

## Steuerbrief

1. Ausgabe 2015

IN DIESER AUSGABE		SEITE
1.	Begünstigung für Betriebsvermögen bei der ErbSt verfassungswidrig!	2
2.	Steuererklärungsfristen für das Kalenderjahr 2014	3
3.	Auslandsreisekosten 2015	4
4.	Umsatzbeteiligungen können steuerlich anerkannt werden	5
5.	Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Gewinnbeteiligungen	5
6.	Berücksichtigungszeitpunkt eines Auflösungsverlustes	6
7.	Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen eines Architekten	6
8.	Hausbesuche eines Arztes auf dem Weg zur Praxis	7
9.	Moderatoren von Werbesendungen sind nicht freiberuflich tätig	7
10.	Umsatzsteuersatz der Eintrittsgelder für ein Dorffest	8
11.	Totalverlust von Buchführungsunterlagen	8
12.	Verspätete Zuordnung eines gemischt genutzten Gebäudes	9
13.	Infektionshygienische Leistungen einer "Hygienefachkraft"	9
14.	Pflege von Sportanlagen kein begünstigter Zweckbetrieb!	10
15.	Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit	11
16.	Doppelte Haushaltsführung in Wegverlegungsfällen	12
17.	Aufwendungen für ein Blockheizkraftwerk sind sofort abzugsfähig	13
18.	Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten	13
19.	Schuldzinsenabzug für den Erwerb eines Miteigentumsanteils	14
20.	Keine Begünstigung für vermögensverwaltende GmbH & CoKG!	14
21.	Bei Auslandsstudium kein Kindergeld?	15
22.	Übermittlung der Einkommensteuererklärung per Fax ist wirksam!	16
23.	Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen	16
24.	Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages	17
25.	Investitionsabzugsbetrag auch im Jahr der Anschaffung möglich?	17
26.	Investitionsabzugsbetrag und Verlustverrechnungsverbot	18
27.	Bagatellgrenze für die gewerbliche Abfärbewirkung	18
28.	Keine vGA durch Weiterleitung erstatteter Arbeitgeberanteile	19
29.	Wahlrecht zur Buchwertfortführung	20
30.	Begünstigte Übertragung trotz des Verkaufs von Vermögen	20
31.	Abschreibung beim Erwerb eines Mitunternehmeranteils	21
32.	Fahrten eines Selbstständigen zu seinem einzigen Auftraggeber	22
33.	Selbstständige Tätigkeit bei Beschäftigung angestellter Ärzte?	22
34.	Zahlung der Umsatzsteuer „kurz“ nach Jahresende	23

<b>35. Steuerschuldnerschaft bei Metallen</b>	<b>23</b>
<b>36. Wieder Streit um Geschäftsveräußerung im Ganzen</b>	<b>24</b>
<b>37. Verpflegungsleistungen bei Beherbergungsumsätzen</b>	<b>24</b>
<b>38. Pflicht zur elektronischen Abgabe der USt-Voranmeldung</b>	<b>25</b>
<b>39. Umzugskosten – neue Pauschalen</b>	<b>25</b>
<b>40. Übernommene Benzinkosten bei 1 %-Methode</b>	<b>26</b>
<b>41. Rabatte von Dritten können Arbeitslohn sein</b>	<b>26</b>
<b>42. Regelmäßige Arbeitsstätte bei Probearbeitsverhältnis</b>	<b>27</b>
<b>43. Haftpflichtversicherung für angestellte Anwälte</b>	<b>27</b>
<b>44. Abgeltungsteuer: Schuldzinsen aus 2008 sind Werbungskosten</b>	<b>28</b>
<b>45. Beteiligung an Investmentfonds als Steuerstundungsmodell?</b>	<b>28</b>
<b>46. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften</b>	<b>29</b>
<b>47. Verlustzuweisung bei vermögensverwaltender Gesellschaft</b>	<b>29</b>
<b>48. Fiktiv ersparte Schuldzinsen kein Nettoertrag</b>	<b>30</b>
<b>49. Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen</b>	<b>30</b>
<b>50. Rückwirkende Aufhebung von Kindergeld</b>	<b>31</b>
<b>51. Keine Steuerbegünstigung für unfertiges Gebäude</b>	<b>31</b>
<b>52. Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeit</b>	<b>32</b>
<b>53. Haftung des Verkäufers von Software zur Kassenmanipulation</b>	<b>32</b>

## **1. Begünstigung für Betriebsvermögen bei der ErbSt verfassungswidrig!**

Der erste Senat des Bundesverfassungsgerichts hat am 17. Dezember 2014 sein Urteil zur Verfassungsmäßigkeit des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes verkündet. Danach sind die bisher gewährten Vergünstigungen in Gestalt einer 100 %igen oder 85 %igen Freistellung für Betriebsvermögen insgesamt verfassungswidrig. Damit hat das Bundesverfassungsgericht die Erbschaftsteuer erneut - zum dritten Mal nach 1995 und 2006 - gekippt.

### **Hinweis:**

Die Vorschriften sind zunächst weiter anwendbar. Der Gesetzgeber muss allerdings spätestens bis zum 30. Juni 2016 eine Neuregelung schaffen. Dabei räumen die Richter dem Gesetzgeber auch die Möglichkeit einer rückwirkenden Neuregelung zum 17. Dezember 2014 ein, um exzessive Ausnutzungen der Begünstigungen zu versagen.

Die Begünstigung betrieblichen Vermögens sei unverhältnismäßig, soweit sie über den Bereich kleiner und mittlerer Unternehmen ohne Bedürfnisprüfung hinausgehe. Ebenfalls unverhältnismäßig seien die Freistellung von Betrieben mit bis zu 20 Beschäftigten von der Einhaltung einer Mindestlohnsumme und die Verschonung betrieblichen Vermögens mit einem Verwaltungsvermögensanteil bis zu 50 %. Diese Gleichheitsverstöße seien so erheblich, dass die Regelungen insgesamt verfassungswidrig seien.

Allerdings ergibt sich auch Folgendes aus dem Urteil:

- Die Verschonungsregelung als solche sei zwar mit dem Grundgesetz vereinbar, bedürfe aber beim Übergang großer Unternehmensvermögen der Korrektur. Es könne nach heutigem Recht nämlich zu einer Ungleichbehandlung betrieblichen und nicht betrieblichen Vermögens von enormen Ausmaßen kommen, wenngleich eine Steuerbegünstigung geeignet und im Grundsatz erforderlich sei, die vom Gesetzgeber angestrebten Ziele (Schutz von Familienunternehmen) zu erreichen.

- Die Festlegung der Art des begünstigten Vermögens haben die Richter nicht beanstandet. Begünstigt sind heute:
  - der Wirtschaftsteil des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens,
  - inländisches Betriebsvermögen,
  - Anteile an Kapitalgesellschaften, wenn der Erblasser oder Schenker zu mehr als 25 % beteiligt ist.

Bestimmtes Vermögen ist jedoch auch hierbei zum Teil ausgenommen.

- Die Lohnsummenregelung sei zwar mit dem Grundgesetz vereinbar, nicht jedoch die Freistellung von Betrieben mit nicht mehr als 20 Beschäftigten. Mehr als 90 % der Betriebe erfüllten nämlich dieses eigentlich nur als Ausnahme vorgesehene Kriterium.
- Die Behaltefrist von fünf bzw. sieben Jahren sei verfassungsgemäß, da sie durch Lohnsummenregelung und Verwaltungsvermögenstest ergänzt werde.
- Die Regelung über das Verwaltungsvermögen selbst sei aber nicht verfassungsgemäß.

#### **Hinweis:**

Nach ersten Verlautbarungen will die Bundesregierung grundsätzlich an den Steuerprivilegien für Firmenerben festhalten. Finanzminister Schäuble sagte, die Richter hätten lediglich einzelne Fragen der Abgrenzung beanstandet. Diese wolle man ändern. Er deutete jedoch auch an, die Frist bis zum 30. Juni 2016 nicht voll ausschöpfen zu wollen.

Die **Bewertungsgrundsätze** zu den verschiedenen Vermögensarten haben die Richter in ihrem Urteil nicht kritisiert! Es ist daher davon auszugehen, dass sich an der Bewertung voraussichtlich nichts ändern wird.

#### **Hinweis:**

Der Gesetzgeber hat Zeit, zum 1. Juli 2016 eine Neuregelung zu schaffen. Allerdings räumen die Richter die Möglichkeit ein, eine solche Gesetzesänderung auch rückwirkend auf den Tag der Urteilsverkündung (17. Dezember 2014) zu beschließen. Vermögensübertragungen sollten vor diesem Hintergrund gebührend überlegt und dann zeitnah umgesetzt werden. Beachten Sie, dass zivilrechtliche Fragen und der Familienfrieden dabei im Vordergrund stehen sollten. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BVerfG-Urteil vom 17. Dezember 2014, 1 BvL 21/12, [www.bundesverfassungsgericht.de](http://www.bundesverfassungsgericht.de), Pressemitteilung des Bundesministeriums der Finanzen vom 17. Dezember 2014, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## **2. Steuererklärungsfristen für das Kalenderjahr 2014**

Jedes Jahr gibt das Bundesfinanzministerium Hinweise zu den Fristen hinsichtlich der Abgabe der Steuererklärungen. Für das Kalenderjahr 2014 sind die Erklärungen

- zur Einkommensteuer - einschließlich der Erklärungen zur gesonderten sowie zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung sowie zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags,
- zur Körperschaftsteuer - einschließlich der Erklärungen zu gesonderten Feststellungen von Besteuerungsgrundlagen, die in Zusammenhang mit der Körperschaftsteueranlagung durchzuführen sind, sowie für die Zerlegung der Körperschaftsteuer,
- zur Gewerbesteuer - einschließlich der Erklärungen zur gesonderten Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes und zur gesonderten Feststellung des Zuwendungsvortrags sowie für die Zerlegung des Steuermessbetrags,
- zur Umsatzsteuer

bis zum **31. Mai 2015** bei den Finanzämtern abzugeben.

Bei Steuerpflichtigen, die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln, endet die Frist nicht vor Ablauf des fünften Monats, der auf den Schluss des Wirtschaftsjahres 2014/2015 folgt, also am 30. November 2015.

Sofern diese Steuererklärungen durch Steuerberatungsgesellschaften oder Steuerberater angefertigt werden, wird die Frist bis **zum 31. Dezember 2015 verlängert**.

Für Land- und Forstwirte mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr gilt hier eine Fristverlängerung bis zum **31. Mai 2016**.

Davon unabhängig können die Finanzämter jedoch auch schon vorher Steuererklärungen mit angemessener Frist anfordern. Von dieser Möglichkeit machen sie insbesondere dann Gebrauch machen, wenn

- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum die erforderlichen Erklärungen verspätet oder nicht abgegeben wurden,
- für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum kurz vor Abgabe der Erklärung bzw. vor dem Beginn der Verzinsung nachträgliche Vorauszahlungen festgesetzt wurden,
- sich aus der Veranlagung für den vorangegangenen Veranlagungszeitraum eine hohe Abschlusszahlung ergeben hat,
- hohe Abschlusszahlungen erwartet werden,
- für Beteiligte an Gesellschaften und Gemeinschaften Verluste festzustellen sind oder
- die Arbeitslage der Finanzämter es erfordert.

Im Übrigen wird davon ausgegangen, dass die Erklärungen laufend fertig gestellt und unverzüglich eingereicht werden.

Aufgrund begründeter Einzelanträge kann die Frist für die Abgabe der Steuererklärungen bis zum 29. Februar 2016 bzw. bei Land- und Forstwirten mit abweichendem Wirtschaftsjahr bis zum 31. Juli 2016 verlängert werden. Eine weitergehende Fristverlängerung kommt grundsätzlich nicht in Betracht.

Die allgemeine Fristverlängerung gilt nicht für Anträge auf Steuervergütungen. Sie gilt auch nicht für die Abgabe von Umsatzsteuererklärungen, wenn die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit mit Ablauf des 31. Dezember 2014 endete. Hat die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit vor dem 31. Dezember 2014 geendet, ist die Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr einen Monat nach Beendigung der gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit abzugeben.

**Hinweis:**

Erstellen wir die Steuererklärungen für Sie, ist Ihre Frist für die Abgabe der Steuererklärungen auf den 31. Dezember 2015 verlängert.

Quelle: koordinierter Ländererlass vom 2. Januar 2015, 3 S 0320/5, LEXinform Nr. 5235381

### 3. Auslandsreisekosten 2015

Das Bundesministerium für Finanzen hat Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen für das Jahr 2015 bekannt gemacht. Eine Anpassung der Pauschbeträge gegenüber dem Vorjahr ergibt sich u.a. für Österreich, Kroatien, Malta, Portugal und Russland.

Bei eintägigen Reisen in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes im Ausland maßgebend. Bei mehrtägigen Reisen in verschiedenen Staaten gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen, dass

- bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland ins Inland jeweils ohne Tätigwerden der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend ist, der vor 24 Uhr Ortszeit erreicht wird,
- bei der Abreise vom Ausland ins Inland oder vom Inland ins Ausland der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsortes maßgebend ist.

Für die Zwischentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Ortes maßgebend, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit erreicht.

Für die nicht erfassten Länder ist der für Luxemburg geltende Pauschbetrag maßgebend, für nicht erfasste Übersee- und Außengebiete eines Landes gilt der Pauschbetrag des Mutterlandes. Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten sind ausschließlich in den Fällen der Arbeitgebererstattung anwendbar. Für den Werbungskostenabzug sind nur die tatsächlichen Übernachtungskosten abzugsfähig; dies gilt entsprechend für den Betriebsausgabenabzug.

**Hinweis:**

Die Übersicht über alle Pauschalen finden Sie auf der Homepage des Bundesfinanzministeriums.

Quelle: BMF-Schreiben vom 19. Dezember 2014, IV C 5 S 2353/08/10006 005, <http://www.bundesfinanzministerium.de>

#### 4. Umsatztantiemen können steuerlich anerkannt werden

Eine GmbH hatte ihren beiden Gesellschafter-Geschäftsführern eine Umsatztantieme zugesagt. Das Finanzamt wertete diese als verdeckte Gewinnausschüttung und erhöhte entsprechend die Körperschaftsteuer.

Die GmbH musste gegen diese Vorgehensweise klagen. Sie bekam jetzt vom Finanzgericht Berlin-Brandenburg Recht. Die steuerliche Einstufung einer Umsatztantieme als verdeckte Gewinnausschüttung sei kein in Stein gemeißelter Grundsatz, der ausnahmslos gelte. Die BFH-Rechtsprechung gehe von zwei Ausnahmen aus, die zu einer steuerlichen Anerkennung von Umsatztantiemen führen.

- Zum einen müsse mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auszuschließen sein, dass eine Gewinnabsaugungsgefahr bestehe und
- zum anderen könne eine Tantieme auf Basis des Umsatzes während der Aufbauphase eines Unternehmens steuerlich anerkannt werden.

Die Besonderheit des Streitfalls war die Kombination verschiedener Vergütungssysteme. Das Grundgehalt der Gesellschafter-Geschäftsführer war im Vergleich zu fremden Geschäftsführern anderer Unternehmen sehr niedrig bemessen. Dagegen wurde eine vergleichsweise hohe Gewinnantantieme vereinbart und mit einer niedrigen Umsatzantantieme ergänzt.

Diese Kombination führe dazu, dass die Geschäftsführer kein Interesse an einem „Hochpuschen“ der Umsätze hätten, ohne gleichzeitig eine Ertragssteigerung zu realisieren.

Das Finanzgericht verneinte eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe der Umsatzantantieme. Im konkreten Fall bestand nach Ansicht der Richter unter Berücksichtigung aller Umstände des Einzelfalls keine Gefahr einer Gewinnabsaugung. Daher könne die Art der Geschäftsführervergütung - auch in Form einer Umsatzantantieme - keine verdeckte Gewinnausschüttung begründen.

##### **Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichtes ist sicher nicht allgemeingültig. Daraus sollte nicht auf eine generelle Anerkennung von Umsatztantiemen geschlossen werden. Die Revision gegen das Urteil wurde allerdings nicht zugelassen. Es handele sich um eine Frage des Fremdvergleichs, deren Beantwortung dem Finanzgericht obliege und die wesentlich von den Umständen des Einzelfalls geprägt sei.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 8. April 2014, 6 K 6216/12, LEXinform Nr. 5016557

#### 5. Verdeckte Gewinnausschüttungen bei Gewinnantantiemen

Übersteigt eine Gewinnantantieme für Gesellschafter-Geschäftsführer 50 % des Jahresüberschusses einer GmbH, so führt dies regelmäßig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Zu diesem Urteil ist das Finanzgericht München in einem kürzlich veröffentlichten Verfahren gekommen.

Im verhandelten Fall gewährte eine GmbH ihren drei Gesellschafter-Geschäftsführern jeweils eine Gewinnantantieme in Höhe von 20 % des Jahresgewinnes, so dass insgesamt 60 % des Jahresüberschusses in Form von Tantiemepayments an die Gesellschafter ausgezahlt wurden und so den Gewinn der GmbH minderten.

Diese Vereinbarung sah das Finanzamt als nicht fremdüblich an, wandelte die gesamte Tantieme in verdeckte Gewinnausschüttungen um und erhöhte somit den Gewinn der GmbH. Die Tantieme sei nicht anzuerkennen, da sie auf einen rückwirkenden Beschluss in der Gesellschafterversammlung beruhe. Aufgrund der gleichgerichteten Interessen der drei Gesellschafter sei eine beherrschende Stellung gegeben.

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid legte die GmbH Einspruch ein und beantragte außerdem die Vollziehung des streitigen Körperschaftsteuerbescheides auszusetzen.

Nachdem das Finanzamt das ablehnte, klagte die GmbH und erhielt einen günstigen Aussetzungsbeschluss vom Finanzgericht München. Es hatte ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Körperschaftsteuerbescheides.

Nach Auffassung des Gerichtes sei eine verdeckte Gewinnausschüttung zwar grundsätzlich anzunehmen, wenn es für eine Leistung, die einem beherrschenden Gesellschafter gewährt werde, an einer im Vorhinein getroffenen klaren und eindeutigen Vereinbarung fehle. Aufgrund des vorliegenden Beteiligungsverhältnisse alleine (hier: 40 %, 40 %, 20 %) könne aber nicht zwingend von einer verdeckten Gewinnausschüttung ausgegangen werden.

Eine beherrschende Stellung eines GmbH-Gesellschafters liege im Regelfall vor, wenn der Gesellschafter die Mehrheit der Stimmrechte besitze. Verfüge ein Gesellschafter über weniger als 50 % der Gesellschaftsanteile, so könne er jedoch nach ständiger Rechtsprechung einem beherrschenden Gesellschafter gleichgestellt werden, wenn er mit anderen, gleichgerichtete

Interessen verfolgenden Gesellschaftern zusammenwirke, um eine entsprechende Willensbildung der Kapitalgesellschaft herbeizuführen.

Eine solche Interessenübereinstimmung sei nach der Rechtsprechung des BFH bei Vereinbarung einer Gewinnantieme gegeben, wenn sich die Tantiemeverteilung an den bestehenden Beteiligungsquoten ausrichte. Dies sei im Streitfall aber nicht gegeben, da die Gesellschafter trotz unterschiedlicher Beteiligungsquoten von 40 %, 40 % und 20 % ein jeweils gleich hohes Gehalt und eine gleich hohe Gewinnantieme erhielten. Die Zahlung einer gleich hohen Tantieme an alle drei Gesellschafter liefe den finanziellen Interessen der Gesellschafter, die mit jeweils 40 % an der Gesellschaft und dessen Gewinn beteiligt seien, zuwider.

**Hinweis:**

Das Gericht sah eine verdeckte Gewinnausschüttung jedoch insoweit als gegeben an, als dass die Tantieme 50 % des Jahresüberschusses überstieg. Sachliche Gründe für die Vereinbarung einer Gewinnantieme über 50 % des Gewinns seien nicht vorgetragen worden.

