

## Steuerbrief

Sommer 2013

<b>IN DIESER AUSGABE</b>		<b>SEITE</b>
1.	<b>Endlich Einigung über Steuergesetze!</b>	<b>3</b>
2.	<b>Erleichterungen bei Hochwasserschäden – nicht nur bei der Steuer!</b>	<b>5</b>
3.	<b>Gelangensbestätigung beschlossen</b>	<b>6</b>
4.	<b>Grunderwerbsteuer als Betriebsausgabe abziehbar</b>	<b>6</b>
5.	<b>Ausbildungskosten für ein Kind sind keine Betriebsausgaben</b>	<b>7</b>
6.	<b>Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit einer Forderung</b>	<b>7</b>
7.	<b>Abgabe von Speisen und Getränken</b>	<b>8</b>
8.	<b>Umsatzsteuer bei ehrenamtlicher Tätigkeit</b>	<b>10</b>
9.	<b>Eigenbedarf bei einem Blockheizkraftwerk</b>	<b>11</b>
10.	<b>Vorsteuerabzug aus einem Mietvertrag mit ergänzenden Zahlungsbelegen</b>	<b>11</b>
11.	<b>Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer</b>	<b>12</b>
12.	<b>Doppelte Haushaltsführung bei fester Partnerschaft</b>	<b>12</b>
13.	<b>Werbungskosten bei Kapitaleinkünften</b>	<b>13</b>
14.	<b>Mietvertrag zwischen nahen Angehörigen</b>	<b>13</b>
15.	<b>Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen</b>	<b>14</b>
16.	<b>Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b>	<b>14</b>
17.	<b>Kindergeld bei einem volljährigen behinderten Kind</b>	<b>15</b>
18.	<b>Zahlungen pauschaler Schönheitsreparaturen sind keine Handwerkerleistungen</b>	<b>15</b>
19.	<b>Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen</b>	<b>16</b>
20.	<b>Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen</b>	<b>16</b>
21.	<b>Kein Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung</b>	<b>17</b>
22.	<b>Entlastung für Unternehmer durch Reform des Ordnungsgeldverfahrens</b>	<b>18</b>
23.	<b>Selbstanzeige in aller Munde</b>	<b>18</b>
24.	<b>Auswirkungen des Gesetzes zur Stärkung des Ehrenamtes</b>	<b>19</b>
25.	<b>Geänderte Besteuerung und EEG-Umlage bei Photovoltaikanlagen?</b>	<b>20</b>
26.	<b>Herstellungskosten für Gebäude des Ehegatten</b>	<b>22</b>
27.	<b>Aufwendungen für eine Due-Diligence-Prüfung</b>	<b>23</b>
28.	<b>Abgrenzung von Kapital- und Darlehenskonten</b>	<b>23</b>
29.	<b>Fahrten eines Unternehmers zwischen Wohnung und Kunde</b>	<b>24</b>
30.	<b>Lohnsteuerliche Behandlung selbstgetragener Aufwendungen für einen betrieblichen Dienstwagen</b>	<b>24</b>
31.	<b>Anscheinsbeweis bei Dienstwagennutzung</b>	<b>25</b>

<b>32. Arbeitszimmer in einem allein genutzten Zweifamilienhaus</b>	<b>26</b>
<b>33. Eigener Hausstand bei gemeinsamer Haushaltsführung mit den Eltern</b>	<b>26</b>
<b>34. Abzug von Steuerberatungskosten endgültig geklärt</b>	<b>27</b>
<b>35. Steuerliche Abzugsfähigkeit von Versicherungen</b>	<b>27</b>
<b>36. Kindergeld: Fahrtaufwendungen als Werbungskosten</b>	<b>28</b>
<b>37. Steuerbefreiung des Erwerbs eines Einfamilienhauses</b>	<b>28</b>
<b>38. Ehegattensplitting auch für eingetragene Lebenspartnerschaften</b>	<b>29</b>
<b>39. Geänderte Einkommensteuerrichtlinien sind da!</b>	<b>30</b>
<b>40. Neue Entgeltbescheinigungsverordnung tritt zum 1. Juli 2013 in Kraft</b>	<b>32</b>
<b>41. Zufluss von Arbeitslohn beim Gesellschafter-Geschäftsführer</b>	<b>32</b>
<b>42. Keine Berücksichtigung von Unterentnahmen vor 1999</b>	<b>33</b>
<b>43. Auflösung einer Ansparrücklage bei Rumpfwirtschaftsjahr</b>	<b>33</b>
<b>44. Zeitpunkt der Bilanzierung von Erstattungszinsen</b>	<b>34</b>
<b>45. Nutzung eines Dienstwagens durch den Ehegatten</b>	<b>35</b>
<b>46. Inventarlieferungen zusammen mit Grundstück umsatzsteuerpflichtig</b>	<b>35</b>
<b>47. Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen</b>	<b>36</b>
<b>48. Keine Billigkeit bei Überschreiten der Kleinunternehmergrenze</b>	<b>36</b>
<b>49. Dachsanierung für Photovoltaikanlage bei privatem Wohnhaus</b>	<b>37</b>
<b>50. Anerkennung eines Mietverhältnisses unter Angehörigen</b>	<b>37</b>
<b>51. Verrechnung von Altverlusten nur noch im Jahr 2013</b>	<b>38</b>
<b>52. Neue Spendenbescheinigungen ab 2013</b>	<b>39</b>
<b>53. Kindergeld bei Trennung der Eltern</b>	<b>39</b>

# 1. Endlich Einigung über Steuergesetze!

Bereits im März 2012 hatte es den ersten Entwurf zu einem Jahressteuergesetz 2013 gegeben. Über ein Jahr lang hat es keine Einigung über bestimmte - durchaus auch zwingend notwendige - steuerliche Regelungen gegeben. Nun hat der Vermittlungsausschuss erneut getagt und sich über verschiedene Aspekte geeinigt. Bundestag und Bundesrat haben dem Gesetz, das jetzt den Namen „Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz“ trägt, mittlerweile ebenfalls zugestimmt.

## Änderungen bei der Einkommensteuer:

- Wehrdienstleistende, Reservisten, Freiwilligendienst: Ebenso wie der Wehrsold freiwillig Wehrdienstleistender bleibt das für den Freiwilligendienst gezahlte Taschengeld steuerfrei. Weitere Bezüge wie der Wehrdienstzuschlag und besondere Zuwendungen werden dagegen bei Dienstverhältnissen ab dem 1. Januar 2014 steuerpflichtig. Steuerfrei bleiben auch die an Reservisten gezahlten Bezüge.
- Elektrofahrzeuge als Dienstwagen: Die private Nutzung von betrieblichen Elektrofahrzeugen wird ab Januar 2013 steuerlich günstiger bewertet.
- Einnahmen-Überschussrechnung: Künftig ist explizit gesetzlich geregelt, dass die Bewertungsvorschriften über die anschaffungsnahen Herstellungskosten, Entnahmen und Einlagen auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung entsprechend anzuwenden sind.
- Verluste, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen: Steuergestaltungen, die den negativen Progressionsvorbehalt gezielt zur Steuerersparnis ausnutzen (Goldfinger-Modelle), sind nicht mehr möglich.
- Beginn der Verzinsung bei rückwirkender Auflösung eines Investitionsabzugsbetrages: Hier wird „klargestellt“, dass entgegen erster Rechtsprechung die Verzinsung nicht erst mit Eintritt des rückwirkenden Ereignisses (Aufgabe der Investitionsabsicht) beginnt, sondern 15 bzw. 23 Monate nach Ende des entsprechenden Kalenderjahres.
- Verluste aus gewerblicher Tierhaltung: Als Reaktion auf ein nicht genehmes Urteil des FG Düsseldorf erfolgt eine Verlustverrechnung nur mit gesondert festgestellten Verlusten aus gewerblicher Tierhaltung.
- Unterhaltsleistungen: Ein angemessenes Hausgrundstück bleibt bei der Ermittlung des eigenen Vermögens beim Abzug der außergewöhnlichen Belastungen in besonderen Fällen unberücksichtigt.
- Lohnsteuerpauschalierung: Die Möglichkeit, die Lohnsteuer zu pauschalieren, kann nicht nur bei der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung eines Personalcomputers, sondern auch bei anderen Datenverarbeitungsgeräten, z.B. Tablets, Smartphones, in Anspruch genommen werden.
- Lohnsteuer-Nachschau: Das Finanzamt kann eine solche während der üblichen Büro- und Geschäftszeiten ohne vorherige Ankündigung durchführen. Der Steuerpflichtige hat dann alle Lohn- und Gehaltsunterlagen vorzulegen.
- Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer: Verbesserung des Verfahrens für den automatischen Einbehalt von Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer.
- Geltungsdauer für Freibeträge beim Lohnsteuerabzug: Im Lohnsteuerermäßigungsverfahren kann ein Freibetrag mit zweijähriger Geltungsdauer gebildet werden. Da dies technisch noch nicht sicher gestellt ist, soll der genaue erstmalige Anwendungszeitpunkt noch in einem Schreiben des BMF mitgeteilt werden.
- Prozesskosten: Aufwendungen für Prozesskosten sind ab 2013 vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, es besteht eine Existenzgefährdung.
- Pflegepauschbetrag: Dieser wird auch bei Pflege im EU/EWR-Ausland gewährt.
- Erstattung Kapitalertragsteuer: Eine Personengesellschaft kann für ihre Mitglieder eine Erstattung der Kapitalertragsteuer bei dem für die gesonderte Feststellung zuständigen Finanzamt beantragen.
- ELStAM: Die Regelungen zur gestreckten Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) werden endlich gesetzlich verankert.

## Änderungen bei der Umsatzsteuer:

- Leistungsort: Hier gibt es Änderung bei Leistungen an juristische Personen, die sowohl unternehmerisch als auch nicht unternehmerisch tätig sind und bei der Vermietung von Sportbooten.
- Heilbehandlung: Die Umsatzsteuerbefreiung wird auf Heilbehandlungsleistungen im Rahmen der hausarztzentrierten und besonderen ambulanten Versorgung ausgedehnt.
- Betreuungsleistungen/Sozialfürsorge/Wohlfahrtsleistungen: Erweitert wird der Anwendungsbereich der Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen und für bestimmte Betreuungsleistungen.
- Bühnenregisseure und -choreographen werden steuerfrei gestellt, wenn sie eine entsprechende Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde aufweisen können.
- Kunstgegenstände: Änderungen im Bereich des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke, Einführung einer Pauschalmarge für Kunstgegenstände.

- Reverse-Charge-Verfahren: Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers wird auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und von Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer, der selbst derartige Leistungen erbringt, ausgeweitet.
- Gutschrift ist nicht gleich Stornorechnung. Sofern Sie als Leistungsempfänger eine Abrechnung erstellen, muss diese die Bezeichnung „Gutschrift“ enthalten.  
Stornieren Sie hingegen eine Rechnung, ist dieser Betrag zwingend als Stornorechnung und keinesfalls als Gutschrift zu bezeichnen.
- Weitere Rechnungsangaben ergeben sich in den Fällen der Umkehr der Steuerschuldnerschaft, bei Reiseleistungen von Reisebüros, bei der der Differenzbesteuerung unterliegenden Gebrauchtgegenstände **oder Kunstgegenstände bzw. Sammlungsstücken und Antiquitäten.**
- Vorsteuerabzug: Der Anspruch auf Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb wird auf die Fälle eingeschränkt, in denen der Erwerb in Deutschland bewirkt wird. Die Einfuhrumsatzsteuer kann bereits mit ihrer Entstehung abgezogen werden kann.

**Hinweis:**

**Wichtige Informationen zum Umsatzsteuergesetz 2013**

**Umsätze gem. § 13b UStG:**

**Ab dem 30.06.2013 muss in den Rechnungen folgende Formulierung wortwörtlich stehen:**

**„Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“**

**Auch nur leicht abweichende Formulierungen entsprechen nicht mehr den gesetzlichen Regeln und führen zum Verlust des Vorsteuerabzug.**

**Gutschrift:**

**Gutschrift ist nicht gleich Stornorechnung. Sofern Sie als Leistungsempfänger eine Abrechnung erstellen, muss diese die Bezeichnung „Gutschrift“ enthalten.**

**Stornieren Sie hingegen eine Rechnung, ist dieser Betrag zwingend als Stornorechnung und keinesfalls als Gutschrift zu bezeichnen.**

**Prüfen Sie Ihre Rechnungen dahingehend und lassen Sie diese gegebenenfalls berichtigen!**

**Änderungen bei der Gewerbesteuer:**

- Eine Gewerbesteuerzerlegung zwischen Standort- und Verwaltungsgemeinde erfolgt bei Energieerzeugungsanlagen aus alternativen Energien im Verhältnis 3/10 Arbeitslöhne und 7/10 Sachanlagevermögen bei Neuanlagen, die ab dem 1. Juli 2013 genehmigt werden. Für Altanlagen gibt es Übergangsfristen.

**Änderungen bei der Bewertung:**

- „Klarstellung“ bei der Zurechnung des Einheitswertes: Bestimmte intensive Nutzungen (Spargel-, Gemüse-, Blumen- und Zierpflanzenbau, Baumschule, Saatucht) sind grundsätzlich beim Nutzer anzusetzen, es sei denn, der Eigentümer nutzte diese Flächen bereits intensiv.

**Änderungen bei der Erbschaftsteuer:**

- Freistellungen für Betriebsvermögen: Bei der Prüfung der Beschäftigtengrenze für die Gewährung der Freistellungen für Betriebsvermögen wird auf die Beschäftigtenanzahl unter Einbeziehung von Beteiligungen abgestellt.
- Cash-GmbH: Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geld- und andere Forderungen werden zukünftig dann als schädliches Verwaltungsvermögen betrachtet, wenn sie - nach Abzug der Schulden - 20 % des anzusetzenden Wertes des Betriebsvermögens übersteigen.

**Änderungen bei der Grunderwerbsteuer:**

- Gleichstellung der eingetragenen Lebenspartnerschaften bei der Grunderwerbsteuer ab dem 1. August 2001.
- RETT-Blocker: Begrenzt wird die Möglichkeit für Immobilienunternehmen durch Anteilstausch über so genannte RETT-Blocker die Grunderwerbsteuer zu vermeiden.

### **Gesetz zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge**

Es bleibt bei den Verbesserungen hinsichtlich der Schaffung der Transparenz und Vergleichbarkeit von Altersvorsorgeprodukten. Die steuerliche Förderung der Abzugsfähigkeit privater Altersvorsorgeaufwendungen wird jedoch nicht erhöht, sondern bleibt für Ledige bei 20.000 € und bei Verheirateten bei 40.000 €. Hinsichtlich des Wohnriesters beträgt die für den Steuerpflichtigen Verzinsung des Wohnförderkontos weiterhin 2 %.

#### **Hinweis:**

Grundsätzlich tritt das Amtshilfe-Richtlinien-Umsetzungsgesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft. Für einige Regelungen gelten jedoch auch frühere Anwendungszeitpunkte. Sprechen Sie uns diesbezüglich gerne an.

Das Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen ist allerdings erneut vertagt worden. Es kommt demnach (noch) nicht zu einer Verkürzung der Aufbewahrungsfristen.

Quelle: Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses zum Gesetz zur Verbesserung der steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge vom 5. Juni 2013, BT-Dr. 17/13721 und zum Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften vom 5. Juni 2013, BT-Drs. 17/13722 und zum Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen sowie zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 5. Juni 2013, BT-Drs. 17/13722

## **2. Erleichterungen bei Hochwasserschäden – nicht nur bei der Steuer!**

Das Bundesfinanzministerium hat auf die beschlossenen Hilfen der Verwaltung für die vom Juni-Hochwasser betroffenen Steuerpflichtigen aufmerksam gemacht. Bisher gewähren die Bundesländer Soforthilfen für betroffene Privatpersonen und Unternehmer in Form von Direktzahlungen. Daneben ist auf Folgendes hinzuweisen:

### **10-Punkte-Programm der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW):**

In diesem Programm sind u.a. vorgesehen:

- Kreditprogramme der KfW werden für hochwassergeschädigte Unternehmen geöffnet (KfW Unternehmerkredit), für Private (Wohnungseigentum) und für Kommunen (Investitionskredit Kommunen)
- Für ausgewählte KfW-Programme (insbesondere für KfW-Unternehmerkredit) werden die Zinsen verbilligt und auch Betriebsmittelkredite einbezogen. Gleichzeitig soll die Vergabe von KfW-Unternehmerkrediten soweit möglich in diesen Fällen durch Haftungsfreistellung der Hausbanken erleichtert werden.
- Zins und Tilgung für laufende KfW-Kredite sollen auf Antrag der Hausbanken vorübergehend gestundet werden.
- Einrichtung einer Hotline der KfW, bei der sich Unternehmer kurzfristig über die aktuellen Hilfsangebote informieren können.
- Für kleine Unternehmen sollen die Angebote der Bürgschaftsbanken in den betroffenen Ländern verbessert werden, etwa durch vorübergehend höhere Bürgschaftsquoten.
- Nutzung des EU-Solidaritätsfonds für Soforthilfen zur Behebung der Hochwasserschäden.
- Unterbrechung der Fristen zur Beantragung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bis zum Frühjahr 2014 für Unternehmen, bei denen durch die Hochwasserkatastrophe Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung verursacht wurde.

### **Kurzarbeitergeld/Sozialversicherungsbeiträge:**

Das Bundesarbeitsministerium hat darauf hingewiesen, dass es neben der Gewährung von Kurzarbeitergeld für Arbeitsausfälle, die durch das Hochwasser verursacht sind, auch die Sozialversicherungsbeiträge für die Beschäftigten in Kurzarbeit übernehmen wird. Gezahlt werde, sobald der Betrieb den Arbeitsausfall schriftlich bei der Agentur für Arbeit angezeigt habe.

### **Steuererleichterungen:**

Zu den wichtigsten Möglichkeiten für Steuererleichterungen gehören:

- die Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer und den Verzicht auf die Erhebung von Stundungszinsen,
- die Stundung fälliger Steuern, der Verzicht auf Vollstreckungsmaßnahmen und Säumniszuschläge,
- die Bildung steuerfreier Rücklagen,
- Abschreibungserleichterungen bei Ersatzbeschaffung (zum Teil bis zu 50 % der Herstellungs- oder Anschaffungskosten),
- erleichterte Anerkennung von Erhaltungsaufwand in den Jahren 2013 bis 2016,
- Erlass der Einkommensteuer bei § 13a-Landwirten bei Ertragsausfällen,
- die steuerliche Berücksichtigung der notwendigen Aufwendungen für die Wiederbeschaffung von Hausrat und Kleidung.

**Hinweis:**

Für den Nachweis von Spenden, die bis zum 30. September 2013 zur Hilfe von Katastrophenfällen auf ein für den Katastrophenfall eingerichtetes Sonderkonto eingezahlt werden, genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug oder Lastschriftinzugsbeleg). Unterstützungen, die betroffene Arbeitnehmer von ihren Arbeitgebern erhalten, bleiben bis zu einer Höhe von 600 € steuerfrei.

Jeder Einzelfall ist separat zu prüfen. Für Finanzierungserleichterungen nehmen Sie Kontakt mit Ihrer Bank auf. Für steuerliche Fragen stehen wir gerne zur Verfügung. Insbesondere unterstützen wir Sie gerne bei Anträgen auf Anpassung der Vorauszahlungen und Stundungsanträgen. Bitte sprechen Sie uns im Bedarfsfall an.

Quelle: Bundesregierung, Pressemitteilung vom 12. Juni 2013, NWB Nachrichten vom 13. Juni 2013, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de), BMWi, Mitteilung vom 5. Juni 2013, [www.bmwi.de](http://www.bmwi.de), Sächsisches Staatsministerium der Finanzen, Verfügung vom 4. Juni 2013, 31 S 1915 1/262 23279, [www.lsf.sachsen.de](http://www.lsf.sachsen.de), NWB Nr. 25 vom 17. Juni 2013 Seite 1966

### 3. Gelangensbestätigung beschlossen

In seiner Sitzung vom 22. März 2013 hat der Bundesrat der Elften Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung zugestimmt. Durch diese Verordnung sind eindeutige Regelungen über die Nachweisführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen geschaffen worden. Dies bedeutet, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen zukünftig durch eine Gelangensbestätigung oder durch alternative Nachweise erfolgen kann. Die neue Verordnung tritt am 1. Oktober 2013 in Kraft. Bis zum 30. September 2013 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferung können nach den bisherigen umsatzsteuerlichen Regelungen nachgewiesen werden.

Quelle: BR-Drucksache 66/13 vom 22. März 2013, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

### 4. Grunderwerbsteuer als Betriebsausgabe abziehbar

Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen der Personengesellschaft auf neue Gesellschafter übergehen, so entsteht Grunderwerbsteuer. In der steuerlichen Literatur ist umstritten, wie in solchen Rechtsfällen die Grunderwerbsteuer zu behandeln ist.

Das Finanzgericht Münster hatte hierzu über folgenden Streitfall zu entscheiden. Eine Personengesellschaft erwarb sämtliche Gesellschaftsanteile an einer KG und bilanzierte diese in ihrem Betriebsvermögen. Zum Betriebsvermögen der KG gehörten auch Grundstücke. Nachdem die KG aufgelöst wurde, setzte das Finanzamt gegen die Personengesellschaft Grunderwerbsteuer fest. Das Finanzamt vertrat dabei die Rechtsauffassung, dass die Grunderwerbsteuer nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe anzusetzen war, sondern Anschaffungsnebenkosten bei den übernommenen Grundstücken darstellte. Dieser Auffassung widersprach die Personengesellschaft, legte gegen die Entscheidung des Finanzamtes Einspruch ein und begehrte den sofortigen Betriebsausgabenabzug.

Das Finanzgericht Münster entschied nun, dass die Personengesellschaft die Grunderwerbsteuer sofort als Betriebsausgabe abziehen konnte. Das Finanzgericht schloss sich der herrschenden Rechtsauffassung an, wonach die entstandene Grunderwerbsteuer in diesen Fällen keine Anschaffungsnebenkosten für die Grundstücke darstellt, weil bei der Übertragung der Gesellschaftsanteile ein Erwerb einer Beteiligung vorliegt und kein Zusammenhang mit der Anschaffung der Grundstücke besteht. Es liegt in diesem Falle auch kein originärer Anschaffungsvorgang vor, sondern das Grunderwerbsteuergesetz fingiert bei diesen Rechtsfällen lediglich einen Übertragungsvorgang der Grundstücke, der nach den Grunderwerbsteuerlichen Vorschriften zu besteuern ist. Das Finanzgericht Münster hat die Revision zu diesem Urteil zugelassen.

**Hinweis:**

Erwirbt ein Steuerpflichtiger mindestens 95 % der Gesellschaftsanteile an einer Personengesellschaft, die in ihrem Betriebsvermögen auch Grundstücke hält, so löst dieser Übertragungsvorgang Grunderwerbsteuer aus. Diese Grunderwerbsteuer stellt nach der derzeitigen Rechtsprechung keine Anschaffungsnebenkosten bei den betroffenen Grundstücken dar, sondern sofort abziehbarer Aufwand.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 14. Februar 2013, 2 K 2838/10 G F, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5014731

## 5. Ausbildungskosten für ein Kind sind keine Betriebsausgaben

Der BFH hatte darüber zu urteilen, ob ein Facharzt die Ausbildungskosten für seinen Sohn, der als sein Nachfolger in eine kieferorthopädischen Gemeinschaftspraxis eintreten soll, als Sonderbetriebsausgaben abziehen kann. Dem Urteilsfall lag folgender Sachverhalt zugrunde.

