

**Ihre Partner für den Mittelstand**

Dipl.-Kfm. Peter Paul Klotz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Dipl.-Kfm. Ulrich Stratmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Dipl.-Bw. Beate Veit, Steuerberaterin  
Rechtsanwalt Dr. Sandro Kanzlsperger,  
Fachanwalt für Insolvenz- und Steuerrecht  
Rechtsanwalt Georg Wand

**Detmolder Straße 195, 33100 Paderborn**  
Telefon 0 52 51 / 52 48 0 Telefax 52 48 48 mailto:dialog@wp-team.de

Paderborn, Juli / August 2015

<b>IN DIESER AUSGABE</b>	<b>SEITE</b>
1. <b>Fristen und Termine</b>	2
2. <b>Gesetzentwurf zur Erbschaftsteuer liegt vor!</b>	2
3. <b>Steuererklärungen bald ohne Einreichung von Belegen?</b>	3
4. <b>Verdeckte Gewinnausschüttung bei der Überlassung einer Wohnung</b>	4
5. <b>Abzinsung von Ehegattendarlehen</b>	5
6. <b>Badmodernisierung betrifft anteilig auch das Arbeitszimmer</b>	5
7. <b>Aufnahme von Pflegepersonen in den eigenen Haushalt</b>	6
8. <b>Aktivierung des Firmenwertes nach Formwechsel</b>	6
9. <b>Bürgschaftsinanspruchnahme bei Auflösung einer GmbH</b>	7
10. <b>Verrechenbarer Verlust bei Übertragung eines Kommanditanteils</b>	8
11. <b>Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland</b>	8
12. <b>Rückwirkung bei der Umsatzsteuer auf Leistungen an Bauträger</b>	9
13. <b>Umbauleistungen eines Apothekers zum Erhalt einer Arztpraxis</b>	10
14. <b>Kontinuierlicher Verkauf einer privaten Bierdeckelsammlung</b>	10
15. <b>Bleaching als steuerfreie Heilbehandlung</b>	11
16. <b>Kosten für Sky-Abo keine Werbungskosten für Berufsfußballer</b>	11
17. <b>„Notwendige“ Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung</b>	12
18. <b>Ausfall einer privaten Darlehensforderung</b>	12
19. <b>Entfernungspauschale bei Fahrtkosten eines Vermieters</b>	13
20. <b>Abgrenzung zwischen Rückabwicklung und Spekulationsgeschäft</b>	13
21. <b>Spendenabzug von Zuwendungen an ausländische Stiftungen</b>	14
22. <b>Riester-Förderung für Mitglied eines Versorgungswerkes?</b>	15
23. <b>Kindergeld für ein selbstständig tätiges Kind</b>	15
24. <b>Grunderwerbsteuer für Ausbaurkosten</b>	16
25. <b>Grunderwerbsteuer bei voreiliger Erbauseinandersetzung</b>	16

## 1. Fristen und Termine

### Steuerzahlungstermine im Juli:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung (Wertstellung beim Finanzamt)	Scheck/bar
Lohn- /Kirchensteuer	10.7.	13.7.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.7.	13.7.	keine Schonfrist

### Steuerzahlungstermine im August:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung (Wertstellung beim Finanzamt)	Scheck/bar
Lohn- /Kirchensteuer	10.8.	13.8.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.8.	13.8.	keine Schonfrist
Gewerbsteuer	17.8.	20.8.	keine Schonfrist
Grundsteuer	17.8.	20.8.	keine Schonfrist

### Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat Juli	29.7.
für den Monat August	27.8.

## 2. 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 quotale 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 Be-

trieben mit mehr als 10 Arbeitnehmern bleibt es bei der jetzigen Lohnsummenregelung von 400 % bei der Behaltfrist von 5 Jahren und 700 % bei einer Behaltfrist von 7 Jahren.

### Bedürfnisprüfung

Unterhalb eines begünstigten Vermögens von 20 Mio. € werden die bisherigen Verschonungen (85 %/100 %) mit ihren jeweiligen Behaltfristen 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](http://www.bundesfinanzministerium.de)

### 3. 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

#### 4. 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

## 5. 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 abzinst.

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 Ehemanns, 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

## 6. Badmodernisierung betrifft anteilig auch das Arbeitszimmer

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass Aufwendungen für die Modernisierung eines Badezimmers anteilig zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören, wenn sie wesentlich sind und den Wert des gesamten Wohnhauses erhöhen.

