

Ihre Partner für den Mittelstand

Dipl.-Kfm. Peter Paul Klotz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Kfm. Ulrich Stratmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Bw. Beate Ruberg, 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, März 2016

1. Fristen und Termine	2
2. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus	2
3. Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen	3
4. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages	4
5. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen	4
6. Unbeschränkter Schuldzinsenabzug bei Zinseszinsen für Investitionskredite	5
7. Aufwendungen für Mandantenbesuche	5
8. Umsatzantienne eines Vertriebsmitarbeiters als vGA	6
9. Grundstücksübertragung als Geschäftsveräußerung	8
10. Steuersatz auf das Ausleihen von E-Books	8
11. Ermäßigter Steuersatz auf Trauer- und Hochzeitsreden	9
12. Arbeitszimmer: kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen	9
13. Abgrenzung häusliches / außerhäusliches Arbeitszimmer	10
14. Ausgleichszahlungen für Verzicht auf Versorgungsausgleich sind Werbungskosten	10
15. Verluste bei Vermietung an nahe Angehörige	11
16. Vermietungsabsicht bei einem Ferienhaus auf Mallorca	13
17. Änderung einer vorläufigen Festsetzung wegen fehlender Vermietungsabsicht	13
18. Überlassen einer Mietwohnung an die Tochter	14
19. Risikolebensversicherungsbeiträge keine Werbungskosten	14
20. Zahlung in Zusammenhang mit der Übergabe von Infos an die Strafverfolgungsbehörden	15
21. Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz	15
22. Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte	16
23. Kindergeld: einheitliche erstmalige Berufsausbildung	16
24. Keine Grunderwerbsteuerbefreiung für Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbauseinandersetzung	17
25. Keine Bindung an tatsächliche Verständigung?	18

1. Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im März:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Einkommen-/Kirchensteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat März	29.03.

2. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die in einigen Regionen in Deutschland angespannte Wohnungssituation, die durch den Flüchtlingszustrom gerade in Großstädten noch weiter verschärft wird, hat den Gesetzgeber dazu veranlasst eine steuerliche Förderung des Mietwohnungsbaues zu schaffen. Ein entsprechender Gesetzentwurf wurde nun vom Bundeskabinett gebilligt.

Der Gesetzentwurf sieht die Einführung einer zeitlich befristeten Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohngebäude in Gebieten mit angespanntem Wohnungsmarkt vor. Gefördert werden soll jedoch nur die Schaffung von Wohnraum, der auch für mittlere und untere Einkommenschichten bezahlbar ist, weshalb die Höhe der geförderten Herstellungskosten betragsmäßig beschränkt wird.

Für die Herstellung eines neuen Mietwohngebäudes soll danach im Jahr der Herstellung und im darauf folgenden Jahr eine Sonderabschreibung neben der normalen Absetzung für Abnutzung bis zu jeweils zehn Prozent der Herstellungskosten möglich sein. Im dritten Jahr können weitere neun Prozent abgeschrieben werden.

Auch Steuerpflichtige, die eine neue Mietimmobilie oder (fremdvermietete) Eigentumswohnung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erwerben, können die Sonderabschreibung in Anspruch nehmen.

Damit die Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden können, müssen die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das zu bebauende Grundstück muss zum Zeitpunkt der Beantragung des Bauantrages in einem begünstigten Fördergebiet liegen. Begünstigte Fördergebiete sind hiernach Gebiete,
 - die durch die Wohngeldverordnung den Mietstufen IV bis VI zugewiesen sind,
 - die von der jeweiligen Landesregierung durch Rechtsverordnung als Gebiete mit angespannten Wohnungsmärkten festgelegt worden sind oder
 - die von der jeweiligen Landesregierung durch Rechtsverordnung als Gebiete mit abgesenkter Kappungsgrenze bestimmt worden sind.
- Die Herstellungskosten dürfen 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen.
- Das Objekt muss mindestens zehn Jahre nach der Anschaffung oder Herstellung der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen.

Die Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibung ist zudem auf 2.000 € je Quadratmeter beschränkt. Überschreiten die Herstellungskosten je Quadratmeter 3.000 €, scheidet eine Sonderabschreibung vollständig aus.

Die Förderung wird zeitlich auf Baumaßnahmen begrenzt, mit denen in den Jahren 2016 bis 2018 begonnen wird. Maßgebend ist der Bauantrag oder die Bauanzeige. Die Sonderabschreibung wird letztmalig im Jahr 2022 möglich sein. Damit soll erreicht werden, dass Steuerpflichtige möglichst schnell in neue Mietwohnungen investieren, um für eine zügige Entlastung des Wohnungsmarktes zu sorgen.

Die Einhaltung der Voraussetzung einer mindestens zehnjährigen Nutzung zur entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken ist vom Anspruchsberechtigten nachzuweisen und zwar auch dann, wenn das Gebäude innerhalb dieses Zeitraumes veräußert wird. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt insoweit zur rückwirkenden Versagung der Sonderabschreibung.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger stellt im Januar 2016 den Bauantrag zur Errichtung eines Gebäudes in einem begünstigten Fördergebiet. Die Fertigstellung erfolgt noch in 2016. Das Gebäude wird vom Steuerpflichtigen zu fremden Wohnzwecken vermietet.

Die Herstellungskosten des Gebäudes betragen 1.200.000 €, die geschaffene Wohnfläche beträgt 500 m².

Lösung:

Die Herstellungskosten je Quadratmeter betragen 2.400 €. Da die Herstellungskosten für das Gebäude weniger als 3.000 € je Quadratmeter betragen und die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind, kann der Steuerpflichtige die

neue Sonderabschreibung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Die Sonderabschreibung wird jedoch auf die Bemessungsgrundlage von 2.000 € je Quadratmeter beschränkt. Ausgehend davon, dass der Steuerpflichtige die Sonderabschreibungen in voller Höhe beansprucht, ergeben sich die folgenden als Werbungskosten abziehbaren jährlichen Abschreibungen:

2016+2017

Sonderabschreibung: $1.000.000 \times 10 \% = 100.000 \text{ €}$

Lineare AfA: $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2018

Sonderabschreibung: $1.000.000 \times 9 \% = 90.000 \text{ €}$

Lineare AfA: $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2019 bis 2053: $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2054 = 22.000 €

Hinweis:

Das Gesetz ermöglicht es Investoren, den Staat an der Finanzierung ihres Mietwohnobjektes zu beteiligen.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus, Pressemitteilung des BMF Nr. 5 vom 6. Februar 2016, www.bundesfinanzministerium.de

3. Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen

Eigentümer von vermieteten Wohnungen, Häusern und Gewerbeimmobilien können sich bei Leerstand oder ausbleibenden Mietzahlungen zumindest einen Teil der gezahlten Grundsteuer des Jahres 2015 vom Finanzamt erstatten lassen. Dazu muss bis zum **31. März 2016** ein Antrag auf Erlass der Grundsteuer gestellt werden. Die Frist kann nicht verlängert werden, da es sich um eine gesetzliche Ausschlussfrist handelt.

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

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

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

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

Bei unbebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nicht möglich.

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

Hinweis:

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

Wir prüfen gerne, ob für Sie ein Grundsteuererlass für das Kalenderjahr 2015 in Betracht kommt und übernehmen das Antragsverfahren. Wichtig ist, dass der Erlassantrag noch bis zum **31. März 2016** bei der Gemeinde eingeht und die Gründe für einen Grundsteuererlass durch entsprechende Nachweise belegt werden können.

4. Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrages

Die nachträgliche Aufstockung eines Investitionsabzugsbetrags war bisher nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht möglich. Dem hat der BFH jedoch zwischenzeitlich widersprochen. Nun hat das Bundesfinanzministerium zur Anwendung der neuen Rechtsprechung ein Schreiben veröffentlicht. Das Urteil wird danach unter folgenden Prämissen angewendet:

Betriebsgrößenmerkmale

Die Erhöhung eines in einem Vorjahr für eine bestimmte Investition beanspruchten Investitionsabzugsbetrages setzt voraus, dass die Betriebsgrößenbeschränkungen auch am Ende des Wirtschaftsjahres nicht überschritten wird, in dem die Erhöhung berücksichtigt werden soll. Diese belaufen sich auf:

- 235.000 € Betriebsvermögen bei Gewerbetreibenden und Freiberuflern,
- 125.000 € Wirtschaftswert bzw. Ersatzwirtschaftswert bei Land- und Forstwirten,
- 100.000 € Gewinn bei Einnahme-Überschussrechtern.

Maßgebender Investitionszeitraum

Die dreijährige Investitionsfrist beginnt mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem ein Investitionsabzugsbetrag für ein begünstigtes Wirtschaftsgut erstmals geltend gemacht wird. Eine Erhöhung des Abzugsbetrages in einem Folgejahr verlängert den Investitionszeitraum nicht.

Zeitpunkt der Inanspruchnahme von Erhöhungsbeträgen

Eine Erhöhung eines Investitionsabzugsbetrages scheidet aus, wenn die Investitionsfrist bei Antragstellung abgelaufen ist und die Investition nicht durchgeführt wurde oder bei bereits durchgeführten Investitionen die Erhöhung nur dem Ausgleich von nachträglichen Einkommenserhöhungen dient. An dieser Rechtsauffassung bestehen aber weiterhin erhebliche Zweifel.

Keine Erhöhung im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung

Der Abzug eines Investitionsabzugsbetrages im Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsgutes ist nicht möglich. Dies gilt auch für die Erhöhung von Investitionsabzugsbeträgen.

Rückgängigmachung von nicht hinzugerechneten Investitionsabzugsbeträgen

Bei der Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages sind die zuerst beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig hinzuzurechnen. Soweit die insgesamt beanspruchten Beträge den Hinzurechnungsbetrag übersteigen und auch keine nachträglichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten innerhalb des verbleibenden Investitionszeitraums anfallen, ist der verbleibende Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen. Dabei sind die zuletzt beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig rückabzuwickeln.

Hinweis:

Zwischenzeitlich hat der Gesetzgeber eine Änderung der entsprechenden Steuervorschrift vorgenommen. Nun kommt es nur noch auf die allgemeine - nicht konkrete - Investitionsabsicht des Steuerpflichtigen an, so dass diese Problematik zukünftig nicht mehr relevant sein dürfte, für die zurückliegenden Jahre aber schon.