Ein Steuerpflichtiger war als Zahnarzt Gesellschafter bei einer kieferorthopädischen Gemeinschaftspraxis. In den Streitjahren 2001 und 2002 machte er bei der Gewinnermittlung der Gemeinschaftspraxis Sonderbetriebsausgaben für eine Facharztausbildung seines Sohnes zum Kieferorthopäden geltend. Dabei schloss die Gemeinschaftspraxis einen Ausbildungsvertrag mit dem Sohn, die ihm die Ausbildung zum Facharzt als Kieferorthopäde an einer bestimmten Universitätsklinik ermöglichen sollte. Gleichzeitig verpflichtete sie sich, den Sohn nach Ende der Facharztausbildung als Gesellschafter aufzunehmen.

Bei einer Außenprüfung wurden die Ausbildungskosten des Sohnes seitens des Finanzamtes nicht als Sonderbetriebsausgaben anerkannt, da es sich nach Auffassung der Betriebsprüfer um Kosten der privaten Lebensführung gehandelt hat. Im Einspruchsverfahren machte der Steuerpflichtige geltend, dass die Aufwendungen für die Facharztausbildung seines Sohnes betrieblich notwendig gewesen seien, da er Ende 2004 aus Altersgründen seine kassenärztliche Zulassung als Facharzt zurückgeben musste. Damit die Gemeinschaftspraxis weiter fortgeführt werden konnte, hat sie die Ausbildungskosten des Sohnes übernommen.

Der BFH hat sich in diesem Fall der Rechtsauffassung des Finanzamtes angeschlossen und die Ausbildungskosten für den Sohn zum Kieferorthopäden nicht als Sonderbetriebsausgaben bei der Gemeinschaftspraxis zugelassen. Nach Meinung des BFH können solche Aufwendungen Betriebsausgaben bei einem Betrieb darstellen, wenn die Ausbildung eine spätere Unternehmensnachfolge vorbereitet. Hierfür ist jedoch Voraussetzung, dass die Vereinbarung, welche zwischen den Eltern und den Kindern zugrunde liegt, auch einem Fremdvergleich standhält. Im Streitfall erfolgte die Übernahme der Fortbildungskosten nur durch den Steuerpflichtigen und nicht durch die Gemeinschaftspraxis. Der zweite Gesellschafter hatte sich an den Ausbildungskosten nicht beteiligt. Hieraus zog der BFH den Schluss, dass die Ausbildungskosten nicht im betrieblichen Interesse erfolgten, sondern alleine dem Interesse des Steuerpflichtigen dienten. Daneben fehlte dem BFH ein Nachweis darüber, dass er diese Aufwendungen auch für einen fremden Dritten geleistet hätte. Außerdem kümmerte sich die Gemeinschaftspraxis auch nicht um einen bereits ausgebildeten Kieferorthopäden als Unternehmensnachfolger. Aufgrund dieser Umstände hielt die Ausbildungsvereinbarung mit dem Sohn nach Auffassung des BFH einem Fremdvergleich nicht stand.

### Hinweis:

Die Ausbildungskosten für ein Kind können grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben angesetzt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. November 2012, VIII R 49/10, BFH/NV 2013 S. 453

## 6. Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit einer Forderung

Eine Umsatzsteuerkorrektur kann/muss manchmal frühzeitiger als gedacht vorgenommen werden. Dies ergibt sich aus einem aktuellen BFH-Urteil. In dem zu entscheidenden Fall hatte eine KG einen Generalunternehmer mit der Errichtung eines Gebäudes beauftragt. Ein Restbetrag der fälligen Summe wurde von der Beseitigung von Mängeln abhängig gemacht. Letztendlich zahlte die KG diese Summe nicht. Die Beteiligten stritten lange vor den Zivilgerichten um den Restbetrag und trafen schließlich einen Vergleich. Das Finanzamt führte erst im Jahr der Vergleichsvereinbarung eine Vorsteuerkorrektur durch. Hiergegen wehrte sich die KG. Sie war der Auffassung, dass die Vorsteuerkorrektur bereits deutlich vorher - hier in verjährter Zeit - durchzuführen gewesen wäre. Jetzt sei es zu spät.

Schließlich musste sich der BFH mit der Frage beschäftigen. Entscheidend dabei ist eine Vorschrift im Umsatzsteuergesetz, die eine Korrektur bei Uneinbringlichkeit einer Forderung vorsieht. Hat sich nämlich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag und der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen. Das gilt sinngemäß, wenn das vereinbarte Entgelt uneinbringlich geworden ist.

Der Begriff der Uneinbringlichkeit ist jedoch gesetzlich nicht definiert. In einem Erlass aus dem Jahr 2011 vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass spätestens im Augenblick der Insolvenzeröffnung die Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen in voller Höhe uneinbringlich werden.

Nach dem aktuellen BFH-Urteil ist der Begriff der Uneinbringlichkeit weit auszulegen. So stellt der BFH Folgendes fest:

- „Uneinbringlich“ ist eine Forderung, wenn der Anspruch auf Entrichtung des Entgelts nicht erfüllt wird und bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann.
- Das ist der Fall, wenn und ggf. soweit der Leistungsempfänger das Bestehen dieser Forderung ganz oder teilweise substantiiert bestreitet und damit erklärt, dass er die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) nicht bezahlen werde.

- Eine Auslegung des Begriffs der Uneinbringlichkeit, wonach diese z.B. erst bei der Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder der Einleitung von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen oder erst nach Abschluss eines Klageverfahrens in Bezug auf die Entgeltforderung vorläge, lässt sich mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz nicht vereinbaren.

#### **Hinweis:**

Damit ist Uneinbringlichkeit bereits dann gegeben, wenn der Schuldner die Forderung wegen Zahlungsunfähigkeit nicht erfüllen kann oder wegen Zahlungsunwilligkeit nicht erfüllen will! Vollstreckungsmaßnahmen sind nicht erforderlich. Ist Uneinbringlichkeit gegeben, sind die Umsatzsteuer beim Leistenden und der Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger zu berichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. März 2012, V R 49/10, LEXinform Nr. 0928125

## **7. Abgabe von Speisen und Getränken**

Der ermäßigte Steuersatz gilt nach den deutschen Bestimmungen nur für die Lieferung von Nahrungsmitteln. Wird die Abgabe von Speisen und Getränken demgegenüber als sonstige Leistung qualifiziert, muss diese als sog. Restaurationsumsatz mit dem allgemeinen Steuersatz von 19 % besteuert werden. Basierend auf neuer Rechtsprechung des EuGH und des BFH sah sich die Finanzverwaltung veranlasst, ihr bisheriges Schreiben zur Abgrenzung einer Lieferung von Nahrungsmitteln von Restaurationsleistungen neu zu fassen. Dieses Schreiben liegt nun vor.

Danach gilt die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränken zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen, als sonstige Leistung und ist mit 19 % zu versteuern. Die Abgabe von Speisen und/oder Getränken ist nur eine Komponente der gesamten Leistung, bei der der Dienstleistungsanteil überwiegt.

Auf die Komplexität der Zubereitung der Speisen kommt es nicht an. Dies entspricht zwar nicht unbedingt der oben genannten BFH-Rechtsprechung, schafft jedoch für die praktische Anwendung Klarheit und vermeidet die Definition des vom BFH geschaffenen Rechtsbegriffs der „Standardspeise“.

Folgende Elemente dienen der Vermarktung verzehrfertiger Speisen und/oder Getränke und führen noch nicht zu einer nicht begünstigten Leistung:

- Darbietung von Waren in Regalen,
- Zubereitung der Speisen,
- Transport der Speisen und Getränke einschließlich der damit in Zusammenhang stehenden Leistungen wie Kühlen oder Wärmen, der hierfür erforderlichen Nutzung von besonderen Behältnissen und Geräten sowie der Vereinbarung eines festen Lieferzeitpunkts,
- übliche Nebenleistungen (z.B. Verpacken, Beigabe von Einwegbesteck),
- Bereitstellung von Papierservietten,
- Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise, Apfelmus oder ähnlichen Beigaben,
- Bereitstellung von Abfalleimern an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.,
- Bereitstellung von Einrichtungen und Vorrichtungen, die in erster Linie dem Verkauf von Waren dienen (z.B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.),
- bloße Erstellung von Leistungsbeschreibungen (z.B. Speisekarten oder -pläne),
- allgemeine Erläuterung des Leistungsangebots,
- Einzug des Entgelts für Schulverpflegung von den Konten der Erziehungsberechtigten.

Dagegen führen die nachfolgenden Dienstleistungselemente zu einer nicht begünstigten sonstigen Leistung.

- Bereitstellung einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur. Hierzu zählt die Bereitstellung von Räumlichkeiten, Tischen, Bänken, Bierzeltgarnituren oder Stühlen unabhängig von der Qualität. Auch die Bereitstellung von Garderoben und Toiletten ist einzubeziehen. Auf die ausschließliche Nutzung durch die verzehrenden Kunden kommt es nicht an. Vorrichtungen, welche in erster Linie anderen Zwecken als dem Verzehr dienen z.B. Stehtische und Sitzgelegenheiten in den Wartebereichen von Kinofoyers sowie die Bestuhlung der Kinos, Theater und Stadien, Parkbänke im öffentlichen Raum sind nicht zu berücksichtigen. Dies gilt auch dann, wenn sich an diesen Gegenständen einfache, behelfsmäßige Vorrichtungen befinden, die den Verzehr fördern, wie z.B. Getränkehalter, Ablagebretter. Behelfsmäßige Verzehrvorrichtungen, wie z.B. Verzehrtheken ohne Sitzgelegenheit oder Stehtische, sind nicht zu berücksichtigen. Auf die tatsächliche Nutzung kommt es nicht an, die bloße Zur-Verfügung-Stellung ist ausreichend.
- Servieren der Speisen und Getränke,
- Gestellung von Bedienungs-, Koch- oder Reinigungspersonal,
- Durchführung von Service-, Bedien- oder Spülleistungen im Rahmen einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur oder in den Räumlichkeiten des Kunden,
- Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck,



- Überlassung von Mobiliar (z.B. Tischen und Stühlen) zur Nutzung außerhalb der Geschäftsräume des Unternehmers,
- Reinigung bzw. Entsorgung von Gegenständen, wenn die Überlassung der Gegenstände ein berücksichtigungsfähiges Dienstleistungselement enthält,
- individuelle Beratung und Information bei der Auswahl der Speisen und Getränke,
- Beratung und Information der Kunden hinsichtlich der Zusammenstellung und Menge von Mahlzeiten für einen bestimmten Anlass.

Erfüllen die überlassenen Gegenstände (Geschirr, Platten etc.) vornehmlich Verpackungsfunktion, stellt deren Überlassung kein berücksichtigungsfähiges Dienstleistungselement dar. In diesem Fall ist auch die anschließende Reinigung bzw. Entsorgung der überlassenen Gegenstände bei der Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen. Von Dritten erbrachte Dienstleistungselemente sind grundsätzlich dabei nicht zu berücksichtigen.

Diese Grundsätze gelten auch für Imbissstände, Verpflegungsleistungen in Schulen und Kantinen, Krankenhäusern, Pflegeheimen oder ähnlichen Einrichtungen, bei Leistungen von Catering-Unternehmen (Partyservice) und Mahlzeitendiensten („Essen auf Rädern“) sowie auch auf unentgeltliche Wertabgaben durch den Unternehmer.

**Hinweis:**

Bei einem Gastwirt liegt jedoch nur dann eine Entnahme von Nahrungsmitteln zum ermäßigten Steuersatz vor, wenn die Entnahme zum Verzehr in einer von der Gaststätte getrennten Wohnung erfolgt.

Das BMF erläutert seine Rechtsauffassung anhand von 16 Beispielen, von denen hier nur zwei aufgeführt werden sollen.

**Beispiel:**

Der Betreiber eines Imbissstandes gibt verzehrfertige Würstchen, Pommes frites usw. an seine Kunden in Pappbehältern oder auf Mehrweggeschirr ab. Der Kunde erhält dazu eine Serviette, Einweg- oder Mehrwegbesteck und auf Wunsch Ketchup, Mayonnaise oder Senf. Der Imbissstand verfügt über eine Theke, an der Speisen im Stehen eingenommen werden können. Der Betreiber hat vor dem Stand drei Stehtische aufgestellt. 80 % der Speisen werden zum sofortigen Verzehr abgegeben. 20 % der Speisen werden zum Mitnehmen abgegeben.

**Lösung:**

Unabhängig davon, ob die Kunden die Speisen zum Mitnehmen oder zum Verzehr an Ort und Stelle erwerben, liegen begünstigte Lieferungen zu 7 % Umsatzsteuer vor. Die erbrachten Dienstleistungselemente (Bereitstellung einfachster Verzehrvorrichtungen wie einer Theke und Stehtischen sowie von Mehrweggeschirr) führen hier nicht zur Annahme einer sonstigen Leistung. Die Qualität der Speisen und die Komplexität der Zubereitung haben auf die Beurteilung des Sachverhalts keinen Einfluss.

**Hinweis:**

Wenn der Imbissstand neben den Stehtischen aus Bänken und Tischen bestehende Bierzeltgarnituren bereitstellt, an denen die Kunden die Speisen einnehmen können, liegen nur insoweit begünstigte Lieferungen zu 7 % vor, soweit die Speisen zum Mitnehmen abgegeben werden. Sofern die Speisen zum Verzehr vor Ort abgegeben werden, liegen nicht begünstigte sonstige Leistungen zu 19 % vor. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme der Sitzgelegenheiten kommt es nicht an. Maßgeblich ist die Absichtserklärung des Kunden, die Speisen vor Ort zu verzehren zu wollen.

**Beispiel:**

Eine Metzgerei betreibt einen Partyservice. Nachdem der Unternehmer die Kunden bei der Auswahl der Speisen, deren Zusammenstellung und Menge individuell beraten hat, bereitet er ein kalt-warmes Büffet zu. Die fertig belegten Platten und Warmhaltebehälter werden von den Kunden abgeholt oder von der Metzgerei zu den Kunden geliefert. Die leeren Platten und Warmhaltebehälter werden am Folgetag durch den Metzger abgeholt und gereinigt.

**Lösung:**

Es liegen begünstigte Lieferungen zu 7 % vor, da sich die Leistung des Unternehmers auf die Abgabe von zubereiteten Speisen, ggf. deren Beförderung sowie die Beratung beschränkt. Die Überlassung der Platten und Warmhaltebehälter besitzt vornehmlich Verpackungscharakter. Da die Platten und Warmhaltebehälter vornehmlich Verpackungsfunktion besitzen, ist deren Reinigung nicht zu berücksichtigen.

**Alternative:**

Sofern die Metzgerei zusätzlich Geschirr und/oder Besteck verleiht, das vor Rückgabe vom Kunden zu reinigen ist, so liegen nicht begünstigte sonstige Leistungen zu 19 % vor. Unerheblich ist dabei, dass das Geschirr und Besteck vom Kunden gereinigt zurückgegeben wird.

**Hinweis:**

Betroffene Unternehmer können die neuen Regelungen wahlweise rückwirkend ab 1. Juli 2011 oder aufgrund einer Übergangsregelung erst ab 1. Oktober 2013 anwenden. Das vollständige BMF-Schreiben können Sie bei uns erhalten.

Haben Sie Fragen zu Ihrer individuellen Situation, z.B. ob Sie als Inhaber eines Party-Services Ihre Leistungen zu 7 % oder 19 % abrechnen müssen, so sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BMF-Schreiben vom 20. März 2013, S 7100/07/10050 06, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 8. Umsatzsteuer bei ehrenamtlicher Tätigkeit

Zahlungen für ehrenamtliche Tätigkeiten sind grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig, sofern es sich nicht um Arbeitnehmerinkünfte handelt. Derartige Einnahmen können jedoch u.U. steuerfrei sein, so z.B.

- wenn die Tätigkeit für eine juristische Person des öffentlichen Rechtes für ihren nicht unternehmerischen Bereich ausgeübt wird – und zwar unabhängig von weiteren Voraussetzungen oder
- wenn es sich um Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit in anderen Organisationen handelt. Dies gilt aber nur, wenn das Entgelt ausschließlich in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für den Zeitverlust besteht.

Zum Begriff der ehrenamtlichen Tätigkeit in diesem Sinne hat sich der BFH in den letzten Jahren mehrfach geäußert. Gegenstand der Entscheidungen war z.B. die Tätigkeiten als Aufsichtsrat einer Volks-/Raiffeisenbank (eG), die der BFH als nicht ehrenamtlich ansah, da sie nicht für eine fremdnützige Einrichtung erfolge.

Als Reaktion auf diese Rechtsprechung und die Frage, was als angemessene Entschädigung für den Zeitverlust gilt, hatte die Finanzverwaltung Anfang 2012 ein Schreiben veröffentlicht. Danach kann von einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis ausgegangen werden, soweit die Entschädigung einen Betrag von 50 € je Tätigkeitsstunde und die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten insgesamt den Betrag von 17.500 € im Jahr nicht übersteigt. Dennoch blieben viele Fragen offen. Geregelt war auch nicht die umsatzsteuerliche Beurteilung von pauschalen Aufwandsentschädigungen. Nun erfolgten seitens der Finanzverwaltung eine inhaltliche Überarbeitung bzw. Klarstellungen. Folgende Grundsätze enthält das neue Schreiben, das ab 2013 Anwendung findet.

- Liegt ein eigennütziges Erwerbsstreben vor oder eine Hauptberuflichkeit bzw. wird die Tätigkeit nicht für eine fremdnützige Einrichtung erbracht, kann nicht von einer ehrenamtlichen Tätigkeit ausgegangen werden.
- Die Grenze von 17.500 € pro Jahr und 50 € je Stunde ist eine Nichtbeanstandungsgrenze. Zur Ermittlung der Grenze ist auf die tatsächliche Höhe der Aufwandsentschädigung im Vorjahr sowie die voraussichtliche Höhe der Aufwandsentschädigung im laufenden Jahr abzustellen. Zur Prüfung der 17.500 €-Grenze sind mehrere ehrenamtliche Tätigkeiten zusammenzurechnen. Allerdings sind bei der Prüfung der Grenze Zahlungen für Tätigkeiten für juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht einzubeziehen.
- Echter Auslagenersatz, der für die tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwendungen der ehrenamtlichen Tätigkeit vergütet wird, bleibt ebenfalls bei der Berechnung der Grenze unberücksichtigt. Als Auslagenersatz gilt z.B. auch Fahrtkostensatz nach den pauschalen Kilometersätzen oder entsprechender Verpflegungsmehraufwand nach Reisekostengrundsätzen.

Die Finanzverwaltung hält allerdings daran fest, dass eine vom tatsächlichen Zeitaufwand unabhängige Vergütung sowie ein gesondert gezahltes Urlaubs-, Weihnachts- bzw. Krankheitsgeld zur Steuerpflicht führt und zwar nicht nur hinsichtlich der Entschädigung für den Zeitaufwand, sondern auch für den daneben gezahlten Auslagenersatz.

**Ausnahme:**

Laufend gezahlte pauschale Aufwandsentschädigungen können - sofern sie sich in den o.g. Grenzen bewegen - auch dann umsatzsteuerfrei gezahlt werden, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines laut Satzung befugten Gremiums zwar eine Pauschale vorsieht, jedoch festgehalten ist, dass der Ehrenamtliche durchschnittlich eine bestimmte Anzahl an Stunden pro Woche / Monat / Jahr tätig ist. Dabei reicht es aus, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss im Jahr 2013 entsprechend angepasst wird.

Die Steuerbefreiung wird aus Vereinfachungsgründen ohne weitere Prüfung gewährt, wenn der Jahresgesamtbetrag der Entschädigungen den Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 2.400 € nicht übersteigt. Dann bedarf es lediglich der Angabe der Tätigkeit und der Höhe der erhaltenen Entschädigungen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 27. März 2013, IV D 3 S 7185/09/10001 04, LEXinform Nr. 5234440

## 9. Eigenbedarf bei einem Blockheizkraftwerk

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, wie die Verwendung von Strom und Wärme für den Eigenbedarf in einem selbstgenutzten Einfamilienhaus, welche durch ein Blockheizkraftwerk gewonnen wird, umsatzsteuerlich zu behandeln ist.

Bei einem Blockheizkraftwerk wird durch das Verbrennen von Erdgas Strom und Wärme gewonnen. Dabei treibt ein Verbrennungsmotor zunächst einen Generator an, der aus mechanischer Energie Strom herstellt. Die bei der Verbrennung entstehende Abwärme wird im Regelfall dazu genutzt, um ein Gebäude zu beheizen sowie das warme Wasser aufzubereiten. Der produzierte Strom wird zunächst für das eigene Gebäude genutzt. Der nicht benötigte Strom wird in das öffentliche Netz eingespeist.

Im Streitfall hatte eine Steuerpflichtige in ihrem Haus ein Blockheizkraftwerk betrieben. Aus dem Erwerb der Anlage hatte sie den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Sie produzierte eine Stromenergie von ca. 26.000 kWh, wovon sie ca. 7.800 kWh für den privaten Bereich verwendete und den Rest in das öffentliche Netz eingespeiste. Das Finanzamt führte bei der Steuerpflichtigen eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch. Bei der Umsatzbesteuerung für den Eigenbedarf setzte das Finanzamt die Selbstkosten an, die in dem Streitfall 10 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten des Blockheizkraftwerkes sowie die laufenden vorsteuerbelasteten Kosten der Anlage ausmachten. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein, der jedoch keinen Erfolg hatte.

Der BFH hat in diesem Fall entschieden, dass die Steuerpflichtige den Eigenbedarf für den Strom sowie die genutzten Wärmeenergie der Umsatzsteuer zu unterwerfen hat. Bemessungsgrundlage für den Eigenbedarf ist nach Auffassung des BFH grundsätzlich der fiktive Einkaufspreis, den die Steuerpflichtige auf dem Markt für diese Leistungen bezahlen müsste. Dies wären beim Strom die Kosten, die sie bei einem Energieversorger zu bezahlen hätte. Für die Wärmeenergie bestimmt sich der Einkaufspreis nach dem Preis, den sie bei einem Fernwärmenetzbetreiber zu entrichten hatte, sofern die Steuerpflichtige an einem solchen Netz angeschlossen wäre. Nach Meinung des BFH kommt für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage ein Ansatz der Selbstkosten bei der Ermittlung des Eigenbedarfs nur dann in Betracht, wenn kein Marktpreis für den Strom und der Wärmeenergie feststellbar ist. Die aus technischen Gründen nicht nutzbare Abwärme für die Heizung darf bei der Ermittlung des Eigenbedarfs nicht berücksichtigt werden, da in diesem Fall keine willentliche Entnahme der Steuerpflichtigen zu privaten Zwecken vorliegt.

### **Hinweis:**

Besitzt ein Steuerpflichtiger ein Blockheizkraftwerk und verwendet er den produzierten Strom und die Wärme auch zu privaten Zwecken, so unterliegt diese Privatentnahme grundsätzlich auch der Umsatzsteuer, sofern der Steuerpflichtige aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Anlage den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat. Die Privatentnahme bemisst sich in diesem Fall nach den fiktiven Einkaufspreisen, die ein Steuerpflichtiger auf dem Markt bezahlen müsste. Beim Strom wären dies die Strompreise der Energieversorger sowie bei der Wärme die Preise eines Fernwärmenetzbetreibers. Lässt sich ein Marktpreis nicht feststellen, so ist die Privatentnahme auf Grundlage der Selbstkosten zu ermitteln.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2012, XI R 3/10, NWB Dok: EAAAE-30639

## 10. Vorsteuerabzug aus einem Mietvertrag mit ergänzenden Zahlungsbelegen

Ein Steuerpflichtiger betrieb in den Streitjahren 2003 bis 2006 ein Fotolabor in gemieteten Räumen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung waren nach Ansicht des Prüfers Vorsteuerabzugsbeträge aus den Mietzahlungen für die betrieblichen Räume nicht anzuerkennen, weil die Miete nur unregelmäßig gezahlt worden war. Auch die Vorlage einer Aufstellung des Vermieters über die geleisteten Mietzahlungen der vergangenen Jahre, die auch den Betriebsprüfungszeitraum umfassten, vermochten die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht zu verhindern. Das Finanzamt änderte hiernach die Umsatzsteuerbescheide für die betreffenden Kalenderjahre. Gegen diese Entscheidung legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte gleichzeitig Aussetzung der Vollziehung der strittigen Umsatzsteuernachzahlungsbeträge. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte das Finanzamt ab.

