

**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 Kanzlspurger,  
 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, September 2016

<b>IN DIESER AUSGABE</b>	<b>SEITE</b>
1. Fristen und Termine	2
2. Anwendung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ab Juli 2016	2
3. Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts: Optionsfrist beachten!	2
4. Maßnahmen zur Unterstützung der Unwetteropfer	3
5. Kein vorläufiger Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags	4
6. Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung	5
7. Keine Steuerbelastung bei gleitender Generationennachfolge	5
8. Ansparabschreibung nach Einbringung in Personengesellschaft	6
9. Garage eines Einfamilienhauses als gewillkürtes Betriebsvermögen weiterhin strittig	6
10. Gewinnrealisierung bei Fremdwährungsdarlehen	7
11. Entschädigungen für die Tätigkeit eines ehrenamtlichen Richters sind steuerpflichtig	7
12. Gewinnerzielungsabsicht Schreibservice	8
13. Studienaufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben einer Skischule	8
14. Ansatz einer Entnahme für Kfz bei privater Nutzung unter 10 %	9
15. Umsatzsteuerliche Organschaft	9
16. Option zur Umsatzsteuer bei gemischt genutzten V+V Objekten	10
17. Parkplatznutzung von Hotelgästen unterliegt dem Regelsteuersatz	11
18. Ausfuhrnachweis für Fahrzeuge	12
19. Arbeitgeberzuschuss zur Zusatzkrankenversicherung kann steuerfreier Sachbezug sein	12
20. Kein Werbungskostenabzug für Zweitwohnung trotz beruflicher Veranlassung	13
21. Arbeitslohn bei verbilligtem Erwerb einer GmbH-Beteiligung	13
22. Kein Abzug von verteiltem Erhaltungsaufwand bei Schenkung	14
23. Erst-/ Zweitausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit	14
24. Kindergeld für im EU-Ausland lebende Elternteile	15
25. Keine Berücksichtigung einer Schmerzensgeldrente beim Kindergeld für ein behindertes Kind	15
26. Erbschaft eines Eigentumsanwartschaftsrechts an einem Familienheim nicht steuerbefreit	16
27. Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben	16
28. Abziehbarkeit eines verjährten Pflichtteilsanspruchs als Nachlassverbindlichkeit	17

## 1. Fristen und Termine

### Steuerzahlungstermine im September :

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Einkommen-/Kirchensteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist

### Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat September	28.9.

## 2. Anwendung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ab Juli 2016

Das Bundesverfassungsgericht hatte im Dezember 2014 entschieden, dass das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in seiner jetzigen Form nicht mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Konkret wurden die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen als zu weitreichend befunden. Die Richter hatten dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 30. Juni 2016 gesetzt, um das Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz dahingehend anzupassen, dass es den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes standhält. Obwohl relativ früh, im Juli 2015, ein erster Gesetzentwurf ausgearbeitet war, dauert es bis zum 24. Juni 2016 bis der Gesetzentwurf in geänderter Form vom Bundestag verabschiedet wurde. Doch Anfang Juli hat der Bundesrat seine Zustimmung zum Gesetz verweigert und stattdessen den Vermittlungsausschuss angerufen. Es ist daher noch nicht abzusehen, wann das neue Gesetz in Kraft tritt und welche Änderungen noch vorgenommen werden.

Da die vom Bundesverfassungsgericht gesetzte Frist mittlerweile verstrichen ist, stellt sich die Frage, ob und wie das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz bis zu einer Neuregelung weiter anzuwenden ist. Diese Frage wird auch in der Literatur heiß diskutiert.

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben noch vor der erfolgten Ablehnung durch den Bundesrat verlauten lassen, dass bis zu einer Neuregelung das bisherige Recht in vollem Umfang weiter anwendbar bleibt. Das soll auch für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 30. Juni 2016 entsteht, gelten.

#### Hinweis:

Interessant ist die Frage, wie die höchsten deutschen Richter dies sehen, wenn Erwerbsfälle die zwischen dem 30. Juni 2016 und dem Zeitpunkt einer Neuregelung stattgefunden haben, erneut bis nach Karlsruhe getragen werden. Je länger sich Bundestag und Bundesrat nicht auf einen gemeinsamen Nenner einigen können, desto wahrscheinlicher ist es, dass wir erst vom Bundesverfassungsgericht auf diese Frage eine Antwort bekommen werden.

Wir werden Sie hier weiter auf dem Laufenden halten.

Quelle: gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 21. Juni 2016, BStBl 2016 I S. 646

## 3. Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts: Optionsfrist beachten!

Die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR), ist zum 1. Januar 2016 umfassend neu geregelt worden. Damit trägt der Gesetzgeber der Rechtsprechung des BFH und den Vorgaben der EU Rechnung. Vor der Neuregelung waren jPdöR, nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art oder ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig.

Zukünftig sind jPdöR nur dann nicht unternehmerisch tätig, wenn ihre Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt erfolgt. Dies erfordert ein Tätigwerden im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung. Leistungen auf privatrechtlicher Grundlage unterliegen der Umsatzsteuer. Zukünftig endet die Nichtbesteuerung zudem dort, wo es zu größeren Wettbewerbsverzerrungen kommen würde. Größere Wettbewerbsverzerrungen liegen nach der Neuregelung insbesondere nicht vor, wenn der von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 € jeweils nicht übersteigen wird oder vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht einer Steuerbefreiung unterliegen.

Der Gesetzgeber hat hier jedoch eine Übergangsregelung geschaffen. Die Neuregelung gilt erstmals für Umsätze die ab dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden. Zudem kann eine juristische Person des öffentlichen Rechts

dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie die alte Regelung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiterhin anwenden möchte. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist **bis zum 31. Dezember 2016** abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden.

**Hinweis:**

In der Regel wird es für jPdÖR noch sinnvoller sein, das alte Recht weiter anzuwenden. In bestimmten Fällen kann jedoch die Neuregelung sinnvoll sein, z.B. wenn eine jPdÖR einen Betrieb gewerblicher Art unterhält, der gegenüber dieser steuerpflichtige Leistungen erbringt. Ginge man nach der alten Regelung davon aus, dass hier eine Unternehmereigenschaft der jPdÖR zu verneinen wäre, so ist diese hier nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Kommt man nach der neuen Regelung dazu, dass die Unternehmereigenschaft zu bejahen ist, wäre ein Vorsteuerabzug gegeben.

Sprechen Sie uns daher rechtzeitig - vor Ablauf der Frist am 31. Dezember 2016 - an, ob ein Antrag sinnvoll ist.

#### 4. Maßnahmen zur Unterstützung der Unwetteropfer

Verheerende Regenmassen haben im Mai und Juni vielerorts in Deutschland zu schweren Überschwemmungen, blockierten Straßen und zerstörten Häusern in den Unwettergebieten geführt.

Zur Unterstützung der Unwetteropfer wurden mehrere Verwaltungsanweisungen herausgegeben, die das Bundesfinanzministerium nun in einem Schreiben zusammengefasst hat.

##### **Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen**

###### Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme

Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen sind zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen. Aufwendungen des sponsernden Steuerpflichtigen sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z.B. durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

###### Zuwendungen an Geschäftspartner

Wendet der Steuerpflichtige seinen von den Unwettern in Deutschland unmittelbar betroffenen Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen unentgeltlich Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zu, sind die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. Die Regelung wonach Geschenke als nichtabziehbare Betriebsausgaben den Gewinn des steuerpflichtigen nicht mindern dürfen, ist insoweit aus Billigkeitsgründen nicht anzuwenden.

###### Sonstige Zuwendungen

Erfüllt die Zuwendung des Steuerpflichtigen unter diesen Gesichtspunkten nicht die Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug, so ist aus allgemeinen Billigkeitserwägungen die Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) des Unternehmers aus einem inländischen Betriebsvermögen an den durch die Unwetter in Deutschland unmittelbar geschädigten Unternehmer als Betriebsausgabe zu behandeln, die ohne Rücksicht auf das Abzugsverbot für Geschenke abgezogen werden darf.

###### Behandlung der Zuwendungen beim Empfänger

Beim Empfänger sind die Zuwendungen als Betriebseinnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen.

##### **Lohnsteuer**

###### Unterstützungen an Arbeitnehmer

Unterstützungen, die wegen einer Hilfsbedürftigkeit des Arbeitnehmers an diesen geleistet werden, können steuerfrei sein. Dies gilt laut BMF auch für die Unterstützung eines Arbeitnehmers, der von den Unwetterschäden betroffen ist. Laut BMF müssen hier auch nicht die für die Steuerfreiheit ansonsten nach der Lohnsteuerrichtlinie erforderlichen Voraussetzungen erfüllt werden.

Die Unterstützungen sind bis zu einem Betrag von 600 € je Kalenderjahr steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Im Allgemeinen kann bei den durch die Unwetter in Deutschland betroffenen Arbeitnehmern von einem besonderen Notfall ausgegangen werden.

Auf Unterstützungen, die in Form von sonst steuerpflichtigen Zinsvorteilen oder in Form von Zinszuschüssen gewährt werden, ist die Regelung ebenfalls anzuwenden. Zinszuschüsse und Zinsvorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung von Schäden durch die Unwetter in Deutschland bei einem Arbeitgeber aufgenommen worden sind, sind deshalb ebenfalls steuerfrei und zwar während der gesamten Laufzeit des Darlehens. Voraussetzung hierfür ist, dass das Darlehen die Schadenshöhe nicht übersteigt. Bei längerfristigen Darlehen sind Zinszuschüsse und Zinsvorteile insgesamt nur bis zu einem Betrag in Höhe des Schadens steuerfrei. Die steuerfreien Leistun-

gen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Dabei ist auch zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch die Unwetter in Deutschland zu Schaden gekommen ist.

#### Arbeitslohnspende

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens

- zugunsten einer Beihilfe des Arbeitgebers an von den Unwettern in Deutschland betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder
- zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung,

bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert.

Dies gilt sinngemäß, wenn ein Aufsichtsratsmitglied auf seine Tätigkeitsvergütung verzichtet.

#### **Spenden**

##### Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Für alle Sonderkonten, die von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, inländischen öffentlichen Dienststellen oder von den amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege einschließlich ihrer Mitgliedsorganisationen eingerichtet wurden, gilt ohne betragsmäßige Beschränkung der vereinfachte Zuwendungsnachweis. D.h., auch bei Spenden über 200 € reicht als Zuwendungsnachweis der Bareinzahlungsbefug oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstitutes oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking aus. Die Vorlage einer Spendenbescheinigung ist nicht erforderlich.

Haben auch nicht steuerbegünstigte Spendensammler Spendenkonten eingerichtet und zu Spenden aufgerufen, sind diese Zuwendungen steuerlich abziehbar, wenn das Spendenkonto als Treuhandkonto geführt wird und die Zuwendungen anschließend entweder an eine steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle weitergeleitet werden.

