutschrift. Wird die Fälligkeit durch die erst später erfolgte Bekanntgabe der Zustimmung auf ein Datum nach dem 10.01. verschoben, kann die Erstattung nicht mehr im Veranlagungszeitraum der wirtschaftlichen Zugehörigkeit erfasst werden.

Fälligkeit an einem Samstag/Sonntag oder Feiertag

Ist eine Umsatzsteuervorauszahlung an einem Samstag, Sonntag oder Feiertag fällig, verschiebt sich die Fälligkeit auf den nächsten Werktag. Dann kann die Zahlung erst im Veranlagungszeitraum der tatsächlichen Zahlung als Betriebsausgabe erfasst werden, da die Fälligkeit nicht mehr innerhalb des 10-Tage-Zeitraums liegt. Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 20. Februar 2013, S 2226 2.1 5/4 St32, DB 2013 S. 430

42. Geldwerter Vorteil bei einem Jobticket

Der BFH hatte zu entscheiden, ob die monatlichen Zahlungen eines Arbeitgebers für ein Jobticketprogramm seiner Arbeitnehmer unter die 44 €-Freigrenze für Sachbezüge fiel.

Ein Steuerpflichtiger schloss mit zwei Verkehrsbetrieben eine Vereinbarung über die Ausgabe von Jobtickets für seine Arbeitnehmer. Aufgrund dieser Vereinbarung konnten alle Arbeitnehmer des Steuerpflichtigen ein solches

Jobticket erwerben. Bei dem Jobticket handelte es sich um eine nicht übertragbare ermäßigte Jahreskarte für das Verbundnetz der Verkehrsbetriebe, die auf den Namen des Mitarbeiters ausgestellt wurde. Damit ein Mitarbeiter an dem Jobticketprogramm teilnehmen konnte, musste der Steuerpflichtige einen Grundbetrag an die Verkehrsbetriebe bezahlen. Daneben mussten die Mitarbeiter ebenfalls noch einen monatlichen Eigenanteil an die Verkehrsbetriebe entrichten. Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung stellte der Prüfer fest, dass der Arbeitgeber die Grundbeträge von insgesamt 409.000 €, die er an die Verkehrsbetriebe entrichtet hatte, nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen hatte. Der monatliche Grundbetrag je Arbeitnehmer betrug ca. 6 €. Der Lohnsteuer-Außenprüfer beurteilte diese Beträge als steuerbaren geldwerten Vorteil, die dem Arbeitnehmer nicht monatlich, sondern sofort im vollem Umfang i.H.v. 72 € (6 € x 12 Monate) für das ganze Jahr zugeflossen war. Damit lag der geldwerte Vorteil für ein Jobticket über der 44 €-Freigrenze für Sachbezüge. Der Lohnsteuer-Außenprüfer unterwarf den geldwerten Vorteil der Lohnsteuer und erließ einen Haftungsbescheid.

Der geldwerte Vorteil, den ein Arbeitnehmer durch den Bezug des Jobtickets erhielt, war ihm nach Auffassung des BFH mit Ausübung des Bezugsrechts, d.h. in dem Monat, in dem er die Jahresnetzkarte erhielt, sofort zugeflossen und somit der Lohnsteuer zu unterwerfen. Denn der Arbeitnehmer erhielt in diesem Zeitpunkt den wirtschaftlichen Vorteil aus dem Jobticket. Damit bestätigte der BFH die Auffassung des Finanzamtes. Die Arbeitnehmer, die das Bezugsrecht zum Erwerb des Jobtickets nicht ausgeübt hatten und keine Jahresnetzkarte von der Verkehrsgesellschaft erwarben, mussten dagegen keinen geldwerten Vorteil besteuern. Nach Auffassung des BFH führte bei diesen Arbeitnehmern alleine das Einräumen eines Anspruchs für den Erwerb einer Jahresnetzkarte noch nicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn.

Hinweis:

Der geldwerte Vorteil aus einem Jobticket fließt einem Steuerpflichtigen im Zeitpunkt des Erwerbs seiner Jahresnetzkarte zu. Liegt dieser geldwerte Vorteil über der 44 €-Freigrenze, so muss der Steuerpflichtige den gesamten geldwerten Vorteil in diesem Zeitpunkt der Lohnsteuer unterwerfen.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. November 2012, VI R 56/11, DStR 2013 S. 353

43. Stellplatz- und Garagenkosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung

Ein Steuerpflichtiger erzielte im Kalenderjahr 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung machte er Kosten für eine doppelte Haushaltsführung geltend. Diese betrafen Aufwendungen für eine Unterkunft sowie für einen Pkw-Stellplatz am Arbeitsort. Für die Wohnung sowie für den Pkw-Stellplatz hatte der Steuerpflichtige jeweils einen Mietvertrag mit seinem Vermieter geschlossen. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Steuerpflichtige Kosten für Familienheimfahrten mit dem eigenen Pkw sowie der Bahn geltend. Die Aufwendungen für den Pkw-Stellplatz i.H.v. 720 € hatte das Finanzamt bei der Einkommensteueranmeldung mit dem Hinweis nicht berücksichtigt, dass die Kosten für den Pkw-Stellplatz keine notwendigen Aufwendungen im Rahmen seiner doppelten Haushaltsführung darstellten. Diese Kosten betrafen vielmehr die Unterhaltskosten für den Pkw, die mit der Entfernungspauschale für die Familienheimfahrten abgegolten seien. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, welcher jedoch erfolglos blieb.