Der BFH hat in diesem Streitfall entschieden, dass das Finanzamt dem Steuerpflichtigen zu Recht keine Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich der strittigen Umsatzsteuernachzahlungen gewährte. Denn nach seiner Auffassung ist ein Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vorlag. Bei Dauerleistungen, wie sie bei einem Mietvertrag vorliegt, kann ein Vorsteuerabzug erst vorgenommen werden, wenn der Mietvertrag alle Rechnungsangaben im Sinne der umsatzsteuerlichen Vorschriften enthält und die Mietzahlung durch eine monatliche Zahlungsaufforderung oder durch andere Zahlungsbelege konkretisiert worden ist. Erst ab diesem Zeitpunkt erhält die vereinbarte Monatsmiete alle erforderlichen Rechnungsmerkmale. Fehlt die Zahlungsaufforderung oder der Zahlungsbeleg, so liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor. Dies hat zur Folge, dass ein Vorsteuerabzug aus den Mietzahlungen nicht möglich ist. Die

vorgelegte Aufstellung des Vermieters wurde seitens des BFH nicht als zurückwirkender Zahlungsbeleg anerkannt. Insofern hatte das Finanzamt zu Recht den Vorsteuerabzug aus den Mietzahlungen nicht zugelassen.

**Hinweis:**

Bei Dauerleistungen, wie z.B. bei Miet- oder Leasingverträgen, kann ein Unternehmer nur einen Vorsteuerabzug aus den geleisteten Zahlungen vornehmen, wenn sich aus den Verträgen alle Rechnungsangaben im Sinne der umsatzsteuerlichen Vorschriften ergeben und die Mietzahlung durch eine monatliche Zahlungsaufforderung oder durch einen monatlichen Zahlungsbeleg konkretisiert wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 10. Januar 2013, XI B 33/12, LEXinform Nr. 0929095

## 11. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Die OFD Münster hat dazu Stellung genommen, welche Kosten für ein Arbeitszimmer bei einem Steuerpflichtigen abzugsfähig sind, wenn er seine berufliche Tätigkeit an einem oder zwei Tagen in der Woche in seiner Firma ausübt und er den dortigen Arbeitsplatz auch an anderen Tagen nutzen kann.

Wenn die in dem Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit mit der in der Firma qualitativ gleichwertig ist, liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer, da der Arbeitnehmer mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit dort tätig wird, so die OFD Münster.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, dürfen die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, so sind die Aufwendungen bis zu einer Höhe von 1.250 € je Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar.

Daraus ergibt sich, dass das Vorliegen eines „anderen Arbeitsplatzes“ für den Abzug von Arbeitszimmerkosten nur dann schädlich ist, wenn das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet. Folglich kann ein Arbeitnehmer, der einen Heimarbeitsplatz hat und bei dem das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bildet, die Kosten für ein häusliche Arbeitszimmer auch dann in voller Höhe geltend machen, wenn ihm ein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht.

Quelle: OFD-Münster, Verfügung vom 21. März 2013, Kurzinfo ESt Nr. 06/2013, NWB Dok: HAAAE-32741

## 12. Doppelte Haushaltsführung bei fester Partnerschaft

Eine ledige Steuerpflichtige machte für die Jahre 2006 bis 2008 Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in ihrer Einkommensteuererklärung bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Als Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen gab sie ihren Heimatort an. Sie besaß dort einen 2/3 Miteigentumsanteil an einer ca. 70 qm großen Wohnung. Die Wohnung befand sich im elterlichen Zweifamilienhaus. Daneben hatte sie eine Zweitwohnung an ihrem Beschäftigungsort. Die Zweitwohnung bewohnte sie seit ca. 10 Jahren mit ihrem Lebensgefährten. Zusammen mit ihrem Lebensgefährten hatte sie diese Wohnung gemietet. Die geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung wurden seitens des Finanzamtes nicht anerkannt. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens trug sie vor, dass sie in den betreffenden Veranlagungsjahren wöchentlich ihre Heimatwohnung aufgesucht habe, um ihren Eltern bei der Haus und Gartenarbeit zu helfen. Daneben sei ihre Wohnung am Heimatort größer als ihre Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Sie gab auch an, dass sie einen Hund besitze, der in ihrer Abwesenheit von den Eltern versorgt werde. Den Aufenthalt an ihrem Heimatort konnte die Steuerpflichtige durch Zahlungsbelege mit ihrer Payback-Karte sowie durch eine Teilnahme an einem QiGong-Kurs nur unvollständig nachweisen.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes München hat das Finanzamt zu Recht die Aufwendungen der Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Steuerpflichtigen liege noch in ihrer Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Denn sie konnte keine größeren Freizeitaktivitäten, private Kontakte sowie Fahrten an ihren Heimatort nachweisen. Aus diesem Grund waren die Fahrten zu ihren Eltern nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als Besuchsfahrten zu qualifizieren, die steuerlich nicht als Werbungskosten ansetzbar sind.

**Hinweis:**

Lebt ein Arbeitnehmer in einer festen Partnerschaft, so liegt sein Lebensmittelpunkt regelmäßig in der gemeinsamen Wohnung. Dies hat zur Folge, dass der Arbeitnehmer keine doppelte Haushaltsführung geltend machen kann.

Quelle: FG München, Urteil vom 25. Juli 2012, 9 K 1929/10, EFG 2012 S. 2200

### 13. Werbungskosten bei Kapitaleinkünften

Seit Einführung der Abgeltungssteuer im Kalenderjahr 2009 können bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht mehr die tatsächlichen Werbungskosten angesetzt werden. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung besteht nur noch die Möglichkeit den Sparerpauschbetrag von 801 € als Werbungskosten geltend zu machen. Ein Steuerpflichtiger hat jedoch die Möglichkeit im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung einen Antrag zu stellen (Günstigerprüfung), die Kapitaleinkünfte nach dem tariflichen Einkommensteuersatz zu besteuern. Ein solcher Antrag ist immer dann vorteilhaft, wenn der tarifliche Einkommensteuersatz niedriger ist als der Abgeltungssteuersatz von 25 %. In diesen Fällen kann der Steuerpflichtige ebenfalls nur den Sparerpauschbetrag von 801 € ansetzen anstatt die tatsächlichen Werbungskosten.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg konnte eine Steuerpflichtige aus gesundheitlichen Gründen ihr gesamtes Vermögen nicht mehr verwalten. Aus diesem Grund übertrug sie die Verwaltung auf einen Treuhänder. Aus dem Treuhandvertrag ergab sich für die Steuerpflichtige eine zu zahlende Vergütung von ca. 10.700 €. Einen Teil dieser Vergütung machte sie in Höhe von ca. 3.500 € als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung geltend. Für die übrigen Aufwendungen von ca. 7.200 € beantragte sie, diese als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen im Rahmen der Antragsveranlagung zu berücksichtigen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg vertrat die Auffassung, dass die Klage der Steuerpflichtigen berechtigt sei. Ein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sei möglich, wenn ein Steuerpflichtiger bei Abgabe seiner Einkommensteuererklärung einen Antrag stellt (Günstigerprüfung), um seine Kapitaleinkünfte nach dem persönlichen Steuersatz zu besteuern und die Kapitaleinkünfte nach Berücksichtigung des Sparerpauschbetrages von 801 € unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % liegen. Denn in diesen Fällen verstößt nach Auffassung der Richter das absolute Abzugsverbot gegen das so genannte Nettoprinzip. Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs bei den Kapitaleinkünften ist nach Ansicht des Finanzgerichtes somit verfassungswidrig. Gegen dieses Urteil ist beim BFH bereits eine Revision eingelegt worden.

#### **Hinweis:**

Falls Sie im Rahmen Ihrer Einkommensteuerveranlagung einen Antrag auf eine Günstigerprüfung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen gestellt haben und Ihre Kapitaleinkünfte nach dem tariflichen Einkommensteuersatz besteuert werden, so können Sie unter Hinweis auf diese Rechtsprechung gegen Ihren Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen und höhere Werbungskosten als 801 € geltend machen. Es besteht Anspruch auf Ruhen des Verfahrens.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17. Dezember 2012, 9 K 1637/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 13/13), LEXinform Nr. 3500058

### 14. Mietvertrag zwischen nahen Angehörigen

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob ein Mietvertrag zwischen Eltern und ihrem Kind steuerlich wirksam geschlossen war.

Die Steuerpflichtigen hatten im Kalenderjahr 2000 eine Eigentumswohnung erworben, die sie seit dem 1. April 2001 an ihren Sohn vermieteten. Für die Überlassung der Eigentumswohnung schlossen sie mit ihrem Sohn einen Mietvertrag, in dem eine monatliche Kaltmiete von 128 € vereinbart war. Der Mietvertrag enthielt daneben einen handschriftlichen Zusatz „vorbehaltlich der Anerkennung durch das Finanzamt“. Das Mietverhältnis mit dem Sohn endete im Kalenderjahr 2001. Anschließend vermieteten die Eltern die Wohnung an ihre Tochter. Auch hier wurde ein schriftlicher Mietvertrag geschlossen, der den gleichen Klammerzusatz enthielt. In ihrer Einkommensteuererklärung machten die Steuerpflichtigen einen Verlust bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt berücksichtigte jedoch die Verluste nicht und erkannte das Mietverhältnis mit dem Sohn nicht an, da es einem Fremdvergleich nicht standhielte. Denn aufgrund des Klammerzusatzes sei die Miethöhe nicht eindeutig und klar bestimmt worden.

Der BFH urteilte, dass das Finanzamt zu Recht den Mietvertrag mit dem Sohn nicht anerkannt hatte. Eine steuerrechtliche Anerkennung des Mietvertrages setze voraus, dass dieser bürgerlich rechtlich wirksam geschlossen wird und seine Gestaltung als auch seine Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entspreche. Dabei müssen im Mietvertrag die Hauptpflichten, wie die Überlassung der Mietsache zum Gebrauch sowie die Entrichtung der vereinbarten Miete, klar und eindeutig geregelt worden sein. Der Klammerzusatz stellt nach Auffassung der Richter einen schwerwiegenden Mangel dar, der eine erhebliche Abweichung von dem zwischen Fremden Üblichen darstellt, weil ein fremder Mieter sich auf einen solchen Mietvertrag nicht einlassen würde.

#### **Hinweis:**

Vermieten Sie eine Wohnung an einen nahen Angehörigen, so müssen Sie beachten, dass in dem Mietvertrag die Hauptpflichten des Mieters sowie die Entrichtung der Miete klar und eindeutig vereinbart sind, damit der Mietvertrag seitens des Finanzamtes anerkannt wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. August 2012, IX R 18/11, NWB Dok: UAAAE-30638

## 15. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen

Seitens des BFH ist eine neue Entscheidung über die Voraussetzungen für den Abzug von Aufwendungen bei einem langjährigem Leerstand einer Mietwohnung ergangen. In seinem Urteil hat der BFH nunmehr die Grundsätze präzisiert, wonach Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesetzt werden können.

Ein Steuerpflichtiger versuchte ab dem Kalenderjahr 2003 eine Wohnung zu vermieten. Dies gelang ihm erst ab 2007. Zuvor hatte er im Zeitraum 2004 bis 2006 laufend Anzeigen in einer regionalen Wochenzeitung nach einschlägigen Mietgesuchen hin durchgeschaut. Aufgrund der Anzeigen nahm der Steuerpflichtige mit 39 Mietinteressenten Kontakt auf. Daneben hatte er auch durch Anzeigen in regionalen Wochenzeitungen nach Mietern gesucht. Sämtliche Kontaktaufnahmen blieben im Ergebnis ohne Erfolg. Gleichzeitig hatte er versucht, die Wohnung durch Mundpropaganda in seinem engeren Umfeld zu vermieten. Hierdurch konnte er im Juli 2007 einen Mieter finden. Für die Kalenderjahre 2002 bis 2004 machte der Steuerpflichtige Werbungskostenüberschüsse bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Diese wurden seitens des Finanzamtes nicht anerkannt, da nach Ansicht des Finanzamtes keine Einkünfteerzielungsabsicht vorlag.

Die hiergegen geführte Klage hatte beim BFH Erfolg. Nach Ansicht der Richter lagen bei dem Steuerpflichtigen ernsthafte Vermietungsabsichten vor, um seine Mietwohnung zu vermieten. Dies ergab sich aus dem Umstand, dass der Steuerpflichtige die regionalen Wochenzeitungen nach Mietgesuchen durchsuchte sowie eigene Anzeigen in der Presse geschaltet hatte. Die Nachhaltigkeit seiner Bemühungen resultierte nach Auffassung des BFH daraus, dass er mit allen in Betracht kommenden Interessenten einen persönlichen Kontakt aufgenommen hatte. Dies waren in seinem Fall 39 Personen. Hinsichtlich der Vermarktung des Mietobjektes vertritt der BFH die Meinung, dass der Steuerpflichtige selbst bestimmen kann, welche geeigneten Schritte er zur Vermietung seines Objektes benutzt. Die Vermarktungsschritte richten sich dabei nach den Umständen des Einzelfalles.

### Hinweis:

Besitzt ein Steuerpflichtiger eine leerstehende Wohnung, die er zur Einkünfteerzielung nutzen möchte, findet er aber keinen Mieter, so muss er in diesem Fall seine nachhaltige Vermietungsabsicht gegenüber dem Finanzamt nachweisen. Dies kann durch eine persönliche Kontaktaufnahme auf Mietgesuche in Zeitungen geschehen. Hierbei ist zu beachten, dass der Steuerpflichtige die persönlichen Kontaktaufnahmen dokumentieren muss, damit er diese als Nachweis für seine Vermietungsabsicht vorlegen kann. Sprechen Sie uns an, gerne beraten wir Sie zu diesem Thema.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Dezember 2012, IX R 68/10, LEXinform Nr. 0928228

## 16. Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Der BFH hatte in einem kürzlich veröffentlichten Urteil abweichend von der bisherigen BFH Rechtsprechung und der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass Schuldzinsen auch nach einer steuerbaren Veräußerung einer Mietimmobilie als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können, soweit der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der Darlehensverbindlichkeit ausreicht. Das Bundesministerium der Finanzen hat nunmehr in einem Schreiben dazu Stellung genommen, in welchen Fällen dieses Urteils anzuwenden ist.

- Voraussetzung für den weiteren Werbungskostenabzug bei den Einkünften und Vermietung und Verpachtung ist, dass eine steuerbare Immobilienveräußerung innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist erfolgt, der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen, und die Absicht, weitere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, nicht bereits vor der Veräußerung der Immobilie aus anderen Gründen weggefallen ist.
- Ein Werbungskostenabzug ist mangels Veranlassungszusammenhang bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu verneinen, soweit die Schuldzinsen auf Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Veräußerungspreis der Immobilie hätten getilgt werden können.
- Ein Werbungskostenabzug ist ebenfalls in den Fällen zu versagen, soweit eine Immobilie außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist verkauft wird.
- Werden Grundstücke veräußert, bei denen die Veräußerung vor dem 1. Januar 1999 erfolgte, gilt die bisherige Rechtsauffassung der Finanzverwaltung weiter fort. Danach sind Schuldzinsen, die auf die Zeit nach der Aufgabe der Vermietungsabsicht oder -tätigkeit entfallen, nicht mehr als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar.

**Hinweis:**

Mit dem BMF-Schreiben versucht die Finanzverwaltung, die Anwendbarkeit der neuen Rechtsprechung nur auf steuerbare private Veräußerungsgeschäfte von Immobilien zu beschränken. Diese Einschränkung sieht das BFH-Urteil jedoch nicht vor. Sollten Sie außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist eine Mietimmobilie veräußert haben und reicht der erzielte Veräußerungserlös nicht aus, um die bestehenden Darlehensverbindlichkeiten zu tilgen, so empfehlen wir Ihnen, die nachträglichen Schuldzinsen weiterhin als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend zu machen. Sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie zu diesem Thema.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28. März 2013, IV C 1 S 2211/11/10001:001, LEXinform Nr. 5234432

## 17. Kindergeld bei einem volljährigen behinderten Kind

Bei einem volljährigen behinderten Kind bestand bis zum Kalenderjahr 2006 ein Kindergeldanspruch auch über das 27. Lebensjahr hinaus, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande war, sich selbst zu unterhalten und die Behinderung vor Vollendung des 27. Lebensjahr eingetreten ist.

Der BFH hatte in seinem jüngsten Fall darüber zu entscheiden, ob für ein volljähriges behindertes Kind ein Anspruch auf Kindergeld bestand. In dem Streitfall leitete der Sohn eines Steuerpflichtigen an einer dauerhaften psychischen Erkrankung. Aufgrund seiner Erkrankung hatte der Sohn einen Grad der Behinderung von 100 %. Er lebte in einer betreuten Wohnmöglichkeit und arbeitete dort in einer Werkstatt. Als Eingliederungshilfe für behinderte Menschen erhielt er finanzielle Leistungen nach dem Sozialgesetzbuch. Anlässlich seiner Tätigkeit erhielt er monatlich 30 € sowie eine Grundsicherung nach dem Sozialgesetzbuch. Die Familienkasse gewährte dem Steuerpflichtigen zunächst für die Jahre 2005 und 2006 Kindergeld, hob die Festsetzung jedoch später wieder auf. Seine Entscheidung begründete die Familienkasse damit, dass der Sohn des Steuerpflichtigen seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten könne. Gleichzeitig forderte die Familienkasse das bereits ausgezahlte Kindergeld wieder zurück. Die hiergegen eingelegten Einsprüche hatten keinen Erfolg.

Nach Auffassung des BFH hat die Familienkasse zu Recht den Anspruch des Steuerpflichtigen auf Kindergeld verneint, da der Sohn in der Lage war sich selbst zu unterhalten. Bei einem behinderten Kind bestimmt sich der Lebensbedarf nach dem allgemeinen Grundbedarf sowie seinem individuellen Mehrbedarf. Der behinderungsbedingte Mehrbedarf umfasst dabei alle mit der Behinderung zusammenhängenden außergewöhnlichen wirtschaftlichen Belastungen. Da die Kosten für den behinderungsbedingten Mehrbedarf mit der Übernahme der Kosten durch den Träger der Sozialhilfe bereits erfasst wurden, scheidet eine nochmalige Berücksichtigung dieser Kosten bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für das Kindergeld aus. Dem behinderten Sohn standen nach Auffassung des BFH genügend eigene finanzielle Mittel zur Verfügung, da zu seinen finanziellen Mitteln neben seinen Einkünften und Bezügen auch die Leistungen Dritter, wie die Grundsicherungsleistungen und die Eingliederungshilfe des Sozialhilfeträgers gehörten, soweit der Steuerpflichtige von dem Sozialhilfeträger hierfür nicht zu einem Kostenbeitrag herangezogen wurde.

**Hinweis:**

Bei der Berechnung eines behinderungsbedingten Mehrbedarfs für ein Kind sind die durch den Sozialhilfeträger übernommenen Kosten für die Eingliederungshilfe sowie die Grundsicherungsleistungen mit zu berücksichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2012, VI R 101/10, NWB Dok: NAAAE-31070

## 18. Zahlungen pauschaler Schönheitsreparaturen sind keine Handwerkerleistungen

Ein Steuerpflichtiger hatte zusammen mit seiner Ehefrau eine Pastorendienstwohnung bewohnt, die sie von der Kirche gemietet hatten. Das Kirchenamt zog monatlich vom Gehalt des Steuerpflichtigen neben der Dienstwohnungsvergütung und den Mietnebenkosten auch eine Pauschale für die Schönheitsreparaturen in Höhe von ca. 78 € ab. Die Pauschale für die Schönheitsreparaturen wurde auf Grundlage der Wohnfläche der Dienstwohnung ermittelt. Nach den landeskirchenrechtlichen Bestimmungen werden die Schönheitsreparaturen für die Dienstwohnung von der Kirchengemeinde durchgeführt und aus einem zentralen Fonds, in den die Pauschalen der Mieter fließen, finanziert. In dem Streitjahr wurden an der Wohnung des Klägers verschiedene Renovierungsarbeiten ausgeführt, die aus dem zentralen Fonds für Schönheitsreparaturen bezahlt wurden. Der Steuerpflichtige machte in seiner Einkommensteuererklärung die gezahlte Pauschale für die Schönheitsreparaturen als Aufwendungen für Handwerkerleistungen geltend. Das Finanzamt gewährte ihm jedoch die geltend gemachte Steuerermäßigung nicht.

Im Urteilsfall vertrat der BFH die Rechtsauffassung, dass die gezahlten Pauschalen für die Schönheitsreparaturen an der Dienstwohnung des Steuerpflichtigen keine Aufwendungen für Handwerkerleistungen im Sinne der einkommensteuerlichen Vorschriften darstellten und er somit die

entsprechende Steuerermäßigung nicht erhalten konnte. Dieses Ergebnis leitete der BFH aus dem Mietvertrag zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Vermieter ab. Danach hatte der Steuerpflichtige jeden Monat einen bestimmten Betrag an den Vermieter für die Durchführung von Schönheitsreparaturen an seiner Dienstwohnung abzuführen, unabhängig davon, ob der Vermieter diese auch tatsächlich durchführte oder nicht. Der Vermieter wiederum erfüllte mit den Mitteln aus dem Fonds seine vertragliche Verpflichtung für die Schönheitsreparaturen an der Dienstwohnung. Der Steuerpflichtige musste somit keine Zahlungen für bestimmte Handwerkerleistungen erbringen. Seitens des Vermieters wurden in dem Fall auch keine konkreten Handwerkerleistungen im Rahmen einer Nebenkostenabrechnung gegenüber dem Steuerpflichtigen abgerechnet, woraus sich ein Anspruch für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Handwerkerleistungen ableiten ließe. Der Vermieter hatte daneben die pauschalen Zahlungen für die Schönheitsreparaturen auch nicht in besonderen Konten erfasst. Der Steuerpflichtige erbrachte somit keine Aufwendungen für konkrete Handwerkerleistungen.

**Hinweis:**

Durch ein Schreiben des BMF vom 11. Januar 2013 wurde dieses Urteil für allgemein anwendbar erklärt.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. Juli 2012, VI R 18/10, BStBl. 2013 II S. 14

## 19. Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen

Als außergewöhnliche Belastungen können bei einem Steuerpflichtigen Ausgaben auf Antrag angesetzt werden, wenn ihm größere Aufwendungen zwangsläufig erwachsen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstandes. Nach der neuen BFH-Rechtsprechung besteht die Möglichkeit, die Kosten, die bei einem Zivilprozess unabhängig von seinem Gegenstand aus rechtlichen Gründen zwangsläufig entstehen, als außergewöhnliche Belastungen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zum Abzug zu bringen. Im folgenden Streitfall ging es um die Frage, ob die Kosten für einen Schadensersatzprozess als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig waren.