Quelle: BMF-Schreiben vom 15. Januar 2016, IV C 6 S 2139-b/13/10001, www.bundesfinanzministerium.de

5. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Die OFD Niedersachsen hat ihre Verfügung zur Bildung einer Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen aus dem Jahr 2007 aktualisiert und den technischen Veränderungen (Scannen statt Mikroverfilmung, Aufbewahrung neben Papier- auch in digitaler Form) sowie der neuen Rechtsprechung angepasst.

Die OFD führt in der Verfügung aus, dass nach der Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs durch den BFH Bilanzberichtigungen aufgrund einer falsch gebildeten Rückstellung im ersten noch nicht bestandskräftig veranlagten Veranlagungszeitraum möglich sind.

Bei den für die Bildung der Rückstellung für Aufbewahrungspflichten berücksichtigungsfähigen Kosten ergeben sich folgende wesentlichen Veränderungen:

Zu den berücksichtigungsfähigen Kosten zählen neben dem einmaligen Aufwand für die Einlagerung der am Bilanzstichtag noch nicht archivierten Unterlagen für das abgelaufene Wirtschaftsjahr künftig auch der einmalige Aufwand für das Einscannen dieser Unterlagen sowie das Brennen auf DVD.

Dagegen sind die Kosten für die fortlaufende Archivierung im laufenden Voranmeldungszeitraum bis zum Bilanzstichtag ausdrücklich nicht einzubeziehen.

Die Raumkosten (anteilige Miete bzw. Gebäude-AfA, Grundsteuer, Gebäudeversicherung, Instandhaltung, Heizung, Strom) sind auf Räumlichkeiten, die der Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen dienen, beschränkt.

Soweit im Zusammenhang mit der digitalen Speicherung noch ein Raumbedarf besteht (z.B. für einen anteiligen PC-Arbeitsplatz, bei größeren Betrieben für einen (anteiligen) Server oder für Lagerungszwecke), weist die OFD daraufhin, dass bei kleineren und mittleren Betrieben nur noch ein geringer Platzbedarf bestehen dürfte, der entsprechend auch nur anteilig zu berücksichtigen ist.

Anteilige Finanzierungskosten für den Server, den PC oder die Archivräume gehören aufgrund der geänderten Rechtsprechung nunmehr auch zu den berücksichtigungsfähigen Kosten.

Gleiches gilt für den Zinsanteil aus Leasingraten (z.B. für die oben genannten technischen Geräte oder für Archivräume), wenn der Leasingnehmer nicht wirtschaftlicher Eigentümer des Leasinggegenstands ist.

Die anteiligen Personalkosten, z.B. für Hausmeister, Reinigung und Lesbarmachung der Datenbestände, werden dagegen nicht mehr explizit aufgeführt.

Des Weiteren wird mit Verweis auf eine Neuregelung aus 2012 in den Einkommensteuerrichtlinien ausgeführt, dass mit Ausnahme von Pensionsrückstellungen die Höhe der Rückstellung in der Steuerbilanz den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten darf (handelsrechtlicher Höchstansatz).

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 5. Oktober 2015, S 2137-106 - St 221/St 222, NWB DokID: UAAAF-07667

6. Unbeschränkter Schuldzinsenabzug bei Zinseszinsen für Investitionskredite

Tätigt ein Steuerpflichtiger Überentnahmen, so ist der Schuldzinsenabzug nach dem Einkommensteuergesetz begrenzt. Überentnahmen liegen vor, wenn die Entnahmen die Summe der Einlagen und des Gewinnes übersteigt. Sechs Prozent der Überentnahmen, höchstens jedoch der um 2.050 € verminderte Betrag der im Wirtschaftsjahr angefallenen Schuldzinsen, werden dem Gewinn des Steuerpflichtigen hinzugerechnet. Von der Abzugsbeschränkung ausgenommen sind Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- und Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens (Investitionskredite). Dieser Zusammenhang kann nach Ansicht des Finanzgerichtes Düsseldorf auch im Falle einer weiteren Darlehensaufnahme zur Finanzierung von Zinseszinsen gegeben sein.

Ein Steuerpflichtiger war einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis beigetreten. Den Kaufpreis von 1,2 Mio. DM hatte er in voller Höhe durch Aufnahme eines endfälligen Darlehens (Hauptdarlehen) finanziert. Schon kurze Zeit später war er aufgrund finanzieller Schwierigkeiten nicht mehr in der Lage, das Darlehen ordnungsgemäß zu bedienen. Da die finanzierende Bank eine Anpassung der Zins- und Tilgungsvereinbarung ablehnte, nahm er daher ein weiteres Darlehen zur Finanzierung der Zinsen (Zinsdarlehen) auf. Die Auszahlungsbeträge des Zinsdarlehens wurden ausschließlich zur Zahlung der Zinsen des Hauptdarlehens verwendet. Das Finanzamt ließ den Abzug der für das Hauptdarlehen gezahlten Schuldzinsen uneingeschränkt zu, da das Darlehen der Finanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens - hier des Praxisanteils - diene. Für das weitere Darlehen versagte es jedoch den Schuldzinsenabzug mit der Begründung, dass ein unmittelbarer Finanzierungszusammenhang mit einem Wirtschaftsgut des Anlagevermögens fehle. Die Schuldzinsen stünden vielmehr im Zusammenhang mit laufenden Betriebsausgaben, nämlich den Schuldzinsen für das Hauptdarlehen.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der Schuldzinsenabzug sei zweistufig zu prüfen. Zunächst sei zu klären, ob der betreffende Kredit eine betriebliche oder private Schuld sei. In einem zweiten Schritt sei dann zu prüfen, ob und in welchem Umfang die betrieblich veranlassten Schuldzinsen nach den einkommensteuerlichen Regelungen abziehbar seien. Unstreitig sei, dass die streitgegenständlichen Darlehen betriebliche Schulden seien und dass sie zur Begleichung der Zinsen des Hauptdarlehens verwendet worden seien. Von dem (in der Regel geltendem) Grundsatz der Nichtabziehbarkeit sehe der Gesetzgeber nur eine Ausnahme vor - die Ausnahmenvorschrift für Investitionskredite. Der Gesetzeszweck gebiete für gewisse Fälle jedoch eine erweiterte Auslegung. Auch solche Zinsen, die nicht unmittelbar für das Investitionsdarlehen, sondern für ein Darlehen anfielen, mit dem die Zinsen des Investitionsdarlehens bezahlt würden, stünden in einem hinreichend engen Finanzierungszusammenhang mit einem Wirtschaftsgut des Anlagevermögens. Nur eine solche Auslegung entspreche dem Willen des Gesetzgebers, wonach anstehende betriebliche Investitionen in das Anlagevermögen durch die Begrenzung des Schuldzinsenabzugs nicht erschwert werden sollen.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zwecks Fortbildung des Rechts zugelassen.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 29. September 2015, 10 K 4479/11 F, Revision zugelassen (Az. des BFH III R 26/15), NWB DokID: FAAAAF-18565

7. Aufwendungen für Mandantenbesuche

Vor dem BFH war streitig, welche Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte zu berücksichtigen sind, denen am selben Tag ein Mandantenbesuch vor- oder nachgeschaltet wurde (sog. Umweg-/Dreiecksfahrten).

Ein Steuerpflichtiger begehrte für diese Fahrten den Abzug der tatsächlichen Fahrtkosten als Geschäftsreisekosten und war der Überzeugung, dass ihm ein Abzug auch für die am selben Tag (ohne Unterbrechung) durchgeführte vorangegangene Hinfahrt bzw. anschließende Rückfahrt zustünde. Das Finanzamt berücksichtigte erklärungsgemäß den Aufwand für die durch Mandantenbesuche unterbrochenen Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte als Dienstreisen in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen. Für die am selben Tag ohne Unterbrechung erfolgten Fahrten ging das Finanzamt jedoch davon aus, dass der Steuerpflichtige lediglich die halbe Entfernungspauschale (0,15 €) als betrieblichen Aufwand geltend machen könne. Denn die Anwendung der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer setze voraus, dass der Steuerpflichtige auch tatsächlich eine (ununterbrochene) Hin- und Rückfahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte an diesem Tag absolviert habe.

In erster Instanz gewährte das zuständige Finanzgericht dagegen die uneingeschränkte Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte. Sowohl der Steuerpflichtige als auch das Finanzamt legten gegen das Urteil des Finanzgerichts Revision ein.

Die Abzugsbeschränkung durch die gesetzliche Entfernungspauschale gelte für "Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte" auch dann, wenn die jeweilige Hin- oder Rückfahrt durch ein Dienstgeschäft unterbrochen werde, gleichwohl aber als Ziel und Zweck der Fahrt das Erreichen der Wohnung oder der Betriebsstätte im Vordergrund stehe - so der BFH jetzt in seinem Urteil. Die Aufwendungen für diese Fahrten seien ungeachtet der Fahrtunterbrechung schon nach dem Gesetzeswortlaut Aufwendungen "für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer (oder Unternehmer) die Arbeitsstätte (oder Betriebsstätte) aufsucht", die mit der typisierenden Entfernungspauschale abgegolten werden sollen. Für die weitere Fahrtstrecke zu dem jeweils aufgesuchten Kunden, die über die bei der Entfernungspauschale berücksichtigte Entfernung zwischen Wohnung und Betriebsstätte hinaus gehe, seien nur die Mehrkosten der Fahrt betrieblich veranlasst und deshalb (nur) die auf diese Strecke entfallenden tatsächlichen Kosten bei den Betriebsausgaben abziehbar.

Hinweis:

Der BFH hat mit seinem Urteil klargestellt, dass bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte, denen am selben Tag ein Kundenbesuch vor- oder nachgeschaltet wurde (sog. Umweg-/Dreiecksfahrten), neben der (ungekürzten) Entfernungspauschale lediglich der über die Entfernung zwischen Wohnung und Betriebsstätte hinausgehende Mehrweg in Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen berücksichtigt werden kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. Mai 2015, VIII R 12/13, NWB DokID: XAAAF-07653

8. Umsatzantienne eines Vertriebsmitarbeiters als vGA

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass eine Umsatzantienne für eine GmbH-Gesellschafterin, die für den Vertrieb zuständig ist, nicht als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu behandeln ist, wenn überzeugende betriebliche und/oder wirtschaftliche Gründe für die Gewährung einer Umsatz- statt einer Gewinnantienne vorliegen. Die Umsatzantienne sei auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn sie weder zeitlich noch höhenmäßig beschränkt ist. Sie dürfe aber zusammen mit dem Grundgehalt nicht zu einer unangemessen hohen Gesamtvergütung führen.