Der BFH gab dem Steuerpflichtigen Recht. Nach seiner Auffassung können die Kosten für einen Stellplatz oder eine Garage notwendige Mehraufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung darstellen und somit als Werbungskosten abzugsfähig sein. Voraussetzung ist jedoch, dass die Kosten beruflich veranlasst sind. Daneben müssen die Aufwendungen auch notwendig sein. Nach Meinung des BFH liegt dieser Fall z.B. vor, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen für einen Pkw-Stellplatz geltend macht, die ihm aufgrund einer Anmietung zum Schutz seines Fahrzeugs oder aufgrund der angespannten Parkplatzsituation an seinem Beschäftigungsort entstehen. Die Kosten für den Pkw-Stellplatz fallen nicht unter die Regelung der Entfernungspauschale.

Hinweis:

Sollten Sie bei Ihrer Einkommensteuererklärung Kosten für eine doppelte Haushaltsführung geltend machen, so beachten Sie, dass Sie auch Kosten für einen Pkw-Stellplatz oder eine Garage an Ihrem Unterkunftsart geltend machen können, sofern diese Aufwendungen beruflich veranlasst sind.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. November 2012, VI R 50/11, DStR 2013 S. 350

44. Mindestangaben für ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Ein Steuerpflichtiger war als angestellter Versicherungskaufmann tätig. Sein Arbeitgeber überließ ihm einen Pkw, den er auch zu privaten Zwecken nutzen konnte. Der Arbeitgeber versteuerte die Dienstwagenüberlassung nach der 1 %-Regelung. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung begehrte der Steuerpflichtige nunmehr, die Dienstwagenüberlassung anhand der tatsächlich entstandenen Fahrzeugkosten durch ein Fahrtenbuch zu besteuern. Das Fahrtenbuch bestand aus handschriftlich geführten Grundaufzeichnungen sowie

aus zusätzlichen ergänzenden Erläuterungen. Die handschriftlichen Grundaufzeichnungen enthielten fortlaufend die Fahrten nach Datum, Uhrzeit, Kilometerständen und gefahrenen Kilometern. Die beruflich veranlassten Fahrten hatte der Steuerpflichtige in dem Fahrtenbuch jeweils als Außendienst oder Dienstfahrten vermerkt. Die besuchten Personen, Firmen oder Behörden wurden dagegen nicht angegeben. Einen Ausdruck aus dem elektronisch geführten Terminkalenders des Arbeitgebers fügte der Steuerpflichtige als ergänzende Erläuterung dem Fahrtenbuch bei. Der Ausdruck enthielt dabei die Angaben über Datum, Uhrzeit, Name sowie Adresse der jeweils aufgesuchten Kunden. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung erkannte das Finanzamt das Fahrtenbuch des Steuerpflichtigen nicht an.

Der BFH gab in seiner Entscheidung dem Finanzamt Recht und stellte fest, dass der Steuerpflichtige kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorgelegt hatte. Dies ergab sich aus der Tatsache, dass das Fahrtenbuch keine Angaben über die Fahrtziele sowie zu den jeweils aufgesuchten Kunden und Geschäftspartnern enthielt. Eine allgemeine und pauschale Bezeichnung von Fahrten im Fahrtenbuch als „Dienstfahrten“ verstößt ebenfalls gegen die geltenden Rechtsgrundsätze für Fahrtenbücher. Nach Meinung des BFH konnte der Steuerpflichtige die erforderlichen Mindestangaben im Fahrtenbuch auch nicht durch anderweitige Auflistungen, wie z.B. durch ergänzende Ausdrücke aus einem Terminkalender des Arbeitgebers, ersetzen.

Hinweis:

Bei der Erstellung eines Fahrtenbuches ist zu beachten, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt werden muss. Neben dem Datum und dem Fahrtziel muss das Fahrtenbuch grundsätzlich auch die jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner sowie den geschäftlichen Anlass und dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs enthalten. Fehlt eine der vorgenannten Angaben, so liegt kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vor.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. November 2012, VI R 3/12, NWB Dok: SAAAE-30630

45. Werbungskosten für einen Sprachkurs im Ausland

Über den Ansatz von Aufwendungen für einen Sprachkurs als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit hatte aktuell der BFH zu entscheiden.

Eine Steuerpflichtige hatte im Kalenderjahr 2001 an einem Spanischsprachkurs für Fortgeschrittene in Ecuador teilgenommen. Der Unterricht fand immer an Werktagen jeweils vormittags statt. An den Unterrichtstagen musste die Steuerpflichtige nachmittags ihre Übungen und Hausaufgaben erledigen, die einen zeitlichen Umfang von etwa 90 Minuten umfassten. In Ihrer Einkommensteuererklärung machte sie Sprach- und Flugkosten von ca. 2.200 DM und eine Verpflegungspauschale von ca. 1.600 DM als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt erkannte die Kosten für den Sprachkurs in voller Höhe sowie die Flug- und Verpflegungskosten nur in halber Höhe als Werbungskosten an. Im Klageverfahren beantragte die Steuerpflichtige die Flug- und Verpflegungskosten in voller Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Sowohl das Finanzgericht als auch der BFH bestätigten die Entscheidung des Finanzamtes. Nach Auffassung des BFH lag bei der Reise nach Südamerika kein ausschließlicher beruflicher Anlass der Steuerpflichtigen vor, sondern die Reise erfolgte auch aus privaten Erwägungen. Sie hatte einen touristischen Wert, so dass die Reisekosten in einen privaten sowie einen beruflichen Anteil aufzuteilen waren. Die Aufteilungsgrundsätze ergeben sich aus der neueren BFH-Rechtsprechung. Danach sind die entstandenen Aufwendungen bei gemischt veranlassten Reisekosten regelmäßig nach den Zeitanteilen in einen privaten sowie einen beruflichen Kostenanteil aufzuteilen, sofern es keinen anderen Aufteilungsmaßstab für die Kosten gibt. Da es in diesem Fall nach Meinung des BFH keinen geeigneten Aufteilungsmaßstab gab, konnte das Finanzamt nur die Hälfte aller Reisekosten der Steuerpflichtigen als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ansetzen.