Ein Steuerpflichtiger stürzte vor seiner Wohnung als er einem Skateboard-Fahrer hinterherlief, um ihn wegen einer Beschädigung an seiner Haustür zu Rede zu stellen. Dabei zog er sich lebensgefährliche Verletzungen zu und musste sich für ein halbes Jahr in stationäre Behandlung begeben. Mit einer vor dem Landgericht erhobenen Teilklage machte er einen Schadensersatzanspruch gegenüber dem Täter aus unerlaubter Handlung geltend. Der Rechtsstreit endete mit einem Vergleich. Darin wurde vereinbart, dass jede Seite ihre Rechtsanwaltskosten selber zu tragen hatte. Die Rechtsanwälte, die den Steuerpflichtigen vor dem Landgericht vertraten, machten ein Anwaltshonorar von ca. 16.000 € geltend, das von dem Steuerpflichtigen auch entrichtet wurde. Von seiner Rechtsschutzversicherung bezog er hierfür keine Leistungen. Im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung machte er die Rechtsanwaltskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt ließ die geltend gemachten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug zu. Als Begründung führte das Finanzamt hierzu an, dass der Steuerpflichtige durch die Prozesskosten nicht endgültig belastet gewesen sei, denn er habe zur Befriedigung sämtlicher materieller und immaterieller Ansprüche eine Vergleichssumme erhalten.

Unter Berücksichtigung der neuen BFH-Rechtsprechung ließ das Finanzgericht Düsseldorf die im Streitfall geltend gemachten Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug zu. Danach können Prozesskosten unabhängig von dessen Gegenstand aus rechtlichen Gründen zwangsläufig entstehen. Dabei ist für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit nicht mehr auf die Unausweichlichkeit des den Kosten zugrunde liegenden Ereignisses abzustellen. Für den Kostenabzug ist nur noch maßgebend, dass der Steuerpflichtige sich nicht mutwillig oder leichtfertig auf einen Prozess eingelassen hat. Nach Ansicht der Richter war dies bei dem Steuerpflichtigen nicht der Fall. Denn er hatte eine gute Erfolgsaussicht, sein Verfahren gegen den Täter zu gewinnen. Daneben kam es in dem Streitfall auch nicht darauf an, wie die Prozesskosten zwischen den Beteiligten aufzuteilen waren. Ein Anspruch auf Erstattung der Anwaltskosten gegenüber dem Täter bestand nicht. Das Finanzgericht Düsseldorf hat zu diesem Urteil die Revision beim BFH zugelassen.

**Hinweis:**

Aufgrund der vorgenannten Rechtsgrundsätze können auch Prozesskosten aus einem Schadensersatzprozess als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug gebracht werden, soweit diese Kosten von keiner Rechtsschutzversicherung oder einer dritten Person getragen werden und der Steuerpflichtige sich nicht mutwillig oder leichtfertig auf diesen Prozess einlässt.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 20. Februar 2013, 15 K 2052/12 E, Revision ist zugelassen, LEXinform Nr. 5014784

## 20. Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen

Zum zweiten Mal hatte das Finanzgericht Münster darüber zu entscheiden, ob die Aufwendungen für einen Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Hintergrund dieser Entscheidung war, inwiefern ein Treppenlift ein medizinisches Hilfsmittel im engeren Sinne darstellt.



Brillen, Hörgeräte sowie Rollstühle werden als Hilfsmittel im engeren Sinne angesehen, da diese im Regelfall von Kranken erworben werden, bei denen nach der Lebenserfahrung eine individuelle Anpassung an ihre Gebrechen erforderlich ist. Die Zwangsläufigkeit dieser Anschaffung muss nicht durch ein ärztliches Attest nachgewiesen werden, damit die geleisteten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Unter Hilfsmittel im weiteren Sinne versteht man Gegenstände, die nach der Lebenserfahrung nicht nur von Kranken zur Heilung ihrer Krankheit oder zur Linderung der durch ihre Krankheit verursachten Beschwerden, sondern mitunter auch von gesunden Menschen angeschafft werden, um ihre Gesundheit zu erhalten oder ihren

Lebenskomfort zu steigern. Diese Kosten sind nur als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wenn die Zwangsläufigkeit ihrer Anschaffung durch ein amts- oder vertrauensärztliches Attest nachgewiesen wird.

In dem Streitfall hatte eine Steuerpflichtige einen Treppenlift in ihrem selbstgenutzten Einfamilienhaus einbauen lassen. In ihrer Einkommensteuererklärung machte sie die Aufwendungen für den Einbau des Treppenlifts als außergewöhnliche Belastungen geltend. Als Nachweis für die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen legte sie lediglich ein Attest ihres Hausarztes vor. Bei der Einkommensteuerveranlagung wurden die geltend gemachten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung seitens des Finanzamtes berücksichtigt. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens hatte sie ein weiteres Attest von einem anderen Arzt vorgelegt, um die Zwangsläufigkeit der Anschaffung ihres Treppenliftes zu dokumentieren.

Auch in seiner jetzigen Entscheidung hat das Finanzgericht Münster die Kosten für den Treppenlift nicht zum Abzug bei den außergewöhnlichen Belastungen der Steuerpflichtigen zugelassen, weil die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für den Treppenlift nicht durch Vorlage eines amtsärztlichen Attestes nachgewiesen war. Das Finanzgericht Münster hat für diesen Rechtsfall wieder die Revision beim BFH zugelassen.

#### **Hinweis:**

Beabsichtigen Sie sich einen Treppenlift aus medizinischen Gründen anzuschaffen, so benötigen Sie zum Abzug dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen zwingend ein amtsärztliches Attest oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenkasse.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 18. September 2012, 11 K 3982/11 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 61/12), LEXinform Nr. 5014191

## **21. Kein Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung**

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz musste entscheiden, ob ein Ehepaar Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend machen kann, die sie sich nicht von der Krankenkasse erstatten ließen, um sich bei ihrer Krankenversicherung einen Beitragsrückerstattungsanspruch zu sichern.

Sie machten in ihrer Einkommensteuererklärung 2009 Kosten für Arztrechnungen und Medikamente in Höhe von ca. 4.900 € als außergewöhnliche Belastungen geltend. Die Frage in der Einkommensteuererklärung nach den erhaltenen bzw. zu erwartenden Versicherungserstattungen beantworteten sie mit 0 €. Das Finanzamt berücksichtigte nicht die Aufwendungen für die angesetzten außergewöhnlichen Belastungen. Es begründete seine Entscheidung damit, dass außergewöhnliche Belastungen nur vorlägen, soweit die angefallenen Kosten nicht durch Ersatzleistungen Dritter, z.B. durch eine Krankenkasse, gedeckt seien. Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes legten die Steuerpflichtigen fristgerecht Einspruch ein. Im Einspruchsverfahren bat sie das Finanzamt nachzuweisen, dass sie seitens der Krankenversicherung keine Erstattung erhalten haben, da sie nach den vorliegenden Einkommensteuererklärungen der Vorjahre jeweils 100 % oder 80 % der Kosten immer erstattet bekommen haben. Gleichzeitig wies sie das Finanzamt darauf hin, dass die Zwangsläufigkeit der Krankheitskosten und damit die steuerliche Berücksichtigung entfallen, wenn bestehende Ersatzansprüche bei einer Krankenversicherung nicht geltend gemacht würden.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz gab dem Finanzamt Recht. Seine Entscheidung begründete es damit, dass die Steuerpflichtigen ihre Arztrechnungen nicht bei der Krankenversicherung eingereicht hatten und dadurch nicht feststand, welche Beträge letztlich von ihnen zu tragen gewesen wären, d.h. welche Beträge bei ihnen zu einer verbleibenden wirtschaftlichen Belastung geführt hätten. Der Verzicht auf die Geltendmachung des Erstattungsanspruches gegenüber der Krankenkasse war nach Auffassung des Finanzgerichtes steuerschädlich, da Gründe, die den Verzicht oder die Geltendmachung des Erstattungsanspruches als unzumutbar erschienen ließen, nicht zu erkennen waren.

#### **Hinweis:**

Ein Steuerpflichtiger kann Kosten aus Arzt- oder Medikamentenrechnungen erst nach Abzug von Krankenversicherungserstattungen als außergewöhnliche Belastungen ansetzen. Macht ein Steuerpflichtiger eventuelle Erstattungsansprüche bei seiner Krankenversicherung nicht geltend, so kann er seine Krankheitskosten nicht im vollen Umfang als außergewöhnliche Belastungen in seiner Einkommensteuererklärung ansetzen. Falls Sie zu diesem Thema noch Fragen haben, so sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie hierzu.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 31. Januar 2012, 2 V 1883/11, rkr., LEXinform Nr. 5013156

## 22. Entlastung für Unternehmer durch Reform des Ordnungsgeldverfahrens

Bereits für Jahresabschlüsse auf den 31. Dezember 2012 hat der Gesetzgeber Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften und GmbH & CoKG geschaffen, die maximal 700.000 € Umsatzerlöse, 350.000 € Bilanzsumme, 10 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt (ohne Auszubildende) aufweisen. Diese können auf einen Anhang zum Jahresabschluss verzichten, wenn sie bestimmte Angaben (z.B. Kredite oder Vorschüsse an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane sowie Angaben zu Haftungsverhältnissen) unter der Bilanz ausweisen. Sie können außerdem eine „verkürzte“ Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung mit verringerter Gliederungstiefe aufstellen. Ihre Offenlegungspflicht können sie statt durch Veröffentlichung durch eine elektronische Hinterlegung beim Bundesanzeiger erfüllen.

### Hinweis:

Fremde Dritte können dann nur auf Antrag eine Kopie der hinterlegten Unterlagen erhalten (nach Registrierung für 4,50 € pro Jahresabschluss).

Nun geht der Gesetzgeber noch einen Schritt weiter. In einem neuen Gesetzentwurf ist vorgesehen, dass kleine und kleinste Kapitalgesellschaften und GmbH & CoKG zwar ihren Publizitätspflichten weiterhin nachkommen müssen, aber bei Überschreiten der Fristen ein geringeres Ordnungsgeld zahlen müssen.

Bisher leitet das Bundesamt für Justiz ein Ordnungsgeldverfahren gegen alle offenlegungspflichtigen Gesellschaften ein, die ihre Jahresabschlussunterlagen nicht rechtzeitig veröffentlichen. Die Unternehmen erhalten nach Androhung eines Ordnungsgeldes sechs Wochen Zeit, um ihren Pflichten nachzukommen. Wird die Frist überschritten, wird ein Ordnungsgeld von mindestens 2.500 € und maximal 25.000 € festgesetzt.

Kommt die Gesellschaft nach Ablauf der sechswöchigen Frist und vor Festsetzung des Ordnungsgeldes durch das Bundesamt für Justiz der Offenlegung nach, soll das Ordnungsgeld nun herabgesetzt werden. Es beträgt dann

- 500 € bei Kleinstkapitalgesellschaften, die von der Hinterlegungsoption Gebrauch gemacht haben,
- 1.000 € bei kleinen Kapitalgesellschaften und im Übrigen
- 2.500 €, wenn ein höheres Ordnungsgeld angedroht worden ist.

### Hinweis:

Bei nur geringfügiger Überschreitung der 6-Wochen-Frist können die genannten Beträge zur Vermeidung von Härtefällen weiter verringert werden.

Die Neuregelungen zum Ordnungsgeldverfahren sollen erstmals für das am oder nach dem 31. Dezember 2012 endende Geschäftsjahr wirksam werden.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Entschließung des Deutschen Bundestages vom 29. November 2012 zur Reform des handelsrechtlichen Ordnungsgeldverfahrens, BMJ-Pressemitteilung vom 17. April 2013, [www.bmj.de](http://www.bmj.de)

## 23. Selbstanzeige in aller Munde

Spätestens seit der Berichterstattung über den Fall „Uli Hoeneß“ ist klar geworden, dass Steuerhinterziehung definitiv kein Kavaliersdelikt ist. Steuerhinterziehung ist eine Steuerstraftat, die grundsätzlich mit einer Freiheitsstrafe von bis zu 5 Jahren oder einer Geldstrafe geahndet wird. Auch der Versuch ist bereits strafbar. Trotz vollendeter Steuerhinterziehung tritt aber Straffreiheit ein, wenn der Täter sich selbst anzeigt, bevor die Finanzbehörde mit Ermittlungen beginnt.

Durch das Schwarzgeldbekämpfungsgesetz wurden Selbstanzeigen seit 2011 erheblich erschwert, was auf Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes zurückzuführen ist. Straffreiheit tritt nun nämlich nicht mehr ein, wenn

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

**Hinweis:**

Eine fehlerhafte und insbesondere unvollständige Selbstanzeige ist keine wirksame Selbstanzeige und führt daher nicht zur Straffreiheit. Der Steuerpflichtige muss deshalb „zu **allen unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang die unrichtigen Angaben** berichtigen, die unvollständigen Angaben ergänzen oder die unterlassenen Angaben nachholen“. Sie muss richtig und so vollständig sein, dass die Finanzbehörde ohne Weiteres in der Lage ist, ohne langwierige Nachforschungen den Sachverhalt festzustellen und die Steuer richtig festzusetzen.

Inhaltlich unzureichend für eine wirksame Selbstanzeige sind u.a.

- eine Teilselbstanzeige,
- die stillschweigende Nachzahlung,
- der Hinweis auf unrichtige Angaben ohne gleichzeitige Berichtigung,
- die Angabe der Quelle der Einkünfte ohne Benennung des Umfangs,
- die Einreichung von Buchungsunterlagen, aus denen sich die Verkürzung ergibt,
- die Beantragung einer Außenprüfung,
- die Ankündigung einer späteren Selbstanzeige.

**Hinweis:**

Die Selbstanzeige muss gegenüber dem richtigen Empfänger erfolgen. Das ist in der Regel das zuständige Finanzamt und nicht die Polizei. Zur Erlangung der Straffreiheit ist in allen Fällen mit einem Hinterziehungsbetrag von mehr als 50.000 € noch ein Zuschlag in Höhe von 5 % auf den Steuerbetrag zu zahlen. Andere Formalien sind ebenfalls zu beachten, so dass Sie in jedem Fall steuerlichen Rat einholen sollten.

Sollte keine Straffreiheit gegeben sein, z.B. weil die Selbstanzeige „zu spät“ erfolgte, so ist die Strafe im Wesentlichen von der Höhe der hinterzogenen Steuer abhängig. So werden

- bis 50.000 € hinterzogener Steuern in der Regel Geldstrafen,
- ab 50.000 € hinterzogener Steuern Geldstrafen oder Freiheitsstrafen auf Bewährung verhängt,
- ab 1 Mio. € hinterzogener Steuern ist nach der neueren Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes die Verhängung von Freiheitsstrafen ohne Bewährung zwingend. Eine Freiheitsstrafe auf Bewährung ist in diesen Fällen nur noch bei Vorliegen von "besonders gewichtigen Milderungsgründen" möglich.

**Hinweis:**

Spätestens seit der Liechtenstein-Steueraffäre (Mitte Februar 2008), dem Ankauf von Steuer-Daten-CDs aus der Schweiz, dem Bekanntwerden der so genannten Offshore-Leaks, den Verlust der Anleger in Zypern und der erklärten Bereitschaft von Luxemburg nun doch am steuerlichen Informationsaustausch teilzunehmen, müssen auch Anleger im Ausland mit einer Entdeckung rechnen.

## 24. Auswirkungen des Gesetzes zur Stärkung des Ehrenamtes

Ende März wurde das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes verabschiedet. Ziel des Gesetzes war, bessere Rahmenbedingungen für ehrenamtliches Engagement sowohl bei den steuerbegünstigten Körperschaften als auch bei den ehrenamtlich Tätigen zu schaffen. Daher haben sich sowohl Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht, im Ertragsteuerrecht als auch im Zivilrecht ergeben. Hier die wichtigsten:

**Änderungen im Zivilrecht**

- Unentgeltlich tätige Organmitglieder, z.B. Vorstände eines Vereins, besondere Vertreter oder unentgeltlich tätige Vereinsmitglieder, haften nur noch bei Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit. Sie haben gegenüber dem Verein insofern einen Freistellungsanspruch.
- Außerdem sind Mitglieder des Vorstands eines Vereines/Verbandes nach dem BGB nun grundsätzlich unentgeltlich tätig. Von dieser gesetzlichen Vorgabe können Vereine nur aufgrund einer in der Satzung enthaltenen Vergütungsmöglichkeit abweichen. Der Vorstand kann aber weiterhin wie ein Beauftragter Ersatz seiner Auslagen erhalten. Sofern der Vorstand nicht unentgeltlich tätig ist, ist eine Satzungsänderung bis zum 1. Januar 2015 erforderlich, damit Zahlungen nicht rechtswidrig sind. Dies gilt entsprechend für Stiftungen. Für gemeinnützige Vereine bestand dieses Erfordernis aufgrund steuerlicher Vorschriften schon länger.

### **Änderungen im Ertragsteuerrecht**

- Die Übungsleiterpauschale ist zum 1. Januar 2013 von 2.100 € auf 2.400 € angehoben worden. Entsprechendes gilt für den Betreuungsfreibetrag.
- Auch die Ehrenamtspauschale wurde angehoben und zwar von 500 € auf 720 €.
- Die Haftung für die zweckfremde Verwendung von Spenden ist seit 2013 auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit begrenzt.
- Der Nachweis beim Spendenhöchstbetrag, dass die Spende von beiden Eheleuten stammt, entfällt.
- Bei einer Sachspende aus dem Betriebsvermögen bemisst sich die Spendenhöhe nach dem Entnahmewert zzgl. Umsatzsteuer. Dies wird gesetzlich klar gestellt.

### **Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht**

- Die so genannte Wiederbeschaffungsrücklage wurde nunmehr gesetzlich normiert.
- Bei der freien Rücklage kann das nicht ausgeschöpfte Volumen ab 2014 auf zwei Jahre vorgetragen werden.
- Die Frist zur Zuführung von Vermögen aus Erträgen zum Vermögen neu gegründeter Stiftungen ist verlängert worden.
- Die Frist für die Verwendung der Mittel ist seit dem 1. Januar 2013 bis zum Ende der zwei Kalender- bzw. Wirtschaftsjahre, die auf den Zufluss folgen, verlängert worden (zeitnahe Mittelverwendung).
- Hat eine Körperschaft Mittel angesammelt, ohne dass die entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen, kann das Finanzamt eine angemessene Frist zur Rücklagenverwendung setzen.
- In begrenztem Umfang können ab 2014 andere steuerbegünstigte Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts mit gleichem Satzungszweck mit Vermögen ausgestattet werden.
- Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erfolgt ab 2013 in einem gesonderten Feststellungsverfahren. Die bisherige vorläufige Anerkennung wird aufgegeben.
- Der Zeitraum für die Ausstellung von Spendenbescheinigungen wird gesetzlich festgelegt. Das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid darf nicht länger als fünf Jahre zurückliegen. Wurde bisher keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder ein Freistellungsbescheid erteilt, genügt die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen. Diese darf nicht älter als drei Jahre sein.
- Die Umsatzgrenze bei sportlichen Veranstaltungen für die Einstufung als Zweckbetrieb wird ab 2013 von bisher 35.000 € auf 45.000 € angehoben.
- Bei Empfängern von Sozialleistungen wird ab 2013 der Nachweis der Hilfsbedürftigkeit erleichtert. Danach sind nur die tatsächlich gezahlten und empfangenen Unterhaltsleistungen zu berücksichtigen. Körperschaften, die mildtätige Zwecke unterstützen, können ihren Nachweispflichten über die Hilfsbedürftigkeit der Empfänger durch Vorlage einer Kopie des Leistungsbescheids für den Leistungszeitraum etc. nachkommen. Auf den Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit kann u.U. auf Antrag beim zuständigen Finanzamt verzichtet werden.

### **Änderungen im Gesellschaftsrecht**

- Eine Gesellschaft, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke verfolgt, darf die Abkürzung gGmbH führen. Das OLG München hatte diese Möglichkeit verneint.

#### **Hinweis:**

Die vielfältigen Änderungen betreffen insbesondere die Körperschaften. Hier gibt es eine Reihe von Erleichterungen. Besonderes Augenmerk sollte darauf gelegt werden, ob es bis Ende nächsten Jahres einer Satzungsänderung im Hinblick auf eine entgeltliche Tätigkeit von Vereinsorganen bedarf. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 28. März 2013, BGBl. 2013 I S. 556

## **25. Geänderte Besteuerung und EEG-Umlage bei Photovoltaikanlagen?**

Die Neuregelung des EEG 2012, die sog. PV-Novelle, wurde am 23. August 2012 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und ist rückwirkend zum 1. April 2012 in Kraft getreten.

Eine zentrale Änderung ist die Einführung des sog. Marktintegrationsmodells. Hiernach wird bei neuen Photovoltaikanlagen nur noch 90 % der insgesamt in einem Kalenderjahr in der Anlage erzeugten Strommenge gefördert. Für Strom, der über diese förderfähige Strommenge hinaus erzeugt wird, besteht weder ein Anspruch auf die feste Einspeisevergütung noch auf die Marktprämie. Hierdurch soll ein Anreiz für die Anlagenbetreiber geschaffen werden, diesen Strom selbst zu verbrauchen oder frei am Markt zu verkaufen.

Das Marktintegrationsmodell gilt nach dem EEG nur für Photovoltaikanlagen, die

- auf, an oder in Gebäuden oder Lärmschutzwänden errichtet worden sind,
- eine installierte Leistung von mehr als 10 Kilowatt bis einschließlich einer installierten Leistung von 1 Megawatt haben und

- nach dem 31. März 2012 in Betrieb genommen worden sind und nicht unter die Übergangsvorschrift in § 66 Absatz 18 EEG fallen.

Dabei findet für die Photovoltaikanlagen, die im Jahr 2012 und im Jahr 2013 in Betrieb genommen werden, das neue Modell allerdings erst ab 1. Januar 2014 Anwendung. Dies bedeutet, dass bei diesen Anlagen erst ab dem 1. Januar 2014 die Begrenzung der jährlich förderfähigen Strommenge auf 90 % erfolgt. Hierdurch soll der problemlose Einstieg in das neue Modell gewährleistet und den Netzbetreibern ausreichend Zeit zur Umstellung ihrer Abrechnungssysteme gegeben werden. Eine Übertragung von förderfähigen Strommengen von einem Kalenderjahr auf ein anderes Kalenderjahr ist nicht zulässig, da die jeweils für ein Kalenderjahr förderfähige Strommenge begrenzt wird.

Vollständig vom Marktintegrationsmodell ausgenommen werden sowohl kleine Photovoltaikanlagen bis 10 Kilowatt als auch größere Photovoltaikanlagen mit einer installierten Leistung von über 1 Megawatt und alle Photovoltaikanlagen auf Freiflächen oder sonstigen baulichen Anlagen.

Strom aus Photovoltaikanlagen, der über die förderfähige Strommenge hinaus erzeugt wird, wird nicht gefördert. Diese nicht geförderte Strommenge kann der Anlagenbetreiber entweder

- selbst verbrauchen,
- direkt vermarkten oder
- weiterhin dem Netzbetreiber andienen. Der Netzbetreiber bleibt in diesem Fall verpflichtet, den Strom abzunehmen.

Der Solarstrom kann auch vom Anlagenbetreiber an Dritte in unmittelbarer räumlicher Nähe ohne Nutzung des Netzes direkt verkauft werden (z.B. wenn der Vermieter als Betreiber einer Photovoltaik-Dachanlage seinen Solarstrom an seine Mieter verkauft). Dies ist eine weitere Möglichkeit, die nicht förderfähige Strommenge zu nutzen.

#### **Hinweis:**

Dieser sog. Direktverbrauch durch Dritte unterfällt wegen § 33a Absatz 2 EEG nicht den Regeln der Direktvermarktung. Daher war vor Inkrafttreten der PV-Novelle umstritten, ob für diesen Solarstrom die EEG-Umlage gezahlt werden muss. Diese Unsicherheit wurde durch den neuen § 39 Absatz 3 EEG beseitigt. Es ist nun klagestellt, dass dieser Strom grundsätzlich EEG-umlagepflichtig ist, aber in den Anwendungsbereich eines speziellen Grünstromprivilegs fallen kann, dass also hierfür eine um 2 ct/kWh verringerte EEG-Umlage gezahlt werden muss. Voraussetzung hierfür ist eine vorherige Antragstellung.

