

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 Kanzlspenger,
Fachanwalt für Insolvenz- und Steuerrecht
Rechtsanwalt Georg Wand

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

Paderborn, Juni 2016

IN DIESER AUSGABE		SEITE
1.	Fristen und Termine	2
2.	Modernisierung des Besteuerungsverfahrens beschlossen	2
3.	Veräußerungsgewinne aus Streubesitz	3
4.	Reisekostenersatz bei privat mitveranlassten Reisen als vGA	3
5.	vGA bei Wohnungsüberlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer	4
6.	VGA bei Verzicht auf Zinsen und Darlehen	4
7.	Gewerbesteuerliche Hinzurechnung verfassungsgemäß	5
8.	Abbruchkosten als Herstellungskosten eines neuen Gebäudes	7
9.	Währungsverluste bei Investitionen in ausländische Betriebsstätte	7
10.	Lieferung eines Miteigentumsanteils an einem Buch	8
11.	Umsatzsteuer auf Erstexemplare eines Buches	9
12.	Umsatzsteuerfreiheit einer privaten Arbeitsvermittlerin	9
13.	Ermäßigter Steuersatz für Integrationsprojekte	10
14.	Werbungskostenabzug des Personals von Fluggesellschaften	10
15.	Werbungskostenabzug bei Lehrern für Kunstaustellungsbesuch	12
16.	Unfallkosten auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte	13
17.	Arbeitszimmer einer Betriebsprüferin	13
18.	Entfernungspauschale bei Vermietung und Verpachtung	14
19.	Kaufpreisaufteilung bei Mietwohngrundstücken	14
20.	Rentenbeginn nach Bezug von Krankengeld	15
21.	Lerntherapie keine außergewöhnliche Belastung	16
22.	Kindergeldberechtigter bei verspätetem Unterhalt	16
23.	Altersentlastungsbetrag stellt keine Diskriminierung Jüngerer dar	17
24.	Steueransprüche verjähren nicht am Wochenende	17

1. Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im Juni:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Einkommensteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Kirchensteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat Juni	28.6.

2. Modernisierung des Besteuerungsverfahrens beschlossen

Wie wir bereits im Januar berichteten, hat die Bundesregierung einen Gesetzentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens beschlossen. Danach soll das Besteuerungsverfahren in Deutschland modernisiert werden und in Zukunft weitgehend ohne schriftliche Belege auskommen. Steuererklärungen sollen soweit möglich automatisiert bearbeitet werden.

Ins Gesetzgebungsverfahren wurden nun noch einige Änderungen aufgenommen. So soll die Mindesthöhe der Verspätungszuschläge statt wie ursprünglich in Höhe von 50 € vorgesehen nun auf 25 € pro Monat verringert werden. Die Festsetzung erfolgt bei einer verspäteten Abgabe der Steuererklärung auch nicht mehr in jedem Fall automatisch, wie es ursprünglich geplant war.

Hinweis:

In der Pressemeldung des Bundestages ist hier zwar von Säumniszuschlägen die Rede, gemeint sind aber laut des ursprünglichen Gesetzentwurfes die Verspätungszuschläge.

Säumniszuschläge werden bei einer verspäteten Zahlung einer festgesetzten Steuer erhoben. Hier waren laut des ursprünglichen Gesetzentwurfes keine Änderungen vorgesehen. Der endgültig verabschiedete Gesetzentwurf war bei Redaktionsschluss noch nicht veröffentlicht.

Weiter wird die Frist zur Abgabe der Steuererklärung (ohne Mitwirkung eines Steuerberaters) von Ende Mai auf Ende Juli des Folgejahres verlängert. Hat der Steuerpflichtige einen Steuerberater mit der Abgabe seiner Steuererklärung beauftragt, wird die Frist, wie ursprünglich vorgesehen, auf den 28. Februar und bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr (Land- und Forstwirte) auf den 31. Juli des zweiten auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres, verlängert. Diese Fristverlängerung gibt es, dank eines Pilotprojektes, in Hessen schon seit einigen Jahren.

Hinweis:

Kritik wurde u.a. auch vom Deutschen Richterbund geäußert. Die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens dürfe nicht einseitig zu Lasten der Steuerpflichtigen und ihrer Berater durch die Zuweisung weitreichender Aufgaben und die Verlagerung von Risiken erfolgen.

Vor allem die Abkehr der Einzelfallprüfung durch geheim zu haltende fallgruppenspezifische Weisungen sowie die ausschließliche automationsgestützte Bearbeitung im Zusammenhang mit dem Einsatz von Risikomanagementsystemen, deren Einzelheiten nicht veröffentlicht werden dürfen, sah der Richterbund kritisch. Dies führe zu einer weitgehenden Verlagerung der Aufgaben und Befugnisse des Gesetzgebers auf die Finanzverwaltung. Das Handeln der Verwaltung werde dadurch für den Gesetzgeber und die Gerichte unkontrollierbar.

Die heutige Pflicht zur Vorlage von Belegen beim Finanzamt soll weitgehend entfallen. Aus der Belegvorlagepflicht wird eine Belegvorhaltepflcht. Die Steuerpflichtigen müssen allerdings damit rechnen, dass die von ihnen vorgehaltenen Belege von den Finanzbehörden angefordert werden können. Dies betrifft besonders Spendenquittungen. "Der Erhalt einer Zuwendungsbestätigung ist zwar nach wie vor Voraussetzung der steuerlichen Berücksichtigung der Zuwendung, die Zuwendungsbestätigung muss aber nicht mehr mit der Steuererklärung eingereicht werden", heißt es in dem Entwurf. Der Steuerpflichtige müsse die Bescheinigung erst auf Anforderung vorlegen. Mit Einwilligung des Steuerpflichtigen könne sogar ganz auf die Belegvorhaltepflcht verzichtet werden, wenn der Zuwendungsempfänger die erhaltene Zuwendung direkt an die Finanzverwaltung melde. Mit den Maßnahmen solle der Aufwand für die Erstellung der Steuererklärungen verringert, die Anwenderfreundlichkeit von ELSTER (Elektronische Steuererklärung) erhöht und die automationsgestützte Verarbeitung der Steuererklärung

auf Seiten der Finanzverwaltung erleichtert werden. So sollen sich Steuerpflichtige ihren Steuerbescheid über das ELSTER-Portal herunterladen können.

Hinweis:

Das Gesetz soll 2017 in Kraft treten und erstmals für Steuererklärungen gelten, die nach dem 31. Dezember 2017 einzureichen sind und sieht zudem lange Übergangsfristen vor. Dennoch sollten sich Steuerpflichtige und ihre Berater frühzeitig auf die geplanten Änderungen einstellen. Der Gesetzgeber und die Verwaltung streben eine vollständige Digitalisierung des Besteuerungsverfahrens an, der sich die Steuerpflichtigen weder verschließen können noch sollten. Wir als Ihr kompetenter Partner unterstützen Sie gerne dabei sich auf die bevorstehenden Änderungen vorzubereiten und Arbeitsabläufe und den Beleg austausch zu rationalisieren.

Quelle: Pressemitteilung des Deutschen Bundestages vom 11. Mai 2016, www.bundestag.de; Gemeinsame Stellungnahme des Deutschen Richterbundes und des Bundes Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 27. August 2015, www.drk.de

3. Veräußerungsgewinne aus Streubesitz

Dividenden und Veräußerungsgewinne, die eine Kapitalgesellschaft aus dem Halten und dem Verkauf von Anteilen an anderen Kapitalgesellschaften erzielt, sind grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit. Lediglich 5 % der Dividenden und Gewinne werden als nichtabziehbare Betriebsausgaben der Körperschaftsteuer unterworfen. Sinn und Zweck dieser Steuerbefreiung ist es, dass die Gewinne auf der Ebene der Kapitalgesellschaften nicht mehrfach besteuert werden, sondern erst bei der Ausschüttung an eine natürliche Person oder Personenvereinigung. Ab 2013 hat der Gesetzgeber sog. Streubesitzdividenden von dieser Befreiung ausgeschlossen. Streubesitz liegt vor, wenn die Beteiligung an der anderen Kapitalgesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals der Gesellschaft betragen hat.

Der Ausschluss dieser Befreiung erstreckt sich nur auf Dividenden, nicht jedoch auf Veräußerungsgewinne. Dem Bundesrat geht dies nicht weit genug. Er fordert in einer Stellungnahme zum Gesetzentwurf des neuen Investmentsteuergesetzes die Bundesregierung dazu auf, die Steuerbefreiung auch für Veräußerungsgewinne aus Streubesitz auszuschließen. Er hält die Prüfung einer Änderung der Regelungen aus steuersystematischen Gründen und zur Vermeidung von Missbrauch nach wie vor für erforderlich, um die Möglichkeiten zu steuerlichen Gestaltungen zu vermeiden, die sich aus der derzeitigen Ungleichbehandlung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen ergeben.

Der deutsche Bundestag hat in einer Pressemitteilung nun verlautbaren lassen, dass der Vorstoß des Bundesrates von der Bundesregierung zurückgewiesen werde. Die Bundesregierung erinnere an das „Eckpunktepapier Wagniskapital“, in dem sie sich verpflichtet habe, bei der möglichen Einführung einer Steuerpflicht auf Veräußerungsgewinne aus Streubesitz in jedem Fall keine neuen steuerlichen Belastungen bei der Finanzierung junger innovativer Unternehmen entstehen zu lassen und auch EU-Konformität sicherzustellen. Nach Angaben der Bundesregierung konnte auch nach einer intensiven Suche bislang keine befriedigende Lösung gefunden werden, die einerseits den europarechtlichen Rahmenbedingungen und andererseits den Vorgaben des „Eckpunktepapiers Wagniskapital“ gerecht wird. Deshalb sei von einer Regelung zur Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen abgesehen worden.

Hinweis:

Damit ist der Ausschluss der Veräußerungsgewinne aus Streubesitz von der körperschaftsteuerlichen Befreiungsvorschrift erst einmal vom Tisch. Zumindest wird er keinen Einzug in das kommende Investmentsteuergesetz halten.