In dem Streitfall ging es um eine GmbH, an der der Ehemann mit 60 % und seine Ehefrau mit 40 % beteiligt waren. Die Ehefrau war als Leiterin der Vertriebsabteilung bei der GmbH angestellt und im Rahmen der ihr erteilten Prokura für das Personal zuständig. Sie erhielt ein jährliches Grundgehalt von 97.500 € und eine Umsatzantienne von 1 %, soweit der Umsatz der GmbH über 10 Mio. € liegen sollte. Das Finanzamt veranlagte die GmbH zunächst erklärungsgemäß unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass eine zeitliche oder höhenmäßige Begrenzung im Arbeitsvertrag nicht festgehalten worden sei, so dass diese Vertragsgestaltung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe. Das Finanzamt schloss sich der Auffassung an und änderte die Steuerbescheide entsprechend. Den Einspruch der GmbH mit dem Hinweis, dass die vereinbarten umsatzabhängigen Tantiemезahlungen als fremdüblich anzusehen seien, wies das Finanzamt zurück.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung sei nach der BFH-Rechtsprechung bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei, sich auf die Höhe des Gewinns auswirke und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehe.

Bei der Frage nach der steuerlichen Anerkennung von Erfolgsbeteiligungen für einen Gesellschafter-Geschäftsführer sei nach der ständigen BFH-Rechtsprechung davon auszugehen, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter im Regelfall eine Erfolgsvergütung in Form einer Gewinn- und nicht in Form einer Umsatzantienne gewähren würde, da eine Umsatzbeteiligung unter Vernachlässigung des eigenen Gewinnstrebens der Kapitalgesellschaft die Gefahr einer Gewinnabsaugung in sich berge. Nach diesen Grundsätzen sei eine Umsatzantienne im Regelfall als vGA zu beurteilen. Gleichwohl müsse aber nicht jede Form einer Umsatzantienne eine solche vGA sein. Eine solche sei dann nicht als gesellschaftlich veranlasst anzusehen, wenn überzeugende betriebliche und/oder unternehmerische Gründe für die Gewährung vorlägen. Als ein solcher betrieblicher Rechtfertigungsgrund sei zum einen die Aufbau- und/oder Umbauphase eines Unternehmens und zum anderen eine ausschließliche Vertriebszuständigkeit des Tantiemebegünstigten anerkannt. Nach Auffassung des Finanzgerichtes bedarf es in Fällen einer ausschließlichen Vertriebszuständigkeit des tantiemebegünstigten Geschäftsführers einer solchen Beschränkung der Umsatzantienne zu deren steuerlichen Anerkennung nicht.

Hinweis:

Nach einem Urteil aus 1993 sieht der BFH eine Umsatzantieme für einen GmbH-Gesellschafter grundsätzlich als vGA an und rechnet sie dem Einkommen hinzu. Von diesem Grundsatz gibt es aber nach einem BFH-Urteil aus 2005 zwei Ausnahmen:

- (1) die Umsatzantieme wird in der Aufbau- oder Umbauphase der GmbH geleistet oder
- (2) die Umsatzantieme wird einem GmbH-Gesellschafter gewährt, der eine ausschließliche Vertriebszuständigkeit innehat.

Trotz des positiven Urteils des Finanzgerichtes Baden-Württemberg wird in der Praxis die Vereinbarung einer Gewinnantieme der einer Umsatzantieme i.d.R. vorzuziehen sein.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 21. April 2015, 6 K 867/12, rechtskräftig, NWB DokID: LAAAF-06928

9. Grundstücksübertragung als Geschäftsveräußerung

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen unterliegt nicht der Umsatzsteuer. Eine solche liegt immer dann 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 wird. Bei der Frage, ob eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, ist entscheidend, ob die übertragenen Vermögensgegenstände ein hinreichendes Ganzes bilden, um dem Erwerber die Fortsetzung einer bisher durch den Veräußerer ausgeübten unternehmerischen Tätigkeit zu ermöglichen und der Erwerber dies auch tatsächlich tut. Auch die Übertragung eines Mietobjektes kann eine solche Geschäftsveräußerung sein, wenn der Erwerber die Fortführung der Vermietungstätigkeit beabsichtigt.

Der Vorteil des Vorliegens einer Geschäftsveräußerung im Ganzen liegt darin, dass der Erwerber umsatzsteuerlich in die Fußstapfen des Veräußerers tritt. Er führt dann auch die Vorsteuerberichtigungszeiträume des Veräußerers weiter fort. Diese betragen bei einem Grundstück 10 Jahre. Wurden bei der Errichtung eines Gebäudes ganz oder teilweise Vorsteuerbeträge geltend gemacht und wird dieses innerhalb von 10 Jahren veräußert, müssen die geltend gemachten Vorsteuerbeträge korrigiert werden, da die Grundstücksveräußerung steuerfrei ist. Liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, muss diese Korrektur jedoch nicht erfolgen. Kommt man zu dem Ergebnis, dass keine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung vorliegt, kann der Veräußerer auf die Steuerfreiheit verzichten und auch so die Berichtigung der früher geltend gemachten Vorsteuerbeträge vermeiden.

Da die Frage, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt oder nicht, in der Praxis nicht immer leicht zu beantworten ist, sollte in entsprechenden Verträgen immer eine Klausel enthalten sein, dass der Veräußerer, sofern man im Nachhinein zu einer anderen umsatzsteuerlichen Beurteilung kommen sollte, auf die Steuerfreiheit verzichtet. Dies muss bei Grundstücken auch im Notarvertrag festgehalten werden. Nur so kann sich der Veräußerer vor etwaigen Vermögensschäden absichern, die sich durch eine falsche Beurteilung ergeben können.

Da ein Unternehmer eine solche Klausel bei der Übertragung eines vermieteten Grundstückes vergessen hatte, kam es zum Streit mit dem Finanzamt, den schließlich der BFH entscheiden musste.

Der Unternehmer erwarb mehrere Grundstücke, die er bebauen ließ. Für die Bebauung machte er rund 47.000 € Vorsteuer für ein Grundstück geltend. Anschließend vermietete er die Grundstücke steuerpflichtig. Nach 17 Monaten veräußerte er ein Grundstück. Er und der Käufer gingen von einer Geschäftsveräußerung im Ganzen aus. Es wurde jedoch versäumt, eine Klausel zur Option zur Umsatzsteuerpflicht zu vereinbaren. Bei der Überprüfung des Sachverhaltes ging das Finanzamt vom Vorliegen einer steuerpflichtigen Grundstückslieferung aus und forderte rund 40.000 € Vorsteuerbeträge zurück. Da die Vermietung nur über einen kurzen Zeitraum stattgefunden habe, sei diese nicht nachhaltig gewesen. Daher könne man nicht von der Übertragung eines Vermietungsunternehmens ausgehen.

Der BFH hob das für den Unternehmer negative Urteil des Finanzgerichtes auf und verneinte eine Vorsteuerberichtigung. Die für eine Geschäftsveräußerung oder für eine Teilgeschäftsveräußerung in Bezug auf ein Vermietungsunternehmen erforderliche Nachhaltigkeit der Vermietung läge bei einer Vermietung über insgesamt 17 Monate vor.

Eine weitere Besonderheit in diesem Fall lag darin, dass hier zunächst von einer Geschäftsveräußerung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter auszugehen war. Die Gesellschafter wiederum veräußerten das Grundstück weiter und erst der Erwerber führte die Vermietungstätigkeit fort. Die für die Geschäftsveräußerung notwendige Fortführung der Unternehmenstätigkeit müsse bei einer mehrfachen Übertragung nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen, so der BFH, so dass auch dies nicht zur Berichtigung der Vorsteuer führte.

Hinweis:

Trotz des im Ergebnis positiven Urteils für den Steuerpflichtigen sollten bei Übertragungen von Vermietungsunternehmen entsprechende Klauseln zur Option zur Umsatzsteuerpflicht im Notarvertrag als Hintertür vereinbart werden. Planen Sie die Übertragung einer vermieteten Immobilie, für die Sie in der Vergangenheit Vorsteuerbeträge geltend gemacht haben, so sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie hier gerne!

Quelle: BFH-Urteil vom 25. November 2015, V R 66/14, NWB Dok-ID: BAAAF-49313

10. Steuersatz auf das Ausleihen von E-Books

Die Lieferung von Büchern und Zeitschriften als auch das Verleihen von Büchern und Zeitschriften unterliegt dem ermäßigten Steuersatz. Im Zeitalter von Internet, Tablets und Smartphones erlangen E-Books immer mehr an Popularität. Eine Vielzahl von Unternehmern bietet E-Books und elektronische Zeitschriften per App zum Kauf oder zum zeitlich befristeten Abruf an.

Hier stellt sich die Frage, ob für die meist inhaltsgleichen elektronischen Werke auch der ermäßigte Steuersatz wie für die Pendanten in der Gestalt von Printmedien anzuwenden ist.

Diese Frage hat der BFH nun im Fall einer Online-Bibliothek verneint.

Eine Unternehmerin erwarb Nutzungsrechte an geistig geschützten Werken. Diese digitalisierte sie und bot sie in Gestalt einer Online-Bibliothek inländischen Bibliotheken als Dienstleistung an. Den Mitgliedern der Bibliotheken wurde es so ermöglicht, online auf die bereitgestellten Werke zuzugreifen und sich diese z.B. auf einen E-Book-Reader oder den PC zu laden. Die Unternehmerin unterwarf die Umsätze, die sie mit diesem Service ge-

genüber den Bibliotheken erzielte, dem ermäßigten Steuersatz, während das Finanzamt der Auffassung war, dass auf diese Umsätze der allgemeine Steuersatz anzuwenden sei.

Dies sah auch der BFH so und bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Digitale oder elektronische Sprachwerke (E-Books) seien keine Bücher im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Das Tatbestandsmerkmal „Bücher“ setze einen physischen Träger voraus, auf dem das Buch materialisiert sei. Digitale oder elektronische Sprachwerke fallen laut BFH daher nicht unter die Steuerermäßigung.