Wollen Sie über 10 % vor Ort vermarkten, sollte die Differenz aus Ihrem EEG-Tarif und dem Bezugspreis des Stromkunden daher höher als die jeweils zu zahlende EEG-Umlage sein.

#### **Auswirkungen bei der Umsatzsteuer**

Die Frage der Besteuerung des Eigenverbrauchs nach der Abschaffung der Eigenverbrauchsförderung für neue Anlagen durch die PV-Novelle wird zurzeit noch zwischen dem Bundesfinanzministerium und den obersten Finanzbehörden der Länder geklärt.

Als erste Länderfinanzverwaltung hat sich aber bereits das Bayerische Landesamt für Steuern geäußert. Dessen neue Auffassung hinsichtlich der Umsatzbesteuerung wird an folgendem Beispiel deutlich:

#### **Beispiel:**

Ein Hausbesitzer erwirbt im April 2012 eine 40 Kilowatt-Photovoltaikanlage zum Preis von 10.000 € zzgl. 1.900 € USt = 11.900 €. Es sind Schuldzinsen pro Jahr von 100 € angefallen. Er ordnet die Anlage zu 100 % seinem Unternehmen zu. Da er sich die Vorsteuer vom Finanzamt erstatten lassen will, verzichtet er auf die sog. Kleinunternehmerregelung. Im Jahr 2012 produziert er 4.500 kWh Strom. Davon verbraucht er 450 kWh für eigene (private) Zwecke. Gegenüber dem Finanzamt müssen als Umsätze aus Lieferungen und Leistungen:  $4.050 \text{ kWh} \times 0,185 \text{ €/kWh} = 749,25 \text{ €} \times 19 \% \text{ USt} = 142,36 \text{ €}$  erklärt werden.

Da er die PV-Anlage zu 100 % seinem Unternehmen zugeordnet hat, muss er außerdem den für private Zwecke verbrauchten Strom der Umsatzsteuer unterwerfen. Hierfür will die Finanzverwaltung die Selbstkosten ansetzen. Diese berechnen sich im Beispielfall wie folgt:

Anschaffungskosten der Anlage (verteilt auf die Nutzungsdauer)	10.000 € : 20 Jahre x 9 Monate	375,00 €
+ Zinsen		100,00 €
Summe		475,00 €
Privat verbrauchter Strom	450 kWh/4.500 kWh = 10 %	47,50 €
x Steuersatz 19 %		9,03 €

Der Steuerpflichtige muss also 151,36 € ans Finanzamt abführen und kann 1.900 € Vorsteuer (im Jahr 2012) geltend machen.

**Hinweis:**

Ob der private Stromverbrauch tatsächlich mit den Selbstkosten anzusetzen ist, ist sehr fraglich. Grundsätzlich ist nämlich bei der sog. unentgeltlichen Wertabgabe der Einkaufspreis anzusetzen, mangels Einkaufspreises erst die Selbstkosten. Der BFH hat im Dezember 2012 zu einem Blockheizkraftwerk geurteilt, dass die Selbstkosten nur dann anzusetzen sind, soweit ein Einkaufspreis für Strom und Wärme nicht zu ermitteln ist.

Selbst dann, wenn die Selbstkosten anzusetzen wären, ist wiederum strittig, ob die nicht mit Umsatzsteuer belasteten Kosten überhaupt in die Bemessungsgrundlage eingehen dürfen (im Beispiel also die Schuldzinsen).

Soweit der Strom zur Ausführung **steuerfreier Umsätze** verwendet wird, z.B. beim Verkauf des Stromes an Mieter im Zusammenhang mit der Vermietung einer Wohnung, ist insoweit ein Abzug der Vorsteuer aus der Anschaffung sowie der mit der Installation in Zusammenhang stehenden Lieferungen und sonstigen Leistungen ausgeschlossen. Ein Vorsteuerabzug ist auch insoweit ausgeschlossen, als der selbst erzeugte Strom in einem **pauschalierenden landwirtschaftlichen Betrieb** des Unternehmers verwendet wird.

**Hinweis:**

Das bisherige Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen, das eine komplette Lieferung des erzeugten Stroms und eine Rücklieferung des direkt verbrauchten Stromes fingierte, scheint damit für Neuanlagen (Inbetriebnahme ab 1. April 2012) überholt zu sein. Es gibt jedoch noch keine neue bundeseinheitlich abgestimmte Verfügung.

Da die Einspeisevergütung deutlich reduziert wurde und auch der Direktverbrauch nicht mehr vergütet wird, werden viele neue Anlagenbetreiber den Strom privat nutzen, ihre (Wohnungs-)Mieter beliefern, den Strom im eigenen Betrieb nutzen oder an verbundene gewerbliche oder landwirtschaftliche Unternehmen liefern/verkaufen. Dabei ergeben sich für die Neuanlagen je nach Sachverhalt unterschiedliche umsatzsteuerliche Konsequenzen, eventuell bereits beim Vorsteuerabzug im Jahr der Anschaffung. Bitte sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Mit Ihrem Energieversorger sollten Sie abklären, ob eine Pflicht zur Zahlung einer EEG-Umlage besteht. Sollte dies der Fall sein, so müssen i.d.R. elektronische Meldungen an diesen getätigt werden. Auch ist mit ihm abzuklären, ob eine Verminderung um 2 ct/kWh möglich ist. Nach dem EEG muss hierfür vorab ein Antrag gestellt werden.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Broschüre: Hilfe zu Photovoltaikanlagen vom 1. April 2013, [www.finanzamt.bayern.de](http://www.finanzamt.bayern.de); Das neue Marktintegrationsmodell für Strom aus solarer Strahlungsenergie im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG), Informationen der Bundesregierung, [http://www.erneuerbare-energien.de/fileadmin/ee-import/files/pdfs/allgemein/application/pdf/marktintegrationsmodell\\_bf.pdf](http://www.erneuerbare-energien.de/fileadmin/ee-import/files/pdfs/allgemein/application/pdf/marktintegrationsmodell_bf.pdf)

## 26. Herstellungskosten für Gebäude des Ehegatten

Ein Steuerpflichtiger war als Einzelunternehmer Inhaber einer Schreinerei sowie einer Glaserei. Das Unternehmen wurde dabei auf Grundstücksteilflächen ausgeführt, welche auch im hälftigen Miteigentum der Ehefrau standen. Auf den Grundstücken hatte er die für den Betrieb notwendigen Gebäude mit eigenen betrieblichen Mitteln hergestellt. In seiner Bilanz aktivierte er in vollem Umfang die Herstellungskosten für die Gebäude und nahm Abschreibungen vor. Eine konkrete Vereinbarung über die Nutzung der Gebäude wurde zwischen den Eheleuten nicht getroffen. Einige Zeit später brachte er sein mittlerweile als GbR geführtes Unternehmen in eine GmbH ein. Hiervon ausgenommen waren allerdings die Grundstücke. Seitens der Eheleute wurden die Grundstücke nach dem Umwandlungsvorgang an die GmbH vermietet. Im Rahmen einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass die GbR infolge der Einbringung der Mitunternehmeranteile in die GmbH erloschen sei und ermittelte einen Aufgabegewinn von ca. 520.000 €. In dem Aufgabegewinn wurden vor allem die gesamten stillen Reserven aus den Grundstücken aufgedeckt, die auch den Miteigentumsanteil der Ehefrau beinhalteten. Der Steuerpflichtige war dagegen der Auffassung, dass bei der Umwandlung keine stillen Reserven aufzudecken seien, weil eine Betriebsaufspaltung vorliege.

Der BFH gab dem Steuerpflichtigen nur teilweise Recht. Danach konnten die Wirtschaftsgüter der GbR bei dem Einbringungsvorgang in die GmbH nicht mit den Buchwerten fortgeführt werden, da der Grundbesitz bei der Umwandlung nicht in das Betriebsvermögen der GmbH mit eingebracht wurde. Eine Betriebsaufspaltung lag nach Ansicht der Richter ebenfalls nicht vor. Aus diesem Grunde waren bei dem Umwandlungsvorgang alle stillen Reserven bei den übertragenden Wirtschaftsgütern aufzudecken. Bei der Ermittlung des Aufgabegewinns der GbR durften jedoch die stillen Reserven, soweit sie auf den Gebäude-Miteigentumsanteil der Ehefrau entfielen, nicht mit einbezogen werden. Denn bei den getätigten Aufwendungen für die in fremdem Eigentum stehenden Gebäude handele es sich nicht um ein materielles Wirtschaftsgut, sondern um Aufwendungen, die in

einem besonderen Posten bilanziert und nach den Regelungen für die Gebäude-Afa abgeschrieben werden. Etwaige Wertsteigerungen für diese Gebäudeanteile waren dem Steuerpflichtigen nicht zuzurechnen.  
Quelle: BFH-Urteil vom 19. Dezember 2012, IV R 29/09, LEXinform Nr. 0179891

## 27. Aufwendungen für eine Due-Diligence-Prüfung

Eine Due-Diligence-Prüfung ist eine Risikoprüfung, die i.d.R. durch einen Käufer beim Kauf von z.B. Unternehmensbeteiligungen erfolgt. Due-Diligence-Prüfungen (sinngemäß übersetzt als „im Verkehr erforderliche Sorgfalt“) analysieren Stärken und Schwächen des Objekts sowie die entsprechenden Risiken. Solche Prüfungen sind gemeinhin mit erheblichen Kosten verbunden.

So auch in einem Fall, den der BFH jetzt zu entscheiden hatte. Im zu verhandelnden Fall war der Erwerb des geprüften Unternehmens aber letztendlich gescheitert. Nun war streitig, ob die entstandenen Kosten als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben oder als abschreibungsfähige Anschaffungskosten zu behandeln waren. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich um (vergebliche) Anschaffungskosten handelte, die anschließend auszubuchen waren - dies jedoch aufgrund der gesetzlichen Regelungen im Körperschaftsteuergesetz nahezu ohne Gewinnauswirkungen.

Die Vorinstanz, das Finanzgericht Baden-Württemberg, hatte im Ergebnis zugunsten des Steuerpflichtigen entschieden. Die dagegen vom Finanzamt eingelegte Revision wurde nun vom BFH zurückgewiesen. Letztendlich hat er die Kontroverse, ob es sich bei den Aufwendungen für eine Due-Diligence-Prüfung um sofort abzugsfähige Betriebsausgaben oder Anschaffungskosten handelt, dabei aber nicht endgültig entschieden. Er stellte lediglich fest, dass nur Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem konkret vorhandenen Anteil entstehen, dem Abzugsverbot unterworfen sein können. Die Anteile am geprüften Unternehmen hätten sich im Streitfall aber zu keinem Zeitpunkt im rechtlichen und wirtschaftlichen Eigentum befunden.

### Hinweis:

Der BFH beurteilt die Aufwendungen für eine Due-Diligence-Prüfung bei einem gescheiterten Beteiligungserwerb nach den Grundsätzen des vergeblichen Aufwandes. Danach würde ein Abzugsverbot in solchen Fällen die prinzipiell gebotene Abzugsfähigkeit betrieblichen Aufwands verletzen.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Januar 2013, I R 72/11, BFH/NV 2013 S. 853

## 28. Abgrenzung von Kapital- und Darlehenskonten

Die Abgrenzung der Eigenkapital- von den Fremdkapitalkonten hat besondere Bedeutung für die Höhe des Verlustausgleichspotenzials bei Kommanditisten einer KG. Nur das Eigenkapitalkonto des Gesellschafters, nicht aber Forderungskonten zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sind relevant.

Ob es sich um Fremd- oder Eigenkapital handelt, spielt auch für die so genannte Gewinnthesaurierung bzw. einer späteren Nachversteuerung nicht entnommener Gewinne eine Rolle. Für die Ermittlung der Eigenkapitalgrenzen für kleine und mittlere Betriebe, die Sonderabschreibungen und Investitionsabzugsbeträge in Anspruch nehmen wollen, ist das Eigenkapital entscheidend. Schließlich ist für die Ermittlung der Überentnahmen für die nicht abziehbaren Schuldzinsen auf das Eigenkapital der Mitunternehmerschaft abzustellen.

Das Finanzgericht Hamburg musste sich nun ebenfalls mit dieser Fragestellung befassen. Im Streitfall ging es um eine Schiffs-GmbH & CoKG. Auszahlungen an die Gesellschafter beurteilte das Finanzamt als eine Rückgewähr von Einlagen. Es sei keine Gewinnausschüttung und auch - mangels entsprechender Darlehensvereinbarungen - keine Darlehensgewährung durch die Gesellschaft erfolgt. Stattdessen lägen Entnahmen vor, die zu den zu erwartenden Gewinnen in keiner Beziehung stünden. Nur auf Grund der guten Liquiditätsslage sei die KG in der Lage gewesen, den im Emissionsprospekt angekündigten Ausschüttungen nachzukommen. Ein dem Liquiditätsbedarf eines Gesellschafters entsprechendes Darlehen sei gerade nicht gewährt worden. Die Auszahlung sei daher als Minderung des Kapitalkontos zu behandeln.

Das Finanzgericht sah dies allerdings anders. Es betont in seinem Urteil, dass es auf die gesellschaftsrechtlichen Vereinbarungen ankommt. Führe eine Kommanditgesellschaft für die Kommanditisten mehrere Konten mit verschiedenen Bezeichnungen, sei anhand des Gesellschaftsvertrags zu ermitteln, welche zivilrechtliche Rechtsnatur diese Konten hätten, d.h. ob sie Eigenkapital oder Forderungen und Verbindlichkeiten auswiesen. Sofern nach dem Gesellschaftsvertrag eine Entnahme auch ohne ausschüttungsfähiges Kapital zulässig sei, liege ein Darlehenskonto vor.

Das Finanzgericht kam aufgrund der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarungen daher zu dem Ergebnis, dass es sich bei den Ausschüttungen um Darlehen handelte, die nicht die für die Verlustberücksichtigung relevanten Kapitalkonten minderten. Die fehlende Verzinslichkeit ändere daran nichts.

**Hinweis:**

Die Rechtsnatur eines Gesellschafterkontos bestimmt sich maßgeblich nach den Regelungen im Gesellschaftsvertrag. Sieht der Gesellschaftsvertrag ausdrücklich die Zulässigkeit einer Entnahme vor, ohne dass ausschüttungsfähiges Kapital vorhanden ist, und bezeichnet er den so entstandenen Saldo als Forderung der Gesellschaft, so liegt ein Darlehenskonto der Gesellschafter vor.

Dennoch hat das Gericht die Revision beim BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Das Finanzamt hat diese auch eingelegt.

Auch außersteuerliche Auswirkungen sollten berücksichtigt werden, z.B. Rückzahlungspflichten im Insolvenzfall. Lassen Sie sich frühzeitig von uns beraten.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 10. Oktober 2012, 2 K 171/11, Revision eingelegt (Az. beim BFH: IV R 41/12), EFG 2013 S. 197

## 29. Fahrten eines Unternehmers zwischen Wohnung und Kunde

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte in einem aktuellen Fall darüber zu entscheiden, in welchem Umfang ein Steuerpflichtiger Fahrtkosten zu seinem Hauptauftraggeber als Betriebsausgaben ansetzen kann.

In dem Streitfall war ein Einzelunternehmer im Bereich EDV-Organisation und Softwareentwicklung tätig. Sein Unternehmen führte er von einem Büro aus, das in seinem Einfamilienhaus lag. Seine Tätigkeit umfasste die Verbuchung von Geschäftsvorfällen, Tätigkeiten im Bereich der Lohn- und Gehaltsabrechnung sowie das Erstellen und Verändern von Programmen. Trotz eines Online-Zugangs bei seinem Hauptkunden fuhr er fast täglich mittags zu seinem Auftraggeber, um dort Tätigkeiten auszuführen, die aufgrund des Online-Zugangs nicht möglich waren. In seiner Gewinnermittlung zog der Steuerpflichtige hierfür Fahrzeugkosten in Höhe von ca. 9.000 € als Betriebsausgaben ab. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung teilte das Finanzamt dem Steuerpflichtigen mit, dass die Fahrten zwischen seiner Wohnung und dem Hauptkunden nicht mehr als Fahrten zwischen zwei Betriebsstätten zu beurteilen seien, sondern als Fahrten zwischen Wohnung und der (ersten) Betriebsstätte. Dies hatte zur Folge, dass für diese Fahrten nur noch die Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer hätte angesetzt werden können. Das Finanzamt erhöhte den Gewinn entsprechend. Gegen diese Entscheidung klagte der Steuerpflichtige.

In seinem Urteil vertrat das Finanzgericht Düsseldorf die Auffassung, dass die Aufwendungen für die Fahrten zu dem Hauptkunden im vollen Umfang als Betriebsausgaben abzugsfähig seien. Die Rechtsprechung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gelte hier entsprechend. Danach stellt die betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers bei einem Kunden keine regelmäßige Arbeitsstätte des Arbeitnehmers dar. Etwas anderes gelte nur dann, wenn der Arbeitgeber in der Betriebsstätte des Kunden über eine eigene betriebliche Einrichtung verfüge.

Im Urteilsfall unterhielt der Steuerpflichtige bei seinem Hauptkunden keine eigene Betriebsstätte. Folglich waren die Fahrzeugkosten ohne eine Beschränkung als Betriebsausgaben absetzbar.

**Hinweis:**

Hat ein Unternehmer nur einen Hauptkunden und entstehen ihm zu diesem Kunden regelmäßig Aufwendungen für Fahrtkosten, so sind diese Aufwendungen im vollen Umfang als Betriebsausgaben abzugsfähig, sofern der Steuerpflichtige bei dem Hauptkunden keine eigene Betriebsstätte unterhält.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 19. Februar 2013, 10 K 829/11 E, Revision zugelassen (Az. des BFH: X R 13/13), LEXinform Nr. 5014798

## 30. Lohnsteuerliche Behandlung selbstgetragener Aufwendungen für einen betrieblichen Dienstwagen

In einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen hat die Finanzverwaltung dazu Stellung genommen, wie die selbst getragenen Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Nutzung eines betrieblichen Pkw lohnsteuerlich zu behandeln sind.

Zahlt ein Arbeitnehmer an den Arbeitgeber oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) für die außerdienstliche Nutzung (Nutzung zu privaten Fahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und zu Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) eines betrieblichen Kraftfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, so mindert dies den Nutzungswert.

Dabei ist es gleichgültig, ob das Nutzungsentgelt pauschal oder entsprechend der tatsächlichen Nutzung des Kraftfahrzeugs bemessen wird. Nutzungsentgelt im Sinne der lohnsteuerlichen Vorschriften sind:

ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter nutzungsunabhängiger pauschaler Betrag (z.B. Monatspauschale),

ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Betrag (z.B. Kilometerpauschale) oder



die arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vom Arbeitnehmer übernommenen Leasingraten.

Die vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kraftfahrzeugkosten durch den Arbeitnehmer ist kein an der tatsächlichen Nutzung bemessenes Nutzungsentgelt. Dies gilt auch für einzelne Kraftfahrzeugkosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend dem Arbeitnehmer weiter belastet werden oder wenn der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlung leistet, die zu einem späteren Zeitpunkt nach den tatsächlich entstandenen Kraftfahrzeugkosten abgerechnet werden.

**Hinweis:**

Ein den Nutzungswert minderndes Nutzungsentgelt muss daher arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage für die Gestellung des betrieblichen Kraftfahrzeugs vereinbart worden sein und darf nicht die Weiterbelastung einzelner Kraftfahrzeugkosten zum Gegenstand haben.

- Übersteigt das Nutzungsentgelt den Nutzungswert, so führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.

**Beispiel:**

Der Arbeitgeber hat seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Kraftfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen und den geldwerten Vorteil aus der Kraftfahrzeuggestellung nach der 1 %-Regelung bewertet. In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt in Höhe von 0,20 € je privat gefahrenen Kilometer zu zahlen hat.

**Lösung:**

Bei der Zahlung handelt es sich um ein pauschales Nutzungsentgelt. Der pauschale Nutzungswert des Arbeitnehmers ist um das Nutzungsentgelt zu kürzen.

**Beispiel:**

Der Arbeitnehmer kann ein Kraftfahrzeug mittels einer Tankkarte des Arbeitgebers betanken. In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Entgelt in Höhe der privat veranlassenden Treibstoffkosten zu zahlen hat. Der Arbeitgeber hat den Betrag für den vom Arbeitnehmer anlässlich privater Fahrten verbrauchten Treibstoff ermittelt und vom Gehalt des Folgemonats einbehalten.

**Lösung:**

Die nachträgliche Kostenübernahme durch den Arbeitnehmer stellt kein Nutzungsentgelt dar. Aus den übernommenen Treibstoffkosten wird nicht dadurch ein Nutzungsentgelt, weil der Arbeitnehmer zunächst auf Kosten des Arbeitgebers tanken kann und er danach die Treibstoffkosten ersetzen muss.

**Beispiel:**

In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Entgelt zu zahlen hat, dass sich aus einer Monatspauschale in Höhe von 200 € und privat veranlassenden Treibstoffkosten zusammensetzt.

**Lösung:**

Nur in Höhe der Monatspauschale handelt es sich um ein Nutzungsentgelt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 19. April 2013, IV C 5 S 2334/11/10004, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 31. Anscheinsbeweis bei Dienstwagennutzung

Das Finanzgericht Münster hatte in einem aktuellen Fall darüber zu entscheiden, ob ein Steuerpflichtiger für einen betrieblich überlassenen Pkw, der auch zu privaten Zwecken genutzt wird, einen geldwerten Vorteil zu versteuern hat.

Im Urteilsfall war ein Steuerpflichtiger als einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer zu 50 % an einer GmbH beteiligt. Zu betrieblichen Zwecken überließ die GmbH dem Steuerpflichtigen einen Pkw. Für die private Nutzung des Pkw enthielt der Geschäftsführeranstellungsvertrag keine Regelungen. Nach einer Lohnsteueraußenprüfung bei der GmbH nahm das Finanzamt an, dass das Fahrzeug auch zu privaten Zwecken genutzt wurde und berechnete daraufhin einen geldwerten Vorteil nach der 1 %-Methode.

Im Rahmen des Klageverfahrens begehrte der Steuerpflichtige die Aufhebung der Besteuerung des geldwerten Vorteils und trug vor, dass es seitens der GmbH ein mündlich ausgesprochenes Verbot der privaten Nutzung von Firmenfahrzeugen gab. Die Einhaltung dieses Verbots wurde von den beiden Geschäftsführern der GmbH kontrolliert. Mit seinem Mitgeschäftsführer hatte er vereinbart, dass eine Eintragung in das Fahrtenbuch erfolgen sollte, sofern die GmbH Fahrzeuge auch zu privaten Zwecken überließ. Er selber verfüge in seinem Privatvermögen noch über ein Motorrad. Daneben könne er auch den Pkw seiner Ehefrau und seines Sohnes zu privaten Zwecken nutzen.

Das Finanzgericht Münster wies die Klage des Steuerpflichtigen ab und entschied, dass das Finanzamt zutreffend einen geldwerten Vorteil für die private Pkw-Nutzung nach der 1 %-Methode ermittelt hatte. Aufgrund widersprüchlicher Angaben des Steuerpflichtigen und des Mitgeschäftsführers kam das Finanzgericht zu dem Schluss, dass eine gelegentliche private Pkw-Nutzung des Dienstwagens erlaubt und deshalb kein

generelles privates Fahrverbot ausgesprochen war. Nach dem Prinzip des Anscheinsbeweises habe der Steuerpflichtige damit seinen Dienstwagen auch zu privaten Zwecken genutzt.