Hinweis:

Reisekosten, die einem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit einer beruflichen Fortbildung entstanden sind, können bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Werbungskosten angesetzt werden. Hat die Fortbildungsreise auch einen privaten Charakter, so sind die Kosten für diese Reise in einen privaten sowie einen beruflichen Anteil aufzuteilen. Als Aufteilungsmaßstab kann man die entsprechenden Zeitanteile verwenden. Falls Sie zu diesem Thema Fragen haben, so sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie hierzu.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Januar 2013, VI B 133/12, LEXinform Nr. 5907185

46. Schadenersatzleistungen wegen Zwangsversteigerung sind keine Werbungskosten

Steuerpflichtige wurden von der Witwe eines Zahnarztes, der eine Immobilie zu einem günstigen Mietpreis angemietet hatte, auf Schadenersatz verklagt, weil sie - nach Ansicht des darüber zu entscheidenden

Oberlandesgerichts - bewusst die Zwangsversteigerung der Immobilie herbeigeführt hatten. Ziel war nach Auffassung der Richter, über einen Strohmann als Käufer von dem Sonderkündigungsrecht im Zwangsversteigerungsverfahren Gebrauch zu machen und sich so von dem mit dem Zahnarzt bestehenden Mietvertrag zu lösen. Die Ausübung des Kündigungsrechts habe dazu geführt, dass die Praxis anstelle der sonst erzielbaren rund 315.000 € nur zu rund 200.000 € habe veräußert werden können. Die Steuerpflichtigen wurden vom Oberlandesgericht zur Zahlung eines Schadenersatzes verpflichtet, den sie wiederum als Werbungskosten bei der sich anschließenden wesentlich lukrativeren Vermietung geltend machten.

Dabei spielte jedoch das Finanzamt nicht mit. Auch der BFH konnte darin keine Werbungskosten erkennen. Schadenersatzzahlungen, die nicht durch die Gebrauchsüberlassung des Mietobjekts, sondern durch deren Verhinderung und vorzeitige Beendigung infolge Zwangsversteigerung veranlasst seien, seien nicht als Werbungskosten im Rahmen der (lukrativeren) Vermietung des Objekts nach der Zwangsversteigerung abziehbar.

Hinweis:

Abstandszahlungen, die an einen Mieter gezahlt werden, durch die es möglich wird, ein neues Mietverhältnis zu einem deutlich höheren Mietzins abzuschließen, sind dagegen als Werbungskosten abzugsfähig.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. August 2012, IX R 21/11, BFH/NV 2013 S. 22

47. Zurechnung von Vermietungseinkünften

Einkünfte aus der Vermietung einer Immobilie sind zwar grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zuzurechnen. Abweichende Vereinbarungen sind jedoch zulässig und werden auch anerkannt. Darum ging es auch in einem Fall vor dem Finanzgericht des Saarlandes.

Die frühere Ehefrau eines Steuerpflichtigen hatte in ihrer Einkommensteuererklärung einen Verlust aus der Vermietung einer Immobilie erklärt. Durch "Ehevertrag nebst Vermögensauseinandersetzung" hatte sie ab Oktober des Streitjahres ihrem früheren Ehemann einen Quotennießbrauch am Mietobjekt i.H.v. 50 % eingeräumt. Das Finanzamt rechnete den Verlust beiden (früheren) Eheleuten je zur Hälfte zu. Dagegen legte die Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte, dass ihr die Einkünfte bzw. Verluste bis zur Nießbrauchsbestellung allein zugerechnet werden. Dem folgte das Finanzamt. Hiergegen klagte nun jedoch der Mann und begehrte für das komplette Jahr den hälftigen Verlust, nicht erst für die Zeit seit der Nießbrauchsbestellung. Es sei schon vorher im Innenverhältnis vereinbart gewesen, dass die Einkünfte aus der Vermietung entsprechend der Haftung für ein Darlehen und entsprechend der Kostentragung für das Hausanwesen beiden Eheleuten gemeinschaftlich, also im Zweifel zu je ½, zustehen sollten.

Das Finanzgericht wies die Klage des Steuerpflichtigen dennoch ab.

Vermieter sei derjenige, der die rechtliche oder tatsächliche Macht hat, die Wohnung einem anderen gegen Entgelt zur Nutzung zu überlassen und der Träger der Rechte und Pflichten aus einem Miet- oder Pachtvertrag sei. Nicht maßgebend sei, ob ein Steuerpflichtiger rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjekts sei und wem letztlich das wirtschaftliche Ergebnis der Vermietung zugute komme. Denkbar sei auch, dass eine Ehegatten-Innengesellschaft, vertreten durch nur einen Ehegatten, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erziele.