##### Spendenaktionen von gemeinnützigen Körperschaften für durch das Unwetter in Deutschland geschädigte Personen

Einer gemeinnützigen Körperschaft ist es grundsätzlich nicht erlaubt, Mittel für Zwecke zu verwenden, die sie nach ihrer Satzung nicht fördert. Dazu gehören auch nicht in der Satzung genannte, aber sonst steuerbegünstigte Zwecke wie insbesondere mildtätige Zwecke. Ruft eine gemeinnützige Körperschaft (z.B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke verfolgt, zu Spenden zur Hilfe für die Opfer der Unwetter in Deutschland auf, ist dies für die Steuerbegünstigung der Körperschaft unschädlich, wenn die Spenden an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die zum Beispiel mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Hilfe für die Opfer der Unwetter in Deutschland weitergeleitet werden. Die gemeinnützige Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden, die sie für die Hilfe für Opfer der Unwetter in Deutschland erhält und verwendet, bescheinigen. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

#### **Elementarschäden als außergewöhnliche Belastungen**

Elementarschäden können grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Steuerpflichtige zumutbare Schutzmaßnahmen unterlassen oder eine allgemein zugängliche und übliche Versicherungsmöglichkeit nicht wahrgenommen hat.

Bei den durch die Unwetterkatastrophe unmittelbar geschädigten Steuerpflichtigen ist der Abzug der Aufwendungen für die Schadensbeseitigung sowie für die Wiederbeschaffung von Hausrat und Kleidung als außergewöhnliche Belastungen nicht wegen einer fehlenden Versicherung gegen Hochwasserschäden zu versagen. Eine sogenannte Elementarversicherung stellt keine allgemein zugängliche und übliche Versicherungsmöglichkeit dar.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28.06.2016, IV C 4 - S 2223/07/0015: 016, DOK 2016/0598967, DStR 2016 S. 1539

### **5. Kein vorläufiger Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags**

Das Finanzamt setzte gegenüber einem Ehepaar den Solidaritätszuschlag für das Veranlagungsjahr 2012 fest. Gegen die Festsetzung legten die Eheleute jedoch Einspruch ein, über den noch nicht entschieden ist. Zur Begründung verwiesen sie auf ein beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängiges Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes (SolZG). Den ebenfalls eingereichten Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides 2012 lehnte das Finanzamt ab. Der daraufhin beim Finanzgericht gestellte Antrag hatte dagegen Erfolg und führte zur Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides 2012 in voller Höhe.

Der BFH widersprach dem Finanzgericht und hob den Beschluss wieder auf. Er verwies auf andere Urteile aus 2011, in denen der BFH bereits zuvor das SolZG als verfassungsgemäß beurteilt hat. Die gegen diese Entscheidungen erhobenen Verfassungsbeschwerden habe das BVerfG nicht zur Entscheidung angenommen. Im Streitfall hat der BFH die Frage der Verfassungsmäßigkeit ausdrücklich offen gelassen. Der Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides sei schon deshalb abzulehnen, weil dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Solidaritätszuschlags gegenüber dem Einzelinteresse Vorrang zukomme. Da der vorläufige Rechtsschutz nicht auf einzelne Steuerpflichtige oder Jahre beschränkt werden könne, würde die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung der Bescheide über den Solidaritätszuschlag zu einer faktischen Außerkraftsetzung des SolZG und damit zu Einnahmeausfällen in Milliardenhöhe führen. Am Vollzug des SolZG bestehe wegen der Sicherung einer geordneten Haushaltsführung ein öffentliches Interesse.

**Hinweis:**

Zudem erlässt die Finanzverwaltung die Festsetzungen des Solidaritätszuschlags im Hinblick auf das beim BVerfG anhängige Musterverfahren (FG Niedersachsen, Beschluss vom 21.08.2013, 7 K 143/08, Az. beim BVerfG: 2 BvL 6/14) ohnehin vorläufig.

Quelle: BFH-Beschluss vom 15. Juni 2016, II B 91/15, DStR 2016 S. 1522

## 6. Verpächterwahlrecht bei teilentgeltlicher Veräußerung

Entschließt sich ein Unternehmer seinen Betrieb zu verpachten, hat er ein sogenanntes Verpächterwahlrecht. Er kann wählen, ob er zu Beginn oder während der Verpachtung seines Betriebes eine Betriebsaufgabe erklärt oder nicht. Entscheidet er sich für eine Betriebsaufgabe, sind die stillen Reserven aufzudecken. In der Folgezeit erzielt er sodann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Sieht er von einer Betriebsaufgabe ab, erzielt er mit der Verpachtung weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb, ohne dass es zur Realisierung der stillen Reserven kommt. Nach Betriebsaufgabe liegt Privat- statt Betriebsvermögen vor.

Der Bundesfinanzhof hatte nun in einem Revisionsverfahren zu entscheiden, ob das Verpächterwahlrecht fortbesteht, wenn ein verpachteter Betrieb teilentgeltlich veräußert wird. Zuvor entschied das Finanzgericht München, dass in diesem Fall das Verpächterwahlrecht für den Erwerber erlischt.

Im strittigen Fall erwarb die Steuerpflichtige 1986 teilentgeltlich den Betrieb ihrer Mutter. Die Gegenleistung (u.a. Versorgungsleistungen, Darlehensübernahme etc.) für die Betriebsübertragung war höher als der Buchwert aller Wirtschaftsgüter, jedoch geringer als der gemeine Wert des Betriebes. Die wesentlichen Betriebsgrundlagen des Betriebes waren zum Zeitpunkt der Veräußerung verpachtet. Die Steuerpflichtige führte nach dem Erwerb des Betriebes die Buchwerte der Wirtschaftsgüter fort. Stille Reserven wurden nicht aufgedeckt und versteuert. Sie erklärte das Ergebnis der Verpachtung fortan als Einkünfte aus Gewerbebetrieb in ihrer Einkommensteuererklärung. Im Jahr 2000 erklärte sie erstmals das Ergebnis der Verpachtung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. In 2001 veräußerte sie den Betrieb mit sämtlichen Wirtschaftsgütern an einen fremden Dritten.

Das Finanzamt ging jedoch von betrieblichen Veräußerungsgewinnen aus und erließ im Wege der Schätzung entsprechende Steuerbescheide. Hiergegen klagte die Steuerpflichtige schließlich. Sie führte an, dass schon ihrer Mutter kein Verpächterwahlrecht zugestanden habe, da nicht alle Bestandteile des Gewerbebetriebes verpachtet wurden. Spätestens durch die Übertragung auf sie selbst habe das Verpächterwahlrecht geendet. Somit lägen keine Einkünfte aus Gewerbebetrieb und kein Betriebsvermögen vor.

Das Finanzgericht entschied zunächst, dass das Verpächterwahlrecht der Mutter zustand, nicht aber mehr der Tochter nach der Übertragung des Betriebes. Die teilentgeltliche Übertragung des Betriebes sei schädlich für die Fortführung des Verpächterwahlrechts. Hierfür sei ein unentgeltlicher Erwerb nötig. Die Tochter hätte im Jahr der Übertragung die stillen Reserven des Betriebs aufdecken und versteuern, die Mutter einen Veräußerungsgewinn erklären müssen.

Im Revisionsverfahren hob der Bundesfinanzhof dieses Urteil nun auf. Er entschied, dass das Verpächterwahlrecht auch bei teilentgeltlicher Übertragung bestehen bleibe, sofern alle wesentlichen Betriebsgrundlagen verpachtet werden. Die teilentgeltliche Übertragung sei einer unentgeltlichen Übertragung gleich zu setzen. Da der Betrieb erst durch Verkauf in 2001 aufgegeben worden sei, entstehe zu diesem Zeitpunkt ein von der Übernehmerin zu versteuernder Veräußerungsgewinn durch Aufdeckung der stillen Reserven.

**Hinweis:**

Das Urteil des BFH ist erfreulich. Eine anderslautende Entscheidung hätte dazu geführt, dass bei teilentgeltlichen Übertragungen eines verpachteten Betriebes stets sämtliche stillen Reserven hätten aufgedeckt werden müssen. Dies wäre nicht im Sinne der Steuerpflichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. April 2016, X R 52/13, DStR 2016 S. 1591

## 7. Keine Steuerbelastung bei gleitender Generationennachfolge

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Mitunternehmers an einem Betrieb unentgeltlich übertragen, so sind bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers die Buchwerte anzusetzen. Eine Versteuerung der stillen Reserven unterbleibt bei der Übertragung. Dies gilt auch dann, wenn der bisherige Betriebsinhaber (Mitunternehmer) Wirtschaftsgüter, die weiterhin zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehören, nicht überträgt sondern in sein Sonderbetriebsvermögen überführt. So ist es für den bisherigen Betriebsinhaber z.B. möglich, eine weitere Person in sein Unternehmen aufzunehmen und hierbei die Be-

triebsgrundstücke zurückzubehalten, sofern diese dann der entstandenen Mitunternehmerschaft überlassen werden. Mit der Regelung soll die Unternehmensnachfolge erleichtert werden.

Ein Vater hatte seinen Gesellschaftsanteil (Mitunternehmeranteil) an einer KG Ende 2008 teilweise unentgeltlich auf seinen Sohn übertragen. Ein Grundstück, das auf Grund der Vermietung an die KG zum sog. Sonderbetriebsvermögen des Vaters gehörte, behielt er zurück. Zwei Jahre später übertrug der Vater das Grundstück auf eine von ihm gegründete Grundstücksgesellschaft. Das Finanzamt hatte die Schenkung zunächst einkommensteuerneutral behandelt, wollte dann aber wegen der Grundstücksübertragung rückwirkend alle stillen Reserven in dem auf den Sohn übertragenen KG-Anteil besteuern. Eine unentgeltliche Übertragung eines Teilmitunternehmeranteils unter Zurückbehaltung einer wesentlichen Betriebsgrundlage sei nur dann zum Buchwert möglich, wenn das zurückbehaltene Wirtschaftsgut von dem Übertragenden innerhalb einer Frist von fünf Jahren nicht aus dem Betriebsvermögen entnommen oder veräußert werde – so das Finanzamt.

Das Finanzgericht und auch der BFH sahen dies anders. Nach Auffassung des BFH stehe die spätere Übertragung zurückbehaltener Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens (hier des Grundstücks) der einmal gewährten Buchwertprivilegierung für die Schenkung des Teilmitunternehmeranteils nicht entgegen. Lediglich für den Beschenkten (Rechtsnachfolger) sehe das Einkommensteuergesetz eine Haltefrist vor. Abweichendes ergebe sich weder aus dem Gesetzeszweck noch aus der Gesetzgebungshistorie.

**Hinweis:**

Kern der Entscheidung ist, dass der BFH eine Haltefrist für den Übertragenden ausdrücklich verneint. Anders als für den Beschenkten bestehen daher für den Schenker keine Haltefristen in Bezug auf sein zurückbehaltenes Vermögen.