Quelle: hib - heute im bundestag Nr. 266, BT-Drucks. 18/8345, www.bundestag.de

4. Reisekostenersatz bei privat mitveranlassten Reisen als vGA

Im Rahmen einer bei einer GmbH durchgeführten Betriebsprüfung für die Jahre 2004 bis 2006 erkannte das Finanzamt geltend gemachte Reisekosten des Gesellschafter-Geschäftsführers und seiner bei der GmbH angestellten Ehefrau nicht an, da die betriebliche Veranlassung nicht nachgewiesen worden sei. Entsprechend dieser Feststellungen kürzte das Finanzamt die Betriebsausgaben und erließ entsprechende Änderungsbescheide. Dagegen richtete sich die Klage.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück. Zwar sei das Finanzamt zu Unrecht von einer fehlenden betrieblichen Veranlassung der geltend gemachten Betriebsausgaben ausgegangen, da eine Kapitalgesellschaft nach ständiger Rechtsprechung des BFH keine außerbetriebliche Sphäre habe. Daher würden alle Ausgaben dem Grunde nach Betriebsausgaben darstellen. Allerdings handele es sich um verdeckte Gewinnausschüttungen, die dem Einkommen der GmbH außerhalb der Bilanz wieder hinzuzurechnen seien.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) könne u.a. darin liegen, dass eine Kapitalgesellschaft im Interesse ihres Gesellschafter Aufwendungen tätige, die in ihrer Bilanz den Gewinn minderten. Voraussetzung dafür sei, dass die Übernahme der Aufwendungen durch die Gesellschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst

oder zumindest mitveranlasst sei. Das wiederum sei dann anzunehmen, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter unter ansonsten vergleichbaren Umständen einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer gegenüber der Übernahme der Aufwendungen nicht zugestimmt hätte.

Übernehme eine Kapitalgesellschaft Aufwendungen für eine Reise des Gesellschafter-Geschäftsführers, die in nicht nur untergeordnetem Umfang dessen private Interessen berühre, so sei dieses Verhalten regelmäßig durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst – so die BFH-Rechtsprechung. Ob die Reise in diesem Sinne privat veranlasst oder mitveranlasst sei, müsse nach denjenigen Kriterien beurteilt werden, die zum Betriebsausgabenabzug von Einzelunternehmern und Personengesellschaften entwickelt wurden.

Nach den hiernach anwendbaren Regeln seien Aufwendungen für eine Studienreise nicht als Betriebsausgaben abziehbar, wenn die Reise sowohl betrieblichen Belangen diene als auch ein nicht nur untergeordnetes allgemein-touristisches Interesse befriedige.

Das Finanzgericht war der Überzeugung, dass im Streitfall die Reisen in erheblichem Umfang durch private Gründe des Gesellschafter-Geschäftsführers der GmbH mitveranlasst wurden, da die GmbH eine betriebliche Veranlassung der Auslandsreisen nicht einmal ansatzweise substantiiert dargelegt hatte.

Hinweis:

Das Finanzgericht führte aus, dass bei der Beurteilung des maßgeblichen Veranlassungszusammenhangs u.a. auf die Reiseroute und die touristische Attraktivität der aufgesuchten Orte sowie auf die fachliche Organisation der Reise und die Ausfüllung der Reisezeit mit fachbezogenen Veranstaltungen abzustellen sei.

Im Streitfall war für keine der Reisen die Zusammensetzung des Teilnehmerkreises dokumentiert. Die GmbH konnte die tatsächliche Teilnahme des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht durch die Vorlage eines Kongressprogramms, von Einladungsschreiben oder eine Teilnahmebestätigung nachweisen, obwohl sie hierzu aufgefordert wurde. Nach Auffassung des Gerichtes sprach für eine (Mit-)Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis auch die Übernahme der Reisekosten für die Mitnahme der Ehefrau.

Quelle: FG München, Urteil vom 17. Februar 2014, 7 K 50/12, rechtskräftig, DStRE 2016 S. 347

5. vGA bei Wohnungsüberlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer

Eine GmbH hatte in 2007 ein mit einem Einfamilienhaus bebauten Grundstück für insgesamt rund 370.000 € erworben. Dieses vermietete sie ab 1. Juli 2007 an ihren alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer für einen monatlichen Mietzins von 900 €. Die Nebenkosten waren durch den Mieter zu tragen. Unstreitig war, dass die vereinbarte Kaltmiete ortsüblich war. Die Großbetriebsprüfung kam zu dem Ergebnis, dass nicht die ortsübliche Miets, sondern die Kostenmiete zusätzlich eines angemessenen Gewinnaufschlags für die Frage maßgeblich sei, ob eine vGA vorliege. Vor diesem Hintergrund ermittelte das Finanzamt ausgehend von einer Kapitalverzinsung von 4,5 % und einem Gewinnaufschlag von 5 % eine Kostenmiete von rund 27.000 € und daraus resultierend eine vGA i.H.v. rund 21.600 €. Es erließ dementsprechend einen geänderten Körperschaftsteuerbescheid.

Das Finanzgericht wies jetzt die Klage ab. Eine vGA setze eine (nach Fremdvergleichsmaßstäben) durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) voraus, die sich auf die Höhe des Gewinns auswirke und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung stehe. Der Vorgang müsse außerdem geeignet sein, beim Gesellschafter einen Bezug auszulösen. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung verfügten Kapitalgesellschaften steuerlich gesehen über keine außerbetriebliche Sphäre. Aufgrund dessen würden von einer Kapitalgesellschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter – im Streitfall das von der GmbH erworbene Einfamilienhaus – zum betrieblichen Bereich gehören und die von ihr hierauf getätigten Aufwendungen sowie die hieraus erlittenen Verluste Betriebsausgaben darstellen. Das schließe indes nicht aus, dass die Verluste aus einer derartigen Investition als vGA angesehen werden können. Der BFH habe sich für eine vGA ausgesprochen, wenn eine GmbH ihrem Gesellschafter ein Wohnhaus zu einem nicht kostendeckenden Preis zur Nutzung überlasse. Denn im Rahmen des Fremdvergleichs sei zu berücksichtigen, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer nur dann bereit sei, die laufenden Aufwendungen für den Ankauf, den Ausbau und die Unterhaltung eines Einfamilienhauses zu (privaten) Wohnzwecken des Gesellschafters der Kapitalgesellschaft zu tragen, wenn der Gesellschaft diese Aufwendungen in voller Höhe erstattet würden.

Anzusetzen sei deswegen nicht die Marktmiete, sondern die sog. Kostenmiete. Im Bereich der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung komme üblicherweise die Frage der Totalgewinnprognose über einen 30-jährigen Betrachtungszeitraum zum Tragen. Diese solle sich nach Auffassung des BFH in einem Urteil aus 2004 im Zusammenhang mit der Prüfung einer vGA aber ausdrücklich nicht stellen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 22. Januar 2015, 10 K 3204/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: I R 12/15), DStRE 2016, S. 349

6. vGA bei Verzicht auf Zinsen und Darlehen

Eine GmbH gewährte einer ihrem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer nahestehenden Person ein verzinsliches Darlehen. Sicherheiten wurden weder gefordert, noch gewährt. Das Darlehen wurde auf einem Verrechnungskonto bei der GmbH geführt, dem auch die vereinbarten Zinsen von 6 % jeweils am Jahresende belastet

wurden. Der Saldo des Verrechnungskontos war so bis zum 31. Dezember 2002 auf rund 184.000 € angewachsen. Aufgrund der schlechten finanziellen Verhältnisse des Darlehensnehmers nahm die GmbH eine Teilwertabschreibung des Darlehens auf 0 € zum 1. Januar 2003 vor. Eine Verzinsung wurde zwar bis einschließlich 2003 vorgenommen und das Verrechnungskonto entsprechend belastet. Für die Jahre 2004 und 2005 erfolgte dagegen keine Verzinsung mehr.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass aufgrund der finanziell angespannten Lage des Ehemanns der Nichte das Darlehen insgesamt nicht mehr als werthaltig angesehen werden könne und die Teilwertabschreibung anzuerkennen sei. Da das Darlehen aber zu keiner Zeit getilgt worden sei und die Verbindlichkeiten ständig angewachsen seien, sei von einem Verzicht auf die entsprechende Darlehens- und Zinsforderungen auszugehen, der aufgrund der privaten Verbindung zu dem alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei. Der Verzicht sei insofern als vGA zu behandeln. Gleiches gelte für die zu gering erfasste Zinsforderung für 2003 und die nicht erfassten Zinsforderungen für 2004 und 2005. Das Finanzgericht sah die Teilwertabschreibung auf das Darlehen ebenfalls als vGA an und wies die Klage insoweit ab.

Der BFH differenzierte stärker. Es sei zwischen der Forderung auf Rückzahlung des Darlehens und der Forderung auf Zahlung der vereinbarten Zinsen zu unterscheiden. Bei der Darlehensforderung handelt es sich ebenso wie bei der Zinsforderung um jeweils eigenständige Forderungen, die nach höchstrichterlicher Rechtsprechung getrennt voneinander zu bilanzieren seien. Da sich das Erfordernis der Dauerhaftigkeit der Wertminderung nur auf den Teilwert des betreffenden Wirtschaftsguts beziehe, sei die Wertberichtigung der Darlehensforderung unabhängig von den davon zu unterscheidenden Zinsforderungen zu beurteilen.

Dementsprechend habe die GmbH zunächst die Zinsforderung für 2003 gewinnerhöhend zu erfassen. Entsprechendes gelte für die Zinsforderungen für die Jahre 2004 und 2005, die bisher noch gar nicht bilanziell ausgewiesen worden waren. Die Zinsforderungen seien im Weiteren aufgrund der dauernden Wertminderung auf den niedrigeren Teilwert von 0 € abzuschreiben. Die Wertberichtigungen auf die Zinsforderungen seien als vGA zu erfassen und die damit gewinnwirksame Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert zu neutralisieren und dem Gewinn der GmbH außerbilanziell wieder hinzuzurechnen. Die für die Annahme einer vGA erforderliche Vermögensminderung ergebe sich aus der Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert.

Hinweis:

Das Finanzgericht war davon ausgegangen, dass die den Zinsanspruch auslösende Bilanzposition Darlehensforderung durch die Teilwertabschreibung dem gesellschaftlichen und nicht mehr dem betrieblichen Bereich zuzuordnen war. Weiter war es davon ausgegangen, dass die Zinsen als Nebenleistung zum Darlehen das Schicksal des Darlehens teilen würden und es daher an einer bilanziellen Vermögensminderung fehle.

Der BFH hat klargestellt, dass trotz der Teilwertabschreibung der Darlehensforderung auf 0 € die Zinsforderungen dennoch bilanziell zu erfassen sind. Erst die Wertberichtigung auf die Zinsforderung ist als vGA zu erfassen.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. November 2015, I R 5/14, NWB DokID: IAAAF-70018

7. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung verfassungsgemäß

Die Einkünfte, die ein Steuerpflichtiger aus einem Gewerbebetrieb erzielt, müssen neben der Einkommensteuer bzw. der Körperschaftsteuer auch der Gewerbesteuer unterworfen werden. Bei Einzelunternehmen und Gesellschaftern von Personengesellschaften wird die Gewerbesteuer zwar auf die Einkommensteuer angerechnet. Fällt jedoch aufgrund anderer negativer Einkünfte oder hoher Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen keine Einkommensteuer an, so wird die Gewerbesteuer zum Kostenfaktor. Auch bei hohen Hebesätzen der Gemeinden ist eine vollständige Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nicht möglich. Ebenso sieht das Körperschaftsteuerrecht keine Anrechnung vor, so dass die Gewerbesteuer die Liquidität von Kapitalgesellschaften stets belastet. Darum ist die in der Praxis kritisierte Steuer oft Gegenstand von Finanzgerichtsverfahren.