Das war nach Auffassung des Finanzgerichtes aber erst der Fall, nachdem der Eigentümer-Ehegatte im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung anlässlich der Trennung dem anderen einen Quotennießbrauch von 50 % der Einkünfte eingeräumt hatte. Die frühere Ehefrau bestritt nämlich vehement das frühere Bestehen einer Innengesellschaft. Es habe auch keine anderslautenden klaren Vereinbarungen gegeben. Die gemeinsame Haftung für das Darlehen ändere daran nichts.

Hinweis:

Aufgrund der fehlenden klaren (schriftlichen) Vereinbarungen im Vorfeld galten die Aktivitäten des Ehemannes lediglich als unterstützende Mitwirkung bei der Vermietung durch die Ehefrau.

Quelle: FG Saarland, Urteil vom 18. Dezember 2012, I K 1628/10, LEXinform Nr. 5014520, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: IX B 22/13)

48. Beratungskosten im Zusammenhang mit einer Strafbefreiungserklärung

Der BFH hatte in einem aktuellen Urteil zu entscheiden, ob die Honorarkosten zur Erstellung einer strafbefreienden Erklärung als Werbungskosten oder als Sonderausgaben abziehbar sind.

Im Zeitraum vom 1. Januar 2004 bis zum 31. März 2005 hatten die Steuerpflichtigen die Möglichkeit eine strafbefreiende Erklärung beim Finanzamt einzureichen, in der sie bestimmte Einkünfte nacherklären konnten, die sie in den Vorjahren gegenüber dem Finanzamt nicht deklariert hatten, um somit eine Strafbefreiung nach dem Strafgesetzbuch zu erhalten. Von dieser Möglichkeit machte auch ein Steuerpflichtiger Gebrauch, indem er im Kalenderjahr 2004 mehrere strafbefreiende Erklärungen zu seinen Kapitaleinkünften abgegeben hatte. Zur

Erstellung und Abgabe der Erklärung ließ sich er sich von einem Steuerberater beraten. Für die Beratungsleistungen wurde ihm ein Honorar von 11.600 € in Rechnung gestellt. Die Honorarrechnung hatte der Steuerpflichtige noch im Kalenderjahr 2004 bezahlt. In seiner Einkommensteuererklärung 2004 setzte er die Honorarkosten als Steuerberaterkosten bei seinen Sonderausgaben an. Das Finanzamt versagte jedoch den Sonderausgabenabzug.

Nach Auffassung des BFH hatte das Finanzamt zu Recht die geltend gemachten Aufwendungen für die strafbefreiende Erklärung nicht zum Sonderausgabenabzug zugelassen. Dies begründete der BFH damit, weil das gezahlte Honorar für die strafbefreiende Erklärung im Wesentlichen auf die Erlangung einer Strafbefreiung des Steuerpflichtigen abzielte. Die Beratungskosten sind nach Meinung des BFH nach den gleichen Grundsätzen zu beurteilen, wie die Honoraraufwendungen eines Rechtsanwaltes, der einen Steuerpflichtigen in einem Strafverfahren vertritt. Auch in diesem Falle sind die Aufwendungen nach der BFH Rechtsprechung nicht als Steuerberatungskosten bei den Sonderausgaben abzugsfähig.

Einen Abzug der Honorarkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen kam nach Meinung des BFH auch nicht in Betracht, da die Honorarkosten nicht im Zusammenhang mit der Ermittlung von Kapitaleinnahmen des Steuerpflichtigen zur Erstellung seiner Einkommensteuererklärung entstanden waren, sondern die Aufwendungen durch die Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für die Strafbefreiungserklärung verursacht wurden. Denn bei der Strafbefreiungserklärung handelte es sich nicht um eine Einkommensteuererklärung, sondern um eine besondere Steueranmeldung, in der der Steuerpflichtige seine nachzuerklärenden Einkünfte fiktiv nach den Vorschriften des Strafbefreiungserklärungsgesetz aufgrund einer besonderen Ermittlungsmethode berechnen und anschließend anmelden musste. Der Steuerpflichtige konnte dabei pauschal 40 % seiner Kapitaleinnahmen als Werbungskosten ansetzen.

Hinweis:

Steuerberatungskosten, die einem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit einer Strafbefreiungserklärung entstanden sind, können nicht als Werbungskosten oder als Sonderausgaben abgezogen werden. Ab dem Kalenderjahr 2005 ist ein Abzug von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben aufgrund einer Änderung des Einkommensteuergesetzes nicht mehr möglich ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. November 2012, VIII R 29/10, NWB Dok: BAAAE-31074

49. Jahreshesgrenzbetrag für Kindergeld

Seit 2012 spielt die Einkünfte- und Bezügegenze für das Kindergeld grundsätzlich keine Rolle mehr. Für die Jahre davor allerdings durfte eine bestimmte Grenze nicht überschritten werden, so z.B. für das Jahr 2011 der Betrag von 8.004 €. Immer wieder gab und gibt es noch Streit darum, wie die Einkünfte und Bezüge des Kindes genau zu berechnen sind. Nun hat sich der BFH zum Abzug von Versicherungsleistungen geäußert.

Im Streitfall ging es um den Abzug von freiwilligen Beiträgen zu einer Lebensversicherung und einer privaten Rentenversicherung eines nicht in der gesetzlichen Rentenversicherung pflichtversicherten Kindes.

Der BFH entschied, dass diese Beiträge nicht abzuziehen sind. Es bestehe keine gesetzliche Verpflichtung zum Abschluss von Lebensversicherungen und privaten Rentenversicherungen. Im Gegensatz zu den gesetzlichen Sozialversicherungsbeiträgen dienen diese nicht der gegenwärtigen Existenzsicherung des Kindes, sondern der Vorsorge für künftige Zeiten. Sie seien besonders geartete Sparleistungen. Es komme auch nicht darauf an, ob die konkret getroffenen Vorsorgemaßnahmen in ihrer Gesamtheit dem Leistungskatalog der gesetzlichen Sozialversicherung entsprächen.