Ein Ehepaar bewohnte ein Einfamilienhaus. Der Ehemann erzielte Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Für seine Tätigkeit nutzte er ausschließlich ein häusliches Arbeitszimmer im Haus der Eheleute. Darauf entfielen gut 8 % der gesamten Wohnfläche. Die Eheleute bauten das Badezimmer und den Flur davor umfangreich und behindertengerecht um. Von den Umbaukosten von insgesamt rund 38.000 € machte das Ehepaar einen Anteil von 8 % für das häusliche Arbeitszimmer als Betriebsausgaben bei den Einkünften aus selbstständiger Arbeit des Ehemannes geltend.

Das Finanzamt lehnte dies ab. Bei Renovierungskosten sei zu unterscheiden, ob diese ein bestimmtes Zimmer betreffen oder das gesamte Gebäude. Hier sei im Wesentlichen nicht das Arbeitszimmer, sondern das Badezimmer renoviert worden. Das Arbeitszimmer sei lediglich im Hinblick auf den Austausch einer Zimmertür betroffen.

Das Finanzgericht Münster gab der Klage der Eheleute dennoch statt. Unstreitig sei, dass das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen

bilde und somit die damit verbundenen Aufwendungen in der Höhe nicht beschränkt seien. Die Eheleute hätten mit dem vollständigen Umbau des Badezimmers derart verändernd in die Gebäudesubstanz eingegriffen, dass der Umbau letztlich als werterhöhende Modernisierungsmaßnahme anzusehen sei.

Das häusliche Arbeitszimmer befände sich im Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen. Bei einer späteren Entnahme aus dem Betriebsvermögen würde ein Anteil von 8 % des Gebäudewertes als zu versteuernder Entnahmewert angesetzt. Die strittige Modernisierungsmaßnahme erhöhe dauerhaft den Gebäudewert und damit auch ggf. einen späteren Entnahmewert. Insofern sei es folgerichtig, die werterhöhenden Maßnahmen im Zeitpunkt ihrer Verursachung auch anteilig zu berücksichtigen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 18. März 2015, 11 K 829/14, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017743

## 7. Aufnahme von Pflegepersonen in den eigenen Haushalt

Eine Erzieherin nahm in ihrem Haushalt zwei fremde Pflegekinder auf und erhielt dafür ein Tageshonorar zusätzlich 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](http://www.juris.bundesfinanzhof.de)

## 8. 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

## 9. 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](http://www.fg-duesseldorf.nrw.de)

## 10. 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 handle 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](http://www.justiz.nrw.de)

## 11. Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat aufgrund einer Vorlage des Finanzgerichtes Düsseldorf entschieden, dass die im deutschen Steuerrecht verankerten Entstrickungsregeln bei der Überführung von Wirtschaftsgütern ins Ausland nicht gegen das Unionsrecht verstoßen.

Nach deutschem Steuerrecht steht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechtes der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinnes aus der Veräußerung oder Nutzung eines Wirtschaftsgutes einer Entnahme gleich. Dies hat zur Folge, dass beim Ausschluss des deutschen Besteuerungsrechtes die im Wirtschaftsgut enthaltenen stillen Reserven aufzudecken und zu versteuern sind. Ein solcher Ausschluss des Besteuerungsrechtes ist insbesondere dann gegeben, wenn ein Wirtschaftsgut, das zunächst zu einer deutschen Betriebsstätte gehörte, einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wird. Wird ein Wirtschaftsgut in eine Betriebsstätte eines anderen Mitgliedstaates der EU überführt, besteht für den Steuerpflichtigen zumindest die Möglichkeit, die aufgedeckten stillen Reserven in einen Ausgleichspos-

ten einzustellen. Dieser ist dann im Wirtschaftsjahr der Bildung und den vier folgenden Wirtschaftsjahren gewinnerhöhend aufzulösen.

Vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte eine deutsche KG geklagt, die Patente und Markenrechte auf eine niederländische Betriebsstätte übertrug. Die KG war der Ansicht, dass die deutschen Entstrickungsregeln gegen die im EU-Recht verankerte Niederlassungsfreiheit verstoße und die gestaffelte Erhebung der Steuer unverhältnismäßig sei. Die Erhebung der Steuer erst zum tatsächlichen Zeitpunkt der Realisierung der stillen Reserven sei weniger einschneidend.

Der EuGH sah jedoch keinen Verstoß gegen europäisches Recht. Zwar stelle die Entstrickungsbesteuerung grundsätzlich eine Verletzung der Niederlassungsfreiheit dar, da die Verlagerung von Wirtschaftsgütern in eine deutsche Betriebsstätte gegenüber der Verlagerung in eine ausländische Betriebsstätte eines anderen Mitgliedsstaates bevorteilt würde. Es sei jedoch zu prüfen, so der EuGH, ob die Verletzung der Niederlassungsfreiheit aus unionsrechtlich zwingenden Gründen des Allgemeinwohles gerechtfertigt sei. Die Regelung im deutschen Einkommensteuergesetz sei geeignet, die Wahrung der Besteuerungsbefugnis zwischen den betreffenden Mitgliedstaaten zu gewährleisten. Die Steuerneutralität der Überführung von Wirtschaftsgütern ins EU-Ausland sei unionsrechtlich nicht geboten.

Eine sofortige Erhebung der Steuer bei der Entstrickung sei zwar unverhältnismäßig, durch die mögliche Verteilung der Besteuerung auf mehrere Jahre sei die Verhältnismäßigkeit jedoch gewahrt.

**Hinweis:**

Die Entscheidung betraf noch das alte Recht, bei dem eine Verteilung der stillen Reserven auf 10 Jahre vorgesehen war. Jedoch verwies der EuGH bei der Frage der Verhältnismäßigkeit auf ein Urteil zu einer ähnlichen Entstrickungsregel im Umwandlungssteuerrecht, bei der eine Verteilung auf 5 Jahre vorgesehen ist. Daher ist das Urteil auch auf die momentane Rechtslage anwendbar. Eine entsprechende Regelung findet sich auch im Einkommensteuergesetz.

Quelle: EuGH-Urteil vom 21. Mai 2015, C 657/13, DStR 2015 S.1166

## 12. 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 verbundenen 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

### 13. Umbauleistungen eines Apothekers zum Erhalt einer Arztpraxis

Das Finanzgericht Düsseldorf hat einer Apothekerin den Vorsteuerabzug aus den Umbaumaßnahmen für eine im gleichen Gebäude untergebrachte Arztpraxis verwehrt.

Die Steuerpflichtige betrieb eine Apotheke im Erdgeschoss eines mehrstöckigen Gebäudes, das ihrem Schwiegervater gehörte. In dem Gebäude war auch eine Arztpraxis untergebracht. Die Apotheke erwirtschaftete nachweislich mehr als 40 % ihres Umsatzes aus den Rezepten, die in der Arztpraxis ausgestellt wurden. Die Steuerpflichtige führte in den an die Gemeinschaftspraxis vermieteten Räumen erhebliche bauliche Veränderungen (Deckendurchbruch, Treppe, Praxiseinrichtung etc.) durch, um die Räume nach den Vorstellungen der Ärzte zu erweitern und hinsichtlich der Nutzung zu verbessern. Sie wollte mit dieser Umbaumaßnahme sicherstellen, dass die Ärzte ihre Praxis in den von ihrem Schwiegervater vermieteten Räumen weiterbetrieben und nicht an einen anderen Standort verlegten. Die Apothekenumsätze sollten unverändert durch die Gemeinschaftspraxis gefördert werden. Die für die Umbaumaßnahmen in Rechnung gestellten Umsatzsteuerbeträge machte die Steuerpflichtige als Vorsteuern geltend.

Während einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass zwischen der Steuerpflichtigen und dem Vermieter, ihrem Schwiegervater, ein Leistungsaustausch in Höhe der übernommenen Umbaukosten anzunehmen sei. Es dränge sich die Vermutung auf, dass die Investitionen der Apothekerin getätigt worden seien, weil diese als einzige die Vorsteuerbeträge habe geltend machen können. Insofern liege ein Gestaltungsmissbrauch vor.