**Hinweis:**

Die bloße Behauptung des Steuerpflichtigen, der betriebliche Pkw werde nicht zu Privatfahrten genutzt oder Privatfahrten würden ausschließlich mit anderen Fahrzeugen durchgeführt, entkräftet den Anscheinsbeweis nicht.

Quelle: FG Münster vom 21. Februar 2013, 13 K 4396/10 E, NWB DokNr.: XAAAE-34804

### **32. Arbeitszimmer in einem allein genutzten Zweifamilienhaus**

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können grundsätzlich als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben angesetzt werden. Hierbei ist zu beachten, dass die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen auf einen Betrag von 1.250 € begrenzt ist. Kosten für ein außerhäusliches Arbeitszimmer sind dagegen im vollen Umfang abziehbar. Im Einkommensteuergesetz sind die Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht näher geregelt. Eine Definition ergibt sich nur aus der Rechtsprechung. Danach ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der von seiner Lage, Funktion und Ausstattung in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient und ausschließlich zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt wird.

Strittig war die Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers bei einem Oberarzt, der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte. Aus einer weiteren Tätigkeit als Erfinder realisierte er Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Zur Erstellung von Patenten benötigte er zahlreiche Unterlagen und umfangreiche Fachliteratur, so dass er ein ausschließlich zu beruflichen Zwecken genutztes Büro unterhielt. Dieses befand sich im Obergeschoss des von ihm bewohnten Zweifamilienhauses. Eine direkte Verbindung zwischen den zum Büro gehörenden Räumlichkeiten im Obergeschoss und dem Wohnbereich des Steuerpflichtigen im Erdgeschoss bestand nicht. Der Zugang zum Obergeschoss war nur über einen separaten Treppenaufgang möglich, der auch über eine eigene Eingangstür verfügte. Hinsichtlich der Büro- und Wohnräume hatte der Arzt zwei separate Mietverträge abgeschlossen. Für das Streitjahr machte er Aufwendungen für die Büroräume in Höhe von ca. 7.900 € als Betriebsausgaben bei seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt berücksichtigte für die Büroräume jedoch nur 1.250 € als Betriebsausgaben und verwies auf die Abzugsbeschränkung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer.

Der BFH sah in den Büroräumen zwar ein häusliches Arbeitszimmer, welches jedoch unter die Abzugsbeschränkung fällt, und entschied, dass die Kosten für die Büroräume nur in Höhe von 1.250 € als Betriebsausgaben abzugsfähig seien. Er ordnete die Büroräume dem häuslichen Bereich des Arztes zu. Denn das Gebäude, in welchem sich die Räume befanden, stand auf einem Grundstück, das ausschließlich vom Arzt genutzt wurde. Die Büroräume ließen sich dabei von dem Wohnbereich über das private Grundstück erreichen, wobei keine für die Allgemeinheit zugänglichen oder von anderen Personen genutzten Verkehrsflächen durchquert werden mussten. Die Abzugsbeschränkung gelte auch dann, wenn über die privaten sowie über die Büroräume jeweils ein separater Mietvertrag abgeschlossen werde.

**Hinweis:**

Damit die Aufwendungen für ein außerhäusliches Arbeitszimmer im vollen Umfang als Betriebsausgaben oder als Werbungskosten abzugsfähig sind, ist Voraussetzung, dass das Arbeitszimmer über eine der Allgemeinheit zugängliche oder von anderen Personen genutzte Verkehrsfläche zu erreichen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Januar 2013, VIII R 7/10, LEXinform Nr. 0927563

### **33. Eigener Hausstand bei gemeinsamer Haushaltsführung mit den Eltern**

Nach dem Einkommensteuergesetz sind notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer doppelten Haushaltsführung entstehen, als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehbar. Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er seinen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Keinen eigenen Hausstand unterhält nach der bisherigen Rechtsprechung wer z.B. in den Haushalt seiner Eltern eingegliedert ist, ohne die Haushaltsführung wesentlich mitzubestimmen. Das gilt insbesondere für junge Arbeitnehmer, die nach Beendigung ihrer Ausbildung weiterhin im Haushalt der Eltern ein Zimmer ohne eine Kostenbeteiligung bewohnen.

Im Streitfall machte ein alleinstehender, 43 Jahre alter Steuerpflichtiger Kosten für seine Zweitwohnung am Beschäftigungsort geltend. Seinen Hauptwohnsitz behielt er im Einfamilienhaus seiner 71 Jahre alten Mutter bei. In dem Haus nutzte er ein Schlaf- und Arbeitszimmer sowie ein Badezimmer für sich allein. Die Küche, das Ess- und Wohnzimmer wurden von ihm und seiner Mutter gemeinsam genutzt. In seiner Einkommensteuererklärung

machte er Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in Höhe von insgesamt ca. 7.100 € als Werbungskosten geltend.

In seiner Entscheidung gab der BFH dem Steuerpflichtigen Recht und hat seine geltend gemachten Kosten grundsätzlich als Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung anerkannt. Der Umstand, wonach der Steuerpflichtige am Heimatort über keine abgeschlossene Wohnung verfüge, stehe einer doppelten Haushaltsführung nicht entgegen. Denn nach der ständigen BFH-Rechtsprechung können die durch das Leben des Steuerpflichtigen am Beschäftigungsort zusätzlich entstehenden notwendigen Aufwendungen grundsätzlich auch als Werbungskosten angesetzt werden, wenn die Wohnverhältnisse des Steuerpflichtigen am Ort seines Lebensmittelpunktes vergleichsweise einfach oder beengt sind. Dabei müssen die überlassenen Räumlichkeiten nicht den bewertungsrechtlichen Anforderungen einer Wohnung entsprechen. In seiner Entscheidung hat es der BFH als unerheblich angesehen, dass der Steuerpflichtige die Sanitäreinrichtungen sowie die Küche gemeinsam mit seiner Mutter nutzte, da die übrigen Räumlichkeiten eine eigenständige Haushaltsführung ermöglichten. Außerdem vertrat der BFH die Auffassung, dass anders als bei einem jungen Arbeitnehmer bei einem erwachsenen und wirtschaftlich eigenständigen Steuerpflichtigen grundsätzlich davon auszugehen sei, dass er die gemeinsame Haushaltsführung mit den Eltern wesentlich mitbestimmen könne.

**Hinweis:**

Erwachsene und berufstätige Steuerpflichtige können auch einen eigenen Hausstand unterhalten, wenn sie den Erst- oder Haupthausstand gemeinsam mit den Eltern führen. Einer gleichmäßigen Beteiligung an den laufenden Haushalts- und Lebenshaltungskosten bedarf es hierfür nicht.

Quelle: BFH Urteil vom 16. Januar 2013, VI R 46/12, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### 34. Abzug von Steuerberatungskosten endgültig geklärt

Der BFH hat mit mehreren Urteilen entschieden, dass die Nichtabziehbarkeit von Steuerberatungskosten als Sonderausgaben nicht gegen das Grundgesetz verstößt. Gegen keines dieser Urteile wurde eine Verfassungsbeschwerde erhoben.

Deshalb weist die Finanzverwaltung alle am 25. März 2013 diesbezüglich anhängigen Einsprüche gegen Steuerbescheide ab 2006 im Wege einer so genannten Allgemeinverfügung zurück. Gleiches gilt für entsprechende außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte Anträge. Ein Ruhen von Einspruchsverfahren kommt nicht mehr in Betracht.

Gegen diese Allgemeinverfügung kann Klage beim jeweils zuständigen Finanzgericht eingelegt werden. Ein Einspruch ist nicht möglich. Die Frist für die Klage beträgt ein Jahr.

**Hinweis:**

Der Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzug bei gemischt veranlassenen Steuerberatungskosten ist dagegen weiterhin möglich. Bis zu einem Betrag von 100 € ist der Zuordnung des Steuerpflichtigen zu folgen. Aufwendungen für Steuerfachliteratur und Steuersoftware können zu 50 % den Betriebsausgaben/Werbungskosten zugerechnet werden.

Bitte sprechen Sie uns an, wenn wir für Sie gegen die Entscheidung der Finanzverwaltung im Wege der Allgemeinverfügung Klage erheben sollen.

Quelle: Hessisches Ministerium der Finanzen, gleichlautende Erlasse der Länder vom 25. März 2013, S 0338 A 032 II 11, NWB DokNr.: YAAAAE 32919, BMF-Schreiben vom 25. April 2013, IV A 3 S 0338/07/10010, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de), BMF-Schreiben vom 21. Dezember 2007, IV B 2 S 2144/07/0002, BStBl. 2008 I S. 256

### 35. Steuerliche Abzugsfähigkeit von Versicherungen

Ein verheiratetes Ehepaar wurde im Jahr 2010 zusammenveranlagt. Der Steuerpflichtige erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb. Für die von seinem Arbeitslohn einbehaltenen Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung beantragte er in der Einkommensteuererklärung den vollen Sonderausgabenabzug. Seine Ehefrau erzielte in dem betreffenden Veranlagungszeitraum ausschließlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Kalenderjahr 2010 hatte sie Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung gezahlt. Daneben leistete sie auch Beiträge zu einer Risikolebensversicherung, Unfall- und Kapitallebensversicherung und beantragte, diese ebenfalls als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Da im Rahmen der Höchstbetragsrechnung die abzugsfähigen Aufwendungen bereits durch die Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung ausgeschöpft waren, konnten die übrigen Vorsorgeaufwendungen bei der Ermittlung der einkommensteuerlichen Bemessungsgrundlage nicht mehr berücksichtigt werden. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens begehrten die Steuerpflichtigen den vollen Abzug der sonstigen Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg ist den Ausführungen der Steuerpflichtigen nicht gefolgt. Es vertrat die Auffassung, der Gesetzgeber sei nicht verpflichtet, Beiträge zur privaten Risikolebensversicherung, Unfall- und Kapitallebensversicherungen im vollen Umfang zum Sonderausgabenabzug zuzulassen. Entgegen der Meinung der Steuerpflichtigen handelt es sich bei den gezahlten Beiträgen zu diesen Versicherungen nicht um existenziell

notwendige Aufwendungen der Steuerpflichtigen, die ihnen ein menschenwürdiges Dasein schaffen, welche im Rahmen des subjektiven Nettoprinzips steuermindernd zu berücksichtigen sind. Es bestand für die Steuerpflichtigen keine gesetzliche Verpflichtung, die sie gezwungen hätte, solche Versicherungen abzuschließen. Die Aufwendungen für die Versicherungen gehörten somit zur freien und beliebigen Einkommensverwendung der Steuerpflichtigen.

**Hinweis:**

Haben Sie in Ihrer Einkommensteuererklärung Aufwendungen für eine Risikolebensversicherung, Unfall- oder Kapitallebensversicherung als Sonderausgaben geltend gemacht, die höher sind als der zulässige Höchstbetrag für den Sonderausgabenabzug, so können wir gerne für Sie unter Hinweis auf die anhängige Revision beim BFH gegen Ihren Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen und den vollen Sonderausgabenabzug für diese Kosten beantragen. Sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie hierzu.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 31. Januar 2013, 9 K 242/12, Revision anhängig (Az. des BFH: X R 5/13), LEXinform Nr. 350010

### 36. Kindergeld: Fahrtaufwendungen als Werbungskosten

Der Sohn eines Steuerpflichtigen studierte seit dem Wintersemester 2004/2005 an einer Fachhochschule den Studiengang Wirtschaftsingenieurwesen, den er im Kalenderjahr 2009 mit dem Diplom-Abschluss beendete. Das Fachstudium umfasste auch zwei praktische Studiensemester, die außerhalb der Hochschule in Betrieben abgeleistet wurde. Das praktische Studiensemester erstreckte sich über einen regelmäßigen Zeitraum von 20 Wochen. Während dieser Zeit blieb der Sohn als Student Mitglied der Hochschule. Zur Durchführung seiner praktischen Studiensemester hatte er einen Ausbildungsvertrag mit einem Ausbildungsbetrieb geschlossen. In dem betreffenden Streitjahr erhielt er von dem Unternehmen eine Bruttovergütung von ca. 12.900 €. An Sozialversicherungsbeiträgen musste er ca. 2.600 € sowie Studiengebühren in Höhe von ca. 580 € aufbringen. Den Ausbildungsbetrieb suchte er an 173 Tagen und die Fachhochschule an 47 Tagen in dem Streitjahr auf. Die Entfernung von seiner Wohnung zum Ausbildungsbetrieb betrug 20 km und zur Fachhochschule 10 km. Aufgrund der hohen Einkünfte und Bezüge des Kindes ging die Familienkasse davon aus, dass der Sohn den Jahresgrenzbetrag für das Kindergeld im Streitjahr überschritten hatte und forderte das bereits ausgezahlte Kindergeld in Höhe von 1.848 € wieder zurück. Im Klageverfahren machte der Steuerpflichtige geltend, dass sich die Einkünfte seines Sohnes im Streitjahr auf ca. 7.400 € beliefen und somit den Jahresgrenzbetrag unterschritten. Nach Meinung des Steuerpflichtigen seien die Fahrtkosten für die Wege zum Ausbildungsbetrieb in unbeschränkter Höhe als Werbungskosten abzuziehen, weil der Betrieb nicht die regelmäßige Arbeitsstätte seines Sohnes darstellte.

In seiner Entscheidung vertrat der BFH die Auffassung, dass bei der Ermittlung des Jahresgrenzbetrages für das Kindergeld, von den Einnahmen des Sohnes aus nichtselbständiger Arbeit in Höhe von 12.900 € die Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 2.600 € als ausbildungsbedingter Mehrbedarf sowie die Studiengebühren von 580 € abzuziehen seien. Darüber hinaus waren die Fahrtkosten zum Ausbildungsbetrieb in unbegrenzter Höhe als Werbungskosten ansetzbar und fielen nicht unter die Abzugsbegrenzung für die Regelungen der Entfernungspauschale. Dies ergab sich nach Meinung des BFH aus dem Umstand, dass der Sohn während der praktischen Studiensemester Mitglied der Hochschule blieb. Damit war die Universität Mittelpunkt seiner Tätigkeit. Folglich stellte der Ausbildungsbetrieb keine regelmäßige Arbeitsstätte des Sohnes dar. Daneben war die Bildungsmaßnahme nur vorübergehend und nicht auf Dauer angelegt.

**Hinweis:**

Leistet ein Student den praktischen Teil seiner Hochschulausbildung in einem Betrieb außerhalb der Hochschule ab, so stellt der Betrieb nicht seine regelmäßige Arbeitsstätte dar. Die Kosten für die Wege dorthin sind in unbeschränkter Höhe als Werbungskosten abziehbar. Der Urteilsfall betrifft altes Recht. Die Ermittlung der Einkünfte und Bezüge eines Kindes ist ab dem Kalenderjahr 2012 nicht mehr notwendig.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Januar 2013, VI R 14/12, LEXinform Nr. 0929024

### 37. Steuerbefreiung des Erwerbs eines Einfamilienhauses

Nach den erbschaftsteuerlichen Vorschriften ist der Erwerb eines bebauten Grundstücks von Todes wegen durch die Kinder steuerfrei, soweit der Erblasser eine Wohnung bis zum Erbfall selbst genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war. Daneben muss die Immobilie beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke genutzt werden und die Wohnfläche der Immobilie darf nicht größer als 200 qm sein. Die Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken selbst nutzt, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert.

Aufgrund eines gemeinschaftlichen Testaments seiner Eltern erbt ein Steuerpflichtiger im Kalenderjahr 2009 von seinem Vater ein Einfamilienhaus. Dieses wurde von ihm renoviert und ab August 2010 vermietet. Der Steuerpflichtige arbeitete als Universitätsprofessor in einem Beamtenverhältnis auf Lebenszeit. Aufgrund einer Berufungsvereinbarung war er verpflichtet, seinen Wohnsitz an den künftigen Dienstort oder in dessen nähere Umgebung zu legen. Mit Abgabe der Erbschaftsteuererklärung begehrte er für sein geerbtes Einfamilienhaus die Befreiung von der Erbschaftsteuer. Es handele sich bei der Immobilie um ein Familienheim im Sinne der erbschaftsteuerlichen Vorschriften. Aufgrund seiner Berufungsvereinbarung könne er das Einfamilienhaus nicht selbst nutzen, da er aus zwingenden beruflichen Gründen verpflichtet gewesen sei, seinen Wohnsitz an seinem Dienstort zu unterhalten. Das Finanzamt lehnte die Steuerbefreiung ab und setzte für den Erwerb von Todes wegen Erbschaftsteuer gegen den Steuerpflichtigen fest.

Das Finanzgericht Münster bestätigte diese Vorgehensweise. Die Steuerbefreiungsvorschrift konnte nach Auffassung der Richter nicht angewendet werden, da kein Familienheim im Sinne der erbschaftsteuerlichen Regelungen vorlag. Der Steuerpflichtige habe das erworbene Haus nicht unverzüglich zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Eine zulässige Ausnahme, z.B. die eigene Pflegebedürftigkeit, liege nicht vor.

#### **Hinweis:**

Damit ein Familienheim nach den erbschaftsteuerlichen Vorschriften steuerfrei vererbt werden kann, müssen die Erben das Familienheim nach dem Tod des Erblassers unverzüglich selbst nutzen. Dabei liegt kein gesetzlicher Ausnahmetatbestand vor, wenn man aus beruflichen Gründen ein Familienheim nicht unverzüglich selber nutzen kann.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 31. Januar 2013, 3 K 1321/11 Erb, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5014713

### **38. Ehegattensplitting auch für eingetragene Lebenspartnerschaften**

Die Ungleichbehandlung von eingetragenen Lebenspartnerschaften und Ehen beim Ehegattensplitting ist verfassungswidrig. Die entsprechenden Vorschriften des Einkommensteuergesetzes verstoßen gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, da es an hinreichend gewichtigen Sachgründen für die Ungleichbehandlung fehlt. Dies hat der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts in einem am 6. Juni 2013 veröffentlichten Beschluss entschieden.

Das Urteil erging nicht einstimmig. Zwei der Richter kamen aufgrund des im Grundgesetz vorgesehenen Artikels 6 zum besonderen Schutz der Ehe und Familie zu einem anderen Ergebnis.

Die übrigen Richter sahen dies jedoch anders. Auch die eingetragene Lebenspartnerschaft sei als Gemeinschaft des Erwerbs und Verbrauchs ausgestaltet. Bereits seit ihrer Einführung im Jahr 2001 sei sie in ihren für die steuerrechtliche Anknüpfung wesentlichen Grundzügen mit der Ehe vergleichbar: Die wechselseitige Verpflichtungsbefugnis bei Geschäften zur Deckung des Lebensbedarfs sowie die eingeschränkte Verfügungsberechtigung über eigenes Vermögen seien in beiden Instituten identisch geregelt. Zudem müssten die Lebenspartner bereits seit 2001, wenn sie nicht einen Lebenspartnerschaftsvertrag schließen wollten, die so genannte Ausgleichsgemeinschaft vereinbaren, für die die Vorschriften für die eheliche Zugewinnngemeinschaft entsprechend gelten. Zum 1. Januar 2005 sei explizit die Zugewinnngemeinschaft als Regelgüterstand eingeführt worden. Darüber hinaus werde der - bei Ehescheidungen erst seit 1977 stattfindende - Versorgungsausgleich auf die Aufhebung der Lebenspartnerschaft erstreckt.

#### **Hinweis:**

Das Bundesverfassungsgericht hat dabei vorgegeben, dass die Rechtslage bereits rückwirkend ab der Einführung des Lebenspartnerschaftsgesetzes zum 1. August 2001 geändert werden muss. Übergangsweise sind die bestehenden Regelungen zum Ehegattensplitting bis dahin auch auf eingetragene Lebenspartnerschaften anzuwenden.

Der Gesetzgeber muss nun zwingend nachbessern. Mittlerweile gibt es bereits einen ersten Gesetzesentwurf. Danach soll es zur vollkommenen Gleichstellung der Lebenspartnerschaften mit Ehegatten im Einkommensteuerrecht kommen. Ob es darüber hinaus zu weiteren Änderungen kommt, z.B. im Wohnungsbau-Prämienengesetz oder im Altersvorsorge-Zertifizierungsgesetz ist zurzeit noch unklar. Diskutiert wird auch darüber, ob in bereits bestandskräftigen Fällen das Ehegattensplitting rückwirkend zur Anwendung kommen soll.

Quelle: BVerfG-Beschluss vom 7. Mai 2013, 2 BvR 909/06, 2 BvR 1981/06, 2 BvR 288/07, [www.bundesverfassungsgericht.de](http://www.bundesverfassungsgericht.de); Entwurf eines Gesetz zur Gleichstellung der Lebenspartnerschaften mit der Ehe vom 12. Juni 2013, BT-Drs. 17/13871, [www.bundtag.de](http://www.bundtag.de)

## 39. Geänderte Einkommensteuerrichtlinien sind da!

Nun sind die Einkommensteuerrichtlinien 2012 endgültig veröffentlicht. Allerdings ist gleichzeitig hinsichtlich der Neuregelung der steuerlichen Herstellungskosten ein Nichtanwendungsschreiben ergangen, weil die Auswirkungen dieser neuen Begriffsbestimmungen genauer evaluiert werden soll. Neben der Neuregelung des Herstellungskostenbegriffs enthalten die neuen Richtlinien weitere Änderungen, die kurz vorgestellt werden sollen.

### Änderungen im bilanziellen Bereich

Bei Mitunternehmenschaften bezieht sich eine **Bilanzänderung bzw. -berichtigung** auf die Gesamtbilanz. Das bedeutet, ergibt sich z.B. eine Bilanzberichtigung durch die Betriebsprüfung in der Gesamthandsbilanz, kann diese durch eine Bilanzänderung in der Sonderbilanz eines Mitunternehmers kompensiert werden.

Bei der **Ermittlung der Herstellungskosten** müssen nun die angemessenen Kosten für die allgemeine Verwaltung, für soziale Einrichtungen des Unternehmers und für die betriebliche Altersvorsorge in die Herstellungskosten einbezogen werden. Handelsrechtlich besteht diesbezüglich ein Wahlrecht. Somit kann es zu einer Abweichung zwischen Steuer- und Handelsbilanz kommen.

#### Hinweis:

Da gerade kleinere Unternehmen keine entsprechende Kostenrechnung haben, ergeben sich erhebliche praktische Schwierigkeiten. Hinzu kommen Abgrenzungsprobleme, z.B. was sind Verwaltungs- und was sind Vertriebskosten? Aus diesem Grund hat die Finanzverwaltung zeitgleich ein entsprechendes Nichtanwendungsschreiben veröffentlicht. Danach können bis zu einer abschließenden Beurteilung der Auswirkungen der Neuregelungen die Herstellungskosten bis auf weiteres wie bisher ermittelt werden.

Die Bewertung der **Rückstellungen** in der Steuerbilanz wird auf den handelsrechtlich zulässigen Wert beschränkt (Ausnahme: Pensionsrückstellungen). Unterschiede ergeben sich insbesondere durch andere Abzinsungszeiträume (Handelsbilanz: Marktzins; Steuerbilanz: 5,5 %).

#### Hinweis:

Für den Gewinn, der sich durch die Auflösung von Rückstellungen ergibt, die bereits in dem vor dem 1. Januar 2010 endenden Wirtschaftsjahr passiviert wurden (BilMoG), kann jeweils i.H.v. 14/15 eine gewinnmindernde Rücklage passiviert werden, die in den folgenden vierzehn Wirtschaftsjahren jeweils mit mindestens 1/15 gewinnerhöhend aufzulösen ist. Besondere Bedeutung hat dies für Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen, z.B. für Rückbauverpflichtungen.