Damit hält der BFH ausdrücklich an seiner gefestigten Rechtsprechung fest und widerspricht deutlich den Einwendungen der Finanzverwaltung. Von welcher praktischen Bedeutung dieses Urteil ist, zeigt auch, dass das Bundesfinanzministerium dem Verfahren beigetreten war. Das Urteil des BFH eröffnet neuen Gestaltungsspielraum bei der Umstrukturierung von Unternehmen. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung ihre restriktive Haltung aufgibt und das Urteil des BFH anwendet und nicht versuchen wird, den Gesetzgeber zu einer Änderung der Regelung zu bewegen. Im Ergebnis bleiben die stillen Reserven nämlich auch bei der späteren Übertragung des Wirtschaftsgutes auf ein anderes Betriebsvermögen weiterhin steuerbehaftet, weshalb sich die Haltung der Finanzverwaltung nicht nachvollziehen lässt.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Mai 2016, IV R 12/15, NWB DokID: NAAAF-77196

## 8. Ansparabschreibung nach Einbringung in Personengesellschaft

Eine Ansparabschreibung nach § 7g EStG darf nicht vorgenommen werden, wenn im Zeitpunkt ihrer Geltendmachung beim Finanzamt bereits feststeht, dass der Betrieb aufgegeben oder übertragen wird. Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofes gilt das auch in Fällen der Einbringung eines Betriebes zu Buchwerten in eine Personengesellschaft.

Im zu entscheidenden Fall betrieb der Steuerpflichtige ein Einzelunternehmen, das er in eine GmbH & Co. KG einbrachte. Die im Jahresabschluss für das Einzelunternehmen gebildete Ansparrücklage verwehrte das Finanzamt mit der Begründung, dass eine Investition im Einzelunternehmen im Zeitpunkt der Geltendmachung der Rücklage nicht mehr möglich gewesen sei. Der Steuerpflichtige war da anderer Auffassung. Bereits das Finanzgericht Münster hatte die Klage abgewiesen, jedoch die Revision zugelassen. Der X. Senat des BFH wies die Klage vor dem Hintergrund des Beschlusses des Großen Senates (GrS) zur Geltendmachung einer Rücklage bei Einbringung eines Betriebes zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft nun ebenfalls als unbegründet zurück. Auch wenn die Entscheidung des GrS zu Kapitalgesellschaften ergangen sei, so sei sie in gleicher Weise auch auf Personengesellschaften zu übertragen. Danach handele es sich trotz der Möglichkeit der Buchwertfortführung um einen tauschähnlichen Vorgang.

Die Richter erkannten zwar, dass es durch diese Rechtsprechung zu einer Förderlücke kommt, denn weder das Einzelunternehmen noch die Personengesellschaft können für eine im Jahr der Einbringung tatsächlich vorgenommene Investition eine Ansparrücklage in Anspruch nehmen, jedoch änderte dies nichts am Ergebnis.

**Hinweis:**

Offen ist, ob die Grundsätze des GrS nach Änderung des Einkommensteuergesetzes (heute Investitionsabzugsbetrag statt Ansparrücklage) durch das Steueränderungsgesetz 2015 weiterhin Gültigkeit haben, denn eine Investitionsabsicht, auf die der GrS abstellt, ist nicht mehr erforderlich. Andernfalls bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber das Einkommensteuergesetz nachbessert, um den Übergang der Förderung ausdrücklich zuzulassen und damit der Intention des Gesetzes, Stärkung der Liquidität, Eigenkapitalausstattung, Innovations- und Investitionskraft kleinerer und mittlerer Betriebe, gerecht zu werden und die vorhandene Förderlücke zu schließen.

Quelle: BFH-Urteil vom 27. Januar 2016, X R 31/11, DSStZ 2016 S. 472

## 9. Garage eines Einfamilienhauses als gewillkürtes Betriebsvermögen weiterhin strittig

Ob eine betrieblich genutzte Garage eines privaten Wohnhauses gewillkürtes Betriebsvermögens sein kann oder bilanzsteuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes teilt und damit Privatvermögen darstellt, ist auch nach einem neuen Urteil des Finanzgerichts München weiter unklar.

Eheleute waren seit 1979 je zur Hälfte ideale Eigentümer eines selbstbewohnten Einfamilienhauses mit Doppelgarage. Bis 1989 wurde ein Teil des Hauses sowie ein Teil der Garage als Betriebsvermögen des Ehemannes

bilanziert, da sich Lagerräume im Haus befanden und ein betrieblicher PKW in der Garage abgestellt wurde. Ab 1989 wurde das Haus ausschließlich privat genutzt. Der Garagenanteil diente weiterhin dem Abstellen des betrieblichen PKW und wurde bis zum Streitjahr 2009 bilanziert. In 2009 übertrug der Ehemann seine ideelle Hälfte am Grundstück seiner Ehefrau. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Übertragung hätte eine gewinnerhöhende Zwangsentnahme des Garagenanteils in das Privatvermögen zur Folge. Die Eheleute waren der Auffassung, der Garagenanteil sei bisher unwissentlich rechtswidrig bilanziert worden, es handle sich um Privatvermögen. Dieser Bilanzierungsfehler sei gewinnneutral zu berichtigen. Die Eheleute erhoben Klage vor dem Finanzgericht.

Die Richter folgten der Ansicht des Finanzamtes. Die Garage sei bis zur Entnahme gewillkürtes Betriebsvermögen, denn sie sei objektiv dazu geeignet und erkennbar dazu bestimmt, dem Betrieb zu dienen. Erkennbar auch dadurch, dass es eindeutig in das Anlageverzeichnis des Betriebs aufgenommen wurde. Laut Rechtsprechung des BFH seien Teile eines Gebäudes, die in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stünden, als selbstständige Wirtschaftsgüter anzusehen. So könne ein Anteil der Garage durchaus einzeln als Betriebsvermögen angesetzt werden.

**Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichts ist zweifelhaft. Nach bisherigen Grundsätzen der Rechtsprechung des BFH sind Garagen unselbstständige Gebäudeteile und teilen bilanzsteuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes. Trotz betrieblicher Nutzung sind Garagen von Ein- und Zweifamilienhäusern bisher keine selbstständig nutzbaren Wirtschaftsgüter und damit nicht unabhängig vom Gebäude bilanzierbar.

Quelle: FG München, Urteil vom 3. Februar 2015, 6 K 3817/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 16/16), EFG 2016 S. 887

### 10. Gewinnrealisierung bei Fremdwährungsdarlehen

Eine GmbH & Co. KG hatte in 2002 ein Darlehen mit einer Laufzeit von 12 Jahren zur Finanzierung ihres Schiffsneubaus mit einem Bankenkonsortium in US-Dollar abgeschlossen. Ein Kommanditist der Gesellschaft nahm daneben ein Darlehen zur Finanzierung seiner Beteiligung auf. Im Streitjahr 2006 schloss die GmbH & Co. KG mit einer der Konsortialbanken einen weiteren Darlehensvertrag ebenfalls in US-Dollar ab. Nach dem Darlehensvertrag sollten die ursprünglichen Darlehen der Gesellschaft zur Finanzierung des Schiffsneubaus und des Kommanditisten zur Finanzierung der Beteiligung „übergehen“. Der darüber hinausgehende Darlehensbetrag sollte der Stärkung der Betriebsmittel der Gesellschaft dienen.

Im Anschluss an eine bei der GmbH & Co. KG durchgeführten Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die ursprünglichen Darlehen getilgt und ein neues Darlehen aufgenommen worden seien. Das neue Darlehen sei mit dem aktuellen Kurs zu bewerten. Das Finanzamt ermittelte einen Kursgewinn aus Darlehensstilgungen und nahm eine Gewinnerhöhung für das Streitjahr vor. Hiergegen klagte die Gesellschaft.

Das Finanzgericht lehnte die Klage als unbegründet ab. Nach dem im HGB kodifizierten Realisationsprinzip seien nur am Abschlussstichtag realisierte Gewinne zu berücksichtigen. Habe sich der Kurs bei Fremdwährungsverbindlichkeiten für den Steuerpflichtigen günstig entwickelt, d.h. der zu tilgende Betrag habe sich reduziert, gelte handels- wie auch steuerrechtlich, dass die Verbindlichkeit weiterhin mit den historischen Anschaffungskosten anzusetzen sei. Im Falle einer Umschuldung und Novation würden dagegen die alten Verbindlichkeiten erlöschen und eine neue Verbindlichkeit entstehen. Dies führe jedenfalls dann zu einer Gewinnrealisierung, wenn nicht lediglich die Laufzeit des ursprünglichen Darlehens verlängert werde, sondern ein neuer Schuldgrund geschaffen würde.

**Hinweis:**

Im Streitfall habe es sich bei dem ersetzenden Darlehen zwar ebenfalls um ein Dollardarlehen gehandelt, aber das neue sei mit dem alten Schuldverhältnis rechtlich und wirtschaftlich nicht identisch – so das Finanzgericht. Neben dem ursprünglichen Darlehen wurden die Verbindlichkeiten des Kommanditisten einbezogen und zusätzliche Finanzmittel für einen Betriebsmittelkredit zur Verfügung gestellt.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 23. Februar 2016, 8 K 272/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 18/16), EFG 2016 S. 883

### 11. Entschädigungen für die Tätigkeit eines ehrenamtlichen Richters sind steuerpflichtig

Ein angestellter Steuerberater war auch als ehrenamtlicher Richter (Schöffe) tätig und hatte hierfür u.a. eine Entschädigung für den Verdienstaufschlag nach dem Justizvergütungs- und Justizentschädigungsgesetz (JVEG) erhalten. Das Finanzamt behandelte die Vergütungen (mit Ausnahme des Ersatzes von Fahrtkosten und sonstiger Aufwendungen) als steuerpflichtige Einnahmen bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Mit dem Einspruch berief sich der Steuerpflichtige darauf, dass die erhaltenen Entschädigungen nicht steuerbar seien und verwies u.a. auf ein Urteil des Finanzgerichtes Berlin aus dem Jahr 1979. Das Finanzamt jedoch sah in den strittigen Zahlungen eine Entschädigung für den erlittenen Verdienstaufschlag, die der Einkunftsart zuzuordnen sei, bei der der Verdienst- oder Einnahmeausfall eingetreten sei.

Die daraufhin erhobene Klage wies das Finanzgericht zurück. Die Einnahmen des Steuerpflichtigen aus seiner Tätigkeit als ehrenamtlicher Richter seien Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und als solche steuerbar. Auch wenn davon auszugehen sei, dass ein ehrenamtlicher Richter seine Tätigkeit in erster Linie zur Erfüllung seiner staatsbürgerlichen Pflicht ausübe und damit die Absicht, hierfür Vergütungen zu erzielen, in den Hintergrund trete, reiche die Gewinnerzielungsabsicht als Nebenzweck für die Annahme einer selbstständigen Tätigkeit aus. Es

handele sich auch nicht um Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, da der Steuerpflichtige nicht seine Arbeitskraft, sondern einen Arbeitserfolg (Mitwirkung an einer Entscheidung) schulde und hierfür keine festen Bezüge erhalte. Die Entschädigungen seien vom bestehenden Arbeitsverhältnis unabhängig und damit nicht bei diesem zu berücksichtigen.

Die Zahlungen seien auch steuerpflichtig, da keine Norm die Entschädigung für ein Ehrenamt von der Besteuerung ausnehme.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht Berlin hatte in seinem Urteil aus 1979 darüber zu entscheiden, ob die einem ehrenamtlichen Richter entstandenen Reparaturkosten infolge eines Verkehrsunfalls auf dem Weg zum Gericht als Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerlich zu berücksichtigen waren. Das Finanzgericht verneinte die Abzugsfähigkeit der Kosten mangels steuerbarer Einnahmen. Abweichend davon hat das Finanzgericht Baden-Württemberg mit diesem aktuellen Urteil nun entschieden, dass die gewährten Entschädigungen für die Tätigkeit als ehrenamtlicher Richter steuerbare und steuerpflichtige Einkünfte aus selbstständiger Arbeit sind.