Quelle: FG München, Beschluss vom 8. Januar 2014, 6 V 2116/13, Haufe-Index 7403283

## 6. Berücksichtigungszeitpunkt eines Auflösungsverlustes

Wird eine GmbH aufgelöst, führt der Differenzbetrag zwischen den Anschaffungskosten der Beteiligung und dem gemeinen Wert des zurückerhaltenen Vermögens zu steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb. Entsteht hieraus ein Verlust, so kann der Steuerpflichtige diesen auch mit anderen Einkunftsarten verrechnen.

Vom Finanzgericht Sachsen-Anhalt war nun zu klären, zu welchem Zeitpunkt ein solcher Verlust im Falle eines Insolvenzverfahrens einer GmbH als negative Einkünfte berücksichtigt werden kann.

Im verhandelten Fall wurde über das Vermögen einer GmbH als auch über das Vermögen ihres Alleingeschafters das Insolvenzverfahren eröffnet. Für das Jahr der Insolvenzeröffnung beantragten die zusammenveranlagten Eheleute die Berücksichtigung des Auflösungsverlustes aus der GmbH-Beteiligung. Im Insolvenzverfahren bestand jedoch noch ein Rechtsstreit über die Verwertungsrechte an einem Grundstück, das die GmbH zuvor an eine nahe Person veräußert hatte und welches schließlich vom Insolvenzverwalter zu Gunsten der GmbH entschieden werden konnte. Der Insolvenzverwalter schätzte den Wert des Grundstücks zu diesem Zeitpunkt dabei höher ein als die Verbindlichkeiten der GmbH.

Das Finanzamt wollte daher eine Berücksichtigung des Auflösungsverlustes erst im Jahr des Abschlusses des Insolvenzverfahrens berücksichtigen und versagte den Verlustabzug im Jahr der Insolvenzeröffnung.

Das Finanzgericht bestätigte diese Auffassung und wies die Klage zurück. Die Berücksichtigung eines Auflösungsverlustes setze neben der zivilrechtlichen Auflösung der Kapitalgesellschaft weiter voraus, dass die Möglichkeit einer Auskehrung von Restvermögen an die Gesellschafter der Gesellschaft ausgeschlossen werden könne und auch nicht mit weiteren nachträglichen Anschaffungs- oder Auflösungskosten zu rechnen sei. Dies sei im Regelfall erst mit dem Abschluss des Insolvenzverfahrens gegeben.

Eine Ausnahme hiervon lasse die geltende BFH-Rechtsprechung nur dann zu, wenn mit einer wesentlichen Änderung des bereits feststehenden Verlusts nicht mehr zu rechnen sei. Dies sei zum Beispiel der Fall, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse rechtskräftig abgelehnt wurde oder die Gesellschaft bereits im Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses vermögenslos war. Ein solcher Fall sei hier aber nicht gegeben, da der Insolvenzverwalter während des Verfahrens noch damit rechnete, die Grundstücke für einen Preis verkaufen zu können, der zumindest die Verbindlichkeiten vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens hätte decken können.

**Hinweis:**

Die Revision wurde nicht zugelassen und das Urteil ist inzwischen rechtskräftig.

Quelle: FG Sachsen Anhalt, Urteil vom 14. Mai 2014, 2 K 1237/10, Haufe-Index 7436547

## 7. Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen eines Architekten

Erhält ein bilanzierender Unternehmer eine Anzahlung auf ein schwebendes Geschäft, so ist diese als Verbindlichkeit in der Bilanz auszuweisen, da eine Gewinnrealisierung erst dann erfolgt, wenn das fertige Werk abgenommen wurde.

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob nach diesem Grundsatz auch bei Abschlagszahlungen zu verfahren ist, auf die ein Architekt Anspruch nach der HOAI (Honorarordnung für Architekten und Ingenieure) hat.

Eine KG betrieb ein Ingenieurbüro für Bautechnik. Sie ermittelte ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. In ihrer Bilanz aktivierte sie "unfertige Leistungen" und passivierte "erhaltene Anzahlungen" als Verbindlichkeiten, da sie davon ausging, dass insoweit eine Gewinnrealisierung noch nicht eingetreten war.

Nach einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass ein wesentlicher Teil der Leistungen, die die KG in ihrer Bilanz als unfertige Leistungen ausgewiesen hatte, bereits wirtschaftlich erfüllt und der Gewinn auch insoweit realisiert war. Für mögliche Belastungen durch Restarbeiten und Planungsfehler setzte es eine Rückstellung in Höhe der Differenz zwischen den Honorarforderungen und den erhaltenen Anzahlungen an und erhöhte den Gewinn der KG.

Dagegen klagte die KG bis vor den BFH. Dieser stellte fest, dass auch für Abschlagszahlungen, die auf Leistungen entfielen, für die noch keine Abnahme erfolgt war, eine Gewinnrealisierung angenommen werden musste. Die Gewinnrealisierung trete bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach der HOAI entstanden sei. Da weder die Abnahme der Planungsleistung noch die Stellung einer Honorarschlussrechnung für die Entstehung des Honoraranspruchs entsprechend der HOAI von Bedeutung seien, sei mit der auftragsgemäßen Erbringung der Planungsleistung die Abschlagszahlung bereits verdient. Sie sei dem Leistenden auch "so gut wie sicher", da eine Rückforderung geleisteter Abschlagszahlungen ausgeschlossen sei, wenn der Auftragnehmer durch Überreichung einer prüfaren Honorarschlussrechnung nachweise, dass der Honoraranspruch in der bereits abgerechneten Höhe entstanden sei. Der Auftragnehmer habe es danach - unabhängig von der Abnahme des Werkes - selbst in der Hand, ob er das bereits verdiente Entgelt behalten könne. Es bestehe somit kein Grund, Abschlagszahlungen nach der HOAI wie Anzahlungen auf schwebende Geschäfte zu bilanzieren.

**Hinweis:**

Das Urteil des BFH kann positiv dahingehend ausgelegt werden, dass es Unternehmern, welche aufgrund einer Gebührenordnung dazu berechtigt sind, Abschlagsrechnungen für bereits geleistete Arbeiten zu erteilen und einen endgültigen Rechtsanspruch auf diese Zahlungen haben, ermöglicht, eine Gewinnrealisierung gezielt vorzuziehen, um eine zusammengeballte Gewinnrealisierung bei Abnahme des fertigen Werkes zu verhindern. Vor allem bei Großprojekten, die sich über mehrere Jahre hinziehen, kann so eine nichtgewollte Progressionsspitze im Jahr der Werkabnahme vermieden werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. Mai 2014, VIII R 25/11, Haufe-Index 7284178

## **8. Hausbesuche eines Arztes auf dem Weg zur Praxis**

Vor dem Finanzgericht München wurde darum gestritten, ob die Fahrtkosten einer Ärztin, die auf dem Weg zur Praxis Hausbesuche erledigte, insgesamt nach Reisekostengrundsätzen ermittelt werden konnten.

Die niedergelassene Ärztin arbeitete regelmäßig an Wochentagen in ihrer Praxis. Auf den Fahrten von ihrer Wohnung zur Praxis und auf dem Rückweg führte sie Hausbesuche durch. Die Ärztin wollte ihre gesamten gefahrenen Kilometer als Betriebsausgaben abziehen, da die Fahrten aufgrund der durchgeführten Hausbesuche Dienstfahrten seien.

Das Finanzamt hingegen beurteilte die Fahrten zwischen Wohnung und Praxis als Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und gewährte hierfür nur die Pendlerpauschale. Lediglich die aufgrund der Hausbesuche zusätzlich zurückgelegten Strecken berücksichtigte es als unbeschränkt abzugsfähige Dienstreisen.

Die Klage der Ärztin vor dem Finanzgericht in München blieb erfolglos. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sei auch für die durch berufliche Anlässe unterbrochene Fahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte lediglich die Pendlerpauschale anzusetzen. Der Charakter der Fahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte ändere sich erst dann, wenn nicht das Aufsuchen der Betriebsstätte sondern andere Gründe für die Fahrt maßgebend sind. Entscheidend sei der eigentliche Zweck der Fahrt. Wenn nebenher durch Fahrtunterbrechungen besondere berufliche Angelegenheiten miterledigt würden, ändere dies nichts am Charakter der Fahrt als Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Dies gelte auch für Unterbrechungen der Fahrten von der Wohnung zur Praxis durch die Hausbesuche. Die Ärztin hätte in jedem Fall zur Erledigung ihrer Tätigkeit in die Praxis und wieder nach Hause gelangen müssen. Daran änderten auch die Hausbesuche nichts.

Quelle: FG München, Urteil vom 6. Juni 2014, 8 K 3322/13, EFG 2014 S. 801

## **9. Moderatoren von Werbesendungen sind nicht freiberuflich tätig**

Die selbstständige Tätigkeit einer Moderatorin von Werbesendungen für einen Verkaufssender, zählt zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb und nicht zu den Einkünften aus selbstständiger Arbeit. Somit sind diese Einkünfte gewerbsteuerpflichtig. Dies hat der BFH in einem vor kurzem veröffentlichten Fall entschieden.

Die Tätigkeit könne weder einer freiberuflichen schriftstellerischen Tätigkeit noch dem Berufsbild eines Journalisten zugeordnet werden. Für die schriftstellerische Tätigkeit fehle es an der schriftlichen Niederlegung eigener Gedanken für die Öffentlichkeit. Auch sei hier keine auf Informationen über gegenwartsbezogene Geschehnisse ausgerichtete Tätigkeit und eine kritische Auseinandersetzung

damit gegeben. Die Werbemoderation diene ausschließlich der unmittelbaren Verkaufsförderung nach den konkreten Vorgaben der Auftraggeber durch entsprechende Präsentation der Produkte. Einen Spielraum für eine eigenschöpferische Leistung als Voraussetzung einer künstlerischen Tätigkeit ist nach Auffassung des BFH nicht gegeben.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. September 2014, VIII R 5/12, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

## 10. Umsatzsteuersatz der Eintrittsgelder für ein Dorffest

Der BFH hat entschieden, dass Eintrittsgelder, die eine Gemeinde von Besuchern eines von ihr veranstalteten Dorffestes verlangt, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen.

Die betroffene Gemeinde veranstaltete jährlich ein Dorffest. Sie schloss mit den auftretenden Musikgruppen Konzert-, Engagement- und Honorarverträge ab. Außerdem sorgte sie für die Veranstaltungsräume nebst Bühne, den erforderlichen Strom, eine unentgeltliche Verpflegung und kostenlose Übernachtungsmöglichkeiten für die auftretenden Künstler, den Erwerb der Schankerlaubnis und eine Sperrzeitverkürzung. Als Gesamtveranstalterin verkaufte sie die Eintrittskarten an die Besucher des Dorffestes.

Das Finanzamt unterwarf diese Einnahmen dem Regelsteuersatz von 19 % und lehnte die beantragte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf die vereinnahmten Eintrittsgelder ab.

Dies sah der BFH anders und gab der Klage statt. Die Eintrittsgelder seien nur mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % als Leistungen aus der Tätigkeit von „Schaustellern“ zu besteuern. Als solche Leistungen gelten „Schaustellungen, Musikaufführungen, unterhaltende Vorstellungen oder sonstige Lustbarkeiten auf Jahrmärkten, Volksfesten sowie Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen“.

Nach Auffassung des BFH ist es nicht maßgeblich, ob der Schausteller seine Darbietungen in eigener Regie selbst veranstaltet oder ob er seine Leistungen im Rahmen eines fremdveranstalteten Volksfestes erbringt. Vielmehr reiche es aus, dass die Gemeinde die entsprechenden Umsätze im eigenen Namen mit Hilfe von ihr selbst engagierter Schaustellergruppen an die Besucher ausführe.

### Hinweis:

Der BFH erteilte der Verwaltungsauffassung mit dem Urteil eine klare Absage. Durch eine bloße Verwaltungsanordnung könne die Anwendung des Regelsteuersatzes nicht angeordnet werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, XI R 42/12, LEXinform Nr. 0929589, BFH-Pressemitteilung Nr. 85 vom 23. Dezember 2014, <http://bundesfinanzhof.de/pressemitteilungen>

## 11. Totalverlust von Buchführungsunterlagen

Hintergrund eines Streits vor dem BFH war eine Vorsteuerschätzung des Finanzamtes aufgrund des Totalverlustes der Buchführungsunterlagen eines Steuerpflichtigen. Nachdem das Finanzamt den Unternehmer aufgefordert hatte, seine Buchführungsunterlagen zum Zwecke der Prüfung vorzulegen, teilte dieser mit, dass ihm die Vorlage der erbetenen Unterlagen inzwischen unmöglich geworden sei. Der Transporter mit den gesamten Buchungsunterlagen und der EDV-Anlage, auf der die Buchführung gespeichert war, sei vom Betriebsgelände gestohlen worden.

Da er die Höhe der geltend gemachten Vorsteuerbeträge auch nicht mit Rechnungskopien nachweisen konnte, erkannte das Finanzamt im Zuge der Außenprüfung nur 60 % der geltend gemachten Beträge an. Es stützte diese Schätzung auf die Ergebnisse vorangegangener Prüfungen, bei denen bereits 25 % der Vorsteuerbeträge gekürzt worden waren.

Diese Vorgehensweise des Finanzamtes wurde vom Finanzgericht im Vorverfahren nicht beanstandet. Vor dem BFH machte der Unternehmer nun geltend, dass die von ihm angebotenen Zeugen, unter denen sich auch seine Buchhalterin befand, nicht vom Finanzgericht vernommen worden waren.

Der BFH gab im Ergebnis dem Finanzamt dennoch Recht. Zwar könne der Nachweis darüber, dass ein anderer Unternehmer Steuern für Lieferungen oder sonstige Leistungen gesondert in Rechnung gestellt hat, vom Leistungsempfänger mit allen verfahrensrechtlich zulässigen Beweismitteln geführt werden. Das Finanzgericht müsse einem Beweisantrag auf Vernehmung von Zeugen aber nur dann nachkommen, wenn dafür ausreichend Tatsachen vorgetragen würden, um diesen begründet erscheinen zu lassen. Dies setze voraus, dass er sich auf das Vorliegen von Originalrechnungen für konkret bezeichnete Eingangsleistungen beziehe.

Die benannten Zeugen seien vielleicht in der Lage gewesen, aussagen zu können, dass der Unternehmer im Besitz ordnungsgemäßer Rechnungen gewesen sei und nur für diese der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde. Sie könnten jedoch keine Aussagen dazu treffen, ob die in Rechnung gestellten Leistungen auch tatsächlich bezogen wurden.

**Hinweis:**

Nach diesem Urteil eignen sich Mitarbeiter aus der Buchhaltung oder des Steuerberaters wohl in den seltensten Fällen als Zeugen vor Gericht, wenn um den Vorsteuerabzug aus Rechnungen gestritten wird, die während einer Prüfung nicht mehr vorgelegt werden können.

Sie sollten Ihre Buchführungsunterlagen daher stets, ggf. elektronisch, archivieren und getrennt von Ihren Originalbelegen aufbewahren. Im Falle des Abhandenkommens aufgrund höherer Gewalt oder Diebstahls können Sie so Schätzungen der Finanzverwaltung entgegenwirken.

Quelle: BFH-Urteil vom 23. Oktober 2014, V R 23/13, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

## 12. Verspätete Zuordnung eines gemischt genutzten Gebäudes

Eigentlich ging der Streit zwischen einem Finanzamt und einer Ehegatten-GbR, die ein teilweise unternehmerisch und teilweise privatgenutztes Gebäude errichtet hatte, um die Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer für die unentgeltliche Wertabgabe des privat genutzten Gebäudeteiles.

Der GbR wurde aufgrund des sogenannten Seeling-Urteils der volle Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen für die Errichtung des Gebäudes gewährt. Im Gegenzug musste jedoch eine private Wertabgabe über einen Zeitraum von 10 Jahren für die privatgenutzten Gebäudeteile versteuert werden. Als der Streit, bei dem es hauptsächlich darum ging, inwieweit Durchgangsfächen zum privaten oder unternehmerisch genutzten Teil des Gebäudes gehörten, vor dem Finanzgericht landete, stellte dieses fest, dass die erst drei Jahre nach der Errichtung des Gebäudes im Zuge der Umsatzsteuererklärung getroffene Zuordnungsentscheidung zu spät erfolgt war. Damit war der Vorsteuerabzug für das gesamte Gebäude zu Unrecht im bereits bestandskräftigen Umsatzsteuerbescheid des Vorjahres gewährt worden. Die Richter wiesen die Klage ab, ohne dabei auf den eigentlichen Streitpunkt einzugehen.

Der Fall landete vor dem BFH. Dieser stellte schließlich fest, dass kein Raum für die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe war. Das Gebäude war zu spät dem Unternehmensvermögen zugeordnet worden. Dennoch mussten die Eheleute Umsatzsteuer an das Finanzamt zahlen. Der unrichtig in Anspruch genommener Vorsteuerabzug, der im Abzugsjahr verfahrensrechtlich nicht mehr entzogen werden konnte, führt nämlich zu einer Vorsteuerberichtigung in den Folgejahren.

Eine Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse sei auch dann gegeben, wenn sich die rechtliche Beurteilung des Vorsteuerabzuges in einem Folgejahr als unzutreffend erweise und die Steuerfestsetzung für das Abzugsjahr bestandskräftig und unabänderbar sei.

**Hinweis:**

Bei der Anschaffung oder Herstellung eines gemischt genutzten Gegenstandes ist der Abzug des vollen Vorsteuerbetrages nur möglich, wenn die Zuordnungsentscheidung rechtzeitig erfolgt. Nach einer BFH-Entscheidung muss diese spätestens bis zum 31.05. des Folgejahres der Anschaffung oder Herstellung dem Finanzamt mitgeteilt werden.

Bei teilweise vermieteten und teilweise privatgenutzten Gebäuden ist ein Vorsteuerabzug für den privatgenutzten Teil des Gebäudes nach heutiger Rechtslage nicht mehr möglich. Dennoch empfiehlt es sich, dem Finanzamt mitzuteilen, dass das gesamte Gebäude dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird. Falls später der privat genutzte Gebäudeteil doch noch umsatzsteuerpflichtig vermietet wird, ist dann in einem Zeitraum von 10 Jahren noch eine Vorsteuerberichtigung zu Ihren Gunsten möglich. Informieren Sie uns daher rechtzeitig, wenn Sie eine entsprechende Investition tätigen möchten oder bereits getätigt haben.

Quelle: BFH-Urteil vom 23. Oktober 2014, V R 11/12, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

## 13. Infektionshygienische Leistungen einer "Hygienefachkraft"

Der BFH hatte die Frage zu klären, ob und inwieweit Infektionshygienische Leistungen einer "Hygienefachkraft" als heilberufliche Tätigkeit von der Umsatzsteuer befreit sein können.

Ein selbstständig tätiger Fachkrankenpfleger für Krankenhaushygiene, der für Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime Hygienekonzepte erarbeitete, Hygienepläne und Infektionsstatistiken erstellte sowie bei der Einhaltung der Krankenhaushygiene und der Erkennung von Krankenhausinfektionen mitwirkte, sah seine Einnahmen als umsatzsteuerfrei an.

Nachdem das Finanzamt dies zunächst bestätigte, widerrief es diese Auskunft im Rahmen einer Außenprüfung. Bei Gesamtbetrachtung der Aufgaben des Steuerpflichtigen ergebe sich, dass er keine Behandlungen oder Versorgungen von Patienten vornehme, sondern im Wesentlichen eine beratende, organisatorische und überwachende Tätigkeit ausübe. Es bestehe kein persönliches Vertrauensverhältnis zwischen ihm und den Patienten.

Der BFH gab dem Steuerpflichtigen jedoch überwiegend Recht. Seine Leistungen an die Krankenhäuser seien umsatzsteuerfrei, soweit sie dazu dienen, dass diese Einrichtungen im Rahmen ihrer steuerfreien Heilbehandlungen ihre Verpflichtungen nach dem Infektionsschutzgesetz erfüllen könnten. Dies gelte jedoch nicht gleichermaßen für seine Leistungen an die "Alten- bzw. Pflegeheime".

