

Steuerbrief

2. Ausgabe 2015

IN DIESER AUSGABE		SEITE
1.	Ordnungsgemäße Führung von Büchern in elektronischer Form	2
2.	Neues Bürokratieentlastungsgesetz	4
3.	Entlastungsbetrag für Alleinerziehende soll steigen	5
4.	Schadenersatzzahlungen von Bußgeldern als Betriebseinnahmen?	5
5.	Keine Aktivierungspflicht für Instandhaltungsansprüche	5
6.	Zugriff auf Kassendaten im Rahmen einer Außenprüfung	6
7.	Gewerbsteuer: Erweiterte Kürzung bei reiner Grundstücksverwaltung	7
8.	Gemischte Aufwendungen eines Vereins	7
9.	Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung	8
10.	Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Verkauf des Inventars einer Gaststätte	8
11.	Nachweis eines innergemeinschaftlichen Verbringens	9
12.	Arbeitszimmer eines Handelsvertreters	9
13.	Aufwendungen für zwei häusliche Arbeitszimmer	10
14.	Berücksichtigung von Fahrt- und Unfallkosten	10
15.	Kein Abzug von selbsterbrachten Pflegeleistungen	11
16.	Gesetzentwurf zur Erbschaftsteuer liegt vor!	11
17.	Steuererklärungen bald ohne Einreichung von Belegen?	13
18.	Verdeckte Gewinnausschüttung bei der Überlassung einer Wohnung	13
19.	Abzinsung von Ehegattendarlehen	14
20.	Aufnahme von Pflegepersonen in den eigenen Haushalt	15
21.	Aktivierung des Firmenwertes nach Formwechsel	15
22.	Bürgschaftsinanspruchnahme bei Auflösung einer GmbH	16
23.	Verrechenbarer Verlust bei Übertragung eines Kommanditanteils	17
24.	Rückwirkung bei der Umsatzsteuer auf Leistungen an Bauträger	17
25.	„Notwendige“ Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung	18
26.	Ausfall einer privaten Darlehensforderung	19
27.	Entfernungspauschale bei Fahrtkosten eines Vermieters	19
28.	Abgrenzung zwischen Rückabwicklung und Spekulationsgeschäft	20
29.	Riester-Förderung für Mitglied eines Versorgungswerkes?	21
30.	Kindergeld für ein selbstständig tätiges Kind	21
31.	Grunderwerbsteuer für Ausbaukosten	22
32.	Grunderwerbsteuer bei voreiliger Erbauseinandersetzung	22
33.	Neue Steuergesetze verabschiedet	23

34.	Rückstellungen für Honorarrückforderungen von Ärzten	23
35.	Kundenzahlungen auf das Privatkonto eines Gesellschafters	24
36.	Diktiergerät als Fahrtenbuch	24
37.	Veräußerungsgewinn eines Kommanditisten bei negativem Kapitalkonto	25
38.	Umsatzsteuer bei Sicherungseinbehalt	26
39.	Umsatzsteuer im vorläufigen Insolvenzverfahren	27
40.	Ermäßigter Steuersatz auf Lieferung von Feuerschalen	27
41.	Auch Rechtsanwälte müssen eine zusammenfassende Meldung abgeben	28
42.	Reinigungskosten typischer Berufskleidung im eigenen Haushalt	28
43.	Kosten für Abschiedsfeier als Werbungskosten abzugsfähig	29
44.	Doppelter Haushalt bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten	29
45.	Fahrtkosten eines Polizeibeamten	30
46.	Ermäßigt zu besteuender Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit	31
47.	Einkünfterzielung bei Vermietung und Verpachtung	31
48.	Bonuszahlung der Krankenkasse keine Beitragsrückerstattung	33
49.	Keine Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen aus steuerfreien Lohnersatzleistungen	34
50.	Spende an eine sogenannte Vorstiftung keine Sonderausgabe	35
51.	Zivilprozesskosten: außergewöhnliche Belastung oder nicht?	35
52.	Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung	36
53.	Erschließungsbeitrag für Ausbau einer bislang unbefestigten Straße	37
54.	Erbschaftsteuer ist keine Masseforderung	37
55.	Ermäßigte Besteuerung eines Einmalbetrages einer Betriebsrente	38

1. Ordnungsgemäße Führung von Büchern in elektronischer Form

Die Finanzverwaltung hat ihr bisheriges Anwendungsschreiben zu den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und den Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen überarbeitet.

Die Erkenntnisse für die Praxis, die sich aus dem neuen Schreiben ergeben, haben wir Ihnen hier in Kürze zusammengestellt. Sie sollten diese bei Ihrer Buchführung unbedingt beachten.

Anwendungsbereich

- Die GoBD sind von allen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichtigen zu beachten.
- Sie sind somit nicht auf die Verwendung von Systemen zur doppelten Buchführung beschränkt.
- Die GoBD gelten daher auch für Einnahmeüberschussrechner.
- Die GoBD erfassen auch die Nebenbuchführungssysteme.
 - Anlagenbuchführung
 - Lohnbuchführung
 - Dokumenten-Management-System
 - Kassensystem
 - Elektronische Waagen
 - Taxameter
 - Materialwirtschaft
 - Fakturierung

Zeitgerechte Erfassung und Ordnung von Geschäftsvorfällen (Grundbuchaufzeichnungen)

Die GoBD verlangen, dass alle Geschäftsvorfälle zeitnah erfasst werden. Laut Finanzverwaltung sollen

- Kasseneinnahmen und Kassenausgaben täglich festgehalten werden,
- unbare Geschäftsvorfälle innerhalb von 10 Tagen erfasst werden,
- Kontokorrentbeziehungen innerhalb von 8 Tagen festgehalten werden.

Bei unbaren Geschäftsvorfällen und Kontokorrentbelegen kann die zeitnahe Erfassung auch durch eine geordnete Belegablage erfolgen.

Dies bedeutet für Sie, dass Sie die Belege innerhalb von 8 Tagen geordnet in Ordnern abheften oder digitalisieren müssen, um den GoBD Genüge zu tun. Eine spätere EDV-seitige Erfassung der Geschäftsvorfälle kann dann innerhalb der gewohnten Abgabefristen der Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgen.

Kassenbücher sollen täglich geführt werden. Gerade Betriebe, die vermehrt Bargeschäfte tätigen, müssen mit unangekündigten Kontrollen im Rahmen einer Umsatzsteuernachschaue rechnen. Die täglichen Aufzeichnungspflichten sollten hier unbedingt erfüllt werden.

Hinweis:

Das BMF-Schreiben enthält keine Ausführungen zu Buchführungen, die aufgrund der Geschäftstätigkeit und/oder der Organisationsstruktur vierteljährlich verarbeitet werden. U.E. dürften bei entsprechend organisatorischen Maßnahmen, z.B. durch laufende Nummerierung der Ein- und Ausgangsrechnungen, die zeitnahe Erfassung und Festschreibung erfüllt sein.

Aufbewahrungspflichten von elektronischen Belegen

Ein Schwerpunkt des neuen Schreibens der Finanzverwaltung zu den GoBD sind die Aufbewahrungspflichten für elektronische Belege. Hier lässt sich festhalten, dass für diese grundsätzlich das gleiche gilt wie für Papierbelege:

- Im Unternehmen eingegangene oder entstandene digitale Belege sind unverändert in digitaler Form aufzubewahren und dürfen nicht gelöscht werden, auch wenn diese zuvor ausgedruckt wurden.
- Es gelten dieselben Aufbewahrungspflichten wie für Papierbelege (10 Jahre für steuerrelevante Belege, 6 Jahre übrige Geschäftsunterlagen).
- Die Belege müssen für Zwecke des maschinellen Datenzugriffs durch die Finanzverwaltung vorgehalten werden.
- Sie müssen in genau der Form aufbewahrt werden, in der sie eingehen (PDF als PDF, JPEG als JPEG, Emails in Outlook als *.msg etc.).
- Für E-Mails gilt das gleiche wie für Geschäftsbriefe:
 - Aufbewahrung 6 oder 10 Jahre
 - Sie dürfen nur gelöscht werden, wenn sie lediglich Transportfunktion für andere Dateien haben (wie ein Briefumschlag).

Informationen für selbstbuchende Mandanten

Die GoBD fordern eine Unveränderbarkeit der Buchungen und Aufzeichnungen. Dies wurde in dem neuen BMF-Schreiben noch einmal unterstrichen und konkretisiert:

- Die Unveränderbarkeit muss zeitnah hergestellt werden.
- Zeitnah ist laut Verwaltung bis zum Ablauf des Folgemonats.
- In der Praxis muss die Unveränderbarkeit also mit der Übertragung der Umsatzsteuervoranmeldung sichergestellt werden.

Verfahrensdokumentation

Die Nachprüfbarkeit der Bücher und sonstigen erforderlichen Aufzeichnungen erfordert laut Aussage der Verwaltung eine aussagekräftige und vollständige Verfahrensdokumentation! Diese wurde auch schon früher gefordert, rückt jetzt allerdings durch das neue BMF-Schreiben wieder in den Fokus. Fraglich ist, ob die Verfahrensdokumentation nun auch verstärkt bei Betriebsprüfungen angefordert wird.

Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit der Buchführung nicht beeinträchtigt, liegt jedenfalls kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

Es ist daher im Einzelfall und vom Umfang der Buchführung abhängig, ob die Erstellung einer Verfahrensdokumentation zwingend erforderlich ist. In jedem Fall muss eine Verfahrensdokumentation beim Einsatz des ersetzenden Scannens erstellt werden.

Ersetzendes Scannen

Die Bundessteuerberaterkammer hatte von der Finanzverwaltung gefordert, sich dazu zu äußern, ob im Fall einer digitalisierten Buchführung, also einer Buchführung anhand von eingescannten Belegen, eine Vernichtung der Originalbelege erfolgen kann. Dieser Forderung ist die Verwaltung in ihrem Schreiben nachgekommen.

- Die Finanzverwaltung hat keine Bedenken dagegen, dass Belege, die durch Scannen digitalisiert wurden, im Anschluss vernichtet werden.
- Jedoch sollte der Arbeitsablauf unbedingt in einer entsprechenden Verfahrensdokumentation festgehalten werden. In dieser sollte u.a. geregelt werden
 - wer scannt,
 - wie und wann die Vernichtung der Papierbelege erfolgt,
 - wer die Belege vernichtet,
 - welche Archivierungssysteme eingesetzt werden,
 - wie die Unveränderbarkeit der Belege sichergestellt wird.

Der Einsatz des ersetzenden Scannens kann für Unternehmer eine nicht unbeachtliche Zeit- und Kostenersparnis bedeuten. Gerade bei Unternehmen, die eine große Anzahl von Belegen aufbewahren müssen, können so Archivierungskosten gespart werden. Durch eine Digitalisierung der Buchführungsunterlagen kann ein optimaler Austausch von Belegen und Auswertungen zwischen den Unternehmern und der Steuerkanzlei erfolgen. Dies spart Wege und Zeit!

Die Anforderungen an die Ausgestaltung der Buchführung hängen sicherlich von der Größe und der Art des Betriebes ab. Wichtig ist, dass sich ein sachverständiger Dritter innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle des Unternehmens verschaffen kann. Dafür müssen sich die Geschäftsvorfälle zeitlich und in ihrer Abfolge lückenlos verfolgen lassen.

Hinweis:

Haben Sie weitere Fragen zu den GoBD?

Oder haben Sie Interesse an einer Digitalisierung Ihrer Buchführung ggf. unter Einsatz des ersetzenden Scannens?

Dann sprechen Sie uns an. Wie beraten Sie gerne und erarbeiten mit Ihnen die beste Lösung für Ihr Unternehmen.

Quelle: BMF-Schreiben vom 14. November 2014, IV A 4 - S 0316/13/10003, www.bundesfinanzministerium.de

2. Neues Bürokratieentlastungsgesetz

Vor kurzem hat die Bundesregierung den Entwurf eines Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft (Bürokratieentlastungsgesetz) vorgelegt. Ziel ist die Entlastung bei den Aufzeichnungs- und Meldepflichten. Das Gesetz enthält folgende Einzelmaßnahmen:

Anhebung der Buchführungsgrenzen

Die Umsatzgrenze für die Buchführungspflicht soll sowohl handels- als auch steuerrechtlich von derzeit 500.000 € auf 600.000 €, die Gewinn- bzw. Jahresüberschussgrenze von derzeit 50.000 € auf 60.000 € angehoben werden. Die Neuregelung soll für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.

Faktorverfahren

Eheleute und Lebenspartner können anstelle der Lohnsteuerklassenkombination III/V (bzw. IV/IV) die Lohnsteuerklassenkombination IV/IV mit Faktor wählen, um ihren Lohnsteuereinbehalt zu optimieren. Bei der Wahl der Lohnsteuerklassen III/V erhält nämlich eine Person (Steuerklasse III) den vollen Splittingvorteil. Dies führt zu Hemmnissen bei der Arbeitsaufnahme des anderen Partners. Nun soll der Faktor eine Gültigkeitsdauer von zwei Jahren erhalten.

Lohnsteuerpauschalierungsgrenzen

Die Lohnsteuer bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern kann in Höhe von 25 % pauschaliert werden. Dabei darf der Arbeitslohn jedoch 62 € durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigen. Dieser Betrag soll nun im Hinblick auf den neuen Mindestlohn ab 2015 auf 68 € je Arbeitstag angehoben werden.

Kirchensteuerabzug

Der Kirchensteuerabzugsverpflichtete muss den Schuldner der Kapitalertragsteuer einmal im Jahr auf die bevorstehende Datenabfrage für die Kirchensteuer beim Bundeszentralamt für Steuern hinweisen. Die Gesetzesänderung beinhaltet nun, dass dieser Hinweis nur einmal - nicht jährlich - zu erfolgen hat.

Hinweis:

Darüber hinaus enthält das Gesetz Anhebungen der Schwellen für Meldepflichten nach verschiedenen Wirtschaftsstatistikgesetzen, Intrahandelsstatistik sowie die Einführung von Bagatellgrenzen für Meldepflichten nach dem Umweltstatistikgesetz und Vereinfachungen der Berichtspflichten für das Biogasmonitoring.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft (Bürokratieentlastungsgesetz) vom 27. März 2015, BR-Drs. 130/15, www.bundesrat.de

3. Entlastungsbetrag für Alleinerziehende soll steigen

Laut Bundesregierung gibt es in Deutschland immer mehr Alleinerziehende. So bestünden mittlerweile 20 % aller Familien in Deutschland aus alleinerziehenden Müttern bzw. Vätern und deren Kindern. Vor diesem Hintergrund plant die Bundesregierung den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende anzuheben.

Der Entlastungsbetrag, der in 2004 eingeführt wurde, liegt derzeit bei 1.308 €. Er soll jetzt um 600 € auf 1.908 € angehoben werden. Weiter ist geplant, Zuschläge einzuführen, wenn mehrere Kinder im Haushalt des alleinerziehenden Elternteils leben. So soll der Entlastungsbetrag pro weiterem Kind um 240 € steigen.

Alleinerziehende mit zwei Kindern und mittleren Einkommen hätten so - nach Aussage der Bundesregierung - rund 200 € mehr Nettoeinnahmen.

Hinweis:

Die Änderungen werden wohl im Zuge des nächsten Jahressteuergesetzes verabschiedet. Ob die Änderungen bereits ab 2015 greifen sollen oder erst ab 2016, ist zurzeit noch unklar

4. Schadenersatzzahlungen von Bußgeldern als Betriebseinnahmen?

Von einem Gericht oder einer Behörde festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder unterliegen dem Betriebsausgabenabzugsverbot. Solche Zahlungen dürfen den Gewinn nicht mindern. Korrespondierend dürfen Erstattungen von Bußgeldern den Gewinn des Steuerpflichtigen aber auch nicht erhöhen.

Nach Ansicht des Finanzgerichtes Münster führt eine Schadenersatzzahlung von dritter Seite jedoch nicht zu einer korrespondierenden Kürzung der Einnahmen.

Eine GmbH musste erheblich Bußgelder zahlen, da ihr ehemaliger Steuerberater es versäumt hatte, ihre Bilanzen im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Die Bußgelder wurden später von dem Steuerberater wieder erstattet. Die Bußgeldzahlungen erfasste die GmbH entsprechend der gesetzlichen Regelung als nicht abziehbare Betriebsausgaben. Spiegelbildlich zog sie jedoch auch die Schadenersatzzahlungen des Steuerberaters in ihrer Körperschaftsteuererklärung vom zu versteuernden Einkommen ab.

Das Finanzamt war mit dieser Vorgehensweise jedoch nicht einverstanden und versagte die Kürzung um die Schadenersatzzahlungen. Eine Verrechnung sei nicht möglich. So sah es auch das Finanzgericht Münster.

Die Richter stellten zunächst klar, dass eine Kapitalgesellschaft über keine außerbetriebliche Sphäre verfüge und daher sämtliche Einnahmen als gewerbliche Einkünfte zu erfassen habe. Somit seien auch die Schadenersatzleistungen des Steuerberaters als steuerpflichtiges Einkommen zu behandeln. Dies gelte auch dann, wenn die Bußgelder nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden könnten. Zwar besage die steuerliche Regelung, dass die Rückzahlung von Bußgeldern den Gewinn nicht erhöhen dürfe. Als Rückzahlung sei aber nur die tatsächliche Rückzahlung der Geldbuße von der Behörde zu verstehen, die die Geldbuße zunächst erhoben habe. Schadenersatzzahlungen von dritter Seite würden jedoch nicht unter diese Rückzahlungen fallen.

Hinweis:

Das Gericht hätte durchaus auch zu einem anderen Ergebnis kommen können. Ihr Urteil stützen die Richter unter anderem auf Rechtsprechung des BFH, nach der Schadenersatzzahlungen für zu viel geleistete Körperschaftsteuer als steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln sind, wohingegen die Erstattung von Körperschaftsteuer den Gewinn einer Kapitalgesellschaft nicht erhöhen darf.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 11. März 2015, 13 K 3129/13 K, LEXinform Nr. 5017700

5. Keine Aktivierungspflicht für Instandhaltungsansprüche

Ein Verpächter muss keinen Aktivposten in der Bilanz für einen Instandhaltungsanspruch gegenüber dem Pächter bilden, wenn der Pächter vertraglich die eigentlich dem Verpächter obliegenden Instandhaltung des Pachtgegenstandes übernommen hat. Dies hat kürzlich der BFH klargestellt.

Ein Krankenhaus befand sich im Besitz der einzigen Kommanditisten einer KG und wurde von dieser an die KG verpachtet, so dass das Grundstück und das Gebäude in der Sonderbilanz der Kommanditistin zu aktivieren waren. Laut Pachtvertrag übernahm die KG als Pächterin sämtliche mit dem Pachtgegenstand zusammenhängenden laufenden Kosten und Abgaben. Darüber hinaus verpflichtete sich die Pächterin zur Instandhaltung des Pachtgegenstandes. So hatte sie insbesondere alle Schäden, die durch ihren Betrieb am Gebäude und an den technischen und sanitären Einrichtungen entstanden, sofort und auf eigene Kosten zu beseitigen. Da die KG mit der Instandhaltung des Gebäudes im Rückstand war, bildete sie in ihrer Gesamthandbilanz eine entsprechende Rückstellung für die Instandhaltungsverpflichtung.

Bei einer Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass die Kommanditistin korrespondierend hierzu in ihrer Sonderbilanz einen "Substanzerhaltungsanspruch" zu aktivieren habe. Er erhöhte den Gewinnanteil der Kommanditistin entsprechend. Der Einspruch und die Klage hiergegen blieben ohne Erfolg.

Vor dem BFH jedoch obsiegte die KG letztendlich. Wenn der Pächter vertraglich die nach der gesetzlichen Regelung dem Verpächter obliegende Pflicht zur Instandhaltung der verpachteten Sache übernehme, sei der Instandhaltungsanspruch des Verpächters auch dann nicht zu aktivieren, wenn sich der Pächter mit der Instandhaltung im Rückstand befinde.

Das heißt: Ist der Pächter eine Personengesellschaft, wird der Instandhaltungsanspruch des verpachtenden Gesellschafters auch dann nicht nach den Grundsätzen der korrespondierenden Bilanzierung in dessen Sonderbilanz aktiviert, wenn die Gesellschaft in der Gesamthandbilanz eine Rückstellung für rückständige Instandhaltungsverpflichtungen gebildet hat.

Hinweis:

Das Urteil des BFH ist zu begrüßen. Der BFH stellt klar, dass bei einer Nutzungsüberlassung durch einen Gesellschafter nur solche Ansprüche des Gesellschafters gegen die Gesellschaft in seiner Sonderbilanz zu aktivieren sind, die als Gegenleistung für die Nutzungsüberlassung des Wirtschaftsguts erbracht werden. Eine Instandhaltungsverpflichtung fällt jedoch nicht hierunter.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Februar 2015, IV R 29/12, LEXinform Nr. 0929279

6. Zugriff auf Kassendaten im Rahmen einer Außenprüfung

Der BFH hat entschieden, dass das Finanzamt im Rahmen einer Außenprüfung auf Einzelaufzeichnungen eines PC-gestützten Kassensystems zugreifen darf, auch wenn eine Einzelaufzeichnungspflicht ohne den Einsatz des entsprechenden Kassensystems nicht gegeben wäre.

Im Streitfall ging es um eine Apothekerin, die ein speziell für Apotheken entwickeltes PC-gestütztes Kassensystem einsetzte. Das Kassensystem erfasste auch Einzeldaten der Warenverkäufe in elektronisch verwertbarer Form. Bei einer Betriebsprüfung stellte die Apothekerin dem Prüfer eine CD mit den Daten des Kassensystems zur Verfügung. Die Datei mit der Einzeldokumentation der Verkäufe hatte sie jedoch entfernt und legte sie auf Anforderung auch nicht vor. Sie sei nicht zu einer Einzelaufzeichnung der Kasseneinnahmen verpflichtet. Dabei berief sich dabei auf ein Urteil des BFH aus den 1960er Jahren.

Während das Finanzgericht dieser Auffassung beipflichtete, gab der BFH der Finanzverwaltung Recht. Die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verpflichteten Einzelhändler, wie z.B. Apotheker, im Rahmen der Zumutbarkeit sämtliche Geschäftsvorfälle einschließlich der über die Kasse bar vereinnahmten Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Verwende der Unternehmer eine Kasse, die detaillierte Informationen zu den einzelnen Verkäufen aufzeichne und speichere, so sei die Einzelaufzeichnung der Einnahmen auch zumutbar. Diese Daten würden dann auch der Aufbewahrungspflicht unterliegen. Im Rahmen einer Außenprüfung habe die Finanzverwaltung das Recht, die mit Hilfe des Datenverarbeitungssystems (PC-Kasse) erstellten Daten auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Prüfung anzufordern.

Hinweis:

Auch hinsichtlich der neuen GoBD wird durch das Urteil des BFH deutlich, dass alle elektronischen Belege mit steuerlicher Relevanz in ihrem Ursprungsformat aufbewahrt werden müssen. Steuerpflichtige mit einer Vielzahl von Bargeschäften können sich nur dann auf die Unzumutbarkeit der Führung von Einzelaufzeichnungen berufen, wenn die eingesetzten Systeme eine Einzelaufzeichnung tatsächlich unzumutbar machen, z.B. wenn die Bareinnahmen lediglich in eine Handkasse eingelegt und am Tagesende per Kassensurz ermittelt und händisch in das Kassenbuch eingetragen werden.