Der BFH hat im anhängigen Revisionsverfahren über die Steuerbarkeit der Entschädigungen nach dem JVEG für ehrenamtliche Richter abschließend zu entscheiden.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 10. Februar 2016, 12 K 1205/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 10/16), EFG 2016 S. 994

## 12. Gewinnerzielungsabsicht Schreibservice

Eine Steuerpflichtige war bis zu ihrer Kündigung im April 2001 als Sekretärin nichtselbstständig beschäftigt. Im November 2001 wurde sie erneut als Sekretärin angestellt. Das neue Arbeitsverhältnis bestand bis August 2005. In ihrer eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2001 machte sie erstmalig einen mittels Einnahme-Überschussrechnung ermittelten gewerblichen Verlust aus einem Schreib- und Büroservice i.H.v. 26.005 DM geltend, der sich u.a. aus einer Ansparrücklage i.H.v. 19.500 DM sowie aus Beratungskosten zusammensetzte. Für die Jahre 2002 und 2003 erklärte sie jeweils einen Verlust von über 2.000 €. Die als Betriebsausgaben geltend gemachten Aufwendungen setzten sich in den Streit- und in den folgenden Jahren maßgeblich aus Beratungskosten, Abschreibungen, Büromaterial, Fahrtkosten und Raumkosten zusammen. Bis einschließlich 2007 erzielte die Steuerpflichtige aus ihrer Tätigkeit als Schreib- und Büroservice keinerlei Einnahmen. Zwar erklärte sie in den Jahren 2004 bis 2006 jeweils einen Gewinn. Dieser resultierte jedoch ausschließlich aus der sukzessiven gewinnerhöhenden Auflösung der in 2001 gebildeten Rücklage. Ab dem Jahr 2008 wurden keine Einkünfte mehr aus dem Schreib- und Büroservice erklärt.

Das Finanzamt berücksichtigte den geltend gemachten Verlust 2001 zunächst vorläufig. Da aber von 2001 bis 2007 keinerlei Umsätze angefallen waren, änderte das Finanzamt den Bescheid dahingehend, dass es den Verlust nicht mehr zum Abzug zuließ.

Das Finanzgericht gab der Klage teilweise statt. Für das Streitjahr 2001 ging es davon aus, dass die Steuerpflichtige zunächst tatsächlich beabsichtigte, sich hauptberuflich mit einem Schreib- und Büroservice selbstständig zu machen. Die erneute Anstellung als Sekretärin überschneite sich jedoch mit diesen Planungen. Spätestens nach Ablauf der Probezeit und einer angemessenen Bedenkzeit sei ab April 2002 die Gewinnerzielungsabsicht jedoch weggefallen und der Betrieb sei in die Liebhaberei übergegangen. Die bis dahin angefallenen Verluste seien steuerlich zu berücksichtigen. Eine Ansparrabschreibung dürfe jedoch nicht mehr gebildet werden, wenn im Zeitpunkt der Geltendmachung beim Finanzamt bereits feststehe, dass die Investition wegen einer zwischenzeitlichen Betriebsveräußerung oder -aufgabe nicht mehr vorgenommen werden kann. Das gleiche gelte für einen Betrieb, der zwischenzeitlich in die Liebhaberei übergegangen sei. Im Streitfall habe die Steuerpflichtige die Ansparrabschreibung erst mit Abgabe der Einkommensteuererklärung 2001 im September 2002 und damit nach Übergang zur Liebhaberei geltend gemacht.

**Hinweis:**

Das Finanzamt hat zu Unrecht den geltend gemachten Verlust für 2001 gänzlich unberücksichtigt gelassen. Vielmehr sei ein Teil des Verlustes anzusetzen. Mit der Nichtanerkennung der Ansparrabschreibung folgte das Finanzgericht aber der BFH-Rechtsprechung.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 23. Januar 2015 3 K 3439/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 2/16), EFG 2016 S. 899

## 13. Studienaufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben einer Skischule

Betriebsausgaben sein. Es muss ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang mit künftigen steuerbaren Einnahmen aus der angestrebten beruflichen Tätigkeit vorliegen.

Im vorliegenden Urteil setzte ein Steuerpflichtiger in den Jahren 2000 bis 2008 Ausbildungskosten als vorweggenommene Betriebsausgaben für eine erst nach der Ausbildung zu gründende Skischule an. 2009 gab er im Anhang der Gewinnermittlung an, er habe die Ausbildung beendet bzw. abgebrochen, da er auf Grund anderer beruflicher Tätigkeiten doch keine Zeit habe, die Skischule zu eröffnen. Er hatte zwischenzeitlich BWL studiert sowie ein Rechtswissenschaftenstudium begonnen, erfolgreich die Steuerberaterprüfung in 2005 absolviert und hiernach eine Steuerkanzlei übernommen. Im Rahmen einer Außenprüfung erkannte das Finanzamt die vorweggenommenen Betriebsausgaben der Skischule nicht mehr an. Der Steuerpflichtige führte in seinem erfolglosen Einspruch u.a. an, die Betriebsausgaben seien anzuerkennen, weil zum Zeitpunkt der Entstehung der Ausgaben der tatsächliche Plan bestand, eine Skischule zu eröffnen. Es habe eine Gewinnerzielungsabsicht vorge-



legen und der Verdacht der Liebhaberei sei unbegründet. Lediglich seine Zeit habe es im Nachhinein nicht zugelassen, die Skischule zu gründen. Außerdem habe er 2008 eine Knieverletzung gehabt, wodurch es ihm unmöglich war, die Skilehrer-Prüfung zu absolvieren.

Die darauf folgende Klage vor dem Finanzgericht Nürnberg wurde als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt habe zu Recht die vorweggenommenen Betriebsausgaben nicht anerkannt. Ein hinreichend konkreter, objektiv feststellbarer Zusammenhang mit der Einkünfteerzielungsabsicht einer zu gründenden Skischule sei durch den Steuerpflichtigen nicht zweifelsfrei nachgewiesen worden. So sei die Knieverletzung zum Beispiel nicht durch ärztliche Atteste belegt worden. Durch die verschiedenen begonnenen Ausbildungen könne zudem an der Ernsthaftigkeit der Absicht der Skischulgründung gezweifelt werden. Es läge kein betriebswirtschaftliches Konzept oder Standortanalysen oder Angaben über konkrete Gespräche vor, die das Vorhaben glaubhaft machten. Auch die tatsächlichen Gründe für den Abbruch der Skilehrerausbildung seien weiterhin unklar. Im Anhang der Einnahmen-Überschussrechnung sei der Abbruch auf Grund von Zeitmangel erklärt worden, später dagegen sei erstmals eine Knieverletzung thematisiert worden. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Ausbildung aus privaten Interessen absolviert wurde. Daher scheide auch ein Ansatz der Aufwendungen als Sonderausgaben in der Einkommensteuererklärung aus.

**Hinweis:**

Der Steuerpflichtige muss stets nachweisen, dass Ausbildungsaufwendungen zweifelsfrei im Zusammenhang mit einer Erwerbstätigkeit stehen. Vor allem bei Aufwendungen, die eine Nähe zur Freizeitgestaltung haben, muss die betriebliche Veranlassung bewiesen werden.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 2. Mai 2016, 4 K 15/14, rechtskräftig, EFG 2016 S. 1008

#### 14. Ansatz einer Entnahme für Kfz bei privater Nutzung unter 10 %

Eine freiberuflich tätige Steuerpflichtige ermittelte ihren Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung. Im Betriebsvermögen hatte sie einen PKW aktiviert. Diesen nutze sie auch privat. Den Anteil der Privatnutzung an der Gesamtnutzung ermittelte sie durch ein Fahrtenbuch. Im Streitjahr betrug der Privatanteil 5,07 %. Die Steuerpflichtige setzte keine Entnahme für die Privatnutzung in ihrer Gewinnermittlung an, da sie die Meinung vertrat, bei einer derart geringen privaten Nutzung könne der Ansatz einer gewinnerhöhenden Entnahme unterbleiben. Das Finanzamt folgte dieser Ansicht nicht und erhöhte den Gewinn um die private Kfz-Nutzung.

Dagegen richtete sich die Klage der Steuerpflichtigen. Sie begründete diese mit der bisherigen Rechtsprechung zu ähnlichen Streitfällen. Es läge eine Ungleichbehandlung der Finanzverwaltung ihr gegenüber vor. In den von ihr angeführten Entscheidungen habe die Finanzverwaltung einen kompletten Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen, die zu weniger als 10 % privat veranlasst waren, zugelassen. Ihr werde nun aber der vollständige Betriebsausgabenabzug für die Kfz-Nutzung verwehrt.

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Die Entscheidungen, auf die sich die Steuerpflichtige beziehe, würden „Stufe 1“ bei der Ermittlung des Umfangs eines Betriebsausgabenabzugs betreffen. Auf dieser „Stufe 1“ werde entschieden, in welchem Umfang ein Betriebsausgabenabzug vorgenommen werden könne. Hier gäbe es tatsächlich Fälle, in denen ein voller Betriebsausgabenabzug möglich sei, auch wenn die Aufwendungen in geringem Maße privat veranlasst waren. Der Ansatz einer Entnahme für private Kfz-Nutzung betreffe aber „Stufe 2“. Auf dieser Stufe werde entschieden, ob eine Entnahme für private Anteile anzusetzen sei. Im Falle der Kfz-Nutzung sei der Ansatz einer solchen Entnahme ausnahmslos gesetzlich geregelt. Es gebe keine Geringfügigkeitsgrenze, ab welcher der Ansatz einer gewinnerhöhenden Entnahme unterbleiben könne.

**Hinweis:**

Es gibt keine Bagatellgrenze für die private Nutzung eines Kraftfahrzeuges im Betriebsvermögen. Auch bei einer Privatnutzung unter 10 % ist eine Entnahme anzusetzen.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 25. April 2016, 9 K 1501/15, rechtskräftig, EFG 2016 S. 1076

#### 15. Umsatzsteuerliche Organschaft

Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft geäußert. Unter anderem hatte der BFH erstmals ein Organschaftsverhältnis eines Organträgers zu einer Personengesellschaft bejaht und hierdurch die Anwendungsfälle der Organschaft merklich erweitert. Die OFD Frankfurt hat sich nun dazu geäußert, wie die Verwaltung die Rechtsprechung anwenden wird.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt nach dem Gesetzeswortlaut vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Eine Organschaft setzt voraus, dass der Organträger die Organgesellschaft tatsächlich beherrscht, was bei einer Beteiligungsmehrheit des Organträgers an der Organgesellschaft von mehr als 50 % regelmäßig gegeben ist. Bisher konnte jedoch nur eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft sein, da nur hier eine faktische Beherrschung aufgrund der Verhältnisse eindeutig erkennbar ist, was bei Personengesellschaften nicht der Fall ist.