Der BFH sah auch keinen Spielraum für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes, den das Gesetz für die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urhebergesetz ergeben, anordnet. Diese Regelung erfasse keine „elektronisch erbrachten Dienstleistungen“.

Hinweis:

Gleiches dürfte wohl auch für die Lieferung von elektronischen Werken gelten, da „downloads“ umsatzsteuerlich als Dienstleistungen angesehen werden. Hierzu musste sich der BFH jedoch nicht äußern.

Im Ergebnis kann diese nicht zeitgemäße Ungleichbehandlung von elektronisch übermittelten Werken und Printmedien nur durch eine rechtliche Klarstellung beseitigt werden. Diese müsste aber auf europäischer Ebene erfolgen, da die Mitgliedstaaten nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie hier nicht dazu ermächtigt sind, den ermäßigten Steuersatz anzuwenden, wie der BFH feststellte.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. Dezember 2015, V R 43/13, NWB Dok-ID: SAAAF-66190

11. Ermäßigter Steuersatz auf Trauer- und Hochzeitsreden

Umsätze, die mit Eintrittsberechtigungen für Theater, Konzerte und Museen sowie die den Theatervorführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler erzielt werden, unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Der BFH hat nun entschieden, dass auch ein Trauer- oder Hochzeitsredner ein "ausübender Künstler" kann, dessen Umsätze ermäßigt zu besteuern sind.

Der Steuerpflichtige hatte evangelische Theologie studiert und hielt Hochzeits-, Geburtstags-, Trennungs- und Trauerreden. Im Anschluss an die Reden erhielten die Auftraggeber ein ausformuliertes Redemanuskript. Die Umsätze hieraus erklärte er zum ermäßigten Steuersatz von 7 %. Das Finanzamt und auch das erstinstanzliche Finanzgericht gingen aber davon aus, dass diese Umsätze dem allgemeinen Steuersatz von 19 % zu unterwerfen waren.

Im Revisionsverfahren kam der BFH jedoch zu der Auffassung, dass der Steuerpflichtige mit seinen Reden als „ausübender Künstler“ tätig geworden sein könnte und auf seine Umsätze dann der ermäßigte Steuersatz Anwendung finden kann. Es liege hier zwar keine Übertragung von Urheberrechten vor, auf die ebenfalls der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sei. Denn die Übertragung des Urheberrechtes bei der Überlassung des Redemanuskriptes bilde nicht den Hauptzweck der Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sondern das Halten der Rede. Jedoch scheitere die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Umsätze eines "ausübenden Künstlers" nicht an der fehlenden Eintrittsberechtigung bei Hochzeits- und Trauerreden. Das Finanzgericht habe die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zu Unrecht mit dem Argument abgelehnt, die Hochzeits- und Trauerreden richteten sich nicht als Kulturangebot an die Allgemeinheit, sondern an einen geschlossenen Personenkreis. Denn ein Ausschluss von Privatveranstaltungen lasse sich weder dem Gesetz, noch der Mehrwertsteuersystemrichtlinie entnehmen.

Hinweis:

Die Sache selbst hat der BFH nicht endgültig entschieden. Das Finanzgericht muss im zweiten Rechtsgang feststellen, ob der Steuerpflichtige tatsächlich als ausübender Künstler tätig geworden ist. Die Reden müssten hierfür eine eigenschöpferische Leistung des Künstlers sein, in der seine besondere Gestaltungskraft zum Ausdruck komme. Gegen eine künstlerische Tätigkeit spreche aber eine Redetätigkeit, die sich im Wesentlichen auf eine schablonenartige Wiederholung anhand eines Redegerüstes beschränke.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. Dezember 2015, V R 61/14, LEXinform Nr.: 0950124

12. Arbeitszimmer: kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw. berufliche Nutzung ist die Voraussetzung, damit ein Zimmer in einer Wohnung als häusliches Arbeitszimmer anerkannt wird. Wohnräume, die in irgendeiner Form auch privat genutzt werden, gelten somit nicht als häusliches Arbeitszimmer. Ein anteiliger Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ist bei gemischter Nutzung des Raumes nicht möglich. So lautet ein aktueller Beschluss des Großen Senates des BFH.

Dieser hatte darüber zu entscheiden, ob der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers eine (nahezu) ausschließliche betriebliche/berufliche Nutzung des Raumes voraussetzt, oder ob entsprechende Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gemäß den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats aus 2009 aufzuteilen sind. Im Jahr 2009 hatte der Große Senat den teilweisen Abzug der Aufwendungen einer gemischt veranlassten Reise als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zugelassen.

Im Ausgangsverfahren nutzte der Steuerpflichtige einen Raum seines privaten Hauses zur Abwicklung seiner beruflichen Tätigkeit, der Vermietung diverser Immobilien. Hierbei bildete das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit. Dies versuchte der Steuerpflichtige durch das Führen eines „Tätigkeitsberichts“ zur zeitlichen Raumnutzung glaubhaft zu machen. Er setzte anteilige Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer als Werbungskosten in seiner Einkommensteuererklärung an. Das Finanzamt erkannte den

Werbungskostenabzug nicht an. Das zuständige Finanzgericht gab der Klage des Steuerpflichtigen überwiegend statt. Ein Werbungskostenabzug i.H.v. 60 % der entstandenen Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sei wegen des Nachweises einer teilweisen betrieblichen/beruflichen Nutzung zulässig.

Gegen diese Entscheidung legte das Finanzamt Revision ein. Begründung der Revision war u.a., dass bei Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer grundsätzlich Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten vorlägen, deren Abziehbarkeit jedoch gesetzlich eingeschränkt werde. Diese Regelung der Einschränkung sei an die Voraussetzung geknüpft, dass ein häusliches Arbeitszimmer als selbstständiges Wirtschaftsgut verstanden werde, das einheitlich dem Privat- oder Betriebsvermögen zuzuordnen sei. Somit entfalle die Möglichkeit der Nutzungsaufteilung, die im vorliegenden Verfahren nötig sei, um einen anteiligen Abzug der Aufwendungen zu gewähren. Für Reisekosten sehe das Einkommensteuerrecht keine besondere Regelung vor, welche diese näher definieren würde. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer seien hiermit nicht vergleichbar. Die spezielle Regelung zur Einschränkung der Abziehbarkeit von Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer setze voraus, dass die Nutzung (nahezu) ausschließlich betrieblich/beruflich veranlasst sei. Eine Aufteilung für derartige Aufwendungen anhand der Nutzung sei daher nicht möglich.

Der Große Senat folgte dieser Auffassung. Ein häusliches Arbeitszimmer müsse ein Raum sein, der (nahezu) ausschließlich für betriebliche/berufliche Zwecke genutzt werde. Eine Aufteilung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach Nutzungsanteilen sei u.a. aus Gründen der Kontrolle der Angabe des Steuerpflichtigen ausgeschlossen.

Hinweis:

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben/ Werbungskosten abziehbar. Nur wenn dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist ein Abzug i.H.v. bis zu maximal 1.250 € der tatsächlichen Aufwendungen möglich. Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen/beruflichen Tätigkeit, ist ein Abzug der Aufwendungen ohne betragsmäßige Beschränkung möglich.

Quelle: BFH-Beschluss vom 27. Juli 2015, GrS-1/14, LEXinform Nr.: 0934488

13. Abgrenzung häusliches / außerhäusliches Arbeitszimmer

Ein Steuerpflichtiger erzielte neben anderen Einkünften auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als Berufsschullehrer. Er wohnte mit seiner Ehefrau in einem Zweifamilienhaus, das in ihrem Eigentum stand. Das Arbeitszimmer befand sich im Kellergeschoss des Hauses, die Wohnung der Eheleute im Erdgeschoss. Eine im Gebäude befindliche Wohnung im Obergeschoss war fremdvermietet und nur über das gemeinsame Treppenhaus zu erreichen. Das im Keller befindliche Arbeitszimmer war von der eigengenutzten Wohnung im Erdgeschoss entweder durch das Treppenhaus zugänglich, das auch von den Mietern genutzt wurde oder über einen unmittelbar angrenzenden Kellerraum, der nur von den Eheleuten genutzt wurde. Dieser unmittelbar angrenzende Kellerraum wiederum war nur vom Arbeitszimmer aus bzw. von außen über die Terrasse der Eheleute erreichbar.

Die vom Steuerpflichtigen als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für ein „außerhäusliches“ Arbeitszimmer erkannte das Finanzamt nur i.H.v. jeweils 1.250 € an, da es von einem häuslichen Arbeitszimmer ausging.

Der Steuerpflichtige begehrte jedoch den unbeschränkten Abzug für ein außerhäusliches Arbeitszimmer. Um in sein Arbeitszimmer zu gelangen, müsse er den der Allgemeinheit zugänglichen Flur durchqueren. Einen direkten Zugang über die Wohnung im Erdgeschoss gebe es nicht.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes und wies die Klage zurück. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers sei im Gesetz nicht näher bestimmt. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung erfasse die steuerliche Abzugsbeschränkung das häusliche Büro, d.h. einen Arbeitsraum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden sei und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten diene. In die häusliche Sphäre eingebunden sei nach der BFH-Rechtsprechung ein Arbeitszimmer regelmäßig dann, wenn es sich in einem Raum befinde, der zur privat genutzten Wohnung bzw. zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen gehöre. Dies betreffe nicht nur die eigentlichen Wohnräume, sondern auch die Zubehörräume zur Wohnung wie Abstell-, Keller- und Speicherräume. Eine unmittelbare Verbindung zur Wohnung sei nicht erforderlich; auch Kellerräume im selben Haus stünden als Zubehörräume zu der Wohnung noch in einer räumlichen Verbindung. Nach Auffassung der Richter bestand ein innerer Zusammenhang zwischen beiden Bereichen, der durch das gemeinsame Treppenhaus allenfalls gelockert, jedoch nicht durchbrochen wurde, da es darüber hinaus einen weiteren direkten Zugang aus dem Privatbereich der Eheleute in den Büroraum gab.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 12. November 2015, 4 K 129/14, rechtskräftig, NWB DokID: DAAAF-28828

14. Ausgleichszahlungen für Verzicht auf Versorgungsausgleich sind Werbungskosten

Das Finanzgericht Münster hatte zu entscheiden, ob Ausgleichszahlungen im Rahmen eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs als Werbungskosten oder als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

Mit notarieller Scheidungsfolgenvereinbarung hatte ein Steuerpflichtiger und seine geschiedene Ehefrau in 2012 eine Ausgleichszahlung über insgesamt 35.000 € vereinbart. Die Ausgleichszahlung sollte zum Ausgleich des Zugewinns sowie zum Versorgungsausgleich der betrieblichen Altersversorgung erfolgen. In der Steuererklärung

für das Streitjahr 2013 beantragte der Steuerpflichtige die Ausgleichszahlungen an seine geschiedene Ehefrau im Rahmen des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Das lehnte das Finanzamt ab.