Der BFH stellt jedoch auch klar, dass dieses Urteil nicht bedeutet, dass die Einnahmen auch einzeln gebucht werden müssen. Im Kassenbuch können die Tageseinnahmen weiterhin in einer Summe erfasst und gebucht werden. Speichert das Kassensystem jedoch die einzelnen Einnahmen, so dürfen diese nicht gelöscht werden. Sie müssen entsprechend elektronisch für eine mögliche Außenprüfung vorgehalten werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Dezember 2014, X R 42/13, LEXinform Nr. 0934414

7. Gewerbesteuer: Erweiterte Kürzung bei reiner Grundstücksverwaltung

Rein vermögensverwaltende Unternehmen können aufgrund ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegen. Das ist zum Beispiel bei Kapitalgesellschaften der Fall, aber auch dann, wenn der einzige Vollhafter einer KG eine Kapitalgesellschaft und keiner der Kommanditisten zur Geschäftsführung berufen ist (gewerblich geprägte Personengesellschaft). Für diese Unternehmen sieht das Gewerbesteuerrecht eine Kürzungsvorschrift vor. Der Teil des Gewerbeertrags des rein vermögensverwaltenden Unternehmens, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, wird nicht der Gewerbesteuer unterworfen. Diese Kürzungsvorschrift greift jedoch nicht, wenn das Grundvermögen dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters dient. Dies ist z.B. der Fall, wenn die Gesellschaft dem Gesellschafter ein Grundstück vermietet, welches dieser in seinem Einzelunternehmen nutzt.

Vor dem BFH ging es nun um eine rein vermögensverwaltende, gewerblich geprägte KG, deren einzige Kommanditistin eine Lebensversicherungs-AG war. Diese hatte die Beteiligung an der KG in einen Vermögensstock eingestellt. Dieser Vermögensstock diene der Besicherung von noch nicht garantierten Rückstellungen für Beitragsrückzahlungen an die Versicherten.

Das Finanzamt als auch das Finanzgericht waren der Auffassung, dass die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrages nicht zu gewähren sei, da hier das Grundvermögen der Gesellschaft unmittelbar dem Gewerbebetrieb der Kommanditistin diene.

Diese Auffassung wurde nun vom BFH bestätigt. Grundbesitz dient dem Gewerbebetrieb eines Gesellschafters nicht nur dann, wenn er von diesem aufgrund eines Miet- oder Pachtvertrags genutzt wird. Vielmehr sei es ausreichend, wenn der Grundbesitz den betrieblichen Zwecken des Gesellschafters allgemein von Nutzen sei. Dadurch, dass die Versicherungsgesellschaft die KG-Beteiligung zwecks Besicherung der Rückstellung für Beitragsrückzahlungen in den Vermögensstock eingestellt habe, diene der Grundbesitz der KG dem Gewerbebetrieb der Versicherungsgesellschaft, wodurch die erweiterte (vollständige) Kürzung der Erträge aus dem Grundvermögen ausscheide.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Dezember 2014, IV R 50/11, LEXinform Nr. 0928732

8. Gemischte Aufwendungen eines Vereins

Eingetragene Vereine können neben ihrem ideellen Bereich, der nicht der Körperschaftsteuer unterliegt, auch einen so genannten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Unterhält z.B. ein Fußballverein ein Vereinslokal, so unterliegt der Gewinn aus diesem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sowohl der Körperschaftsteuer als auch der Gewerbesteuer. Auch Werbeeinnahmen können steuerpflichtige Einnahmen aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eines Vereines sein. Bei Werbeeinnahmen sieht die Abgabenordnung eine Pauschalierungsmöglichkeit vor: es können 15 % der Einnahmen als steuerpflichtiger Gewinn erfasst werden.

In seiner bisherigen Rechtsprechung lehnte der BFH die Aufteilung von Aufwendungen, die vorrangig im ideellen Bereich veranlasst sind, aber vom wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb mitverursacht werden, grundsätzlich ab. An dieser Rechtsprechung hält der BFH nun ausdrücklich nicht mehr fest.

Im Verfahren ging es um einen Fußballverein, dem die Gemeinnützigkeit aberkannt wurde. Der Grund hierfür war, dass der Verein Einnahmen aus geselligen Veranstaltungen nicht in voller Höhe erklärt und Gehälter seiner Fußballspieler nicht der Lohnsteuer unterworfen hatte. Streitig war, in welcher Höhe die Werbeeinnahmen des Vereins der Körperschaftsteuer zu unterwerfen waren.

Der BFH bestätigte die Vorinstanz dahingehend, dass die oben beschriebene Pauschalierungsvorschrift für Werbeeinnahmen nicht für nichtsteuerbegünstigte Körperschaften gilt. Durch den Entzug der Gemeinnützigkeit kam die Pauschalierung für den Fußballverein somit nicht Betracht. Jedoch stellte der BFH fest, dass Aufwendungen, die durch den ideellen Spielbetrieb des Vereins als auch durch die gewerbliche Werbung mitveranlasst sind, teilweise dem gewerblichen Bereich zugeordnet werden können. Die gewerbliche Mitveranlassung könne aber nur berücksichtigt werden, wenn objektivierbare zeitliche oder quantitative Kriterien für die Abgrenzung der Veranlassungszusammenhänge vorhanden seien. Wenn die ideellen und gewerblichen Beweggründe untrennbar miteinander verwoben seien, sei nur der primäre Veranlassungszusammenhang zu berücksichtigen.

Hinweis:

Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und das Verfahren an diese zurückgegeben. Das Finanzgericht muss nun feststellen, ob im vorliegenden Fall Aufteilungskriterien vorliegen, die eine anteilige Zuordnung der Aufwendungen des ideellen Spielbetriebs zu den gewerblichen Werbeeinnahmen – ggf. im Wege der Schätzung – ermöglichen.

Dieses für Vereine positive Urteil, das es Vereinen fortan in einem größeren Umfang als bisher ermöglicht, Aufwendungen des ideellen Bereiches ihren Einnahmen aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen, wirft für die Praxis natürlich die Frage auf, anhand welcher Kriterien eine solche Aufteilung der Aufwendungen erfolgen kann. Diese werden sich im Laufe der Zeit durch die Rechtsprechung entwickeln müssen.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Januar 2015, I R 48/13, LEXinform Nr. 0929880

9. Voraussetzung für einen Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung

Vor dem BFH war streitig, ob die gezahlte Vorsteuer aus einem zum Zwecke der Verpachtung gekauften und angezahlten, aber nicht gelieferten Blockheizkraftwerk zum Vorsteuerabzug berechtigt. Eheleute bestellten im Jahr 2010 ein Blockheizkraftwerk. Für das voraussichtlich 180 Tage nach Geldeingang zu liefernde und zu montierende Kraftwerk erhielten sie eine Vorschuss- und Schlussrechnung über 30.000 € zzgl. 5.700 € Umsatzsteuer, die sie beglichen. Anschließend schlossen sie mit einer Tochtergesellschaft der Lieferantin einen Pachtvertrag über das zu liefernde Blockheizkraftwerk gegen eine monatliche Zahlung. Die Übergabe des Kraftwerks an die Pächterin sollte durch die Abtretung des Herausgabeanspruchs erfüllt werden. Die Pächterin war zur regelmäßigen Wartung und Übernahme aller Reparaturen verpflichtet. Die Pacht war bereits vor Lieferung, nämlich zwei Monate nach Vertragsschluss fällig. Zur Verpachtung und zum Betrieb des Kraftwerks kam es jedoch nicht. Über die Vermögen der Lieferantin und der Pächterin wurden 2011 Insolvenzverfahren eröffnet und jeweils mangels Masse eingestellt. Pachtzahlungen erfolgten nicht. In der Umsatzsteuerjahreserklärung 2010 machten die Ehegatten den Vorsteuerabzug in Höhe von 5.700 € aus dem vorausgezählten Kaufpreis des Kraftwerks geltend. Das lehnte das Finanzamt ab. Der BFH hob das für die Eheleute günstige Urteil des Finanzgerichtes auf. Anzahlungen berechtigten nicht zum Vorsteuerabzug, wenn die spätere Erbringung der Leistung „unsicher“ sei. Soweit ein gesondert ausgewiesener Steuerbetrag auf eine Zahlung vor Ausführung der Umsätze entfalle, sei er bereits abziehbar, wenn die Rechnung vorliege und die Zahlung geleistet worden sei. Zusätzliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug aus einer Anzahlung sei aber nach einer Entscheidung des EuGH, dass der Eintritt des Steuertatbestandes im Zeitpunkt der Anzahlung nicht „unsicher“ sei. Das Finanzgericht habe im Streitfall bislang nicht geprüft, ob aus der objektiven Sicht der Steuerpflichtigen die Leistung „unsicher“ war und sie von dem späteren Ausbleiben des Blockheizkraftwerkes wussten oder es hätten wissen müssen.

Hinweis:

Das Verfahren wurde an das Finanzgericht zurückverwiesen. Sollte dies zum Ergebnis kommen, dass die Leistung „unsicher“ war, wäre der Vorsteuerabzug zu versagen.

Quelle: BFH-Urteil vom 29. Januar 2015, V R 51/13, NWB DokID: NAAAE-87217

10. Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Verkauf des Inventars einer Gaststätte

Eine GmbH betrieb einen Getränkehandel und eine Gaststätte in einem Schützenhaus. Eigentümerin des Schützenhauses war eine Schützenbruderschaft, die die Räume, einen Biergarten und das Inventar zuvor an A verpachtet hatte. Der mit A geschlossene Pachtvertrag wurde einvernehmlich aufgehoben. Die Schützenbruderschaft verpachtete sodann die Räume an die GmbH unter der Auflage, dort eine Gaststätte zu führen. Das außerdem an die GmbH verpachtete Inventar umfasste die vollständige Inneneinrichtung der Räume wie Bestuhlung, Thekenanlage, Lampen etc. mit Ausnahme der Kücheneinrichtung. Des Weiteren schloss die GmbH eine „Übernahmevereinbarung“ mit A, in der sie u.a. Vereinbarungen zum Übergang des Betriebes des Schützenhauses, zum Warenbestand und zu bereits gebuchten Veranstaltungen trafen. Die GmbH übernahm außerdem Inventar in Höhe von 50.000 € zuzüglich der Mehrwertsteuer von A. Das übernommene Inventar bestand im Wesentlichen aus der Kücheneinrichtung sowie Geschirr und diversen Küchenartikeln. Die GmbH machte in ihrer Umsatzsteuerjahreserklärung die in der von A erteilten Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer - zunächst erfolgreich - als Vorsteuer geltend.

Nach einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Ansicht, die GmbH habe den Gaststättenbetrieb im Rahmen einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen erworben. Die in der Rechnung des A offen ausgewiesene Umsatzsteuer von 8.000 € sei deshalb nicht als Vorsteuer abziehbar. Das Finanzamt folgte der Auffassung und versagte in einem geänderten Umsatzsteuerbescheid den Vorsteuerabzug.

Eine umsatzsteuerfreie Geschäftsveräußerung liegt vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht werde. Diese Vorschriften beruhen auf EU-Recht und bezwecken nach der Rechtsprechung des EuGH die Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen zu erleichtern und zu vereinfachen. Im Rahmen einer Gesamtwürdigung ist für die Annahme einer Geschäftsveräußerung entscheidend, ob das übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer selbstständigen wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht.

Ausgehend von diesen Grundsätzen habe die GmbH mit der Anschaffung der Kücheneinrichtung nebst Geschirr keinen selbstständigen Unternehmensteil erworben, der sie in die Lage versetzt hätte, die Gaststätte zu betreiben, so der BFH. Zum Betrieb der Gaststätte wäre vielmehr noch der Abschluss des Pachtvertrages mit der Schützenbruderschaft erforderlich gewesen. Bei der Prüfung der Voraussetzungen zur Geschäftsveräußerung im Ganzen und Vorliegen mehrerer

Leistungsbeziehungen sei nach der EuGH-Rechtsprechung jeder Vorgang einzeln und selbstständig zu beurteilen. Dies bedeute, dass bei der Prüfung der umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehung zwischen der GmbH und A Leistungen außer Betracht bleiben müssten, die Gegenstand einer weiteren Leistungsbeziehung seien.

Hinweis:

Die Abgrenzung, ob eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt oder es sich um steuerpflichtige Lieferungen handelt, bereitet in der Praxis immer wieder Schwierigkeiten. Sprechen Sie uns daher im Vorfeld an, wenn Sie planen, einen Geschäftsbetrieb zu übernehmen oder zu veräußern, damit wir die umsatzsteuerliche Behandlung für Sie prüfen können.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Februar 2015, XI R 42/13, LEXinform Nr. 0934501

11. Nachweis eines innergemeinschaftlichen Verbringens

Bringt ein Unternehmer einen Gegenstand zu seiner eigenen Verwendung, z.B. zum Zweck des Verkaufs vor Ort, von einem Mitgliedstaat der EU in einen anderen, liegt ein so genanntes innergemeinschaftliches Verbringen vor. Dieses Verbringen wird durch das Umsatzsteuergesetz einer Lieferung gleichgestellt und ist somit umsatzsteuerbar, jedoch zugleich umsatzsteuerfrei. Vor dem Finanzgericht Köln ging es nun um die Frage, ob für die Steuerfreiheit eines innergemeinschaftlichen Verbringens die gleichen Buch- und Belegnachweise zu führen sind wie bei einer innergemeinschaftlichen Lieferung.

Ein in Deutschland ansässiger Teppichhändler hatte Teppiche im Wert von rund 90.000 € in eine angemietete Lagerhalle in den Niederlanden gebracht. Die Teppiche sollten kurz darauf auf einer Ausstellung veräußert werden. Nicht verkaufte Teppiche sollten wieder nach Deutschland gebracht werden. Nach Angaben des Teppichhändlers kam es jedoch nicht zu einem Verkauf, da sämtliche Teppiche aus dem Lager gestohlen wurden.

Bei einer Betriebsprüfung war der Prüfer der Auffassung, dass der Vorgang den Tatbestand eines steuerbaren innergemeinschaftlichen Verbringens erfülle. Da der Teppichhändler weder einen Beleg noch einen Buchnachweis geführt habe, waren nach Ansicht des Prüfers die formellen Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit nicht erfüllt. Das Finanzamt setzte entsprechend Umsatzsteuer fest. Zu Unrecht, wie das Finanzgericht Köln jetzt entschied.

Es ging davon aus, dass ein steuerbares innergemeinschaftliches Verbringen vorliege. Jedoch sei das Vorliegen der Steuerbarkeit des innergemeinschaftlichen Verbringens zugleich auch der Vollbeweis für die Steuerfreiheit. An weitere Tatbestandsvoraussetzungen sei die Steuerfreiheit im Falle eines Verbringens nicht geknüpft.

Es verbleibe im Streitfall zwar eine Ungewissheit, dass dem Steuerpflichtigen die Teppiche nicht gestohlen wurden, sondern dieser die Teppiche im Inland verkauft habe, jedoch liege die Beweislast hierfür beim Finanzamt. Da dieses hierüber keine Feststellungen getroffen habe, könne kein steuerpflichtiger Vorgang angenommen werden.

Hinweis:

Das Urteil des Finanzgerichtes ist zu begrüßen. Es bleibt abzuwarten, ob es auch vom BFH bestätigt wird, denn die Revision wurde zugelassen. Ein positiver Ausgang des Revisionsverfahrens würde für viele Unternehmer Rechtsicherheit und Erleichterungen bedeuten. In Teilen der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass auch bei einem innergemeinschaftlichen Verbringen eine Dokumentation über eine sog. „pro-forma-Rechnung“ erforderlich sein soll. Bestätigt der BFH die Kölner Richter, würde sich eine solche Dokumentation erübrigen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 18. März 2015, 4 K 3157/11, Revision zugelassen, www.fg-koeln.nrw.de

12. Arbeitszimmer eines Handelsvertreters

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können nur dann in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Vor dem Finanzgericht Münster war streitig, ob das Arbeitszimmer eines selbstständigen Handelsvertreters den Mittelpunkt seiner Tätigkeit bilden kann. Der Handelsvertreter war im Bereich des Wurst- und Käsevertriebs überregional tätig. Etwa die Hälfte seiner Arbeitszeit verbrachte er in seinem häuslichen Arbeitszimmer. Im Übrigen war er auf Geschäftsreisen zu Kundenbesuchen.

Das Finanzamt deckelte die vom Steuerpflichtigen geltend gemachten Aufwendungen für das Arbeitszimmer auf 1.250 €. Nach Ansicht des Finanzamtes liege der Tätigkeitsmittelpunkt des Handelsvertreters im Außendienst. Dies ergebe sich auch aus den vertraglichen Verpflichtungen gegenüber seinem Hauptauftraggeber, wonach er seine Kunden mindestens einmal im Monat besuchen müsse.

Hiergegen wandte der Vertreter ein, dass dies nicht der Fall sei, da er die meisten seiner Aufgaben, wie die Aufnahme und die Abwicklung der Aufträge nicht im Außendienst erledigen könne, sondern im Arbeitszimmer.

Die Finanzrichter aus Münster sahen den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Handelsvertreters im Arbeitszimmer belegen und ließen aufgrund dessen den vollen Abzug der Aufwendungen für das Arbeitszimmer zu.

Die Verpflichtung, seine Kunden monatlich zu besuchen, habe der Steuerpflichtige nicht gelebt, da es hierzu keinen Anlass gegeben habe. Seine Hauptaufgabe liege darin, den Überblick über das Bestellverhalten des jeweiligen Kunden zu behalten und eine individuelle Angebots- und Bedarfsermittlung vorzunehmen. Diese Aufgabe habe qualitativ ein höheres Gewicht als die Präsenz beim Kunden vor Ort, weil sich die Preise und das Sortiment der frischen Produkte häufig ändere und daher im Tagesgeschäft auf individuelle Kundenwünsche eingegangen werden müsse. Die Reisetätigkeit sei daher nicht als Mittelpunkt seiner Tätigkeit anzusehen.

Hinweis:

Die Revision wurde nicht zugelassen; das Urteil ist daher rechtskräftig.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 5. März 2015, 5 K 980/12 E, rechtskräftig, LEXinform Nr. 0443099

13. Aufwendungen für zwei häusliche Arbeitszimmer

Nach einem Urteil des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz kann ein Steuerpflichtiger, der in zwei Wohnungen zwei unterschiedliche Arbeitszimmer nutzt und die Tätigkeit, für die die Arbeitszimmer genutzt werden, nicht den Mittelpunkt seiner gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bilden, die Aufwendungen für beide Arbeitszimmer nur insgesamt bis zum Höchstbetrag von 1.250 € steuerlich geltend machen. Durch das Vorliegen von zwei Arbeitszimmern verdoppelt sich der Höchstbetrag nicht.

Im Streitfall ging es um einen Steuerberater, der nichtselbstständig beschäftigt war und zusätzlich noch auf selbstständiger Basis Seminar- und Fortbildungsveranstaltungen abhielt. Aus beruflichen Gründen hatte er zwei Wohnungen, in denen sich jeweils ein Arbeitszimmer befand. Die Arbeitszimmer nutzte er beide zur Vorbereitung für seine Seminar- und Fortbildungsveranstaltungen. Er machte für beide Aufwendungen von insgesamt 2.575 € geltend. Das Finanzamt deckelte die Aufwendungen auf 1.250 €, da die Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit darstellten.

Dem folgte auch das Finanzgericht. Da der Steuerpflichtige seine Seminare und Vortragstätigkeiten außerhalb des häuslichen Arbeitszimmers durchführe, sei das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt seiner beruflichen Tätigkeit. Deshalb könne er die Aufwendungen nur beschränkt auf den Höchstbetrag von 1.250 € abziehen. Dieser Höchstbetrag sei personen- und objektbezogen. Daher könne er auch nur einmal jährlich (und nicht zwei- oder mehrfach) gewährt werden. Es komme zwar vor, dass Steuerpflichtige in einem Veranlagungszeitraum nacheinander oder auch zeitgleich verschiedene Arbeitszimmer nutzen würden, wenn sie zur gleichen Zeit zwei Wohnungen hätten. Ein Steuerpflichtiger könne zwei Arbeitszimmer aber niemals zeitgleich nutzen. Daher könne der Höchstbetrag selbst in diesen Fällen nur einmal und nicht mehrfach gewährt werden.

Hinweis:

Das Gericht führte außerdem an, dass sich die personen- und objektbezogene Betrachtung auch zum Vorteil für die Steuerpflichtigen auswirken kann. So sei der Höchstbetrag nicht zu kürzen, wenn einem Steuerpflichtigen ein Arbeitszimmer nicht das ganze Jahr zu Verfügung stehe.

Da die Frage, ob ein Steuerpflichtiger, der in zwei Haushalten unterschiedliche Arbeitszimmer nutzt, den Höchstbetrag nur einmal oder zweimal geltend machen kann, höchstrichterlich noch nicht geklärt wurde, hat das Finanzgericht die Revision zum BFH zugelassen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 25. Februar 2015, 2 K 1595/13, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 0443112

14. Berücksichtigung von Fahrt- und Unfallkosten

Verfügt ein Steuerpflichtiger über mehrere Wohnungen, so sind in der Regel die Wege zur regelmäßigen Arbeitsstätte/Tätigkeitsstätte von der Wohnung, die der regelmäßigen Arbeitsstätte/Tätigkeitsstätte am nächsten liegt, steuerlich zu berücksichtigen. Die Wege von einer Wohnung, die der regelmäßigen Arbeitsstätte/Tätigkeitsstätte nicht am nächsten liegt, können nur berücksichtigt werden, wenn die Wohnung den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Steuerpflichtigen bildet und nicht nur gelegentlich aufgesucht wird.

Um einen solchen Fall ging es beim Finanzgericht Baden-Württemberg. Ein Steuerpflichtiger unterhielt im Hause seines Bruders eine eigenständige Wohnung in A und war dort auch mit seinem Erstwohnsitz gemeldet. Seit 2003 war er in einem 155 km entfernten Krankenhaus als Krankenpfleger beschäftigt, in dessen Nähe er zunächst in einem Wohnheim ein Ein-Zimmer-Appartement bewohnte. Später zog er in die Wohnung seiner Freundin und deren Tochter am Beschäftigungsort. In seiner Steuererklärung gab der Steuerpflichtige Fahrt- und Unfallkosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung an. Das Finanzamt erkannte beides nicht an. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

Nach Feststellungen des Finanzgerichtes Baden-Württemberg hatte der Steuerpflichtige seinen Lebensmittelpunkt in A. Begebe sich der Steuerpflichtige von den Wohnungen abwechselnd zur Tätigkeitsstätte, seien auch für die tatsächlichen Wege von der entfernter liegenden Wohnung die Entfernungspauschale zu gewähren, wenn diese Wohnung der Lebensmittelpunkt ist. Unerheblich für die Gewährung sei dabei, ob der Steuerpflichtige seine Fahrt an der näher gelegenen Wohnung unterbreche. Für die Berechnung der Werbungskosten sei allerdings nur die Entfernung zwischen der Tätigkeitsstätte und dem Lebensmittelpunkt zugrunde zu legen. Ein eventuell gefahrener Umweg fließe nicht in die Berechnung ein. Da die (der Höhe nach unstrittigen) Unfallkosten auf einer der Rückfahrten von A zu seiner Tätigkeitsstätte entstanden seien und nicht auf einer Umwegfahrt, seien diese ebenfalls neben der Entfernungspauschale als allgemeine Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinweis:

Die Entfernungspauschale kann für jeden Arbeitstag, an dem der Steuerpflichtige die regelmäßige Arbeitsstätte aufsucht, geltend gemacht werden. Dabei geht der Gesetzgeber davon aus, dass hiermit Hin- und Rückweg berücksichtigt werden. Übernachtet der Steuerpflichtige z.B. an der Arbeitsstätte, steht ihm für Hin- und Rückweg daher jeweils nur die halbe Entfernungspauschale zu.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 24. Juni 2014, 4 K 3997/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 76/14), LEXinform Nr. 5017541

15. Kein Abzug von selbsterbrachten Pflegeleistungen

Das Finanzgericht Münster hat bestätigt, dass die eigene erbrachte Pflegeleistung nicht als außergewöhnliche Belastung von der Einkommensteuer abgesetzt werden kann.