Im Ergebnis gab das Finanzgericht dem Finanzamt Recht. Man könne offen lassen, ob die Steuerpflichtige nicht berechtigt gewesen sei, die in den für die Umbaumaßnahmen in der Arztpraxis gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen oder ob sie insoweit die Vorsteuer zwar geltend machen durfte, jedoch durch die Umbaumaßnahmen eine steuerbare Leistung erbracht habe. In beiden Varianten bleibe die Höhe der vom Finanzamt festgesetzten Umsatzsteuer im Ergebnis unverändert.

Außerdem sei es für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug unerheblich, dass die bezogenen Umbauleistungen mittelbar der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit der Apotheke dienten. Erfolgt die Umbauleistung allerdings im Gegenzug zu einer von den Ärzten eingegangenen Verpflichtung zur Beibehaltung des Praxisstandorts, erbringe die Apothekerin gleichzeitig durch die von ihr beauftragten Bauleistungen ein steuerbares und -pflichtiges Hilfsgeschäft.

**Hinweis:**

Die Revision wurde zugelassen. Es ist jedoch nicht bekannt, ob die Apothekerin den Verfahrensgang fortsetzt.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 23. Mai 2014, 1 K 1552/13 U, Revision zugelassen, NWB Dok-ID: GAAAE-91203

### 14. Kontinuierlicher Verkauf einer privaten Bierdeckelsammlung

Ein Steuerpflichtiger erzielte geringe Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sowie aus einer Rente, die als solche keine Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen begründeten. Weiter bestritt er seinen Lebensunterhalt aus dem Verkauf von Bierdeckeln und in geringem Umfang von anderen Artikeln wie Bildkarten und gebrauchtem Spielzeug. In 2006 teilte er selbst dem Finanzamt mit, dass er seit geraumer Zeit neben seiner Berufstätigkeit private Objekte aus der Sammlung seines Vaters als vorgezogenes Erbe veräußere. Bislang sei er davon ausgegangen, dass er darauf keine Steuern zahlen müsse. Der Aufforderung, ein Gewerbe anzumelden, kam er zunächst nicht nach. Aufgrund einer gegen den Steuerpflichtigen erstatteten Anzeige wurde im Jahr 2009 mit einer Steuerfahndungsprüfung begonnen. Nach Auswertung der Unterlagen des Steuerpflichtigen nahm die Steuerfahndung für die Jahre 2005 bis 2008 Umsätze von insgesamt rund 165.000 € zum Regelsteuersatz an. Den Gewinn schätzten die Prüfer pauschal mit 20 %.

Demgegenüber sah der Steuerpflichtige sich weder als Gewerbetreibender noch als umsatzsteuerlicher Unternehmer. Er klagte gegen die erlassenen Steuerbescheide.

Das Finanzgericht wies die Klagen als unbegründet zurück. Die Umsatzsteuerbescheide seien rechtmäßig ergangen. Unternehmer sei, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit ausübe. Gewerblich oder beruf-

lich sei jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen. Eine wirtschaftliche Tätigkeit sei von der bloßen privaten Vermögensverwaltung abzugrenzen. Maßgeblich für die Beurteilung seien die Umstände des jeweiligen Einzelfalls insbesondere hinsichtlich Dauer und Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt und die Zahl der ausgeführten Umsätze.

Der Steuerpflichtige habe eine wirtschaftliche Tätigkeit in diesem Sinne ausgeübt. Über viele Jahre habe er Verkäufe von beträchtlichem Umfang und erheblichem administrativen Aufwand getätigt. Aus den langjährig fortgeführten Verkaufs- und Einkaufsaktivitäten sei zu schließen, dass nicht lediglich die Abwicklungsaktivität der privaten Sammlung des Vaters vorliege.

