

Ihre Partner für den Mittelstand

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

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

Paderborn, Mai 2015

IN DIESER AUSGABE	SEITE
1. Fristen und Termine	2
2. Erste Eckpunkte zur Neuregelung der Erbschaftsteuer	2
3. Anhebung des Kindergeldes und der Grund- und Kinderfreibeträge	3
4. Wirtschaftliche Zurechnung bei „Sale-and-lease-back“-Geschäften	4
5. Buchwertübertragung auf eine Ein-Mann-GmbH & CoKG	4
6. Risikodarlehen an nahestehende Personen	5
7. Entgelt für eine Nichtankaufsverpflichtung unterliegt der Gewerbesteuer	6
8. Einkünfte aus einer Kindertagesstätte	6
9. Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch	6
10. Innergemeinschaftliche Lieferungen bei einem Reihengeschäft	7
11. Umsatzsteuerfreiheit von Schönheitsoperationen	10
12. Vorsteueraufteilung bei einer Vereinszeitschrift mit Werbeanteil	10
13. Umsatzsteuer: Versand von Lebensmitteln mit Kochrezepten	11
14. Vorsteuerabzug bei falsch adressierten und später berichtigten Rechnungen	11
15. Verpflegungsumsätze von ambulant versorgten Patienten umsatzsteuerfrei	12
16. Aufwendungen für Feier keine Werbungskosten	12
17. Doppelte Haushaltsführung in Ballungszentren	13
18. Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen	13
19. Abzugsverbot von Aufwendungen für Kapitalerträge vor 2009	13
20. Kein Abzug von Werbungskosten auch bei Günstigerprüfung	14
21. Erneuerung von Einbauküchen: Erhaltungsaufwand?	14
22. Versicherungsentschädigungen als Vermietungseinkünfte	15
23. Restwert eines abgebrochenen Gebäudes	15
24. Privates Veräußerungsgeschäft unter aufschiebender Bedingung	16
25. Ungleichbehandlung bei der zumutbaren Eigenbelastung?	17
26. Entmüllungskosten sind keine Nachlassverbindlichkeiten	17
27. Erbschaftsteuer: Bewertung eines Wertpapierdepots	18
28. Kein Einbezug von Auslandsdienstreisen bei Doppelbesteuerungs-abkommen	18

1. Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im Mai:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung (Wertstellung beim Finanzamt)	Scheck/bar
Lohn- /Kirchensteuer	11.05.	15.05.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	11.05.	15.05.	keine Schonfrist
Gewerbsteuer	15.05.	18.05.	keine Schonfrist
Grundsteuer	15.05.	18.05.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat Mai	27.05.

2. Erste Eckpunkte zur Neuregelung der Erbschaftsteuer

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 17. Dezember 2014 die Verschonungsregelungen für das Betriebsvermögen (u.a. Landwirtschaft, Gewerbe, Freiberufler und GmbH-Anteile) als verfassungswidrig angesehen und dem Gesetzgeber eine Frist bis längstens zum 30. Juni 2016 zur Neufassung oder Anpassung des Gesetzes eingeräumt.

Zwar sollte bereits ein erster Gesetzesentwurf vorliegen, bisher ist allerdings nur ein Eckpunktepapier seitens des Bundesfinanzministeriums bekannt geworden. Grundsätzlich soll an den bisherigen Verschonungsregelungen festgehalten werden, d.h.

- 85 %ige Freistellung mit zusätzlichem Freibetrag von 150.000 € oder
- 100 %ige Freistellung.

Beide Befreiungen sollen zwar erhalten bleiben, aber folgende Modifikationen erfahren:

Abgrenzung des begünstigten Vermögens

Rechtsformneutral soll für alle Unternehmen nur noch das betriebsnotwendige Vermögen begünstigt werden. Dazu gehören Wirtschaftsgüter, die zu mehr als 50 % betrieblichen Zwecken dienen. Lediglich 10 % sogenanntes Verwaltungsvermögen ist unschädlich (Liquiditätsreserve).