Nun musste sich auch das Bundesverfassungsgericht einmal mehr mit der Gewerbesteuer auseinandersetzen. Konkret ging es um die Frage, ob die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen von verausgabten Zinsen, Mieten und Pachten zum Gewinn aus Gewerbebetrieb mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes vereinbar sind. Das Finanzgericht Hamburg hatte diese Frage dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt. Das Gewerbesteuergesetz sieht vor, dass 1/4 der Entgelte für Schulden und 1/5 der Aufwendungen für Mieten und Pachten dem Gewerbeertrag hinzugerechnet werden, soweit die Summe der anteiligen Aufwendungen den Betrag von 100.000 € übersteigt. Diese Hinzurechnungen wurden 2008 eingeführt und bedeuten für Gewerbebetriebe, die hohe Aufwendungen für Fremdkapital und speziell für Miet- und Pachtzinsen haben, eine erhebliche Mehrbelastung an Gewerbesteuer.

So auch im Fall einer GmbH, die als Pächterin Tankstellen betrieb. Sie hatte aufgrund der Hinzurechnung der Pachtzahlungen für die Tankstellen und von Fremdkapitalzinsen in 2008 einen erheblichen Mehrbetrag an Gewerbesteuer zu entrichten. Das Finanzgericht Hamburg sah in der Hinzurechnung einen Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip gegeben. Die Hinzurechnungen führten dazu, dass objektiv durch den Gewerbebetrieb veranlasste Aufwendungen nicht von den erzielten Erträgen abgezogen werden könnten. Dies sei von Verfassung wegen nicht gerechtfertigt.

Das Bundesverfassungsgericht hat die Vorlage des Finanzgerichtes Hamburg jedoch als unzulässig verworfen. Die Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Vorlage seien aus mehreren Gründen nicht erfüllt. Das Gericht habe sich u.a. nicht mit der Rechtsprechung anderer Finanzgerichte zur Verfassungsgemäßheit der Gewerbesteuer nach der Unternehmensteuerreform 2008, insbesondere der Hinzurechnungsvorschriften, auseinandergesetzt. Auch seien die Richter nicht auf den weitreichenden Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers eingegangen. Es mangle auch an einer ausreichenden Auseinandersetzung mit der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes zur Gewerbesteuer.

Hinweis:

Vier Jahre nach dem Vorlagebeschluss des Finanzgerichtes Hamburg hat das Bundesverfassungsgericht betroffenen Steuerpflichtigen nun die Hoffnung geraubt, dass die angegriffenen Zurechnungsvorschriften nicht mit dem Grundgesetz vereinbar sind.

Die Gewerbesteuer ist und bleibt eine schwierige und unzugängliche Steuerart, die im Ergebnis lediglich dazu dient, Steueraufkommen auf Städte und Gemeinden zu verlagern und Gewerbetreibende hierbei mit einem unverhältnismäßigen Bürokratieaufwand belastet.

Quelle: BVerfG-Beschluss vom 15. Februar 2016, 1 BvL 8/12, DStR 2016 S. 862

8. Abbruchkosten als Herstellungskosten eines neuen Gebäudes

Bei einer Grundbesitz verwaltende GmbH & Co. KG brachte die einzige Kommanditistin, eine natürliche Person, am Gründungsdatum Grundstücke zum Buchwert in das Gesamthandsvermögen der KG ein. Die Grundstücke befanden sich bis dahin im Sonderbetriebsvermögen einer anderen Gesellschaft der Kommanditistin. Durch das Einbringen der Grundstücke erhöhte sich ihre Kommanditeinlage um den Buchwert der Grundstücke. In den Jahren 2009 und 2010 wurden die Gebäude auf den eingebrachten Grundstücken abgebrochen. Hiernach wurden in den auf den Grundstücken neuerrichteten Gebäuden Einkaufsmärkte eingerichtet. Die Gesellschaft setzte insgesamt rund 150.000 € Abbruchkosten als Betriebsausgabe an. Die untergegangene Bausubstanz machte sie mit rund 238.000 € als Aufwand durch Inanspruchnahme einer außergewöhnlichen technischen AfA geltend. Dieser Wert entsprach dem Buchwert der abgebrochenen Gebäude.

Das Finanzamt veranlagte die KG für 2009 bis 2011 gemäß den eingereichten Steuererklärungen. Später korrigierte es jedoch die erlassenen Bescheide auf Grund einer Betriebsprüfung. Die Betriebsprüfung kam zu der Feststellung, dass es sich bei der Einlage der Grundstücke um einen Tausch gehandelt habe, nämlich dem Erwerb von Gesellschaftsanteilen gegen Hingabe von Grundstücken aus einem anderen Sonderbetriebsvermögen der Kommanditistin. Die KG hätte bereits zum Zeitpunkt des Erwerbs der Grundstücke (durch Tausch) die Absicht gehabt, die Gebäude abzubauen. Der Restbuchwert der Gebäude sowie die Abbruchkosten seien daher Herstellungskosten der neuen Gebäude. Der Aufwand bzw. die Kosten dürften nur im Rahmen der AfA der neuen Gebäude berücksichtigt werden.

Gegen die Korrekturen des Finanzamtes legte die KG erfolglos Einspruch und schließlich Klage beim Finanzgericht Düsseldorf ein. Hier trug sie vor, dass sowohl die Abschreibung der Gebäuderestbuchwerte als auch die Abbruchkosten rechtmäßig als Aufwand bzw. Betriebsausgabe angesetzt worden seien. Es läge kein Erwerb oder erwerbsähnlicher Vorgang vor. Die Übertragung von einem Sonderbetriebsvermögen eines Kommanditisten in das Gesamthandsvermögen der KG gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen sei weder ein entgeltlicher noch ein unentgeltlicher Vorgang noch eine Einlage aus Privat- in Betriebsvermögen oder ein tauschähnlicher Vorgang. Damit liege auch kein Anschaffungsvorgang der KG vor.

Das Finanzgericht teilte diese Ansicht nicht und wies die Klage als unbegründet ab. Es läge durchaus ein entgeltlicher, nämlich tauschähnlicher, Vorgang vor. Doch selbst wenn die KG in diesem Punkt Recht behalten hätte, ändere dies nichts daran, dass Altgebäude-AfA und Abbruchkosten Herstellungskosten der neuen Gebäude seien. Die Vernichtung der alten Gebäude sei Voraussetzung zur Errichtung der neuen Gebäude gewesen. Zwischen Abbruch und Neubau der Wirtschaftsgüter bestehe daher ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang. Zum Zeitpunkt der Einlage der Grundstücke hätten bereits konkrete Pläne für den Neubau vorgelegen. Im Übrigen spreche dafür auch der Abbruch der Gebäude innerhalb von drei Jahren nach deren Einlage. Hierin sei der Beweis des ersten Anscheins für einen Erwerb in Abbruchabsicht zu sehen.

Hinweis:

Werden bebaute Grundstücke in Abbruchabsicht einem Betriebsvermögen zugeführt und nach erfolgtem Abbruch neue Gebäude errichtet, sind Abbruchkosten und Abschreibungen für die Restbuchwerte der Altgebäude Herstellungskosten der neuen Gebäude. Dies gilt unabhängig davon, ob ein entgeltlicher oder unentgeltlicher Erwerbsvorgang oder ein Tausch oder anderweitiger Einlagevorgang vorliegt. Entscheidend ist, dass zwischen Abbruch und Neubau ein enger wirtschaftlicher Zusammenhang besteht.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 23. Februar 2016, 10 K 2708/15, LEXinform Dok.-Nr.: 5018839

9. Währungsverluste bei Investitionen in ausländische Betriebsstätte

Ist eine deutsche Personengesellschaft (Oberpersonengesellschaft) an einer ausländischen Personengesellschaft beteiligt, mindert ein Währungsverlust aus der Liquidation der ausländischen Unterpersonengesellschaft nicht den im Inland steuerpflichtigen Gewerbeertrag – so der BFH in einem jüngst veröffentlichten Urteil.

Im Streitfall war eine deutsche GmbH & Co. KG seit 1999 mit einem Anteil von 25 % an einer US-amerikanischen Personengesellschaft (Limited Partnership) beteiligt. Die US-Gesellschaft wurde liquidiert. Da sich bei der KG aufgrund von Wechselkursänderungen aus der Rückzahlung ihrer Einlage ein Währungsverlust

in Höhe von rund 1 Mio. € ergab, machte sie diesen Verlust gewerbesteuermindernd geltend. Dem folgte das Finanzamt nicht und auch die Klage blieb erfolglos.

Ebenso scheiterte das Revisionsverfahren beim BFH. Entscheidend sei, dass der Gewerbesteuer nur die Erträge inländischer Betriebsstätten unterliegen. Zudem sei gewerbesteuerrechtlich jede Personengesellschaft eigenständig Steuerschuldnerin. Für doppelstöckige Personengesellschaften sehe deshalb das Gewerbesteuergesetz vor, dass aus dem Gewerbeertrag einer inländischen Gesellschaft sowohl Gewinne als auch Verluste aus ihren Beteiligungen (an inländischen und ausländischen) Personengesellschaften herauszurechnen seien. Diese Regelungen würden nicht nur für laufende Beteiligungserträge gelten, sondern auch für den Fall, dass eine ausländische Unterpersongesellschaft liquidiert werde und hierbei ein Währungsverlust entstehe. Der BFH sieht dies auch unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union als mit dem Unionsrecht vereinbar an. Es bestehe keine Verpflichtung, Währungsverluste wegen der auch gegenüber Drittstaaten geltenden Kapitalverkehrsfreiheit bei der Ermittlung des inländischen Gewerbeertrags der KG abzuziehen.

Hinweis:

In seinem Urteil hat sich der BFH im Übrigen auch zu wichtigen Verfahrensfragen bei doppelstöckigen Personengesellschaften geäußert.

Quelle: BFH-Urteil vom 2. Dezember 2015, I R 13/14, Pressemitteilung des BFH vom 13. April 2016, NWB DokID: WAAAF-71101

10. Lieferung eines Miteigentumsanteils an einem Buch

Ein Kunsthändler hatte im Jahr 2008 auf einer Auktion ein Buch für 131.000 € ersteigert. Noch im gleichen Jahr veräußerte er den hälftigen Miteigentumsanteil daran an eine in London ansässige Galerie für 65.500 €. Der Galerist holte das Buch in München ab und transportierte es nach London. Der Kunsthändler behandelte die Veräußerung als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung. Im März 2010 verkaufte die Galerie das Buch an eine amerikanische Sammlung. Erst anschließend verkaufte der Kunsthändler die noch bei ihm verbliebene hälftige Beteiligung an dem Buch zu einem Kaufpreis von 240.000 € an die Galerie. Auch diese Veräußerung behandelte er als innergemeinschaftliche Lieferung.