Eine Ärztin pflegte ihren Vater, der aufgrund seiner Erkrankung in der Pflegestufe II eingestuft war. Hierfür setzte sie rund 54.000 € als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung an. Diesen Betrag errechnete sie anhand des Stundensatzes für Ärzte im Bereitschaftsdienst. Das Finanzamt erkannte die so errechneten Aufwendungen jedoch nicht an und gewährte lediglich den Pflegepauschbetrag von 924 €.

Die Ärztin klagte vor dem Finanzgericht Münster - allerdings erfolglos. Nach Ansicht der Finanzrichter lässt der klare Gesetzeswortlaut den Abzug der eigenen Arbeitsleistung nicht zu. Nur der Abzug von Aufwendungen sei möglich. Hierunter fielen nur Ausgaben in Geld und Sachzuwendungen. Die eigene Arbeitsleistung gehöre hingegen nicht zu den außergewöhnlichen Belastungen. Dies entspreche auch dem subjektiven Nettoprinzip. Hiernach seien zwar bestimmte untypische Aufwendungen von der Besteuerung auszunehmen, diese müssten sich jedoch vermögensmindernd ausgewirkt haben. Auch daraus, dass der Pflegepauschbetrag ohne tatsächliche finanzielle Aufwendungen gewährt werde, ergebe sich nicht, dass die eigenen Pflegeleistungen steuerlich abzugsfähig seien. Durch den Pflegepauschbetrag sollten Aufwendungen für Pflegematerialien und Hygieneartikel abgegolten werden, jedoch nicht die eigene Arbeitskraft.

Hinweis:

Es wurde keine Revision zugelassen. Die eigene Arbeitskraft stellt im Steuerrecht generell keinen Aufwand dar und ist auch nicht im Bereich der Werbungskosten und Betriebsausgaben abzugsfähig.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 15. April 2015, 11 K 1276/13 E, rechtskräftig, Newsletter des FG Münster 5/15, LEXinform Nr. 0443192

16. Gesetzentwurf zur Erbschaftsteuer liegt vor!

Anfang Juni hat das Bundesfinanzministerium einen ersten Entwurf zur Änderung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes vorgelegt. Dies war notwendig geworden, da das Bundesverfassungsgericht mit Urteil vom 17. Dezember 2014 die jetzigen Regelungen zur steuerlichen Begünstigung des betrieblichen Vermögens als verfassungswidrig beurteilt und dem Gesetzgeber bis spätestens zum 30. Juni 2016 zu Änderungen verpflichtet hat.

Wie bereits dem bisherigen Eckpunktepapier zu entnehmen war, soll grundsätzlich an den bisherigen Verschonungsregelungen festgehalten werden, d.h.

- 85 %ige Freistellung mit zusätzlichem Freibetrag von 150.000 € bei einer Behaltefrist von 5 Jahren oder
- 100 %ige Freistellung bei einer Behaltefrist von 7 Jahren.

Beide Befreiungen erfahren jedoch Modifikationen.

Begünstigtes Vermögen

Begünstigt ist zukünftig nur noch das Vermögen, das seinem Hauptzweck nach überwiegend einer originär land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient. Das bisherige „Verwaltungsvermögen“ - auch wenn es ertragsteuerlich zum Betriebsvermögen gehören sollte - ist nicht mehr begünstigt. Für die Land- und Forstwirtschaft galt dies - vereinfacht ausgedrückt - bisher schon, da hier auf die bewertungsrechtliche Zuordnung abgestellt wird/wurde. Finanzmittel sollen allerdings in Höhe von 20 % des Gesamtbetriebswertes als betriebsnotwendig erachtet werden. Die

übrigen nicht dem Hauptzweck des Betriebes dienenden Vermögensbestandteile werden zusätzlich in Höhe von 10 % begünstigt. Die Schulden werden quotal dem begünstigten und nicht begünstigten Vermögen zugeordnet.

Lohnsummenregelung

Während bisher Kleinbetriebe bis zu 20 Arbeitnehmern vom Nachweis der Einhaltung der Lohnsumme im Hinblick auf den Erhalt von Arbeitsplätzen innerhalb der Behaltefristen befreit waren, werden sie nun dann einbezogen, wenn sie mehr als 3 Arbeitnehmer beschäftigen. Das Bundesverfassungsgericht hatte bemängelt, dass nach den bisherigen Regelungen mehr als 90 % der Betriebe über weniger als 20 Arbeitnehmer verfügten und daher von der Lohnsummenregelung nicht betroffen seien.

Bei Betrieben mit 4 bis 10 Arbeitnehmern wird die Mindestlohnsumme bei einer Lohnsummenfrist von 5 Jahren nun auf 250 % beziehungsweise bei einer Lohnsummenfrist von 7 Jahren auf 500 % abgesenkt. Bei Betrieben mit mehr als 10 Arbeitnehmern bleibt es bei der jetzigen Lohnsummenregelung von 400 % bei der Behaltefrist von 5 Jahren und 700 % bei einer Behaltefrist von 7 Jahren.

Bedürfnisprüfung

Unterhalb eines begünstigten Vermögens von 20 Mio. € werden die bisherigen Verschonungen (85 %/100 %) mit ihren jeweiligen Behaltefristen und Lohnsummenregelungen weiterhin gewährt.

Diese Grenze erhöht sich auf 40 Mio. € für klassische Familienunternehmen, also dann, wenn die Satzung oder der Gesellschaftsvertrag regeln, dass

- die Entnahme oder Ausschüttung des Gewinns nahezu vollständig und
- die Verfügung über die Beteiligung auf Angehörige beschränkt sind und
- für den Fall des Ausscheidens eine Abfindung unterhalb des gemeinen Wertes der Beteiligung vorgesehen ist.

Diese Voraussetzungen müssen 10 Jahre vorher und 30 Jahre nach der Schenkung vorliegen.

Oberhalb einer Grenze von 20 Mio. € (bzw. in obigen Ausnahmefällen 40 Mio. €) begünstigten Vermögens wird eine Bedürfnisprüfung eingeführt. Hat der Erwerber genügend übrige Mittel, um die Steuer für das begünstigte Vermögen zu zahlen, scheidet eine Verschonung aus. Hat er sie nicht, wird die Verschonung gewährt. Soweit 50 % des mitübertragenen und des bereits vorhandenen nicht begünstigten Nettovermögens nicht zur vollen Entrichtung der Steuer ausreicht, besteht ein Bedarf für eine Verschonung. Die Steuer wird in entsprechendem Umfang unter der Bedingung erlassen, dass die Lohnsummen- und die Behaltensregelungen eingehalten werden.

Die Wertgrenze von 20 Mio. € je Übertragung steht nur einmal innerhalb von 10 Jahren zur Verfügung.

Ausgestaltung der Verschonung

In einem Bereich zwischen 20 Mio. und 110 Mio. € begünstigten Vermögens schmilzt der Verschonungsabschlag um einen Prozentpunkt je 1,5 Mio. €, die das begünstigte Vermögen mehr als 20 Mio. € ausmacht. Ab 110 Mio. € begünstigten Vermögens gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 25 % bei der Regelverschonung und im Fall der Optionsverschonung von 40 %. Dabei kann der Beschenkte oder Erbe des Unternehmens auch von vornherein und unwiderruflich ohne Bedürfnisprüfung zu diesen im Vergleich zu 85 % bzw. 100 % geringeren Verschonungsregeln optieren.

Fazit

Bei Großunternehmen führt die Neuregelung eindeutig zu einer höheren Belastung. Auch bei kleinen und mittleren Unternehmen kann eine deutliche Belastung in den Fällen eintreten, in denen das sogenannte Verwaltungsvermögen bisher begünstigt war, da es nicht mehr als 50 % des Unternehmens ausmachte, z.B. eine vermietete Immobilie im gewerblichen Betriebsvermögen. Zukünftig spielt die Bewertung des Unternehmens bzw. der einzelnen Vermögensbestandteile eine noch größere Rolle.

Die neuen Einschränkungen werden bei einer Reihe von Betrieben zu unerwünschten Liquiditätsabflüssen führen. Bei landwirtschaftlichen Betrieben war die Verschonungsregelung ohnehin begrenzt auf das „eigentliche“, d.h. bewertungsrechtlich land- und forstwirtschaftliche Vermögen. Die Auswirkungen sind hier daher nicht so gravierend, es sei denn, es handelt sich um einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb in der Rechtsform einer GmbH.

Hinweis:

Noch ist das letzte Wort nicht gesprochen! Einige Bundesländer hatten bereits signalisiert, dass die Vermögensgrenze von 20 Mio. € für begünstigte Unternehmen zu gering sei. Unabhängig davon ist für größere Unternehmen jedoch mit einer deutlichen Verschärfung zu rechnen. Für diese schließt sich das Zeitfenster. Das neue Gesetz soll am Tag nach der Gesetzesverkündung in Kraft treten. Dieser Stichtag kann durchaus vor dem vom Bundesverfassungsgericht vorgegebenen Datum des 30. Juni 2016 liegen. Auch Betriebe mit sogenanntem Verwaltungsvermögen, also Vermögen, das nicht direkt dem Hauptzweck des Betriebs dient, sollten prüfen, ob Handlungsbedarf besteht. Man sollte jedoch nichts überstürzen. Im Zentrum der Überlegungen muss zuallererst die Frage stehen, wie es mit dem Betrieb im Rahmen der Familiennachfolge sinnvollerweise weitergehen soll und kann. Dabei sind auch die „weichenden Erben“ im Hinblick auf den Familienfrieden miteinzubeziehen. Zu steuerlichen Fragen und Auswirkungen beraten wir Sie gerne.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes vom 1. Juni 2015, www.bundesfinanzministerium.de

17. Steuererklärungen bald ohne Einreichung von Belegen?

Die Finanzminister der Länder haben sich auf ein Maßnahmenpaket geeinigt, mit dem der Steuervollzug durch die stärkere Nutzung moderner Informations- und Kommunikationstechniken vereinfacht werden soll. Insbesondere soll es zukünftig nicht mehr nötig sein, den Steuererklärungen Belege beizulegen. Die technische Umsetzung der Vereinfachungen soll bundesweit bis zum 1. Januar 2017 in Kraft treten. Außerdem soll durch einen stärkeren Einsatz von IT in der Verwaltung der Service für die Steuerpflichtigen verbessert werden.

Nach den Reformvorschlägen sollen Belege künftig nur noch bei Bedarf vom Finanzamt angefordert werden. Sie müssen nicht mehr automatisch mit der Steuererklärung eingereicht werden. Falls Belege angefordert werden, sollen diese elektronisch übermittelt werden können. Durch den Verzicht auf die Angabe von Daten, die Dritte der Steuerverwaltung bereits übermittelt haben, soll der Umfang der Steuererklärung deutlich reduziert werden. Im Zusammenhang mit der elektronischen Steuererklärung soll auch die sogenannte „vorausgefüllte Steuererklärung“ erweitert werden. Hierbei ist es möglich, die von Dritten an die Finanzverwaltung übermittelten Daten im Vorfeld der Erstellung der Steuererklärung abzurufen und zu überprüfen. Auch soll es zukünftig im erhöhten Maße möglich sein, den Schriftverkehr mit dem Finanzamt auf elektronischem Wege abzuwickeln.

Die Steuererklärungen sollen im breiteren Umfang als heute durch spezielle Risikomanagementsysteme geprüft werden. Im Ergebnis soll die Quote der vollständig maschinell bearbeiteten Einkommensteuererklärungen deutlich gesteigert werden.

Hinweis:

Bereits heute ist eine Vielzahl von Steuerpflichtigen verpflichtet, ihre Steuererklärungen und Bilanzen elektronisch zu übermitteln. Im Gegenzug sollten eigentlich auch die Finanzämter vermehrt auf die Anforderung von Papierbelegen verzichten. Die Praxis zeigt jedoch, dass die Finanzämter trotz vollständig übermittelter elektronischer Daten dennoch in vermehrtem Maße Bilanzen und Belege in Papierform anfordern.

Uns ist es bereits heute möglich, Buchhaltung, Bilanz und Steuererklärung vollständig elektronisch zu erstellen und zu übermitteln. Bleibt zu hoffen, dass auch die Verwaltung ihren Teil der „Hausaufgaben“ erledigt.

Quelle: Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, Pressemitteilung vom 29. Mai 2015

18. Verdeckte Gewinnausschüttung bei der Überlassung einer Wohnung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte die Frage zu beantworten, ob bei einer Wohnungsüberlassung einer GmbH an ihren Gesellschafter das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung anhand der ortsüblichen Miete oder der Kostenmiete zu bestimmen ist.

Eine GmbH überließ einen Teil ihres ansonsten zu betrieblichen Zwecken genutzten Gebäudes an einen ihrer beiden Gesellschafter und dessen Familie zu Wohnzwecken. Als Miete wurde die ortsübliche Miete für eine vergleichbare Wohnung vereinbart. Diese betrug rund 15.000 € jährlich, reichte jedoch nicht aus, um die laufenden Kosten der Wohnung zu decken.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der GmbH vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass für die Bestimmung der Fremdüblichkeit der vereinbarten Miete nicht die ortsübliche Miete, sondern die Kostenmiete heranzuziehen sei, also ein Mietzins, der zur vollständigen Deckung der laufenden Aufwendungen unter Berücksichtigung der tatsächlichen Finanzierungskosten erforderlich ist. Das Finanzamt ermittelte eine jährliche Kostenmiete in den Prüfungsjahren zwischen 25.000 € und 30.000 €. Die Differenz zur vereinbarten ortsüblichen Miete erfasste es als verdeckte Gewinnausschüttung.

Hiergegen setzte sich die GmbH mit Erfolg vor dem Finanzgericht zur Wehr. Die Richter stellten zunächst klar, dass die Tatsache, dass der Mieter lediglich zu 5 % an der vermietenden Kapitalgesellschaft beteiligt war, grundsätzlich nicht gegen eine vGA wegen der verbilligten Überlassung von Wohnraum spreche.

Im Rahmen von Vermietungsverhältnissen zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihren Gesellschaftern sei dann von einer vGA auszugehen, wenn die Gesellschaft als Vermieterin ein unangemessen niedriges Entgelt verlange. Zwar sei grundsätzlich darauf abzustellen, ob die GmbH die Wohnung dem Gesellschafter zu einem kostendeckenden Preis überlasse. Sei jedoch die Kostenmiete in dem betreffenden Ort und in dem betreffenden Zeitraum auch von einem ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführer unter keinen denkbaren Umständen zu erzielen, sei hinsichtlich der Frage, ob eine verbilligte Überlassung vorliege, auf die Vergleichsmiete am Markt abzustellen.

Bei dieser hier vorliegenden konkreten Situation sei der bei der GmbH in den Streitjahren eingetretene Verlust daher nicht durch das Gesellschaftsverhältnis bedingt.

Hinweis:

Der BFH hatte in einem früheren Urteil festgestellt, dass ein gewissenhafter Geschäftsführer ein solches Mietverhältnis nur eingehen würde, wenn das Mietverhältnis kostendeckend sei.

Wie der BFH diese Frage vor dem Hintergrund beantwortet, dass eine Kostenmiete am Markt nicht erzielbar ist, bleibt abzuwarten. Vor dem Hintergrund eines anders lautenden Urteils des FG Köln wurde die Revision zugelassen, die vom Finanzamt auch eingelegt wurde.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 5. August 2014, 6 K 24/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 8/15), LEXinform Nr. 5017729

19. Abzinsung von Ehegattendarlehen

Unverzinsliche Darlehen mit einer Restlaufzeit von mehr als zwölf Monaten sind entsprechend einer Regelung im Einkommensteuergesetz mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. In der Steuerbilanz sind die Darlehen dann nicht mit ihrem tatsächlichen Rückzahlungsbetrag, sondern nur mit ihrem abgezinsten Wert anzusetzen. Im Jahr der Darlehensaufnahme muss der Steuerpflichtige einen entsprechenden Ertrag versteuern, der sich aus der Differenz des zu bilanzierenden abgezinsten Wertes und dem Auszahlungsbetrages des Darlehens ergibt.

Diese Regelung führte nun dazu, dass sich das Finanzgericht München mit der Frage beschäftigen musste, wann ein Ehegattendarlehen als eine betriebliche Schuld und wann als eine private Schuld zu erfassen ist.

Im Streitfall erzielte der Steuerpflichtige sowohl Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft als auch gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb einer Gastwirtschaft. Sowohl in der Gastwirtschaft als auch im landwirtschaftlichen Betrieb hatte der Steuerpflichtige Schulden. Als seine Frau aus privaten Veräußerungen zu Geld kam, schloss sie mit ihrem Ehemann einen Darlehensvertrag. Das zweckbestimmte Darlehen sollte der Tilgung der betrieblichen Schulden des Ehemannes dienen und war unverzinslich. Der Ehemann behandelte die von seiner Ehefrau erhaltenen Geldbeträge als Privateinlagen.

Bei einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Darlehen als betriebliche Schuld in der Steuerbilanz zu passivieren seien. Der Prüfer qualifizierte die Einlagen daher in Verbindlichkeiten um, die er sodann erfolgswirksam abzinste.

Vor dem Finanzgericht argumentierte der Steuerpflichtige, dass die Darlehen steuerlich nicht anzuerkennen seien. Die Darlehen seien nicht besichert gewesen. Nicht besicherte unverzinsliche Darlehen seien zwischen Fremden unüblich. Auch führe die steuerliche Regelung dazu, dass ein rein fiktiver Gewinn zu versteuern sei, der volkswirtschaftlich und betriebswirtschaftlich nicht nachvollziehbar sei. Diese Regel dürfe zumindest auf Darlehen zwischen nahen Angehörigen keine Anwendung finden, da es sonst zu einer nicht vertretbaren Übermaßbesteuerung komme.

Dies sahen die Richter am Finanzgericht München jedoch anders. Da die gewährten Darlehen zur Tilgung von Betriebsschulden im Gewerbebetrieb bzw. land- und forstwirtschaftlichen Betrieb verwendet wurden, stellten sie jeweils notwendiges Betriebsvermögen dar. Es handele sich bei den Geldmitteln nicht etwa um Eigenkapital des Ehemannes, sondern um Fremdkapital. Die Darlehensschulden seien damit als „Verbindlichkeit“ anzusehen. Die getroffenen Darlehensmodalitäten änderten nichts an der Qualifikation der Darlehen als Betriebsschuld.

Das Darlehen sei auch steuerlich anzuerkennen. Zwar wurden keine verkehrsüblichen Sicherheiten vereinbart, gleichwohl seien Darlehen, die nach ihrem Anlass wie von einem Fremden gewährt worden seien, trotz fehlender Besicherung steuerlich anzuerkennen, wenn das Rechtsgeschäft von volljährigen und voneinander wirtschaftlich unabhängigen Angehörigen geschlossen werde.

Hinweis:

Ein für Steuerpflichtige äußerst unvorteilhaftes Urteil. Zwar ist es richtig, dass der BFH grundsätzlich niedrige Anforderungen an die Anerkennung von Darlehensverträgen knüpft, insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige das Darlehen zu betrieblichen Zwecken verwendet und sich die Mittel hierfür sonst bei einem fremden Dritten hätte beschaffen müssen. Auch hat der BFH entschieden, dass hinsichtlich der Höhe der Zinsen das Interesse des Gläubigers zu berücksichtigen ist und welchen Zins dieser am Kapitalmarkt erzielen würde. Ob ein Fremder Dritter jedoch ein unverzinsliches Darlehen ohne Sicherheiten gewähren würde, darf stark bezweifelt werden. Da das FG München noch nicht einmal die Revision zum BFH zugelassen hat, bleibt nur festzuhalten, dass Darlehensverträge zwischen Angehörigen stets eine Verzinsung beinhalten sollten.

Quelle: FG München, Urteil vom 23. Juni 2014, 11 K 877/11, NWB Dok-ID: DAAAE-90326

20. Aufnahme von Pflegepersonen in den eigenen Haushalt

Eine Erzieherin nahm in ihrem Haushalt zwei fremde Pflegekinder auf und erhielt dafür ein Tageshonorar zuzüglich einer Sachpauschale aufgrund einer Honorarvereinbarung mit einer Firma. Die Firma selbst war im Bereich der öffentlichen Kinder- und Jugendhilfe für die zuständige Stadtverwaltung tätig und organisierte die Unterbringung von Jugendlichen in Heimen, Einrichtungen oder Pflegefamilien. Dafür erhielt sie bestimmte Beträge aus öffentlichen Haushaltsmitteln für jeden zu betreuenden Jugendlichen.

Das Finanzamt behandelte die Zahlungen für die Betreuung der Kinder unter Abzug der darauf bezogenen Ausgaben als steuerpflichtigen Gewinn. Die Steuerpflichtige war dagegen der Auffassung, die Einnahmen seien als Beihilfe zur Erziehung steuerfrei.

Der BFH folgte der Auffassung der Steuerpflichtigen und bejahte die Steuerfreiheit der bezogenen Leistungen. Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die als Beihilfe zu dem Zweck bewilligt werden, die Erziehung unmittelbar zu fördern, seien steuerfrei.

Öffentliche Mittel seien solche, die aus einem öffentlichen Haushalt stammten. Diese Voraussetzung sei auch gewahrt, wenn derartige Mittel nicht unmittelbar aus einer öffentlichen Kasse, sondern mittelbar über einen Dritten gezahlt würden, wenn über die Mittel nur nach Maßgabe der haushaltsrechtlichen Vorschriften verfügt werden könne und ihre Verwendung im Einzelnen gesetzlich geregelter Kontrolle unterliege.

Nach der Rechtsprechung des BFH sind an Pflegeeltern geleistete Erziehungsgelder regelmäßig dazu bestimmt, zu Gunsten der in den Haushalt der Pflegeeltern dauerhaft aufgenommenen und wie leibliche Kinder betreuten Kinder und Jugendlichen „die Erziehung unmittelbar zu fördern“ - in Abgrenzung zur erwerbsmäßigen Betreuung sogenannter „Kostkinder“. Die gewährten Leistungen seien uneigennützig. Denn mit der Zahlung der Pflegegelder sei keine vollständige Ersetzung des sachlichen und zeitlichen Aufwandes der Pflegeeltern beabsichtigt gewesen. Sie seien als steuerfreie Beihilfe anzusehen, die zur unmittelbaren Förderung der Erziehung bewilligt wurden.

Hinweis:

Der BFH wies daraufhin, dass auf der Grundlage der Verwaltungsauffassung bei einer dauerhaften Vollzeitpflege nach dem SGB III - wie im vorliegenden Fall - mit einer Betreuung von bis zu sechs Kindern aufgrund eines Anscheinsbeweises ohne nähere Prüfung unterstellt werden könne, dass die Pflege nicht erwerbsmäßig betrieben werde.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, VIII R 29/11, www.juris.bundesfinanzhof.de

21. Aktivierung des Firmenwertes nach Formwechsel

Eine GmbH & Co. KG war durch Formwechsel aus einer GmbH hervorgegangen. In ihrer Eröffnungsbilanz auf den 1. Juli 2004 waren der selbstgeschaffene Firmenwert in Höhe von 600.000 € und der Auftragsbestand in Höhe von 100.000 € korrespondierend zu der Schlussbilanz der GmbH ausgewiesen. Bereits die letzte Gewinnermittlung der GmbH war streitig gewesen, da diese dort den Firmenwert und den Auftragsbestand aktiviert hatte. Selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter dürfen nach den Regelungen des Einkommensteuergesetzes nämlich nur dann aktiviert werden, wenn sie entgeltlich erworben wurden. Der Rechtsstreit bei der GmbH war allerdings nicht durchentschieden worden, da der BFH die Klage wegen mangelnder steuerlicher Auswirkungen aufgrund eines Verlustvortrages für unzulässig erachtet hatte. Bereits damals hatte aber das Finanzgericht eine Aktivierung grundsätzlich zugelassen.