Die Beiträge zu einer privaten Krankenzusatzversicherung bzw. Berufsunfähigkeitsversicherung ließ der BFH ebenfalls unberücksichtigt.

Hinweis:

Verfassungsrechtliche Bedenken hatte der BFH hier auch nicht, denn dem Kind verblieben selbst nach Abzug der Beiträge ausreichende Mittel zur Bestreitung des Unterhalts und der Berufsausbildung.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. September 2012, XI R 36/11, BFH/NV 2013 S. 356

50. Fahrtkosten eines Kindes bei ABM Maßnahme

Um die Einkünfte- und Bezügegenze ging es auch vor dem Finanzgericht Sachsen. Im Streitfall befand sich ein volljähriges Kind eines Steuerpflichtigen im Kalenderjahr 1998 in Ausbildung, das es in dem betreffenden Jahr ohne einen Berufsabschluss beendete. Im Jahr 1999 meldete sich das Kind arbeitslos und nahm im selben Jahr an einer Arbeitsbeschaffungsmaßnahme (ABM) teil, innerhalb derer es seine Berufsausbildung nachholte. Die Arbeitsbeschaffungsmaßnahme wurde in verschiedenen Abschnitten innerhalb eines Feriendorfs durchgeführt. Das Kind erzielte im Jahr 1999 Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit von ca. 22.000 € und machte Werbungskosten von ca. 4.500 € geltend. Aufgrund der hohen Einkünfte und Bezüge des Kindes erhielt der Steuerpflichtige für den Zeitraum der Arbeitsbeschaffungsmaßnahme keine Kindergeldzahlungen. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und machte zusätzliche Werbungskosten für eine Einsatzwechseltätigkeit des Kindes i.H.v. 3.500 € für seine Tätigkeit in dem Feriendorf geltend. Damit lagen die

Einkünfte des Kindes unter dem maßgeblichen Grenzbetrag für die Bewilligung des Kindergeldes. Das Finanzamt lehnte jedoch eine Berücksichtigung der Kosten für eine Einsatzwechselfähigkeit als weitere Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit des Kindes ab, da nach seiner Ansicht das Feriendorf die regelmäßige Arbeitsstätte des Kindes darstellte und daher ein Ansatz von Aufwendungen für eine Einsatzwechselfähigkeit nicht möglich war. Gegen diese Entscheidung klagte der Steuerpflichtige vor dem Finanzgericht.

Das Finanzgericht schloss sich der Rechtsauffassung des Finanzamtes an, weil die Einkünfte des Kindes in dem Zeitraum der Arbeitsbeschaffungsmaßnahme über den maßgeblichen Grenzbetrag für die Bewilligung des Kindergeldes lagen. Nach Auffassung des Finanzgerichtes waren die Werbungskosten des Kindes nicht um die Kosten der Einsatzwechselfähigkeit zu erhöhen, da das Feriendorf die regelmäßige Arbeitsstätte des Kindes darstellte. Dies ergab sich aus der Rechtsprechung des BFH, wonach als regelmäßige Arbeitsstätte der Tätigkeitsmittelpunkt des Arbeitnehmers anzusehen ist. Dies ist der Ort, an dem der Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses seine Arbeitsleistung zu erbringen hat. Im Regelfall ist dies der Betrieb oder die Betriebsstätte des Arbeitgebers, dem der Arbeitnehmer zugeordnet ist. Aufgrund seines Arbeitsvertrages musste das Kind nur in dem Feriendorf tätig werden und war nur für ein Projekt eingestellt worden. Ein Einsatz außerhalb des Feriendorfes war nach dem Arbeitsvertrag nicht vorgesehen. Somit erfüllte das Feriendorf die Voraussetzungen für eine regelmäßige Arbeitsstätte des Kindes. Ein Ansatz von Werbungskosten nach den Regelungen für eine Einsatzwechselfähigkeit war aus diesem Grunde nicht möglich.

Hinweis:

Nimmt ein Kind an einer Arbeitsbeschaffungsmaßnahme teil, die für einen konkreten Ort beantragt und bewilligt wurde, so ist diese Tätigkeitsstätte als regelmäßige Arbeitsstätte für das Kind anzusehen. Dies hat zur Folge, dass ein Kind z.B. als Fahrtkosten zwischen seinem Wohnort und seiner Tätigkeitsstätte nur 0,30 € pro Entfernungskilometer als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ansetzen darf.

Ab dem Einkommensteuerveranlagungszeitraum 2012 ist die Einkünfte- und Bezügelgrenze entfallen.