Das Finanzamt jedoch vertrat die Auffassung, bei der Veräußerung des Miteigentumsanteils habe es sich um eine sonstige Leistung und nicht um eine Lieferung gehandelt. Die im Streitjahr erbrachte Leistung sei in der für das Streitjahr gültigen Fassung des Umsatzsteuergesetzes an dem Ort ausgeführt worden, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibe (Sitzortprinzip) und damit im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Bei der zweiten Veräußerung des Miteigentumsanteils liege der Ort der Leistung dagegen – nach der gesetzlichen Neuregelung des Umsatzsteuergesetzes in der geltenden Fassung ab 2010 (Empfängerortprinzip) - in London, sodass diese nicht mehr im Inland steuerbar sei.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und qualifizierte die Veräußerung des Miteigentumsanteils als Lieferung. Diese sei steuerfrei, weil objektiv feststehe, dass der veräußerte Miteigentumsanteil nach Großbritannien verbracht wurde.

Der BFH bestätigte dies nun. Die bisherige Rechtsprechung sei zwar der Auffassung, dass es sich bei der Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Gegenstand um eine sonstige Leistung handele. An dieser Rechtsprechung halte der BFH aber nicht mehr fest. Er gehe jetzt davon aus, dass bei der Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Gegenstand eine Lieferung vorliege. Eine Beurteilung als sonstige Leistung wäre mit dem Unionsrecht nicht vereinbar, nach dem auch „Gebäudeteile“ Gegenstand einer Lieferung sein können.

Im Streitfall habe der Kunsthändler der Galerie die Befugnis übertragen, über das Buch wie ein Miteigentümer zu verfügen. Dies ergäbe sich insbesondere daraus, dass dem Betreiber der Galerie nicht nur der Besitz am Buch eingeräumt wurde, sondern ihm auch gestattet war, das Buch zu begutachten und kunsthistorisch erforschen zu lassen. Im Hinblick auf den bereits bei der Veräußerung des Miteigentumsanteils beabsichtigten Weiterverkauf durch die Galerie habe diese das Buch anbieten und weiterverkaufen dürfen, obwohl ihr der restliche Anteil von 50 % erst danach von dem Kunsthändler übertragen wurde.

Bei der Veräußerung des hälftigen Miteigentumsanteils habe es sich um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung gehandelt. Auch wenn der Kunsthändler den Beleg- und Buchnachweis nicht erbracht habe, so stünde doch unstrittig fest, dass das Buch von dem Galeristen direkt von München nach London verbracht wurde. Damit sei auch den formellen Nachweispflichten für eine steuerfrei innergemeinschaftliche Lieferung Genüge getan.

Hinweis:

Der zuständige V. Senat des BFH hält mit Zustimmung des XI. Senats an der bisherigen Rechtsprechung ausdrücklich nicht mehr fest und schließt sich damit der überwiegenden Literaturmeinung an, nach der ein Miteigentumsanteil Gegenstand einer Lieferung sein kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Februar 2016, V R 53/14, DStR 2016 S. 869

11. Umsatzsteuer auf Erstexemplare eines Buches

Ein Verleger stellte Bücher auf der Grundlage von zuvor eingereichten Manuskripten von Autoren her und vertrieb diese über seinen Verlag an den Buchhandel wie auch direkt an Endabnehmer. In den zugrunde liegenden Verlagsverträgen räumte der jeweilige Autor dem Verleger das Recht ein, aus den Manuskripten ein Buch herzustellen, zu vervielfältigen und zu vertreiben. Das Copyright der Bücher verblieb bei den Autoren. Für jedes verkaufte Exemplar erwarb der Autor einen Honoraranspruch in Höhe eines prozentualen Anteils an dem von ihm bestimmten Ladenpreis. Zeitgleich mit dem Verlagsvertrag und im Zusammenhang mit diesem schloss der Verleger mit dem jeweiligen Autor in einem sog. Auftragschein eine weitere Vereinbarung ab. In dieser verpflichtete sich der Autor gegenüber dem Verleger u.a. dazu, eine bestimmte Anzahl an Erstexemplaren zu einem besonderen (im Vergleich zum späteren Ladenpreis höheren) Preis zu erwerben. Die Umsätze aus dem Verlagsgeschäft einschließlich der Lieferung der Erstexemplare an die Autoren unterwarf der Verleger in seinen Umsatzsteuererklärungen dem ermäßigten Steuersatz.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung kam die Prüferin jedoch zu der Überzeugung, dass der Preis für die abzunehmenden Erstexemplare so berechnet sei, dass der Verlag damit die ihm für die Herstellung des Buches entstehenden Kosten habe decken können. Somit betreibe der Verleger einen sog. Druckkostenzuschussverlag, da er in den streitbefangenen Fällen Bücher nur aufgrund der Entrichtung eines Druckkostenzuschusses durch den Autor publiziere. Aufgrund der Vertragsgestaltung habe der Verleger zwei voneinander unabhängige (Haupt-)Leistungen an die Autoren ausgeführt - die Herstellung und den Vertrieb des Buches über den Buchhandel. Die von den Autoren für ihre Belieferung mit Erstexemplaren an den Verleger gezahlten Entgelte seien in einen mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern den Teil für die Lieferung des Buches an den Autor und in einen mit dem Regelsteuersatz zu besteuern den Teil für die Herstellung des Buches aufzuteilen.

Gegen die geänderten Umsatzsteuerbescheide legte der Verleger erfolglos Einspruch ein. Das Finanzgericht Münster gab der Klage jedoch statt. Es führte dazu aus, dass der Verleger lediglich die vertraglich vereinbarten Entgelte für die Erstexemplare vereinnahmt habe. Eine Aufteilung dieser Entgelte entspreche nicht den vertraglichen Vereinbarungen; dafür bestehe auch umsatzsteuerrechtlich keine Berechtigung. Das sah der BFH anders und hob die Vorentscheidung auf.

Der Umsatzsteuersatz ermäßigt sich auf 7 % für die Lieferungen von bestimmten Gegenständen, wozu auch Bücher, Broschüren und ähnliche Drucke gehören. Nach ständiger Rechtsprechung erbringe ein Unternehmer Leistungen gegen Entgelt, wenn zwischen ihm und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehe, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründe, so dass das Entgelt als Gegenwert für die Leistung anzusehen sei. Werde zwischen einem Verleger und einem Autor ein Verlagsvertrag vereinbart, so sei der Autor nach dem Verlagsgesetz verpflichtet, dem Verleger das Werk zur Vervielfältigung und Verbreitung auf eigene Rechnung zu überlassen. Im Gegenzug verpflichte sich der Verleger dies auch zu tun. Werde jedoch vom Verfasser eines Buches als Urheber ein Druckkostenzuschuss gezahlt, liege die Gegenleistung in der Publikation des Werkes. Auch wenn die Vertragspartner den Begriff „Druckkostenzuschuss“ nicht ausdrücklich verwendet hätten, so handele es sich bei der gebotenen Auslegung des gesamten Vertragswerks (Verlagsvertrag und Auftragschein) insoweit dennoch um Druckkostenzuschüsse.

Hinweis:

Der BFH hat die Sache zurück an das Finanzgericht verwiesen. Entsprechend der Auffassung des Finanzamtes würden jeweils zwei getrennte Leistungen vorliegen. Das Entgelt für die Erstexemplare sei daher - ggf. im Wege der Schätzung - in zwei Bestandteile aufzuteilen, die anteilig dem ermäßigten Steuersatz und dem Regelsteuersatz unterlägen.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Oktober 2015, XI R 22/13, HFR 2016 S.266

12. Umsatzsteuerfreiheit einer privaten Arbeitsvermittlerin

Eine Steuerpflichtige erbrachte Leistungen als private Arbeitsvermittlerin mit dem Ziel, dem jeweiligen Arbeitssuchenden ein geeignetes sozialversicherungspflichtiges Arbeitsverhältnis zu vermitteln. Die Leistung der Arbeitsvermittlerin bestand neben der Erstellung eines umfassenden Bewerberprofils und der Suche nach geeigneten Arbeitsplätzen auch in der individuellen Beratung und Betreuung im Bewerbungsverfahren. Mit dem „Vermittlungsvertrag“ verpflichtete sich der jeweilige Arbeitssuchende zur Zahlung eines Vermittlungshonorars. Außerdem bestätigte er, dass er seit mehr als drei Monaten arbeitslos gemeldet und im Besitz eines von seinem zuständigen Arbeitsamt erteilten Vermittlungsgutscheins sei. Im Fall einer erfolgreichen Vermittlung verpflichtete er sich außerdem, der Arbeitsvermittlerin alle notwendigen Unterlagen für die Erstattung des Vermittlungshonorars durch die Bundesagentur für Arbeit (BA) zu beschaffen. Ein vertragliches Verhältnis zwischen der Arbeitsvermittlerin und der BA bestand nicht. Die von der BA gezahlten Vermittlungsprovisionen behandelte die Steuerpflichtige als Entgelte für umsatzsteuerfreie Leistungen. Das Finanzamt sah die Umsätze dagegen als steuerpflichtig an und erließ entsprechend geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Streitjahre. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Nun gab der BFH der Arbeitsvermittlerin Recht. Nach deutschem Recht seien die Leistungen zwar nicht steuerfrei. Die Steuerpflichtige könne sich unmittelbar auf die Steuerbefreiung nach EU-Recht berufen. Danach befreien die Mitgliedstaaten die „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistun-

gen...durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“ von der Steuer. Unstreitig sei, dass die Leistungen der Steuerpflichtigen eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Umsätze seien. Sie sei auch als „Einrichtung“ mit sozialem Charakter anzuerkennen. Der Begriff „Einrichtung“ sei nach der EuGH-Rechtsprechung weit auszulegen und umfasse auch natürliche Personen. Die „Anerkennung“ als Einrichtung mit sozialem Charakter könne sich aus spezifischen Vorschriften oder anderen Umständen ergeben. Dazu gehöre auch der Gesichtspunkt, dass die Kosten der fraglichen Leistung von Krankenkassen oder anderen Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen werden. Im vorliegenden Fall seien die Kosten in vollem Umfang - auf der Basis eines gesetzlichen Zahlungsanspruchs - tatsächlich von einer Einrichtung der sozialen Sicherheit übernommen worden. Das reiche für eine Anerkennung aus.

Hinweis:

Im März 2002 wurde durch die Abschaffung des Präventivverbots der privaten Arbeitsvermittlung und gleichzeitiger Einführung des sog. Vermittlungsgutscheins die Möglichkeit eröffnet, auf Kosten der BA einen (privaten) Vermittler zu beauftragen. In der Zeit danach war die private Arbeitsvermittlung ohne weitere Zulassung nach den allgemeinen gewerblichen Vorschriften möglich. Das BFH-Urteil gilt für diese Rechtslage.