Auch wenn die **Gewerbsteuer** nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig ist, muss sie im ersten Schritt als solche gebucht werden. Das Ergebnis muss dann in einem zweiten Schritt außerbilanziell korrigiert werden.

Fallen nachträgliche Herstellungskosten für ein Wirtschaftsgut an, das in einem Vorjahr in einen **Sammelposten** eingestellt wurde, so gehen diese dennoch in den Sammelposten des Wirtschaftsjahres ein, in dem sie entstanden sind.

Bei der **Rücklage für Ersatzbeschaffung** galt es, neue Rechtsprechung zu berücksichtigen. Für Grund und Boden, Gebäude und Binnenschiffe wird die Reinvestitionsfrist von bisher zwei auf nunmehr vier Jahre angehoben, bei neu hergestellten Gebäuden sogar auf sechs Jahre. Für bewegliche Wirtschaftsgüter bleibt es bei einem Jahr. Die Frist ist aber verlängerbar bis auf vier Jahre (Ausnahme: bei der Anschaffung im Zusammenhang mit der Errichtung eines neuen Gebäudes sind es sechs Jahre).

Da die steuerliche Behandlung von **Zuschüssen** von der handelsbilanziellen abweichen kann, werden gesonderte Aufzeichnungspflichten für Zuschüsse für Anlagegüter festgelegt. Eine Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist festzuhalten.

Entsprechende Aufzeichnungspflichten ergeben sich bei der Bewertung von Vermögensgegenständen, bei denen in der Handels- und Steuerbilanz unterschiedliche **Verbrauchsfolgebewertungen** zum Ansatz kommen (Einzelbewertung oder Last-in-first-out-Methode). Diese Aufzeichnungspflichten betreffen in vergleichbaren Fällen auch das **Vorratsvermögen**.

**EU-Wettbewerbsstrafen** führen zu nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben.

Bei **Photovoltaikanlagen** gelten Auf-Dach-Anlagen ebenso wie dachintegrierte Anlagen und Blockheizkraftwerke als Betriebsvorrichtungen und damit als bewegliche Wirtschaftsgüter. Sie können daher für einen Investitionsabzugsbetrag und Sonderabschreibungen genutzt werden. Der Stromverbrauch für private

Zwecke stellt eine Sachentnahme dar und ist daher unschädlich für einen Investitionsabzugsbetrag/Sonderabschreibung.

### Weitere Auswirkungen im betrieblichen Bereich

Für die Gewährung des **Veräußerungsfreibetrages** in den Fällen der Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung reicht wie bisher die Vollendung des 55. Lebensjahres oder eine dauernde Berufsunfähigkeit aus. Die Berufsunfähigkeit muss im Zeitpunkt der Aufgabe oder Veräußerung vorliegen, aber nicht ursächlich sein.

Einnahmen gelten auch dann als **zugeflossen**, wenn ein Bevollmächtigter sie vereinnahmt, z.B. der Einzug der Honorare von Privatpatienten durch die privatärztliche Verrechnungsstelle.

### Verluste

In Umsetzung der BFH-Rechtsprechung können vorhandene Verluste beim Erblasser nicht vom Erben genutzt werden, lediglich eine Verrechnung mit den Einkünften des Ehegatten im Todesjahr wird anerkannt.

### Abgeltungssteuer

Der Abgeltungssteuersatz in Höhe von 25 % kommt nicht zur Anwendung, wenn ein Beteiligter eine **nahe stehende Person** ist. Dies kann auch ein Gesellschafter sein. Das ist jedoch nicht der Fall, wenn ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft einer Personengesellschaft, die an der Kapitalgesellschaft beteiligt ist, ein Darlehen gewährt.

Für bestimmte Anteile an Kapitalgesellschaften besteht für den Gesellschafter ein **Antragswahlrecht**, seine Dividende nicht mit der Abgeltungssteuer, sondern mit seinem individuellen Steuersatz zu versteuern. Sinnvoll ist dies z.B., um Finanzierungskosten als Werbungskosten geltend zu machen. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige entweder zu mindestens 25 % an der Gesellschaft beteiligt ist oder zu mindestens 1 % und zusätzlich für sie beruflich tätig. Dieser Antrag ist spätestens mit der Einkommensteuererklärung zu stellen und bindet für insgesamt fünf Jahre. Nach Auffassung der Finanzverwaltung müssen diese Voraussetzungen nicht nur im Zeitpunkt der Antragstellung, sondern auch in den vier folgenden Jahre gegeben sein.

Für Einkünfte, die dem gesonderten Steuertarif unterliegen, wird nicht der **Altersentlastungsbetrag** gewährt.

### Sonderausgaben/und außergewöhnliche Belastungen

Beiträge der Kinder zu einer **Basiskrankenversicherung bzw. einer gesetzlichen Pflegeversicherung** können von den Eltern als Vorsorgeaufwendungen geltend gemacht werden, wenn das Kind durch Geld- oder Sachleistungen der Eltern unterstützt wird, oder bei den Kindern selbst - jedoch nicht doppelt.

**Schulgeld für volljährige Kinder** kann bei den Eltern abgezogen werden. Dies gilt auch für entsprechende Bildungseinrichtungen in einem EU/EWR-Staat. Stipendien von gemeinnützigen Körperschaften in der EU/EWR können bei Bestehen eines Amtshilfeabkommens steuerfrei bleiben. Staatlich gestundete **Studienbeiträge** können erst im Jahr der tatsächlichen Zahlung als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Ein Abzug vor Abschluss des Studiums, aber noch vor der Zahlung ist nicht möglich.

Nachdem der BFH die **Nachweispflichten für die außergewöhnlichen Belastungen** deutlich entschärft hatte, hat der Gesetzgeber dies seit 2011 wieder gesetzlich revidiert. Entsprechende Regelungen finden sich jetzt in den Einkommensteuerrichtlinien. Aufwendungen für einen **behindertengerechten Umbau eines PKW** können neben den angemessenen Fahrtkosten geltend gemacht werden. Durch eine **Behinderung bedingte Umbauten** an einem Haus können als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden. Der bisher von der Finanzverwaltung dagegen vorgebrachte Ansatz eines „Gegenwertes“ entfällt. Als Nachweis wird ein Gutachten des Medizinischen Dienstes oder die Gewährung von Zuschüssen durch den Sozialversicherungsträger akzeptiert. Bei Aufwendungen für eine **Augen-Laser-Operation** ist die Vorlage eines amtsärztlichen Attests nicht erforderlich. Bei einer **andauernden Erkrankung** mit anhaltendem Verbrauch bestimmter Arznei-, Heil- und Hilfsmittel reicht die einmalige Vorlage einer Verordnung. Wurde die Notwendigkeit einer **Sehhilfe** in der Vergangenheit durch einen Augenarzt festgestellt, genügt in den Folgejahren die Sehschärfenbestimmung durch einen Augenoptiker. Als Nachweis der angefallenen Krankheitsaufwendungen kann auch die Vorlage der Erstattungsmitteilung der privaten Krankenversicherung oder der Beihilfebescheid einer Behörde ausreichen. Wurde die Notwendigkeit einer **Kur** im Rahmen der Bewilligung von Zuschüssen oder Beihilfen anerkannt, genügt die Bescheinigung der Versicherungsanstalt oder der Beihilfebescheid.

### Hinweis:

Die gravierendsten Änderungen ergeben sich aus der Neubestimmung des Herstellungsbegriffes und der Deckelung der Rückstellungen. Etwas entschärft werden diese Neuregelungen jedoch durch den zurzeit geltenden Nichtanwendungserlass bzw. die Verteilungsmöglichkeit bei den Rückstellungen. Gerne beraten wir Sie hierzu.

Quelle: EStR 2012 vom 25. März 2013, BStBl. 2013 I S. 276



## 40. Neue Entgeltbescheinigungsverordnung tritt zum 1. Juli 2013 in Kraft

Jeder Arbeitgeber ist nach der Gewerbeordnung verpflichtet, seinen Beschäftigten eine Entgeltabrechnung in Textform zu erteilen, die mindestens Angaben über den Abrechnungszeitraum und die Zusammensetzung des Arbeitsentgeltes enthält. Diese Bescheinigung dient nicht allein dem Beschäftigten, sondern findet auch Verwendung als Nachweis gegenüber öffentlichen Stellen, Banken etc.

Zwar hatte das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) im Jahr 2009 eine Richtlinie zur Erstellung dieser Entgeltbescheinigungen erlassen, jedoch war diese nicht verbindlich.

Im Dezember letzten Jahres wurden mit der so genannten Entgeltbescheinigungsverordnung nun verbindliche Vorgaben zum Inhalt und Verfahren der Entgeltbescheinigung vorgegeben. Diese Verordnung tritt zum 1. Juli 2013 in Kraft.

Durch die neue Verordnung wird sichergestellt, dass jede diesem Standard entsprechend erstellte Entgeltbescheinigung richtig und vollständig ist.

### Hinweis:

Das BMAS hat eine praxisbezogene Umsetzungs- und Anwendungshilfe zur Entgeltbescheinigungsverordnung erstellen lassen. Diese kann im Internet unter <http://www.bmas.de/DE/Themen/Soziale-Sicherung/Meldungen/kommentierung-zur-entgeltbescheinigung.html> heruntergeladen werden.

Folgende Angaben müssen in der Bescheinigung nun enthalten sein:

- Angaben zum Arbeitgeber und Arbeitnehmer,
- sozialversicherungs- und steuerrechtliche Identifikationsnummer,
- Merkmale, die eine Gleitzone- oder Mehrfachbeschäftigung in den Meldungen zur Sozialversicherung kennzeichnen,
- die Netto- bzw. Bruttoentgelte aufgrund der sozialversicherungs- und abweichenden steuerrechtlichen Vorschriften.

Bestimmte Entgeltbestandteile sind mindestens darzustellen. Die Inhalte wurden aus der bisherigen Entgeltbescheinigungsrichtlinie übernommen.

Zusätzliche Angaben der Arbeitgeber auf der Bescheinigung sind nur noch begrenzt möglich. Dies sind insbesondere z.B. Kirchensteuermerkmal, Urlaubs- und Fehlzeiten, Pfändungsempfänger, Tarif- und Arbeitszeitmerkmale, Bankverbindung, Anschrift/Ansprechpartner der abrechnenden Stelle und nachrichtliche Hinweise (z.B. Informationen zum ELStAM-Datenabruf). Wird davon Gebrauch gemacht, hat der Arbeitgeber den Arbeitnehmer in geeigneter Weise darüber zu informieren, welche Angaben nicht weitergegeben werden müssen. Diese können dann unkenntlich gemacht werden.

### Hinweis:

Die Verpflichtung zur Aushändigung der Entgeltbescheinigung entfällt, wenn sich gegenüber dem letzten Abrechnungszeitraum keine Änderungen ergeben oder sich nur der Abrechnungszeitraum selbst ändert. Enthält eine Entgeltbescheinigung gegenüber der letzten Bescheinigung inhaltliche Änderungen, ist ggf. der Hinweis aufzunehmen, für welche Entgeltabrechnungszeiträume keine Bescheinigung ausgestellt wurde, da keine Veränderungen vorlagen, so dass ein durchgehender Nachweis möglich ist.

Quelle: Verordnung zur Erstellung einer Entgeltbescheinigung nach § 108 Gewerbeordnung vom 19. Dezember 2012, BGBl. 2012 I S. 2712

## 41. Zufluss von Arbeitslohn beim Gesellschafter-Geschäftsführer

Im Jahr 2011 hat der BFH dazu Stellung genommen, ob ein Gesellschafter-Geschäftsführer auch dann einen Lohnzufluss zu versteuern hat, wenn ein Teil seiner Gehaltsbestandteile gar nicht zur Auszahlung gekommen ist. In dem einen Fall ging es um das nicht ausgezahlte Weihnachtsgeld, in dem anderen Fall um eine nicht ausgezahlte Tantieme. In beiden Fällen hatte der Gesellschafter-Geschäftsführer grundsätzlich darauf Anspruch, jedoch nachträglich darauf verzichtet. Die jeweilige Gesellschaft hatte insoweit auch keine Verbindlichkeit eingebucht. Deshalb hatte der BFH einen Lohnzufluss verneint.

Bisher hatte die Finanzverwaltung die Erfassung des Lohnes beim Gesellschafter lediglich davon abhängig gemacht, ob ein Anspruch des Gesellschafter-Geschäftsführers auf die Tätigkeitsvergütung durch anteilige Arbeitsleistung bereits erwirtschaftet wurde, im Falle des unterjährigen Ausscheidens auch zu vergüten war und ob er vor oder nach dem Entstehen darauf verzichtet hat. Sofern der Verzicht nach dem wirtschaftlichen Entstehen des Anspruchs erfolgt ist, geht die Verwaltung von einer verdeckten Einlage aus. Die verdeckte Einlage führt aber zum lohnsteuerlichen Zufluss und zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung. Die neuen Urteile des BFH kommen zu einem anderen Ergebnis. Dennoch will die Finanzverwaltung diese (noch) nicht anwenden. Dies wird daran deutlich, dass sie weder im Bundessteuerblatt veröffentlicht noch in der Liste der zur Veröffentlichung anstehenden Entscheidungen enthalten sind.



Begründet wird dies damit, dass ein weiteres Verfahren zu der Streitfrage erneut beim BFH anhängig ist. Offenbar hofft die Finanzverwaltung auf eine Kehrtwende des BFH. U.E. ist damit aber nicht zu rechnen. Das bedeutet aber auch, dass die positive Rechtsprechung eventuell noch nicht zur Anwendung kommt.

**Hinweis:**

Nimmt die Finanzverwaltung trotz der positiven Rechtsprechung eine Versteuerung vor, sollten Sie in jedem Fall Einspruch einlegen. Wir übernehmen das gerne für Sie. Die Verfahren/Fälle werden so offen gehalten.

Quelle: OFD-Rheinland, Kurzinformation vom 12. September 2012, DStR 2012 S. 2187

## 42. Keine Berücksichtigung von Unterentnahmen vor 1999

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

Eigentlich stellt bei bilanzierenden Steuerpflichtigen das Kapitalkonto der Saldo der Über- und Unterentnahmen vergangener Wirtschaftsjahre dar. Daher war und ist unverändert strittig, ob bei der Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen solche Unterentnahmen zu berücksichtigen sind, die bereits vor der Einführung der Regelung (vor dem 1. Januar 1999 bzw. 1. Juli 1998) bestanden haben. Die Finanzverwaltung hat dieses von Anfang an verneint. Es erfolgte wenig später eine Klarstellung im Einkommensteuergesetz im Sinne der Finanzverwaltung. Danach haben Über- und Unterentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre unberücksichtigt zu bleiben.

Der BFH musste jetzt über die Verfassungsmäßigkeit dieser Norm entscheiden. Im Streitfall machte ein Steuerpflichtiger geltend, er habe am 1. Januar 1999 ein Kapitalkonto von rund 250.000 € gehabt. Dieses Anfangskapital sei bei den Unterentnahmen zu berücksichtigen.

Dies lehnte der BFH jedoch mit folgenden Argumenten ab:

- Die verspätete „Klarstellung“ der umstrittenen Vorschrift durch den Gesetzgeber sei geeignet und erforderlich gewesen. Man verhindere damit, dass der Unternehmer bis weit in die Vergangenheit hinein, seine Kapitalentwicklung verfolgen müsse. Hier verkennt der BFH offenbar, dass sich die Kapitalentwicklung bei Bilanzierern gerade im Kapitalkonto widerspiegelt.
- Einnahme-Überschussrechner würden andernfalls benachteiligt, weil sie in der Vergangenheit keine entsprechenden Aufzeichnungen geführt hätten.
- Außerdem sei die Vorschrift zweischneidig. Sie betreffe sowohl Steuerpflichtige mit einem Unterentnahmebestand als auch solche mit einem Überentnahmebestand. Dabei übersieht der BFH offensichtlich, dass gerade Steuerpflichtige, die Unterentnahmen vor dem 1. Januar 1999 getätigt haben, wesentlich schlechter gestellt werden als Steuerpflichtige, die bereits in der Vergangenheit ein negatives Kapitalkonto aufgebaut haben.

**Hinweis:**

Dennoch hat der BFH keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Vorschrift. Diese sind für den steuerpflichtigen Kläger jedoch nicht ausgeräumt. Deshalb hat er Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht eingelegt. Betroffene sollten daher gegen ihre Steuerbescheide ggf. Einspruch einlegen. Wir übernehmen das gerne für Sie. Vor diesem Hintergrund sollte darauf geachtet werden, dass die Bilanzen des Wirtschaftsjahres 1999 bzw. 1998/1999 aufbewahrt werden, um später das Kapitalkonto zu diesem Stichtag dokumentieren zu können.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Mai 2012, X R 30/06, Verfassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BVerfG: 2 BvR 1868/12), BStBl. 2012 II S. 667

## 43. Auflösung einer Ansparrücklage bei Rumpfwirtschaftsjahr

Noch unter dem Anwendungsbereich der alten Ansparrücklage hatte eine GmbH eine solche Rücklage für das Jahr 2006 eingestellt. Zum 1. Oktober 2008 wurde die GmbH durch Formwechsel in eine Partnerschaftsgesellschaft zu Buchwerten umgewandelt. Da keine entsprechenden Investitionen vorgenommen worden waren, löste die GmbH ihre Ansparrücklage zum 30. September 2008 auf - zum Ende des Rumpfwirtschaftsjahres. Die Auflösung der Ansparrücklage bei der GmbH führte im Ergebnis zu einer höheren Abschreibungsbemessungsgrundlage. Das Finanzamt dagegen wollte die Rücklage erst am 31. Dezember 2008 aufgelöst wissen. Ein Rumpfwirtschaftsjahr zähle nicht als vollwertiges Wirtschaftsjahr.

Das Finanzgericht Düsseldorf folgte hier der Auffassung der GmbH: Ein Rumpfwirtschaftsjahr stehe dem vollen, zwölf Monate dauernden Wirtschaftsjahr gleich. Somit sei eine Rücklage wegen Zeitablaufs zwingend aufzulösen und auch der Gewinnzuschlag vorzunehmen, wenn sie am Ende des Investitionszeitraumes (früher zwei, heute drei Jahre) noch vorhanden sei. Dass das letzte Jahr ein Rumpfwirtschaftsjahr sei, sei unerheblich. Zwar trete die Partnerschaftsgesellschaft in die steuerliche Rechtsstellung der GmbH ein. Bedingung für die Fortführung der Rücklage über den Umwandlungsstichtag hinaus sei jedoch, dass die Voraussetzungen für eine zwingende Auflösung der Rücklage zum Ende des umwandlungsbedingten Rumpfwirtschaftsjahres nicht vorlägen. Da bei einem Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft auf den Zeitpunkt, in dem der Formwechsel wirksam werde, eine Übertragungsbilanz aufzustellen sei, könne ein Rumpfwirtschaftsjahr entstehen. Wenn der Gesetzgeber den Investitionszeitraum in Kenntnis der Tatsache, dass immer wieder Rumpfwirtschaftsjahre entstünden, auf zwei Wirtschaftsjahre und nicht auf zwei Kalenderjahre begrenze, stelle er das Rumpfwirtschaftsjahr dem vollen, zwölf Monate dauernden Wirtschaftsjahr gleich.

#### **Hinweis:**

Häufig gehen die Interessen der Steuerpflichtigen in die andere Richtung und zielen darauf ab, ein Rumpfwirtschaftsjahr nicht als volles Wirtschaftsjahr zu werten, da sich ansonsten der Investitionszeitraum entsprechend verkürzt.

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang aber auf Folgendes: Auf Basis der BFH-Rechtsprechung ist in den Fällen der unentgeltlichen Betriebsübergabe oder auch in den Fällen der Umwandlung mit Buchwertfortführung das Rumpfwirtschaftsjahr des Betriebsübergabers mit dem Rumpfwirtschaftsjahr des Betriebsübernehmers in der Art zu „verklammern“, dass die beiden Wirtschaftsjahre nur als ein Wirtschaftsjahr für die Berechnung des Reinvestitionszeitraums gezählt werden. Dies gilt auch unter dem Anwendungsbereich des neuen Investitionsabzugsbetrages, der eine Reinvestitionsfrist von drei Wirtschaftsjahren vorsieht.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 26. März 2012, 6 K 4454/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 36/12), OFD-Frankfurt, Verfügung vom 9. August 2010, S 2139 A 16 St 210, DB 2010 S. 1910

## **44. Zeitpunkt der Bilanzierung von Erstattungsinsen**

Wenn ein Anspruch auf eine Steuererstattung besteht und sich daraus auch ein Zinsanspruch gegenüber dem Finanzamt ergibt, stellt sich bei den betrieblichen Steuern die Frage, ab wann diese (als Forderung) zu erfassen sind. Die Bilanzierung einer Forderung setzt grundsätzlich voraus, dass zum Bilanzstichtag eine solche rechtlich entstanden ist. Vor erfolgter Steuerfestsetzung ist rechtlich noch kein Zinsanspruch entstanden.

Dennoch vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass nach Ablauf der Zinsanlaufzeit von 15 bzw. bei Land- und Forstwirten 18 Monaten eine Forderung auf Zinsen wegen Steuererstattungen unabhängig davon, ob die entsprechenden Steuern festgesetzt wurden, auszuweisen ist.

Der BFH habe nämlich grundsätzlich entschieden, dass Forderungen, insbesondere Geldforderungen aus Lieferungen und Leistungen, zu aktivieren sind, sobald sie wirtschaftlich in der Vergangenheit verursacht und am Bilanzstichtag hinreichend sicher sind. In dem Fall war es um die Erstattungsansprüche bei der Umsatzsteuer gegangen.

Ein Anspruch auf Erstattungsinsen kann daher frühestens aktiviert werden, wenn er hinreichend sicher ist. Dies sei im Regelfall der Bilanzstichtag, der der Bekanntgabe des Steuerbescheides folge. Der Anspruch sei aber bereits zu einem früheren Bilanzstichtag zu aktivieren, wenn zu diesem Zeitpunkt der Realisierung des Anspruchs weder materiell-rechtliche noch verfahrensrechtliche Hindernisse entgegenstünden.

#### **Rückstellungen für Zinsen auf Steuernachforderungen**

Besteht dagegen kein Erstattungsanspruch, sondern müssen Steuern nachgezahlt werden, so setzt eine Rückstellung für derartige Verpflichtungen voraus, dass am Bilanzstichtag eine hinreichend konkretisierte Verpflichtung vorliegt. Zu dem Zeitpunkt, zu dem die Steuernachforderung entsteht, ist auch die Verpflichtung zur Entrichtung der Zinsen hinreichend konkretisiert.

Das heißt, eine Rückstellung wegen der Verpflichtung auf Entrichtung der Zinsen wäre demnach erstmals im Jahresabschluss des Wirtschaftsjahrs zu bilden, in dem die Steuernachforderung entstanden ist. Da mit der Zinszahlung wegen entstandener Steuernachforderungen der Liquiditätsvorteil abgegolten wird, kann nach Auffassung der Finanzverwaltung eine Rückstellung frühestens 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuernachforderung entstanden ist, gebildet werden.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 22. April 2013, S 2133 A 21 St 210, DB 2013 S. 1084

## 45. Nutzung eines Dienstwagens durch den Ehegatten

Wenn die private Nutzung eines Dienstwagens arbeitsvertraglich untersagt ist, eine Mitbenutzung des Wagens durch den Ehegatten aber gestattet ist, so ist auch von einer privaten Nutzung des Fahrzeugs auszugehen. Dies gilt erst recht, wenn das arbeitsvertragliche Verbot von niemandem überwacht worden ist.