Mit dem dagegen gerichteten Einspruch begehrte der Steuerpflichtige nunmehr eine Berücksichtigung als Werbungskosten. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Zahlung der Abfindung sei ein Vorgang auf der privaten Vermögensebene und damit auf der Ebene der Einkommensverwendung.

Das sah der Steuerpflichtige anders. Mit seiner Zahlung sei die Teilung der Betriebsrente verhindert worden, so dass ihm nur durch die Zahlung die ungeschmälereten Einkünfte aus der Betriebsrente verblieben seien. Deshalb diene die Abstandszahlung der Einkommenserzielung und nicht der Einkommensverwendung.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Voraussetzung für die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Werbungskosten sei, dass sie in einem ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkunftsart stünden. Nach der BFH-Rechtsprechung führten Zahlungen im Zusammenhang mit einem Versorgungsausgleich nur dann zu abziehbaren Werbungskosten, wenn eine Pflicht zum Ausgleich von Versorgungsansprüchen bestehe und dem Inhaber des Anspruchs niedrigere Versorgungsbezüge zufließen würden als ohne eine solche Ausgleichsverpflichtung. Nach der Neuregelung des Versorgungsausgleichs zum 1. September 2009 durch das Versorgungsausgleichsgesetz sei der Grundsatz der internen Realteilung eingeführt worden, wonach jedes Versorgungsanrecht separat, innerhalb seines Versorgungssystems, zwischen den Ehegatten aufzuteilen sei. Diese Realteilung und die damit verbundene Einkünfteverlagerung auf seine geschiedene Ehefrau habe der Steuerpflichtige durch die in der Scheidungsfolgenvereinbarung vereinbarte Ausgleichszahlung verhindert.

Das Finanzgericht stellte insofern fest, dass Ausgleichszahlungen zur Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs wegen des Bestehens einer Anwartschaft auf betriebliche Altersversorgung mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehende Werbungskosten sind.

Hinweis:

Das Finanzgericht wies daraufhin, dass etwas anderes nach der BFH-Rechtsprechung aus 2010 nur gelte, wenn dem Ausgleichspflichtigen hingegen auch im Scheidungsfall die ungekürzten Versorgungsbezüge zufließen würden und der Ausgleichspflichtige einen Teil der Versorgungsbezüge an den ausgleichsberechtigten Ehegatten weiterleiten müsse. Dann nämlich würde eine Vereinbarung, die den dinglichen Versorgungsausgleich durch eine andere Regelung ersetzt, nicht den Bereich der Einkunftszielung (in dem allein Werbungskosten anfallen könnten) sondern den der Einkommensverwendung betreffen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 11. November 2015, 7 K 453/15 E , rechtskräftig, EFG 2016 S. 114

15. Verluste bei Vermietung an nahe Angehörige

Ein Steuerpflichtiger erzielte u.a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einem in seinem Alleineigentum stehenden Haus, das er seit Jahren an seine Eltern vermietet hatte. In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2009 machte er einen Verlust i.H.v. 16.800 € geltend. Er gab an, dass das Haus seit November 2008 leer stehe, da seine Eltern in ein Pflegeheim umgezogen seien. Seit Dezember 2008 seien keine Mietzahlungen mehr erfolgt. Der Mietvertrag sei zum Juli 2009 aufgelöst worden. Da das Objekt mittlerweile zum Verkauf stehe, sei eine potentielle Neuvermietung schwierig. Im Einkommensteuerbescheid für 2009 blieb der geltend gemachte Werbungskostenüberschuss mit der Begründung außer Ansatz, die Vermietungsabsicht sei nicht nachgewiesen. Laut Unterlagen habe ab Februar 2009 Verkaufsabsicht bestanden, so dass die Werbungskosten zum Verkauf und nicht zu den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung gehörten.

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht führte dazu aus, dass die Berücksichtigung von Aufwand als Werbungskosten bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung voraussetze, dass der Steuerpflichtige sich endgültig entschlossen habe, aus einem Objekt durch Vermieteten Einkünfte zu erzielen und diese Entscheidung später nicht aufgegeben habe. Mietverträge unter nahen Angehörigen seien nach der BFH-Rechtsprechung daraufhin zu untersuchen, ob sie im Voraus klar und eindeutig vereinbart wurden und in ihrer Ausgestaltung sowie in ihrer Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Die Eltern hätten jedoch kurz nach ihrem Umzug in das Pflegeheim keine Miete mehr gezahlt.

Die geltend gemachten Verluste aus Vermietung und Verpachtung könnten auch deshalb nicht berücksichtigt werden, weil der Steuerpflichtige nach dem Auszug seiner Eltern seine Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben habe. Aufwendungen für eine leer stehende Wohnung könnten nur dann als vorab entstandene Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sich der Steuerpflichtige endgültig entschlossen habe, daraus durch Vermieteten Einkünfte zu erzielen. Blicke der Steuerpflichtige nach einer vorherigen Vermietung untätig und nehme den Leerstand auch künftig hin, spreche dieses Verhalten gegen den endgültigen Entschluss zu vermieten bzw. für dessen Aufgabe. Der Werbungskostenabzug bleibe nach der BFH-Rechtsprechung allerdings grundsätzlich auch dann erhalten, wenn der Steuerpflichtige neben der Vermietungsabsicht auch mit Veräußerungsabsicht handele, sofern die Veräußerungsabsicht nicht vorrangig sei.

Im Streitfall würden die vorliegenden Indizien für eine Aufgabe der - ursprünglich wohl vorhandenen - Einkünfteerzielungsabsicht sprechen. Bereits seit Februar 2009 habe sich der Steuerpflichtige um einen Verkauf des Anwesens bemüht. Dass sich der Steuerpflichtige daneben oder gar vorrangig um eine (Neu-)Vermietung bemüht hätte, sei demgegenüber nicht ersichtlich.

Hinweis:

Im Streitfall hatte der Sohn zunächst die Betreuung seiner Eltern nach deren Umzug ins Pflegeheim übernommen. Seine persönliche und zeitliche Beanspruchung dadurch fand keine Berücksichtigung in den Überlegungen

des Finanzgerichtes. Im Rahmen der Gesamtschau wurde auch der Umstand nicht berücksichtigt, dass die Mieter bereits seit Jahren pünktlich ihre Miete zahlten und ihr mittel- und langfristiger Verbleib zunächst ungeklärt war. Das Finanzgericht hat nicht die Frage geklärt, wie sich ein durchschnittlicher Vermieter in einer solchen Situation potentiell verhalten hätte.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. November 2014, 5 K 1403/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 42/15), NWB DokID: ZAAAF-06945

16. Vermietungsabsicht bei einem Ferienhaus auf Mallorca

Eine Steuerpflichtige hat im Jahr 2003 ein unbebautes Grundstück auf Mallorca erworben und in der Folge durch einen Generalunternehmer ein Einfamilienhaus errichten lassen. Sie machte erhebliche Schuldzinsen sowie die jährliche Abschreibung von jeweils 31.500 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Aufgrund der geänderten Rechtsprechung zu Mietverlusten im EU-Ausland seien diese Schuldzinsen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Einnahmen erklärte sie im Jahr 2007 in Höhe von 2.400 €, im Jahr 2009 in Höhe von 8.400 € und im Jahr 2010 in Höhe von 9.000 € durch Überlassung an Berufshandwerker und ambitionierte Heimwerker, die sich, ohne einen Mietvertrag abzuschließen, um das Haus gekümmert hätten, nachdem der insolvente Generalunternehmer nur Baumängel hinterlassen habe.

Das Finanzamt erkannte die geltend gemachten Verluste wegen fehlender Einkünfteerzielungsabsicht nicht an. Nach Auffassung des Finanzgerichts hat das Finanzamt zu Recht die Einkünfteerzielungsabsicht im Zusammenhang mit der Vermietung des Ferienhauses verneint und die geltend gemachten Aufwendungen (Schuldzinsen und AfA) nicht als Werbungskosten anerkannt. Zur Überzeugung des Gerichts stand zwar fest, dass bis September 2007 noch Vermietungshindernisse vorlagen. Nach dem Anschluss an die Stromversorgung hätten die Steuerpflichtigen jedoch nicht die erforderlichen und gebotenen Maßnahmen eingeleitet, um das Objekt schnellstmöglich zu vermieten. Vielmehr hätten sie Mietausfälle in beträchtlicher Höhe in Kauf genommen. Weitere Beweismittel, insbesondere Inserate für die behaupteten Versuche, das Ferienhaus in Eigenregie zu vermieten, wurden trotz entsprechender gerichtlicher Anordnung nicht vorgelegt.

Hinweis:

Das Urteil des Finanzgerichtes München folgt der ständigen Rechtsprechung des BFH. Lange Leerstandszeiten stellen danach ein Indiz für die Aufgabe oder das Fehlen der Einkünfteerzielungsabsicht dar, wenn Vermietungshindernisse nicht erkennbar sind und zudem ernsthafte Vermietungsbemühungen unterbleiben oder nicht nachweisbar erfolgt sind. Die geltend gemachten (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden in diesen Fällen regelmäßig nicht zu berücksichtigen sein.