Der Klassiker einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist die sogenannte Betriebsaufspaltung - und der in der Praxis am häufigsten vorkommende Fall. Hierbei überlässt ein Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft einer Kapitalgesellschaft (i.d.R. einer GmbH), an der diese zu mehr als 50 % beteiligt ist, eine wesentliche Betriebsgrundlage, z.B. ein Geschäftsgrundstück. Dies hat zur Folge, dass der Einzelunternehmer bzw. die

Personengesellschaft die Umsatzsteuer für den gesamten Organkreis schuldet, spricht neben der eigenen Umsatzsteuer auch die Umsatzsteuer für die Kapitalgesellschaft.

Die Umsätze zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft sind dann nicht steuerbar, da die Organgesellschaft als ein Unternehmen anzusehen ist. Eine Organgesellschaft kann daher von Vorteil sein, wenn die Organgesellschaft umsatzsteuerfreie Umsätze tätigt und der Organträger gegenüber dieser steuerpflichtige Umsätze ausführt. Die Organgesellschaft wäre hier nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Durch das Vorliegen einer Organgesellschaft sind die Umsätze jedoch nicht steuerbar, weshalb für die Umsätze, die der Organträger an die Gesellschaft erbringt, keine Umsatzsteuer abzuführen ist.

Ein solcher Fall lag auch dem BFH vor. Eine Personengesellschaft erbrachte steuerpflichtige Leistungen an eine Tochterpersonengesellschaft, deren einzige Gesellschafterin sie war. Die Tochtergesellschaft betrieb Altenwohnheime, mit denen sie steuerfreie Umsätze ausführte. Der BFH bejahte das Vorliegen eines Organschaftsverhältnisses. Zwar sei der Ausschluss von Personengesellschaften als Organgesellschaft grundsätzlich gerechtfertigt, da hier nicht einfach und rechtssicher über die Beherrschungsvoraussetzungen der Organschaft entschieden werden könne. Dies rechtfertige aber nicht den Ausschluss von Tochterpersonengesellschaften, an denen nur der Organträger und andere von ihm finanziell beherrschte Gesellschaften beteiligt sind. Die Beherrschung könne dann nicht in Frage gestellt werden.

In der Praxis herrschte nach den Urteilen des BFH große Rechtsunsicherheit, da nun befürchtet wurde, dass bei Mutter-/Tochterpersonengesellschaften jetzt Organschaftsverhältnisse vorliegen, auch wenn dies nicht gewollt ist. Die OFD Frankfurt hat nun jedoch bekanntgegeben, dass die Urteile des BFH vorläufig nicht angewendet werden. Die Konsequenzen dieser Urteile sollen durch die Arbeitsgruppe zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft geprüft werden. Hiervon abweichend können sich Steuerpflichtige in Fällen, in denen nach den Urteilen des BFH die Eingliederung einer Personengesellschaft möglich ist, auf diese Rechtsprechung berufen. Dies beschränkt die OFD jedoch auf die Fälle einer GmbH & Co. KG als Organgesellschaft, wenn Gesellschafter dieser GmbH & Co. KG neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Die Berufung könne dabei nur einheitlich für den Organträger und die GmbH & Co. KG erfolgen.

**Hinweis:**

Die Verfügung eröffnet betroffenen Unternehmern also faktisch ein Wahlrecht, ob sie in vergleichbaren Fällen von einer Organschaft ausgehen wollen oder es bei der bisherigen Beurteilung belassen. Das ist grundsätzlich zu begrüßen. Dass die Verwaltung dies auf die Fälle einer GmbH & Co. KG beschränkt, deckt sich unseres Erachtens jedoch nicht mit den Entscheidungen des BFH.

Eine weitere interessante Aussage gibt die OFD für die Frage des Beginns der Organschaft. Die Organschaft beginne in dem Zeitpunkt, in dem sämtliche Voraussetzungen für eine Organschaft vorliegen. Ab diesem Zeitpunkt seien auch die steuerlichen Konsequenzen zu ziehen. So ist für alle Unternehmensteile des Organkreises nur eine Umsatzsteuervoranmeldung bzw. -erklärung unter der Steuernummer des Organträgers abzugeben und damit nur eine Umsatzsteuerfestsetzung durchzuführen. Umsätze zwischen den Unternehmensteilen stellen nicht steuerbare Innenumsätze dar.

Wurde die Existenz der Organschaft nicht erkannt oder wurde eine Organschaft angenommen, obwohl die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, sind die steuerlichen Folgerungen grundsätzlich auch für die Vergangenheit zu ziehen. Es bestehen jedoch keine Bedenken, wenn eine Rückabwicklung aus Vereinfachungsgründen im Einvernehmen mit den Beteiligten nicht durchgeführt werde, sofern dem keine materiell-rechtlichen Gründe entgegenstehen bzw. die Steuererhebung nicht gefährdet ist und keine Rechtsbehelfsverfahren wegen USt-Festsetzungen gegenüber der Organgesellschaft anhängig sind.

**Hinweis:**

Die umsatzsteuerliche Organschaft ist und bleibt ein komplexes und sperriges Thema, das aufgrund der zahlreichen Urteile hierzu von zunehmender Rechtsunsicherheit geprägt ist. Daher wird schon seit längerem eine Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft gefordert. Daher ist es erfreulich, dass hieran nun gearbeitet wird, wie aus den Verlautbarungen der OFD Frankfurt hervorgeht.

Quelle: OFD-Frankfurt/M., Verfügung vom 24. Mai 2016, S 7105 A - 22 - St 110, DStR 2016 S. 1611

## 16. Option zur Umsatzsteuer bei gemischt genutzten V+V Objekten

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ist grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, wenn es sich nicht um eine kurzfristige Beherbergung von Fremden handelt.

Der Vermieter kann jedoch zur Umsatzsteuerpflicht optieren, wenn der Mieter selbst Unternehmer ist und die Räumlichkeiten zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendet.

Die OFD Frankfurt hat sich nun dazu geäußert, wie bei einem Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiung bei der Vermietung von Grundstücken für teils unternehmerische Zwecke und teils nichtunternehmerische Zwecke, zu verfahren ist.

**Allgemeines**

Die OFD führt aus, dass die Vermietungsleistung als sonstige Leistung vom Mieter zwingend entsprechend der beabsichtigten Verwendung aufzuteilen ist. Ein Wahlrecht wie bei der Anschaffung oder Herstellung von gemischt genutzten einheitlichen Gegenständen, bestehe nicht.

Die Option werde nur insoweit wirksam, als die Vermietungsleistung für den unternehmerischen Bereich des Mieters bestimmt ist. Dies gelte auch dann, wenn nach den getroffenen Mietvereinbarungen von einer einheitlichen Vermietung ausgegangen werden soll.

#### Teilbarkeit der Leistung

Werden mehrere gemeinsam überlassene Räume unterschiedlich sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt, so ist bei einer räumlichen Teilbarkeit der Überlassung ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nur hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Grundstücksteils möglich.

Maßgebend für die Abgrenzung sei in diesem Fall der Raum als kleinste wirtschaftliche Einheit. Die Aufteilung in einen nicht optionsfähigen steuerfreien Teil und in einen Entgeltteil, bei dem ein Verzicht auf die Steuerfreiheit möglich ist, könne im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen (z.B. anhand des gemittelten Verhältnisses der genutzten Flächen (qm) und der Rauminhalte (cbm)).

#### Beispiel:

Ein Vermieter überlässt einem Rechtsanwalt eine zum Teil für Praxis- und zum Teil für Wohnzwecke genutzte Wohnung und erhält aufgrund des Mietvertrages ein Pauschalentgelt.

#### Lösung:

Der auf den für die Rechtsanwaltspraxis genutzten Raum entfallende Entgeltsanteil ist sachgerecht zu schätzen. Wenn das Pauschalentgelt anhand €/qm berechnet wurde, bietet sich eine Aufteilung nach genutzten qm an.

Außer der räumlichen Trennung der Grundstücksvermietung könne eine Aufteilung entsprechend der zeitlich aufeinanderfolgenden Nutzung durchzuführen sein. Dabei mache es keinen Unterschied, ob ein Jahres- bzw. Monatsmietvertrag abgeschlossen oder eine stundenweise Vermietung durchgeführt werde.

#### Hinweis:

In der Praxis ist in den von der OFD aufgegriffenen Fällen grundsätzlich von der Vereinbarung einer „Gesamtmiete“ abzuraten.

Breibt der Mieter im Erdgeschoss ein Ladenlokal und hat daneben noch eine darüber liegende Wohnung angemietet, sollten für das Ladenlokal und die Wohnung gesonderte Mietverträge geschlossen werden oder zumindest ein gesonderter Mietzins vereinbart werden.

Dies ist auch aus Sicht des Vermieters wichtig für den Vorsteuerabzug. Wird ein einheitlicher Mietzins vereinbart, wird das Finanzamt stets eine Aufteilung des Umsatzes anhand des Flächenschlüssels vornehmen. Auf dem Immobilienmarkt ist der Mietzins pro qm für eine gewerblich genutzte Immobilie jedoch meist deutlich höher als für Wohnraum. Wird dem in gesonderten Mietverträgen Rechnung getragen, hat die Finanzverwaltung keine Handhabe, die Möglichkeit zur Option auf einen Flächenschlüssel zu beschränken.

Quelle: OFD-Frankfurt/M., Verfügung vom 8. März 2016 – S 7198 A - 1/86 - St 111, DStR 2016 S. 1545

### 17. Parkplatznutzung von Hotelgästen unterliegt dem Regelsteuersatz

Die Betreiberin eines Hotels stellte ihren Gästen Parkplätze zur Verfügung. Es gab etwa einen Parkplatz für je zwei Hotelzimmer. Diese Parkplatznutzung stellte sie den Gästen nicht gesondert in Rechnung. In der Umsatzsteuererklärung des Streitjahres unterwarf sie die Einnahmen für Frühstück und die Nutzung des Fitnessbereichs und der Sauna korrekt dem Regelsteuersatz von 19 %. Die Übernachtungsleistungen unterwarf sie dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Nutzung der Parkplätze grenzte sie nicht von der Übernachtungsleistung ab.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung folgte das Finanzamt der Ansicht des Prüfers, die Nutzung der Parkplätze sei dem Regelsteuersatz zu unterwerfen. Hierfür könne laut Prüfer ein Satz von 1,50 € (netto) pro Hotelgast angenommen werden. Nach erfolglosem Einspruch klagte die Hotelbetreiberin vor dem Finanzgericht Niedersachsen. Dieses gab der Klage statt. Die Parkplatznutzung sei eine Nebenleistung der Beherbergungsleistung und diene dieser unmittelbar. Das gehe daraus hervor, dass keine ausdrückliche Vereinbarung über die Parkplatznutzung mit dem Gast getroffen werde, die Inanspruchnahme des Parkplatzes nicht durch die Steuerpflichtige überprüft werde und es auch keine Garantie dafür gebe, dass jeder Gast einen Parkplatz nutzen könne. Daher könne auch die Parkplatzgestaltung dem ermäßigtem Steuersatz unterworfen werden.