Im Rumpfgeschäftsjahr 2004 nahm die KG nun Abschreibungen auf den Firmenwert in Höhe von rund 20.000 € und in den Geschäftsjahren 2005 und 2006 in Höhe von jeweils rund 40.000 € vor. Den mit 100.000 € aktivierten Auftragsbestand löste die KG noch im Rumpfgeschäftsjahr 2004 gewinnmindernd auf.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der selbstgeschaffene Firmenwert und der Auftragsbestand in der Eröffnungsbilanz der KG zu streichen seien.

Dementsprechend seien die Abschreibungen auf den Firmenwert und die Auflösung des Auftragsbestandes rückgängig zu machen und der Gewinn entsprechend zu erhöhen.

Das Finanzgericht Münster gab jedoch der KG Recht: Selbst geschaffene immaterielle Wirtschaftsgüter (Firmenwert und Auftragsbestand) dürften nach dem Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft sehr wohl aktiviert werden.

- Im Falle eines Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft hat diese die auf sie übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem Wert anzusetzen, mit dem sie in der Schlussbilanz der Kapitalgesellschaft ausgewiesen waren. In der Schlussbilanz der GmbH waren beide Wirtschaftsgüter aktiviert.
- Das Verbot der Aktivierung selbstgeschaffener Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens findet im Rahmen des Formwechsels einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft bei Aufstellung der Schlussbilanz keine Anwendung.
- Der übernehmende Rechtsträger ist an den Ansatz der übertragenden Körperschaft gebunden. Wenn der Bilanzansatz bei der übertragenden Körperschaft unzutreffend war, kann allerdings in der Eröffnungsbilanz der übernehmenden Personengesellschaft diese den Bilanzierungsfehler, der sich bei ihr bislang nicht ausgewirkt hat, berichtigen.

Hinweis:

Der Fall geht jetzt zum BFH. Sollte dieser positiv entscheiden, besteht Gestaltungsspielraum.

Quelle: FG Münster, Gerichtsbescheid vom 17. November 2014, 5 K 2396/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 77/14), LEXinform Nr. 5017754

22. Bürgschaftsinanspruchnahme bei Auflösung einer GmbH

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb zählt auch der Gewinn aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Steuerpflichtige zu mindestens 1 % an der Gesellschaft beteiligt war. Auch ein Verlust kann berücksichtigt werden, wenn die Beteiligungsquote in den gesamten letzten 5 Jahren vor der Veräußerung der Anteile oder der Auflösung der Gesellschaft mindestens 1 % betrug.

Vor dem Finanzgericht Düsseldorf ging es um die Frage, ob auch die Bürgschaftsinanspruchnahme eines Gesellschafters bei dessen Veräußerungsverlust aus der Auflösung einer GmbH zu berücksichtigen ist.

Der Steuerpflichtige war der alleinige Gesellschafter und Geschäftsführer einer krisengebeutelten GmbH, die ein Küchenstudio betrieb. Die Anteile hatte er von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erworben. Damit die GmbH von der Bank ein Darlehen erhielt, bürgte der Steuerpflichtige für die GmbH. Die Bürgschaftsübernahme erfolgte bereits vor der Übertragung der Anteile vom Vater auf den Sohn. Nachdem wenige Jahre später ein zunächst für die GmbH tätiger Handelsvertreter sein eigenes Küchenstudio in unmittelbarer Nähe eröffnete, blieb dem Steuerpflichtigen nichts anderes übrig, als den Insolvenzantrag für die GmbH zu stellen. Das Insolvenzverfahren wurde wenig später mangels Masse eingestellt, woraufhin die Bank den Steuerpflichtigen in Anspruch nahm.

Im Insolvenzjahr machte der Steuerpflichtige einen Verlust aus der Auflösung der GmbH geltend. Er gab hier sowohl das Stammkapital als auch die Bürgschaftszahlung als Verlust an.

Das Finanzamt erkannte nur das Stammkapital als Verlust an. Die Aufwendungen aus der Inanspruchnahme der von dem Steuerpflichtigen geleisteten Bürgschaft könnten nicht berücksichtigt werden, da im Zeitpunkt der Bürgschaftshingabe keine Krisensituation bei der GmbH bestanden habe. Dies sah das Finanzgericht jedoch anders und gab der Klage statt. Ob eine Bürgschaftsinanspruchnahme als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung in die Verlustberechnung einzubeziehen sei, hänge davon ab, ob die Übernahme der Bürgschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst gewesen war. In der Vergangenheit habe der BFH darauf abgestellt, dass die Bürgschaftsübernahme gesellschaftsrechtlich veranlasst sei, wenn diese eigenkapitalersetzenden Charakter habe. Dies sei dann der Fall, wenn die Bürgschaft in der Krise übernommen wurde. Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts seien die Bestimmungen über die eigenkapitalersetzenden Darlehen jedoch aus dem GmbH-Gesetz gestrichen worden.

Daher seien die steuerlichen Anknüpfungspunkte weggefallen, so dass es bei der Frage der gesellschaftlichen Veranlassung nicht mehr auf den eigenkapitalersetzenden Charakter der Bürgschaft ankommen könne.

Aber auch wenn man an der bisherigen BFH-Rechtsprechung festhalten wolle, käme man zu keinem anderen Ergebnis. Die Bank habe das Darlehen nur aufgrund der Bürgschaft des Steuerpflichtigen gewährt. Ein ordentlicher Kaufmann hätte der GmbH ohne die Bürgschaft Eigenkapital zur Absicherung der Darlehen zugeführt. Die Bürgschaft sei daher eigenkapitalersetzend. Dass die Anteile zum Zeitpunkt der Bürgschaft noch nicht auf den Steuerpflichtigen übertragen waren, sei für die gesellschaftsrechtliche Veranlassung ebenfalls unerheblich.

Hinweis:

Dem Urteil ist zu entnehmen, dass die Finanzrichter aus Düsseldorf die Frage der gesellschaftlichen Veranlassung einer Darlehenshingabe oder einer Bürgschaft nicht mehr an die Krisenbestimmtheit des Darlehens koppeln wollen. Da die Beantwortung der Frage aber nicht entscheidungsrelevant war, ließ das Gericht keine Revision zu.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 10. März 2015, 9 K 962/14 E, rechtskräftig, www.fg-duesseldorf.nrw.de

23. Verrechenbarer Verlust bei Übertragung eines Kommanditanteils

Das Einkommensteuergesetz beschränkt bei Kommanditisten die Verrechnung von Verlusten aus dem Kommanditanteil auf deren Hafteinlage. Verluste eines Kommanditisten können nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden soweit ein negatives Kapitalkonto beim Kommanditisten entsteht oder sich erhöht. Die Verluste werden jedoch vorgetragen und können später mit Gewinnen aus dieser Beteiligung verrechnet werden.

Veräußert ein Kommanditist seinen Kommanditanteil, ist eine Verrechnung eines vorgetragenen Verlustes nur noch in Höhe des dabei entstandenen Gewinnes möglich. Ein verbleibender Verlustvortrag geht unter und nicht auf den Käufer über.

Wie mit einem Verlustvortrag bei einer unentgeltlichen Übertragung eines Teils eines Kommanditanteils umzugehen ist, damit hatte sich jetzt das Finanzgericht Düsseldorf zu beschäftigen. Eine Steuerpflichtige war in den Streitjahren 2007 bis 2010 Kommanditistin einer GmbH & Co. KG. Sie war mit einer Kommanditeinlage von 38.000 € neben ihrem Ehemann an der KG beteiligt. Mit Schenkungsvertrag aus 2006 übertrug ihr Ehemann zum 1. Januar 2007 einen Teil seines Kommanditanteils auf sie. Anschließend verfügte die Ehefrau über eine Kommanditeinlage von 91.000 € und ihr Ehemann über eine Kommanditeinlage von 6.000 €. Nach dem Vertrag sollten alle Ansprüche aus dem für den Schenker geführten Privatkonto unberührt bleiben. Auf dem Privatkonto wurden Entnahmen, Einlagen sowie Gewinne/Verluste verbucht. Die Steuerpflichtige begehrte die Fortführung des auf den übertragenen Kommanditanteil entfallenden Verlustes zum 31. Dezember 2006 in Höhe von 160.000 €. Dies versagte das Finanzamt und rechnete den verrechenbaren Verlust weiterhin dem Ehemann zu.

Das Finanzgericht Düsseldorf trat dem entgegen. Soweit eine Anteilsübertragung auf die Ehefrau stattgefunden habe, sei ihr der verrechenbare Verlust zuzurechnen und stehe ihr zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen zur Verfügung. Bei der Übertragung eines Kommanditanteils sei zu unterscheiden zwischen einer Veräußerung gegen Entgelt und einer unentgeltlichen Übertragung. Bei der Veräußerung fehle es an der Identität des Beteiligten, wie sie die Verrechnung nicht ausgleichs- oder abzugsfähiger Verluste mit künftigen Gewinnen voraussetze.

Anders verhalte es sich aber bei einer unentgeltlichen Übertragung. Bei den verrechenbaren Verlusten handele es sich nicht um ein höchstpersönliches und nicht übertragbares Besteuerungsmerkmal des Schenkers, sondern um ein der Einkunftsquelle anhaftendes Besteuerungsmerkmal. Der verrechenbare Verlust sei nicht abtrennbar und gehe mit dem übertragenen Anteil auf den Beschenkten über. Dies gelte auch, wenn nicht die gesamte Beteiligung verschenkt werde, sondern - wie hier - noch ein Kommanditanteil beim Schenker verbleibe. Tatsächlich sei der übertragene Teilanteil durch die Verluste wirtschaftlich belastet und trüge infolgedessen auch die Verpflichtung, mit späteren auf diesen Anteil entfallenden Gewinnen einen Ausgleich zu schaffen.

Hinweis:

Das Finanzgericht Düsseldorf hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung die Revision zugelassen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 22. Januar 2015, 16 K 3127/12 F, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 16/15), www.justiz.nrw.de

24. Rückwirkung bei der Umsatzsteuer auf Leistungen an Bauträger

Im Jahr 2013 urteilte der BFH, dass die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf Bauleistungen nur dann angewendet werden kann, wenn der Leistungsempfänger die empfangene Leistung seinerseits für die Ausführung einer Bauleistung verwendet. Danach war entgegen der damals geltenden Verwaltungsauffassung keine Umkehr der Steuerschuldnerschaft gegeben, wenn Unternehmer Bauleistungen an sogenannte Bauträger erbracht haben. Bauträger lassen von anderen Unternehmern Gebäude auf eigenen Grundstücken errichten, um die bebauten Grundstücke dann weiter zu veräußern. Hierin sah der BFH keine Bauleistung, weshalb die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nicht greifen konnte.

Der Gesetzgeber reagierte hierauf, indem er die entsprechende gesetzliche Regelung an die alte Verwaltungsauffassung anpasste und somit die alte Rechtslage weitestgehend wiederherstellte. Auch zur Abhandlung der Altfälle wurde eine entsprechende Regelung geschaffen: Fordert ein Bauträger unter Berufung auf das BFH-Urteil die Umsatzsteuer vom Finanzamt zurück, so ist nach dieser Regelung die Umsatzsteuer gegen den Leistungserbringer festzusetzen. Diese Regelung ist jedoch

hoch umstritten, da der Gesetzgeber hiermit den gesetzlichen Vertrauensschutz der Steuerpflichtigen einfach rückwirkend aushebelt.

Nun gibt es einen ersten Beschluss eines Finanzgerichtes hierzu. Die Richter des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg haben ebenfalls erhebliche Bedenken, ob die vom Gesetzgeber geschaffene Regelung mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Im Streitfall erbrachte ein Bauunternehmer Bauleistungen an verschiedene Bauträger und stellte hierfür, aufgrund der damals geltenden Verwaltungsauffassung, Nettorechnungen mit dem Hinweis auf die Umkehr der Steuerschuldnerschaft aus. Als die Bauträger die Umsatzsteuer unter Berufung auf das Urteil des BFH zurückforderten, setzte das Finanzamt Umsatzsteuer gegen den Bauunternehmer fest. In einem Eilverfahren gewährte das Finanzgericht dem Unternehmer jedoch vorläufigen Rechtsschutz.

Die Richter führten aus, dass es erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel an der in 2014 eingeführten Regelung im Umsatzsteuergesetz gebe. Nach der Abgabenordnung haben Steuerpflichtige bei der Änderung von Steuerbescheiden Vertrauensschutz, wenn ein oberster Gerichtshof des Bundes entscheidet, dass eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung nicht mit dem geltenden Recht in Einklang steht.

Der Ausschluss des Vertrauensschutzes verstoße möglicherweise gegen das im Grundgesetz verankerte Verbot der Rückwirkung von Gesetzen. Da der Gesetzgeber mit der neuen Regelung in eine bereits entstandene Steuerschuld nachträglich eingegriffen habe, erscheine eine unzulässige sogenannte echte Rückwirkung jedenfalls nicht ausgeschlossen.

Da dem Antragsteller auch ein erheblicher Vermögensschaden drohe, weil er die Steuer wegen zivilrechtlicher Verjährung nachträglich seinen Vertragspartnern nicht in Rechnung stellen könne, sei einstweiliger Rechtsschutz zu gewähren.

Hinweis:

Der Gesetzgeber hat zwar vorgesehen, dass die Leistungserbringer ihren zivilrechtlichen Erstattungsanspruch gegenüber den Bauträgern an das Finanzamt abtreten können, doch wie dieser aktuelle Beschluss zeigt, ist dieser zivilrechtliche Erstattungsanspruch nicht immer gegeben. Es wird darauf hinauslaufen, dass der BFH oder ggf. auch das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe über die Zulässigkeit der Rückwirkung entscheiden müssen. Sollte die Regel gekippt werden, dürfte dies, angesichts der hohen Umsätze die in dieser Branche erzielt werden, für den Staat einen enormen Steuerschaden bedeuten, den letztlich die Allgemeinheit zu tragen hat.

Das Ziel der Umkehr der Steuerschuldnerschaft ist die Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug. Doch sind die hiermit verbunden Regeln, die ständig erweitert werden, oftmals nicht zu Ende gedacht und für Unternehmer nur schwer umzusetzen. Das Urteil des BFH und die hieraus resultierenden Folgen sollten den Gesetzgeber dazu veranlassen, neue Gesetze auf ihre Praxistauglichkeit zu überprüfen bevor diese verabschiedet werden.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 3. Juni 2015, 5 V 5026/15, Pressemitteilung vom 5. Juni 2015

25. „Notwendige“ Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung

Das Finanzgericht Köln hatte darüber zu entscheiden, wie die maximale ortsübliche Durchschnittsmiete beim Werbungskostenabzug im Rahmen der doppelten Haushaltsführung zu ermitteln ist. Darüber hinaus war zu klären, ob und inwieweit Aufwendungen für die Einrichtungsgegenstände zur Ausstattung der (Zweit-)Wohnung „notwendig“ und daher im Wege der Abschreibung als Unterkunftskosten zu berücksichtigen sind.

Eine Steuerpflichtige machte Aufwendungen für eine rund 67 qm große Zweitwohnung am Arbeitsort in Höhe von rund 10.000 € Miet- und Nebenkosten und noch einmal rund 3.500 € für notwendige Einrichtungsgegenstände geltend, u.a. auch für acht Designerstühle.

Das Finanzamt erkannte nur einen Teil der Aufwendungen an, wobei es von der vom BFH nach der damaligen Rechtslage vorgegebenen maximalen Wohnungsgröße von 60 qm und einer ortsüblichen Miete von 8,11 €/qm ausging.

Das Finanzgericht Köln bestätigte diese Vorgehensweise und wies die Klage ab. Zu den „notwendigen“ Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung gehörten nach den gesetzlichen Bestimmungen zwar die Kosten der Wohnung am Beschäftigungsort, die grundsätzlich mit den tatsächlich angefallenen Aufwendungen anzusetzen seien. Die anteilige Kürzung der entstandenen Mietaufwendungen im Hinblick auf die Wohnflächenbegrenzung auf 60 qm ergebe sich bereits aus der BFH-Rechtsprechung. Bei der Ermittlung des Durchschnittsmietzins sei der Mietspiegel für das gesamte Stadtgebiet zugrunde zu legen. Dies ergebe sich aus sozialrechtlichen Überlegungen. Bei zunehmender Verkleinerung der Vergleichsgröße (z.B. von der Stadt zum Stadtteil) könne der Steuerpflichtige ansonsten nämlich durch seine Wahl des Wohnviertels den Maßstab der „Notwendigkeit“ verschieben.

Für Einrichtungsgegenstände gelte hinsichtlich der Art des jeweiligen Gegenstandes als auch hinsichtlich der Höhe seiner Anschaffungskosten ebenfalls die Begrenzung auf das „Notwendige“. Die Beurteilung habe sich nach objektiven Kriterien zu richten, die unabhängig von den Einkommens- und Lebensverhältnissen des Steuerpflichtigen gelten. Dass Sitzgelegenheiten in Form von Stühlen und

Sesseln zur notwendigen Grundausstattung einer Wohnung gehören, sei unstrittig. Das Finanzamt habe die Anzahl der „notwendigen“ und damit steuerlich anzuerkennenden Stühle zu Recht beschränkt. Außerdem seien bei der Beurteilung der „notwendigen“ Mehraufwendungen der Wohnungseinrichtung ebenfalls die sozialrechtlichen Regelsätze zumindest als Orientierungshilfe heranzuziehen. Ein Steuerpflichtiger könne selbstverständlich seine Wohnung nach seinen persönlichen Vorstellungen ausstatten, die Regelungen begrenzen lediglich den steuerlichen anzuerkennenden Umfang der hierfür getätigten Aufwendungen.

Hinweis:

Die Frage der Notwendigkeit von Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung hat in der Praxis immer wieder für Schwierigkeiten und Streit vor den Finanzgerichten gesorgt. Dies hat auch der Gesetzgeber erkannt und im Rahmen der steuerlichen Reisekostenreform reagiert. Seit 2014 ist die Prüfung der Notwendigkeit und Angemessenheit sowie die bisherige 60 qm Grenze entfallen. Im Gegenzug können nur noch Kosten von höchstens 1.000 € monatlich geltend gemacht werden.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 6. November 2014, 13 K 1665/12, rechtskräftig, EFG 2015 S. 544

26. Ausfall einer privaten Darlehensforderung

Der Ausfall einer privaten Darlehensforderung kann nicht als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden. Zu diesem Urteil ist das Finanzgericht Düsseldorf gekommen. Im Streitfall gewährte der Steuerpflichtige einem Dritten ein verzinsliches Darlehen. Nachdem zunächst die Zinszahlungen ausblieben, wurde letztlich über das Vermögen des Schuldners das Insolvenzverfahren eröffnet. In seiner Steuererklärung erklärte der Steuerpflichtige die ausgefallene Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen. Seitens des Finanzamtes wurde dieser aber nicht berücksichtigt. Nachdem auch der Einspruch keinen Erfolg hatte, erhob der Steuerpflichtige Klage vor dem Finanzgericht. Diese wurde jetzt aber abgewiesen.

Die Richter führten aus, dass ein Darlehensausfall im privaten Bereich nicht als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden könne. Nach der Rechtsprechung des BFH zur Rechtslage vor dem Unternehmensteuerreformgesetz stehe ein Verlust des Darlehenskapitals nicht in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den Einkünften aus Kapitalvermögen. Bei der Überlassung von Kapital zur Nutzung werde nicht das Kapital selbst, sondern lediglich seine Nutzungsmöglichkeit eingesetzt. Nur in diesem Rahmen bestehe bei Aufwendungen auch ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit den Zinserträgen. Das gelte auch bei risikobehafteten Darlehen, denn selbst ein im Hinblick darauf erhöhter Zins lasse den Darlehensverlust nicht als Aufwand zur Erzielung von Zinsen erscheinen. Anschaffungskosten, Tilgungszahlungen oder der Verlust des Kapitals berührten die Kapitaleinkünfte nicht. An dieser Wertung habe sich auch nichts dadurch geändert, dass seit dem Unternehmensteuerreformgesetz Gewinne aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen jeder Art der Einkommensteuer unterlägen. Als Veräußerung gelte auch die Einlösung, Rückzahlung, Abtretung von Kapital oder die verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft. Der Totalausfall einer solchen Forderung erfülle keinen dieser Tatbestände. Es sei nicht ersichtlich, dass der Gesetzgeber andere Tatbestände als die im Gesetz genannten habe berücksichtigen wollen.

Hinweis:

Da es zur Rechtslage seit 2009 noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung hierzu gibt, wurde die Revision zugelassen.

Ein Lösungsansatz, um die Problematik des Forderungsausfalls zu umgehen, könnte sein, die Darlehensforderung vor deren Ausfall, ggf. für einen Betrag in Höhe von 1 €, zu veräußern. Somit könnte man den Verlust der Darlehensforderung zumindest steuerlich verwerten. Dieser könnte dann aber nur mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Eine Verrechnung mit anderen Einkunftsarten ist ohnehin ausgeschlossen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 11. März 2015, 7 K 3661/14 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 13/15),
www.justiz.nrw.de

27. Entfernungspauschale bei Fahrtkosten eines Vermieters

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte in einem Fall darüber zu entscheiden, in welcher Höhe die einem Vermieter entstandenen Fahrtkosten zu seinen Vermietungsobjekten steuerlich als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind.

Ein Ehepaar erzielte Einkünfte aus der Vermietung von Wohnungen und einem Mehrfamilienhaus. In ihrer Einkommensteuererklärung machten sie Werbungskosten von insgesamt rund 10.000 € geltend, von denen rund 7.500 € auf Fahrtkosten zu den beiden Objekten entfielen. Bei den Fahrtkosten handelte es sich um die gesamten Kosten eines Pkw des Steuerpflichtigen, denn den Pkw nutzte er nur für die Vermietungseinkünfte. Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch lag vor.

Das Finanzamt kam im Rahmen einer betriebsnahen Veranlagung zu dem Ergebnis, die Fahrten zu den beiden Objekten seien nur mit der Entfernungspauschale zu berücksichtigen.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg wies die Klage ab. Zu den abziehbaren Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung würden alle Abflüsse in Geld oder Geldeswert zählen und das grundsätzlich in voller Höhe. Das schließe bei Fahrtkosten, die durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst seien, auch die Abschreibung ein. Für Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte ergäbe sich aus den steuerlichen Vorschriften der zwingende Ansatz einer Pauschale i.H.v. 0,30 € für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte anstelle der tatsächlichen Kosten. Dies gelte bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung entsprechend. Unter welchen Voraussetzungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine regelmäßige Arbeitsstätte vorliege, sei aber höchststrichterlich nicht geklärt. Die Richter am Finanzgericht Berlin-Brandenburg gehen davon aus, dass der Ort der regelmäßigen Tätigkeitsstätte für jedes einzelne Mietobjekt gesondert zu bestimmen ist. Ein Steuerpflichtiger könne bei mehreren Vermietungsobjekten innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung daher mehrere regelmäßige Arbeitsstätten haben. Es komme auf die Tätigkeit für das einzelne Objekt an. Im Streitfall sei der Steuerpflichtige insgesamt 165- bzw. 215-mal zu den beiden Mietobjekten gefahren, um dort regelmäßige Arbeiten, wie z.B. streuen, fegen, wässern oder pflanzen zu verrichten. Bei einer derart großen Zahl von Fahrten sei anzunehmen, dass der Steuerpflichtige quantitativ überwiegend an den beiden Mietobjekten tätig gewesen sei.