Das Finanzamt habe den Steuerpflichtigen außerdem zu Recht als Gewerbetreibenden behandelt und seinen Gewinn der Einkommensteuer unterworfen. Da keine Gewinnermittlungen durch den Steuerpflichtigen eingereicht wurden, musste es die Besteuerungsgrundlagen schätzen. Die angesetzten Gewinne in Höhe von 20 % der Nettoumsätze seien nicht zu beanstanden.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 4. März 2015, 14 K 188/13, LEXinform Nr. 5017742

### 15. Bleaching als steuerfreie Heilbehandlung

Der BFH hat entschieden, dass Zahnaufhellungen (Bleaching), die ein Zahnarzt zur Beseitigung behandlungsbedingter Zahnverdunkelungen vornimmt, umsatzsteuerfreie Heilbehandlungen sind.

Eine zahnärztliche Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR führte im Anschluss an bestimmte medizinisch indizierte zahnärztliche Behandlungen (z.B. Wurzelkanalbehandlungen) bei einigen Patienten eine Zahnaufhellung (Bleaching) an den zuvor behandelten Zähnen durch. Die GbR behandelte diese Leistungen in ihren Steuererklärungen als umsatzsteuerfrei. Das Finanzamt ging dagegen insoweit von umsatzsteuerpflichtigen Leistungen aus und erließ entsprechend geänderte Steuerbescheide. Nach erfolglos eingelegten Einsprüchen reichte die GbR Klage beim Finanzgericht Schleswig-Holstein ein und bekam Recht.

Im Revisionsverfahren hat der BFH nun das Urteil der Vorinstanz bestätigt. Umsätze aus der Tätigkeit als Zahnarzt seien steuerfrei. Die Steuerfreiheit setze nach den steuerlichen Vorschriften eine Heilbehandlung voraus. Auch ästhetische Behandlungen könnten Heilbehandlungen sein. Die Steuerbefreiung sei indes nicht auf solche Leistungen beschränkt, die unmittelbar der Diagnose, Behandlung oder Heilung einer Krankheit oder Verletzung dienen. Sie erfasse auch Leistungen, die erst als Folge solcher Behandlungen erforderlich werden. Das gelte auch bei Folgebehandlungen mit ästhetischem Charakter, wenn die medizinische Maßnahme dazu diene, die negativen Folgen der Vorbehandlung zu beseitigen. Die GbR habe mit den medizinisch indizierten Zahnbehandlungen steuerfreie sonstige Leistungen erbracht. Die als Folge der Zahnbehandlung aufgetretene Verdunkelung des jeweils behandelten Zahns führe zu der notwendig gewordenen Zahnaufhellungsbehandlung als ästhetischem Eingriff, der ebenfalls steuerfrei sei. Die Zahnaufhellungsbehandlungen stünden in einem sachlichen Zusammenhang mit den vorherigen Behandlungen, weil sie deren negativen Auswirkungen beseitigten.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. März 2015, V R 60/14, LEXinform Nr. 095005

### 16. Kosten für Sky-Abo keine Werbungskosten für Berufsfußballer

Ein Steuerpflichtiger erzielte Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit als Lizenzfußballspieler eines Vereins in der 2. Bundesliga. Er abonnierte beim Pay-TV-Sender Sky u.a. das „Fußballpaket“. Die Kosten hierfür machte er als Werbungskosten geltend. Durch das Ansehen von Spielen der 1. und 2. Fußballbundesliga, die überwiegend nur auf dem Pay-TV-Sender Sky gezeigt würden, schule er seine fußballerischen Fähigkeiten und bereite sich taktisch auf seine Gegenspieler vor. Insofern handele es sich bei den Kosten für das Sky-Abo um Fort- bzw. Weiterbildungskosten und damit um abziehbare Werbungskosten.

Das Finanzamt gewährte den Abzug nicht, da eine ausschließlich berufliche Nutzung des Abos ausgeschlossen erscheine. Vielmehr sei davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige das Abo in erster Linie aus privatem Interesse am Fußball erworben habe. Im Übrigen lasse sich für eine Aufteilung kein geeigneter Maßstab finden.