Zu den steuerfreien Heilbehandlungsleistungen gehörten auch infektionshygienische Leistungen. Der Zweck der Steuerbefreiung, die Kosten von Heilbehandlungen zu senken, rechtfertige die Einbeziehung von Leistungen, die dazu dienten, dass andere Ärzte und Krankenhäuser ihre medizinisch unerlässlichen und gesetzlich vorgeschriebenen infektionshygienischen Anforderungen erfüllen könnten. Auch Leistungen beratender Art seien steuerfrei. Ein persönlicher Bezug zu den Patienten sei nicht zwingend, erforderlich sei jedoch ein unmittelbarer Bezug zu einer Heilbehandlungstätigkeit in Krankenhäusern oder anderen medizinischen Einrichtungen. "Alten- bzw. Pflegeheime" führten dagegen nicht (ausschließlich) Heilbehandlungsleistungen durch. Die dort erbrachten Leistungen dienten regelmäßig (auch) der hauswirtschaftlichen Versorgung.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht muss nun im zweiten Gang prüfen, ob die Alten- und Pflegeheime, an die der Steuerpflichtige seine Leistungen erbracht hat, tatsächlich Heilbehandlungen ausgeführt haben. Gleichzeitig wies der BFH aber auch noch darauf hin, dass, wenn dies nicht der Fall sein sollte, zu prüfen wäre, ob der Steuerpflichtige eine andere Befreiungsvorschrift nutzen kann. Das Umsatzsteuergesetz sieht nämlich eine Steuerbefreiung für Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen und damit eng verbundenen Leistungen vor. Dazu müsse der Steuerpflichtige eine anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter sein. Es bestehen gute Chancen, dass der Steuerpflichtige die Steuerfreiheit auch für die an Alten- und Pflegeeinrichtungen erbrachte Leistungen im zweiten Rechtszug zugesprochen bekommt.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2015, XI R 11/13, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

#### **14. Pflege von Sportanlagen kein begünstigter Zweckbetrieb!**

Ein neues Urteil des Finanzgerichtes Niedersachsen kann zu finanziellen Belastungen bei Sportvereinen führen. Ein gemeinnütziger Sportverein hatte mit einer Stadt einen Nutzungsvertrag abgeschlossen. Diese stellte dem Verein die im Eigentum der Stadt befindlichen Sportanlagen zur Verfügung. Eine Miete musste der Verein dafür nicht zahlen. Er war jedoch zuständig für:

- die Sauberkeit und Ordnung auf der gesamten Anlage,
- die Unterhaltung des Hartplatzes mit Ausnahme der jährlich einmal durchzuführenden Regeneration,
- die Pflege der Tribünen um den Rasenplatz und
- die Pflege und Unterhaltung der Tennisanlage einschließlich Einfriedung (Ballfangzaun).

Der Verein erhielt hierfür einen Zuschuss von rd. 1.500 € pro Jahr, der später deutlich erhöht wurde. Sämtliche andere Unterhaltsaufgaben blieben bei der Stadt. Den Zuschuss erklärte der Verein als ermäßigt zu besteuender Umsatz im Rahmen seines Zweckbetriebes zu 7 %. Das Finanzamt verlangte darauf jedoch 19 % Umsatzsteuer.

Diese Handhabung bestätigte das Niedersächsische Finanzgericht. Der Verein erbringe als Unternehmer aufgrund eines gegenseitigen Vertrages Leistungen an die Stadt gegen Entgelt. Daher sei von einem Leistungsaustausch auszugehen. Die vertraglich geschuldete und erbrachte Leistung bestehe darin, die städtische Sportanlage zu pflegen. Der „Zuschuss“ sei ein Entgelt für diese sonstige Leistung. Der ermäßigte Steuersatz, den Vereine für Leistungen im Rahmen ihrer Zweckbetriebe nutzen könnten, komme nicht in Betracht, da es sich um eine Leistung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handle.

Grund für die Einordnung in den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb war, dass die Pflegeleistungen des Vereins auch durch Dritte hätten erbracht werden können, z.B. von Garten- und Landschaftsbauunternehmen. Der Verein trete damit in Konkurrenz zu solchen Unternehmen. Dabei komme es nicht darauf an, dass der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb im Hinblick auf alle einzelnen Leistungen in größerem Umfang mit Dritten in einen Wettbewerb trete. Ausreichend sei, dass solche Tätigkeiten von Dritten ausgeübt werden könnten.

**Hinweis:**

Derartige Zuschüsse an Sportvereine werden von den Finanzämtern häufig als unechte nicht steuerbare Zuschüsse behandelt. So hat das Sächsische Finanzgericht auch Leistungen, die ein Verein von einer Gemeinde im Zusammenhang mit Tätigkeiten erhielt, die er in Erfüllung seines satzungsmäßigen Zwecks ausübte, als nicht steuerbare "echte" Zuschüsse beurteilt. Würde man dagegen der Auffassung der Richter aus Niedersachsen folgen, entstünde sogar 19 % Umsatzsteuer und die Einnahmen wären im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 7. November 2013, 5 K 79/12, EFG 2014 S. 875

## 15. Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit

Eine Regelung im Einkommensteuerrecht sieht einen Freibetrag in Höhe von 720 € für Einnahmen aus einer ehrenamtlichen nebenberuflichen Tätigkeit vor. Hierzu hat das Bundesministerium der Finanzen nun ein neues Schreiben veröffentlicht, womit die zuletzt in 2009 überarbeitete Verwaltungsauffassung angepasst wurde.

### Begünstigte Tätigkeiten

Der Freibetrag sieht keine Begrenzung auf bestimmte Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich vor. Begünstigt sind z.B. die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstands, des Kassierers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals oder des Schiedsrichters im Amateurbereich. Die Tätigkeit der Amateursportler gehört jedoch nicht dazu. Eine Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft muss für deren ideellen Bereich einschließlich ihrer Zweckbetriebe ausgeübt werden. Tätigkeiten in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und bei der Verwaltung des Vermögens, sind nach Auffassung der Verwaltung nicht begünstigt.

### Nebenberuflichkeit

Eine Tätigkeit wird nebenberuflich ausgeübt, wenn sie - bezogen auf das Kalenderjahr - nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Es können deshalb auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinne keinen Hauptberuf ausüben, z.B. Hausfrauen, Vermieter, Studenten, Rentner oder Arbeitslose. Übt ein Steuerpflichtiger mehrere verschiedenartige begünstigte Tätigkeiten aus, so ist die Nebenberuflichkeit für jede Tätigkeit getrennt zu beurteilen. Mehrere gleichartige Tätigkeiten sind zusammenzufassen, wenn sie nach der Verkehrsanschauung einen einheitlichen Hauptberuf darstellen.

### Auftraggeber/Arbeitgeber

Nach dem Gesetzeswortlaut sind Tätigkeiten nur begünstigt, wenn sie im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke erfolgen.

Als juristische Personen des öffentlichen Rechts kommen beispielsweise in Betracht: Bund, Länder, Gemeinden, Gemeindeverbände, Industrie- und Handelskammern, Handwerkskammern, Rechtsanwalts-, Steuerberater-, Wirtschaftsprüfer- und Ärztekammern, Universitäten oder die Träger der Sozialversicherung.

Zu den Einrichtungen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke gehören vor allem Personenvereinigungen, Stiftungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung oder dem Stiftungsgeschäft und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. Nicht zu den begünstigten Einrichtungen gehören laut Verwaltung beispielsweise Berufsverbände (Arbeitgeberverband, Gewerkschaft) oder Parteien.

### Hinweis:

Fehlt es an einem begünstigten Auftraggeber/Arbeitgeber, kann der Freibetrag nicht in Anspruch genommen werden.

### Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke

Wird die Tätigkeit im Rahmen der Erfüllung der Satzungszwecke einer juristischen Person ausgeübt, die wegen Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke steuerbegünstigt ist, ist im Allgemeinen davon auszugehen, dass die Tätigkeit ebenfalls der Förderung dieser steuerbegünstigten Zwecke dient. Dies gilt auch dann, wenn die nebenberufliche Tätigkeit in einem sogenannten Zweckbetrieb ausgeübt wird, z.B. als nebenberuflicher Kartenverkäufer in einem Museum, Theater oder Opernhaus.

### Kein Freibetrag bei anderen Vergünstigungen

Der Freibetrag kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit ganz oder teilweise eine Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen aus öffentlichen Kassen oder der sogenannte Übungsleiterfreibetrag gewährt wird oder gewährt werden könnte. Für Aufwandsentschädigungen an ehrenamtlich tätige Betreuer, Vormünder und Pfleger gibt es seit dem Veranlagungszeitraum 2011 eine eigene Steuerbefreiungsvorschrift, weshalb auch hier der Freibetrag nicht in Betracht kommt.

### Höchstbetrag

Der Freibetrag ist ein Jahresbetrag. Dieser wird auch dann nur einmal gewährt, wenn mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Er ist nicht zeitanteilig aufzuteilen, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird. Die Steuerbefreiung ist auch bei Ehegatten oder Lebenspartnern stets personenbezogen vorzunehmen.

### **Ehrenamtlicher Vorstand**

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist.

Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist jedoch auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig.

### **Werbungskosten- oder Betriebsausgaben**

Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, ist nur dann möglich, wenn die Einnahmen aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die jeweiligen Ausgaben den Freibetrag übersteigen. In Arbeitnehmerfällen ist in jedem Falle der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anzusetzen, soweit er nicht bei anderen Dienstverhältnissen verbraucht ist.

#### **Hinweis:**

Schließlich weist die Verwaltung noch darauf hin, dass eine Rückspende der steuerfrei ausgezahlten Vergütung bzw. Aufwandsentschädigung grundsätzlich möglich ist, hier aber für den Spendenabzug die Grundsätze zur Anerkennung sogenannte Aufwandsspenden an gemeinnützige Vereine zu beachten sind, welche wir Ihnen in der letzten Ausgabe erläutert haben.

Quelle: BMF-Schreiben vom 21. November 2014, IV C 4 S 2121/07/0010 32, LEXinform Nr. 5235378

## **16. Doppelte Haushaltsführung in Wegverlegungsfällen**

Vor dem BFH war streitig, ob Verpflegungsmehraufwendungen in den ersten drei Monaten einer doppelten Haushaltsführung auch in einem sogenannten Wegverlegungsfall als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend gemacht werden können.

Ein Steuerpflichtiger wohnte zunächst mehrere Jahre am Ort seiner Arbeitsstätte, bis er nach seiner Eheschließung an den neu gegründeten Familienwohnsitz verzog. Seine alte Wohnung behielt er jedoch bei und nutzte diese weiter im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. In seiner Einkommensteuererklärung machte er den Abzug von Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab dem Tag seiner polizeilichen Meldung an seinem neuen Familienwohnsitz geltend. Insbesondere begehrte er den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate nach seinem Umzug.

Das Finanzamt verweigerte den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen jedoch, weil er bereits vor Begründung der doppelten Haushaltsführung länger als drei Monate am Beschäftigungsort gewohnt habe. Daher sei die Dreimonatsfrist bereits abgelaufen.

Vor dem BFH bekam der Steuerpflichtige jedoch Recht. Wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg verlege und daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt nutze (sogenannter Wegverlegungsfall), so werde die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung in einen Zweithaushalt begründet. Mit dem Zeitpunkt der Umwidmung beginne dann die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen.

Verpflegungsmehraufwand werde nur für die ersten drei Monate nach Begründung der doppelten Haushaltsführung in Höhe der gesetzlichen Pauschbeträge (24 € je Tag) gewährt. Mit dieser Regelung habe der Gesetzgeber Steuerpflichtigen mit doppelter Haushaltsführung einen Rechtsanspruch auf Gewährung der gesetzlichen Pauschbeträge eingeräumt. Der Abzug von Mehraufwendungen für die Verpflegung während der Dreimonatsfrist sei von der tatsächlichen Verpflegungssituation unabhängig. Ein Einzelnachweis von Verpflegungsmehraufwendungen entfalle und es sei auch ohne Bedeutung, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehraufwand anfalle.

#### **Hinweis:**

Ob das zu der alten Rechtslage ergangene Urteil auch auf das neue Reisekostenrecht ab 2014 anwendbar ist, ist fraglich, denn ab 2014 ist im Gesetzestext von tatsächlich entstandenen Aufwendungen die Rede. Dass ein tatsächlicher Mehraufwand nachzuweisen ist, widerspricht jedoch dem Vereinfachungscharakter der pauschalen Verpflegungsmehraufwendungen.

Jedenfalls stellt der BFH in der Urteilsbegründung fest, dass der Gesetzgeber keine Änderung dahingehend vorgenommen habe, dass die Dreimonatsfrist mit einem anderen Zeitpunkt als mit der Begründung der doppelten Haushaltsführung beginnen soll. Dies deutet zumindest darauf hin, dass der BFH auch für Veranlagungszeiträume ab 2014 entsprechend entscheiden würde.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. Oktober 2014, VI R 7/13, LEXinform Nr. 0929651

## **17. Aufwendungen für ein Blockheizkraftwerk sind sofort abzugsfähig**

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei einem Steuerpflichtigen stellte der Betriebsprüfer fest, dass in den Jahren 2008 und 2009 ein Blockheizkraftwerk (BHKW) für ein Mietobjekt angeschafft und sofort in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen worden war.

Das Finanzamt wollte die Aufwendungen hierfür lediglich über die Abschreibung berücksichtigt wissen. Das Blockheizkraftwerk sei ein selbstständiges bewegliches Wirtschaftsgut. Der Steuerpflichtige hingegen argumentierte, dass zum Zeitpunkt der Investitionsentscheidung im Jahr 2008 Blockheizkraftwerke seitens der Finanzbehörde als Gebäudebestandteile angesehen worden seien. Außerdem handele es sich um eine Ersatzinvestition für die bisherige Altanlage.

Die Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz erging zugunsten des Steuerpflichtigen. Die geltend gemachten Aufwendungen waren in voller Höhe abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen.

Nur der Strom und nicht die Wärme wurde an die Mieter geliefert. Insoweit sei von einer unselbstständigen Nebenleistung zu den Vermietungseinkünften auszugehen. Selbst wenn man durch die Wärmelieferung von einer gewerblichen Tätigkeit ausgehen würde, seien die Kosten als Betriebsausgabe (Aufwandseinlage) abzugsfähig.

Das Blockheizkraftwerk sei als Heizungsanlage nicht als selbstständig abschreibbare Betriebsvorrichtung zu qualifizieren. Ein Gebäude ohne Heizungsanlage könne normalerweise seine Aufgabe, Menschen als Wohn- oder Arbeitsraum zu dienen, nicht erfüllen. Deshalb habe der BFH eine in das Gebäude eingebaute Heizanlage - unabhängig davon, ob es sich um Ölheizungen, Heizthermen oder Luftheritzer handelt - grundsätzlich als Gebäudebestandteil angesehen.

Dementsprechend sei auch ein in ein Vermietungsobjekt eingebautes Blockheizkraftwerk nicht als Betriebsvorrichtung zu qualifizieren. Zwar diene es auch der Stromerzeugung. Der eigentliche Zweck liege aber darin, das Gebäude zu beheizen und mit warmem Wasser zu versorgen.

### **Hinweis:**

Da das BHKW im geschilderten Fall nicht im Zuge der Herstellung des Gebäudes, sondern erst später als Ersatz für eine bereits vorhandene Heizungsanlage eingebaut wurde, handelte es sich um sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen. Wäre das BHKW im Rahmen des Gebäudebaus erstellt worden, würde es zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehören und über die jährliche Abschreibung in Ansatz gebracht werden müssen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz Urteil vom 23. September 2014, 3 K 2163/12, LEXinform Nr. 5017086

## **18. Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten**

Nach Auffassung des Finanzgerichtes München können jährlich anfallende Erhaltungsaufwendungen oder Schönheitsreparaturen insgesamt als anschaffungsnahe Herstellungskosten zu beurteilen sein, wenn sie in engem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zueinander stehen und in ihrer Gesamtheit eine einheitliche Baumaßnahme bilden, wie dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall ist.

Zu entscheiden hatten die Richter einen Fall, in dem ein Steuerpflichtiger ein vermietetes Wohnobjekt erwarb. Im Jahr der Anschaffung machte er dafür in seiner Einkommensteuererklärung Erhaltungsaufwand für Schönheitsreparaturen geltend. Im Folgejahr erklärte er weitere Aufwendungen für den Einbau eines Brennwertkessels, den Austausch von Fenstern, Dachdecker- und Spenglerarbeiten für die Dämmung des Flachdachs, neue Heizkörper, eine energetische Sanierung (Isolierung und Verputzen der Außenfassade) und die Erneuerung des Bodenbelags - diese jedoch überwiegend als nachträgliche Herstellungskosten. Einen Teil der Aufwendungen ordnete er den Erhaltungsaufwendungen zu.

Das Finanzamt behandelte auch die als sofort abzugsfähig deklarierten Schönheitsreparaturen als anschaffungsnahe Herstellungskosten, da die Aufwendungen im Rahmen einer einheitlichen Maßnahme angefallen und als umfassende Instandsetzung und Modernisierung zu qualifizieren seien. Dieser Auffassung folgten auch die Münchner Finanzrichter. Zu den Herstellungskosten gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten). Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen seien durch das Gesetz nicht näher bestimmt. Nicht zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten zählten jedoch Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfielen. Solche Schönheitsreparaturen, die nicht zu den Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen zählten, beseitigten Mängel, die durch vertragsgemäßen Gebrauch entstanden seien. Darunter fielen nur das Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände und Decken, das Streichen der Fußböden, Heizkörper einschließlich Heizrohre, der Innentüren sowie der Fenster und Außentüren von innen.

Kosten für Schönheitsreparaturen, die als Erhaltungsaufwendungen neben den anschaffungsnahe Herstellungskosten anfielen, seien nicht isoliert zu beurteilen. Entstünden nämlich alle Aufwendungen im Rahmen einer umfassenden Instandsetzung und Modernisierung, wie dies bei einer

Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall sei, seien sie insgesamt als Herstellungskosten zu behandeln, so die Richter.

**Hinweis:**

Der Ansicht der Münchner Richter kann hier nicht gefolgt werden, da der Gesetzeswortlaut Schönheitsreparaturen eindeutigen von der Berücksichtigung der anschaffungsnahen Herstellungskosten ausnimmt. Dass dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen nicht gelten soll, lässt sich dem Gesetzeswortlaut nicht entnehmen.

Auch der BFH hat wohl seine Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Urteils, denn er hat der Nichtzulassungsbeschwerde stattgegeben. In ähnlichen Fällen sollten die Bescheide daher offen gehalten werden.

Quelle: FG München, Urteil vom 25. Februar 2014, 6 K 2930/11, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: IX R25/14), Haufe Index 7403282

## 19. Schuldzinsenabzug für den Erwerb eines Miteigentumsanteils

Erwirbt ein Steuerpflichtiger eine Immobilie, die er teilweise fremdvermietet und zu eigenen Wohnzwecken nutzt, sowohl mit Eigen- als auch mit Fremdkapital, so können die Schuldzinsen nur anteilig dem vermieteten Teil der Immobilie zugeordnet werden, es sei denn, der Steuerpflichtige ordnet das aufgenommene Darlehen eindeutig dem fremdvermieteten Teil der Immobilie zu. Eine solche Zuordnung kann u.a. dadurch erfolgen, dass für den Erwerb des eigengenutzten Teils und des fremdgenutzten Teils zwei Kaufpreise vereinbart werden und der Kaufpreis des vermieteten Teils direkt von der Bank an den Notar gezahlt wird, während der Kaufpreis des eigengenutzten Teiles mit den eigenen Mitteln beglichen wird.

Das Finanzgericht Hamburg hat sich nun dazu geäußert, ob eine solche Zuordnung auch bei dem Erwerb eines Miteigentumsanteils des zuvor von den Eheleuten im gemeinschaftlichen Eigentum befindlichen Grundstückes nötig ist.