Hinweis:

Die Revision ist im Hinblick auf die Voraussetzungen der Anwendung der Entfernungspauschale bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zugelassen worden.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 11. Februar 2015, 7 K 7084/13, Revision zugelassen, NWB DokID: XAAAE-90328

28. Abgrenzung zwischen Rückabwicklung und Spekulationsgeschäft

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg war streitig, ob bei der Übertragung von Beteiligungen an geschlossenen Immobilienfonds an eine zum Konzern der Fondsinitiatorin gehörende Gesellschaft ein Spekulationsgeschäft zugrunde lag oder ob eine bloße Rückabwicklung des ursprünglichen Anschaffungsgeschäfts gegeben war.

Ein Steuerpflichtiger war zum Zweck der privaten Kapitalanlage im Dezember 1997 der Immo GmbH & Co KG und im Dezember 1998 der Immo Verw GmbH & Co KG als Treugeberkommanditist beigetreten. Der Gesellschaftszweck der beiden als geschlossene Immobilienfonds konzipierten Gesellschaften bestand im Erwerb, der Errichtung, der Verwaltung, der Vermietung sowie in der Verwertung von Immobilien. Die wirtschaftliche Entwicklung der Fonds entsprach nicht den Erwartungen des Steuerpflichtigen. Er erhob eine Schadenersatzklage gegen die Initiatorin der Fonds - eine Bank. Eine zum Konzern der Bank gehörende Gesellschaft unterbreitete dem Steuerpflichtigen ein Angebot zum Erwerb der Anteile. In 2006 wurde basierend darauf ein „Kauf- und Übertragungsvertrag“ geschlossen. Der Steuerpflichtige übertrug beide Beteiligungen an eine Tochter-GmbH und nahm seine Schadenersatzklage zurück. Das Finanzamt erließ einen Bescheid, in dem es Gewinne aus privaten Veräußerungen von rund 100.000 € in Ansatz brachte. Dagegen klagte der Steuerpflichtige.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg wies die Klage ab. Sonstige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften seien Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterlägen, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre betrage. Die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft - hier KG - gelte als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter.

Der Steuerpflichtige schaffte unmittelbare Beteiligungen an den Personengesellschaften (KG) an. Nach der gesetzlichen Fiktion gelte die Anschaffung zugleich als Anschaffung der anteiligen im Eigentum der Gesellschaften stehenden Grundstücke. Die Beteiligungen veräußerte der Steuerpflichtige innerhalb von 10 Jahren seit deren Anschaffung. Dies gelte als Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter, also der im Eigentum der Gesellschaften stehenden Grundstücke. Ein solches Veräußerungsgeschäft unterliege der Einkommenbesteuerung.

Eine Rückabwicklung des ursprünglichen Anschaffungsgeschäftes konnte der Senat nicht erkennen und wertete den Kauf- und Übertragungsvertrag als neuerliche Veräußerung. Dafür spräche bereits der Wortlaut des Vertrages. Zudem würden dem Vertrag inhaltlich wesentliche Elemente fehlen, die für eine bloße Rückabwicklung im Rahmen eines nicht markt offenen Vorgangs sprechen könnten. Und schließlich wurde der Vertrag mit einer anderen Tochtergesellschaft der Bank geschlossen, die juristisch eigenständig sei und am ursprünglichen Erwerbsvorgang nicht beteiligt war.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 1. Oktober 2015, 2 K 2085/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 45/14), EFG 2015 S. 641

29. Riester-Förderung für Mitglied eines Versorgungswerkes?

Ein lediger Steuerpflichtige war angestellter Rechtsanwalt und hatte als Mitglied eines berufsständischen Versorgungswerkes von der Befreiungsmöglichkeit in der gesetzlichen Rentenversicherung Gebrauch gemacht, aber einen sogenannten Riester-Vertrag abgeschlossen. Er hatte jeweils die für die Gewährung der Höchstzulage notwendigen Eigenbeträge auf seinen zertifizierten Altersvorsorgevertrag (Riester-Vertrag) eingezahlt. Die von ihm beantragte und auf seinen Vertrag zunächst auch ausgezahlten Altersvorsorgezulagen ließ das Finanzamt im Rahmen einer Überprüfung der Zulageberechtigung zurückbuchen und begründete dies damit, dass der Steuerpflichtige nicht zu dem im Einkommensteuergesetz genannten anspruchsberechtigten Personenkreis gehöre.

Der Rechtsanwalt reichte nach erfolglosem Einspruch Klage ein. Er war der Auffassung, die gesetzgeberische Festlegung des förderberechtigten Personenkreises sei wegen des Ausschlusses der Mitglieder berufsständischer Versorgungswerke von einer unmittelbaren Zulageberechtigung verfassungswidrig.

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamtes und wies die Klage ab. Einen unmittelbaren Anspruch auf die Altersvorsorgezulage habe nur der im Gesetz genannte Personenkreis. Der Steuerpflichtige habe sich von der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung befreien lassen und dergestalt befreite Mitglieder berufsständischer Versorgungseinrichtungen würden nicht als Begünstigte genannt.

Das Finanzgericht hegte auch keine verfassungsrechtlichen Zweifel am Ausschluss von Pflichtmitgliedern einer berufsständischen Versorgungseinrichtung. Der sachliche Grund für die Ungleichbehandlung sei darin begründet, dass berufsständische Versorgungseinrichtungen bereits nach dem Kapitaldeckungsverfahren organisiert seien und ihre Mitglieder von den gesetzlichen Eingriffen in die umlage- und steuerfinanzierte staatliche Altersversorgungssysteme nicht in vergleichbarem Umfang betroffen seien. Auch das Bundesverfassungsgericht sehe dies als einen hinreichenden sachlichen Grund an.

Hinweis:

Die Zulassung der Revision erfolgte im Hinblick auf ein anderes bereits beim BFH anhängiges Revisionsverfahren.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 8. Mai 2014, 10 K 14253/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 42/14), LEXinform Nr. 5016564

30. Kindergeld für ein selbstständig tätiges Kind

Für ein Kind, das bereits das 18. Lebensjahr, aber noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet hat, kann weiterhin ein Anspruch auf Kindergeld bestehen, wenn sich das Kind in keinem Beschäftigungsverhältnis befindet und bei der Agentur für Arbeit als Arbeitssuchender gemeldet ist.

Die Familienkasse einer Steuerpflichtigen hatte zunächst Kindergeld für die Tochter über das 18. Lebensjahr hinaus gewährt. Die Tochter ging einer selbstständigen Tätigkeit als Kosmetikerin nach. Sie erzielte aus dieser Tätigkeit allerdings nur geringe Einkünfte von weniger als 2.000 €. Als die Familienkasse von der Tätigkeit der Tochter erfuhr, hob sie die Kindergeldfestsetzung auf und forderte das bereits ausgezahlte Kindergeld zurück.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Das Gericht war der Auffassung, dass sich die Tochter durch ihre selbstständige Tätigkeit in einem Beschäftigungsverhältnis befunden habe.

Der BFH hob das Urteil der Vorinstanz auf und wies das Verfahren zur erneuten Entscheidung an das Finanzgericht zurück. Der Begriff des Beschäftigungsverhältnisses sei sozialrechtlich zu verstehen. Ein Kind stehe demnach nicht in einem Beschäftigungsverhältnis, wenn es beschäftigungslos sei.

Die Beschäftigungslosigkeit im sozialversicherungsrechtlichen Sinne werde durch die Ausübung einer selbstständigen Tätigkeit nicht ausgeschlossen, wenn die Arbeits- oder Tätigkeitszeit weniger als 15 Stunden wöchentlich umfasse. Eine selbstständige oder gewerbliche Betätigung des Kindes stehe der Beschäftigungslosigkeit somit nur entgegen, wenn sie (nicht nur ausnahmsweise) mindestens 15 Stunden wöchentlich umfasse.

Da das Finanzgericht keine Feststellungen zum zeitlichen Umfang der Tätigkeit der Tochter getroffen und auch nicht geprüft hatte, ob die Tochter arbeitssuchend gemeldet war, muss es dies im zweiten Rechtsgang nun nachholen.

Hinweis:

Das Urteil, das noch zur Rechtslage des Jahres 2005 gefällt wurde, ist auch heute anwendbar, da sich der Gesetzeswortlaut in diesem Punkt nicht geändert hat.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Dezember 2014, III R 9/14, NWB Dok-ID: RAAAE-90168

31. Grunderwerbsteuer für Ausbaukosten

Vor dem Hintergrund der stetig steigenden Grunderwerbsteuersätze gewinnt die Grunderwerbsteuer in der steuerlichen Beratungspraxis immer mehr an Bedeutung. Eine wesentliche Frage dreht sich dabei um die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer, wie auch ein kürzlich ergangenes Urteil des BFH zeigt.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht nur die Aufwendungen einzubeziehen, die als Kaufpreis für das Grundstück geleistet werden, sondern auch Aufwendungen für die Errichtung eines Gebäudes auf dem Grundstück, wenn die Errichtung bereits Bestandteil eines einheitlichen Vertragswerkes zwischen Käufer und Verkäufer war. Dies ist z.B. der Fall, wenn das Grundstück tatsächlich unbebaut von einem Bauträger erworben wird und der Käufer des Grundstücks den Bauträger mit der Errichtung eines Gebäudes beauftragt.

In einem aktuell vom BFH zu entscheidenden Fall erwarb der Käufer ein unbebautes Grundstück. Der Verkäufer verpflichtete sich, einen Rohbau auf dem Grundstück errichten zu lassen. Dass die Herstellungskosten in die Bemessung der Grunderwerbsteuer einzubeziehen waren, war nicht streitig. Jedoch berücksichtigte das Finanzamt zusätzlich die Kosten für den Rohbau. Für den Ausbau hatte der Käufer einen Bauleiter beauftragt als auch diverse andere Handwerker. Der Bauleiter koordinierte den gesamten Ausbau mit den Handwerkern. Da er auch mit dem Grundstücksverkäufer zusammenwirkte, vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass das vom Käufer gewollte wirtschaftliche Ergebnis der Erwerb eines bezugsfertigen Gebäudes gewesen sei. Dies sah auch das Finanzgericht so.

Der BFH hob das Urteil nun jedoch auf. Er führte aus, dass, wenn sich der Grundstücksverkäufer lediglich zur Errichtung des Rohbaus verpflichtet und der Erwerber einen Dritten mit den Ausbaurbeiten betraut, die Einbeziehung der hierfür aufgewendeten Kosten in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer voraussetzt, dass die später mit dem Ausbau beauftragten Unternehmen im Zeitpunkt des Abschlusses des Grundstückskaufvertrages mit dem Grundstücksverkäufer personell, wirtschaftlich oder gesellschaftsrechtlich eng verbunden sind oder aufgrund von Abreden zusammenarbeiten oder durch abgestimmtes Verhalten auf den Abschluss auch der Verträge über die Ausbaurbeiten hinwirken und die zu erbringenden Leistungen dem Erwerber unter Angabe des hierfür aufzuwendenden Entgelts bereits vor Abschluss des Grundstückskaufvertrags konkret anbieten.

Da das Finanzgericht hierzu keine ausreichenden Feststellungen getroffen hatte, verwies die BFH-Richter das Verfahren zurück.

Hinweis:

Das Urteil des BFH verdeutlicht, dass es bei der Frage, ob der Kauf eines Grundstückes mit der späteren Herstellung eines Gebäudes in einem einheitlichen Vertragswerk erfolgt ist, auf den jeweiligen Einzelfall ankommt. Daher wird dies nicht das letzte Urteil gewesen sein, das sich mit dieser Thematik beschäftigt.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. März 2015, II R 9/14, LEXinform Nr. 0934542

32. Grunderwerbsteuer bei voreiliger Erbauseinandersetzung

Ein Steuerpflichtiger war neben seinen beiden Geschwistern und seinem Großvater an einer Erbengemeinschaft beteiligt. Es ging um den Nachlass der verstorbenen Großmutter. Darin befanden sich mehrere Grundstücke. Zwei dieser Grundstücke wurden im Rahmen der Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft im Jahr 1995 auf den Steuerpflichtigen und seine beiden Geschwister übertragen. Dabei erhielten alle drei Geschwister Miteigentum an jedem der beiden Grundstücke zu je einem Drittel. Einige Jahre später tauschten die Geschwister ihre Miteigentumsanteile, wodurch der Steuerpflichtige Alleineigentümer eines der beiden Grundstücke wurde.

Das Finanzamt setzte für diesen Vorgang Grunderwerbsteuer fest und wurde darin jetzt vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz bestätigt. Es handele sich nicht (mehr) um eine im Übrigen von der Grunderwerbsteuer befreite Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft.

Seit 1995 sei die ursprüngliche Erbengemeinschaft nicht mehr Eigentümerin dieses Grundbesitzes gewesen. Ein Grundstück scheide aus dem Nachlass nicht nur dadurch aus, dass es auf einen Dritten übertragen werde, sondern auch dann, wenn es in das Alleineigentum eines Mitglieds der Erbengemeinschaft übergehe oder mehreren oder gar allen Mitgliedern der Erbengemeinschaft zu Bruchteilen (Miteigentum) übertragen werde. Selbst wenn die den einzelnen Miterben übertragenen Bruchteile ihrem Anteil an der Erbengemeinschaft entsprächen, sei durch die Umwandlung in Bruchteilseigentum die durch die Erbengemeinschaft begründete gesamthänderische Verbundenheit aufgehoben.

Soweit der Wille des Großvaters in dem Tauschvertrag umgesetzt wurde, geschah dies damit allein aus freien Stücken der Beteiligten. Denn jeder der Bruchteilseigentümer hätte seinen Anteil auch freihändig an jeden beliebigen Dritten anderweitig verkaufen können.

Sollten die Beteiligten davon ausgegangen sein, dass im Jahr 1995 das Erbauseinandersetzungsverfahren noch nicht abgeschlossen gewesen war und ihnen hiermit weitere

Optionen für eine etwaige Steuerersparnis verblieben, handele es sich bei dieser Fehlvorstellung um einen unbeachtlichen Motivirrtum der Beteiligten, so die Richter am Finanzgericht.

Hinweis:

Die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft ist grunderwerbsteuerfrei. Deshalb entstand bei dem ersten Auseinandersetzungsverfahren im Jahr 1995 keine Grunderwerbsteuer. Für den anschließenden Tausch von ggf. hierdurch entstandenen Bruchteilen an Grundstücken gilt dies jedoch nicht. Die Auseinandersetzung einer Erbengemeinschaft sollte daher sorgfältig geplant werden.

Dies gilt nicht nur aus grunderwerbsteuerlicher Sicht, sondern insbesondere auch aus ertrag- und schenkungsteuerlichen Aspekten. Es lauern eine Reihe von Fallstricken. Lassen Sie sich rechtzeitig von uns beraten.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 16. April 2015, 4 K 1380/13, LEXinform Nr. 5017806

33. Neue Steuergesetze verabschiedet

Der Bundesrat hat zwei neuen Steuergesetzen zugestimmt. Zum einen dem Bürokratieentlastungsgesetz, zum anderen dem Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlages.

Aufgrund der ersten gesetzlichen Änderung steigen die Grenzwerte für die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, nämlich die Umsatzgrenze von 500.000 € auf 600.000 € und die Gewinngrenze von 50.000 € auf 60.000 €. Die neuen Grenzwerte gelten erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Außerdem wird die tägliche Verdienstgrenze für die Lohnsteuerpauschalierung für Aushilfen bereits für 2015 von bisher 62 € auf 68 € angehoben. Dies erfolgt vor dem Hintergrund des neuen Mindestlohngesetzes.

Das zweite Gesetz betrifft die verfassungsrechtlich gebotene Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrags und des Kinderfreibetrags ab 2015.

	2014	2015	2016
Grundfreibetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €
Kinderfreibetrag	2.184 €	2.256 €	2.304 €
Kindergeld 1. und 2. Kind	184 €	188 €	190 €
Kindergeld 3. Kind	190 €	194 €	196 €
Kindergeld 4. Kind	215 €	219 €	221 €
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	1.308 €	1.908 € + 240 € für jedes weitere Kind	
Unterhaltshöchstbetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €
Kinderzuschlag Geringverdiener	140 €	160 €	160 €

Die Entlastungen für 2015 werden für Arbeitnehmer erst Ende des Jahres (nach)vollzogen.

Zum Abbau der sogenannten kalten Progression wurde neben der Anhebung des Grundfreibetrages außerdem der Einkommensteuertarif ab 2016 um die kumulierte Inflationsrate verändert, indem die Eckwerte um 1,48 % erhöht wurden.

Entsprechend dieser Änderungen werden auch die Grenzwerte für eine Pflichtveranlagung angehoben, nämlich ab 2015 auf 10.800 € bzw. 20.500 € bei Zusammenveranlagung und ab 2016 dann auf 11.000 € bzw. 20.900 €.

Quelle: Bürokratieentlastungsgesetz vom 28. Juli 2015, BGBl. 2015 I S. 1400, Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlages vom 16. Juli 2015, BGBl. I 2015 S. 1202

34. Rückstellungen für Honorarrückforderungen von Ärzten

Der BFH hat entschieden, dass Ärzte für drohende Regressforderungen der Krankenkassen wegen unwirtschaftlicher Ordnungsweise in der vertragsärztlichen Versorgung bei Überschreitung der bestehenden Richtgrößenvolumen um mehr als 25 % Rückstellungen bilden dürfen.

Zwei Ärzte betrieben eine Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR. In ihrem Jahresabschluss 2003 wies die GbR eine Rückstellung für (ungewisse) Rückzahlungen an die Kassenärztliche Vereinigung (KÄV) wegen der Überschreitung der Richtgrößen zu Verordnungs-kosten für Arznei-, Verband- und Heilmittel aus, weil sie die Verschreibungsgrößen pro Quartal um mehr als 150 % überschritten hatten. Das Finanzamt sah keinen ausreichenden Nachweis für das Bestehen einer ungewissen Verbindlichkeit und löste die Rückstellung in Höhe von 135.000 € gewinnerhöhend auf. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

Der BFH gab den Ärzten jedoch Recht. Die Richter sahen die Voraussetzungen einer Rückstellungsbildung als erfüllt an. Die Rückforderungsansprüche der KÄV gegenüber den Ärzten wegen unwirtschaftlicher Ordnungsweise seien öffentlich-rechtlicher Natur. Eine Rückstellung in diesen Fällen setze voraus, dass diese Verpflichtungen bereits konkretisiert (d.h. inhaltlich hinreichend

bestimmt), in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewährt seien. Konkretisiert würde eine solche öffentlich-rechtliche Pflicht regelmäßig durch einen entsprechenden Verwaltungsakt oder eine Verfügung. Auch eine Pflicht, die sich allein aus gesetzlichen Bestimmungen ergäbe, könne u.U. eine Rückstellung rechtfertigen.

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung sei das Bestehen oder Entstehen einer Verbindlichkeit schon dann wahrscheinlich, wenn nach den am Bilanzstichtag objektiv gegebenen und bis zur Aufstellung der Bilanz objektiv erkennbaren Verhältnissen mehr Gründe für als gegen ihr Bestehen sprächen.

Hier bejahten die BFH-Richter eine hinreichend konkrete Honorarrückzahlungspflicht, da zum einen bei einer Überschreitung des Richtgrößenvolumens um mehr als 25 % eine Rückforderung gesetzlich vorgegeben sei und zum anderen die Kassenärztliche Vereinigung Kenntnis hatte und die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aufgrund des Schreibens der KÄV hinreichend konkretisiert war.

Hinweis:

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichtes auf, verwies die Sache allerdings zurück. Das Finanzgericht hat im zweiten Rechtsgang nun zu prüfen, ob die Rückstellung der Höhe nach zutreffend bemessen war.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, VIII R 13/12, www.juris.bundesfinanzhof.de

35. Kundenzahlungen auf das Privatkonto eines Gesellschafters

Laut BFH sind Kundenzahlungen, die auf das private Bankkonto eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH geleistet werden, als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

Ein Geschäftspartner einer GmbH hatte eine Rechnung der GmbH auf das private Bankkonto des Alleingesellschafters geleistet, obwohl auf der Rechnung lediglich die Bankverbindung der GmbH angegeben war. Der Vorgang wurde von der GmbH als Kasseneinnahme erfasst. Außerdem tilgte der Gesellschafter Verbindlichkeiten der GmbH über sein Privatkonto.

Das Finanzamt sah in der Zahlung an den Gesellschafter eine verdeckte Gewinnausschüttung und erfasste diese als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Tilgung der Verbindlichkeiten behandelte es als verdeckte Einlagen. Diese Behandlung wurde vom Finanzgericht bestätigt, vor dem der Gesellschafter angab, dass er die Zahlung auf sein Bankkonto nicht veranlasst habe.

Vor dem BFH erläuterte er, dass entsprechende Vereinbarungen zwischen ihm und der GmbH bestünden. Eine schriftliche Vereinbarung gäbe es zwar nicht, das Bestehen könne jedoch aus der buchhalterischen Behandlung des Vorgangs durch die GmbH bewiesen werden.

Dennoch kamen auch die BFH-Richter zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Sie führten aus, dass hier eine Vermögensminderung auf Seiten der GmbH vorliege, die im Gesellschaftsverhältnis begründet sei. Die GmbH habe ihrem Gesellschafter ein messbares Gut in Form von Geld zugewandt. Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung sei bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer bereits dann gegeben, wenn eine Leistung an den Gesellschafter oder einer ihm nahestehende Person, nicht auf einer klaren, eindeutigen und im Vorhinein abgeschlossenen Vereinbarung beruhe. Bereits seine Aussage vor dem Finanzgericht, dass er die Zahlung auf sein Privatkonto nicht veranlasst habe, lasse darauf schließen, dass eine Vereinbarung zur Verwendung der Zahlung, zu Tilgung von Verbindlichkeiten der GmbH, nicht im Vorhinein vorgelegen habe. Daher sei hier eine verdeckte Gewinnausschüttung gegeben.

Hinweis:

Dieses Urteil zeigt einmal mehr, dass das Vermögen einer Kapitalgesellschaft von dem ihrer Gesellschafter strikt zu trennen ist. In der Praxis werden Ein-Mann-GmbHs oft wie Einzelunternehmen geführt. Dies kann, wie in diesem Fall, fatale steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen. Zwar lässt sich eine verdeckte Gewinnausschüttung durch die Erfassung als Forderung gegen den Gesellschafter auf einem sogenannten Gesellschafterverrechnungskonto vermeiden, jedoch sind diese Forderungen zu verzinsen. Die Verzinsung führt dann auf Seiten der GmbH zu Einnahmen, die voll der Körperschaft- und der Gewerbesteuer zu unterwerfen sind. Daher sollten Gesellschafter ihre Verbindlichkeiten gegenüber der Gesellschaft zeitnah tilgen.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, VIII R 13/12, www.juris.bundesfinanzhof.de

36. Diktiergerät als Fahrtenbuch

An die ordnungsgemäße Führung von Fahrtenbüchern stellen Finanzverwaltung als auch die Finanzgerichte hohe Anforderungen. So muss der Kilometerstand zu Beginn und zu Ende einer jeden Fahrt aufgezeichnet werden. Bei betrieblich veranlassten Fahrten muss zudem das Reiseziel als auch der Zweck der Fahrt aufgezeichnet werden. Außerdem muss ein Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Bei EDV-gestützten Fahrtenbüchern muss sichergestellt sein, dass die aufgezeichneten Daten nicht im nach hinein geändert werden können oder Änderungen zumindest lückenlos nachvollzogen werden können. Die Fahrtenbuchführung ist den meisten

Steuerpflichtigen lästig. Bei Betriebsprüfungen liegt stets der Fokus auf der Ordnungsmäßigkeit der geführten Fahrtenbücher, was dazu führt, dass viele Fahrtenbücher von Betriebsprüfern verworfen werden. Folge sind Steuernachzahlungen, die ggf. auch noch verzinst werden.