So urteilte das Finanzgericht Münster in einem Fall eines Alleingeschäftsführers einer GmbH. Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde festgestellt, dass er einen Dienstwagen fuhr. Da er kein Fahrtenbuch führte, setzte das Finanzamt den geldwerten Vorteil der Privatnutzung pauschal anhand der 1 %-Regelung fest. Bei den Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte legte es pro geschätzten Fahrkilometer die 0,03 %-Regelung zugrunde. Dagegen wehrte sich der Geschäftsführer. Er erklärte, dass er den Wagen überhaupt nicht privat genutzt habe. In einer abgeschlossenen Vereinbarung sei geregelt gewesen, dass das Fahrzeug ausschließlich durch den Mitarbeiter genutzt werden durfte. Nur im Bedarfsfall wurde der Ehegatte (oder Lebenspartner) zugelassen.

Das Finanzgericht nahm demgegenüber eine Privatnutzung - wenn auch durch den Ehegatten - an. Selbst wenn eine Privatnutzung ausdrücklich verboten worden wäre, so wäre dieses Verbot jedenfalls steuerlich nicht anzuerkennen, denn es sei nicht überwacht worden. Der Steuerpflichtige war alleiniger Geschäftsführer und nach seinen eigenen Angaben auch alleiniger Mitarbeiter. Die angeblichen Absprachen im Vorfeld des Geschäftsführer-Vertrags und das mündlich ausgesprochene Privatnutzungsverbot hätten keine Wirkung, weil der Geschäftsführervertrag solche mündlichen Vereinbarungen nicht zuließ. Außerdem spreche der Beweis des ersten Anscheins für eine Privatnutzung, denn diese sei erlaubt oder jedenfalls nicht wirksam verboten worden.

### Hinweis:

Ist von einer privaten Nutzung des PKW auszugehen, ist mangels eines Fahrtenbuches dann die 1 %-Regelung anzuwenden.

Das Finanzgericht Münster kommt damit zu einem anderen Ergebnis als das Finanzgericht Niedersachsen. Dieses hatte festgestellt, dass auch bei einem GmbH-Geschäftsführer der Anscheinsbeweis nur dann für eine Privatnutzung eines PKW spricht, wenn der Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen wird. Werde dagegen im Anstellungsvertrag die private Kfz-Nutzung ausdrücklich untersagt, greife der Anscheinsbeweis nicht.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 17. Januar 2012, 5 K 1240/09, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 42/12), EFG 2012 S. 1733, FG Niedersächsisches FG, Urteil vom 8. Februar 2012, 3 K 406/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 42/12), EFG 2012 S. 1919

## 46. Inventarlieferungen zusammen mit Grundstück umsatzsteuerpflichtig

Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, sind von der Umsatzsteuer befreit, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden. Zu den Grundstücken gehören allerdings nicht Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören. Allerdings sind so genannte wesentliche Bestandteile des Grundstücks diesem zuzurechnen und gehören dann wiederum zum umsatzsteuerbefreiten Grundstück. Hierzu zählen z.B. Umzäunungen und andere Befestigungen und Betriebsvorrichtungen, z.B. Schornsteine, Schwerlastkrananlagen etc. Die Abgrenzung ist manchmal nicht einfach.

Gegen die Umsatzbesteuerung von Inventarlieferungen im Zusammenhang mit einem Gebäude wehrte sich ein Steuerpflichtiger. Bei dem mitveräußerten Inventar handelte es sich in einem Fall um Mobiliar und Bestuhlung, in einem zweiten Fall um die Mitveräußerung eines Fuhrparks, Geschäftsausstattung, technische Anlagen und Maschinen.

Der Steuerpflichtige war der Auffassung, dass die Lieferung des Inventars als Nebenleistung zur Grundstückslieferung ebenfalls steuerfrei sein müsse. Dem trat jedoch sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht München entgegen. Selbst in den Fällen, in denen die Lieferung des Inventars Eingang in den notariellen Grundstückskaufvertrag gefunden habe, liege keine unselbständige Nebenleistung vor. Die Lieferung von Inventar könne nur umsatzsteuerfrei sein, wenn es sich dabei um wesentliche Bestandteile des Grundstücks handle.

### Hinweis:

Die Belastung mit Grunderwerbsteuer wäre in vielen Fällen günstiger, da sie in den meisten Bundesländern „nur“ 5 % im Vergleich zu 19 % Umsatzsteuer beträgt. Die Zuordnung, ob wesentlicher Grundstücksbestandteil oder Lieferung von Inventar liegt jedoch nicht im Ermessen des Steuerpflichtigen. Entscheidend sind die zivilrechtlichen Grundsätze. Da unterschiedliche Bezirke im Finanzamt für die jeweiligen Steuern zuständig sind, empfiehlt es sich darauf zu achten, dass es nicht zu einer Doppelbelastung kommt. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: FG München, Urteil vom 16. April 2013, 2 K 3443/10, LEXinform Nr. 5014993

## 47. Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Lieferungen in andere EU-Staaten durch Unternehmer sind in aller Regel als so genannte innergemeinschaftliche Lieferungen umsatzsteuerfrei. Hierzu bedarf es aber bestimmter Beleg- und Buchnachweise, z.B. einer Gelangensbestätigung o.ä. Wie hoch sind die Anforderungen an den Unternehmer, die vorgelegten Nachweise zu verifizieren? Dazu hat sich der BFH jüngst noch einmal im Fall der Lieferung eines Porsches nach Italien geäußert. Dabei stellte er fest, dass

- auffällige Unterschiede zwischen der Unterschrift des Abholers unter der Empfangsbestätigung auf der Rechnung und der Unterschrift auf dem vorgelegten Personalausweis Umstände darstellen können, die den Unternehmer zu besonderer Sorgfalt hinsichtlich der Identität des angeblichen Vertragspartners und des Abholers veranlassen müssen;
- an die Nachweispflichten besonders hohe Anforderungen zu stellen sind, wenn der (angeblichen) innergemeinschaftlichen Lieferung eines hochwertigen PKW ein Barkauf mit Beauftragten zugrunde liegt;
- die innergemeinschaftliche Lieferung von hochwertigen PKW bei Abholung durch einen Beauftragten gegen Barzahlung eine umsatzsteuerrechtliche Missbrauchsgefahr birgt. Der Unternehmer muss daher alle ihm zur Verfügung stehenden, zumutbaren Maßnahmen, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, ergriffen haben, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.

In besonderen Fällen sieht das Umsatzsteuergesetz einen so genannten Gutglaubensschutz vor. Jedoch setzt dieser ebenso voraus, dass Belege vorliegen, aus denen sich der tatsächliche Erwerber der Lieferung leicht und einfach nachprüfen lässt.

### Hinweis:

Erhöhte Sorgfaltspflichten treffen den Unternehmer insbesondere, wenn noch keine längeren Geschäftsbeziehungen zwischen dem deutschen Unternehmer und dem Abnehmer im EU-Ausland bestehen, der Abnehmer nur auf dem Papier auftritt, das Geschäft jedoch mit einem Dritten angebahnt wird oder der vorgelegte Schriftverkehr zwischen dem deutschen Unternehmer und dem EU-Abnehmer nicht nachvollziehbar bzw. nicht stimmig ist, weil z.B. der Abnehmer eine ausländische Anschrift mit einer deutschen Fax-Nr. angibt.

Rein formale Versehen, wie z.B. das bloße Verschreiben, begründen derartige Zweifel aber nicht. Der Unternehmer muss bei Zweifeln Nachforschungen bis an die Grenze des Zumutbaren anstellen.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. November 2012, XI R 17/12, DStR 2013 S. 753

## 48. Keine Billigkeit bei Überschreiten der Kleinunternehmergrenze

Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 17.500 € und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € übersteigen, können die so genannte Kleinunternehmerregelung anwenden. Sie müssen dann keine Umsatzsteuer ans Finanzamt abführen, dürfen allerdings auch keine in ihren Rechnungen ausweisen. Ein Vorsteuerabzug steht den Kleinunternehmern ebenfalls nicht zu. Wurde die Grenze von 17.500 € im Vorjahr überschritten, kann im Folgejahr die Kleinunternehmerregelung nicht mehr angewendet werden. Hier gibt es i.d.R. auch keine Billigkeitsregelung bei nur geringfügigem Überschreiten, wie die OFD Magdeburg klarstellt. Weder eine geringfügige Überschreitung der Umsatzgrenze noch ein verspätetes Feststellen der Überschreitung durch den Steuerpflichtigen stellen danach sachliche Billigkeitsgründe dar. Umfang und Umstände des Überschreitens der Umsatzgrenze seien ohne Bedeutung und für die Frage einer sachlichen Unbilligkeit unerheblich.

Ab dem 1. Januar des Folgejahres unterliegen die Umsätze dann den allgemeinen Regelungen des Umsatzsteuergesetzes.

### Beispiel:

Ein Unternehmer ist seit Gründung seines Unternehmens Kleinunternehmer. Erst in 2013, bei Erstellung seiner Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2011, stellt er fest, dass er in 2011 Umsätze in Höhe von 17.580 € erzielt hat. Für 2012 ermittelt er einen Gesamtumsatz von 15.000 €.

### Lösung:

Der Unternehmer hat ab dem 1. Januar 2012 seine Umsätze der Regelbesteuerung zu unterwerfen und die Umsatzsteuer an das Finanzamt abzuführen. Die Umsatzsteuer ist nach Auffassung der OFD Magdeburg selbst dann zu erheben, wenn als Billigkeitsgrund vorgetragen wird, dass nur eine einmalige oder geringfügige Überschreitung der Grenzen erfolgte. Der Unternehmer hat also für 2012 Umsatzsteuer in Höhe von 2.394 € (15.000 € x 19/119) zu zahlen, sofern keine abziehbaren Vorsteuerbeträge angefallen und erklärt werden. Für 2013 kann er die Kleinunternehmerregelung erneut in Anspruch nehmen.

**Hinweis:**

Nur in absoluten Ausnahmefällen kann die Festsetzung der Steuer unbillig sein, wenn der Irrtum über das Überschreiten der Grenze entschuldbar ist und der Unternehmer nachweisen kann, dass er seine Preise ohne Umsatzsteuer kalkuliert hat.

Sollte die Kleinunternehmerregelung entfallen, können unter Umständen noch (zeitanteilig) Vorsteuerbeträge aus den Vorjahren geltend gemacht werden, z.B. wenn eine Maschine angeschafft wurde (Vorsteuerberichtigung). Lassen Sie sich frühzeitig beraten, wie es gelingen kann, entweder die Kleinunternehmergrenzen einzuhalten oder wie ein Übergang zur Regelbesteuerung optimiert werden kann.

Quelle: OFD-Magdeburg, Verfügung vom 30. November 2012, S 7360 4 St 244, UR 2013 S. 284

## 49. Dachsanierung für Photovoltaikanlage bei privatem Wohnhaus

Eine auf das Dach eines Gebäudes gesetzte Photovoltaikanlage ist zivilrechtlich mangels Einfügung in das Gebäude nicht als wesentlicher Bestandteil zu werten. Sie dient nicht dem Witterungsschutz und wird durch die Installation kein wesentlicher Bestandteil des Gebäudes. Sie stellt vielmehr eine Betriebsvorrichtung dar. Die Dachkonstruktion gehört grundsätzlich nicht zur Photovoltaikanlage, sondern zum Gebäude, auf dem sie montiert ist.

Soweit es infolge der Installation der Anlage auf der Dachfläche notwendig war, aus statischen Gründen Sparren zu verstärken, sind diese Kosten durch den Aufbau der Betriebsvorrichtung „Photovoltaikanlage“ veranlasst und als betriebliche Aufwendungen in vollem Umfang abzugsfähig.

Vor der Installation der Photovoltaikanlage angefallene Aufwendungen im Zusammenhang mit der Sanierung des Daches des im Übrigen privat genutzten Gebäudes sind keine nachträglichen Herstellungskosten des Gebäudes, sondern teilweise betrieblich veranlasster Erhaltungsaufwand.

Die Aufteilung der gemischten Aufwendungen richtet sich nach der Verwendung des gesamten Gebäudes, wobei die maßgeblichen Verhältnissverhältnisse des gesamten Gebäudes nicht nur die innere Nutzfläche, sondern auch das Dach des Gebäudes umfassen. Nutzflächen innerhalb eines Gebäudes und Nutzflächen auf dessen Dach sind nicht ohne weiteres zu einer Gesamtnutzfläche zu addieren, weil sie regelmäßig nicht miteinander vergleichbar sind. Als Aufteilungsmaßstab kann daher in Anlehnung an das zur Umsatzsteuer ergangene Urteil des BFH das Verhältnis der fiktiv erzielbaren Mieten für das Gebäude einerseits und die Photovoltaikanlage andererseits herangezogen werden.

So urteilte das Finanzgericht München in einem Fall, in dem ein Steuerpflichtiger eine Photovoltaikanlage auf sein privates Wohnhaus errichtet hatte und im Vorfeld eine Dachsanierung durchführen musste. Während hierzu für die Umsatzsteuer schon Rechtsprechung des BFH vorliegt, ist für die Einkommensteuer nach wie vor umstritten, ob die Kosten der Dachsanierung (anteilig) bei der Photovoltaikanlage geltend gemacht werden können.

Die Finanzverwaltung vertritt hierzu bisher die Auffassung, dass die Kosten der Dachsanierung dem Gebäude zuzurechnen sind. Je nachdem wie das Gebäude genutzt wird, sind die Kosten dann abzugsfähig oder nicht. Wird das Gebäude also z.B. zu gewerblichen, freiberuflichen oder landwirtschaftlichen Zwecken genutzt, sind die Kosten hier als Betriebsausgabe abzugsfähig. Diese Meinung hatte auch bereits das Hessische Finanzgericht geäußert. Wird das Gebäude dagegen zu privaten Wohnzwecken genutzt, scheidet danach aber ein Abzug der Kosten aus.

Ein anderes Ergebnis findet jetzt also das Münchener Finanzgericht im o.g. Urteil. Es kommt zu einer anteiligen Berücksichtigung der Kosten der Dachsanierung bei der Photovoltaikanlage, indem es die Rechtsprechung des BFH zur Umsatzsteuer auf die Einkommensteuer überträgt. Im Verhältnis der (fiktiven) Vermietungsumsätze Dachflächen zu Gebäude sei ein Abzug als Erhaltungsaufwand im Gewerbebetrieb Photovoltaik möglich.

**Hinweis:**

Für Eigentümer privater Wohnhäuser, die im Vorfeld der Installation einer Photovoltaikanlage ihr Dach sanieren, ist das Urteil positiv. Jedoch ist hierüber noch nicht das letzte Wort gesprochen. Die Finanzverwaltung hat Revision eingelegt, so dass der BFH entscheiden muss. So ist zumindest ein Ruhen des Verfahrens möglich. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: FG München, Urteil vom 2. August 2012, 15 K 770/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 32/12), EFG 2012 S. 2279

## 50. Anerkennung eines Mietverhältnisses unter Angehörigen

Ein Steuerpflichtiger machte Verluste aus Vermietung und Verpachtung aus einer an seine Mutter überlassenen Wohnung geltend. Im Rahmen einer Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die Mutter dort aber nicht polizeilich gemeldet war. Sie unterhielt noch eine zweite Wohnung. Der Mietvertrag war auf einem erst später von einem Verlag herausgegeben Vordruck gefertigt worden. Auch wegen nicht erklärten Praxiseinnahmen

wurde letztendlich ein Strafverfahren eingeleitet, in dem immerhin 16 Zeugen gehört wurden, u.a. auch der Pfarrer, der das Nebenhaus bewohnte und die mittlerweile geschiedene Ehefrau. Die Zeugenaussagen waren nicht hilfreich. Verschiedene Argumente wurden ausgetauscht. Neben dem Amtsgericht musste sich das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit dem Fall beschäftigen und über die Anerkennung des Mietverhältnisses mit der Mutter entscheiden.

Dabei stellte das Finanzgericht klar, dass für die fremdübliche Gestaltung und Durchführung eines Angehörigen-Mietvertrages der Steuerpflichtige die volle Darlegungs- und Beweislast trägt. Ein Mietverhältnis zwischen dem Sohn als Vermieter und seiner Mutter sei nicht fremdüblich und damit steuerlich unbeachtlich, wenn u.a.

- im Mietvertrag keine Vereinbarungen über Zeitpunkt und Höhe von Nebenkostenvorauszahlungen getroffen und die erheblichen Nebenkosten über Jahre hinweg tatsächlich nie eingefordert worden sind,
- sowohl der Sohn als auch die Mutter jederzeit und unabhängig voneinander uneingeschränkt Zugang zu dem Haus mit Garten hatten und nicht bewiesen werden kann, dass die Mutter das Grundstück wie angegeben als Zweitwohnung innegehabt hat,
- der Sohn als Vermieter die Immobilie nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zumindest gleichberechtigt mitgenutzt hat,
- der Mietvertrag teilweise nicht wie vereinbart durchgeführt worden ist (u.a. keine Zahlung der vorgesehenen Kautions, Nichtdurchführung der von der Mieterin vertraglich zugesagten umfassenden Instandhaltungsarbeiten im Garten) und
- der Sohn eine unmöblierte Wohnung vermietet, die Wohnung später aber auf eigene Kosten u.a. mit neuen Möbeln ausgestattet hat und ein Schwimmbaden mit Saunabereich eingebaut hat.

Das Finanzgericht stellte außerdem fest, dass in diesem Fall von einer Steuerhinterziehung und damit von einer 10-jährigen Festsetzungsfrist auszugehen sei, weil der Steuerpflichtige über Jahre hinweg in seinen Steuererklärungen ein zu negativen Einkünften führendes Mietverhältnis mit seiner Mutter angegeben hatte, obwohl er wusste, dass das Mietverhältnis mit seiner Mutter in vielerlei Hinsicht einem Fremdvergleich nicht standhalten würde und insbesondere in zahlreichen Punkten nicht so durchgeführt wurde, wie es schriftlich vereinbart war.

#### **Hinweis:**

Für die Fremdüblichkeit und Durchführung von Angehörigenverträgen trägt immer der Steuerpflichtige die Beweislast. Schließen Sie daher mit Angehörigen immer schriftliche Verträge ab, die dem zwischen fremden Dritten Üblichen entsprechen und achten Sie auf eine ordnungsgemäße Durchführung. Das gilt nicht nur für Mietverträge, sondern für alle anderen Verträge mit Angehörigen auch, z.B. Darlehns- oder Arbeitsverträge, Übergabeverträge etc. Wir prüfen dies gerne für Sie.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 8. März 2012, 9 K 9009/08, EFG 2012 S. 1819

## **51. Verrechnung von Altverlusten nur noch im Jahr 2013**

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. 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.

Vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg war nun streitig, wie die Rangfolge bei der Verrechnung auszusehen hat. Das Finanzamt hatte den bei einem Steuerpflichtigen auf den 31. Dezember 2008 festgestellten Verlustvortrag zuerst mit positiven Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften und erst anschließend mit den übrigen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet. Der Steuerpflichtige begehrte dagegen zuerst den Abzug bei den übrigen Einkünften aus Kapitalvermögen. Dies hätte bei ihm zu einer insgesamt niedrigeren Steuer geführt.

Dem widersprach das Finanzgericht. Vorrangig seien die festgestellten Altverluste innerhalb derselben Einkunftsart zu berücksichtigen, d.h. Verrechnung der Verluste mit zukünftigen Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften. Erst danach ermögliche der erweiterte Verlustausgleich auch eine Verrechnung mit Einkünften aus Kapitalvermögen. Eine ausdrückliche gesetzliche Regelung gebe es zwar dafür nicht. Dies ergebe sich insbesondere durch die gesetzliche Regelung im Jahr der Entstehung der Verluste, denn zum damaligen Zeitpunkt habe man auch vorrangig innerhalb der Einkunftsart verrechnet. Der neue Gesetzeswortlaut ergänze die bisherige Vorschrift nur dahingehend, dass „auch“ die Einkünfte aus Kapitalvermögen bis Ende 2013 gemindert werden dürften.

**Hinweis:**

Obwohl das Gericht die Revision beim BFH zugelassen hat, hat der Steuerpflichtige diese nicht eingelegt. Damit wurde das Urteil rechtskräftig.

Beachten Sie die Frist des 31. Dezembers 2013 für Ihre Verlustverrechnung. Ggf. können noch Gewinne in diesem Jahr generiert werden, um die Verluste noch nutzbar zu machen. Sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 12. September 2012, 1 K 4484/11, EFG 2013 S. 35

## 52. Neue Spendenbescheinigungen ab 2013

Wer gemeinnützige Organisationen unterstützt, bekommt eine Steuerermäßigung. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung vorliegt. Zum 1. Januar 2013 gibt es neue Spendenbescheinigungen. Die verbindlichen Muster dienen dazu, die für den Spendenabzug erforderlichen Informationen bundeseinheitlich zu regeln und den bürokratischen Aufwand der Vereine gering zu halten. Neu ist insbesondere, dass für Sammelbestätigungen nun eigene Formulare entwickelt wurden.

**Hinweis:**

Gemeinnützige Organisationen sollten nur noch die neuen Zuwendungsbescheinigungen verwenden. Spender sollten darauf achten, dass ihre Spende ordnungsgemäß - den neuen Vorgaben der Finanzverwaltung entsprechend - bescheinigt wird. Andernfalls kann es mit dem Spendenabzug schwierig werden.

Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen sind zudem als ausfüllbare Formulare im Internet abrufbar unter [www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de)

Quelle: BMF-Schreiben vom 30. August 2012, BStBl. 2012 I S. 884, Bayerisches Landesamt für Steuern, Pressemitteilung vom 5. Dezember 2012, LEXinform Nr. 0438862

## 53. Kindergeld bei Trennung der Eltern

Das Kindergeld wird grundsätzlich bei Trennung der Eltern nicht aufgeteilt, sondern nur an einen Berechtigten ausgezahlt. Das ist im Regelfall derjenige, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. Häufig gibt es aber auch Streit, insbesondere, wenn sich beide Elternteile um das Kind kümmern. So auch in einem Fall vor dem Finanzgericht Hamburg.

Hier hatte der Antragsteller zwei Söhne und für diese während des Bestehens der Ehe Kindergeld beantragt. Nach Trennung und Auszug der Ehefrau aus der gemeinsamen Wohnung stellte die Familienkasse die Zahlungen an den Ehemann ein, da die Ehefrau nun selber Kindergeld beantragt hatte. Auch forderte die Kindergeldkasse bereits ausgezahltes Kindergeld zurück, da die Ehefrau durch Aufnahme der Söhne in ihren Haushalt die Kindergeldberechtigte sei. Dem widersprach der Ehemann. Ihm stehe zumindest für die Zeit bis zum Auszug der Ehefrau das Kindergeld zu, da er in dieser Zeit die Betreuung und finanzielle Versorgung der Kinder überwiegend sichergestellt habe.

Insoweit gab das Gericht dem Vater bzw. Antragsteller Recht.

Bei gleichwertiger Aufnahme in zwei verschiedene Haushalte sei primär auf die Berechtigtenbestimmung durch die beiden Elternteile abzustellen. Diese könne insbesondere in dem Kindergeldantrag dadurch vorgenommen werden, dass der andere Ehegatte mit an der dafür vorgesehenen Stelle unterschreibe. Die Trennung der Eheleute berühre die Wirksamkeit der Bestimmung nicht. Eine Berechtigtenbestimmung bleibe solange wirksam bis sie von einem Berechtigten widerrufen werde. Sie könne grundsätzlich nicht rückwirkend widerrufen werden, es sei denn, das Kindergeld wäre für den zurückliegenden Zeitraum noch nicht ausgezahlt worden.

Quelle: FG Hamburg, Beschluss vom 10. Januar 2013, 6 V 242/12, LEXinform Nr. 5014664

**Mit freundlichen Grüßen**

**Ihre  
Andrea Blanck**

# Andrea Blanck

Steuerberaterin

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

## Das Dienstleistungsangebot

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