Ab April 2012 hat sich die Rechtslage dahingehend geändert, dass private Arbeitsvermittler wieder eine Zulassung durch eine fachkundige Stelle benötigen – darauf hat der BFH hingewiesen. Die Frage, ob private Arbeitsvermittler für die Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter seitdem eine vorherige Zulassung benötigen, hat er ausdrücklich offengelassen.

Quelle: BFH-Urteil vom 29. Juli 2015, XI R 35/13, HFR 2016 S. 259

13. Ermäßigter Steuersatz für Integrationsprojekte

Die Finanzverwaltung hat ihre bisherige Auffassung hinsichtlich der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Integrationsprojekte und Werkstätten für behinderte Menschen geändert und den Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst. Dies geht aus einem aktuellen Schreiben des Bundesfinanzministeriums hervor. Der ermäßigte Steuersatz war bislang nur auf den Verkauf von Waren, die in einer Werkstätte für behinderte Menschen selbst hergestellt worden sind, sowie auf den Verkauf von zugekauften Waren anzuwenden, wenn diese be- oder verarbeitet wurden und hierdurch eine Wertschöpfungsgrenze überschritten wurde. Die Ermäßigung galt dagegen nicht für sonstige Leistungen, die keine Werkleistungen waren. Dieser Auffassung liegt jetzt auch nach Auffassung des Bundesfinanzministeriums ein überholtes Bild einer Werkstätte für behinderte Menschen zugrunde. Der Umsatzsteueranwendungserlass wurde daher diesbezüglich geändert.

Werkstätten für behinderte Menschen sind Einrichtungen zur Eingliederung behinderter Menschen in das Arbeitsleben und zur Teilhabe am Arbeitsleben. Der Begriff der Werkstätte sei dabei nicht ausschließlich auf eine Funktion als Produktionsbetrieb beschränkt, also nicht auf eine Einrichtung, in deren teilstationären Bereich (also dem eigentlichen Einrichtungsbereich) Menschen mit Behinderungen Produkte herstellen. An die Werkstätten sei nach der Werkstättenverordnung die fachliche Anforderung gestellt, dass sie über ein möglichst breites Angebot an Arbeitsplätzen verfügen müssen, um Art und Schwere der Behinderung, der unterschiedlichen Leistungsfähigkeit, Entwicklungsmöglichkeit sowie Eignung und Neigung der behinderten Menschen soweit wie möglich Rechnung zu tragen. Die Arbeitsplätze sollen in ihrer Ausstattung soweit wie möglich denjenigen auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt entsprechen. Werkstätten für behinderte Menschen könnten folglich auch Verpackungs- und Montagearbeiten ausführen, Handelsumsätze tätigen und Dienstleistungsangebote wie Garten- und Außenanlagepflege vorhalten sowie Märkte und Gastronomiebetriebe führen. Ihr Charakter als Werkstätte für behinderte Menschen ändert sich dadurch nicht.

Nun gehören bei Werkstätten für behinderte Menschen sowohl der Verkauf von Waren, die dort selbst hergestellt wurden als auch die Umsätze von Handelsbetrieben, die nach dem IX. Sozialgesetzbuch als zusätzlicher Arbeitsbereich, zusätzlicher Betriebsteil oder zusätzliche Betriebsstätte einer Werkstätte für behinderte Menschen anerkannt sind, sowie sonstige Leistungen, sofern sie in die Anerkennung nach IX. Sozialgesetzbuch einbezogen sind, zum Zweckbetrieb, für dessen Umsätze der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist.

Hinweis:

Die geänderte Auffassung der Finanzverwaltung ist zu begrüßen, da somit die teilweise schwierige Differenzierung der Umsätze der Werkstätten obsolet ist. Das BMF-Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Quelle: BMF-Schreiben vom 25. April 2016, III C 2 S 7242 a/09/10005 DStR 2016 S. 968

14. Werbungskostenabzug des Personals von Fluggesellschaften

Zum 1. Januar 2014 ist das neue Reisekostenrecht in Kraft getreten. Obwohl die Finanzverwaltung hierzu zeitnah ein ausführliches Schreiben veröffentlicht hatte, das in der Zwischenzeit auch ergänzt und erweitert wurde, bleiben noch einige Detailfragen zu klären.

Das bayerische Landesamt für Steuern hat nun, ergänzend zur allgemeinen Verwaltungsauffassung, auf die Besonderheiten in Zusammenhang mit fliegendem Personal und Flughafenmitarbeitern hingewiesen. Die Ausführungen beziehen sich ausschließlich auf die ab 1. Januar 2014 geltende Rechtslage.

Fliegendes Personal

Erste Tätigkeitsstätte

Bei fliegendem Personal (z.B. Piloten oder Flugbegleitern) kommt als erste Tätigkeitsstätte insbesondere der Stammflughafen in Betracht. Ein Flugzeug kann keine erste Tätigkeitsstätte darstellen, weil es sich nicht um eine ortsfeste Einrichtung handelt.

Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt, wie bei allen Arbeitnehmern, vorrangig anhand der dauerhaften dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen durch den Arbeitgeber. Diese kann sich u.a. aus dem Arbeitsvertrag oder anderen dienstrechtlichen Verfügungen durch die Bestimmung eines Stamm-/Heimatflughafens ergeben. Die Zuordnung ist insbesondere dann dauerhaft, wenn ein (Stamm-)Flughafen unbefristet (bis auf weiteres) für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten festgelegt wurde. Entscheidend ist die auf die Zukunft gerichtete Prognose.

Hinweis:

Ändert sich der Stammflughafen zu einem späteren Zeitpunkt, ändert dies die Zuordnung für die Vergangenheit nicht. Hier ist dann eine neue Prognose für die Zukunft zu machen.

Von einer dauerhaften Zuordnung zu einem (Stamm-)Flughafen kann beispielsweise bei folgenden Bestimmungen ausgegangen werden:

- Dem Arbeitnehmer wird der Dienstort München zugewiesen.
- Der Arbeitnehmer wird als Flugzeugführer für das Flugzeugmuster ABC 123 mit dem Beschäftigungsort München eingestellt.
- Der Arbeitnehmer wird als Flugzeugführer bei der Flotte MUC xx/xx in München beschäftigt. Der Arbeitnehmer kann jederzeit auf anderen Flugmustern, an anderen Orten sowie bei anderen Konzerngesellschaften eingesetzt werden.

Es handelt sich jedoch um keine Zuordnung, wenn der Arbeitgeber schriftlich gegenüber dem Arbeitnehmer oder in der Reiserichtlinie des Unternehmens erklärt, dass dadurch keine arbeitsrechtliche Zuordnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte erfolgen soll.

Sind dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegungen nicht vorhanden oder sind die getroffenen Festlegungen nicht eindeutig, werden für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte hilfsweise die quantitativen (zeitlichen) Kriterien herangezogen. Damit diese erfüllt sind, muss der Arbeitnehmer

- mindestens arbeitstäglich, je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder
- mindestens ein Drittel seiner vereinbarten Arbeitszeit am (Stamm-)Flughafen tätig werden.

Soll der Arbeitnehmer am (Stamm-)Flughafen arbeitstäglich, aber weniger als ein Drittel der vereinbarten Arbeitszeit tätig werden, dann führt dies nur zu einer ersten Tätigkeitsstätte, wenn der Arbeitnehmer dort typischerweise arbeitstäglich seine eigentliche berufliche Tätigkeit und nicht nur Vorbereitungs-, Hilfs- oder Nebentätigkeiten durchführen soll.

Fahrtkosten

Erste Tätigkeitsstätte am Flughafen

Stellt der Flughafen eine erste Tätigkeitsstätte dar, sind die Fahrten mit der Entfernungspauschale anzusetzen. Durch die Entfernungspauschale sind sämtliche Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und Flughafen entstehen. Dies gilt z.B. auch für Parkgebühren am Flughafen für das Abstellen des Kraftfahrzeugs während der Arbeitszeit.

Keine erste Tätigkeitsstätte am Flughafen

Liegt keine erste Tätigkeitsstätte vor, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob am (Stamm-) Flughafen ein Sammelpunkt gegeben ist. Hierfür ist erforderlich, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat und den Flughafen aufgrund einer dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegung zur Aufnahme seiner beruflichen Tätigkeit dauerhaft und typischerweise arbeitstäglich aufzusuchen hat.

Sind die Voraussetzungen für einen Sammelpunkt erfüllt, können die Fahrtkosten ebenfalls nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden. In allen anderen Fällen sind die tatsächlichen Kosten anzusetzen.

Verpflegungsmehraufwendungen

Erste Tätigkeitsstätte am Flughafen

Besteht am Flughafen eine erste Tätigkeitsstätte, liegt ab dem Verlassen des Flughafens eine Auswärtstätigkeit vor. Somit ist für die Abwesenheitszeit bei eintägigen Auswärtstätigkeiten die Zeit ab dem Verlassen des Flughafens maßgebend.

Keine erste Tätigkeitsstätte am Flughafen

Besteht keine erste Tätigkeitsstätte, beginnt die für die Auswärtstätigkeit maßgebende Abwesenheitszeit ab dem Verlassen der Wohnung. Wird der Arbeitnehmer am jeweiligen Flughafen an mindestens drei Tagen in der Woche tätig, ist die Dreimonatsfrist zu beachten. In diesen Fällen ist nach Ablauf von drei Monaten die Tätigkeits-

zeit am Flughafen für die Ermittlung der Mindestabwesenheitszeit von mehr als 8 Stunden nicht mehr zu berücksichtigen. Steht dem Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale zu, ist diese zu kürzen, wenn ihm vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde. Insbesondere bei Langstreckenflügen erhalten die Arbeitnehmer in der Regel eine Bordverpflegung, die zu einer Kürzung führt.

Flughafenmitarbeiter

Die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte erfolgt auch bei Flughafenmitarbeitern (Bodenpersonal) vorrangig nach der dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegung und hilfsweise nach den quantitativen (zeitlichen) Kriterien. Wird der Arbeitnehmer dauerhaft an einem Ort im Flughafen tätig (z.B. Fluglotsen oder Mitarbeiter von Geschäften, die sich innerhalb des Flughafens befinden), hat er dort seine erste Tätigkeitsstätte. Auch bei Arbeitnehmern, die ihre Tätigkeit an verschiedenen Orten innerhalb des Flughafens (z.B. Reinigungs- oder Sicherheitskräfte im Innenbereich) oder im Außenbereich des Flughafens (z.B. Shuttleservice oder Sicherheitskräfte im Außenbereich) ausüben, stellt bei einer dauerhaften Tätigkeit das Flughafenbetriebsgelände, als sogenanntes Betriebs-/Werksgelände, die erste Tätigkeitsstätte dar. Ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet ist damit nicht gegeben.

Hinweis:

Das neue Reisekostenrecht bereitet in der Praxis immer noch Probleme. Sollten Sie Fragen zur steuerlichen Abzugsfähigkeit Ihrer Reisekosten haben, so sprechen Sie uns an, wir beraten Sie gerne!