Vor dem Finanzgericht Köln versuchte ein Steuerpflichtiger die Anerkennung eines Fahrtenbuches zu erreichen, das mithilfe eines Diktiergerätes und Excel-Tabellen erstellt wurde. Der Steuerpflichtige diktierte zu Beginn einer Fahrt den Zweck der Fahrt, das Datum und den km-Stand. Unterwegs diktiert er besondere Vorkommnisse (z.B. Staus oder Straßensperrungen, Umleitungen) und am Ende wiederum den km-Stand. Während der Eingaben ließ er das Radio laufen, was nach seinen Angaben die Aufzeichnungen untermauern sollte. Die Ansagen auf dem Band wurden von seiner Sekretärin im Durchschnitt zweimal wöchentlich in Excel-Dateien übertragen. Die Blätter wurden aufbewahrt und am Jahresende jeweils gebunden. Auch die Tonbänder wurden aufbewahrt und nicht überspielt. Weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Köln erkannten diese Art der Fahrtenbuchführung an.

Zunächst stellte Finanzgericht fest, dass die vom Steuerpflichtigen besprochenen Kassetten das Fahrtenbuch darstellten und nicht die Excel-Tabellen, die von der Sekretärin unter Abschreiben der Bänder erstellt worden waren. Die Excel-Tabellen erfüllten die Anforderungen an ein Fahrtenbuch bereits deshalb nicht, weil sie das ganze Jahr über als lose Blätter gesammelt und erst am Jahresende gebunden wurden. Außerdem seien sie jederzeit änderbar.

Doch auch die im PKW besprochenen Kassetten stellten nach Auffassung der Kölner Richter kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Die Kassetten seien, wenn auch unter Umständen mit Schwierigkeiten verbunden, jederzeit änderbar. Die heutigen technischen Möglichkeiten erlaubten es, Bänder zu verändern, ohne dass ein Bruch erkennbar sei. Die Hintergrundgeräusche verhinderten dies nicht. Außerdem könne jedes einzelne Band komplett neu besprochen werden. Habe der Steuerpflichtige versehentlich während der Fahrt ein Band gelöscht und es neu besprochen, sei dies nicht feststellbar. Weiter sei nicht mit vertretbarem Aufwand überprüfbar, ob die Bänder „eins zu eins“ in die Excel-Tabellen übertragen wurden. Nach Auffassung der Richter aus Köln sei ein nicht handschriftlich, sondern mithilfe von elektronischen Aufzeichnungen erstelltes Fahrtenbuch nur dann ordnungsgemäß, wenn die elektronische Aufzeichnung unmittelbar ausgedruckt werde.

Hinweis:

Das Gericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zu gelassen, welche Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch unter Berücksichtigung der technischen Entwicklung in den letzten Jahren zu stellen sind. Es darf jedoch nicht damit gerechnet werden, dass der BFH zu einem anderen Ergebnis kommt.

Es bleibt also dabei, dass Steuerpflichtige ihr Fahrtenbuch handschriftlich und lückenlos führen müssen. Einzige Alternative ist eine Software zur Fahrtenbuchführung, die eine nachträgliche Änderung der Daten unmöglich oder zumindest nachvollziehbar macht.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 18. Juni 2015, 10 K 33/15, Revision zugelassen, www.fg-koeln.nrw.de

37. Veräußerungsgewinn eines Kommanditisten bei negativem Kapitalkonto

Scheidet ein Kommanditist gegen Entgelt aus einer KG aus, ist ein von ihm nicht auszugleichendes negatives Kapitalkonto bei der Berechnung seines Veräußerungsgewinns in vollem Umfang zu berücksichtigen. Zu diesem Ergebnis ist der BFH gekommen. Es kommt nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden ist.

Im verhandelten Fall schied der Kommanditist einer mittlerweile liquidierten KG gegen eine Zahlung von 25.000 € aus der KG aus. Sein negatives Kapitalkonto von 45.000 € resultierte zum einen aus Verlustzuweisungen, zum anderen aus im Gesellschaftsvertrag und handelsrechtlich zulässigen Entnahmen.

Das Finanzamt ermittelte einen Veräußerungsgewinn von rund 70.000 €, welcher sich aus dem negativen Kapitalkonto und dem Veräußerungserlös zusammensetzte.

Der ehemalige Kommanditist vertrat jedoch die Auffassung, dass das negative Kapitalkonto nicht bei der Ermittlung des Veräußerungserlöses zu berücksichtigen sei, da die Gesellschaft hierauf keinen Ausgleichsanspruch habe, weil das negative Kapitalkonto auf gesellschaftsrechtlich zulässigen und wirksam beschlossenen Entnahmen beruhe.

Dieser Argumentation folgte zwar das Finanzgericht Berlin-Brandenburg, nicht jedoch der BFH. Scheide ein Kommanditist gegen Entgelt aus einer KG aus, ergebe sich der Veräußerungsgewinn aus der Differenz zwischen den dem Ausscheidenden aus diesem Anlass zugewandten Leistungen und seinem Kapitalkonto. Dem Veräußerungspreis sei der Wert des Anteils am Betriebsvermögen, d.h. das Kapitalkonto des Steuerpflichtigen, gegenüberzustellen.

Dies gelte auch für ein negatives Kapitalkonto - es führe damit rechnerisch zur Erhöhung eines Veräußerungsgewinns, soweit es nicht ausgeglichen werde.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichtes kommt es laut BFH nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden sei. Daher sei auch ein negatives Kapitalkonto dem Veräußerungserlös hinzuzurechnen, wenn es auf zulässigen Entnahmen beruhe. Unerheblich sei, ob es sich bei den Entnahmen um nach dem Gesellschaftsvertrag rückzahlungspflichtige oder nicht

rückzahlungspflichtige Auszahlungen handele. Lediglich eine etwaige Rückzahlungspflicht könne den Veräußerungsgewinn mindern.

Zwar sei ein Veräußerungsgewinn um drohende Haftungsansprüchen im Zusammenhang mit der Beteiligung dadurch zu kürzen, dass die Haftungsbeträge in einer Sonderbilanz des Kommanditisten zurückgestellt würden. Hier musste der Steuerpflichtige bei seinem Ausscheiden jedoch nicht mit einer Haftungsanspruchnahme rechnen, so dass der Veräußerungsgewinn im Hinblick hierauf nicht zu mindern war.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Juli 2015, IV R 19/12, NWB-Dok-ID: PAAAE-98627

38. Umsatzsteuer bei Sicherungseinbehalt

Im Oktober 2013 hat der BFH entschieden, dass Unternehmer nicht verpflichtet werden können, Umsatzsteuer über mehrere Jahre vorzufinanzieren. Das Urteil betraf vor allem den Fall von Sicherungseinhalten, wie sie in der Baubranche üblich sind. Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuern (sog. Sollbesteuerung), müssen ihre Umsätze bereits in dem Voranmeldungszeitraum versteuern, in dem sie die Umsätze ausgeführt haben, auch wenn sie das Entgelt hierfür noch nicht vereinnahmt haben.

Bei Sicherungseinhalten, bei denen der Unternehmer das gesamte Entgelt aus der von ihm erbrachten Leistung erst mehrere Jahre nach der Leistungserbringung vereinnahmt, sah der BFH eine nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung zu der sogenannten Istbesteuerung, bei der die Entgelte erst in dem Voranmeldungszeitraum versteuert werden müssen, in dem sie dem Unternehmer tatsächlich zufließen. Auch würde es dem Charakter der Umsatzsteuer widersprechen, wenn Unternehmer diese über mehrere Jahre vorfinanzieren müssten. Daher ist bei langfristigen Sicherungseinhalten eine Berichtigung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage bereits im Veranlagungszeitraum der Leistungserbringung durchzuführen, so der BFH. So muss der Sicherungseinbehalt erst dann versteuert werden, wenn er dem Unternehmer zufließt.

Das Urteil wurde im Bundessteuerblatt veröffentlicht und muss daher auch von der Finanzverwaltung angewendet werden. Nun hat die Verwaltung jedoch zur Anwendung des Urteils ein neues BMF-Schreiben veröffentlicht. Danach kann ein Sicherungseinbehalt nur dann bereits zum Zeitpunkt der Leistungserbringung als uneinbringlich angesehen werden, wenn der Anspruch nicht durch eine Bankbürgschaft gesichert ist. Dies soll auch dann gelten, wenn eine Bürgschaftsgestellung möglich gewesen wäre, aber tatsächlich nicht beansprucht wurde. Der Unternehmer habe die Voraussetzungen hierfür nachzuweisen. Aus den Nachweisen müsse sich leicht und einwandfrei ergeben, dass für jeden abgeschlossenen Vertrag konkrete, im Einzelnen vom Unternehmer begehrte Gewährleistungsbürgschaften beantragt und abgelehnt wurden.

Soweit der Unternehmer die Entgeltansprüche zulässig als uneinbringlich behandelt, habe zudem der Leistungsempfänger die Vorsteuer aus den jeweiligen Leistungsbezügen entsprechend zu berichtigen. Der Unternehmer sei zwar nicht verpflichtet, dem Leistungsempfänger die Behandlung seiner Ansprüche mitzuteilen. Das Finanzamt des Unternehmers sei jedoch berechtigt, das Finanzamt des Leistungsempfängers auf die Behandlung der offenen Entgeltansprüche als uneinbringlich hinzuweisen.

Hinweis:

Die Anforderungen, die die Finanzverwaltung für die Minderung der Umsatzsteuer aufgrund eines Sicherungseinhalts stellt, decken sich nicht mit dem vom BFH gefällten Urteil.

Die Verwaltung knüpft die Korrektur der Bemessungsgrundlage daran, dass tatsächlich mit einem Ausfall des Sicherungseinhalts auf Seiten des Leistungserbringers zu rechnen ist. Der BFH hat jedoch die Ungleichbehandlung zur Istbesteuerung und die Tatsache, dass die Umsatzsteuer den Endverbraucher und nicht den Unternehmer belasten soll, als Urteilsgründe angeführt. Dies wird von der Verwaltung ignoriert.

Bei vorliegender Bankbürgschaft findet ohnehin in der Regel kein Sicherungseinbehalt statt, so dass sich die Problematik nicht stellt. Verzichtet der Unternehmer jedoch aus wirtschaftlichen Gründen auf eine Bankbürgschaft, um die hieraus resultierenden Kosten zu sparen, ändert das nichts daran, dass er für einen unverhältnismäßig langen Zeitraum die Umsatzsteuer vorfinanzieren muss, was ja gerade vom BFH bemängelt wurde.

Auch hinsichtlich der Korrektur des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger kann der Auffassung der Finanzverwaltung nicht gefolgt werden. Eine Korrektur ist nur möglich, wenn der Leistungsempfänger durch die Änderung der Bemessungsgrundlage des Leistungserbringers wirtschaftlich begünstigt wird, wie es z.B. bei einem Ausfall einer Verbindlichkeit der Fall wäre. Hier bleibt jedoch die Forderung des Leistungserbringers bestehen, sodass eine wirtschaftliche Begünstigung des Leistungsempfängers unseres Erachtens nicht gegeben ist.

Quelle: BMF-Schreiben vom 3. August 2015, III C 2 S 7333/08/10001:004, www.bundesfinanzministerium.de

39. Umsatzsteuer im vorläufigen Insolvenzverfahren

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat entschieden, dass die Qualifizierung offener Steuerforderungen als bevorrechtigte Masseforderungen (sog. Fiskusprivileg) einer eindeutigen gesetzlichen Regelung bedarf und nicht über die Korrekturvorschrift im Umsatzsteuergesetz gelöst werden kann.

Ein Steuerpflichtiger wurde zum vorläufigen Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH bestellt. Es wurde angeordnet, dass Verfügungen der GmbH nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam waren. Außerdem wurde ihr die Einziehung von Außenständen untersagt. Zugleich wurde der vorläufige Insolvenzverwalter ermächtigt, Bankguthaben und sonstige Forderungen der Schuldnerin einzuziehen sowie eingehende Gelder und Schecks entgegenzunehmen. Die GmbH führte den Geschäftsbetrieb im Rahmen der vorläufigen Verwaltung bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens fort. Die im Monat der Insolvenzbestellung (vor Insolvenzeröffnung) ausgeführten Umsätze wurden unter der Alt-Steuer Nummer der GmbH vorangemeldet. Das Finanzgericht setzte die angemeldeten Beträge hingegen unter der Masse-Steuer Nummer gegenüber der Insolvenzmasse fest. Hiergegen legte der Insolvenzverwalter Einspruch ein.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig. Die in Rede stehende Umsatzsteuer sei keine Masseverbindlichkeit, sondern Insolvenzforderung und als solche nur im Rahmen des Insolvenzverfahrens durchsetzbar. Damit wich das Gericht ausdrücklich von der Rechtsprechung des BFH ab.

Nach Auffassung des BFH aus 2010 bestimmt sich die Einordnung eines Steueranspruchs als Insolvenzforderung oder Masseverbindlichkeit nach dem Zeitpunkt, in dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist. Die tatbestandliche Verwirklichung liegt danach in der Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter, wobei unerheblich sein soll, ob der Umsatz der Ist- oder Sollbesteuerung unterliege. Mit einem weiteren Urteil aus 2014 hat der BFH diese Rechtsprechung erweitert auf die Entgeltvereinnahmung durch einen „starken“ vorläufigen Insolvenzverwalter. Entscheidend ist danach, ob der vorläufige Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt zum Forderungseinzug berechtigt ist. Ist dies der Fall, so hat die Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters zur Folge, dass die noch ausstehenden Entgelte für Leistungen im Zeitraum des Insolvenzeröffnungsverfahrens uneinbringlich und so nach dem Umsatzsteuergesetz zu berichtigen sind. Vereinnahmt der vorläufige Insolvenzverwalter trotzdem das Entgelt, entsteht der Steueranspruch als Masseverbindlichkeit neu.

Das Finanzgericht sah in diesen Rechtsprechungsgrundsätzen des BFH eine doppelte Berichtigungspflicht, die zugunsten der Finanzverwaltung „benachteiligte“ Insolvenzforderungen in „bevorrechtigte“ Masseforderungen umwandle.

Eine Forderung sei regelmäßig dann nicht durchsetzbar, wenn der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig sei. Maßgeblich seien also die Umstände in der Person des Schuldners und nicht des Gläubigers. Es sei deshalb im Falle einer Insolvenz nicht möglich, dass eine (Steuer-) Forderung durch bloße Veränderung in der Gläubigerstellung ohne Zutun des Schuldners uneinbringlich werden soll. Die Qualifizierung offener Steuerforderungen als bevorrechtigte Masseverbindlichkeiten bedürfe einer eindeutigen gesetzlichen Regelung und ließe sich nicht über die Korrekturvorschrift des Umsatzsteuergesetzes lösen.

Hinweis:

Da das Gericht ausdrücklich von der Rechtsprechung des BFH abweicht, wurde die Revision zugelassen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15. Januar 2015, 5 K 5182/13, Revision zugelassen, www.gerichtsentscheidungen.berlin-brandenburg.de

40. Ermäßigter Steuersatz auf Lieferung von Feuerschalen

Auf die Lieferung von Feuerschalen kann der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % angewendet werden. Dies hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden. Danach können Feuerschalen Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst sein, deren Lieferung ermäßigt zu besteuern ist.

Im Streitfall ging es um den Steuersatz auf die Umsätze eines freischaffenden Metallbildhauers, der individuell gefertigte Feuerschalen herstellte, die sowohl mit Fest- als auch mit Flüssigbrennstoffen im Innen- und Außenbereich verwendet werden konnten.

Nach Auffassung der Richter am Finanzgericht Baden-Württemberg sind Feuerschalen als Gebrauchsgegenstände nicht schon alleine aufgrund ihres einfachen äußeren Erscheinungsbildes und ihrer Nutzungsmöglichkeit als einfache Handelsware zu deklarieren, auf deren Verkauf der allgemeine Steuersatz von 19 % anzuwenden ist. Es komme nicht auf den Wert oder die Qualität der Feuerschalen an. Für die Abgrenzung als Originalerzeugnis der Bildhauerkunst sei eine Gegenüberstellung der „Feuerschalen“ mit vergleichbaren industriellen oder handwerklichen Produkten anhand objektiv erkennbarer Kriterien durchzuführen. Nach geltender Rechtsprechung sei maßgebend, dass es sich bei dem Werk, der „Feuerschale“, um eine höchst persönliche Schöpfung handle, mit der der Künstler einem ästhetischen Ideal Ausdruck verleihe. Die von dem Unternehmer

hergestellten Feuerschalen seien aufgrund ihres Herstellungsprozesses Unikate und hätten einen über die schlichte Reproduktion hinausreichenden individuellen, schöpferischen Charakter.

Hinweis:

Dem Urteil stand nicht die unverbindliche Auskunft des Bundes- und Wissenschaftszentrums der Bundesfinanzverwaltung entgegen, wonach Feuerschalen im Zolltarif als „den Kohlebecken ähnliche, nicht elektrische Haushaltsgeräte, für Feuerung mit Festbrennstoffen“ einzuordnen sind. Dies sei für umsatzsteuerliche Zwecke nicht verbindlich.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 22. Juni 2015, 14 K 3317/13, Pressemitteilung des FG-Baden-Württemberg Nr.10/2015 vom 6. August 2015, LEXinform Nr. 0443478

41. Auch Rechtsanwälte müssen eine zusammenfassende Meldung abgeben

Vor dem Finanzgericht Köln klagte eine Rechtsanwaltsgesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie betreute u.a. Mandanten, die in der EU ansässig waren und erbrachte in diesem Zusammenhang in anderen EU-Ländern steuerbare sonstige Leistungen aus anwaltlicher Tätigkeit. Sie reichte diesbezüglich für das I. Quartal 2010 eine zusammenfassende Meldung ein. Als die zusammenfassende Meldung für das II. Quartal ausblieb, forderte das Finanzamt die Gesellschaft auf, die zusammenfassende Meldung einzureichen.

Hiergegen erhob die Gesellschaft Klage. Sie könne als Rechtsanwaltsgesellschaft die Weitergabe solcher Informationen verweigern, die ihr in ihrer anwaltlichen Eigenschaft anvertraut oder bekannt geworden seien. Die Verschwiegenheitspflicht beziehe sich auch auf die Mandatsbeziehung als solche. Vor dem Hintergrund des hohen Stellenwertes der anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht müsse sie sich bei der Abgabe der zusammenfassenden Meldung bezüglich solcher Informationen, die ihr in ihrer anwaltlichen Eigenschaft anvertraut oder bekannt gegeben worden seien, auf ihr Auskunftsverweigerungsrecht berufen.

Diese Auffassung teilte das Finanzgericht jedoch nicht. Bei der Frage, ob Anwälte eine zusammenfassende Meldung abgeben müssen, sei abzuwägen zwischen der Verschwiegenheitspflicht einerseits und dem Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung andererseits. Dabei komme jedenfalls den Offenbarungspflichten des Umsatzsteuergesetzes Vorrang vor der anwaltlichen Schweigepflicht zu. Denn die offen zu legenden Sachverhalte (Umsatzsteueridentifikationsnummer und Bemessungsgrundlage) seien nicht derart gewichtig, dass sie dem Ziel der Steuergerechtigkeit und Steuergleichheit vorgingen. Außerdem handele es sich nicht um eine unbefugte Offenbarung.

Die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichtes lasse Ausnahmen von der Verschwiegenheitspflicht dann zu, wenn diese ihre Grundlagen in einer allgemeinen, nicht berufsspezifischen Regelung finden. Auskunftspflichten, die das Gesetz jedermann oder einer nicht nach dem Beruf abgegrenzten Gruppe auferlege, träfen grundsätzlich auch Rechtsanwälte, so die Richter.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH zugelassen. Ein Urteil des BFH sollte Rechtssicherheit für Rechtsanwälte schaffen, die ihre steuerlichen Pflichten erfüllen müssen, aber gleichzeitig auch die Verschwiegenheitspflicht gegenüber ihren Mandanten zu wahren haben.

Quelle: FG Köln Urteil vom 15. April 2015, 2 K 3593/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 15/15), www.fg-koeln.nrw.de

42. Reinigungskosten typischer Berufskleidung im eigenen Haushalt

Ein Steuerpflichtiger war als Wachmann angestellt. In seiner Steuererklärung machte er Aufwendungen für die Reinigung von Berufskleidung als Werbungskosten bei den Einkünften aus unselbstständiger Arbeit in Höhe von rund 700 € für ca. 400 kg Wäsche geltend. Die Aufwendungen ermittelte er nach einer von der Arbeitsgemeinschaft der Verbraucherverbände durchgeführten Erhebung.

Das Finanzamt berücksichtigte lediglich 110 € und verwies auf die Ansätze eines „Uniformträgers im öffentlichen Personalverkehr“, die auf Erfahrungssätzen der Verbraucherverbände e.V. Bonn beruhten. Ausgehend von diesen Erfahrungswerten sei der Umfang der jährlich zu waschenden Berufskleidung mit der Hälfte des Wäscheanfalls eines 1-Personen-Haushalts und damit mit 100 kg anzunehmen.

Der Wachmann reichte nach erfolglosem Einspruch Klage ein. Er brachte vor, die beantragten Reinigungskosten seien in den Vorjahren vom Finanzamt immer anerkannt worden und würden auch bei Arbeitskollegen so berücksichtigt. Eine Abweichung von dieser Vorgehensweise im Streitjahr sei nicht gerechtfertigt.

Das Finanzgericht wies die Klage jedoch ab. Aufwendungen für die Anschaffung, Instandsetzung und Reinigung von Bekleidung seien grundsätzlich nicht berücksichtigungsfähige Kosten für die allgemeine Lebensführung. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz gelte nur dann, wenn es sich um typische Berufskleidung handele. Dies sei der Fall, wenn die Kleidung ihrer Beschaffenheit nach

nahezu ausschließlich für die berufliche Verwendung bestimmt und wegen der Eigenart des Berufs nötig sei (wie etwa Uniformen und Schutzkleidung).

Die durch das Waschen von typischer Berufskleidung verursachten Aufwendungen könnten auf der Grundlage der Kosten einzelner Waschmaschinenläufe geschätzt werden, die z.B. anhand repräsentativer Daten von Verbraucherverbänden oder Herstellern ermittelbar seien. Da dem Gericht die Überprüfung der geltend gemachten Kosten für die Reinigung der Dienstkleidung aber nicht möglich sei, habe es die Kosten anhand repräsentativer Daten von Verbraucherverbänden oder Herstellern unter Berücksichtigung der Angaben des Steuerpflichtigen zu schätzen. Das Gericht kam dabei auf einen Wäscheanfall von nur 77 kg - und damit sogar unter dem vom Finanzamt angenommenen Wäscheanfall.

Die abweichende steuerliche Behandlung in den Vorjahren begründe keinen nach Treu und Glauben zu beachtenden Vertrauenstatbestand.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 24. Oktober 2014, 7 K 1704/13, NWB DokID: KAAAE-90918

43. Kosten für Abschiedsfeier als Werbungskosten abzugsfähig

Ein Steuerpflichtiger war mehrere Jahre als leitender Angestellter in einem Unternehmen beschäftigt. Er wechselte im Streitjahr zu einer Fachhochschule und nahm dort eine Lehrtätigkeit auf. Anlässlich seines Arbeitgeberwechsels lud er zu einem Abendessen in ein Hotelrestaurant ein. Eingeladen waren Kollegen, Vorgesetzte, Kunden, Lieferanten, Geschäftspartner, Vertreter von Behörden, Verwaltung und Verbänden sowie Experten aus Forschung und Wissenschaft. Die Einladungen stimmte der Steuerpflichtige mit seinem Arbeitgeber ab, die Anmeldungen erfolgten über die Sekretärin. Die Kosten für die Feier machte er in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend.

Das Finanzamt versagte den Abzug der Aufwendungen mit der Begründung, dass nach der Gesamtwürdigung der Umstände eine private Veranlassung der Kosten überwiege.