Quelle: FG Sachsen, Urteil vom 25. Mai 2012, 6 K 316/06 (Kg), NWB Dok: OAAAE-29646

51. Kindergeld bei Freiwilligendienst

Kinder, die das 18. aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben, erhalten unter bestimmten Bedingungen weiterhin Kindergeld, z.B. wenn sie sich in einer Ausbildung befinden oder auch wenn sie einen Freiwilligendienst aller Generationen ableisten. Begründung für die Aufnahme des Freiwilligendienstes aller Generationen in den Katalog der Kindergeldberechtigungen war, dass der Dienst gesetzlich geregelte Rahmenbedingungen hat, die die gemeinwohlorientierten Dienste strukturieren und eine Fort- und Weiterbildung sicherstellen. Rechtsgrundlage ist das VII. Sozialgesetzbuch. Darin heißt es unter anderem:

1. Persönliche Anforderung an den Freiwilligen ist, dass dieser seine Schulpflicht erfüllt hat.
2. Hinsichtlich des Trägers wird zum einen in organisatorischer Hinsicht verlangt, dass dieser eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke ist. Zum anderen wird eine besondere Eignung des Trägers vorausgesetzt, die daraus abgeleitet wird, dass dieser die Haftpflichtversicherung und eine kontinuierliche Begleitung der Freiwilligen und deren Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr sicherstellt.
3. Zum Umfang des Freiwilligendienstes wird eine wöchentliche Mindeststundenzahl von acht Stunden und eine Mindestdauer von sechs Monaten gefordert. Ferner wird die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit vorausgesetzt.
4. Schließlich hat der Gesetzgeber zur Absicherung seiner Anforderungen an den Freiwilligendienst auch formale Bedingungen aufgestellt, die einerseits durch die geforderte Schriftform der Vereinbarung und andererseits durch die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zum Ausdruck kommen.

Diesen Anforderungen genügte der Freiwilligendienst, den die Tochter einer Steuerpflichtigen ausübte, nach Auffassung des BFH nicht. Mutter und Tochter waren Mitglied einer besonderen Kirche. Die Kirche berief die Tochter als Missionarin. Mit dem entsprechenden Berufungsschreiben wurde sie beauftragt, 18 Monate in einer Mission zu arbeiten, wo sie Englischunterricht erteilte, Kinderfeste ausrichtete, Öffentlichkeitsarbeit etc. betrieb. Die Mutter beantragte Kindergeld, was die Familienkasse ihr jedoch verwehrt.

Zu Recht, so der BFH. Kinder, die an einem Freiwilligendienst aller Generationen teilnahmen, könnten zwar grundsätzlich Kindergeld erhalten. Die Vereinbarung zwischen dem Kind und dem Träger des Freiwilligendienstes müsse jedoch schriftlich abgefasst sein. Es müsse den Träger und die Einsatzstelle bezeichnen, die Aufgaben des Freiwilligen, die Angabe des mindestens sechsmonatigen Verpflichtungszeitraumes und der wöchentlichen Stundenzahl von mindestens acht Stunden, die Verpflichtung des Trägers zur Sicherstellung des Haftpflicht- und Unfallversicherungsschutzes sowie zur kontinuierlichen

Begleitung des Freiwilligen und zu dessen Fort- und Weiterbildung im Umfang von mindestens durchschnittlich 60 Stunden je Jahr enthalten.

Dem Gericht fehlte insbesondere die schriftliche gegenseitige Vereinbarung, insbesondere die Unterzeichnung des Berufungsschreibens durch die Tochter, sowie Vereinbarungen über die Art und den zeitlichen Umfang der Tätigkeit. Die Schriftform sei allein aus Schutzgründen für den Freiwilligen zwingend, um diesen vor unüberlegten Verpflichtungen zu schützen.

Hinweis:

Kindergeld wird auch für ein Kind gezahlt, das einen Bundesfreiwilligendienst, einen Internationalen Jugendfreiwilligendienst im Sinne der Richtlinie des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend, einen entwicklungspolitischen Freiwilligendienst "weltwärts" im Sinne der Richtlinie des Bundesministeriums für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung ableistet. Auf die jeweiligen formalen Kriterien sollte geachtet werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 24. Mai 2012, III R 68/11, BFH/NV 2013 S. 108

52. Tägliches Mittagessen im Wohnstift als haushaltsnahe Dienstleistung

Ein Steuerpflichtiger wohnte im Kalenderjahr 2010 in einem Wohnstift. Die Trägerin der Einrichtung war eine gemeinnützige GmbH. Entsprechend dem Vertrag, den der Steuerpflichtige mit dem Wohnstift geschlossen hatte, stand ihm eine tägliche Verpflegung zu, die ihm von Mitarbeitern des Wohnstifts im Speisesaal zu servieren war. Die Verpflegung war als Regelleistung mit dem Entgelt für die allgemeine Nutzung des Wohnstifts abgegolten. Nach einer Ergänzungsvereinbarung, die der Wohnstift mit dem Steuerpflichtigen abgeschlossen hatte, gehörte zu den Standardleistungen für die Speisen ein tägliches warmes Mittagmenü, das in der hauseigenen Küche zubereitet und grundsätzlich im Speisesaal serviert wurde. Im Krankheitsfall hatte der Steuerpflichtige Anspruch auf eine Bewirtung in seinem Appartement. Entsprechend der Vereinbarung wurden alle Mahlzeiten von dem Wohnstift in der hauseigenen Küche zubereitet und grundsätzlich im Speisesaal serviert. Für das Kalenderjahr 2010 erstellte das Wohnstift eine Kostenaufstellung über die haushaltsnahen Dienstleistungen, die der Steuerpflichtige in dem betreffenden Jahr getragen hatte. In der Kostenaufstellung wurden für die Reinigung von Gemeinschaftsflächen ca. 500 € und für die Zubereitung und dem Servieren des täglichen Mittagmenüs Aufwendungen von ca. 2.400 € ausgewiesen. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung machte der Steuerpflichtige die in der Kostenaufstellung bezeichneten Aufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistungen gelten.