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 15. Februar 2016, S 2353.1.1 16/1 St32, DStR 2016 S. 964

15. Werbungskostenabzug bei Lehrern für Kunstaustellungsbesuch

Eine verbeamtete Lehrerin erklärte in ihrer Einkommensteuererklärung Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit sowie freiberufliche Einkünfte aus ihrer Tätigkeit als Künstlerin. Mit den Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit erwirtschaftete sie seit vielen Jahren nur Verluste, so dass das Finanzamt von einer fehlenden Einkünfteerzielungsabsicht ausging (sog. Liebhaberei). Verluste aus Liebhaberei bleiben bei der Einkünfteermittlung außer Ansatz.

In ihrer Einkommensteuererklärung setzte sie Kosten für Kunstaustellungsbesuche (Eintrittsgelder, Fahrtkosten, Parkgebühren) zu jeweils 50 % als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben bei beiden Einkunftsarten an. Den Ansatz der Kosten erkannte das Finanzamt nicht an. Das Finanzgericht Baden-Württemberg entschied ebenfalls zu Ungunsten der Lehrerin. Es wies deren Klage als unbegründet ab.

Ein Abzug der Aufwendungen als Werbungskosten sei nur dann möglich, wenn die Aufwendungen ausschließlich oder nahezu ausschließlich beruflich veranlasst seien. Kosten für kulturelle Veranstaltungen seien jedoch dem Grunde nach auch Aufwendungen zur Teilhabe am gesellschaftlichen Leben, weshalb eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche berufliche Veranlassung dieser Aufwendungen ausgeschlossen werden könne.

Eine Aufteilung von gemischt veranlassten Aufwendungen, also Aufwendungen die teilweise beruflich, als auch teilweise privat veranlasst sind, sei zwar grundsätzlich möglich, jedoch würden hier die beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge so ineinander greifen, dass eine Trennung nicht möglich sei. Eine Aufteilung sei nur möglich, wenn objektivierbare Aufteilungskriterien vorlägen. Privater und beruflicher Anteil von Aufwendungen dürfe nicht willkürlich prozentual festgelegt werden. Die Aufwendungen seien daher der privaten Lebensführung der Steuerpflichtigen zuzuordnen. Denn hierzu würden auch die Aufwendungen für die Lebensführung gehören, die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringen, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen. Dies sei durch die steuerliche Freistellung des Existenzminimums abgegolten.

Die Steuerpflichtige gab weiterhin an, dass sie als Lehrerin gravierende berufliche Vorteile durch ihre Tätigkeit als freiberufliche Künstlerin habe. Diese Auffassung teilte das Finanzgericht nicht. Hätte die Steuerpflichtige nachweisen können, dass ihr z.B. eine Beförderung angeboten wurde, die nur auf Grund ihrer freiberuflichen Tätigkeit möglich war, wäre eine anteilige Zuordnung der Kosten aus freiberuflicher Tätigkeit zu den Werbungskosten aus nichtselbstständiger Tätigkeit möglich gewesen.

Hinweis:

Ein Werbungskostenabzug für Aufwendungen, die nicht ausschließlich beruflich veranlasst sind, ist grundsätzlich möglich. Zu prüfen ist jedoch, ob die Aufwendungen nach objektiven Aufteilungskriterien aufgeteilt werden können. Eine willkürliche prozentuale Aufteilung von Aufwendungen ist keinesfalls möglich.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 19. Februar 2016, 13 K 2981/13, NZB eingelegt (Az des BFH: VI B 33/16), LEXinform Nr.: 5018824

16. Unfallkosten auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Im Jahr 2014 hatte eine Steuerpflichtige einen Autounfall auf der Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Sie setzte in ihrer Einkommensteuererklärung Unfallkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht-selbstständiger Arbeit an. Die Unfallkosten bestanden aus KFZ-Reparaturkosten und weiteren Kosten (Kosten für Reha-Klinik und Therapie, Arztbesuche, Arzneimittelkosten sowie Fahrt- und Telefonkosten in diesem Zusammenhang). Das zuständige Finanzamt erkannte die KFZ-Reparaturkosten an, die weiteren Kosten nicht. Diese seien höchstens im Rahmen der außergewöhnlichen Belastungen absetzbar. Hiergegen legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück. Durch die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte seien laut Gesetzestext „sämtliche Aufwendungen“ abgegolten. Hierzu würden auch die weiteren Kosten durch den Unfall zählen.

Die Steuerpflichtige reichte Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz ein. Sie begründete ihre Klage damit, dass die weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Arbeitsunfall stünden. Unfälle, die sich auf dem Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ereigneten, seien nach bisheriger Rechtsprechung Arbeitsunfälle. Sie trug außerdem vor, dass nach der Berufskrankheiten-Verordnung und dem Sozialgesetzbuch Unfälle auf Arbeitswegen zu den Arbeitsunfällen zählten. Es sei daher nicht rechters, die weiteren Aufwendungen durch den Unfall mittels der Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzugelten.

Das Finanzgericht entschied, dass die Klage unbegründet sei. Die einkommensteuerrechtliche Vorschrift der Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelte seit 2001. Seither seien sämtliche Aufwendungen in diesem Zusammenhang durch die Pauschale abgegolten. Diese Formulierung sei bewusst gewählt worden, auch aus Gründen der Steuervereinfachung und zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten zwischen Steuerpflichtigem und Finanzamt. Zudem sei für die Prüfung, ob Werbungskosten vorlägen oder nicht nur auf das Einkommensteuergesetz abzustellen. Die Berufskrankheiten-Verordnung oder das Sozialgesetzbuch seien für die Beurteilung der Abziehbarkeit von Werbungskosten nicht maßgebend. Das Finanzamt hätte auch die KFZ-Reparaturkosten nicht als Werbungskosten berücksichtigen dürfen. Der Ansatz bleibe in diesem Fall jedoch bestehen, da eine sogenannte Verböserung im gerichtlichen Verfahren nicht in Betracht komme.

Hinweis:

Seit 2001 gelten einkommensteuerrechtlich die Vorschriften der Entfernungspauschale für Aufwendungen durch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Hierdurch abgegolten sind seither sämtliche Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen auf Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen. Dies gilt nach der BFH-Rechtsprechung auch für alle Aufwendungen, die er auf Grund eines Unfalls auf dieser Strecke zu tragen hat. Für Aufwendungen zur Beseitigung von Unfallschäden durch Verkehrsunfälle auf der Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte lässt die Finanzverwaltung dennoch einen zusätzlichen Werbungskostenabzug neben der Entfernungspauschale zu. Dies gilt jedoch nur für die Beseitigung der materiellen Schäden am Fahrzeug. Für Aufwendungen in Folge einer gesundheitlichen Schädigung durch den Verkehrsunfall gilt dies nicht. Diese Aufwendungen können ggf. als außergewöhnliche Belastungen angesetzt werden.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23. Februar 2016, 1 K 2078/15, rechtskräftig, LEXinform Nr.: 5018875

17. Arbeitszimmer einer Betriebsprüferin

Eine Steuerpflichtige war als Betriebsprüferin bei einem Finanzamt nichtselbstständig beschäftigt. Nach einer Vereinbarung mit der OFD war es ihr erlaubt, die mit dieser Tätigkeit verbundenen Arbeiten teilweise in ihrem häuslichen Arbeitszimmer zu erbringen. Die Fahrten zwischen häuslichem Arbeitsplatz und Dienststelle sollten als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusehen sein. Die Prüfungen führte die Steuerpflichtige regelmäßig in den Unternehmen durch. Die vor- und nachbereitenden Arbeiten einschließlich Fertigen der Prüfberichte erledigte sie in ihrem häuslichen Arbeitszimmer. Nach Angaben der Betriebsprüferin stand im Finanzamt zwar in einem Großraumbüro ein Tisch zur gemeinsamen Nutzung mit Kollegen bereit, allerdings ohne ausreichende Möglichkeit zur Ablage von Unterlagen oder Literatur. Die Besuche im Finanzamt hätten allein der Erledigung allgemeiner Aufgaben (Dienstbesprechungen, Kontrolle von Posteingängen u.ä.) gedient. Von ihren insgesamt 178 Arbeitstagen im Streitjahr habe sie sich an 56 Tagen im Finanzamt, an weiteren 56 Tagen in den zu prüfenden Unternehmen und an 66 Tagen im häuslichen Arbeitszimmer aufgehalten. Das Finanzamt ließ die als Werbungskosten geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer im Einkommensteuerbescheid unberücksichtigt und beschränkte den Werbungskostenabzug hinsichtlich der Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Dienststelle auf die Entfernungspauschale. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Im Revisionsverfahren hob der BFH das Urteil auf und verwies die Sache zurück an das Finanzgericht. Das Werbungskostenabzugsverbot für ein häusliches Arbeitszimmer gelte nicht, wenn die Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit betrage oder wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehe. Für die Beurteilung, ob die betriebliche oder berufliche Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit betrage, komme es allein auf den zeitlichen Umfang der im häuslichen Arbeitszimmer erledigten einkunftsrelevanten Tätigkeiten an. Ein „anderer Arbeitsplatz“ sei grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, sofern er zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet sei. Dazu würden auch Großraumbüros oder Poolarbeitsplätze zählen. Ein anderer Arbeitsplatz stehe aber nur dann auch „zur Verfügung“, wenn ihn der Steuerpflichtige in dem konkret erfor-

derlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen könne und so nicht auf ein häusliches Arbeitszimmer angewiesen sei. Sei die Nutzung hingegen eingeschränkt, so dass der Steuerpflichtige in seinem häuslichen Arbeitszimmer einen nicht unerheblichen Teil seiner beruflichen Tätigkeit verrichten müsse, komme das Abzugsverbot nicht zum Tragen.

Hinweis:

Da der BFH davon ausging, dass der Betriebsprüferin kein „anderer Arbeitsplatz“ im Finanzamt zur Verfügung stand, konnte dort auch nicht ihre regelmäßige Arbeitsstätte sein. Die Richter sahen in ihrer Tätigkeit eine Auswärtstätigkeit mit der Folge, dass die Kosten für beruflich veranlasste Fahrten uneingeschränkt zum Abzug zuzulassen waren - unabhängig von der in 2002 zwischen der Steuerpflichtigen und der OFD getroffenen Vereinbarung.