Das Finanzgericht Münster gab der Klage statt und ließ den Werbungskostenabzug in vollem Umfang zu. Werbungskosten seien alle Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Hierunter fielen Aufwendungen, die durch die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen veranlasst seien. Dafür sei erforderlich, dass die Aufwendungen objektiv mit Tätigkeiten tatsächlich zusammenhängen und subjektiv zur Förderung dieser gemacht würden.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes waren die Aufwendungen für die Abschiedsfeier beruflich veranlasst. Beweggrund der Veranstaltung sei ausweislich der Einladung die Beendigung des bisherigen Arbeitsverhältnisses und der damit einhergehende Wechsel in ein neues Arbeitsverhältnis mit der Fachhochschule gewesen. Ein solcher Wechsel sei - ebenso wie der Eintritt eines Arbeitnehmers in den Ruhestand - als letzter Akt des bisherigen Dienstverhältnisses anzusehen. Auch die weiteren Umstände würden nicht für eine private Mitveranlassung der Veranstaltung sprechen. Sämtliche Gäste - mit Ausnahme seiner Ehefrau - hätten aus dem beruflichen Umfeld des Steuerpflichtigen gestammt, private Freunde oder Angehörige habe er nicht eingeladen. Hinzu käme, dass die ganz überwiegende Zahl der Gäste ohne Ehe- bzw. Lebenspartner/innen eingeladen worden sei. Außerdem habe der Steuerpflichtige seinen bisherigen Arbeitgeber in die Organisation der Feier eingebunden, indem er die Gästeliste mit diesem abgestimmt und sein bisheriges Sekretariat ihn bei der Organisation der Feier unterstützt habe. Der Umstand, dass die Feier abends stattgefunden habe, stehe einer beruflichen Veranlassung nicht entgegen. Auch die Höhe der Kosten der Feier von rund 50 € je Person sei unter Berücksichtigung des Verdienstes und der beruflichen Stellung des Steuerpflichtigen nicht so hoch, als dass daraus eine private Veranlassung abgeleitet werden könne.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 29. Mai 2015, 4 K 3236/12 E, rechtskräftig, www.justiz.nrw.de

44. Doppelter Haushalt bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten

Der BFH hatte sich zu der Frage zu äußern, wo sich im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung von beiderseitig berufstätigen Ehegatten der Hauptwohnsitz befindet. Hierbei hat er einmal mehr unterstrichen, dass es bei Fragen der doppelten Haushaltsführung auf die alle Umstände des Einzelfalles ankommt.

Im Streitfall ging es um den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, dessen Ehefrau aus beruflichen Gründen ihren Wohnsitz nach Mosambik verlagerte. Der Geschäftsführer gab bei seiner Einkommensteuererklärung an, dass er seinen Lebensmittelpunkt an den Wohnort seiner Ehefrau in Mosambik verlagert habe und die Wohnung an seinem Beschäftigungsort in Deutschland nunmehr seine Zweitwohnung darstelle, für die er Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend mache.

Das Finanzamt als auch das Finanzgericht lehnten den Abzug der Aufwendungen für seine Wohnung in Deutschland ab.

Die Richter kamen zu dem Ergebnis, dass die Wohnung in Deutschland der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen geblieben sei, da sich der Mittelpunkt seines Lebensinteresses weiterhin in Deutschland befinde. Er habe sich nur an 18 Tagen in Mosambik aufgehalten und sich nicht von seinem sozialen Umfeld gelöst. Zudem habe sich auch die Ehefrau über die Weihnachtsfeiertage in

der Wohnung in Deutschland aufgehalten, sodass die Ehe auch in Deutschland gelebt wurde. Im Ergebnis habe die Ehefrau eine Zweitwohnung in Mosambik. Die Reisen des Ehemannes dorthin seien als Besuchsreisen, sogenannte umgekehrte Familienheimfahrten, zu beurteilen.

Diese Gesamtwürdigung hielt auch der BFH für naheliegend. Kriterien für die Bestimmung des Haupthaustandes eines Arbeitnehmers könnten die Ausstattung und Größe der Wohnungen, die Entfernung der Wohnungen sowie die Zahl der Heimfahrten sein. Erhebliches Gewicht habe zudem, an welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen gepflegt würden.

Bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten könne nicht grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass sich der Haupthaustand dort befinde, wo sie sich überwiegend gemeinsam aufhielten. Ein solcher Automatismus sei mit dem Gebot der Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles nicht in Einklang zu bringen.

Hinweis:

Die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung bereitet in der Praxis häufig Schwierigkeiten. Wir prüfen gerne für Sie, ob ein Abzug von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bei Ihnen möglich ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Mai 2015, VI R 71/14, NWB Dok-ID: XAAAE-96705

45. Fahrtkosten eines Polizeibeamten

Nach einem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichtes kann ein Polizeibeamter seine Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen steuerlich geltend machen. Darüber hinaus kommt auch der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen in Betracht.

Der Steuerpflichtige war Polizeibeamter und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Er beantragte in seiner Steuererklärung, die Kosten für die Fahrten zum Polizeikommissariat nicht mit der sogenannten Pendlerpauschale, sondern nach Dienstreisegrundsätzen bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit anzusetzen. Darüber hinaus erklärte er mit diesen „Reisen“ im Zusammenhang stehende Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten.

Das Finanzamt erkannte für die Fahrten zum Polizeikommissariat jedoch nur Fahrtkosten in Höhe der Pendlerpauschale an, also 30 Cent pro km der einfachen Wegstrecke, und versagte entsprechend auch den Werbungskostenabzug.

Vor dem Finanzgericht Niedersachsen hatte der Beamte allerdings Erfolg. Die Anwendung der Pendlerpauschale komme nur bei Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte in Betracht. Regelmäßige Arbeitsstätte sei (nur) der (ortsgebundene) Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers und damit der Ort, an dem der Arbeitnehmer seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen habe. Dies sei im Regelfall der Betrieb oder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet sei und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, also fortdauernd und immer wieder, aufsuche. Allerdings sei erforderlich, dass der Arbeitnehmer dort seiner eigentlichen beruflichen Tätigkeit nachgehe. Der Betriebssitz des Arbeitgebers, den der Arbeitnehmer lediglich regelmäßig nur zu Kontrollzwecken aufsuche, sei nicht die regelmäßige Arbeitsstätte.

Nach diesen Grundsätzen habe der Polizeibeamte keine regelmäßige Arbeitsstätte gehabt. Zwar sei er einer betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet gewesen, jedoch sei er schwerpunktmäßig im Außendienst tätig gewesen. In seiner Dienststelle habe er sich nur eine Stunde pro Schicht aufgehalten, wobei ein Großteil dieser Zeit als Pause verbracht worden sei. Darüber hinaus wurde in der Dienststelle die Schicht lediglich begonnen und beendet. Er habe dort auch keinen eigenen Arbeitsplatz. So stand beispielsweise der Dienst-PC allen Kollegen zur Verfügung. Nur im Ausnahmefall wurde der Innendienst in Anspruch genommen.

Hieraus könne kein Tätigkeitsschwerpunkt in der Dienststelle und somit auch keine regelmäßige Arbeitsstätte angenommen werden.

Hinweis:

Die Revision wurde zugelassen. In ähnlich gelagerten Fällen hat das FG Berlin-Brandenburg dagegen eine regelmäßige Arbeitsstätte an der Dienststelle eines Polizisten angenommen. Der BFH, bei dem das Verfahren mittlerweile anhängig ist, wird nun die Möglichkeit haben, für Rechtssicherheit zu sorgen.

Seit Einführung des neuen Reisekostenrechtes zum 1. Januar 2014 können Steuerpflichtige von diesem Urteil ohnehin nur bedingt profitieren. Seit 2014 wird die erste Tätigkeitsstätte eines Arbeitnehmers nämlich anhand der Zuordnung seitens des Arbeitgebers oder anhand zeitlicher Kriterien bestimmt. Auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit kommt es nicht mehr an. Da im Streitfall eine Zuordnung stattgefunden hat, wäre hier eine erste Tätigkeitsstätte gegeben. Aber auch ohne Zuordnung können die Fahrten zur Dienststelle nur noch anhand der Pendlerpauschale berücksichtigt werden. Hat der Arbeitnehmer seine Tätigkeit arbeitstäglich an dem gleichen Ort aufzunehmen, so sind die Fahrtkosten von seiner Wohnung an diesen Ort auf die Pendlerpauschale begrenzt. Hier können jedoch weiterhin Verpflegungsmehraufwendungen ab der Abwesenheit von seiner Wohnung geltend gemacht werden. Beim Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte würde die Abwesenheitszeit erst ab Verlassen der Dienststelle bis zur Rückkehr dorthin berechnet werden.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 11. Dezember 2014, 11 K 70/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 8/15), EFG 2015 S. 1261

46. Ermäßigt zu besteuender Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit

Der BFH hatte einmal mehr die Frage zu klären, ob eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vorliegt, die nach der sogenannten Fünftelregelung ermäßigt besteuert werden kann.

Der Steuerpflichtige war als Vorstand einer gemeinnützigen Stiftung, die sich überwiegend aus Spenden finanzierte, tätig. In seiner Einkommensteuererklärung erklärte er die von der Stiftung erhaltenen Tätigkeitsvergütungen als ermäßigt zu besteuenden Arbeitslohn für mehrere Jahre. Der Lohnzahlungszeitraum sei ausnahmsweise - und mit seinem Einverständnis - von 12 auf 14 Monate erweitert worden. Dadurch sei der monatliche Durchschnittsbetrag der Bezüge um mehr als 10 % reduziert und eine möglicherweise unangemessen hohe gemeinnützigkeitsschädliche Vergütung vermieden worden.

Im Rahmen einer Lohnsteuerprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Fünftelregelung nicht anzuwenden sei. Diese setze nämlich nicht nur voraus, dass es sich um Einkünfte für eine mehrjährige Tätigkeit handele, es müssten zudem außerordentliche Einkünfte vorliegen. Hier handele es sich dagegen um laufenden Arbeitslohn, der regelmäßig wiederkehrend und zeitraumbezogen ausbezahlt worden sei.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte schließlich über alle Instanzen Erfolg. Arbeitslohn, der für einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten und veranlagungszeitraumübergreifend geleistet werde, könne als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit nach der sogenannten Fünftelregelung zu besteuern sein, wenn wirtschaftlich vernünftige Gründe für die zusammengeballte Entlohnung vorlägen. Um einmalige (Sonder)Einkünfte, die für die konkrete Berufstätigkeit unüblich seien und nicht regelmäßig anfielen, müsse es sich nicht handeln. Insbesondere sei es nicht erforderlich, dass die Tätigkeit selbst von der regelmäßigen Erwerbstätigkeit abgrenzbar sei oder die in mehreren Veranlagungszeiträumen erdiente Vergütung auf einem besonderen Rechtsgrund beruhe. Die Fünftelregelung finde daher hier Anwendung.

Hinweis:

Dieses Urteil hat der BFH ausdrücklich nur auf Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen. Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb und bei Einkünften aus selbstständiger Arbeit, ist es, anders als bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, nicht außergewöhnlich, dass in den laufenden Einkünften neben gleichmäßigen auch zufällige und schwankende Einnahmen enthalten sind. Daher ist das Urteil auf diese Einkunftsarten nicht übertragbar.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Mai 2015, VI R 44/13, LEXinform Nr.: 5018081

47. Einkünfteerzielung bei Vermietung und Verpachtung

Das bayerische Landesamt für Steuern hat einen neuen Leitfaden veröffentlicht, der sich mit der Einkünfteerzielung bei Vermietung und Verpachtung beschäftigt. Im Wesentlichen geht es dabei um Anerkennung von Verlusten aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Dabei wird Bezug auf die geltende Rechtsprechung genommen.

Die Anerkennung von Einkünften aus einer Betätigung oder Vermögensnutzung setzt demnach voraus, dass der Steuerpflichtige die Absicht hat, auf Dauer nachhaltig Gewinne zu erzielen. Kommt das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass keine Gewinnerzielungsabsicht gegeben ist, geht es von Liebhaberei aus und erkennt die Verluste hieraus nicht an.

Auf Dauer angelegte Vermietung

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich ohne weitere Prüfung vom Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht auszugehen. Diese Grundsätze gelten jedoch nur für die Vermietung von Wohnungen, nicht indes für die Vermietung von Gewerbeobjekten und für die Vermietung unbebauter Grundstücke, für die die Einkunftserzielungsabsicht stets zu prüfen ist.

Nach der Verwaltungsauffassung ist eine Vermietung auf Dauer angelegt, wenn sie nach den bei Beginn der Vermietung ersichtlichen Umständen keiner Befristung unterliegt. Die Einkunftserzielungsabsicht könne zu einem späteren Zeitpunkt sowohl begründet werden als auch wegfallen.

Habe der Steuerpflichtige den endgültigen Entschluss gefasst, auf Dauer zu vermieten, sei von seiner Einkunftserzielungsabsicht für die Dauer seiner Vermietungstätigkeit auch dann auszugehen, wenn er das bebaute Grundstück später auf Grund eines neu gefassten Entschlusses veräußere oder selbst nutze. Dabei kommt es auf den jeweiligen Einzelfall an. So sei eine Veräußerung nach einer Scheidung oder bei einer finanziellen Notlage unschädlich. Erteile der Steuerpflichtige einen Maklerauftrag, der die Veräußerung der bisher zu Mietzwecken genutzten Wohnung zum Gegenstand habe und bewerbe er in selbst geschalteten Anzeigen die Wohnung ausschließlich als Verkaufsobjekt, könne dies im Einzelfall als Indiz für die Aufgabe der Einkunftserzielungsabsicht gewertet werden, selbst wenn er gelegentlich auch punktuell Vermietungsbemühungen entfalte.

Gründe, die gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen

Folgende Beweisanzeichen können gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen:

- befristete Vermietung - Zeitmietvertrag
- kurz laufende Fremdfinanzierung
- zeitnahe Suche nach einem Käufer
- zeitnahe Kündigung des Mietverhältnisses nach Anschaffung
- zeitnahe Veräußerung (i.d.R. innerhalb von 5 Jahren nach Anschaffung/Herstellung)
- zeitnahe Eigennutzung (i.d.R. innerhalb von 5 Jahren nach Anschaffung/Herstellung)
- Mietkauf-/Bauherrenmodelle
- außergewöhnlich lange Renovierungszeiten (z. B. mehr als 5 Jahre)
- Erteilung eines Maklerauftrags mit dem Ziel des Verkaufs der Wohnung

Unschädlich sind hingegen:

- Verkauf wegen Zwangslage (z. B. finanzielle Notlage, Scheidung)
- Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen und erhöhten Abschreibungen

Die Beweislast für das Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht trägt laut Verwaltung der Steuerpflichtige. Er kann das gegen die Einkunftserzielungsabsicht sprechende Beweisanzeichen erschüttern, indem er Umstände schlüssig darlegt und ggf. nachweist, die dafür sprechen, dass er den Entschluss zur Veräußerung oder zur Selbstnutzung erst nachträglich gefasst hat. Je kürzer der Abstand zwischen der Anschaffung oder Errichtung des Objekts und der nachfolgenden Veräußerung oder Selbstnutzung ist, umso höher sind die Anforderungen an den Nachweis.

Vermietung von Ferienwohnungen

Bei Ferienwohnungen ist die Einkunftserzielungsabsicht nur dann nicht zu prüfen, wenn die Ferienwohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet und in den Leerstandzeiten dafür bereitgehalten wird. Von einer ausschließlichen Vermietung ist noch auszugehen, wenn die Ferienwohnung an mindestens 75 % der ortsüblichen Vermietungstage tatsächlich vermietet wird. Tage, an denen eine Vermietung aufgrund äußerer Umstände (z.B. Renovierung) nicht möglich ist, sind nicht einzubeziehen. Auf jeden Fall darf zu keiner Zeit eine Selbstnutzung vorliegen.

Auch hier soll der Steuerpflichtige die Beweislast dafür tragen, dass er die Wohnung zu keiner Zeit selbst genutzt hat. Keine Selbstnutzung sind kurzfristige Aufenthalte des Steuerpflichtigen in der Ferienwohnung zu Wartungsarbeiten, Schlüsselübergabe, Reinigung, allgemeiner Kontrolle, Beseitigung von Schäden, Durchführung von Schönheitsreparaturen oder Teilnahme an Eigentümerversammlungen.

Hinweis:

Im Leitfaden des bayerischen Landesamtes finden sich einige Beispiele, wie Steuerpflichtige beweisen können, dass sie die Ferienwohnung nicht selbst nutzen und wie eine Zuordnung von Leerstandzeiten zu erfolgen hat.

Personengesellschaft

Die Grundsätze sind auch auf Personengesellschaften anwendbar, wobei die Einnahmeerzielungsabsicht sowohl auf der Ebene der Personengesellschaft, als auch bei den einzelnen Anteilseignern zu prüfen ist. Auf Ebene der Gesellschafter liege eine Einnahmeerzielungsabsicht nicht vor, wenn sich der Gesellschafter nur kurzfristig zur

Verlustmitnahme beteilige. Bei Verlustzuweisungsgesellschaften bestehe außerdem in der Regel keine Einkunftserzielungsabsicht.

Überschussprognose

Sprächen Beweisanzeichen gegen das Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht, sei stets zu prüfen, ob mit der Vermietung ein Totalüberschuss erwirtschaftet werden könne.

Dies hänge von einer vom Steuerpflichtigen zu erstellenden Prognose über die voraussichtliche Dauer der Vermögensnutzung ab. Darin sollen die in dieser Zeitspanne voraussichtlich erzielbaren steuerpflichtigen Einnahmen und anfallenden Werbungskosten Eingang finden. Handele es sich um einen unbefristeten Mietvertrag, betrage der Prognosezeitraum 30 Jahre.

Es sollen alle objektiv erkennbaren Umstände einbezogen werden, zukünftig eintretende Faktoren jedoch nur dann, wenn sie bei objektiver Betrachtung vorhersehbar waren. Die Verhältnisse eines bereits abgelaufenen Zeitraums könnten wichtige Anhaltspunkte liefern. Dies gelte umso mehr, wenn die zukünftige Bemessung eines Faktors unsicher ist.

Verbilligte Überlassung von Wohnraum

Seit dem Veranlagungszeitraum 2012 ist die Erstellung einer Überschussprognose bei einer verbilligten Überlassung einer Wohnung nicht mehr erforderlich. Hier fordert der Gesetzgeber nunmehr eine Prüfung anhand der ortsüblichen Miete. Liegt die vereinbarte und auch tatsächliche gezahlte Miete bei mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, so ist von Gesetzwegen von einer Vollentgeltlichkeit auszugehen.

Liegt die vereinbarte Miete jedoch unter 66 % der ortsüblichen Miete, so sind die Werbungskosten anteilig zu kürzen. Beträgt der vereinbarte Mietzins demnach nur 50% der ortsüblichen Miete, können auch nur 50 % der Werbungskosten abgezogen werden.

In diesem Zusammenhang weist das bayerische Landesamt jedoch darauf hin, dass bei Mietverträgen zwischen Angehörigen, bei denen regelmäßig ein verbilligter Mietzins vereinbart wird, die grundsätzliche steuerliche Anerkennung des Mietvertrags davon abhängt, dass er bürgerlich-rechtlich wirksam geschlossen ist und die Gestaltung und Durchführung des Vertrages dem zwischen Fremden Üblichen entspricht (sog. Fremdvergleich). Diese Prüfung habe stets vor der Prüfung der ortsüblichen Miete zu erfolgen.

Hinweis:

Der umfangreiche Leitfaden des bayerischen Landesamtes für Steuern nimmt zu einigen Sonderproblemen Stellung und enthält zahlreiche Beispiele.

In der Praxis sorgt die Anerkennung von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung stets für Diskussionsstoff mit dem Finanzamt. Laut geltender Rechtsprechung muss der Steuerpflichtige den Nachweis der Einnahmeüberschussabsicht erbringen, wenn er die Verluste geltend machen möchte und es sich nicht um eine unbefristete Überlassung von Wohnraum handelt. Wir unterstützen Sie gerne hierbei!

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern vom 1. Juni 2015, NWB Dok-ID: BAAAE-97236

48. Bonuszahlung der Krankenkasse keine Beitragsrückerstattung

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat als erstes Finanzgericht entschieden, dass der für Krankenversicherungsbeiträge (Basisabsicherung) vorzunehmende Sonderausgabenabzug nicht um Zahlungen zu kürzen ist, die von der Krankenkasse im Rahmen eines „Bonusprogramms“ geleistet werden.

Die gemeinsam veranlagten Eheleute machten in ihrer Steuererklärung für 2012 Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung (Basisabsicherung) geltend. Im Einkommensteuerbescheid wurden diese Beträge vom Finanzamt gekürzt, da die Ehefrau im Rahmen eines Bonusprogramms von ihrer Krankenkasse 150 € erhalten hatte.

Dagegen legten die Steuerpflichtigen Einspruch ein und machten geltend, bei der Zahlung handele es sich nicht um eine Beitragsrückerstattung. Es handele sich vielmehr um einen Zuschuss der Krankenkasse, weil die Steuerpflichtige an dem Bonusmodell "Vorsorge PLUS" teilgenommen habe. Danach erhalte derjenige, der bestimmte Vorsorgemaßnahmen (z.B. Krebsvorsorgeuntersuchung) durchgeführt habe, am Jahresende einen Zuschuss der Krankenkasse von bis zu 150 € jährlich zu seinen Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, die privat zu zahlen und nicht im Versicherungsumfang enthalten seien.

Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Es ging davon aus, dass Bonuszahlungen als Beitragsrückerstattungen zu qualifizieren sind.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte Erfolg. Nach der seit Januar 2010 geltenden Neuregelung zur Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen seien die Beiträge zur privaten oder gesetzlichen Krankenversicherung für eine Absicherung auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau (Basisabsicherung) in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH dürften aber nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet

sei. Keine wirtschaftliche Belastung habe der BFH beim Sonderausgabenabzug z.B. angenommen, wenn geleistete Aufwendungen im selben oder in einem späteren Veranlagungszeitraum erstattet würden. Eine Verrechnung geleisteter Ausgaben mit Erstattungen setze allerdings deren „Gleichartigkeit“ voraus. Nach Auffassung des Finanzgerichtes sei eben diese im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Die Krankenversicherungsbeiträge dienten der Absicherung des Risikos, Kosten im Krankheitsfall selbst tragen zu müssen (begrenzt auf Kosten der Basisversorgung). Hiermit stehe die Bonuszahlung nicht im Zusammenhang, da alle Versicherungsmitglieder - ob sie nun an dem Bonusmodell teilnehmen oder nicht - Anspruch auf die Basisversorgung hätten. Somit sei der Versicherungsschutz unabhängig von der Teilnahme am Bonusprogramm gegeben. Mit der Bonuszahlung der Krankenkasse seien lediglich solche Krankheitskosten erstattet worden, die außerhalb des Versicherungsschutzes angefallen sind und daher von dem Mitglied selbst getragen werden mussten. Da selbst getragene Krankheitskosten keine Versicherungsbeiträge seien, könnten solche Bonuszahlungen der Krankenkasse auch nicht als Rückerstattung von Beiträgen zur Basis-Krankenversicherung qualifiziert werden.

Hinweis:

Das Bundesfinanzministerium sieht als Beitragsrückerstattungen in diesem Sinne Prämienzahlungen und Bonuszahlungen. Das Finanzgericht versteht die Regelung jedoch so, dass die abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge nur durch Beitragsrückerstattungen bzw. Bonuszahlungen gemindert werden können, soweit sie auf die Basis-Absicherung entfallen.