Die Ehegatten waren gemeinsame Eigentümer eines Wohnhauses, das sie gemeinsam bewohnten. Nachdem die Ehe zerrüttet war, trennten sie sich. Im Rahmen der Trennung bezog die Ehefrau ein Stockwerk des Hauses, während der Ehemann das andere Stockwerk bewohnte. Beide Wohnungen wurden getrennt genutzt und hatten auch eigenständige Zähler. Die Eheleute versuchten in der Folge, das Grundstück zu verkaufen. Als sich jedoch kein geeigneter Käufer fand, erwarb der Ehemann den Miteigentumsanteil seiner Ehefrau, welchen er durch ein Darlehen finanzierte. Die zuvor von der Ehefrau bewohnte Wohnung vermietete er anschließend, wobei er die Zinsen für das Darlehen im vollen Umfang als Werbungskosten erklärte.

Das Finanzamt und schließlich auch das Finanzgericht ließen jedoch nur die hälftigen Zinsen zum Werbungskostenabzug zu. Diene ein Gebäude nicht nur der Erzielung von Einkünften, sondern werde es auch selbst genutzt, so seien die entrichteten Zinsen nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. Eine Berücksichtigung im vollen Umfang sei nur möglich, wenn der Steuerpflichtige mit den als Darlehen empfangenen Mitteln tatsächlich die Aufwendungen begliche, die der Anschaffung des Gebäudeteils dienten.

Im vorliegenden Fall habe die Darlehensaufnahme jedoch dem Erwerb des ideellen Miteigentumsanteils gedient. Eine abweichende Zuordnungsentscheidung, etwa im Kaufvertrag, sei nicht erkennbar. Die zeitweise getrennte Nutzung führe nicht zu einer nach außen erkennbaren abweichenden Verwendung der Darlehensmittel. Daher könne der Steuerpflichtige die Zinsen nur zur Hälfte als Werbungskosten bei seinen Mieteinnahmen berücksichtigen.

**Hinweis:**

Das Urteil ist inzwischen rechtskräftig.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 25. September 2014, 2 K 28/14, NWB-Nachrichten vom 5. Januar 2014

## 20. Keine Begünstigung für vermögensverwaltende GmbH & CoKG!

Die Übergabe eines Unternehmens innerhalb der Familie gegen Gewährung von Versorgungsleistungen hat ihre Ursprünge zwar in der Landwirtschaft, wird aber auch vermehrt bei der Übergabe gewerblicher und sogar freiberuflicher Betriebe genutzt. Die Vorteile liegen insbesondere in der Erhaltung des Betriebsvermögens beim Übernehmer ohne erhebliche finanzielle Belastungen (im Vergleich zum Kauf) als auch in der Versorgung des bisherigen Betriebsinhabers bzw. seines Ehegatten und ggf. weiterer Familienmitglieder.

Steuerlich betrachtet kann der Übernehmer die zu erbringenden Versorgungsleistungen in der Regel in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehen, während der Übergeber die Leistungen zwar als steuerpflichtige Einnahmen zu erfassen hat. Aufgrund seiner i.d.R. dann niedrigeren Einkünfte ergibt sich aber ein günstiger Progressionseffekt.

Seit 2008 hat der Gesetzgeber die gesetzlichen Grundlagen der Vermögensübergabe neu geregelt. Anlass war die zwischenzeitlich ergangene Rechtsprechung durch den BFH als auch Beanstandungen durch den Bundesrechnungshof. Seit 2008 ist grundsätzlich nur noch die Übertragung von Betriebsvermögen (Betrieb, Teilbetrieb) gegen Versorgungsleistungen begünstigt.

Dazu zählt auch die Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche, landwirtschaftliche oder freiberufliche Tätigkeit ausübt. Privatvermögen ist ausgeschlossen! Lediglich die Übertragung von einer mindestens 50 %igen GmbH-Beteiligung mit Geschäftsführung ist begünstigt. Es muss sich um lebenslange und wiederkehrende Versorgungsleistungen handeln.

Wie ist eine GmbH & CoKG diesbezüglich zu beurteilen? Eine solche Gesellschaft, bei der nur die GmbH persönlich haftender Gesellschafter ist und nur sie oder ein Nichtgesellschafter zur Geschäftsführung befugt ist, hat steuerlich betrachtet auch dann Betriebsvermögen, wenn ihre Geschäftstätigkeit rein vermögensverwaltend ist, z.B. Erwerb, Vermietung und Verkauf von Immobilien. Hier spricht man von einer sogenannten gewerblich geprägten Gesellschaft. Obwohl eine solche Gesellschaft also über Betriebsvermögen verfügt, kann die Übertragung der Anteile daran seit 2008 nicht mehr als steuerlich günstige Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen gestaltet werden. Dies bestätigte jetzt das Sächsische Finanzgericht.

Die Richter stellten fest, dass nur Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche Tätigkeit ausübt, begünstigt sind. Durch den ausdrücklichen Bezug auf die gewerbliche „Tätigkeit“ sei die allein gewerblich „geprägte“ Personengesellschaft ausgeschlossen. Nur die gewerblich tätigen Personengesellschaft sollten privilegiert werden.

#### **Hinweis:**

Der Gesetzgeber wollte mit der Neuregelung gerade die Gestaltungen aushebeln, die auf eine begünstigte Übertragung von Immobilien- und Geldvermögen und Wertpapiere gerichtet war. Das ist ihm gelungen. Möglicherweise bieten sich in diesen Fällen andere Gestaltungen an, z.B. die Übertragung unter Nießbrauchsvorbehalt. Sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 23. Juli 2014, 2 K 471/14, Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (Az. des BFH: X B 119/14), LEXinform Nr. 5017017

## **21. Bei Auslandsstudium kein Kindergeld?**

Einen Anspruch auf Kindergeld haben die Eltern nur dann, wenn das Kind seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder einem EU-/EWR-Mitgliedstaat hat.

Der BFH hatte in diesem Zusammenhang zu entscheiden, wann ein Kind, das sich zum Zwecke eines Studiums im Ausland aufhält, noch einen Wohnsitz im Inland innehat.

Die Tochter des Steuerpflichtigen absolvierte nach ihrem Abitur ein einjähriges Au-Pair-Programm in den USA, das einen Sprachkurs von zehn Stunden pro Woche umfasste. Während des Auslandsaufenthalts entschloss sie sich zu einem Studium in New York. Während ihres Auslandsaufenthalts stand ihr das ehemalige Kinderzimmer im väterlichen Wohnhaus zur Verfügung, das sie auch zum Teil in ihrer ausbildungsfreien Zeit nutzte. Aus finanziellen Gründen war es ihr jedoch nicht möglich, die gesamte ausbildungsfreie Zeit in der elterlichen Wohnung zu verbringen.

Die Familienkasse hob die Festsetzung des Kindergeldes auf und führte zur Begründung an, die Tochter habe keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland.

Ein zunächst positives Urteil des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg wurde jetzt vom BFH aufgehoben. Er entschied jedoch nicht endgültig, sondern gab den Fall zur erneuten Verhandlung an das Finanzgericht zurück.

Laut BFH hat jemand einen Wohnsitz dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird. Damit knüpfe der gesetzliche Wohnsitzbegriff ausschließlich an die tatsächliche Gestaltung und nicht an subjektive Vorstellungen an. Der Wohnsitzbegriff setze zwar zwar weder voraus, dass die Wohnung im Inland den Mittelpunkt der Lebensinteressen bilde, noch verlange er einen Mindestaufenthalt. Erforderlich sei aber eine Nutzung, die über bloße Besuche, kurzfristige Ferienaufenthalte und das Aufsuchen der Wohnung zu Verwaltungszwecken hinausgehe.

Bei Kindern, die zum Zwecke der Schul-, Hochschul- oder Berufsausbildung auswärtig untergebracht seien, reiche es für einen Inlandswohnsitz nicht aus, wenn die elterliche Wohnung dem Kind weiterhin lediglich zur Verfügung stehe. Kinder, die sich zum Zwecke des Studiums für mehrere Jahre ins Ausland begeben, behielten ihren Wohnsitz bei den Eltern daher nur dann bei, wenn sie diese in ausbildungsfreien Zeiten nutzten. Regelmäßig nicht ausreichend sind bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten nur kurze, üblicherweise durch die Eltern-Kind-Beziehung begründete Besuche. Bei der Frage der Beibehaltung des Wohnsitzes im Elternhaus komme den Inlandsaufenthalten erhebliche Bedeutung zu. Persönliche oder finanzielle Beweggründe für die fehlenden Inlandsaufenthalte seien für die Frage des Wohnsitzes unerheblich.

#### **Hinweis:**

Da das Finanzgericht aufgrund seiner Urteilsbegründung keine ausreichenden Feststellungen zu der Dauer der Inlandsaufenthalte und den ausbildungsfreien Zeiten getroffen hatte, muss es diese nun nachholen und neu entscheiden.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. September 2014, III R 10/14, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

## 22. Übermittlung der Einkommensteuererklärung per Fax ist wirksam!

Der BFH hat entschieden, dass die Übermittlung einer Einkommensteuererklärung per Telefax wirksam ist.

Geklagt hatte eine Steuerpflichtige, die im Streitjahr ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielte. Ihre Steuererklärung ließ sie von einer Steuerberaterin anfertigen. Vor Einreichung der Steuererklärung hatte sie sich in einem Telefonat mit ihrer Steuerberaterin über den Inhalt der Erklärung und die darin angesetzten Beträge ausgetauscht. Ohne die Erklärung tatsächlich gesehen zu haben, hatte sie sich im Anschluss an dieses Telefonat mit der Einreichung der Erklärung beim Finanzamt einverstanden erklärt und zu diesem Zweck das ihr daraufhin zugefaxte Deckblatt der Erklärung unterschrieben. Die Steuerberaterin übermittelte daraufhin dem Finanzamt über das ELSTER-Portal ohne Zertifizierung die Einkommensteuererklärung für die Klägerin. Kurz darauf ging beim Finanzamt die hierzu gehörende komprimierte Einkommensteuererklärung ein. Die erste Seite dieser Erklärung war das unterschriebene Deckblatt, das bereits an das Finanzamt gefaxt worden war. Erst zu Beginn des Folgejahres holte die Steuerpflichtige die eigenhändige Unterschrift beim Finanzamt nach.

Das Finanzamt lehnte die Veranlagung zur Einkommensteuer für das entsprechende Jahr ab. Mit dem Jahreswechsel sei die Festsetzungsverjährung eingetreten. Damit wäre auch der Erstattungsanspruch zugunsten der Steuerpflichtigen hinfällig gewesen.

Die Steuerpflichtige durfte sich nun aber freuen. Der BFH bestätigte, dass die abgegebene Einkommensteuererklärung wirksam war. Sie stimme mit der im ELSTER-Verfahren erzeugten komprimierten Einkommensteuererklärung überein und sei daher nach amtlichem Vordruck abgegeben worden. Auch liege eine Unterschrift "von der Hand" vor. Dem stehe nicht entgegen, dass das unterschriebene Deckblatt der Erklärung beim Finanzamt als Faxkopie eingereicht worden war. Es sei bereits höchststrichterlich entschieden, dass die Übermittlung fristwahrender Schriftsätze per Telefax in allen Gerichtszweigen uneingeschränkt zulässig sei. Für die Abgabe der Einkommensteuererklärung mit der hierfür erforderlichen Unterschrift könne nichts anderes gelten. Auch hier solle sichergestellt werden, dass Person und Inhalt der Erklärung eindeutig festgestellt werden könnten, der Steuerpflichtige die Verantwortung für die Angaben in der Steuererklärung übernehme und sich über deren Lückenlosigkeit und Richtigkeit vergewissern könne. Dies sei auch bei der Übermittlung per Telefax erfüllt.

### Hinweis:

Für die Übermittlung einer unterschriebenen und eingescannten Einkommensteuererklärung per E-Mail dürfte nichts anderes gelten.

Ferner besteht die Möglichkeit, die Einkommensteuererklärung ganz ohne Papier und Unterschrift im authentifizierten ELSTER-Verfahren zu übermitteln.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. Oktober 2014, VI R 82/13, <http://bundesfinanzhof.de/entscheidungen/entscheidungen-online>

## 23. Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen

Eigentümer von vermieteten Wohnungen, Häusern und Gewerbeimmobilien können sich bei Leerstand oder ausbleibenden Mietzahlungen zumindest einen Teil der gezahlten Grundsteuer des Jahres 2014 vom Finanzamt erstatten lassen. Dazu muss bis zum **31. März 2015** ein Antrag auf Erlass der Grundsteuer gestellt werden. Die Frist kann nicht verlängert werden, da es sich um eine gesetzliche Ausschlussfrist handelt.

Um einen teilweisen Grundsteuererlass zu bekommen, muss der Ertrag der Immobilie um mehr als 50 % des normalen Rohertrags gemindert sein. Liegen die Voraussetzungen vor, wird die Grundsteuer pauschaliert in zwei Billigkeitsstufen erlassen:

- bei einer Ertragsminderung von über 50 % um 25 % und
- bei einer Ertragsminderung von 100 % in Höhe von 50 %.

Wie ist der normale Rohertrag bei bebauten Grundstücken zu errechnen? Dazu ist zunächst die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiete (Nettomiete inkl. der sog. kalten Betriebskosten) zu ermitteln. Als üblich gilt die Miete, die für ein bebautes Grundstück in gleicher oder ähnlicher Lage und Ausstattung erzielt werden kann. Dazu kann ein aktueller Mietspiegel herangezogen werden. Die Ertragsminderung ermittelt sich dann aus der Differenz zwischen der tatsächlich erzielten Jahresrohmiete und der üblichen Jahresrohmiete. Somit ist es für die Ermittlung des normalen Rohertrags nicht mehr relevant, ob zu Beginn des Kalenderjahres eine Vermietung vorlag bzw. welcher Mietpreis tatsächlich für die Räume erzielt wurde.

Der Grundsteuererlass wird nur gewährt, wenn der Eigentümer die Ertragsminderung nicht selbst zu vertreten hat. Bei Ertragsminderung durch Leerstand muss der Eigentümer nachweisen, dass er sich im gesamten Erlasszeitraum um die Vermietung bemüht hat. Dabei darf er keine höhere als eine marktgerechte Miete verlangen. Er braucht aber auch keine Miete verlangen, die sich am untersten Segment der Mietpreisspanne befindet. Die Vermietungsbemühungen muss der Eigentümer nachweisen, wie etwa durch Anzeigen in Zeitungen oder Internet oder indem er einen Makler beauftragt.

Bei unbebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nicht möglich.

Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nur schwer zu bekommen. Der Erlass wird nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen im Erlassjahr unbillig wäre, z.B. bei mangelnder Kreditfähigkeit oder bei Betriebsverlusten. Werden etwa bei Schäden durch Naturkatastrophen staatliche Zuschüsse oder Versicherungsleistungen gewährt, müssen diese Zahlungen berücksichtigt werden und führen ggf. dazu, dass u.U. keine Unbilligkeit vorliegt. Auch hier darf der Eigentümer die Minderung nicht zu vertreten haben. Bei eigengewerblich genutzten Grundstücken müssen zwingend äußere Umstände zur (teilweisen) Stilllegung geführt haben, wie etwa eine schlechte Konjunkturlage oder ein Strukturwandel. Ist die Minderung jedoch Folge einer Neugründung oder Betriebserweiterung (Fehlinvestition), liegt die Ursache im Bereich des Unternehmerrisikos und gilt damit als selbst verursacht.

**Hinweis:**

Auch bei **land- und forstwirtschaftlichen Betrieben** kommt ein Erlass der Grundsteuer wegen wesentlicher Ertragsminderung in Betracht, wenn der Landwirt die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat.

Wir prüfen gerne, ob für Sie ein Grundsteuererlass für das Kalenderjahr 2014 in Betracht kommt und übernehmen das Antragsverfahren. Wichtig ist, dass der Erlassantrag noch bis zum **31. März 2015** bei der Gemeinde eingeht und die Gründe für einen Grundsteuererlass durch entsprechende Nachweise belegt werden können.

## 24. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages

Die Finanzverwaltung vertritt eine sehr restriktive Auffassung, wenn es um die nachträgliche Erhöhung eines Investitionsabzugsbetrages geht. Diese Haltung wird sie jetzt wohl aufgeben müssen.

Ein Photovoltaikanlagenbetreiber hatte im Jahr 2008 im Rahmen seiner Einnahme-Überschuss-Rechnung negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 110.000 € erklärt. Diese resultierten aus einem Investitionsabzugsbetrag für die geplante Anschaffung eines Photovoltaik-Kraftwerks, das er im Rahmen eines neuen Gewerbebetriebs betreiben wollte. Die Anschaffungskosten schätzte er dabei auf 275.000 €. 2009 machte er einen weiteren Verlust aus dem geplanten Gewerbebetrieb Photovoltaikanlage in Höhe von 90.000 € durch die entsprechende Aufstockung des 2008 angesetzten Investitionsabzugsbetrages geltend. Die Anschaffungskosten bezifferte er mittlerweile auf 620.000 €. Tatsächlich investierte er im Jahr 2010 in eine entsprechende Anlage für rund 650.000 €.

Das Finanzamt lehnte die Aufstockung des Investitionsabzugsbetrages ab. Ein solcher könne nur in einem (einzigen!) Jahr geltend gemacht werden.

Das sah der BFH jetzt anders. Zwar ließen sich weder im Gesetzeswortlaut noch aus der Systematik des Gesetzes eindeutige Anhaltspunkte für oder gegen eine Aufstockung finden. Sowohl die historische Entwicklung des Gesetzes als auch der Gesetzeszweck sprächen aber für die Zulässigkeit späterer Aufstockungen eines für dasselbe Wirtschaftsgut bereits gebildeten Investitionsabzugsbetrages.

Zum einen habe der Gesetzgeber nur bestimmte Änderungen durch die Neufassung der entsprechenden Vorschrift im Einkommensteuergesetz im Rahmen der Unternehmensteuerreform ab 2008 vornehmen wollen. Zum anderen sollte nach dem Willen des Gesetzgebers die Wettbewerbssituation kleiner und mittlerer Betriebe verbessert werden, deren Liquidität und Eigenkapitalbildung unterstützt sowie die Investitions- und Innovationskraft gestärkt werden. Dieser Gesetzeszweck werde durch die Zulassung späterer Aufstockungen eines bereits in einem Vorjahr in Anspruch genommenen Investitionsabzugsbetrages nicht unterlaufen, sondern, im Gegenteil, gerade verwirklicht.

**Hinweis:**

Ein für ein bestimmtes Wirtschaftsgut in einem Vorjahr gebildeter Investitionsabzugsbetrag kann also in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. November 2014, X R 4/13, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 25. Investitionsabzugsbetrag auch im Jahr der Anschaffung möglich?

Der BFH hat ein weiteres Urteil im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages gefällt. Dabei ging es ebenfalls um einen Photovoltaikanlagenbetreiber, der für das Jahr 2008 einen Verlust in Höhe von rund 24.000 € erklärte. Dieser Verlust resultierte u.a. aus einem in dem Jahr beantragten Investitionsabzugsbetrag. Die Anschaffung der Anlage war aber bereits in demselben Jahr erfolgt.

Das Finanzamt ließ den Investitionsabzugsbetrag nicht zum Abzug zu. Dieser könne nur für eine zukünftige Investition gebildet werden. Im Jahr der Anschaffung sei das nicht möglich. Hier könne der Steuerpflichtige lediglich die Sonderabschreibungen in Höhe von 20 % vornehmen.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte dies zwar auch so gesehen, überraschenderweise hatte der BFH der eingelegten Nichtzulassungsbeschwerde allerdings stattgegeben. Letztendlich führte die Revision jedoch auch nicht zum Erfolg.

Ein Investitionsabzugsbetrag setze die Absicht einer künftigen Anschaffung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts voraus. Das begünstigte Wirtschaftsgut müsse in den folgenden drei Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt werden. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut dürfe er nur für den künftigen Erwerb bzw. die künftige Herstellung eines Wirtschaftsguts gebildet werden. Da ausdrücklich nur künftige Investitionen begünstigt seien, komme die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts nicht in Betracht.