Im Revisionsverfahren hob der BFH dieses Urteil auf und wies den Fall zur erneuten Urteilsfindung an das Finanzgericht zurück. Der BFH stellte klar, dass die Vorschrift zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes sehr eng auszulegen sei. Eine Parkplatzgestaltung diene der Beherbergung eines Gastes ebenso wenig unmittelbar, wie die Bereitstellung eines Frühstücks oder eines Fitnessbereichs. Es läge zwar eine (unselbstständige) Nebenleistung im Falle der Parkplatzgestaltung vor, doch das durchbreche nicht die klar auf die Beherbergung beschränkte Steuerermäßigungsvorschrift. Die Zurverfügungstellung von Parkplätzen stehe in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der erbrachten Übernachtungsleistung.

**Hinweis:**

Betroffene Unternehmer können von der Versteuerung einer Servicepauschale zum Regelsteuersatz profitieren. Die Finanzverwaltung akzeptiert es, wenn 20 % des Pauschalpreises für die Übernachtung dem Regelsteuersatz unterworfen werden, unabhängig davon, wie viele Leistungen der Unternehmer anbietet, die hierunter fallen. Dieser „Sammelposten“ deckt dann auch die Gestellung von Parkplätzen ab.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. März 2016, XI R 11/14, DStR 2016 S. 1466.

### 18. Ausfuhrnachweis für Fahrzeuge

Nicht selten kommt es vor, dass Unternehmer ein Fahrzeug verkaufen, das vom Käufer in ein Drittland überführt wird. Die Ausfuhr des Fahrzeuges ist grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, jedoch müssen hier besondere Nachweise erbracht werden. Werden für den Straßenverkehr zugelassene Kraftfahrzeuge ausgeführt, sind hier die gleichen Ausfuhrnachweise wie in übrigen Beförderungs- oder Versandungsfällen zu erbringen. Der Ausfuhrbeleg muss jedoch zusätzlich die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten und mit einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung des Fahrzeuges im Drittland geführt werden. Weiter ist eine amtliche Übersetzung dieser Bescheinigungen erforderlich. Diese zusätzlichen Anforderungen an den Ausfuhrnachweis gelten jedoch nicht, wenn das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt und der Ausfuhrbeleg die Nummer des Ausfuhrkennzeichens enthält.

In der Praxis werden Fahrzeuge von den Käufern oft mit einem Hänger und ohne Ausfuhrkennzeichen abgeholt. Die Fahrzeuge werden dann im elektronischen Ausfuhrverfahren (ATLAS) angemeldet und der Ausgangsvermerk wird als alleiniger Ausfuhrnachweis erbracht. Eine Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland wird hier von den Käufern meistens nicht mehr übermittelt. Obwohl diese Bescheinigungen rechtlich erforderlich sind, werden diese bei Betriebsprüfungen selten verlangt. Daher kam hier die Frage auf, ob die Finanzverwaltung den Ausgangsvermerk im ATLAS-Verfahren für ausreichend hält, um die Steuerfreiheit für die Ausfuhr eines Kfz zu gewähren.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat nun mitgeteilt, dass dies nicht der Fall ist. Laut dem Bundesfinanzministerium bedürfe es einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland nur dann nicht, wenn

- das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt werde und der Ausfuhrbeleg, neben den allgemein erforderlichen Angaben, die Fahrzeug-Identifikationsnummer und die Nummer des Ausfuhrkennzeichens enthalte oder
- das Fahrzeug nicht im Sinne der Fahrzeug-Zulassungsverordnung auf öffentlichen Straßen in Betrieb gesetzt worden ist und nicht auf eigener Achse in das Drittlandsgebiet ausgeführt werde. Auch in diesem Fall müsse der Ausfuhrbeleg neben den allgemein erforderlichen Angaben zusätzlich die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten.

Die zusätzlichen Nachweisverpflichtungen neben dem Ausgangsvermerk in den Fällen, in denen ein bereits in Betrieb gesetztes Fahrzeug nicht mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt wird, ergeben sich aus dem eindeutigen Wortlaut der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung. Eine Interpretation der Regelung dahingehend, dass ein Ausgangsvermerk im ATLAS-Verfahren ausreichend sei, sei unter keinen Umständen zugänglich.

Die Prüfung dieser Belege sei nach vorliegenden Erkenntnissen der Finanzverwaltung bei Außen- und Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oder Umsatzsteuer-Nachschaufen durchgängige Praxis.

**Hinweis:**

Verkaufen Sie ein Fahrzeug aus Ihrem Unternehmensvermögen in ein Drittland, sollten Sie darauf bestehen, dass der Verkäufer Ihnen die erforderlichen Ausfuhrbelege liefert. Ansonsten laufen Sie Gefahr, dass das Finanzamt die Umsatzsteuerfreiheit der Ausfuhr des Fahrzeuges nicht anerkennt und die Umsatzsteuer von Ihnen einfordert. Fordern Sie vom Käufer daher zusätzlich zum Kaufpreis noch eine Kautions in Höhe der im Zweifel zu entrichtenden Umsatzsteuer, die Sie dem Käufer erst dann zurückzahlen, wenn dieser Ihnen die notwendigen Bescheinigungen übermittelt hat.

Quelle: FinMin Schleswig-Holstein, Kurzinformation vom 12. Januar 2016 – USt-Kurzinformation Nr. 2016/01 Rz. 3, DStR 2016 S. 1474

### 19. Arbeitgeberzuschuss zur Zusatzkrankenversicherung kann steuerfreier Sachbezug sein

Ein Urteil des Finanzgerichts Sachsen ließ kürzlich Arbeitgeber, Arbeitnehmer und die Versicherungsbranche aufhorchen. Nach bisherigen Entscheidungen des Bundesfinanzhofes und einem Schreiben des Bundesministeriums für Finanzen sind Zahlungen für Zusatzkrankenversicherungen, die Arbeitgeber für ihre Arbeitnehmer tragen, einkommensteuerpflichtiger Arbeitslohn.

Zu einem anderen Ergebnis kamen die Finanzrichter aus Sachsen. Sie wiesen das durch einen Steuerpflichtigen beklagte Finanzamt an, dessen Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr dahingehend zu verändern, dass der vom Arbeitgeber gezahlte Zusatzkrankenversicherungsbeitrag nicht als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt wird. Sofern die Zahlung unter der Freigrenze für steuerfreie Sachleistungen i. H. v. 44 €

pro Monat liege, entfalle die Einkommensteuer auf die Beitragszahlung des Arbeitgebers. Grund hierfür sei, dass der Arbeitnehmer nur eine Leistung erhalte, wenn der Versicherungsfall eintrete.

Die Leistung bestehe sodann aus einer vertraglich vereinbarten Versicherungsleistung. Der Arbeitnehmer könne nicht eine Auszahlung der Versicherungsleistung (i.d.R. die Kostenübernahme von tatsächlich anfallenden Krankheitskosten) verlangen. Die Leistung des Arbeitgebers sei eine Sachleistung, nämlich der Versicherungsschutz. Ein (steuerpflichtiger) Barlohn liege nicht vor.

**Hinweis:**

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, so dass sich der BFH erneut zu dieser Frage äußern kann. Mit Spannung wartet die Versicherungsbranche die Entscheidung ab, da die Steuerfreiheit von Versicherungsbeiträgen ein gutes Verkaufsargument ist. Auch Arbeitgeber, die derzeit noch Zahlungen für Zusatzkrankenversicherungen für ihre Arbeitnehmer der Lohnsteuer unterwerfen, dürften an dem Ausgang des Rechtsstreits interessiert sein.

Prüfen Sie als Arbeitnehmer Ihre Einkommensteuerbescheide auf diesen Sachverhalt und legen Sie ggf. vorsorglich Einspruch ein. Wir unterstützen Sie hierbei gerne!

Quelle: FG Sachsen, Urteil vom 16. März 2016, 2 K 192/16, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 13/16), EFG 2016 S. 1087

## 20. Kein Werbungskostenabzug für Zweitwohnung trotz beruflicher Veranlassung

Steuerpflichtige können Aufwendungen für eine Zweitwohnung (sog. doppelte Haushaltsführung) bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Werbungskosten abziehen, sofern die Anschaffung der Zweitwohnung beruflich veranlasst ist und der Erstwohnsitz nicht am Beschäftigungsort liegt.

In einem Urteil stellte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg kürzlich klar, dass ein Werbungskostenabzug aber versagt werden könne, obwohl ein beruflicher Anlass für den Unterhalt einer Zweitwohnung gegeben sei.

Ein Steuerpflichtiger machte Aufwendungen für eine Zweitwohnung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in der Einkommensteuererklärung gelten. Er mietete die Wohnung an, da es seit geraumer Zeit keine zuverlässige Nahverkehrsanbindung mehr zu seinem Arbeitsplatz gebe. Auf die Gründe und das Ausmaß der Veränderungen in der Nahverkehrsanbindung ging der Kläger nicht ein. Das Finanzamt erkannte den Werbungskostenabzug nicht an, was nun vom Finanzgericht bestätigt wurde.

Auch wenn die Gründung der Zweitwohnung beruflich veranlasst gewesen sei, liege der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen dennoch am Beschäftigungsort. Der Beschäftigungsort sei der Bereich, der als Einzugsgebiet des Arbeitsplatzes angesehen werden könne. Die Größe des Einzugsbereichs sei abhängig davon, ob die Arbeitsstätte täglich zumutbar aufgesucht werden könne. Die Zumutbarkeit hänge vom Einzelfall ab. Eine Fahrtzeit von etwa einer Stunde pro Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei zumutbar. Die Fahrtzeit des Steuerpflichtigen von seinem Hauptwohnsitz zur Arbeitsstätte betrage laut Fahrplan mit öffentlichen Verkehrsmitteln etwa eine Stunde, was zumutbar sei. Die Unzuverlässigkeit des Nahverkehrs und die dadurch verlängerte Wegezeit hätte der Steuerpflichtige nachweisen müssen. Auch die Dauerhaftigkeit der Wegezeitverlängerung sei ggf. nachzuweisen. Da eine dauerhafte Unzumutbarkeit des Arbeitswegs nicht nachgewiesen wurde, sei der Werbungskostenabzug zu verwehren.

**Hinweis:**

Der berufliche Anlass der Gründung einer Zweitwohnung ist nicht ausreichend, um Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten ansetzen zu können.

Entscheidend ist, dass der Erstwohnsitz nicht im Einzugsgebiet der Arbeitsstätte liegt oder der Arbeitsweg vom Erstwohnsitz aus unzumutbar ist.