Nach heutiger Rechtslage hätte die Vereinbarung hier jedoch ausgereicht, um von einer ersten Tätigkeitsstätte im Finanzamt auszugehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. September 2015, IX R 19/14, HFR 2016 S. 436

18. Entfernungspauschale bei Vermietung und Verpachtung

Ein Steuerpflichtiger erzielte Einkünfte aus der Vermietung von 2 Wohnobjekten. In der Einkommensteuererklärung machte er jeweils Fahrtkosten i.H.v. rund 3.700 € für Fahrten zu den beiden Vermietungsobjekten geltend, die er auf der Grundlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches ermittelt hatte. Aufgrund der Vielzahl der Fahrten zu den beiden Objekten kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass der Steuerpflichtige am Ort der Vermietungsobjekte seine regelmäßige Tätigkeitsstätte hatte und berücksichtigte daher die Fahrten nur mit der Entfernungspauschale. Der Ansatz tatsächlicher Fahrtkosten käme nur im Falle gelegentlicher Fahrten zu Vermietungsobjekten in Betracht. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes. Die Regelungen des Einkommensteuergesetzes zur Entfernungspauschale würden auch im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gelten. Denn auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung könne ein Steuerpflichtiger eine regelmäßige Tätigkeitsstätte - vergleichbar mit einem Arbeitnehmer - innehaben. Das sei insbesondere dann der Fall, wenn er sein Vermietungsobjekt nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, also fortdauernd und immer wieder, aufsuche und dort schwerpunktmäßig tätig werde. Denn dann werde dieses Objekt zum Mittelpunkt seiner Tätigkeit. Dies war hier aufgrund der ungewöhnlich hohen Zahl an Fahrten (insgesamt 380 Fahrten innerhalb eines Jahres zu den beiden Vermietungsobjekten) und der damit praktisch arbeitstäglichen Anwesenheit der Fall. Die Fahrtkosten seien daher nur in Höhe der Entfernungspauschale abziehbar.

Hinweis:

Der BFH führte auch aus, dass bei nicht umfangreichem Grundbesitz die Verwaltung der Vermietungsobjekte in der Regel keine besonderen Einrichtungen (wie z.B. ein Büro) erfordere, sondern regelmäßig von der Wohnung des Steuerpflichtigen aus zu erledigen sei. Regelmäßige Tätigkeitsstätte sei dann die Wohnung. Aufwendungen für gelegentliche Fahrten zu dem vermieteten Grundstück seien dann Werbungskosten, die in tatsächlicher Höhe oder mit 0,30 € je gefahrenen Kilometer geltend gemacht werden können.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. Dezember 2015, IX R 18/15, DStR 2016 S. 908

19. Kaufpreisaufteilung bei Mietwohngrundstücken

Zur Aufteilung des Gesamtkaufpreises eines bebauten Grundstücks ist der Verkehrswert des Grund und Bodens sowie der des Gebäudes zu ermitteln. Der prozentuale Anteil des Gebäudeverkehrswertes am ermittelten Gesamtverkehrswert bestimmt den Gebäudeanteil am Gesamtkaufpreis. Die Verkehrswertermittlung des Grund und Bodens erfolgt im Vergleichsverfahren. Die Verkehrswertermittlung des Gebäudes kann im Ertragswert- oder Sachwertverfahren erfolgen. Das Ertragswertverfahren wird üblicher Weise bei Renditeobjekten angewandt, das Sachwertverfahren hingegen zur Wertermittlung von privat genutzten Immobilien.

Im Jahr 2008 erwarb eine Steuerpflichtige ein Mietwohngrundstück in exponierter Lage. Sämtliche Wohnungen wurden vermietet. In 2008 und 2009 führte sie Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen durch. Durch Anwendung des Ertragswertverfahrens ermittelte sie einen Gebäudeanteil an den Gesamtanschaffungskosten von 81 %. Daher setzte sie eine jährliche Gebäude-AfA von rund 38.000 € in ihrer Einkommensteuererklärung als Werbungskosten an. Die Kosten für Instandhaltung und Modernisierung setzte sie in 2008 und 2009 voll als Werbungskosten an. Im Zuge der Veranlagung 2010 ließ das Finanzamt den Gebäudeanteil an den Gesamtanschaffungskosten durch eine Bausachverständige berechnen. Diese kam unter Anwendung des Sachwertverfahrens zu einem Gebäudeanteil von lediglich 58 %. Die jährliche Gebäude-AfA setzte das Finanzamt daraufhin auf rund 27.000 € fest. Zur Berechnung der Gebäude-AfA berücksichtigte das Finanzamt auch, dass die Kosten für Modernisierung und Instandhaltung zu Unrecht in 2008 und 2009 voll als Werbungskosten angesetzt wurden.

Denn nach der Ermittlung des Gebäudeanteils durch Sachwertverfahren stellte sich heraus, dass diese Kosten anschaffungsnahe Herstellungskosten seien. Sie seien damit durch die Gebäude-AfA als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hiergegen klagte die Steuerpflichtige vor dem Finanzgericht Düsseldorf. Die Anwendung des Sachwertverfahrens sei falsch. Der Gebäudeverkehrswert sei im Ertragswertverfahren zu ermitteln. Grund sei, dass sie das Gebäude als Renditeobjekt gekauft habe. Die nachhaltig erzielbaren Erträge durch den Gebäudekauf hätten bei ihrer Kaufentscheidung im Vordergrund gestanden. Sie reichte hierzu noch ein eigenes Gutachten ein, in dem ein Gebäudeanteil durch Ertragswertverfahren von 78 % ermittelt wurde, und beantragte daher 78 % oder die ursprünglichen 81 % als Gebäudeanteil anzusetzen.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Grundsätzlich könne bei Mietwohngrundstücken der Gebäudeverkehrswert sowohl durch das Sachwert- als auch durch das Ertragswertverfahren ermittelt werden. Bei Mietwohngrundstücken im Privatvermögen sei allerdings das Sachwertverfahren angebracht. Grund sei, dass die Kaufentscheidung nicht nur nach Kriterien der Renditemöglichkeit getroffen werde, sondern auch wegen der Aussicht auf einen langfristigen steuerfreien Wertzuwachs des Vermögens. Steuerpflichtige könnten in vergleichbaren zwar ein im Ertragswertverfahren erstelltes Gutachten vorlegen. Sollte dieses zu wesentlichen Abweichungen der Kaufpreisaufteilung durch Sachwertverfahren führen, könne das Ertragswertverfahren angewandt werden. Die Überprüfung der Angemessenheit obläge dem zuständigen Finanzgericht. Im vorliegenden Fall sei die Berechnung des Finanzamtes aber angemessen.

Hinweis:

Zur Berechnung des Gebäudeanteils am Gesamtkaufpreis eines Mietwohngrundstücks kann der Gebäudeverkehrswert im Sachwertverfahren oder im Ertragswertverfahren ermittelt werden. Befindet sich das Mietwohngrundstück jedoch im Privatvermögen, ist das Sachwertverfahren anzuwenden. Hiervon darf nur abgewichen werden, wenn eine wesentliche Abweichung der Ergebnisse beider Verfahren vorliegt.

In der Praxis können aber auch die von den Gutachterausschüssen veröffentlichten Bodenrichtwerte für die Ermittlung des Bodenwertes herangezogen werden, wenn dies zu keinen unzutreffenden Ergebnissen führt.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 5. April 2016, 13 K 1496/13, NZB eingelegt (Az. des BFH: IX B 37/16), LEXinform Nr.: 5018840

20. Rentenbeginn nach Bezug von Krankengeld

Der BFH hat entschieden, dass, soweit ein Steuerpflichtiger Krankengeld bezogen hat und infolge der späteren Bewilligung einer Erwerbsminderungsrente der hierfür zuständige Leistungsträger erstattungspflichtig wird, der Rentenanspruch des Berechtigten als erfüllt gilt. Die Erwerbsminderungsrenten unterliegen damit bereits im Zeitpunkt des Zuflusses des Krankengeldes im Umfang des Anspruchs mit ihrem Besteuerungsanteil der Einkommensteuer.

Ein Steuerpflichtiger erhielt seit Anfang 2010 von einer Betriebskrankenkasse Krankengeld in Höhe von 13.892 €. Sein Rentenanspruch wurde zunächst abgelehnt. Erst Anfang 2011 sprach die Rentenversicherung dem Mann wegen Erfüllung der Voraussetzungen für eine Erwerbsminderungsrente für den Zeitraum Mai 2010 bis Februar 2011 eine Rentennachzahlung zu. Ihm wurde von dem Rentennachzahlungsanspruch in Höhe von 6.880 € ein Betrag in Höhe von 2.520 € ausgezahlt, da die Krankenkasse in Höhe von 4.360 € einen Erstattungsanspruch geltend machte, der verrechnet wurde. Der Steuerpflichtige erklärte in der Einkommensteuer-Erklärung 2010 keine Renteneinkünfte, sondern Lohnersatzleistungen. Das Finanzamt legte demgegenüber Rentenzahlungen in Höhe des Erstattungsanspruchs durch die Krankenkasse der Besteuerung zugrunde und setzte gleichzeitig Krankengeld in der von dem Steuerpflichtigen erklärten Höhe abzüglich des Erstattungsanspruchs als dem Progressionsvorbehalt unterliegende Einkünfte an. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte nun das Urteil des Finanzgerichtes. Das gezahlte Krankengeld unterliege in Höhe der von der Rentenversicherung geleisteten Erstattung als Leibrente mit ihrem Besteuerungsanteil der Einkommensteuer. Zwar seien diese Bezüge dem Steuerpflichtigen als Krankengeld zugeflossen. Für die Besteuerung sei aber entscheidend, dass sie auf der Rechtsgrundlage des mit der Rentenversicherung bestehenden Rentenversicherungsverhältnisses als Erwerbsminderungsrente zustehen. Dieser - endgültige - sozialversicherungsrechtliche Rechtsgrund ist maßgebend für die steuerliche Behandlung.

Hinweis:

Der BFH führte auch aus, dass der Rentenbeginn im Streitfall in dem Jahr liegt, in dem der Steuerpflichtige die Leistungen - unabhängig von ihrem Rechtsgrund - tatsächlich erhalten hat. Das hatte die positive Nebenwirkung, dass sich der steuerfreie Teil der Erwerbsminderungsrente sowie der sich ggf. anschließenden Altersrente nach dem geringeren Besteuerungsanteil des Jahres 2010 (60 %) und nicht nach dem des Jahres 2011 (62 %) bemaß.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Dezember 2015, X R 30/14, NWB DokID: LAAAF-66765

21. Lerntherapie keine außergewöhnliche Belastung

Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen und kann er sich diesen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen, so sind diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung auf Antrag abzugsfähig. Dazu gehören z.B. Krankheitskosten, aber nur, wenn sie zum Zweck der Heilung einer Krankheit oder mit dem Ziel getätigt werden, die Krankheit erträglicher zu machen. Nicht zu den Krankheitskosten zählen hingegen Aufwendungen für vorbeugende, der Gesundheit im Allgemeinen dienende Maßnahmen und Aufwendungen für medizinisch nicht indizierte Behandlungen. Der Steuerpflichtige hat die Zwangsläufigkeit durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers bzw. durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung nachzuweisen.