**Hinweis:**

Verfassungsrechtliche Bedenken im Hinblick darauf, dass möglicherweise Betriebsneugründer von den Segnungen des Investitionsabzugsbetrages ausgeschlossen sein könnten, hat der BFH nicht weiter aufgegriffen.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. November 2014, X R 19/13, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 26. Investitionsabzugsbetrag und Verlustverrechnungsverbot

Für Kommanditisten einer KG sieht das Einkommensteuergesetz ein Verlustabzugsverbot vor, soweit durch die Verluste aus der KG-Beteiligung bei den Kommanditisten ein negatives Kapitalkonto entsteht oder sich erhöht. Der Gesetzgeber begrenzt damit den Abzug und die Verrechnung der Verluste aus einer Kommanditbeteiligung mit anderen Einkünften auf die Haftungseinlage des Kommanditisten. Ausgenommen hiervon sind Verluste, die der Kommanditist im Sonderbetriebsvermögen erleidet, z.B. durch die Überlassung eines in seinem Alleineigentum befindlichen Grundstücks an die KG. Diese Verluste sind grundsätzlich unbeschränkt ausgleichs- und abzugsfähig.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg musste sich nun mit der Frage beschäftigen, wie sich die Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrages, der außerhalb der Bilanz vom Gewinn der KG abzuziehen ist, auf den Verlustabzug bei einem Kommanditisten mit negativem Kapitalkonto auswirkt. Hierbei stellte das Finanzgericht fest, dass ein die Gesamthand betreffender Investitionsabzugsbetrag, der außerbilanziell zu erfassen ist, für die Ausgleichs- und Abzugsbeschränkung der beschränkt haftenden Gesellschafter wie Sonderbetriebsvermögen zu behandeln ist. Daher könne die Verlustbeschränkung hier nicht greifen. Der außerbilanzielle Charakter des Investitionsabzugsbetrages stelle sicher, dass dieser sich unabhängig vom Stand des Kapitalkontos auswirke, was der Zielsetzung des Gesetzgebers entspreche.

Anders sei dies bei der außerbilanziellen Hinzurechnung von nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben. Denn im Gegensatz zum Investitionsabzugsbetrag hätten sich diese (außerbilanziellen) Hinzurechnungen zunächst ergebnismindernd in der Steuerbilanz ausgewirkt und seien entsprechend bei der Bestimmung des nicht ausgleichsfähigen Verlustes zu berücksichtigen.

**Hinweis:**

Im Ergebnis dürfte dies bedeuten, dass die Bildung eines Investitionsabzugsbetrages, auch bei negativen Kapitalkonten der Gesellschafter, zu einem abzugs- und ausgleichsfähigen Verlust führt. Gleichzeitig beeinflusst die Auflösung des Investitionsabzugsbetrages nicht die Kapitalkonten der Gesellschafter und darf in der Folge bei der gesonderten Feststellung der nicht ausgleichsfähigen Verluste der Gesellschafter nicht berücksichtigt werden. Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen. Ob diese genutzt wurde, ist zurzeit noch nicht bekannt.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 19. November 2014, 1 K 3220/12, LEXinform Nr. 5017434

## 27. Bagatellgrenze für die gewerbliche Abfärbewirkung

Der BFH hat in gleich drei Urteilen eine neue Bagatellgrenze definiert, bis zu der die sogenannte Abfärbewirkung nicht greift.

Das Einkommensteuergesetz sieht nämlich eine Regelung vor, nach der die Einkünfte einer Personengesellschaft, die dem Grunde nach Einkünfte aus Vermögensverwaltung oder aus selbstständiger Arbeit erzielt, vollständig in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden, wenn die Personengesellschaft daneben gewerbliche Einkünfte erzielt - wenn auch nur im geringem Umfang.

Im ersten Streitfall waren die Gesellschafter einer GbR als Rechtsanwälte und Insolvenzverwalter tätig. Dabei wurden auch angestellte Rechtsanwälte eingesetzt, die zwischen 2 % und 3 % des Gesamtumsatzes der GbR erwirtschafteten. Das Finanzamt sah hierin mangels Eigenverantwortlichkeit der Gesellschafter gewerbliche Einkünfte, die aufgrund der Abfärberegelung dazu führen sollten, dass sämtliche Einkünfte der GbR als gewerblich zu beurteilen waren. Im zweiten Fall handelte es sich um eine freiberufliche Karnevalsengesangsgruppe, die auch CDs, T-Shirts, Aufkleber und Kalender verkaufte (Umsatzanteil daraus rund 2,26 %). Im dritten Fall handelte es sich

um eine freiberufliche Werbeagentur in der Rechtsform einer GbR, die außerdem Druckaufträge vermittelte. Diese machten zwischen 4,27 % und 4,91 % ihres Umsatzes aus.

Das Finanzamt beurteilte sämtliche Einkünfte als gewerblich und setzte Gewerbesteuer fest. Der BFH teilte zwar die Auffassung des Finanzamtes, dass die neben den eigentlichen freiberuflichen Tätigkeiten erzielten Umsätze als gewerblich zu beurteilen waren. In den beiden ersten Fällen lehnte er jedoch die „Abfärbung“ dieser gewerblichen Einkünfte auf die übrigen Einkünfte der GbR als unverhältnismäßig ab. Im dritten Fall griff jedoch die Abfärbung.

Grundsätzlich habe das Bundesverfassungsgericht die Abfärberegulation als verfassungsgemäß beurteilt. Allerdings führe eine gewerbliche Tätigkeit dann nicht zu einer Umqualifizierung der freiberuflichen Einkünfte, wenn es sich um eine gewerbliche Tätigkeit von äußerst geringem Umfang handle.

In den neu ergangenen Urteilen definiert der BFH nun, wann von einem „äußerst geringen Umfang“ auszugehen ist. Ein solcher ist gegeben, wenn die gewerblichen Umsätze 3 % der Gesamtnettoumsätze der GbR und den Betrag von 24.500 € nicht übersteigen.

#### **Hinweis:**

Es ist sehr erfreulich, dass der BFH hier die Bagatellgrenze klar definiert und es nicht, wie in der Vergangenheit, bei Einzelfallentscheidungen belässt. Somit sorgt er für Rechtsicherheit und vermeidet unnötigen Streit mit der Finanzverwaltung. Die Verwaltung sah bisher aufgrund der bestehenden BFH-Rechtsprechung lediglich dann von einer Umqualifizierung der Einkünfte ab, wenn die originäre gewerbliche Tätigkeit nicht mehr als 1,25 % der Gesamtumsätze einer Personengesellschaft ausmachte. Somit stellt die vom BFH aufgestellte Grenze für die Praxis eine deutliche Erleichterung da.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. August 2014, VIII R 6/12, VIII R 16/11, VIII R 41/11, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## **28. Keine vGA durch Weiterleitung erstatteter Arbeitgeberanteile**

Der BFH hat entschieden, dass die Weiterleitung von erstatteten Arbeitgeberbeiträgen zur Rentenversicherung an einen dem beherrschenden Gesellschafter einer GmbH nahestehenden Arbeitnehmer, auch bei einer fehlenden Vereinbarung, nicht zwangsläufig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen muss.

Die Ehefrau des alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH war als Arbeitnehmerin bei der GmbH angestellt. Die GmbH stufte die Tätigkeit zunächst als rentenversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis ein und führte die Rentenversicherungsbeiträge an den Sozialversicherungsträger ab. Später stellte sich jedoch heraus, dass keine Rentenversicherungspflicht gegeben war. Die zu Unrecht gezahlten Beiträge wurden an die GmbH zurückerstattet und in voller Höhe an die angestellte Ehefrau weitergeleitet.

Bei einer Betriebsprüfung sah das Finanzamt hierin eine verdeckte Gewinnausschüttung. Nach Ansicht des Betriebsprüfers handelte es sich um eine freigiebige Zuwendung der GmbH an eine nahe Angehörige des Gesellschafters in Höhe der weitergeleiteten Arbeitgeberanteile, die dem Gesellschafter zuzurechnen sei. Erstattungs berechtigt für die Arbeitgeberbeiträge sei die GmbH. Der Arbeitsvertrag habe keine Regelungen zur Zukunftssicherung, zu Pensionszusagen oder zur Zahlung freiwilliger Rentenversicherungsbeiträge vorgesehen.

Im Revisionsverfahren bestätigte nun der BFH das Urteil des Finanzgerichtes, das in der Weiterleitung der Arbeitgeberbeiträge an die angestellte Ehefrau keine verdeckte Gewinnausschüttung sah.

Hinsichtlich der Frage, ob hier eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliege, sei auf die fremdübliche und tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses abzustellen. Vergütungen aus einem Arbeitsvertrag mit nahen Angehörigen seien betrieblich und nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn das Gehalt angemessen sei und dem entspreche, was ein Fremder unter vergleichbaren Umständen als Gegenleistung erhalten würde.

Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis sei hier nicht gegeben, da das Finanzgericht festgestellt habe, dass der Bruttolohn auch unter Hinzurechnung der erstatteten Arbeitgeberbeiträge als angemessen im Verhältnis zu der von der Ehefrau erbrachten Arbeit zu würdigen sei. An diese Feststellung des Finanzgerichtes sei der BFH gebunden.

#### **Hinweis:**

Der BFH störte sich auch nicht daran, dass es im Arbeitsvertrag an einer entsprechenden Regelung darüber fehlte, dass die GmbH sich an der Altersvorsorge der angestellten Ehefrau beteiligte. Wäre die fehlende Rentenversicherungspflicht von Beginn an bekannt gewesen, wäre auch von vornherein ein höherer Bruttolohn vereinbart worden, so der BFH. Daher sei hier eine im Vorhinein getroffene klare und eindeutige Vereinbarung entbehrlich.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Oktober 2014, VIII R 21/12, LEXinform Nr. 0929079

## 29. Wahlrecht zur Buchwertfortführung

Bei der Einbringung eines Betriebs, Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils in eine Kapital- oder Personengesellschaft hat die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen grundsätzlich mit dem **gemeinen Wert** (entspricht in etwa dem Verkehrswert) anzusetzen. Dieser Wert gilt dann für den Einbringenden als Veräußerungspreis. Folglich werden bei der einbringenden Gesellschaft die stillen Reserven komplett aufgedeckt. Dies ist aber häufig unerwünscht, da damit natürlich erhebliche Steuerbelastungen verbunden sein können.

Weil die Wirtschaftsgüter grundsätzlich steuerverhaftet bleiben, gewährt der Gesetzgeber deshalb die Möglichkeit, einen Antrag auf Buchwertfortführung zu stellen. Außerdem besteht die Möglichkeit, einen Zwischenwert zu wählen.

### Hinweis:

Dieser Antrag ist spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die neue Gesellschaft zuständigen Finanzamt zu stellen.

Die Neuregelung gilt seit der Neufassung des Umwandlungsteuergesetzes, wurde aber erst im Jahre 2011 von der Finanzverwaltung im Wege eines Erlasses konkretisiert, insbesondere hinsichtlich des Buchwertantrages.

Die bayerische Finanzverwaltung gibt nun erste praktische Hinweise:

- Unter dem Begriff der steuerlichen Schlussbilanz ist keine eigenständige Bilanz der übernehmenden Gesellschaft zu verstehen. Vielmehr ist die (reguläre) Steuerbilanz gemeint, in der das übernommene Betriebsvermögen erstmals anzusetzen ist.
- Wird die Steuerbilanz auf den Bilanzstichtag abgegeben, ohne weitere Erklärung zur Ausübung des Wahlrechts, ist die Antragsfrist verstrichen und der darin angesetzte Wert maßgebend. Wird lediglich eine Handelsbilanz ggfs. mit notwendigen Korrekturen eingereicht und wird diese der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt, gilt das Bewertungswahlrecht ebenfalls als ausgeübt.

Der Antrag bedarf keiner besonderen Form. Er ist bedingungsfeindlich und unwiderruflich. Ein vor Ablauf der Antragsfrist gestellter Antrag kann auch nicht bis zum Ablauf der Antragsfrist widerrufen oder geändert werden. Aus dem Antrag muss sich ausdrücklich ergeben, ob das übergehende Vermögen zum Buchwert oder zu einem Zwischenwert anzusetzen ist. Der Antrag auf abweichenden Wertansatz kann ausdrücklich oder konkludent (durch Abgabe der Steuererklärung mit einer Bilanz, die der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt wird) erfolgen.

### Hinweis:

Da in vielen Fällen in diesen Bilanzen die Buchwerte ausgewiesen sind, geht die bayerische Finanzverwaltung daher von einem konkludent ausgeübten Wahlrecht zur Buchwertfortführung aus. Sofern keine Schlussbilanz auf den entsprechenden Stichtag der aufnehmenden Gesellschaft vorgelegt wird, werden die Finanzämter in Zweifelsfällen angehalten, eine entsprechende Schlussbilanz anzufordern.

### Beispiel:

*Es liegt eine rückwirkende Einbringung in eine neu zu gründende Personengesellschaft vor (8 Monate). Handelsrechtlicher Umwandlungsstichtag ist der 01.01.2012. Die Personengesellschaft gibt eine Eröffnungsbilanz auf den 01.01.2012 und eine Schlussbilanz auf den 31.03.2012 unter Ansatz aufgestockter Werte ab (erhöhtes Abschreibungsvolumen).*

*Steuerlicher Übertragungsstichtag ist der 31.03.2011. Der einzige Geschäftsvorfall der übernehmenden Personengesellschaft im Jahr 2011 ist die Übernahme des Betriebsvermögens. Maßgebende Bilanz für die Ausübung des Bewertungswahlrechts ist die Schlussbilanz auf den 31.03.2011. Die Frist zur Ausübung des Bewertungswahlrechts war bei dieser Konstellation noch nicht abgelaufen. Es ist daher in solchen Fällen zwingend erforderlich, die steuerliche Schlussbilanz auf den 31.03.2011 anzufordern.*

### Hinweis:

Es ist davon auszugehen, dass die anderen Länderfinanzministerien dies ebenfalls so sehen. Rechtssicher ist dies aber nicht, wie ein bereits jetzt beim BFH anhängiges Verfahren zeigt. Es empfiehlt sich daher, möglichst frühzeitig einen entsprechenden Antrag zu stellen.

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 14. November 2014, S 1978d 2.1-17/10 St32, DB 2014 S. 1342

## 30. Begünstigte Übertragung trotz des Verkaufs von Vermögen

Der BFH hat jetzt ein wichtiges Urteil aus dem Jahr 2011 noch einmal bestätigt. Dabei geht es um die steuerneutrale Übertragung von Betriebsvermögen auf die nachfolgende Generation bei gleichzeitigem Verkauf von einzelnen Vermögensbestandteilen. Konkret war folgender Fall zu entscheiden:

Eine GmbH & CoKG - Gesellschafter waren neben der GmbH Vater und Sohn - hatte bis zum Jahre 2001 in einem Gebäudekomplex ein Spielwarengeschäft betrieben. Die Grundstücke gehörten allein dem Vater, der sie der KG zur Nutzung überließ. Nach Einstellung des Spielwarenbetriebes wurden

die Grundstücke anderweitig genutzt, u.a. an eine Eisdielen vermietet. Im Jahr 2007 verkaufte der Vater eines der Grundstücke zum Preis von 500.000 € an den Betreiber der Eisdielen, nachdem schon seit 2004 über einen Verkauf verhandelt worden war. Im gleichen Jahr übertrug er seinen Kommanditanteil, seinen Anteil an der Komplementär-GmbH und das andere verbliebene Grundstück im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf seinen Sohn. Im Zusammenhang mit der Grundstücksübertragung behielt er sich an einer der Wohnungen im Gebäude, das er bisher schon selber genutzt hatte, ein lebenslanges Wohnrecht vor, außerdem noch Altenteilsleistungen. Der Steuerpflichtige war der Auffassung, dass das gesamte (verbliebene) Vermögen unentgeltlich und zu Buchwerten auf seinen Sohn übergegangen war.

Das Finanzamt sah in dem Vorgang dagegen eine Betriebsaufgabe. Der Sohn habe aufgrund der zeitnahen Veräußerung des einen Grundstücks an den Eisdielenbetreiber nicht sämtliche wesentliche Betriebsgrundlagen erhalten. Dies sei aber Voraussetzung für eine Buchwertfortführung. Daher gingen die Beamten von einer Gesamtbetriebsaufgabe aus und wollten die stillen Reserven komplett besteuern - wenn auch tarifvergünstigt.

Damit lagen sie aber falsch, wie jetzt der BFH feststellte. Veräußert ein Mitunternehmer aufgrund einheitlicher Planung Sonderbetriebsvermögen, bevor er den ihm verbliebenen Mitunternehmeranteil unentgeltlich überträgt, steht dies der Buchwertfortführung nicht entgegen, so die Richter.

Der Vater hat seinen Mitunternehmeranteil nicht dadurch aufgegeben, dass er neben dem Anteil am Vermögen der GmbH & CoKG, dem Anteil an der Komplementär-GmbH und dem einen Grundstück nicht auch das weitere Grundstück unentgeltlich auf seinen Sohn übertragen hat. Denn das zuerst veräußerte Grundstück stand im Zeitpunkt der Übertragung des Gesellschaftsanteils gerade nicht mehr in seinem Eigentum. Es gehörte deshalb nicht mehr zu seinem Mitunternehmeranteil.

Die kurz zuvor vorgenommene Veräußerung kann auch nicht im Wege einer zusammenfassenden Betrachtung als Teil des Übertragungsvorgangs angesehen werden („Gesamtplan“). Dabei spielt es keine Rolle, ob Veräußerung und Anteilsübertragung auf einem einheitlichen Plan beruhen. Denn selbst wenn dies der Fall wäre, würde die Grundstücksveräußerung nicht zur Aufgabe des Mitunternehmeranteils führen.

**Hinweis:**

Damit bestätigte der BFH noch einmal seine für Umstrukturierungen wichtige neuere Rechtsprechung. Getragen wird die Auffassung davon, dass die stillen Reserven ja auf jeden Fall steuerverhaftet bleiben. Für die sogenannte Gesamtplanrechtsprechung sieht der BFH in solchen Fällen daher keinen Raum. Diese hat der BFH im Zusammenhang mit einer tarifbegünstigten Betriebsaufgabe vor dem Hintergrund einer missbräuchlichen Gestaltung herangezogen. Diese Grundsätze könnten jedoch nicht auf die unentgeltliche Übertragung von Betrieben und Mitunternehmeranteilen übertragen werden.

Bisher setzt die Finanzverwaltung diese Rechtsprechung nicht um. Es ist zu hoffen, dass sie in Anbetracht des neuen Urteils und der Festigung der Rechtsprechung von ihrer restriktiven Auffassung endlich abrückt.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Dezember 2014, IV R 29/14, LEXinform Nr. 0934777

### **31. Abschreibung beim Erwerb eines Mitunternehmeranteils**

Wird ein Mitunternehmeranteil an einer Personengesellschaft erworben, so erwirbt der Käufer neben dem ideellen Firmenwert des Mitunternehmeranteils auch das Teileigentum an den Wirtschaftsgütern der Gesellschaft. In die Ermittlung des Kaufpreises fließen natürlich die tatsächlichen Werte der Wirtschaftsgüter ein. Liegt der Kaufpreis, der für das Miteigentum an den Wirtschaftsgütern gezahlt wird, über den anteiligen Buchwerten in der Gesamthandsbilanz der Gesellschaft, so ist für den eintretenden Gesellschafter eine positive Ergänzungsbilanz zu erstellen, in der die von ihm erworbenen stillen Reserven abgebildet und abgeschrieben werden. Der BFH hat nun entschieden, wie die Abschreibung in einer solchen Ergänzungsbilanz des eintretenden Gesellschafters zu erfolgen hat.

Eine KG hatte in den 1980er Jahren ein Containerschiff erworben und anhand der zum Zeitpunkt des Kaufes gegebenen Nutzungsdauer abgeschrieben. Später kam es zu Gesellschafterwechseln, bei denen die Kaufpreise die Kapitalkonten der ausscheidenden Gesellschafter überstiegen. Die Mehrbeträge erfasste die KG in Ergänzungsbilanzen und schrieb diese über die gleiche (Rest-)Nutzungsdauer wie in der Gesamthandsbilanz ab.

Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass die Mehrwerte anhand der Restnutzungsdauer eines gebrauchten Schiffes im Erwerbszeitpunkt zu ermitteln seien. Es verteilte die Mehrwerte dementsprechend auf einen längeren Nutzungszeitraum.