Quelle: FG München, Urteil vom 29. Juni 2015, 7 K 2102/13, rechtskräftig, NWB DokID: GAAAF-04870

17. Änderung einer vorläufigen Festsetzung wegen fehlender Vermietungsabsicht

Eine Steuerpflichtige war seit 1980 Eigentümerin eines Grundstücks, das mit einem um 1900 errichteten Einfamilienhaus bebaut war. Dort hatte sie auch bis 1992 mit ihrem Ehemann gewohnt. Das Gebäude war nicht an die öffentliche Abwasserentsorgung angeschlossen und verfügte weder über eine Toilette noch über ein Bad, sondern lediglich über eine Sitzgrube und einen Brunnen im Hof. Die Dacheindeckung war erneuerungsbedürftig. 1993 zogen die Eheleute aus beruflichen Gründen in eine andere Stadt. In den Jahren 1994 bis 2006 setzte die Steuerpflichtige das Gebäude nach und nach instand (Heizung, Dach, Stromversorgung, Anschluss an das öffentliche Abwassernetz, Sanitärbereich, Fenster). Erstmals im Jahr 2004 bot sie per Anzeige eine Wohnung zur Miete an und wiederholte dies in den Folgejahren jeweils mit 3 Anzeigen pro Jahr. Eine Vermietung kam aber nicht zustande. In ihren Steuererklärungen machten die Eheleute Werbungskostenüberschüsse aus der beabsichtigten Vermietung des Grundstücks geltend, die das Finanzamt erklärungsgemäß erfasste. Die Einkommensteuerbescheide für 1996 bis 2005 ergingen jedoch teilweise vorläufig, weil die Einkünfteerzielungsabsicht hinsichtlich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung noch nicht abschließend beurteilt werden könne. Im Oktober 2008 änderte das Finanzamt die Bescheide und berücksichtigte die Werbungskostenüberschüsse von Anfang an nicht mehr. Es habe keine Vermietungsabsicht vorgelegen.

Nach erfolglosem Einspruch reichte die Steuerpflichtige Klage ein und führte ergänzend aus, die Veranlagungen der Jahre 1996 bis 2002 hätten wegen Ablaufs der Festsetzungsfrist nicht mehr geändert werden dürfen. Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen.

Auch der BFH wies die Revision jetzt als unbegründet zurück. Für die Jahre ab 2003 sei die reguläre vierjährige Festsetzungsfrist erst nach dem 31. Dezember 2008 und damit nach dem Änderungsdatum abgelaufen.

In den Jahren 1996 bis 2002 sei jedoch der Ablauf der Festsetzungsfrist in dem Umfang gehemmt gewesen, in dem die Steuer jeweils vorläufig festgesetzt worden sei. Soweit die Steuer vorläufig festgesetzt worden sei, ende die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres, nachdem die Ungewissheit beseitigt sei und die Finanzbehörde hiervon Kenntnis erlangt habe. Die Vermietungsabsicht könne insbesondere unsicher sein, wenn eine Immobilie vorübergehend nicht vermietbar sei und zuerst in einen vermietbaren Zustand versetzt werden müsse. Die Ungewissheit hinsichtlich der Vermietungsabsicht sei dann beseitigt, wenn das Grundstück vermietet werde oder wenn eine zukünftige Vermietung dauerhaft ausgeschlossen sei.

Erst 2011 habe die Steuerpflichtige durch die Selbstnutzung eine zukünftige Vermietung endgültig ausgeschlossen. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sei die Ablaufhemmung zeitlich nicht begrenzt. Betreibe der Steuerpflichtige die Herrichtung der Immobilie nur zögerlich, könne es unter Berücksichtigung des Zeitablaufs gerechtfertigt sein, auf das Fehlen der Vermietungsabsicht zu schließen. Das sei regelmäßig jedenfalls dann nicht zu beanstanden, wenn die behauptete beabsichtigte Vermietung über einen Zeitraum von mehr als zehn Jahren nicht realisiert werde.

Hinweis:

Zwischen dem Beginn der steuerlich geltend gemachten Sanierungsarbeiten im Jahr 1994 und der Änderung der insoweit vorläufigen Einkommensteuerbescheide (im Jahr 2008) lag im Streitfall ein Zeitraum von mehr als zehn Jahren, innerhalb dessen es nicht zu einer Vermietung gekommen war. Weiterer tatsächlicher Feststellungen bedurfte es bei dieser Sachlage nach Auffassung des BFH nicht.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Juni 2015, IX R 27/14, rechtskräftig, NWB DokID: OAAAF-08855

18. Überlassen einer Mietwohnung an die Tochter

Nach Auffassung des Finanzgerichtes Düsseldorf liegt kein steuerlich anzuerkennendes Mietverhältnis vor, wenn die Wohnung nicht entgeltlich, sondern in Form von Naturalunterhalt an die unterhaltsberechtignte Tochter überlassen wird.

Geklagt hatten Eltern, die seit November 2011 eine 54 qm große Wohnung im Obergeschoss eines Zweifamilienhauses an ihre Tochter vermietet hatten. Bei Abschluss des Mietvertrags besuchte die Tochter noch das Gymnasium und nahm im Anschluss daran ein Studium auf. Der Mietvertrag sah eine Kaltmiete von 350 € und Nebenkostenvorauszahlungen von 125 € vor. Tatsächlich zahlte die Tochter jedoch keine Miete.

Vor diesem Hintergrund verneinte das beklagte Finanzamt die Einkünfteerzielungsabsicht der Eltern für die Wohnung im Obergeschoss. Diese machten dagegen geltend, ihre Tochter habe die Miete von insgesamt 4.200 € und die abgerechneten Nebenkosten von 115 € aus dem Barunterhalt bestritten. Sie habe nach der Düsseldorfer Tabelle einen Unterhaltsanspruch von mindestens 781 € pro Monat. Der Differenzbetrag werde ihr je nach Bedarf bar ausgezahlt. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Steuerpflichtigen hätten die tatsächliche Durchführung des Mietvertrages nicht ausreichend glaubhaft gemacht.

Das FG Düsseldorf wies die Klage zurück und lehnte ein steuerlich anzuerkennendes Mietverhältnis ab. Die Überlassung der Wohnung stelle sich nicht als entgeltliche Nutzungsüberlassung dar, sondern als Gewährung von Naturalunterhalt. Bereits der Mietvertrag halte dem anzustellenden Fremdvergleich nicht stand. Vereinbart worden sei die unbare Zahlung der Miete durch Überweisung. Tatsächlich sei aber zu keiner Zeit Geld von einem Konto der Tochter auf ein Konto der Eltern als Vermieter geflossen.

Auch die behauptete Verrechnung der Miete mit dem Unterhalt führe zu keinem anderen Ergebnis. So sei die Höhe des Unterhaltsanspruches nicht im Einzelnen festgelegt worden. Ebenso wenig seien die weiteren Barunterhaltsleistungen vereinbart und abgerechnet worden. Schließlich zeigten die weiteren Umstände (beengte Wohnverhältnisse im Haus der Familie, "schrittchenweiser" Einzug der Schülerin in die Wohnung der verstorbenen Urgroßmutter, keine Nutzung der Wohnung zum selbstständigen hauswirtschaftlichen Leben), dass es den Beteiligten nicht um eine entgeltliche Vermietung, sondern um Naturalunterhalt in Gestalt der Wohnraumüberlassung gegangen sei.

Hinweis:

Die Vermietung einer Wohnung an einen nahen Angehörigen muss grundsätzlich den Regeln einer Fremdvermietung folgen. Als nahe Angehörige gelten laut BFH-Rechtsprechung Kinder, Geschwister einschließlich ihrer Ehegatten, Eltern, Elternteil mit Lebensgefährte(in), Großeltern und Enkelkinder. Mietverträge unter Angehörigen sollten grundsätzlich schriftlich geschlossen werden. Kaltmiete und Nebenkosten sollten eindeutig festgelegt sein. Unbare Zahlungen sind in jedem Fall vorzuziehen und sollten - wie unter Fremden üblich - stets zu einem festen Termin vereinbart und überwiesen werden.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 20. Mai 2015, 7 K 1077/14 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 28/15), NWB DokID: GAAAF-42253

19. Risikolebensversicherungsbeiträge keine Werbungskosten

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Jahr 1995 zusammen mit seiner Ehefrau ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück, das seitdem der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diene. Als seine Ehefrau überraschend verstarb, kündigte die Bank die vom Steuerpflichtigen und seiner Ehefrau aufgenommenen Hypothekendarlehen und stellte die gesamte Darlehenssumme einschließlich einer Vorfälligkeitsentschädigung zur Rückzahlung fällig. Der Steuerpflichtige war hierdurch gezwungen, im Jahr 2000 eine Umfinanzierung vorzunehmen, die das finanzierende Kreditinstitut nur unter der Bedingung bewilligte, dass seitens des Steuerpflichtigen - neben einer grundbuchrechtlichen Absicherung - zusätzlich ein Risikolebensversicherungsvertrag abgeschlossen wurde. Die in den Folgejahren notwendig gewordenen Erhaltungsaufwendungen am Objekt finanzierte er über Bausparkredite; auch insoweit musste er auf Verlangen der Bausparkassen Risikolebensversicherungsverträge abschließen. Die Ansprüche auf die Versicherungsleistungen musste der Steuerpflichtige auf Geheiß der Bank an diese im Voraus abtreten. Die Aufwendungen für die Risikolebensversicherungen in Höhe von 2.470 € machte er in seiner Einkommensteuererklärung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als sonstige Werbungskosten (Geldbeschaffungskosten) geltend. Das Finanzamt berücksichtigte diese jedoch nicht.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz und wies die Revision des Steuerpflichtigen schließlich zurück. Werbungskosten seien Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Zu den abziehbaren Werbungskosten zählten auch Versicherungsbeiträge, soweit sie sich auf die der Einnahmeerzielung dienende Gebäude bezögen und durch sie veranlasst seien. Eine derartige Veranlassung liege vor, wenn (objek-

tiv) ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der auf Vermietung und Verpachtung gerichteten Tätigkeit bestehe und (subjektiv) die Aufwendungen zur Förderung der Nutzungsüberlassung gemacht würden. Der Finanzierung des Immobilienobjektes liege ein einheitliches Grundkonzept zugrunde. Dabei sei das Annuitätendarlehen sowohl grundbuchlich als auch über eine Risikolebensversicherung abgesichert. Für den Abschluss der Risikolebensversicherungen habe sich der Steuerpflichtige auch nicht freiwillig entschlossen. Er musste diese Aufwendungen vielmehr tragen, um die Darlehensfinanzierung überhaupt abschließen zu können. Insofern bestehe auch ein wirtschaftlicher Zusammenhang des Aufwandes mit der Vermietungstätigkeit des Steuerpflichtigen. Dieser wirtschaftliche Zusammenhang werde indes überlagert von einem gleichzeitig bestehenden Veranlassungszusammenhang durch die private Lebensführung. Jener liege darin, dass im Falle des vorzeitigen Ablebens des Steuerpflichtigen noch während der Laufzeit der Darlehensverträge der schuldenfreie Übergang des Immobilienobjekts auf den Rechtsnachfolger gewährleistet sei. Damit sei die Darlehenstilgung dem Vermögensbereich des Steuerpflichtigen zuzurechnen. Der den Aufwendungen weiterhin zugrunde liegende Darlehenssicherungszweck, der für die finanzierende Bank das Ausfallrisiko minimiere, trete demgegenüber zurück.