Das Finanzgericht Münster sah das ebenso und wies die Klage ab. Bei den Aufwendungen für das Fußballpaket handele es sich um Aufwendungen, die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen wegen des allgemeinen Interesses an den dort gezeigten Spielen entstünden. Die Übertragungen richteten sich nicht an ein Fachpublikum, sondern an die Allgemeinheit. Nach der allgemeinen Lebenserfahrung sei davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige das Abo nicht ausschließlich genutzt habe, um sich auf kommende Gegner in der 2. Bundesliga vorzubereiten, sondern auch, um sich andere interessante Spiele anzusehen. Eine Aufteilung der Kosten käme nicht in Betracht, da es hierfür an objektiverbaren Kriterien fehle.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 24. März 2015, 2 K 3027/12 E, [www.justiz.nrw.de](http://www.justiz.nrw.de)

### 17. „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

### 18. 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](http://www.justiz.nrw.de)

## 19. 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 höchstrichterlich 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

## 20. 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

## 21. Spendenabzug von Zuwendungen an ausländische Stiftungen

Der BFH hat klargestellt, dass die steuerliche Abziehbarkeit einer Spende an eine ausländische Stiftung Unterlagen voraussetzt, die eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ermöglichen. Die Spendenbescheinigung muss den Erhalt, den gemeinnützigen Zweck und die satzungsgemäße Verwendung bestätigen.

Ein Ehepaar machte für das Streitjahr 2007 eine Spende an eine Stiftung spanischen Rechts (Fundació) als Sonderausgabe geltend. Nach der Satzung handelte es sich um eine gemeinnützige Stiftung, die unter anderem die Förderung von Lehre und Erziehung bezweckte. Sie war als gemeinnützige Einrichtung im balearischen Stiftungsregister eingetragen. Das Finanzamt lehnte den Spendenabzug ab. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage mit der Begründung ab, die Steuerpflichtigen hätten nicht nachgewiesen, dass die Fundació nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken diene.

Der BFH wies eingangs darauf hin, dass es nach ständiger Rechtsprechung nicht gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstoße, wenn der Spendenabzug für Zuwendungen an eine im EU-/ EWR-Ausland ansässige Einrichtung den Anforderungen des deutschen Steuerrechts unterworfen werde. Demnach müsse die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Satzungsbestimmungen entsprechen. Die Nachweispflicht träfe bei Zuwendungen an eine ausländische Körperschaft allerdings nicht - wie in Inlandsfällen - den Zuwendungsempfänger, sondern den inländischen Spender. Es sei auch nach Auffassung des EuGH einem Spender normalerweise möglich, von der begünstigten Einrichtung Unterlagen zu erhalten, aus denen der Betrag und die Art der Spende, die verfolgten Ziele und ihr ordnungsgemäßer Umgang mit den Spenden hervorginge. Der Nachweis müsse nicht zwingend durch detaillierte Geschäfts- und Tätigkeitsberichte, sondern könne auch durch andere geeignete Unterlagen geführt werden.

Würden jedoch - wie im Streitfall - jährliche Rechenschaftsberichte erstellt und der ausländischen Stiftungsaufsicht vorgelegt, könnten diese Berichte von der Finanzaufsicht angefordert werden. Die Eheleute seien ihrer Nachweispflicht nicht ausreichend nachgekommen. Die eingereichte Zuwendungsbestätigung genüge nicht den gesetzlichen Anforderungen. Die ausländische Bescheinigung müsse die Überprüfung der Voraussetzungen des Spendenabzugs nach den deutschen Vorschriften ermöglichen. Demnach müsse der Empfänger den Erhalt, den gemeinnützigen Zweck und die satzungsgemäße Verwendung bestätigen. Im Streitfall fehle es allerdings an dem notwendigen Passus, dass die Stiftung die Spende nur für ihre satzungsgemäßen Zwecke verwende.

### Hinweis:

Der BFH führte aus, dass für die Vorlage einer Spendenbescheinigung eines ausländischen Empfängers aus unionsrechtlichen Gründen zwar kein nach deutschem Recht vorgeschriebener amtlicher Vordruck gefordert werden kann, sie inhaltlich aber den inländischen Vorschriften entsprechen muss.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Januar 2015, X R 7/13, LEXinform Nr. 0929536

## 22. 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

## 23. 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

## 24. 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 Grundstückskaufvertrages 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

## 25. 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 scheidet 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