Vor dem Finanzgericht hatte die KG zwar noch Erfolg. Der BFH kassierte dieses positive Urteil jedoch. Die in der Ergänzungsbilanz erfassten Anschaffungskosten des Anteilseigners seien so fortzuführen wie es auch bei einem Einzelunternehmer, bei dem derartige Anschaffungskosten anfallen, erfolgen würde. Deshalb sei die AfA für die Mehrwerte auf die im Zeitpunkt des Anteilserwerbs geltende Restnutzungsdauer vorzunehmen. Dementsprechend müsse die Restnutzungsdauer im Zeitpunkt des Anteilserwerbs neu geschätzt werden. Zugleich stünden dem Gesellschafter die

Abschreibungswahlrechte zu, die auch ein Einzelunternehmer in Anspruch nehmen könnte. In den Ergänzungsbilanzen sei daher die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nach den Grundsätzen zu bestimmen, die für den Erwerb eines gebrauchten Schiffes gelten.

**Hinweis:**

Für den Fall einer negativen Ergänzungsbilanz, d.h. wenn der Kaufpreis unter den Buchwerten der erworbenen Wirtschaftsgüter liegt, wie es bei einem Notverkauf der Fall sein kann, weist der BFH jedoch darauf hin, dass die Anpassung der Buchwerte korrespondierend zur Gesamthandsbilanz (Gesellschaftsbilanz) zu erfolgen hat. Hier diene die Auflösung des Korrekturpostens nur dazu, ein zu hohes Abschreibungsvolumen zu kompensieren.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. November 2014, IV R 1/11, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### **32. Fahrten eines Selbstständigen zu seinem einzigen Auftraggeber**

Ein Einzelunternehmer hatte im Jahr 2008 lediglich einen einzigen Auftraggeber, für den er die Finanzbuchhaltung, die Lohn- und Gehaltsabrechnungen sowie das EDV-System betreute. Er suchte dessen Betrieb an vier bis fünf Tagen wöchentlich auf. Weitere betriebliche Tätigkeiten führte er in Räumen durch, die im Obergeschoss des von ihm und seiner Lebensgefährtin bewohnten Einfamilienhauses lagen. Für die Fahrten zu seinem Auftraggeber begehrte er den Abzug von Betriebsausgaben nach Reisekostengrundsätzen, also Hin- und Rückfahrt mit jeweils 0,30 € je gefahrenen Kilometer. Das Finanzamt gestand ihm aber nur die Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 € je Entfernungskilometer zu.

Der BFH bestätigte die Ansicht der Finanzverwaltung. Verfüge ein Unternehmer nicht über eine eigene Betriebsstätte, so könne eine Betriebsstätte an dem Ort angenommen werden, an dem er die geschuldete Leistung zu erbringen habe, in der Regel also der Betrieb des Auftraggebers. Folglich handele es sich dann um Fahrten zur Betriebsstätte, für die nur die Entfernungspauschale geltend gemacht werden könne.

Allerdings wies er das Verfahren an das Finanzgericht Düsseldorf zurück. Dies muss jetzt noch einmal prüfen, ob der Steuerpflichtige nicht auch im Obergeschoss des Einfamilienhauses eine Betriebsstätte unterhalten hat. Dann lägen Fahrten zwischen zwei Betriebsstätten vor, für die wiederum der Ansatz der tatsächlich gefahrenen Kilometer erfolgen kann. Aufgrund der engen räumlichen Verbindung könnte es sich jedoch eher um ein häusliches Arbeitszimmer handeln.

Die Rechtsprechung der verschiedenen Senate des BFH zu dieser Frage ist nicht ganz einheitlich. Überwiegend wurde jedoch entschieden, dass Betriebsstätte auch der Betrieb des Auftraggebers sein kann. Der BFH sieht in dem aktuellen Urteil in Anbetracht des ab 2014 geltenden neuen Reisekostenrechtes auch keine Veranlassung, von dem bisherigen Betriebsstättenbegriff abzuweichen, auch wenn es insoweit zu einer Ungleichbehandlung mit Arbeitnehmern kommt.

In ihrem Schreiben zur Anwendung des neuen Reisekostenrechtes für Unternehmer hält die Finanzverwaltung auch für die Zeit ab 2014 weiterhin ausdrücklich an der bisherigen Auslegung des Betriebsstättenbegriffs fest. Unter Betriebsstätte ist danach die von der Wohnung getrennte dauerhafte Tätigkeitsstätte des Steuerpflichtigen zu verstehen, d.h. eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Steuerpflichtigen, des Auftraggebers oder eines vom Auftraggeber bestimmten Dritten, an der oder von der aus die steuerrechtlich relevante Tätigkeit dauerhaft ausgeübt wird. Eine eigene Verfügungsmacht des Steuerpflichtigen ist nicht erforderlich.

**Hinweis:**

Sollte in vergleichbaren Fällen Einspruch eingelegt worden sein, kann dennoch daran festgehalten werden, denn es sind noch weitere Verfahren vor dem BFH anhängig. Wir beraten Sie gerne. Problematisiert wurde im Streitfall im Übrigen nicht die Frage der Scheinselbstständigkeit.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Oktober 2014, X R 13/13, LEXinform Nr. 0929591

### **33. Selbstständige Tätigkeit bei Beschäftigung angestellter Ärzte?**

In einem Verfahren vor dem BFH ging es darum, ob die Erbringung ärztlicher Leistungen durch angestellte Ärzte noch als Ausübung leitender eigenverantwortlicher freiberuflicher Tätigkeit eines selbstständigen Arztes anzusehen ist.

In dem behandelten Fall wurde eine Gemeinschaftspraxis für Anästhesie in der Rechtsform einer GbR betrieben. Diese übte ihre berufliche Tätigkeit ohne Praxisräume als mobilen Anästhesiebetrieb in den Praxen anderer Ärzte aus, die Operationen unter Narkose durchführten. Die Gesellschafter der GbR legten wöchentlich im Voraus fest, welcher Arzt bei welchem Operateur nach den von ihnen entwickelten Behandlungsmethoden tätig werden sollte. Jeweils einer der Gesellschafter führte die Voruntersuchung durch und schlug eine Behandlungsmethode vor. Die eigentliche Anästhesie führte sodann ein anderer Arzt aus. Die GbR beschäftigte eine angestellte Ärztin, die solche Anästhesien nach den Voruntersuchungen der Gesellschafter in einfach gelagerten Fällen vornahm. Das Finanzamt ging in seiner Einschätzung davon aus, dass die Ärzte der GbR zwar leitend tätig waren,

aber wegen der Beschäftigung der angestellten Ärztin nicht mehr eigenverantwortlich und die GbR deshalb gewerblich tätig war.

Wie der BFH in ständiger Rechtsprechung, insbesondere zu Heilberufen oder heilberufsähnlichen Berufstätigkeiten, entschieden hat, ist die Mithilfe qualifizierten Personals für die Freiberuflichkeit des Berufsträgers unschädlich, wenn er bei der Erledigung der einzelnen Aufträge aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig ist.

Diesen Grundsatz bestätigte er jetzt noch einmal. Der Arzt schulde eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten und müsse deshalb einen wesentlichen Teil der Dienstleistung selbst übernehmen. Dafür reiche es aber aus, dass er aufgrund seiner Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit des angestellten Fachpersonals - patientenbezogen - Einfluss nehme.

#### **Hinweis:**

Selbstständige Ärzte üben ihren Beruf grundsätzlich auch dann leitend und eigenverantwortlich aus, wenn sie ärztliche Leistungen von ihren angestellten Ärzten erbringen lassen. Voraussetzung dafür ist, dass sie - patientenbezogen - aufgrund ihrer Fachkenntnisse durch regelmäßige und eingehende Kontrolle maßgeblich auf die Tätigkeit ihres angestellten Fachpersonals Einfluss nehmen, so dass die Leistung den „Stempel der Persönlichkeit“ trägt.

Führt ein selbstständiger Arzt die jeweils anstehenden Voruntersuchungen bei den Patienten durch, legt er für den Einzelfall die Behandlungsmethode fest und behält er sich die Behandlung „problematischer Fälle“ vor, ist die Erbringung der ärztlichen Leitung durch angestellte Ärzte regelmäßig als Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit anzusehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Juli 2014, VIII R 41/12, DStR 2015 S. 30

### **34. Zahlung der Umsatzsteuer „kurz“ nach Jahresende**

In einem beim BFH anhängigen Verfahren war strittig, ob die Umsatzsteuervorauszahlung für das IV. Quartal 2009, die fristgerecht am 11. Januar 2010 (einem Montag) geleistet wurde, als Betriebsausgabe im Rahmen der Gewinnermittlung für das Kalenderjahr 2009 abzugsfähig war.

Bei der Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuss-Rechnung gelten regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben, die „kurze Zeit“ vor Beginn oder nach der Beendigung des Kalenderjahres angefallen sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören, als in diesem Kalenderjahr zu- bzw. abgeflossen. Als „kurze Zeit“ gilt ein Zeitraum von 10 Tagen.

Der Steuerpflichtige argumentierte, dass bei der Begrenzung der Formulierung „kurze Zeit“ auf einen Zeitraum von 10 Tagen zu berücksichtigen ist, dass der 10. Januar 2010 auf einen Sonntag fiel und deshalb für die Fristberechnung der darauffolgende Werktag maßgeblich war.

Der BFH hat in Übereinstimmung mit seiner ständigen Rechtsprechung erneut festgestellt, dass eine Erweiterung der Höchstgrenze von 10 Tagen nicht in Betracht kommt. Bei der Regelung im Einkommensteuergesetz handele es sich nicht um eine Frist, wie sie beispielsweise in der Abgabenordnung oder dem Umsatzsteuerrecht geregelt sei, sondern um eine gesetzlich normierte Zu- und Abflussfiktion. Eine Verlängerung des Zeitraums „kurze Zeit“ komme daher nicht in Betracht.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. November 2014, VIII R 34/12, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### **35. Steuerschuldnerschaft bei Metallen**

Mit Wirkung vom 1. Oktober 2014 an wurde die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei der Umsatzsteuer auf die Lieferung von edlen und unedlen Metallen ausgedehnt, d.h. der Leistungsempfänger muss die Umsatzsteuer einbehalten und abführen. Massive Kritik aus der Wirtschaft zur Nichtanwendbarkeit der Regelung in bestimmten Fällen hat dazu geführt, dass der Gesetzgeber seine Vorgaben noch einmal nachgebessert und entschärft hat. Diese Nachbesserung greift aber erst ab dem 1. Januar 2015. Dabei wurde der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft wieder eingeschränkt. So sind Selen und Gold sowie Draht, Stangen, Bänder, Folien, Bleche und andere flachgewalzte Erzeugnisse und Profile aus unedlen Metallen nicht mehr betroffen. Außerdem wurde eine Bagatellgrenze von 5.000 € eingeführt.

Aufgrund dieses schnellen Wechsels bei der Rechtsanwendung hat die Finanzverwaltung nun eine Nichtbeanstandungsregelung erlassen, um insbesondere auch Umstellungsschwierigkeiten zu vermeiden.

- Bei Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets, die nach dem 30. September 2014 und vor dem 1. Juli 2015 ausgeführt werden, wird es nicht beanstandet, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des **leistenden Unternehmers** ausgegangen sind, sofern der Umsatz von diesem korrekt versteuert wird.

- Bei Lieferungen von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets, die nach dem 31. Dezember 2014 und vor dem 1. Juli 2015 ausgeführt werden, wird es nicht beanstandet, wenn die Vertragspartner einvernehmlich die Steuerschuldnerschaft des **Leistungsempfängers** angewendet haben, obwohl nach der letzten Neuregelung wieder der leistende Unternehmer Steuerschuldner wäre.

**Hinweis:**

Beide Nichtbeanstandungsregelungen gelten auch für Anzahlungen. Kurzfristige Änderungen von Steuergesetzen ohne Anhörung der entsprechenden Fachverbände führen gerade bei der Umsatzsteuer mittlerweile zu unübersichtlichen Anwendungsregelungen. Diese Erfahrung durften Steuerpflichtige im letzten Jahr gleich mehrfach machen, z.B. bei der umsatzsteuerlichen Behandlung der Bauleistungen oder auch von Transporthilfsmitteln. Bei Fragen sprechen Sie uns bitte zeitnah an.

Quelle: BMF-Schreiben vom 22. Januar 2015, IV D 3 S 7279/14/10002 - 02, LEXinform Nr. 5235428

### 36. Wieder Streit um Geschäftsveräußerung im Ganzen

Eine GmbH betrieb zunächst einen Getränkehandel und ab Januar 2006 auch eine Gaststätte in einem Schützenhaus unter der Bezeichnung "Schützenhaus L". Eigentümerin des Schützenhauses war eine Schützenbruderschaft. Diese hatte die Räumlichkeiten, u.a. die Gaststätte sowie Säle, Biergarten und Inventar nebst angrenzender Wohnung zunächst ab März 2005 für die Dauer von 10 Jahren an einen anderen Betreiber verpachtet. Der Pachtvertrag wurde in beiderseitigem Einvernehmen nach kurzer Zeit aber aufgelöst und die Gaststätte an die GmbH verpachtet. Sie sollte darin eine gutbürgerliche Gaststätte mit einer gepflegten Getränkekarte führen. Das der Schützenbruderschaft gehörende Inventar wurde auch an die GmbH verpachtet. Diese traf außerdem eine Überebnahmevereinbarung mit dem bisherigen Betreiber. Darin vereinbart war u.a. der Übergang des Warenbestandes, der Gartenbestuhlung und der bereits gebuchten Veranstaltungen. Zudem wurde vereinbart, dass die GmbH weiteres Inventar in Höhe von 50.000 € zuzüglich der gesetzlichen Mehrwertsteuer übernehmen sollte. Dabei handelte es sich vorwiegend um die Kucheneinrichtung. Der bisherige Betreiber eröffnete im gleichen Ort eine neue Speisegaststätte. Für die Zahlung in Höhe von 50.000 € wurde Umsatzsteuer in Rechnung gestellt und von der GmbH als Vorsteuer abgezogen. Das Finanzamt verweigerte die Auszahlung. Es läge eine sogenannte nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. So sah es jetzt auch das Finanzgericht Düsseldorf:

Eine nicht der Umsatzsteuer unterliegende Geschäftsveräußerung ist auch dann anzunehmen, wenn es sich bei der übertragenen Geschäftsausstattung (Kucheneinrichtung einer vom Veräußerer gepachteten Gaststätte) zwar um eine für die Fortführung des Betriebes wesentliche Sachgesamtheit handelt, der Erwerber jedoch die weiteren zum Betrieb erforderlichen Gegenstände einschließlich der Räumlichkeiten vom bisherigen Verpächter anpachtet.

Entscheidend für das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen ist nicht die Aufgabe der wirtschaftlichen Tätigkeit durch den Veräußerer, sondern die vom Grad der Übereinstimmung oder Ähnlichkeit zwischen den vor und nach der Übertragung ausgeübten Tätigkeiten abhängige Unternehmensfortführung durch den Erwerber.

**Hinweis:**

Das Urteil ist misslich. Mal entscheiden die Finanzgerichte so, mal anders. Zwar hat das Finanzgericht die Revision zugelassen, da höchstrichterlich noch nicht geklärt ist, ob auch dann eine Geschäftsveräußerung im Ganzen anzunehmen ist, wenn es sich bei der übertragenen Geschäftsausstattung zwar um eine für die Fortführung des Betriebes wesentliche Sachgesamtheit handelt, der Erwerber jedoch die weiteren zum Betrieb erforderlichen Gegenstände einschließlich der Räumlichkeiten von einem Dritten anpachtet.

Es empfiehlt sich daher, in nicht ganz eindeutigen Fällen mit einer Umsatzsteuerklausel zu arbeiten. Bitte sprechen Sie uns daher bereits frühzeitig und im Vorfeld an.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 12. Juli 2013, 1 K 4421/10 U, EFG 2014 S. 1034

### 37. Verpflegungsleistungen bei Beherbergungsumsätzen

Der BFH hat im Jahr 2009 entschieden, dass es sich bei der Verpflegung von Hotelgästen um eine Nebenleistung zur Übernachtung handelt. Dieses Urteil wurde jedoch von der Finanzverwaltung nicht angewendet und mit einem sogenannten Nichtanwendungsschreiben belegt.

Diesen Nichtanwendungserlass hat die Finanzverwaltung jetzt aufgehoben. Doch wer meint, jetzt könnte z.B. das Frühstück ebenso wie die Übernachtung mit 7 % versteuert werden, irrt.

Zwar bleibt es bei der gesetzlich geregelten Steuerermäßigung für die kurzfristige Vermietung von Wohn- und Schlafräumen. Diese Steuerermäßigung gilt jedoch nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn es sich um Nebenleistungen zur Beherbergung handelt und diese mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Dies ergebe sich aus dem sogenannten Aufteilungsgebot, so das Bundesfinanzministerium jetzt. Dieses Gebot verdränge den Grundsatz, dass die (unselbstständige) Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teile. Dabei stützt sich die Finanzverwaltung auf ein entsprechendes weiteres Urteil aus dem Jahr 2013.

#### **Hinweis:**

Danach unterliegen nur die unmittelbar der Vermietung (Beherbergung) dienenden Leistungen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Verpflegungsleistungen gehören nicht dazu. Sie sind dem allgemeinen Steuersatz zu unterwerfen. Das gilt auch dann, wenn die Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen zu einem Pauschalpreis angeboten werden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 9. Dezember 2014, IV D 2 S 7100/08/10011, BStBl. 2014 I S. 1620

### **38. Pflicht zur elektronischen Abgabe der USt-Voranmeldung**

Ein Unternehmer hat nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums eine Umsatzsteuervoranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg an das Finanzamt zu übermitteln. Auf Antrag kann das Finanzamt zur Vermeidung von unbilligen Härten auf eine elektronische Übermittlung verzichten. Davon ist auszugehen, wenn die elektronische Abgabe für den Steuerpflichtigen wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar ist, z.B. wenn die Schaffung der technischen Möglichkeiten für eine Datenfernübertragung nur mit einem nicht unerheblichen finanziellen Aufwand möglich wäre oder wenn der Steuerpflichtige nach seinen individuellen Kenntnissen und Fähigkeiten nicht oder nur eingeschränkt in der Lage ist, die Möglichkeiten der Datenfernübertragung zu nutzen.

Die grundsätzliche Verpflichtung zur elektronischen Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen liegt jedoch nach Ansicht des Finanzgerichtes Bremen im Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, dient verfassungsrechtlich legitimen Zielen und verstößt nicht gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit.

Die Sicherheitsbedenken eines IT-Unternehmens reichten den Richtern jedenfalls nicht aus, den Steuerpflichtigen von der elektronischen Abgabe zu befreien. Nach der bisherigen Rechtsprechung sei die Übermittlung der Daten im ELSTER-Verfahren nicht manipulationsanfälliger als im papiergebundenen System. Die in jüngster Vergangenheit öffentlich bekannt gewordene Sicherheitslücke beim Verschlüsselungsverfahren SSL gebe keinen Anlass dazu, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

Quelle: FG Bremen, Urteil vom 26. Juni 2014, 2 K 12/14 (2), NZB eingelegt (Az. des BFH: XI B 79/14), EFG 2014 S. 1732

### **39. Umzugskosten – neue Pauschalen**

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

Abzugsfähig sind die folgenden Kosten:

- **Reisekosten:** Fahrtkosten am Umzugstag sind mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer zzgl. Verpflegungsmehraufwand absetzbar. Fahrtkosten für die Wohnungssuche oder für Besichtigungen können nur für zwei Reisen in Höhe der billigsten Fahrkarte eines öffentlichen Beförderungsmittels geltend gemacht werden.
- **Kosten der Wohnungssuche:** Abziehbar sind Kosten für Wohnungssuche, Inserate, Telefon und Makler. Soll ein Einfamilienhaus oder eine Eigentumswohnung erworben werden, können diese Kosten nicht geltend gemacht werden, denn sie zählen zu den Anschaffungskosten der Wohnung.
- **Transportkosten:** Absetzbar sind die Kosten eines Umzugsunternehmens oder die Kosten eines Leihwagens. Wird der eigene Pkw genutzt, sind wiederum die Fahrtkosten mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer abzugsfähig. Die Fahrtkosten können auch angesetzt werden, wenn die bisherige Wohnung angefahren werden muss, etwa zu Renovierungszwecken.
- **Mietenschädigung:** Oftmals müssen Steuerpflichtige doppelt Miete zahlen - für die alte Wohnung, weil dort Kündigungsfristen eingehalten werden müssen, und für die neue Wohnung, weil sonst eine Anmietung nicht zustande gekommen wäre. In solchen Fällen kann bis zum Einzugstag in die neue Wohnung die Miete für diese Wohnung und ab dem Auszugstag die Miete für die bisherige Wohnung abgesetzt werden.
- **Kosten für zusätzlichen Unterricht für Kinder:** Dafür gibt es einen Höchstbetrag für Umzüge ab dem 1. März 2014 in Höhe von 1.802 € je Kind. Bei Umzügen ab dem 1. März 2015 sind es maximal 1.841 €.