In einem Fall vor dem BFH ging es um die Frage, ob derartige außergewöhnliche Belastungen vorliegen oder nicht. Eltern eines im Jahr 2000 geborenen Sohnes wollten eine Antwort auf die Frage erhalten, warum ihr Sohn in der Schule unkonzentriert war und den Unterricht störte. Dazu stellten sie ihn im Mai 2008 einer Diplom-Psychologin vor. Diese gelangte nach zwei Intelligenztests in ihrer psychologischen Stellungnahme zu dem Ergebnis, dass bei dem Jungen eine sogenannte intellektuelle Hochbegabung (IQ \geq 131) vorlag. Die Auffälligkeiten des Jungen durch „Stören“ und „unkonzentriertes“ Verhalten seien mit hoher Wahrscheinlichkeit als ein Teilaspekt der intellektuellen Hochbegabung anzusehen. Eine ebenfalls hinzugezogene Heilpraktikerin besuchte den Unterricht in der Grundschule. In ihrem Bericht stellte sie fest, dass sich der Junge durch „innere Emigration“ verweigere und die Verhaltensweisen auf eine Unterforderung hindeuten könnten. Eine Konzentrationsstörung liege eindeutig nicht vor. Die Eltern fuhren mit ihrem Sohn dreimal in die Schweiz, um ihn durch eine weitere Diplom-Psychologin behandeln zu lassen. Die durch die drei Aufenthalte in der Schweiz entstandenen Fahrt- und Übernachtungskosten sowie Therapieaufwendungen machten die Steuerpflichtigen in ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt folgte dem nicht. Das Finanzgericht jedoch gab der Klage statt.

Der BFH sah das anders und hob die Entscheidung der Vorinstanz auf. Eine medizinische Indikation habe nicht vorgelegen und auch das Finanzgericht habe nicht festgestellt, dass zum Zeitpunkt der durchgeführten Therapie in der Schweiz überhaupt eine Erkrankung vorlag. Die Hochbegabung des Sohnes als solche stelle wie auch eine schulische Unterforderung noch keine Krankheit dar. Daher handele es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen nicht um echte Krankheitskosten, sondern allenfalls um gesundheitsfördernde Vorbeugeaufwendungen, die den nicht abzugsfähigen Kosten der Lebenshaltung zuzurechnen seien.

Hinweis:

Im Urteilsfall stellte der BFH klar, dass eine Hochbegabung als solche noch keine Krankheit ist. Jedoch können bei Vorliegen einer Hochbegabung Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Leistungen, die medizinisch indiziert sind, unmittelbare Krankheitskosten darstellen und deshalb als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sein (z.B. Aufwendungen für den Besuch einer Schule für Hochbegabte). Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige die medizinische Indikation der Aufwendungen formell nachweist.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. November 2015, VI R 45/14, NWB DokID: IAAAF-49302

22. Kindergeldberechtigter bei verspätetem Unterhalt

Der BFH hat entschieden, dass die bei der Bestimmung des Kindergeldberechtigten zu berücksichtigenden Unterhaltszahlungen grundsätzlich für und in dem Zeitraum geleistet werden müssen, für den das Kindergeld begehrt wird. Unterhalt, der um Jahre verspätet gezahlt wird, bleibt außer Betracht.

Geklagt hatte die Mutter einer im September 1991 geborenen Tochter. Nachdem die Tochter im Sommer 2012 die Fachhochschulreife erlangte, bemühte sie sich um eine Ausbildungsstelle, bis sie im November 2012 eine Beschäftigung mit einer regelmäßigen Arbeitszeit von 30 Wochenstunden aufnahm. Sie lebte in einer eigenen Wohnung und bezog zwischenzeitlich Leistungen nach dem SGB II. Den Antrag der Mutter auf Kindergeld lehnte die Familienkasse ab, da zunächst keine Nachweise für die Bemühungen der Tochter um einen Ausbildungsplatz vorlagen. Zuvor hatte der Sozialleistungsträger gegenüber der Familienkasse einen Erstattungsanspruch geltend gemacht. Gegen die Ablehnung wandte sich die Mutter mit Einspruch. Im Verlauf des Einspruchsverfahrens wurde bekannt, dass der Vater der Tochter seit August 2012 monatliche Zahlungen von 200 € leistete. Damit sollten titulierte Unterhaltsansprüche aus Vorjahren bis zur Volljährigkeit der Tochter in 2009 ratenweise abgegolten werden. Die Familienkasse war der Ansicht, die Zahlungen des Vaters an seine Tochter seien als Unterhaltsrente anzusehen. Somit sei der Vater kindergeldberechtigt und nicht die Mutter, die keinen Unterhalt leiste. Der Einspruch hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht gab der Klage z.T. statt und verpflichtete die Familienkasse, der Mutter Kindergeld für den Zeitraum August 2012 bis November 2012 zu gewähren.

Dies bestätigte jetzt der BFH. Das Kindergeld werde nur an einen Kindergeldberechtigten gezahlt. Lebten die Eltern in einem gemeinsamen Haushalt, so könnten sie untereinander den Berechtigten bestimmen. Lebe das Kind nicht im Haushalt beider Eltern oder eines Elternteils, sondern in einem eigenen Haushalt, so sei derjenige kindergeldberechtigt, der dem Kind eine Unterhaltsrente zahle. Zahle keiner der beiden Elternteile eine Unterhaltsrente, so könnten sie gemeinsam einen Berechtigten bestimmen oder durch das Familiengericht bestimmen lassen. Eine Unterhaltsrente sei der laufende Barunterhalt, der monatlich im Voraus zu entrichten ist.

Nachträglich erbrachte Unterhaltsleistungen wirkten sich aber nicht auf die Berechtigtenbestimmung aus. Im Streitfall betrafen die Zahlungen des Vaters den seit langem (bis zur Volljährigkeit der Tochter in 2009) rückständigen Unterhalt. Insofern könne bei Zahlungen, die erst Jahre nach der Fälligkeit des Unterhaltsanspruchs aufgenommen werden, nicht mehr von laufendem Unterhalt gesprochen werden.

Hinweis:

Der BFH hat ausdrücklich offen gelassen, ob Unterhaltsleistungen auch dann bei der Berechtigtenbestimmung außer Betracht zu lassen sind, wenn die Zahlungen zwar kontinuierlich, jedoch jeweils um wenige Wochen oder Monate verspätet geleistet werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2015, III R 57/13, HFR 2016, S. 346

23. Altersentlastungsbetrag stellt keine Diskriminierung Jüngerer dar

Nach dem Einkommensteuergesetz wird unter bestimmten Voraussetzungen ein Altersentlastungsbetrag gewährt. Eine Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige vor Beginn des Kalenderjahres das 64. Lebensjahr vollendet hat.

Ein im Jahr 1952 geborener Arzt und seine 8 Jahre jüngere Ehefrau beantragten im Rahmen ihrer Einkommensteuerveranlagung 2013 für beide Ehegatten einen Altersentlastungsbetrag. Zur Begründung führten sie aus, dass es sich bei dem Altersentlastungsbetrag um eine soziale Vergünstigung unabhängig von Leistungsfähigkeitsgesichtspunkten handele. Eine Unterscheidung wegen Alters sei nach dem Allgemeines Gleichbehandlungsgesetz (AGG) aber unzulässig. Da sachliche Gründe für die Gewährung des Altersentlastungsbetrages erst ab dem 64. Lebensjahr nicht gegeben seien, würde es sich insoweit um eine unzulässige Diskriminierung handeln. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab, da die einkommensteuerrechtlichen Voraussetzungen nicht gegeben waren.

Das Finanzgericht Münster wies die Klage der Eheleute jetzt ebenfalls ab. Für zusammenveranlagte Ehegatten seien die Voraussetzungen für die Beantragung des Altersentlastungsbetrages jeweils gesondert zu prüfen. Im Streitfall erfüllten beide Eheleute die Altersvoraussetzungen nicht. Nach den Regelungen des AGG seien Benachteiligungen in Bezug auf soziale Vergünstigungen unzulässig. Die Regelung zum Altersentlastungsbetrag falle aber nicht in den Anwendungsbereich des AGG, da es sich nicht um eine soziale Vergünstigung, sondern um eine auf bestimmte Einkünfte bezogene steuerliche Regelung handele, die dazu diene, der im Steuerrecht zu wahren Belastungsgleichheit Rechnung zu tragen. Leibrenten und Versorgungsbezüge unterlägen einer begünstigten Versteuerung (Ertragsanteil bzw. Versorgungsfreibetrag), andere im Alter bezogene Einkünfte hingegen der vollen Besteuerung. Zweck des Altersentlastungsbetrages sei es daher, für andere typischerweise im Alter bezogene Einkünfte als Leibrenten und Versorgungsbezüge eine vergleichbare Entlastung herbeizuführen.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision nicht zugelassen, da es sich beim Altersentlastungsbetrag um eine steuerliche Regelung und nicht um eine Sozialleistung handele. Nach Auffassung des Finanzgerichts bestehen auch keine Anhaltspunkte für eine verfassungswidrige Altersdiskriminierung durch die Regelungen zum Altersentlastungsbetrag.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 24. Februar 2016, 10 K 1979/15 E, NWB DokID: FAAA-72388

24. Steueransprüche verjähren nicht am Wochenende

Fällt das Ende der Festsetzungsfrist auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Sonnabend, endet sie erst mit dem Ablauf des nächstfolgenden Werktags. Das hat der BFH jetzt noch einmal klargestellt.

Ein Arbeitnehmer hatte die sog. Antragsveranlagung für 2007 beantragt. Ein solcher Antrag ist innerhalb der sog. Festsetzungsfrist zu stellen. Diese Frist beginnt mit Ablauf des Jahres der Steuerentstehung und beträgt vier Jahre. Im Streitfall endete die Frist mit Ablauf des 31. Dezember 2011, der auf einen Samstag fiel. Der Antrag ging am Montag, den 2. Januar 2012 beim Finanzamt ein. Das Finanzamt lehnte die Durchführung der Antragsveranlagung mit der Begründung ab, dass die Einkommensteuererklärung des Steuerpflichtigen erst nach Ablauf der Festsetzungsfrist am 31. Dezember 2011 eingegangen sei. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht ab.

Dem ist der BFH entgegengetreten. Der Steuerpflichtige habe den erforderlichen Antrag durch Abgabe seiner Einkommensteuererklärung rechtzeitig gestellt. Die Einkommensteuer 2007 verjähre zwar eigentlich mit Ablauf des Jahres 2011, aber im Streitfall fiel das Ende der Festsetzungsfrist auf einen Sonnabend. In einem solchen Fall trete Verjährung nicht mit Ablauf des 31. Dezember, sondern erst mit Ablauf des nächsten Werktages und damit am 2. Januar 2012 ein. Folglich sei der Steuerpflichtige für 2007 zur Einkommensteuer zu veranlagern - entgegen der Auffassung von Finanzamt und Finanzgericht.

Hinweis:

Die Entscheidung des BFH ist auch für die Verjährung zum Jahresende 2016 von Bedeutung, da der 31. Dezember 2016 auf einen Samstag fällt.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. Januar 2016, VI R 14/15, NWB DokID: ZAAAF-70021