Das Gericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache zugelassen, weil noch keine Entscheidung des BFH dazu vorliegt, ob der Sonderausgabenabzug für Beiträge zur Basis-Krankenversicherung um derartige Bonuszahlungen gekürzt werden darf.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 28. April 2015, 3 K 1387/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: noch nicht veröffentlicht), LEXinform Nr. 5017879

49. Keine Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen aus steuerfreien Lohnersatzleistungen

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit einem weiteren Urteil entschieden, dass Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung, die aus steuerfreien Lohnersatzzahlungen stammen, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen und deshalb nicht als Sonderausgaben abziehbar sind. Genauso wenig komme eine Kürzung der im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigenden Lohnersatzleistungen um die abgeführten Sozialversicherungsbeiträge in Betracht.

Ein Steuerpflichtiger bezog unfallbedingt Verletztengeld in Höhe von rund 90.000 €. Darin enthalten waren Beiträge zur Rentenversicherung von insgesamt ca. 11.000 €. In der Steuererklärung beantragte er, die Nachzahlung des Verletztengeldes für vorangegangene Jahre dem ermäßigten Steuersatz (der sogenannten „Fünftelregelung“) zu unterwerfen. Das Finanzamt beließ das Verletztengeld steuerfrei, bezog dies jedoch in die Berechnung des besonderen Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) ein.

Nach Abweisung des Einspruchs klagte die Steuerpflichtige auf Berücksichtigung der in dem Verletztengeld enthaltenen Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgabe oder alternativ die im Rahmen des Progressionsvorbehalts angesetzten Lohnersatzleistungen entsprechend zu mindern.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück. Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung seien zwar unter bestimmten Voraussetzungen als sogenannte Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben abziehbar. Eine steuerrechtliche Berücksichtigung erfordere unter anderem aber, dass die geltend gemachten Vorsorgeaufwendungen nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden. Nach der BFH-Rechtsprechung sei ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang u.a. dann gegeben, wenn sich eine klar abgrenzbare Beziehung der Vorsorgeaufwendungen zu den steuerfreien Einnahmen eindeutig feststellen ließe bzw. dann anzunehmen, wenn die Einnahmen und die Aufwendungen durch dasselbe Ereignis veranlasst seien. Diese Voraussetzung sei erfüllt, wenn ein Steuerpflichtiger steuerfreie Einnahmen erziele und dieser Tatbestand gleichzeitig Pflichtbeiträge an einen Sozialversicherungsträger auslöse.

Der Unfall sei einerseits ursächlich für die steuerfreien Lohnersatzzahlungen und andererseits für die Pflichtbeiträge gewesen, die dem Grunde und der Höhe nach vom bezogenen Verletztengeld abhängig seien. Die Sozialversicherungsbeiträge fielen damit unter das Abzugsverbot.

Das im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigende Verletztengeld sei auch nicht um die darin enthaltenen Sozialversicherungsbeiträge zu kürzen. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut könne die Summe der Lohnersatzleistungen maximal um den Arbeitnehmer-Pauschbetrag gekürzt werden. Weitere Minderungen sehe das Gesetz nicht vor. Dies sei auch vom BFH höchststrichterlich in 2012 entschieden worden.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 24. März 2015, 3 K 1443/13, NWB DokID: FAAAAE-90347

50. Spende an eine sogenannte Vorstiftung keine Sonderausgabe

Eine Steuerpflichtige und ihre Schwester verpflichteten sich im Rahmen eines Stiftungsgeschäftes im Jahr 2007, jeweils 300.000 € in das Stiftungskapital einer noch zu errichtenden Stiftung zu zahlen. Am selben Tag gaben sie der Stiftung die Satzung, die nach den dortigen Regelungen mit Bekanntgabe der "Genehmigung" durch die Stiftungsbehörde in Kraft treten sollte. Die entsprechenden Urkunden wurden dem Finanzamt zur Prüfung vorgelegt. Beim Regierungspräsidium als der zuständigen Stiftungsbehörde wurde die Anerkennung der Stiftung beantragt. Anfang 2008 erkannte das Regierungspräsidium schließlich die Stiftung an. Bereits 2007, am Tag nach dem Stiftungsgeschäft, allerdings vor dem Eingang der Urkunden beim Finanzamt und dem Regierungspräsidium, hatten die Schwestern jeweils die 300.000 € auf das Konto der Stiftung überwiesen. Diese stellte im Dezember 2007 eine entsprechende Spendenbescheinigung aus. In der Einkommensteuererklärung für 2007 beantragte die Steuerpflichtige die Berücksichtigung der Zuwendung.

Das Finanzamt ließ den Spendenabzug nicht zu, da die Stiftung erst im Jahr 2008 entstanden sei. Das Verfahren ging bis zum BFH.

Ebenso wie beim Finanzgericht hatte auch das Verfahren vor dem BFH keinen Erfolg. Spenden an eine Körperschaftsteuerbefreite Stiftung des privaten Rechts können zwar auf Antrag des Steuerpflichtigen als Sonderausgaben abgezogen werden. Das Körperschaftsteuergesetz unterscheidet dabei nicht zwischen einer rechtsfähigen und einer nicht rechtsfähigen Stiftung. Die Zuwendung war jedoch nicht an eine rechtsfähige Stiftung geleistet worden, da diese erst durch die Anerkennung der zuständigen Landesbehörde entsteht.

Auch eine nicht rechtsfähige Stiftung habe im Streitjahr nicht bestanden, so die BFH-Richter. Die Errichtung einer (zeitweiligen) nicht rechtsfähigen (unselbständigen) Stiftung setze u.a. voraus, dass der Stifter einen Rechtsträger verpflichte, die ihm zunächst übertragenen Vermögenswerte vorübergehend zu verwalten und nach der Anerkennung der rechtsfähigen (selbstständigen) Stiftung auf diese zu übertragen. Das sei im vorliegenden Fall nicht geschehen, zumal die Stifterinnen ausdrücklich das Inkrafttreten der Satzung an die Genehmigung geknüpft hätten.

Auch eine Anerkennung der Spende unter dem Gesichtspunkt der Zuwendung an eine sogenannte Vorstiftung scheidet aus. Der BFH geht davon aus, dass mangels Registrierungsverfahrens und einer Dotationspflicht vor Anerkennung der Stiftung eine Vorstiftung zivilrechtlich nicht anzuerkennen ist und somit kein begünstigter Zuwendungsempfänger sein kann. Bis zur Anerkennung der Stiftung durch die Aufsichtsbehörde sei der Stifter weder schuld- noch sachenrechtlich an sein Zuwendungsversprechen gebunden. Das Stiftungsgeschäft sei bis zur Anerkennung jederzeit widerrufbar. Im Stiftungsrecht hingegen finde eine Vermögensverselbstständigung vor der Anerkennung der Stiftung nicht statt. Auch Kapitalaufbringungspflichten wie im GmbH- oder Aktienrecht gebe es im Stiftungsrecht nicht. So sei der Stifter nicht gezwungen, bereits vor Entstehung der Stiftung Vermögenswerte auf den noch entstehenden Rechtsträger zu übertragen. Auch der Umstand, dass der Gesetzgeber bei der Reform des Stiftungsrechts im Jahr 2002 die Vorstiftung nicht geregelt habe, obwohl eine solche zu dem Zeitpunkt in der Literatur schon kontrovers diskutiert wurde, spräche gegen die Anerkennung der Vorstiftung.

Hinweis:

Die zivilrechtliche Anerkennung einer Vorstiftung ist in Rechtsprechung und Literatur umstritten. Die Rechtsprechung der Finanzgerichte geht übereinstimmend davon aus, dass eine Vorstiftung zivilrechtlich und damit auch steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Februar 2015, X R 36/11, LEXinform Nr. 0928549

51. Zivilprozesskosten: außergewöhnliche Belastung oder nicht?

In der Vergangenheit kam es immer wieder zu unterschiedlichen Auffassungen bei der Frage, ob Prozesskosten steuerlich als außergewöhnliche Belastung (agB) anzuerkennen sind oder nicht.

Hinsichtlich der Kosten eines Zivilprozesses hat der BFH in seiner früheren Rechtsprechung eine Zwangsläufigkeit regelmäßig nur dann bejaht, wenn das den Prozess auslösende Ereignis zwangsläufig entstand und der Prozess existenziell wichtige Bereiche oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührte und der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Diese Rechtsprechung hat der BFH mit Urteil vom 12. Mai 2011 aufgegeben. Er begründet dies damit, dass im Rahmen der Frage der Zwangsläufigkeit nicht auf die Unausweichlichkeit des Anlasses abzustellen sei, sondern auf die Tatsache, dass der Steuerpflichtige häufig den Rechtsweg beschreiten müsse, um sein Recht durchzusetzen. Insoweit liege eine Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen vor. Unausweichlich und damit zwangsläufig seien Zivilprozesskosten danach allerdings nur dann, wenn sich der Steuerpflichtige nicht mutwillig oder leichtfertig auf den Prozess eingelassen habe.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser Rechtsauffassung nicht angeschlossen und wendet das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an. Inzwischen erfolgte eine Gesetzesänderung. Seit

dem 1. Januar 2013 sind Prozesskosten grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, im Übrigen bestünde Gefahr, die Existenzgrundlage zu verlieren und lebensnotwendige Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

Die Finanzgerichte haben sich überwiegend der Rechtsauffassung der Auffassung des BFH aus dem Jahre 2011 angeschlossen und bejahen in der Regel eine Zwangsläufigkeit und damit den Abzug als außergewöhnliche Belastung. Einige Finanzgerichte teilen hingegen die Rechtsauffassung des BFH nicht.

Nun hat der BFH noch einmal Recht gesprochen und eine erneute Kehrtwendung vorgenommen. Nun bestätigt er die Auffassung der Finanzverwaltung bzw. die geänderte Gesetzesfassung im Wesentlichen. In dem gerade veröffentlichten Urteil stellt er fest:

1. Die Kosten eines Zivilprozesses sind im Allgemeinen keine außergewöhnlichen Belastungen.
2. Etwas anderes kann ausnahmsweise gelten, wenn ein Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen existenziell wichtigen Bereich oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührt.

Im entschiedenen Fall ging es um die Anwaltskosten, die anlässlich einer Auseinandersetzung über einen Nachlass entstanden waren. Bruder und Schwester stritten sich, da die Schwester im Testament als Alleinerbin eingesetzt worden war. Der Bruder zweifelte das Testament an. Im Zusammenhang mit diesem Rechtsstreit waren Gerichts- und Anwaltskosten in Höhe von rund 7.500 € angefallen, die die Schwester in ihrer Steuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend machte.

Nach „nochmaliger Überprüfung“ kommen die Richter jetzt zu der Auffassung, dass schwerwiegende sachliche Gründe, und zwar vor allem der Gesichtspunkt einer notwendigen Vereinheitlichung der Rechtsanwendung und der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, eine solche erneute Rechtsprechungsänderung rechtfertigen.

Damit dürften sich die folgenden Verfahren, bei denen in aller Regel die Revision zum BFH zugelassen worden war, erledigen:

- Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Bauprozess
- Anwaltskosten oberhalb des Gebührenrahmens
- Kosten eines Rechtsstreits um erbrechtliche Auskunfts- und Pflichtteilsansprüche
- Zivilprozesskosten wegen Herabsetzung des nachehelichen Unterhalts
- Gerichtskosten im Zusammenhang mit einem Scheidungsverfahren und dem Getrenntlebendenunterhalt sowie der Teilung des Vermögens und dem Aufenthaltbestimmungsrecht über die Kinder
- Prozess- und Gerichtskosten wegen der Auseinandersetzung zwischen den geschiedenen Eheleuten, die überwiegend den Zugewinnausgleich und den nachehelichen Unterhalt berühren.

Hinweis:

Faktisch bleibt es daher beim Abzug nur in Ausnahmefällen. Ein solcher Ausnahmefall kann insbesondere dann in Betracht gezogen werden, wenn der Steuerpflichtige, ohne sich auf den Rechtsstreit einzulassen, Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren oder seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Es bleibt aber die große Frage, wann ein Fall der Existenzgefährdung vorliegt. Hierüber dürfte in Zukunft weiter gestritten werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Juni 2015, VI R 17/14, www.bundesfinanzhof.de, FG Niedersachsen, Urteil vom 29. Oktober 2014, 9 K 245/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 80/14), LEXinform Nr. 5017249, FG Münster, Urteil vom 19. Februar 2015, 12 K 3703/13 E, NZB eingelegt (Az. des BFH: VI B 54/15), www.justiz.nrw.de, FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 18. März 2015, 2 K 256/12, R, www.gesetze-rechtsprechung.sh.juris.de, FG Saarland, Urteil vom 7. Oktober 2014, 1 K 1054/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 65/14), LEXinform Nr. 5017490, FG Düsseldorf, Urteil vom 21. Oktober 2014, 9 K 2257/13 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 70/14), LEXinform Nr. 5017488, FG Saarland, Urteil vom 10. Dezember 2014, 1 K 1201/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 5/15), LEXinform Nr. 501783, FG Düsseldorf, Urteil vom 15. August 2014, 3 K 2493/12 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 56/14), LEXinform Nr. 5017007

52. Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung

Der BFH hat entschieden, dass Kinderbetreuungskosten steuerlich nur dann abziehbar sind, wenn die Zahlungen nicht in bar, sondern auf ein Konto der Betreuungsperson erbracht werden. Dies gilt auch dann, wenn die Betreuungsperson im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses angestellt ist.

Die Eltern eines dreijährigen Sohnes waren beide berufstätig. Für die Betreuung ihres Sohnes beschäftigten sie für ein monatliches Gehalt von 300 € eine Teilzeitkraft. Das Gehalt wurde bar bezahlt. In ihrer Steuererklärung beantragten die Steuerpflichtigen den Abzug von jeweils 2/3 der Aufwendungen von 3.600 €. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, dass die Zahlungen

nicht auf das Konto des Betreuers, sondern in bar geleistet wurden und damit die Nachweisvoraussetzungen nicht erfüllt waren.

Anders als zuvor das Finanzgericht folgte der BFH der Auffassung des Finanzamtes. Wortlaut, Entstehungsgeschichte sowie Sinn und Zweck der Regelung sprächen dafür, dass auch bei einer im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses angestellten Betreuungskraft der Abzug der Betreuungskosten davon abhängig sei, dass die Zahlung nicht in bar, sondern über das Konto der Betreuungsperson abgewickelt werde. Die Vorschrift enthielte keine Beschränkungen der Nachweiserfordernisse auf bestimmte Arten von Dienstleistungen, sondern mache den Abzug sämtlicher erfasster Aufwendungen von der Erfüllung der Nachweisvoraussetzungen abhängig.

Der BFH führte weiter aus, dass sich keine Anhaltspunkte dafür ergäben, dass sich die Vorschrift auf von Unternehmen erbrachte Dienstleistungen beschränken solle. Des Weiteren sei die Lohnzahlung auch bei nur geringfügig beschäftigten Arbeitnehmern über ein Konto ohne weiteres möglich und üblich. Mit den in 2006 eingeführten besonderen Nachweiserfordernissen für erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten (Rechnung und unbare Zahlung) sollten Anreize gegeben werden, legale Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten zu schaffen. Um Missbrauch vorzubeugen und zur Bekämpfung von Schwarzarbeit in diesem Bereich würde eine Rechnung und ein Kontobeleg gefordert. Das spräche dafür, dass die unbare Zahlung für alle Arten von Dienstleistungen gelten solle.

Hinweis:

Das Urteil ist zu der bis 2011 geltenden Vorschrift ergangen. Auch nach der Neuregelung ab 2012 setzt der Abzug von Kinderbetreuungskosten (2/3 der Aufwendungen, höchstens 4.000 € je Kind) voraus, dass eine Rechnung erstellt und die Zahlung auf ein Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Nach einem dazu ergangenen BMF-Schreiben stehen einer Rechnung verschiedene andere Nachweise gleich, u.a. ein schriftlicher (Arbeits-)Vertrag oder bei Betreuung in einem Kindergarten oder Hort der Gebührenbescheid des Trägers.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Dezember 2015, III R 63/13, www.bundesfinanzhof.de

53. Erschließungsbeitrag für Ausbau einer bislang unbefestigten Straße

Ein Ehepaar war zu jeweils 50 % Eigentümer eines bebauten und zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstücks. Die bislang unbefestigte Straße, in der das Grundstück belegen war, sollte ausgebaut werden. Die von der Gemeinde festgesetzten Ausbaukosten für den Straßenausbau machten die Steuerpflichtigen in ihrer Einkommensteuererklärung geltend und beehrten hierfür die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen. Das Finanzamt erkannte diese Aufwendungen nicht an. Die Straße gehöre räumlich nicht mehr zum Haushalt der Eheleute. Zudem fehle es an der Haushaltsbezogenheit der Maßnahme.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg wies die Klage ab. Nach den einkommensteuerlichen Regelungen und der BFH-Rechtsprechung könne die hier dem Grunde nach in Betracht kommende Steuerermäßigung nur in Anspruch genommen werden, wenn die Handwerkerleistung "in" einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werde. Der Begriff "im Haushalt" sei räumlich-funktional auszulegen. Deshalb würden die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Vielmehr könne auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem (beispielsweise öffentlichem) Grund erbracht würden, begünstigt sein. Es müsse sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt würden und dem Haushalt dienten. Das sei insbesondere dann der Fall, wenn das Haus des Betroffenen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen werde. Ein Hausanschluss stelle sich damit als notwendige Voraussetzung eines Haushalts dar.

Im vorliegenden Fall bestünde aber kein räumlich-funktionaler Zusammenhang mit dem Haushalt der Eheleute. Zum einen hätten die Steuerpflichtigen bereits vor der Durchführung der Ausbaumaßnahmen ihren Haushalt führen können, da das Grundstück bereits erschlossen gewesen sei. Zum anderen stelle die Errichtung oder der Ausbau einer Straße keine Maßnahme der öffentlichen Daseinsvorsorge dar. Vielmehr würden unter diesen Begriff nur Aufgaben wie die Abfallbeseitigung, die Versorgung mit Wasser, Gas und Strom oder der Betrieb des öffentlichen Personennahverkehrs fallen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15. April 2015, 11 K 11018/15, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017864

54. Erbschaftsteuer ist keine Masseforderung

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte zu entscheiden, ob die Erbschaftsteuer im Rahmen einer Insolvenz des Erben eine Masse- oder eine Insolvenzforderung ist.

Ein Steuerpflichtiger, bei dem ein Insolvenzverfahren lief, machte eine Erbschaft. Hierfür setzte das Finanzamt Erbschaftsteuer fest.

Das Finanzamt gab den Bescheid dem Insolvenzverwalter des Steuerpflichtigen bekannt und forderte ihn zur Zahlung auf. Darüber hinaus meldete das Finanzamt den Betrag zur Insolvenztabelle an. Der Insolvenzverwalter legte gegen den Bescheid Einspruch ein. Bei der Erbschaftsteuer handele es sich um eine Insolvenzforderung. Nach der BGH-Rechtsprechung seien Nachlassgläubiger als Insolvenzgläubiger zu behandeln, wenn die Erbschaft nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens anfalle. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück und führte u.a. aus, dass Steuerforderungen, die nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet werden, Masseforderungen i.S. der Insolvenzordnung seien.

Die Klage vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte Erfolg. Der Erbschaftsteuerbescheid sei nichtig. Bei der Erbschaftsteuer handele es sich nicht um eine Masseforderung, sondern um eine Insolvenzforderung. Insolvenzforderungen seien nur durch Anmeldung zur Insolvenztabelle geltend zu machen. Ein gegenüber dem Insolvenzverwalter erlassener Steuerbescheid sei unwirksam. Masseverbindlichkeiten seien die durch Handlungen des Insolvenzverwalters oder in anderer Weise durch die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse begründeten Verbindlichkeiten, die nicht zu den Kosten des Insolvenzverfahrens gehörten. Die Erbschaftsteuer sei nicht durch die Handlung des Insolvenzverwalters, sondern durch Erbanfall kraft Gesetzes mit dem Tod der Erblasserin entstanden. Die Annahme der Erbschaft sei ein höchstpersönliches Recht des Schuldners. Die Einordnung als Masseforderung i.S. der Insolvenzordnung solle der ordnungsgemäßen Verfahrensabwicklung und der Verteilung der Insolvenzmasse dienen. Die Begünstigung der Massegläubiger durch Vorwegbefriedigung solle überhaupt erst ermöglichen, dass Rechtsgeschäfte mit dem Insolvenzverwalter abgeschlossen und Leistungen zur Insolvenzmasse erbracht würden. Das passe gerade nicht zu dem Fall eines Erbanfalls kraft Gesetzes.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 18. März 2015, 4 K 3087/14 Erb, Revision zugelassen, www.justiz.nrw.de

55. Ermäßigte Besteuerung eines Einmalbetrages einer Betriebsrente

Eine Steuerpflichtige trat Ende 2009 vorzeitig in den Ruhestand. In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2010 erklärte sie neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und Renteneinkünften Einnahmen aus einem Altersvorsorgevertrag i.H.v. 17.000 €. Dabei handelte es sich um einen Auszahlungsbetrag aus einer betrieblichen Altersvorsorge, der eine Vereinbarung zur Entgeltumwandlung zwischen der Steuerpflichtigen und ihrem ehemaligen Arbeitgeber aus 2003 zugrunde lag. Zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung der Steuerpflichtigen wurde ihr Gehaltsanspruch damals in Höhe von monatlich 100 € in einen Anspruch auf Versicherungsschutz in Form von Beiträgen zur Pensionskassenversorgung im Sinne des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt. Die Entgeltumwandlung erfolgte steuerfrei. Im Jahr 2010 erfolgte die Abfindung ihrer betrieblichen Altersversorgung durch eine Kapitalauszahlung.

Das Finanzamt erfasste die Kapitalauszahlung als sonstige Einkünfte und setzte die Einkommensteuer entsprechend fest. Die Steuerpflichtige erhob hiergegen Einspruch mit dem Hinweis, die Abfindungszahlung der Pensionskasse sei tarifermäßig zu besteuern. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Leistung aus dem Altersvorsorgevertrag unterliege in vollem Umfang der Besteuerung. Da es sich bei der Einmalkapitalauszahlung nicht um außerordentliche Einkünfte (weder eine Entschädigung noch eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit) handele, komme eine Anwendung der Fünftelregelung nicht in Betracht.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte aber Erfolg. Zu den sonstigen Einkünften gehören nach den gesetzlichen Vorgaben die Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen sowie Direktversicherungen. Erfolge eine Kapitalauszahlung, sei diese nachgelagert voll zu versteuern. Nur soweit Leistungen auf nicht geförderten (steuerbefreiten) Beiträgen beruhen, gelte etwas anderes. Vorliegend habe der Arbeitgeber der Steuerpflichtigen durch Entgeltumwandlung steuerbefreite Leistungen in der Ansparphase in den Altersvorsorgevertrag eingezahlt.

Eine ungleiche Behandlung der sonstigen Einkünfte aus Altersvorsorgeverträgen etc. gegenüber den sonstigen Einkünften aus Leibrenten im Falle ihrer Zusammenballung bei einer Einmalkapitalauszahlung sei durch keinen sachlichen Grund gerechtfertigt.

Das Finanzgericht war insofern der Auffassung, dass die voll zu versteuernde strittige Kapitalabfindung nach der Fünftelregelung tarifbegünstigt war. Es handele sich zum einen um zusammengeballte Einkünfte und zum anderen um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit.

Hinweis:

Mit der Tarifermäßigung will der Gesetzgeber bei außerordentlichen Einkünften, die mit laufenden Einkünften zusammentreffen, die durch die außerordentlichen Einkünfte ausgelöste Progressionswirkung, der keine nachhaltige Erhöhung der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zugrunde liegt, abmildern.

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19. Mai 2015, 5 K 1792/12, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017880

Mit freundlichen Grüßen

**Ihre
Andrea Blanck**

Andrea Blanck

Steuerberaterin

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

Das Dienstleistungsangebot

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