Das Finanzamt berücksichtigte bei der Einkommensteueranlagung des Steuerpflichtigen jedoch nur die Aufwendungen für die Reinigung der Gemeinschaftsflächen als haushaltsnahe Dienstleistungen. Die Aufwendungen für die Zubereitung und dem Servieren des täglichen Mittagmenüs wurden dagegen mit dem Hinweis nicht anerkannt, dass die Dienstleistung nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wurde. Nach Auffassung des Finanzamtes war diese Voraussetzung bei der Abgabe der Speisen an den Steuerpflichtigen im Wohnstift nicht erfüllt, da die Speisen in einer zentralen Küche zubereitet und die Mahlzeiten in einem gemeinsamen Speiseraum serviert wurden. Gegen diese Entscheidung legte der Steuerpflichtige Einspruch ein, der jedoch erfolglos blieb.

In diesem Urteilsfall war unstrittig, dass es sich bei der Zubereitung und dem Servieren der Speisen um eine haushaltsnahe Dienstleistung handelt. Ebenfalls war unstrittig, ob der Steuerpflichtige in dem Wohnstift einen Haushalt führte. Hingegen bestanden seitens der Finanzverwaltung jedoch Zweifel, ob die Zubereitung sowie das Servieren der Speisen im Haushalt des Steuerpflichtigen erfolgten.

Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, dass die Dienstleistungen des Wohnstifts im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wurden, sodass die Kosten für das Servieren des täglichen Mittagmenüs nach den einkommensteuerlichen Vorschriften als haushaltsnahe Dienstleistungen abzugsfähig waren. Diese Rechtsmeinung leitete das Finanzgericht aus den Verträgen ab, die der Steuerpflichtige mit dem Wohnstift geschlossen hatte. Aufgrund der Verträge stellte der Speisesaal eine Gemeinschaftsfläche dar, die dem räumlichen Haushaltsbereich des Steuerpflichtigen zuzuordnen war. Folglich wurden die Dienstleistungen des Wohnstifts im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht.

Hinweis:

Aufwendungen für die Zubereitung und das Servieren des täglichen Mittagessens in einem Wohnstift sind als haushaltsnahe Dienstleistungen steuerbegünstigt. Sollten Sie einen Einkommensteuerbescheid besitzen, der noch nicht bestandskräftig ist, so können Sie unter Hinweis auf dieses Urteil die Aufwendungen für die Zubereitung und das Servieren des täglichen Mittagessens in einem Wohnstift noch nachträglich als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend machen.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 12. September 2012, 3 K 3887/11, rkr., EFG 2013 S. 125

53. Beerdigungskosten für den geschiedenen Ehepartner abzugsfähig

Ein Steuerpflichtiger übernahm die Beerdigungskosten für seine geschiedene Ehefrau. Bis zu ihrem Tod hatte er monatliche Unterhaltszahlungen an sie gezahlt. Diese hatte er in seiner Steuererklärung als Sonderausgaben geltend gemacht. Daneben machte er die von ihm getragenen Bestattungskosten i.H.v. rund 3.000 € sowie Aufwendungen für ein Rasenreihengrab i.H.v. 1.200 € geltend - ebenfalls als Sonderausgaben. Das Finanzamt lehnte den Abzug der Beerdigungskosten als Unterhaltszahlungen ab, qualifizierte die Kosten stattdessen als außergewöhnliche Belastung. Als solche wirkten sich die Kosten jedoch nicht aus, da sie die so genannte zumutbare Belastung nicht überstiegen.

Aber auch das Finanzgericht Niedersachsen kam zu dem Ergebnis, dass es sich lediglich um außergewöhnliche Belastungen handelte und nicht um Sonderausgaben.

Unterhaltsleistungen seien nur die typischen Aufwendungen zur Bestreitung der Lebensführung, d.h. des regelmäßigen Grundbedarfs eines Dritten z.B. für Ernährung, Kleidung, Wohnung. „Untypische“ Unterhaltsleistungen, mit denen ein besonderer und außergewöhnlicher Bedarf abgedeckt werde, wie z.B. die Übernahme von Krankheits- und Pflegekosten, gehörten dagegen nicht dazu. Sie könnten lediglich als außergewöhnliche Belastung abgezogen werden, wenn der Unterhaltsberechtigte nicht in der Lage sei, diese Aufwendungen selbst zu tragen. Das Einkommensteuerrecht ziehe damit eine Parallele zur zivilrechtlichen Unterscheidung von laufendem Unterhalt und Sonderbedarf.

Auch die gesetzliche Verankerung der (sittlichen) Verpflichtung zur Übernahme der Bestattungskosten als Ausfluss der (ursprünglichen) Unterhaltspflicht begründe nicht die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen als Sonderausgaben.

Hinweis:

Die Berücksichtigung der Beerdigungskosten scheiterte außerdem an der fehlenden Korrespondenz zwischen Abziehbarkeit und Steuerbarkeit, denn die Abzugsfähigkeit von Unterhaltsaufwendungen setzt eine wechselseitige Versteuerung der bezogenen Unterhaltszahlungen als sonstige Einkünfte beim Empfänger voraus. Mit dem Tod erlosch die Unterhaltsberechtigung der geschiedenen Ehefrau und damit auch die Verpflichtung.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 27. Juni 2012, 9 K 10295/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 26/10), EFG 2012 S. 2277

54. Begünstigung von GmbH-Anteilen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer

Neben Betriebsvermögen und land- und forstwirtschaftlichem Vermögen können auch GmbH-Anteile zu 85 % oder sogar zu 100 % steuerfrei übertragen werden, wenn der Erblasser oder Schenker zu mehr als 25 % am Nennkapital unmittelbar beteiligt war/ist. Unter Umständen kann diese Mindestbeteiligung über ein Stimmrechtspooling erreicht werden, das dann allerdings während der Behaltefrist von fünf bzw. sieben Jahren beibehalten werden muss.