Hinweis:

Das Gericht verneinte auch eine mögliche Aufteilung der Aufwendungen, da sich die eventuell durch die Einkünfteerzielung veranlassten Beitragsteile nicht feststellen ließen.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. Oktober 2015, IX R 35/14, NWB DokID: KAAAF-48792

20. Zahlung in Zusammenhang mit der Übergabe von Infos an die Strafverfolgungsbehörden

Ein Steuerpflichtiger war bei einer Agentur geschäftsführend tätig. Als Auftragnehmer der Firma C fertigte die Agentur Erzeugnisse im Repro- und Druckbereich. Im Rahmen seiner Tätigkeit für die Agentur stellte der Steuerpflichtige fest, dass ein Mitarbeiter der Firma C überhöhte Vergütungen an die Agentur zahlte, nachdem die von der Agentur gestellten Rechnungen nach oben korrigiert worden waren. Die Korrekturbeträge wurden dann wiederum von einer österreichischen Firma der Agentur als angebliche Dienstleistungen in Rechnung gestellt. Auf Anraten seines Rechtsanwaltes wandte sich der Steuerpflichtige an den Ombudsmann der Firma C und schilderte den Sachverhalt. Schließlich schloss er mit der Firma C einen "Vertrag über die Übergabe von Informationen an die Strafverfolgungsbehörden zum Nachweis einer Straftat". Darin verpflichtete er sich, eine Strafanzeige gegen den an der rechtswidrigen Tat beteiligten Mitarbeiter der Firma C zu stellen und die ihm vorliegenden Informationen vollständig und geordnet und nachvollziehbar der zuständigen Staatsanwaltschaft zur Aufdeckung der Tat zur Verfügung zu stellen sowie bei der weiteren Aufklärung des Vorgangs zur Verfügung zu stehen. Im Gegenzug verpflichtete sich die Firma C zum Ausgleich der dem Informanten entstehenden Nachteile einen Fixbetrag von 250.000 € zu zahlen. Der Steuerpflichtige zeigte den Sachverhalt an, die Staatsanwaltschaft leitete ein Strafverfahren ein, der beschuldigte Mitarbeiter wurde schuldig gesprochen und die Firma C zahlte den Betrag im November 2010 aus.

Der Steuerpflichtige hielt die Zahlung von 250.000 € für nicht steuerpflichtig und gab keine Einkommensteuererklärung ab. Finanzamt und Steuerfahndungsstelle sahen das anders. Er habe sonstige Einkünfte in Höhe von 250.000 € als Gegenleistung für die Übergabe von Informationen an die Strafverfolgungsbehörden erzielt.

So auch das Finanzgericht: Eine (sonstige) Leistung im einkommensteuerrechtlichen Sinne sei nach ständiger BFH-Rechtsprechung jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das weder eine Veräußerung noch einen veräußerungsähnlichen Vorgang im Privatbereich betreffe, Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein könne und eine Gegenleistung auslöse. Als sonstige Leistung komme danach jedes wie auch immer geartete aktives, passives oder nichtwirtschaftliches Verhalten des Steuerpflichtigen in Betracht. Dauer und Häufigkeit der Leistung/en seien ohne Bedeutung. Entscheidend sei hier, ob das Entgelt (die Gegenleistung) durch das Verhalten des Steuerpflichtigen veranlasst sei und dadurch ausgelöst werde. Dafür sei es ausreichend, dass der Steuerpflichtige eine im wirtschaftlichen Zusammenhang mit seinem Verhalten gewährte (Gegen-)Leistung als solche annehme. Auf diese Weise ordne er sein Verhalten der erwerbswirtschaftlich und damit auch steuerrechtlich bedeutsamen Sphäre zu. Das Finanzgericht beurteilte nach diesen Grundsätzen die zugeflossene Zahlung als steuerpflichtige sonstige Leistung.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 10. Dezember 2015, 4 K 1449/14, rechtskräftig, EFG 2016 S. 198

21. Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz

Der BFH hatte in der Frage zu entscheiden, ob für ein mit einer Betreuungspauschale abgegoltenes Notrufsystem, durch das im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ in einer Seniorenresidenz Hilfeleistung rund um die Uhr sichergestellt wird, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden kann.

Ein Steuerpflichtiger bewohnt eine Drei-Zimmer-Wohnung im Rahmen des "Betreuten Wohnens" in einer Seniorenresidenz. Neben dem Mietvertrag mit dem Eigentümer der Wohnung schloss er mit dem Betreiber der Residenz einen Seniorenbetreuungsvertrag ab. Darin verpflichtete sich der Betreiber gegen eine Betreuungspauschale u.a. dazu, dem Steuerpflichtigen 24 Stunden pro Tag ein Notrufsystem zur Verfügung zu stellen, einschließlich des für die Nachtwache und die Soforthilfe im Notfall erforderlichen Fachpersonals. In seiner Steuererklärung für das Streitjahr machte der Steuerpflichtige 1.357 € (76 % der Betreuungspauschale von insgesamt

1.785 €) als Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Zusätzlich begehrte er eine weitere Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Höhe der anteiligen Kosten für Hausmeister und Hausreinigung von 474 €. Das Finanzamt gewährte dem Steuerpflichtigen nur eine Steuerermäßigung in Bezug auf die Aufwendungen für den Hausmeister und die Reinigung und wies den hiergegen gerichteten Einspruch zurück. Die Klage vor dem Finanzgericht Nürnberg hatte Erfolg.

Der BFH wies die Revision des Finanzamtes zurück. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für das mit der Betreuungspauschale abgegoltene Notrufsystem um solche für eine haushaltsnahe Dienstleistung handelt. Denn durch die Rufbereitschaft werde sichergestellt, dass ein Bewohner, der sich im räumlichen Bereich seines Haushalts aufhalte, im Notfall Hilfe erhalten könne. Eine solche Rufbereitschaft leisten typischerweise in einer Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige und stellen damit im räumlichen Bereich des Haushalts sicher, dass kranke und alte Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe erhalten. Das Notrufsystem stelle die Rufbereitschaft für den Fall sicher, dass sich der Bewohner in seiner Wohnung aufhält, um dort im Not- und sonstigen Bedarfsfall eine Hilfeleistung zu gewährleisten. Da der Leistungserfolg damit in der Wohnung des Steuerpflichtigen eintrete, werde die Leistung auch im räumlichen Bereich des Haushalts erbracht.

Hinweis:

Für den BFH war insofern ohne Bedeutung, dass sich die Notrufzentrale außerhalb des Haushaltes des Steuerpflichtigen befand.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. November 2015, II R 18/14, DStR 2016 S. 242

22. Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte

Vor dem Finanzgericht München war die Berücksichtigung von Kosten für die Beschäftigung von privaten Pflegekräften zur Versorgung einer in einem Seniorenheim untergebrachten Verwandten als außergewöhnliche Belastung streitig.

Die Mutter einer Steuerpflichtigen litt unter Morbus Parkinson und wurde mit einer Sonde künstlich ernährt. Sie war in einem Seniorenheim vollstationär untergebracht und zunächst in Pflegestufe I, ab August 2011 in Pflegestufe II eingestuft. Die Mutter machte in ihren Steuererklärungen u.a. außergewöhnliche Belastungen aus der krankheitsbedingten Unterbringung und dem Pflege- und Betreuungsaufwand in dem Pflegeheim sowie zusätzlich aus der Beschäftigung von privaten Pflegekräften, die sie im Heim betreuten und pflegten, geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Kosten für die Unterbringung und Pflege im Pflegeheim (jeweils abzüglich Erstattungen der Krankenkasse und Haushaltersparnis) als außergewöhnliche Belastungen, berücksichtigte jedoch die geltend gemachten Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte lediglich im Rahmen der haushaltsnahen Dienstleistungen.

Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen. Wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen erwachsen, sind diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen. In ständiger Rechtsprechung geht der BFH davon aus, dass Krankheitskosten dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Dies gilt auch für Aufwendungen für die Pflege eines Steuerpflichtigen infolge einer Krankheit.

Insofern seien die Aufwendungen dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Das Finanzgericht sah im Streitfall jedoch ein offensichtliches Missverhältnis der aufgewendeten Personalkosten zu dem erforderlichen Aufwand. Der Mutter habe eine volle Versorgung im Seniorenheim entsprechend der jeweils festgestellten Pflegestufe zugestanden. Eine darüber hinaus gehende Beschäftigung weiterer privater Pflegekräfte führe quasi zu einer Verdoppelung des Versorgungsgrades der Mutter und ginge weit über das hinaus, was üblicherweise für die Versorgung von Pflegebedürftigen zur Verfügung gestellt werden könne (nämlich entweder Heimunterbringung oder Versorgung durch ambulante Kräfte im häuslichen Bereich). Eine Abziehbarkeit dieser Pflegeleistungen als außergewöhnliche Belastung würde bedeuten, dass die Steuerzahler sich finanziell an einer Versorgung beteiligen müssten, die sie sich für sich selbst nicht leisten könnten.

Hinweis:

Im Streitfall fehlte es nach Ansicht des Finanzgerichtes an der geforderten Angemessenheit. Die Revision wurde im Hinblick auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Quelle: FG München, Urteil vom 20. Oktober 2015, 10 K 2393/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 55/15), NWB DokID: GAAAF-18919

23. Kindergeld: einheitliche erstmalige Berufsausbildung

Kindergeldrechtlich kann eine Ausbildung mit mehreren Ausbildungsabschnitten (mehraktige Ausbildung) als „erstmalige Berufsausbildung“ gelten, sofern der zeitliche Umfang der Ausbildungszeit keinen „geringen Umfang“ aufweist.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte zu entscheiden, ob kindergeldrechtlich eine erstmalige Berufsausbildung vorliegt, wenn ein volljähriges Kind zunächst eine Ausbildung zum Physiotherapeut absolviert, hiernach im unmittelbaren Anschluss die Fachhochschulreife erlangt und dann direkt im Studiengang „Bachelor of Sci-

ence Physiotherapie“ immatrikuliert wird. Der Bachelor-Studiengang beinhaltete eine dreijährige „duale Phase“ während der ersten sechs Semester, in denen das Kind lediglich fünf Semesterwochenstunden und nur in Wochenendblöcken unterrichtet wurde. Die restliche wöchentliche Zeit stand ihm zur freien Verfügung, da es nicht verpflichtet war, die studienbegleitende Ausbildung zum staatlich anerkannten Physiotherapeuten zu absolvieren. Die zuvor abgeschlossene Ausbildung wurde hierbei anerkannt. Im 7. bis 9. Semester fand die „Präsenzphase“ statt. Während der „dualen Phase“ des Studiums nutzte das Kind die Zeit zur freien Verfügung, um seinem Beruf als Physiotherapeut nachzugehen. Die Erwerbstätigkeit betrug hierbei wöchentlich über 20 Stunden.