Quelle: FG Berlin Brandenburg, Urteil vom 16. Dezember 2015, 7 K 7366/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 2/16), EFG 2016 S. 1005

## 21. Arbeitslohn bei verbilligtem Erwerb einer GmbH-Beteiligung

Ein Steuerpflichtiger war im Streitjahr 2000 für eine GmbH (A-GmbH) als Prokurist tätig. Gesellschafter der GmbH waren eine weitere GmbH (B-GmbH) sowie deren beide Geschäftsführer. Die Beteiligungsverhältnisse sowie der Kreis der Gesellschafter der A-GmbH veränderten sich seit ihrer Gründung durch Beteiligungserwerbe ihrer leitenden Mitarbeiter. Im April 2000 schlossen die A-GmbH und ihr Prokurist eine Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag, mit der ihm unter bestimmten Voraussetzungen „eine Beteiligung von 2 %“ in Aussicht gestellt wurde. Dazu sollte ein gesonderter Vertrag geschlossen werden. Am selben Tag wurde zudem eine Tantiemevereinbarung mit der A-GmbH geschlossen. Im Juli 2000 veräußerte die B-GmbH einen Teil-Geschäftsanteil mit einer Beteiligungsquote von 0,99 % an der A-GmbH für 21.600 DM an den Steuerpflichtigen. Am Tag zuvor hatten der Steuerpflichtige und die A-GmbH eine weitere Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag geschlossen, die im Wesentlichen wortgleich mit der ursprünglichen Zusatzvereinbarung war – es fehlte u.a. jedoch die Zusage einer „Beteiligung“. Ebenso wurde eine neue Tantiemevereinbarung getroffen, bei der zwei Textziffern fehlten, während die übrigen Vereinbarungen gleichgeblieben sind. In 2005 änderte das Finanzamt den vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2000 des Steuerpflichtigen und setzte die Einkommensteuer von 373 € auf 4.284 € herauf. Im Rahmen einer Lohnsteuer Außenprüfung bei der A-GmbH war es zu der Überzeugung gekommen, dass der gezahlte Kaufpreis für die Beteiligung (21.600 DM) nicht dem tatsächlichen Wert (36.621 DM) entsprochen

habe. Da der Veräußerer (B-GmbH) Hauptgesellschafter der A-GmbH war, sei der Differenzbetrag als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren.

Das Finanzgericht folgte dem Finanzamt und wies die Klage ab. Wie sich aus vergleichbaren Anteilsveräußerungen an andere leitende Mitarbeiter ergäbe, liege eine verbilligte Veräußerung der Beteiligung an der A-GmbH vor. Aus der BFH-Rechtsprechung zum verbilligten Erwerb von Beteiligungen ergäbe sich, dass ein Vorteil Arbeitslohncharakter habe, wenn eine Veranlassung zum Dienstverhältnis bestehe und der Vorteil Frucht der Arbeitsleistung sei. Dies könne ausnahmsweise auch bei Zuwendung eines Dritten anzunehmen sein.

Nach Würdigung des Einzelfalls stelle sich die verbilligte Überlassung der Beteiligung an der A-GmbH durch die B-GmbH an den Steuerpflichtigen als durch dessen Tätigkeit für die A-GmbH veranlasste Zuwendung dar. Denn in der mit der A-GmbH ursprünglich getroffenen Zusatzvereinbarung zu seinem Dienstvertrag sei dem Steuerpflichtigen sogar ausdrücklich eine Beteiligung an der A-GmbH zugesagt worden. Die Bereitschaft des Steuerpflichtigen im Vorfeld des notariellen Kaufvertrages auf gemachte Zusagen durch neue Vereinbarungen zu verzichten, sei nur durch den geplanten Vertragsabschluss verständlich. Der so erlangte Vorteil sei Arbeitslohn.

**Hinweis:**

Für eine durch das Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen veranlasste verbilligte Überlassung der Beteiligung sprächen im Übrigen aber auch die sonstigen Umstände des Streitfalls – so das Finanzgericht. Es sah ein ureigenes Interesse der B-GmbH durch die Ermöglichung eines Beteiligungserwerbs die leitenden Mitarbeiter der A-GmbH zu einem weiteren Engagement für dieses Unternehmen zu motivieren und zum anderen an dieses Unternehmen zu binden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 14. August 2015, 14 K 3290/13 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 8/16), EFG 2016 S. 1083

**22. Kein Abzug von verteiltem Erhaltungsaufwand bei Schenkung**

Eine Steuerpflichtige erzielte in den Jahren 2012 und 2013 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das vermietete Grundstück hatte sie in 2006 von ihrer Mutter unter Zurückbehaltung eines lebenslänglichen Nießbrauchsrechts übertragen bekommen. Die Mutter, die vereinbarungsgemäß alle Lasten des Grundstücks zu tragen hatte, ließ auf ihre Kosten im Jahr 2010 eine neue Heizungsanlage und im Jahr 2011 neue Fenster einbauen. Die angefallenen Erhaltungsaufwendungen verteilte das Finanzamt antragsgemäß bei den Einkünften der Mutter aus Vermietung und Verpachtung auf drei Jahre. Im Jahr 2012 hoben die Steuerpflichtige und ihre Mutter den Nießbrauch vorzeitig auf, so dass die Tochter nunmehr die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. In den Steuererklärungen für 2012 und 2013 machte die Tochter den von der Mutter noch nicht in Anspruch genommenen Teilbetrag der Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten geltend. Das lehnte das Finanzamt ab.

Auch das Finanzgericht Münster wies die Klage zurück. Für die von der Steuerpflichtigen angestrebten Fortführung des zeitlich gestreckten Werbungskostenabzugs der Mutter fehle es an einer Rechtsgrundlage – jedenfalls für die im Streitfall vorliegende Einzelrechtsnachfolge. Es bestehe auch kein übergeordneter einkommensteuerlicher Grundsatz, nach dem ein Einzelrechtsnachfolger die steuerlichen Vergünstigungen seines Rechtsvorgängers fortführen könne. Die Regelungen der Einkommensteuerdurchführungsverordnung (EStDV) für die Fortführung von Abschreibungen durch den Rechtsnachfolger könnten nicht auf die Verteilung von Erhaltungsaufwendungen analog angewendet werden. Eine (planwidrige) Regelungslücke konnte das Finanzgericht nicht erkennen. Anders als bei Anschaffungs- und Herstellungskosten, für welche das Einkommensteuergesetz eine zwingende Verteilung vorsehe, räume die Durchführungsvorschrift dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht über die Verteilung von Werbungskosten ein. Das Finanzgericht ließ offen, ob in der Aufhebung eines Nießbrauchs überhaupt eine unentgeltliche Rechtsnachfolge zu sehen ist.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 15. April 2016, 4 K 422/15 E, Revision zugelassen, NWB DokID: CAAAF-74816

**23. Erst-/ Zweitausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit**

Die Tochter eines Steuerpflichtiger schloss im Januar 2014 im Anschluss an das Abitur eine Ausbildung zur Kauffrau im Gesundheitswesen erfolgreich ab und arbeitete anschließend als Angestellte in einer Klinik. Da sie eine Tätigkeit im mittleren Management im Gesundheitswesen anstrebte, bewarb sie sich zunächst im Mai 2014 an einer Hochschule für ein Studium. Im September 2014 nahm sie aber dann ein berufsbegleitendes Studium an einer Verwaltungsakademie auf und reduzierte die Arbeitszeit auf 30 Stunden die Woche. Obwohl sie die Voraussetzung für den Studiengang von einer einjährigen Berufstätigkeit nach der Ausbildung noch nicht erfüllt hatte, wurde sie vorläufig immatrikuliert. Die Familienkasse hob im November die Kindergeldfestsetzung für die Tochter ab Juli 2014 auf. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Studiums werde ein Kind, das sich in der Übergangszeit von höchstens vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befinde, nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgehe. Dabei sei u.a. eine Erwerbstätigkeit mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von bis zu 20 Stunden unschädlich. Bei mehraktigen Ausbildungen sei zu prüfen, ob es sich noch um eine einheitliche Erstausbildung handele. Hierbei komme es darauf an, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang stünden und in einem engen zeitlichen Zusammenhang durchgeführt würden. Im Streitfall setze das Studium eine mindestens einjährige Berufstätigkeit voraus und stelle sich damit als ein die berufliche Erfahrung berücksichtigender Weiterbildungsstudiengang (Zweitausbildung) dar. Die geforderte Berufstätigkeit führe somit zu einem Einschnitt (Zäsur), der den notwendigen engen Zusammenhang entfallen lasse.

**Hinweis:**

Der BFH wies daraufhin, dass auch die wöchentliche Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden anspruchsschädlich gewesen sei.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Februar 2016, III R 14/15, DStR 2016 S. 1259

**24. Kindergeld für im EU-Ausland lebende Elternteile**

Ein in Deutschland wohnender deutscher Staatsbürger war von seiner früheren Ehefrau, die mit dem gemeinsamen Sohn in Polen in einem gemeinsamen Haushalt lebte, geschieden. Den Antrag des Vaters auf Kindergeld für seinen Sohn lehnte das Finanzamt ab, da die Kindsmutter vorrangig zum Bezug von Kindergeld nach deutschem Recht berechtigt sei. Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt.

Der BFH, der über das Verfahren zu entscheiden hatte, legte es dem EuGH vor. Dieser bezog sich in seiner Entscheidung auf die unionsrechtliche Vereinheitlichung der nationalen Regelungen zur sozialen Sicherheit. Danach sei bei Ansprüchen auf Familienleistungen in grenzüberschreitenden Sachverhalten die gesamte Familie so zu behandeln, als würde sie in dem Mitgliedstaat wohnen, dessen Familienleistungen beansprucht werden (Wohnsitzfiktion).

Daraufhin gab der BFH der Revision statt. Der Anspruch auf Kindergeld setze nach dem Einkommensteuergesetz u.a. voraus, dass der Berechtigte einen Wohnsitz oder seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat. Kindergeldrechtlich seien u.a. Kinder zu berücksichtigen, die einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union haben. Die Anspruchsvoraussetzungen seien zwar nach nationalen Vorschriften in der Person des Vaters und nicht in der seiner geschiedenen Ehefrau erfüllt. Dennoch sei die Kindsmutter aufgrund der unionsrechtlichen Wohnsitzfiktion vorrangig anspruchsberechtigt, da der Sohn im Haushalt der Mutter lebe. Daran ändere sich auch dann nichts, wenn der im EU-Ausland lebende Elternteil keinen Antrag auf deutsches Kindergeld gestellt habe.

**Hinweis:**

Die Entscheidung ist von allgemeiner Bedeutung für Fälle, in denen die Eltern eines Kindes in unterschiedlichen EU-Staaten leben und in keinem EU-Staat ein gemeinsamer Haushalt der Eltern und des Kindes besteht.

Der BFH hat in einem weiteren Urteil (III R 62/12) inhaltsgleich entschieden. In dem Parallelfall lebten die Töchter des in Deutschland wohnenden Vaters bei ihrer in Griechenland lebenden Großmutter.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Februar 2016, III R 17/13, NWB DokID: RAAAF-75057

**25. Keine Berücksichtigung einer Schmerzensgeldrente beim Kindergeld für ein behindertes Kind**

Geklagt hatte die Mutter eines volljährigen Sohnes, der in einem eigenen Haushalt in einem Rehabilitationszentrum wohnte. Der Schwerbehindertenausweis wies einen Grad der Behinderung von 100 sowie die Merkzeichen G, B und H zu. Der Sohn erhielt einen monatlichen Lohn von 171 €. Außerdem erhielt er aufgrund eines Haftpflichtschadens eine monatliche Ersatzleistung für fiktiven Verdienstaufschlag von 772 € und eine Schmerzensgeldrente von 205 €. Die Familienkasse hob gegenüber der Mutter die Kindergeldfestsetzung für ihren Sohn auf, da er aufgrund eigener Mittel seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten könne. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der Sohn sei aufgrund seiner Behinderung außerstande gewesen, sich selbst zu unterhalten. Die ihm zur Verfügung stehenden Mittel seien in allen Monaten des Klagezeitraums niedriger als der Bedarf. Bei den anzusetzenden finanziellen Mitteln ließ es die Schmerzensgeldrente in Höhe von 205 € außer Betracht.