- Schließlich gibt es für **sonstige Umzugsauslagen** einen Pauschbetrag, der neben den o.g. Kosten geltend gemacht werden kann. Dieser wurde aktuell angepasst und beträgt für Umzüge ab dem 1. März 2014 1.429 € für Verheiratete und 715 € Ledige (ab 1. März 2015: 1.460 € bei Verheirateten bzw. 730 € bei Ledigen). Der Betrag erhöht sich für jede weitere Person, z.B. Kinder, um 315 € (ab 1. März 2015: 322 €).

**Hinweis:**

Das Finanzamt verlangt den Nachweis der entstandenen Umzugskosten.

Quelle: BMF-Schreiben vom 6. Oktober 2014, IV C 5 S 2353/08/10007, BStBl. 2014 I S. 1342

#### 40. Übernommene Benzinkosten bei 1 %-Methode

Nach Auffassung des Finanzgerichtes Düsseldorf können übernommene Benzinkosten des Arbeitnehmers als Werbungskosten für die Erlangung des geldwerten Vorteils aus der PKW-Nutzung auch bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils anhand der 1 %-Methode abgezogen werden.

Im verhandelten Fall bekam ein Außendienstmitarbeiter von seinem Dienstherrn ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt, das er auch für private Zwecke nutzen durfte. Die Benzinkosten wurden jedoch nicht von seinem Arbeitgeber übernommen. Die selbst getragenen Kosten machte der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend und legte ein Fahrtenbuch vor, mit dem er eine berufliche Nutzung von rund 70 % nachwies. Da im Fahrtenbuch nicht den Kilometerstand beim Übergang von der privaten zur beruflichen Nutzung angegeben wurde, das Fahrtenbuch lediglich Ortsnamen als Zielangabe beinhaltete und keine genauen Adressen angegeben waren, wurde es vom Finanzamt als unzulässig verworfen. Stattdessen wurde die private Nutzung anhand der 1 %-Methode ermittelt und gleichzeitig der Abzug der Benzinkosten als Werbungskosten abgelehnt. Das Finanzamt verwies in seiner Begründung auf die geltende Verwaltungsauffassung und die bisherige BFH-Rechtsprechung zu dieser Problematik.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte überraschenderweise Erfolg. Der BFH hatte nämlich in der Vergangenheit den Werbungskostenabzug von selbstgetragenen Benzinkosten nur bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils anhand der Fahrtenbuchmethode zugelassen. Bei der Ermittlung anhand der 1 %-Methode ließ der BFH einen Werbungskosten Abzug nur in den Fällen von Zuzahlungen des Arbeitnehmers zu, die für die Anschaffung oder die monatlichen Leasingraten geleistet werden. Hinsichtlich einer Übernahme von Benzinkosten versagte er bisher den Werbungskostenabzug.

Diese Sichtweise teilte das Finanzgericht Düsseldorf jedoch nicht. Durch den Abzug individueller Werbungskosten, auch bei Anwendung der 1 %-Regelung, werde die Ungleichbehandlung zwischen Arbeitnehmern, deren Arbeitgeber alle Kosten tragen und Arbeitnehmern, die die Kfz-Kosten in mehr oder weniger großem Umfang selbst zu tragen verpflichtet sind, abgemildert, so das Finanzgericht. Andernfalls würden die individuell vom Arbeitnehmer getragenen Kosten ganz oder teilweise sowohl beim Arbeitgeber als auch beim Arbeitnehmer steuerlich unberücksichtigt bleiben, obwohl es sich um Aufwand für ein betriebliches Kfz handele.

**Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichtes gibt dem BFH die Möglichkeit, seine bisherige Rechtsprechung noch einmal zu überdenken. Bei der Vertragsgestaltung sollte man nach Möglichkeit jedoch von einer Übernahme der Benzinkosten absehen und stattdessen eine Monats- oder Kilometerpauschale für die Nutzung des Fahrzeugs mit seinem Arbeitgeber vereinbaren. In diesem Fall ist der Werbungskostenabzug nämlich von der Rechtsprechung des BFH gedeckt und wird auch von der Finanzverwaltung akzeptiert.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 4. März 2014, 12 K 1073/14 E, <http://www.justiz.nrw.de/>

#### 41. Rabatte von Dritten können Arbeitslohn sein

Der BFH hat mit verschiedenen Urteilen seine Rechtsprechung zur steuerlichen Behandlung der Rabatte, die Arbeitnehmern von Dritten gewährt werden, weiterentwickelt und konkretisiert. Das BMF hat sich in einem Schreiben nun dazu geäußert, wie diese Rechtsprechung in der Praxis angewendet werden soll. Danach sind Preisvorteile, die Arbeitnehmern von dritter Seite eingeräumt werden, Arbeitslohn, wenn

- sie im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen und sich als Frucht aus der Arbeit für den Arbeitgeber darstellen.
- der Arbeitgeber an der Verschaffung aktiv mitgewirkt hat.  
Eine aktive Mitwirkung liegt vor, wenn
  - ein Anspruch des Arbeitnehmers auf den Preisvorteil aus dem Handeln des Arbeitgebers entstanden ist oder
  - der Arbeitgeber für den Dritten Verpflichtungen übernommen hat.

Einer aktiven Mitwirkung des Arbeitgebers steht gleich, wenn

- zwischen dem Arbeitgeber und dem Dritten eine enge wirtschaftliche Verflechtung oder Beziehung sonstiger Art besteht oder
- der Arbeitgeber und ein Drittunternehmen ihren Arbeitnehmern gegenseitig Preisvorteile einräumen.

Eine aktive Mitwirkung liegt nicht vor, wenn bei der Verschaffung von Preisvorteilen allein der Betriebs- oder Personalrat und damit eine vom Arbeitgeber unabhängige Selbsthilfeeinrichtung der Arbeitnehmer mitgewirkt hat.

**Hinweis:**

Preisvorteile sind kein Arbeitslohn, soweit ein überwiegend eigenwirtschaftliches Interesse des Dritten besteht oder der Preisvorteil auch fremden Dritten üblicherweise gewährt wird (z.B. Mengenrabatte), so z.B. wenn Mitarbeiter verbilligt Waren von einem Lieferanten des Arbeitgebers erhalten.

Quelle: BMF-Schreiben vom 20. Januar 2015, IV C 5 - S 2360/12/10002, LEXinform Nr. 5235427

## 42. Regelmäßige Arbeitsstätte bei Probearbeitsverhältnis

Bei der steuerlichen Berücksichtigung von Kosten der beruflich veranlassten Fahrten kommt es nur auf die Dauerhaftigkeit der Zuordnung zu einer ortsfesten, betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers an. Die tatsächliche Ausgestaltung des Arbeitsverhältnisses, insbesondere dessen zeitliche Befristung, bleibt unberücksichtigt. Dies ergibt sich aus einem neuen BFH-Urteil.

Ein steuerpflichtiger Arbeitnehmer war am Betriebssitz seines Arbeitgebers nichtselbstständig tätig. Das Arbeitsverhältnis war auf ein Jahr befristet und wurde nach Ablauf der Befristung nicht fortgesetzt. Die Probezeit betrug 6 Monate.

Der Arbeitnehmer war davon ausgegangen, dass bei einem Probearbeitsverhältnis, das zudem auf ein Jahr befristet ist, stets eine Auswärtstätigkeit vorliegt, da eine dauerhafte Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers nicht gegeben ist. Insofern hatte er in seiner Steuererklärung die ihm entstandenen Wegekosten nach Dienstreisegrundsätzen als Werbungskosten zum Abzug gebracht.

Grundsätzlich stellt eine ortsfeste, dauerhafte betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet ist und die er mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. dauerhaft aufsucht, eine regelmäßige Arbeitsstätte dar. Wie der BFH jetzt feststellt, steht der Dauerhaftigkeit der Zuordnung zum Betriebssitz des Arbeitgebers nicht entgegen, dass das Arbeitsverhältnis auf ein Jahr befristet und mit einer Probezeit belegt ist. Die beruflich veranlassten Fahrtkosten sind daher nur im Rahmen der Entfernungspauschale als Werbungskosten anzusetzen. Die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwand komme nicht in Betracht.

**Hinweis:**

Der in einer dauerhaften, ortsfesten betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers beschäftigte Arbeitnehmer ist nicht deshalb auswärts tätig, weil er eine Probezeit vereinbart hat, unbedingt versetzungsbereit oder befristet beschäftigt ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. November 2014, VI R 21/14, LEXinform Nr. 0934649

## 43. Haftpflichtversicherung für angestellte Anwälte

Das Finanzgericht Hamburg hat entschieden, dass die Beitragszahlungen einer Rechtsanwalts-GmbH zur eigenen Berufshaftpflichtversicherung kein Arbeitslohn der angestellten Rechtsanwälte ist.

Die für eine Rechtsanwalts-GmbH in der Rechtsform einer GmbH tätigen Anwälte waren teilweise auch an der GmbH beteiligt. Diese schloss eine eigene Berufshaftpflichtversicherung ab. Versicherungsnehmerin war die GmbH, die auch gegenüber den Mandanten als ausschließliche Vertragspartnerin auftrat. Jeder angestellte Anwalt der GmbH unterhielt zudem die für die eigene Zulassung als Rechtsanwalt notwendige persönliche Berufshaftpflichtversicherung in Höhe der Mindestversicherungssumme. Diese Beiträge wurden von der GmbH übernommen und der Lohnsteuer unterworfen - im Gegensatz zu den Beiträgen für die eigene Berufshaftpflichtversicherung der GmbH. Im Rahmen einer bei der GmbH durchgeführten Lohnsteueraußenprüfung forderte das Finanzamt auch für diese Beiträge Lohnsteuer. Das Finanzamt sah in den Beiträgen zur Berufshaftpflichtversicherung der GmbH einen den angestellten Rechtsanwälten eingeräumten geldwerten Vorteil.

Grundsätzlich gehören zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Bezüge und Vorteile, die dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft vom Arbeitgeber gewährt werden. Vorteile, die sich lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen und mithin im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden, sind dagegen kein Arbeitslohn.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes überwiegt hier das eigenbetriebliche Interesse der GmbH am eigenen Versicherungsschutz. Dieses wird nicht durch das Interesse der angestellten Anwälte

überlagert, da die eigene Berufshaftpflichtversicherung Zulassungsvoraussetzung und damit unabdingbar für die Verwirklichung des Gesellschaftszweckes ist. Sie ist schlichtweg betriebsnotwendig. Daher können die Versicherungsbeiträge der GmbH kein Arbeitslohn sein. Das gilt auch für die Geschäftsführer und Gesellschafter der GmbH.

**Hinweis:**

Das Verfahren ist noch nicht abgeschlossen. Das Finanzamt hat Revision eingelegt.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 4. November 2014, 2 K 95/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 74/14), NWB Dok-ID: AAAAE 82655

#### **44. Abgeltungsteuer: Schuldzinsen aus 2008 sind Werbungskosten**

Der BFH hatte in einem Revisionsverfahren darüber zu befinden, ob im Kalenderjahr 2008 geleistete Sollzinsen für einen Kredit, der zusammen mit einem Guthabenbetrag des Steuerpflichtigen zur Finanzierung einer Geldmarktanlage diente, abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sind.

Der Kredit hatte eine Laufzeit von Mai 2008 bis Januar 2009. Die Sollzinsen waren im Voraus zu entrichten. Die Geldmarktanleihe wurde jedoch erst im Januar 2009 mit der Zinsgutschrift fällig. Der Steuerpflichtige hatte in seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2008 die Kreditzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend gemacht.

Das Finanzamt berücksichtigte die Schuldzinsen nicht. Es war zunächst von einer fehlenden Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen, hielt hieran jedoch im Einspruchsverfahren nicht mehr fest. Dennoch erkannte es die in 2008 gezahlten Zinsen nicht als Werbungskosten an. Die Sollzinsen stünden im wirtschaftlichen Zusammenhang mit Zinserträgen, die dem Steuerpflichtigen erst in 2009 zugeflossen waren. Sie könnten nicht als Werbungskosten abgezogen werden, da der Gesetzgeber mit Einführung der Abgeltungssteuer im Jahr 2009 die Möglichkeit des tatsächlichen Abzuges von Werbungskosten gestrichen habe. Seit 2009 sei lediglich der Abzug des Sparerpauschbetrages möglich. Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen könnten daher nur noch in Ausnahmefällen entstehen.

Nachdem bereits das Finanzgericht der Auffassung des Finanzamtes eine Absage erteilte, wies nun auch der BFH die Revision des Finanzamtes zurück. Er stellte fest, dass Werbungskosten alle Aufwendungen sind, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst sind. Schuldzinsen könnten Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sein, soweit sie mit dieser Einkunftsart in wirtschaftlichem Zusammenhang stünden. Der Steuerpflichtige habe den Kredit für seine Festgeldanlage verwendet. Erst ab dem Veranlagungsjahr 2009 könnten Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich nicht mehr abgezogen werden.

**Hinweis:**

Im Zusammenhang mit einer teilweise kreditfinanzierten Festgeldanlage im Veranlagungszeitraum 2008 anfallende Schuldzinsen können in vollem Umfang als Werbungskosten abgezogen werden, auch wenn die Zinsen aus dem Festgeld erst später zufließen. Das Abzugsverbot ist erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. August 2014, VIII R 60/13, DStR 2015 S. 162

#### **45. Beteiligung an Investmentfonds als Steuerstundungsmodell?**

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2008 saldierten Eheleute gezahlte Zwischengewinne aus einem Investmentfonds nach Luxemburger Recht mit den Einnahmen aus Kapitalvermögen. Den negativen übersteigenden Betrag machten sie als Verluste aus Kapitalvermögen geltend. Der besagte Fonds war von unbegrenzter Dauer. Die Erträge wurden wieder angelegt. Anlageziel sollte sein, unter Berücksichtigung der Chancen und Risiken der nationalen und internationalen Kapitalmärkte langfristig ein positives Anlageergebnis und eine überdurchschnittliche Rendite zu erzielen. Der Anlagehorizont eines Anlegers sollte grundsätzlich langfristig ausgerichtet sein.

Das Finanzamt erkannte diese Verlustverrechnung nicht an und stellte stattdessen die negativen Einkünfte gesondert fest. Es handele sich nämlich um ein Steuerstundungsmodell.

Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell können weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden. Die Verluste mindern jedoch die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt.

Es kam zur Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg. Dies erläuterte noch einmal, wann von einem Steuerstundungsmodell auszugehen ist. Ein solches liege vor, wenn auf Grund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies sei der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen auf Grund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werde, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit anderen Einkünften zu

verrechnen. Wenn innerhalb der Anfangsphase das Verhältnis der Summe der prognostizierten Verluste zur Höhe des gezeichneten und nach dem Konzept auch aufzubringenden Kapitals oder bei Einzelinvestoren des eingesetzten Eigenkapitals 10 % übersteige, sei ein Steuerstundungsmodell anzunehmen.

Das Gericht sah jedoch in dem Investment der Eheleute kein solches Modell und ließ die Verrechnung der Verluste zu. Zwar sei ein Steuerstundungsmodell bei einem Investmentfonds durchaus denkbar. Die Voraussetzungen für ein solches Modell lägen aber nicht vor, wenn ein Finanzprodukt konzeptionell nicht auf die Erzielung eines bestimmten Steuervorteils angelegt sei, sondern ein Steuerpflichtiger lediglich erkenne, dass der Erwerb eines am Markt existierenden Finanzproduktes ihm die Erzielung eines individuellen Steuervorteils ermögliche.

**Hinweis:**

Allein die Ausnutzung des Steuersatzgefälles durch die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes genügt nicht, um ein Steuerstundungsmodell anzunehmen. Der Steuervorteil lag hier darin, dass die Steuerpflichtigen im Jahr 2008 die gezahlten negativen Zwischengewinne zum individuellen Grenzsteuersatz abziehen konnten, während die in einem der nachfolgenden Veranlagungszeiträume entstehenden positiven Zwischengewinne mit dem niedrigeren pauschalierten Abgeltungssteuersatz zu versteuern waren.

Wegen der grundsätzlichen Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift der Steuerstundungsmodelle ist das Verfahren jetzt beim BFH anhängig.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 22. September 2014, 10 K 1693/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 57/14), LEXinform Nr. 5017340

## 46. Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften

Das Einkommensteuergesetz erfasst den Verkauf von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, auch wenn diese Anteile im Privatvermögen gehalten werden. Bei einer Beteiligung von weniger als 1 % werden diese als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfasst, bei einer Beteiligung von mindestens 1 % oder mehr als Einkünfte aus Gewerbebetrieb („wesentliche Beteiligung“).

Bei der Übertragung von solchen „wesentlichen“ Beteiligungen zwischen nahen Angehörigen spricht eine nur in Ausnahmefällen zu widerlegende Vermutung dafür, dass ein (teilweise) unentgeltliches Geschäft vorliegt. Um diese Vermutung zu widerlegen, muss der vereinbarte Kaufpreis den tatsächlichen Unternehmenswert widerspiegeln. Nur wie ermittelt man diesen?

Das Stuttgarter Verfahren spiegelt seit 1993 wegen der gesetzlichen Anordnung der Übernahme der Steuerbilanzwerte den gemeinen Wert der Anteile regelmäßig nicht mehr wieder. Es führt nach Auffassung der Finanzverwaltung zu zu niedrigen Werten. Daher kam bereits bisher das Stuttgarter Verfahren für ertragsteuerliche Zwecke nicht zur Anwendung.

Durch das Erbschaftsteuerreformgesetz wurde die Unternehmensbewertung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer grundlegend neu geregelt. An die Stelle der Anteilsbewertung nach dem Stuttgarter Verfahren tritt nun das vereinfachte Ertragswertverfahren.

Diese Bewertung zieht die Finanzverwaltung auch für die Einkommensteuer heran. Dem Substanzwert komme dabei die Funktion einer Bewertungsuntergrenze zu. Ob als Substanzwert der Liquidations- oder der Fortführungswert des Unternehmens maßgeblich ist, sei bislang nicht höchstrichterlich entschieden worden.

**Hinweis:**

Beruft sich der Steuerpflichtige darauf, dass das vereinfachte Ertragswertverfahren zu offensichtlich unzutreffenden Ergebnissen führt, trägt er die Beweislast für einen davon abweichenden Wert.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 15. Oktober 2014, S 2244 A 40 St 215, LEXinform Nr. 5235268

## 47. Verlustzuweisung bei vermögensverwaltender Gesellschaft

Kann einem Steuerpflichtigen, der einer vermögensverwaltenden Gesellschaft nach dem Jahr ihres Entstehens beitrifft, über seinen Gesellschaftsanteil hinaus ein Anteil an den Einkünften zugewiesen werden?