Die zuständige Familienkasse lehnte den Kindergeldanspruch für den Zeitraum der dreijährigen „dualen Phase“ des Studiums ab. Grund hierfür sei, dass das Studium eine Zweitausbildung darstelle, da durch den Abschluss der Ausbildung zum Physiotherapeuten die Erstausbildung abgeschlossen sei. Die Erwerbstätigkeit mit mehr als 20 Stunden sei daher schädlich gewesen.

Nach erfolglosem Einspruch reichte die Mutter des Kindes Klage beim Finanzgericht ein. Sie begründete ihre Klage damit, dass es sich bei der Ausbildung ihres Kindes um eine mehraktige Erstausbildung handle, sodass der Umfang der parallelen Arbeitstätigkeit unschädlich für den Kindergeldanspruch sei. Eine Erstausbildung umfasse hiernach alle Ausbildungsabschnitte, welche nötig sind, um das angestrebte Berufsziel zu erreichen. Die Ausbildungsabschnitte müssten lediglich in engem zeitlichen Zusammenhang stehen und dem Erreichen des Berufszieles dienen.

Diese Auffassung teilte das Finanzgericht. Dennoch wies es die Klage als unbegründet ab. Im fraglichen Zeitraum habe keine Ausbildung vorgelegen. Die geringe wöchentliche Unterrichtszeit (fünf Semesterwochenstunden in der „dualen Phase“) im Zusammenhang mit der Verteilung auf Wochenendblöcke führe dazu, dass kein Kindergeldanspruch vorläge. Bisher gäbe es zwar keine klaren Untergrenzen für den zeitlichen Umfang einer Berufsausbildung, jedoch orientierte sich das Finanzgericht bei der Entscheidungsfindung an der bisherigen Rechtsprechung, wonach 10 wöchentliche Unterrichtsstunden ausreichend sein könnten.

Hinweis:

Zur kindergeldrechtlichen Beurteilung, ob eine mehraktige Erstausbildung vorliegt oder nicht, müssen die einzelnen Ausbildungsabschnitte vor allem einen zeitlich engen Zusammenhang haben und inhaltlich auf das angestrebte Berufsziel ausgerichtet sein. Handelt es sich hiernach um eine Erstausbildung, ist eine gleichzeitige Erwerbstätigkeit des Kindes unschädlich. Schädlich ist ein zu geringer Unterrichtsumfang. Nach Auffassung der Richter müssten mindestens 10 Unterrichtsstunden pro Woche vorliegen. Eine klare Untergrenze für den zeitlichen Umfang der Berufsausbildung gibt es bisher jedoch nicht. Aus diesem Grund wurde das Urteil zur Fortbildung des Rechts zur Revision zugelassen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 11. November 2015, 3 K 3221/15, LEXinform Nr.: 5018633

24. Keine Grunderwerbsteuerbefreiung für Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbauseinandersetzung

Werden mit einem Rechtsgeschäft 95 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft, die ein Grundstück besitzt, in der Hand eines Gesellschafters vereint, so löst dieser Vorgang Grunderwerbsteuer aus. Es wird gesetzlich fingiert, dass das Grundstück auf eine neue Gesellschaft übertragen wird. Vor dem BFH ging es um die Frage, ob eine solche Anteilsvereinigung im Rahmen einer Erbauseinandersetzung zur Festsetzung von Grunderwerbsteuer führt.

Ein Steuerpflichtiger und seine Schwester waren je zur Hälfte Miterben ihrer Ende 2000 verstorbenen Mutter. Zum Nachlass der Mutter gehörten u.a. ein Kommanditanteil von 50 % an der A-KG und ein Geschäftsanteil von 50 % an deren vermögensmäßig nicht beteiligten Komplementärin, der B-GmbH. Kommanditisten der A-KG und Gesellschafter der B-GmbH waren zunächst die Eltern der Geschwister jeweils zur Hälfte. Der Kommanditanteil des Vaters und sein Geschäftsanteil an der B-GmbH waren mit seinem Ableben bereits im Jahr 1999 auf den Steuerpflichtigen übergegangen. Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 8. Juni 2001 vereinbarten der Steuerpflichtige und seine Schwester die Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft in der Weise, dass der Steuerpflichtige die Gesellschaftsbeteiligungen und seine Schwester im Wesentlichen den restlichen Nachlass erhielt. Die A-KG war mit 90 % an der grundbesitzenden G-GmbH beteiligt; die weiteren Geschäftsanteile von 10 % hielt der Steuerpflichtige. Nach der Erbauseinandersetzung über den Nachlass der Mutter war der Steuerpflichtige alleiniger Kommanditist der A-KG und alleiniger Gesellschafter der B-GmbH.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Notarvertrag zu einer Anteilsvereinigung über 95 % im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes beim Steuerpflichtigen führte. Bei der gegen den Steuerpflichtigen festgesetzten Grunderwerbsteuer von rund 83.000 € berücksichtigte es keine Steuerbefreiungen.

Der BFH hielt dies für nicht rechtens. Nach dem Grunderwerbsteuergesetz unterliege u.a. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft begründet, der Grunderwerbsteuer, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden. Dies sei beim Erwerb einer mittelbaren Beteiligung ebenfalls der Fall, wenn die Beteiligungsquote von 95 % auf jeder Beteiligungsstufe erreicht werde. Der Steuerpflichtige habe aufgrund der Erbauseinandersetzungsvereinbarung die restlichen Anteile an der A-KG und der B-GmbH erhalten, mit der Folge, dass er zu 100 % als Kommanditist an der A-KG und zu 100 % als Gesellschafter an deren Komplementärin, der B-GmbH, beteiligt sei. Damit sei ihm die Beteiligung der A-KG an der grundbesitzenden G-GmbH zuzurechnen. Insofern sei mit Abschluss des Erbauseinandersetzungsvertrags vom 8. Juni 2001 ein steuerbarer Erwerbsvorgang verwirklicht worden. Dieser aufgrund der Anteilsvereinigung fingierte Grundstückserwerb des Steuerpflichtigen von der G-GmbH sei nicht von Grunderwerb-

steuer befreit. Von der Besteuerung ausgenommen sei zwar u.a. der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses. Davon erfasst sei nach dem Gesetzeswortlaut aber nicht der Erwerb von Gesellschaftsanteilen. Auch nach der Literaturmeinung liege grunderwerbsteuerrechtlich kein Erwerb von der Erbengemeinschaft, sondern ein Erwerb von der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft vor. Diese Steuerbefreiung könne auch nicht deshalb gewährt werden, weil der fiktive Grundstückserwerb auf eine Anteilsübertragung zwischen Miterben im Rahmen der Erbauseinandersetzung zurückzuführen sei.

Hinweis:

Das Urteil ist misslich. Bei Erbauseinandersetzungen bekommt die Grunderwerbsteuer somit zusätzliche Bedeutung. Das Urteil ist auch bei der Vereinigung von 95 % der Anteile an einer Personengesellschaft zu beachten und trifft daher eine Vielzahl von Unternehmensnachfolgen.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. November 2015, II R 35/14, NWB DokID: FAAAAF-48785

25. Keine Bindung an tatsächliche Verständigung?

Ein Steuerpflichtiger erzielte in den Streitjahren 2006 bis 2010 gewerbliche Einkünfte aus einer Bäckerei. Im Rahmen einer Fahndungsprüfung im September 2011 wurden zwei Tafelkalender für das Jahr 2011 in seiner Wohnung aufgefunden. Unstrittig war, dass in einem dieser Tafelkalender („dreispaltiger Tafelkalender“) die tatsächlich erzielten Bruttoerlöse aufgeführt waren und der Steuerpflichtige in seinen Steuererklärungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen geringere Beträge angegeben hatte. Ebenfalls im September 2011 kam es zu einer tatsächlichen Verständigung zwischen den Beteiligten und die Steuer wurde entsprechend festgesetzt.

Im Einspruchsverfahren machte der Steuerpflichtige geltend, die Steuer sei nicht korrekt berechnet worden. Das Finanzamt wies den Einspruch unter Verweis auf die Bindungswirkung der tatsächlichen Verständigung zurück. Das Finanzgericht bestätigte das Finanzamt jetzt. Die tatsächliche Verständigung sei bindend; insbesondere führe sie nicht zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis.

Der Steuerpflichtige rügte vor dem BFH, das Finanzgericht hätte sich mit dem Rechenwerk des Finanzamtes sowie den von ihm aufgezeigten - tatsächlich bestehenden - Widersprüchen in diesem Rechenwerk befassen müssen.

Dem folgte der BFH aber nicht. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung sei eine tatsächliche Verständigung nur dann nicht bindend, wenn sie zu offensichtlichen unzutreffenden Ergebnissen führe. Hätte das Finanzgericht die erheblichen Unstimmigkeiten erkannt, hätten nur zwei Möglichkeiten zur Verfügung gestanden: entweder wäre es bei der Bindungswirkung der tatsächlichen Verständigung geblieben, sofern kein „offensichtlich unzutreffendes Ergebnis“ erzielt wurde, oder bei einem „offensichtlich unzutreffendes Ergebnis“ wäre die tatsächliche Verständigung insgesamt unwirksam. Eine tatsächliche Verständigung einerseits als bindend anzusehen, ihr andererseits aber einen anderen Inhalt als den schriftlich niedergelegten zu geben, sei rechtlich nicht möglich.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. September 2015, X B 58/15, NWB DokID: AAAAAF-08274