Die Revision der Familienkasse wies der BFH nun zurück. Für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet habe, bestehe ein Anspruch auf Kindergeld, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, sofern die Behinderung - wie im Streitfall - vor Vollendung des 25. Lebensjahrs eingetreten ist. Die Fähigkeit des Kindes zum Selbstunterhalt sei anhand eines Vergleichs zweier Bezugsgrößen zu prüfen, nämlich des gesamten existenziellen Lebensbedarfs des Kindes einerseits und seiner finanziellen Mittel andererseits. Zu den finanziellen Mitteln des behinderten volljährigen Kindes gehörten seine Einkünfte und Bezüge. Dabei seien aber nur solche Einkünfte und Bezüge eines behinderten Kindes zu berücksichtigen, die zur Bestreitung seines Lebensunterhalts bestimmt oder geeignet sind. Aufgrund seiner rechtlichen Doppelfunktion gehöre Schmerzensgeld nicht dazu. Es solle in erster Linie einen Ausgleich für nicht vermögensrechtliche Schäden bieten und daneben auch der Genugtuung des Geschädigten dienen.

**Hinweis:**

Der BFH wies daraufhin, dass der Sonderfunktion des Schmerzensgeldes auch in anderen Rechtsbereichen wie dem Sozialrecht Rechnung getragen würde.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. April 2016, III R 28/15, NWB DokID: ZAAAF-76129

## 26. Erbschaft eines Eigentumsanwartschaftsrechts an einem Familienheim nicht steuerbefreit

Das Erbschaftsteuergesetz sieht vor, dass selbstgenutzte Immobilien im Inland im Todesfall des Eigentümers steuerfrei an dessen Ehegatten oder Lebensgefährten übergehen können (sog. Steuerfreistellung für Familienheime). Vor dem Finanzgericht wurde kürzlich verhandelt, ob ein Eigentumsanwartschaftsrecht des Erblassers ausreicht, um die Steuerbefreiungsvorschrift anwenden zu können.

Die Ehefrau eines Steuerpflichtigen verstarb im Jahr 2009. Seit 2008 bewohnte sie mit ihrem Ehemann und den gemeinsamen Kindern eine Eigentumswohnung. Die Erblasserin war zum Zeitpunkt ihres Todes nicht als Eigentümerin der Wohnung in das Grundbuch eingetragen. Der Grundbucheintrag der Erblasserin erfolgte nach ihrem Tod. Es war lediglich eine notariell beurkundete Auflassungsvormerkung dort eingetragen. Ein derartiges Anwartschaftsrecht auf das Wohnungseigentum stellt für den Käufer eine gesicherte Rechtsposition dar. Es bedeutet, dass in diesem Stadium des Eigentumsübertrags an einem Grundstück keine der Vertragsparteien den Kaufvertrag einseitig zerstören kann.

Der Steuerpflichtige beantragte in der Erbschaftsteuererklärung die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift für den Erwerb des selbstgenutzten Familienheims durch Erbanfall. Das Finanzamt lehnte dies ab. Der Erwerb sei mit dem Verkehrswert der Immobilie zu bewerten und der Erbschaftsteuer zu unterwerfen. Nach erfolglosem Einspruch klagte der Erbe hiergegen. Aber auch das Finanzgericht folgte der Ansicht des Finanzamtes. Da die Erblasserin noch kein zivilrechtliches Volleigentum an der Immobilie zum Zeitpunkt ihres Todes hatte, gehöre die Immobilie nicht zum Nachlass. Lediglich das Anwartschaftsrecht am Eigentum sei Nachlass und damit nicht steuerfrei.

Das Erbschaftsteuerrecht sei derart streng auszulegen, da das Zivilrecht und dessen Begriffe maßgeblich für das ErbStG seien. Das im Falle eines Eigentumsanwartschaftsrechts bereits vorhandene wirtschaftliche Eigentum sei unerheblich. Die Steuerbefreiungsvorschrift diene dazu, dass Familienheime als Wohnort der Familie im Todesfall des Eigentümers geschützt würden. Sie diene nicht dazu, das Vermögen der Familie zu schützen. Dies sei für die Erben nur ein willkommener, zusätzlicher Nebeneffekt der Vorschrift. Daher stelle es auch keine Ungleichbehandlung von Erben dar, wenn Eigentumserwerb an einem Familienheim steuerfrei und Eigentumsanwartschaftserwerb an einem Familienheim nicht steuerfrei sei. Der Gesetzgeber habe ganz bewusst das Eigentum von Familienheimen erbschaftsteuerlich begünstigen wollen und den Begriff des Eigentums am Zivilrecht definiert.

### Hinweis:

Ein Anwartschaftsrecht auf eine Eigentumsimmobilie stellt gemeinhin auch eine zivilrechtlich gesicherte Rechtsposition dar, da das Volleigentum an der Immobilie sehr sicher folgt.

Ob tatsächlich ein zivilrechtliches Vollrecht am Eigentum vorliegen muss, um die Steuerfreiheit für Familieneigenheime beantragen zu können, wird wohl erst das anhängige Revisionsverfahren klären.

Quelle: FG München, Urteil vom 6. April 2016, 4 K 1868/15, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 14/16), EFG 2016 S. 1015

## 27. Festsetzung der Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben

Der BFH hat entschieden, dass die Erbschaftsteuer für den Vorerbfall nach dem Tod des Vorerben regelmäßig gegen den Nacherben festzusetzen ist - und nur ausnahmsweise gegen den Erben des Vorerben.

Geklagt hatte die Alleinerbin einer Anfang 2012 verstorbenen Erblasserin, die ihrerseits alleinige Vorerbin ihres im Jahr 2007 verstorbenen Ehemannes war. Bis zu dem mit dem Tod der Vorerbin eingetretenen Nacherbfall war Testamentsvollstreckung angeordnet. Nacherbin war die Tochter des verstorbenen Ehemannes. Das Finanzamt setzte erst nach dem Tod der Vorerbin die Erbschaftsteuer für den Vorerbfall fest – gegen die Alleinerbin der Vorerbin. Die Klage hatte erst im Revisionsverfahren Erfolg.

Der BFH führte dazu aus, dass der Vorerbe nach dem Erbschaftsteuerrecht als Erbe gelte und insofern die Erbschaftsteuer für den Erwerb von Todes wegen schulde. Mit dem Eintritt des Falles der Nacherbfolge höre er auf, Erbe zu sein und die Erbschaft falle an den Nacherben. Der Nacherbe hafte zivilrechtlich für die Nachlassverbindlichkeiten, und zwar auch für die Verbindlichkeiten, die nicht vom Erblasser herrührten, sondern als Erbfallschulden den Erben als solchen treffen würden. Nach dem Eintritt des Nacherbfalls hafte i.d.R. neben dem Nacherben auch der Vorerbe oder dessen Erbe für die durch den Vorerbfall ausgelöste Erbschaftsteuer. Sie seien insoweit Gesamtschuldner und würden jeweils die gesamte Leistung schulden, soweit sich zivilrechtlich für den Vorerben oder dessen Erben keine Haftungsbeschränkung ergebe. Das zuständige Finanzamt habe nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden, gegen welchen Gesamtschuldner es die Erbschaftsteuer festsetze. Da der Nacherbe im Verhältnis zum Vorerben oder dessen Erben die Erbschaftsteuerschuld des Vorerben zu tragen habe, entspreche es regelmäßig pflichtgemäßem Ermessen, die Steuer gegen den Nacherben festzusetzen. Setze das Finanzamt dagegen die Steuer gegen den Erben des Vorerben fest, liege eine Ausnahme von der regelmäßig gebotenen Steuerfestsetzung gegenüber dem Nacherben vor, die im Allgemeinen einer Begründung bedürfe. Nur unter besonderen Umständen sei eine Festsetzung der Erbschaftsteuer gegen den Erben des Vorerben ohne Begründung gerechtfertigt. Fehle die erforderliche Begründung und werde sie auch nicht in zulässiger Form nachgeholt, sei der gegen den Erben des Vorerben ergangene Steuerbescheid bereits aus diesem Grund rechtswidrig und aufzuheben. So war es auch im Streitfall.



**Hinweis:**

Davon ausgehend, dass die klagende Alleinerbin der Vorerbin und die Nacherbin Gesamtschuldner der aufgrund des Vorerbfalls entstandenen Erbschaftsteuer waren, hätte das Finanzamt der Alleinerbin spätestens im Einspruchsverfahren begründen müssen, warum die Erbschaftsteuer gegen sie als Steuerschuldnerin festgesetzt worden sei – so der BFH. Dies sei nicht geschehen.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. April 2016, II R 55/14, DStR 2016 S. 1604

**28. Abziehbarkeit eines verjährten Pflichtteilsanspruchs als Nachlassverbindlichkeit**

Der Vater eines Steuerpflichtigen und dessen Ehefrau (zugleich Stiefmutter des Steuerpflichtigen) hatten ein notarielles gemeinschaftliches Testament errichtet, worin sie sich gegenseitig zu Alleinerben und den (Stief-)Sohn zum Erben des Überlebenden einsetzten. Der Vater des Steuerpflichtigen verstarb im Oktober 2003; die Stiefmutter im Januar 2014. In seiner Erbschaftsteuererklärung gab der Sohn seinen eigenen Pflichtteilsanspruch gegen die Stiefmutter als Nachlassverbindlichkeit an. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung mit der Begründung ab, der Pflichtteilsanspruch sei bereits verjährt.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Durch das Testament sei der Steuerpflichtige beim Tod seines Vaters von seinem gesetzlichen Erbrecht ausgeschlossen worden. Damit entstand bei ihm ein Anspruch auf den Pflichtteil. Zwar verjähre der Pflichtteilsanspruch nach 3 Jahren, durch die Verjährung sei der Anspruch jedoch nicht untergegangen. Eine verjährte Forderung bleibe voll wirksam und einklagbar. Sie sei lediglich behaftet mit der Einrede der Verjährung, so dass der Anspruch nicht durchgesetzt werden könne, wenn der Schuldner die Einrede erhebe. Im Zivilrecht könne die Erfüllung eines Anspruchs bei Konfusion (Vereinigung von Forderung und Schuld in einer Person) i.d.R. nicht mehr verlangt werden und die Rechtsverhältnisse erlöschen. Ein Erlöschen durch Konfusion infolge des Erbanfalls scheidet jedoch aus, da nach den Regelungen im Erbschaftsteuerrecht diese Fälle als nicht erloschen gelten würden. Das Finanzgericht hat die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs als wirksam und ernsthaft i.S. des Erbschaftsteuergesetzes angesehen.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht Hessen kam mit seiner Entscheidung vom 3.11.2015 zu einem anderen Urteil (siehe auch Steuerbrief 04/2016). Dem folgte das Finanzgericht Schleswig-Holstein ausdrücklich nicht und ließ u.a. auch deswegen die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zu. Beide Fälle liegen dem BFH zur Entscheidung vor.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 4. Mai 2016, 3 K 148/15, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 17/16), NWB DokID: SAAAF-75223