Bei **gewerblich tätigen** Personengesellschaften hat die Rechtsprechung die im Zusammenhang mit einer Erhöhung des Kommanditkapitals stehende Änderung des Gewinn- und Verlustverteilungsschlüssels steuerlich anerkannt hat, nach der künftige Gewinne bzw. Verluste nicht allen, sondern nur den in späteren Jahren beigetretenen Gesellschaftern zum Zwecke einer Ergebnisgleichstellung von Alt- und Neugesellschaftern zugeteilt werden. Voraussetzung ist aber, dass eine derartige Gewinn- und Verlustverteilungsabrede betrieblich veranlasst ist und bereits am Beginn des Wirtschaftsjahres besteht.

Die Finanzverwaltung lässt jetzt eine von den Gesellschaftsanteilen abweichende Verteilung der Einkünfte bei rein **vermögensverwaltenden** Gesellschaften ebenfalls zu. Dies ergibt sich aus einer neuen Verfügung der OFD Frankfurt.

Der von der Rechtsprechung für gewerbliche Personengesellschaften aufgestellte Grundsatz könne - insbesondere im Hinblick auf die begriffliche Annäherung von Werbungskosten und Betriebsausgaben - bei vermögensverwaltenden Gesellschaften entsprechend angewendet werden.

Dabei treten an die Stelle der bei gewerblich tätigen Personengesellschaften für die steuerliche Anerkennung einer derartigen Gewinn- und Verlustverteilungsabrede geforderten betrieblichen Veranlassung grundstücksbezogene, wirtschaftlich vernünftige Gründe. Diese liegen im Falle der vermögensverwaltenden Gesellschaft vor, wenn bzw. weil es im Interesse der Altgesellschafter und damit auch im Interesse der vermögensverwaltenden Gesellschaft liegt, dass die Altgesellschafter auf Verlustzuweisungen zugunsten neuer Gesellschafter verzichten, um hierdurch einen Anreiz für den Beitritt neuer Gesellschafter und damit einen Anreiz zur Zuführung neuen Kapitals zu schaffen. Eine von den Gesellschaftsanteilen abweichende Verteilung der Einkünfte soll jedoch auf Geschäftsvorfälle (Einnahmen/Ausgaben) beschränkt sein, die nach dem Eintritt des betreffenden Gesellschafters verwirklicht werden. Sie setzt eine entsprechende Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag zu Beginn des Kalenderjahres voraus.

Quelle: OFD-Frankfurt, Verfügung vom 18. November 2014, S 2253 A 55 St 213, LEXinform Nr. 5235293

#### **48. Fiktiv ersparte Schuldzinsen kein Nettoertrag**

Werden Versorgungsleistungen an den Übergeber von Vermögen gezahlt, sind diese unter bestimmten Bedingungen in vollem Umfang als Sonderausgaben abzugsfähig. Seit 2008 ist grundsätzlich nur noch die Übertragung von Betriebsvermögen (Betrieb, Teilbetrieb) gegen Versorgungsleistungen begünstigt. Dazu zählt auch die Übertragung eines Mitunternehmeranteils an einer Personengesellschaft, die eine gewerbliche, landwirtschaftliche oder freiberufliche Tätigkeit ausübt. Privatvermögen ist ausgeschlossen. Lediglich die Übertragung der Anteile an einer GmbH von mindestens 50 % bei Übernahme der Geschäftsführung ist begünstigt. Das übergebene Vermögen muss dabei ausreichende Erträge bringen, um die lebenslangen Versorgungsleistungen zahlen zu können.

In einem Streitfall vor dem BFH ging es um die Übertragung eines vermieteten Wohnhauses im Jahr 1993 gegen eine lebenslange, wertgesicherte Rente in Höhe von 1.000 DM pro Monat an die Mutter des Steuerpflichtigen. Im gleichen Jahr noch wurde das Haus veräußert. Der Veräußerungserlös wurde zur Errichtung eines eigengenutzten Einfamilienhauses verwendet. Die zu erbringenden Zahlungen ließ das Finanzamt nicht zum Sonderausgabenabzug zu.

Dieser Auffassung folgte auch der BFH. Fiktiv ersparte Schuldzinsen seien kein Nettoertrag des übernommenen Vermögens und könnten daher nicht als Sonderausgaben abgezogen werden.

Dem Argument, dass durch die Verwendung des Veräußerungserlöses für das eigengenutzte Einfamilienhauses die Aufnahme eines Kredites in diesem Umfang entbehrlich gewesen und es damit zu einem Nettoertrag in Form eines Zinsersparnis gekommen sei, folgte der BFH nicht. Eine begünstigte Vermögensübertragung könne nur dann vorliegen, wenn der Übernehmer vereinbarungsgemäß Geldvermögen zur Tilgung von Schulden verwende und dadurch Zinsaufwendungen spare. Vor dem Hintergrund des Ausschlusses privater Schuldzinsen - auch für selbst genutztes Eigentum - und der Neuregelung der Versorgungsleistungen seit 2008 sei eine weite Auslegung des Begriffs „Nettoertrag des übernommenen Vermögens“ nicht möglich.

##### **Hinweis:**

Der Gesetzgeber hat im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2008 den Sonderausgabenabzug für Versorgungsleistungen für Erträge in Form von ersparten Schuldzinsen auch für Altverträge ausgeschlossen.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Juli 2014, X R 39/12, LEXinform Nr. 0929474

#### **49. Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen**

Ein Steuerpflichtiger hat erfolgreich vor dem Finanzgericht Köln auf Anerkennung der Aufwendungen für eine im Jahr 2010 durchgeführte Dichtheitsprüfung der Abwasserleitungen in seinem privat genutzten Wohnhaus als steuerbegünstigte Handwerkerleistung geklagt.

Das Finanzamt hatte die Maßnahme bei der Steuerermittlung nicht berücksichtigt. Es begründete sein Vorgehen damit, dass die Dichtheitsprüfung ähnlich wie eine Sicherheitsprüfung einer Heizungsanlage mit einer Gutachtertätigkeit vergleichbar sei. Aufwendungen, bei denen eine Gutachtertätigkeit im Vordergrund stehe, seien keine steuerbegünstigten Handwerkerleistungen.

Im Revisionsverfahren hat der BFH das Urteil des Finanzgerichtes Köln nun bestätigt. Handwerkerleistungen seien einfache wie qualifizierte handwerkliche Tätigkeiten, die von Mietern oder Eigentümern für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung in Auftrag gegeben würden. Die Dichtheitsprüfung der Abwasseranlage diene der Überprüfung der Funktionsfähigkeit einer Hausanlage und sei damit als (vorbeugende) Erhaltungsmaßnahme zu beurteilen. Die Erhebung eines u.U. noch mangelfreien Istzustandes sei ebenso eine steuerbegünstigte Handwerkerleistung wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder Maßnahmen zur vorbeugenden

Schadensabwehr. Eine Überprüfung von Geräten und Anlagen auf deren Funktionsfähigkeit gehöre zum Wesen der Instandhaltung.

Dies gelte auch dann, wenn der Handwerker über den ordnungsgemäßen Istzustand eine Bescheinigung „für amtliche Zwecke“ erstelle. Denn durch das Ausstellen einer solchen Bescheinigung verliere eine handwerkliche Leistung nicht ihren Instandhaltungscharakter.

**Hinweis:**

Die sachliche Begrenzung der begünstigten Maßnahme ist allein aus dem Tatbestandsmerkmal „im Haushalt“ des Steuerpflichtigen zu bestimmen. Zu den begünstigten Maßnahmen gehören auch Aufwendungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen auf dem Grundstück.

Unter dieser Prämisse dürften dann auch Schornsteinfegerrechnungen wieder in vollem Umfang berücksichtigt werden - entgegen der neuen Auffassung der Finanzverwaltung.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. November 2014, VI R 1/13, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 50. Rückwirkende Aufhebung von Kindergeld

Der BFH hatte sich mit der Rückforderung von Kindergeld auseinanderzusetzen. Soweit in den Verhältnissen, die für den Anspruch auf Kindergeld erheblich sind, Änderungen eintreten, ist die Festsetzung des Kindergeldes mit Wirkung vom Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse aufzuheben oder zu ändern.

Diese gesetzliche Regelung führte nun zur rückwirkenden Aufhebung des Kindergeldes. Ein im Jahr 1983 geborenes Kind begann im September 2007 eine Ausbildung zum Maler und Lackierer, die bis zum August 2010 andauern sollte. Auf entsprechende Anträge setzte die Familienkasse für die Zeit ab September 2007 Kindergeld fest und zahlte dieses bis zum Juni 2010 direkt an das Kind aus, obwohl das Kind bereits im Juni 2008 sein 25. Lebensjahr vollendete. Das Kindergeld hätte dementsprechend nur bis einschließlich Juni 2008 festgesetzt werden dürfen. Erst im Juni 2010 bemerkte die Familienkasse den Fauxpas und hob die Kindergeldfestsetzung rückwirkend ab Juli 2008 auf.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte zunächst Erfolg. Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, die Aufhebung der Kindergeldfestsetzung habe nicht rückwirkend erfolgen dürfen. Mit Vollendung des 25. Lebensjahres sei keine Änderung der Verhältnisse eingetreten. Das Geburtsdatum des Kindes sei bekannt gewesen.

Dies sah der BFH jedoch anders und kassierte das erstinstanzliche Urteil. Die Regelung betreffe den Fall, dass eine ursprünglich rechtmäßige Festsetzung durch Änderung der für den Bestand des Kindergeldanspruchs maßgeblichen Verhältnisse des Anspruchsberechtigten oder des Kindes nachträglich unrichtig werde. Das Überschreiten der Altersgrenze stelle eine solche Änderung der Verhältnisse dar. Es treffe zwar zu, dass aufgrund des Geburtsdatums des Kindes das Erreichen einer bestimmten Altersgrenze (hier: der Zeitpunkt der Vollendung des 25. Lebensjahres) von vornherein feststehe und der Behörde bei Erlass der ursprünglichen Bescheide bekannt gewesen sei. Dies ändere aber nichts daran, dass mit dem späteren tatsächlichen Eintritt dieses Ereignisses eine Änderung der für den Kindergeldanspruch maßgeblichen Verhältnisse vorliege.

**Hinweis:**

In seiner Schlussbemerkung stellt der BFH zudem klar, dass aus dem Verhalten der Familienkasse keine (konkludente) Zusage zu entnehmen ist, dass das Kind mit einer Rückforderung des Kindergeldes nicht zu rechnen braucht. Bei der Bewilligungsverfügung, mit der die Zahlung bis einschließlich Juni 2010 befristet wurde, handele es sich um ein Verwaltungsinternum ohne Außenwirkung.

Quelle: BFH-Urteil vom 17. Dezember 2014, XI R 15/12, LEXinform Nr. 0934503

## 51. Keine Steuerbegünstigung für unfertiges Gebäude

Das Erbschaftsteuergesetz begünstigt die Übertragung von Grundstücken, die zu Wohnzwecken vermietet sind, indem sie nur mit 90 % ihres Werts angesetzt werden müssen. Voraussetzung ist, dass diese Grundstücke im Inland, der EU oder der EWR liegen und nicht zum begünstigten Betriebsvermögen bzw. landwirtschaftlichem Vermögen gehören. Um diese Steuerbegünstigung ging es jetzt in einem Fall vor dem BFH.

Ein Steuerpflichtiger erbt die Miteigentumsanteile an zwei Grundstücken, die er zusammen mit der Erblasserin im Mai 2011 erworben hatte. Nach dem Abbruch der dort befindlichen Gebäude ließen sie auf den Grundstücken zwei neue Einfamilienhäuser errichten, die vermietet werden sollten. Die Gebäude waren zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin noch im Rohbauzustand und nicht bezugsfertig. Nach der Fertigstellung im Februar 2013 wurden sie dann tatsächlich vermietet.

Der Steuerpflichtige beantragte den 10 %igen Wertabschlag. Dieser wurde ihm verwehrt, weil die Grundstücke beim Tod der Erblasserin noch nicht bebaut und vermietet gewesen waren.

Diese Auslegung des Gesetzes bestätigte nun der BFH. Den Wertabschlag gebe es nur für bebaute Grundstücke. Das seien solche, auf denen sich benutzbare Gebäude befänden. Werde auf einem Grundstück ein Gebäude neu errichtet, liege ein bebautes Grundstück nur vor, wenn das Gebäude benutzbar sei. Die Benutzbarkeit eines Gebäudes beginne im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit. Ein Gebäude sei dann als bezugsfertig anzusehen, wenn den künftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden könne, es zu benutzen.

Für die Beurteilung der Nutzbarkeit komme es auf den Tag der Steuerentstehung an, hier also auf den Todestag der Erblasserin. War das Gebäude beim Tode der Erblasserin noch nicht bezugsfertig, scheide eine Steuerbegünstigung aus.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Dezember 2014, II R 30/14, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

## 52. Pflichtteilsanspruch als Nachlassverbindlichkeit

Vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg wurde darum gestritten, ob bzw. in welcher Höhe ein Pflichtteilsanspruch bei der Ermittlung der Erbschaftsteuer berücksichtigt werden kann.

Der Erblasser war verstorben und hatte seine Lebensgefährtin zu seiner Alleinerbin bestimmt. Seine leibliche Tochter aus erster Ehe hatte er in seinem Testament nicht berücksichtigt.

Das Finanzamt setzte zunächst Erbschaftsteuer gegen die Lebensgefährtin fest. Dabei wurde auch der Pflichtteilsanspruch der leiblichen Tochter berücksichtigt. Einige Zeit später stellte die Steuerfahndungsstelle erhebliches Kapitalvermögen in Liechtenstein fest, das bisher noch nicht in der Erbschaftsteuererklärung berücksichtigt worden war. Es erging ein geänderter Bescheid mit deutlich höheren Steuerzahlungen. Die Lebensgefährtin beantragte, die aus dem Kapitalvermögen resultierenden erhöhten Pflichtteilsansprüche ebenfalls als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen. Auch wenn sich rein rechnerisch als Pflichtteil eine Zahlung in Höhe von rund 350.000 € ergab, einigten sich die Lebensgefährtin und die Tochter wegen fehlender Mittel auf eine tatsächlich Zahlung von rund 95.000 €. Und nur diese Zahlung berücksichtigte das Finanzamt schließlich als Nachlassverbindlichkeit.

Zu Recht, wie nun das Finanzgericht Baden-Württemberg feststellte. Zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten gehörten zwar u.a. Verbindlichkeiten aus geltend gemachten Pflichtteilen, allerdings komme dem bloßen Entstehen des Anspruchs auf einen Pflichtteil mit dem Erbfall erbschaftsteuerrechtlich noch keine Bedeutung zu. Es komme auf die „Geltendmachung“ an. Diese bestehe in dem ernstlichen Verlangen auf Erfüllung des Anspruchs gegenüber dem Erben. Der Berechtigte müsse seinen Entschluss, die Erfüllung des Anspruchs zu verlangen, in geeigneter Weise bekunden.

Dabei sei im vorliegenden Fall davon auszugehen, dass die Erbin die Tochter wissentlich über die tatsächliche Höhe und den Umfang der Erbmasse getäuscht habe, so dass sie insoweit gar nicht ihren Pflichtteil geltend machen können. Außerdem sei nicht zu erkennen, dass sie nach Kenntnis vom Liechtensteiner Bankdepot ihres Vaters ernstlich und unmissverständlich ihren Anspruch auf Ergänzung des bisher zur Verfügung gestellten Pflichtteils geltend gemacht habe. Man habe zunächst von Seiten der Tochter lediglich weitere Informationen angefordert. In der tatsächlichen Zahlung von 95.000 € sah das Gericht schließlich eine Abfindungszahlung für die Nichtgeltendmachung des Pflichtteils.

### Hinweis:

Bei einem Verzicht auf die Geltendmachung eines Pflichtteils gegen Abfindungsleistung kann der Erbe von seinem Erwerb nur den tatsächlich geleisteten Abfindungsbetrag als Nachlassverbindlichkeit abziehen.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 1. Oktober 2014, 7 K 1520/11, NWB DokNr. WAAAE 82237

## 53. Haftung des Verkäufers von Software zur Kassenmanipulation

Der Verkauf von Software, die die Möglichkeit zur Manipulation eines Kassensystems bietet, stellt nach der Auffassung des FG Rheinland-Pfalz eine Beihilfe zur Steuerhinterziehung dar. Für die vom Käufer der Software hinterzogenen Steuerbeträge kann der Softwareverkäufer zur Haftung herangezogen werden.

Im verhandelten Fall erwarb der Betreiber eines Eiscafés von einer GmbH, die Kassensysteme herstellte und vertrieb, ein solches System einschließlich Manipulationssoftware. Bei einer Außen- und Steuerfahndungsprüfung des Eiscafés wurde die Manipulation aufgedeckt und festgestellt, dass der Inhaber mit Hilfe der Software über Jahre hinweg die im Kassensystem erfassten Daten abgeändert hatte, was zu einer erheblichen Minderung der tatsächlich erzielten Umsätze geführt hatte. Der Inhaber des Eiscafés gestand die Steuerhinterziehung und wurde vom Landgericht zu einer Freiheitsstrafe von drei Jahren verurteilt.

Außerdem leitete die Finanzverwaltung ein Verfahren gegen den Geschäftsführer der GmbH wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung ein. Nachdem es der Verwaltung nicht gelungen war, die hinterzogenen Steuern beim Inhaber des Eiscafés einzutreiben, erließ sie schließlich einen

Haftungsbescheid in Höhe von rund 1,6 Millionen € gegen den Geschäftsführer der GmbH. Hiergegen klagte der Geschäftsführer und beantragte vorläufigen Rechtsschutz. Laut seiner Aussage habe ein Mitarbeiter, der lediglich im Vertrieb ausgeholfen habe, die Software ohne sein Wissen entwickelt. Entgegen der Behauptung des Inhabers des Eiscafés habe der Mitarbeiter auch keine Einweisung in die Bedienung der Manipulationssoftware gegeben.

Das Finanzgericht lehnte den Eilantrag auf Aussetzung der Vollziehung des Haftungsbescheides jedoch ab.

Aufgrund des Geständnisses des Eiscaféeinhabers und dessen Verurteilung bestünden keine Zweifel, dass der Tatbestand der Steuerhinterziehung gegeben sei. An dieser Tat habe der Geschäftsführer der GmbH teilgenommen und sich somit der Beihilfe zur Steuerhinterziehung strafbar gemacht. Er könne dementsprechend zur Haftung für die hinterzogenen Beträge des Eiscaféeinhabers herangezogen werden. Er habe das Kassensystem und die damit verbundenen Manipulationssoftware verkauft. Dies ergebe sich aus der Rechnung über das Kassensystem, die den Geschäftsführer als Bearbeiter ausweise und den Aussagen des Eiscaféeinhabers. Er habe die Haupttat somit objektiv unterstützt.

Dabei hielt es das Gericht nicht für entscheidend, wann genau und durch wen die Installation und Einweisung in das Programm erfolgt waren und ob der Geschäftsführer selbst oder ein Dritter die Manipulationssoftware entwickelt hatte. Die Beihilfe zur Steuerhinterziehung bestehe darin, dass ein komplettes System mit der Möglichkeit zur Steuerverkürzung durch den Geschäftsführer verkauft worden sei.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht sah hinsichtlich der Höhe der Haftungssumme keinen Ermessensfehler des Finanzamtes. Die Inanspruchnahme bei der Beihilfe zur Steuerhinterziehung sei in der Regel unabhängig von der Höhe der Haftungsschuld und den finanziellen Möglichkeiten des Haftungsschuldners ermessensgerecht.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Beschluss vom 7. Januar 2015, 5 V 2068/14, NZB eingelegt (Az. des BFH: II B 126/14), LEXinform Nr. 5017287

**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, Mitunternehmerschaften, Betriebszweiggemeinschaften und anderen Kooperationsformen</b></li><li>• <b>Steuerliche Beratung bei der Planung der Hofübergabe und Übertragung des hoffreien Vermögens</b></li><li>• <b>Steuerliche Betreuung im Erbfall</b></li></ul>
<b>FÜR ANGESTELLTE, ARBEITNEHMER UND PENSIONÄRE</b>	
<ul style="list-style-type: none"><li>• <b>Ermittlung der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Vermietung und Verpachtung, Renten und Kapitalvermögen</b></li><li>• <b>Erstellung sämtlicher Steuererklärungen</b> 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>