Die Bayerische Finanzverwaltung hat sich nun dazu geäußert, wie stimmrechtslose Vorzugsaktien dabei zu berücksichtigen sind, und zeigt einige Fallgestaltungen auf.

Beispiel:

S schenkt B gleichzeitig unmittelbar gehaltene stimmberechtigte Stammaktien an der S-AG in Höhe von 8 % sowie unmittelbar gehaltene stimmrechtslose Vorzugsaktien in Höhe von 20 %.

Lösung:

Die von S unmittelbar gehaltenen Stamm- und Vorzugsaktien erfüllen die Mindestbeteiligung von mehr als 25 %. Die übertragenen Anteile (Stamm- und Vorzugsaktien) sind begünstigungsfähiges Vermögen.

Beispiel:

S schenkt B gleichzeitig unmittelbar gehaltene stimmberechtigte Stammaktien an der S-AG in Höhe von 8 % sowie unmittelbar gehaltene stimmrechtslose Vorzugsaktien in Höhe von 10 %. Die Stammaktien von 8 % sind mit stimmberechtigten Anteilen anderer Gesellschafter gepoolt; der Pool erfüllt die Mindestbeteiligung von mehr als 25 %.

Lösung:

Über die gepoolten stimmberechtigten Stammaktien erfüllt S die Mindestbeteiligung von mehr als 25 %. Die insgesamt übertragenen Anteile (Stamm- und Vorzugsaktien) sind begünstigungsfähiges Vermögen. Die stimmrechtslosen Vorzugsaktien könnten nicht in den Pool einbezogen werden.

Hinweis:

Die Bayerische Finanzverwaltung schildert zwei weitere Fallgestaltungen der Zusammenrechnung. Es kommt - wie immer - auf den Einzelfall an. Lassen Sie sich daher im Vorfeld einer Übertragung von GmbH-Beteiligungen von uns beraten. Dies gilt insbesondere wegen der noch für dieses Jahr angekündigten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes zum geltenden Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht.

Quelle: Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, Verfügung vom 30. Januar 2013, 34 S 3812b 006 3801/13, LEXinform Nr. 5234347

55. Gutachterkosten als Nachlassverbindlichkeiten

Das Finanzgericht Münster hatte im folgenden Fall zu entscheiden, ob die Kosten für Verkehrswertgutachten als Nachlassverbindlichkeiten im Rahmen einer Erbschaftsteuerveranlagung zu berücksichtigen sind.

Eine Steuerpflichtige war alleinige Erbin ihres verstorbenen Ehemannes. Zum Nachlass ihres Ehemannes gehörten mehrere Grundstücke, für die das Finanzamt für Zwecke der Erbschaftsteuer Bedarfswerte festgestellt hatte. Im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung hatte die Finanzverwaltung die festgestellten Bedarfswerte für die Grundstücke angesetzt. Da der Steuerpflichtigen die Bedarfswerte zu hoch erschienen, hatte sie für die betreffenden Grundstücke Verkehrswertgutachten erstellen lassen. Das Finanzamt änderte daraufhin die Bescheide über die festgestellten Bedarfswerte für die vererbten Grundstücke und setzte die Grundbesitzwerte entsprechend den Verkehrswertgutachten an. Anschließend erließ das Finanzamt einen geänderten Erbschaftsteuerbescheid, in dem sie die neuen Grundbesitzwerte berücksichtigte und setzte die vormals festgesetzte Erbschaftsteuer herab. Gegen diesen Erbschaftsteuerbescheid legte die Steuerpflichtige wiederum Einspruch ein und beantragte, die Kosten für die erstellten Verkehrswertgutachten wie Aufwendungen für eine Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlichkeit im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung zu berücksichtigen.

Das Finanzgericht Münster erkannte die Kosten für die Verkehrswertgutachten nicht als Nachlassverbindlichkeiten an. Denn nach Auffassung des Finanzgerichtes waren die Gutachterkosten nicht im Zusammenhang mit der abzugebenden Erbschaftsteuererklärung entstanden, sondern im Zusammenhang mit dem Einspruchs- und dem finanzgerichtlichen Verfahren. Nach Meinung des Finanzgerichtes bestand für die Steuerpflichtige keine Verpflichtung für den ererbten Grundbesitz ein Verkehrswertgutachten beizubringen.

Hinweis:

Für den Abzug von Aufwendungen für ein Verkehrswertgutachten als Nachlassverbindlichkeit ist die Wahl des Erstellungszeitpunktes des Gutachtens maßgebend. Wird ein Verkehrswertgutachten erstellt, um im Auseinandersetzungsverfahren die Erbengemeinschaft aufzulösen, so können die Erben die Gutachterkosten als Nachlassverbindlichkeit im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung ansetzen. Werden dagegen die Verkehrswertgutachten erstellt, um ein Einspruchs- oder Finanzgerichtsverfahren zu führen, so können die Aufwendungen für ein Gutachten nicht als Nachlassverbindlichkeit im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung geltend gemacht werden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 21. Juni 2012, 3 K 2835/11 Erb, rkr., EFG 2012 S. 2032

Mit freundlichen Grüßen

**Ihre
Andrea Blanck**

Andrea Blanck

Steuerberaterin

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

Das Dienstleistungsangebot

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