Freigrenze

Für die Inanspruchnahme o.g. Verschonungen soll es eine erwerbsbezogene Freigrenze von 20 Mio. € geben. Dies soll sich nicht auf das gesamte, sondern nur auf das begünstigte Vermögen beziehen. Soweit der Erwerb oberhalb von 20 Mio. € liegt, wird die Verschonung grundsätzlich nicht gewährt bzw. eine Bedürfnisprüfung durchgeführt. Die Erwerbsgrenze kann alle 10 Jahre neu in Anspruch genommen werden.

Bedürfnisprüfung

Wird die Freigrenze überschritten, so soll eine individuelle Bedürfnisprüfung vorgenommen werden. Dazu muss der Erwerber nachweisen, dass er nicht in der Lage ist, die anfallende Erbschaft- oder Schenkungsteuer zu zahlen. Dabei ist das beim Erwerber vorhandene bzw. im Rahmen der Erbschaft oder Schenkung erhaltene Vermögen bis zu 50 % der Gesamtsumme zu berücksichtigen. Soweit für die Zahlung der Erbschaft- und Schenkungsteuer erst private Vermögensgegenstände veräußert werden müssen, kommt eine Stundung der Steuer in Betracht. Reicht das insoweit vorhandene Vermögen nicht aus, soll ein Erlass in Frage kommen.

Lohnsumme

Bisher durfte für die 85 %ige Verschonung die Lohnsumme innerhalb von 5 Jahren insgesamt 400 % nicht unterschreiten, bei der 100 %igen Verschonung innerhalb von 7 Jahren die Lohnsumme von 700 %. Diese Lohnsummengrenzen kommen aber erst bei mehr als 20 Arbeitnehmern zur Anwendung. Genau dieses kritisierten die Verfassungsrichter explizit, weil rund 90 % der Betriebe in Deutschland nicht mehr als 20 Arbeitnehmer beschäftigen. Nun soll auf die Anwendung der Lohnsummengrenze bei Betrieben mit einem Unternehmenswert bis zu 1 Mio. € verzichtet werden und nur bei Betrieben, die diese Grenze überschreiten, weiterhin Anwendung finden.

Das Eckpunktepapier erfährt umfassende Kritik aus der Wirtschaft. Zum einen wird die Freigrenze von 20 Mio. € als zu niedrig beurteilt, zum anderen kann die Anwendung der Lohnsummengrenze auch bei kleinen und mittleren Unternehmen problematisch sein, da es durch konjunkturelle und personelle Schwankungen gerade hier zu erheblichen Änderungen im Personalbestand kommen kann. Bei der Abgrenzung des Verwaltungs- vom Produktivvermögen stellen sich zahlreiche Folgefragen. Man denke nur an das bei Personengesellschaften häufig vorhandene Sonderbetriebsvermögen, Fälle der Betriebsaufspaltung oder an verpachtete landwirtschaftliche Betriebe.

Hinweis:

In den Fällen, in denen sich möglicherweise eine Verschlechterung abzeichnet, empfiehlt es sich, eine Übertragung des bisher begünstigten Vermögens zu prüfen und ggf. durchzuführen. Dass der Gesetzgeber die ihm vom Bundesverfassungsgericht gesetzte Übergangsfrist bis zum 30. Juni 2016 voll ausschöpfen wird, ist fraglich. Zurzeit sollte man eher mit einer Änderung des Gesetzes im Herbst 2015 oder zum 31. Dezember 2015 rechnen.

Da die Richter für „exzessive“ Gestaltungen auch eine rückwirkende Änderung auf den 17. Dezember 2014 für möglich erachten, sollte auf derartige Gestaltungen verzichtet werden, z.B. Einlage von Verwaltungsvermögen in das Unternehmen. Im Hinblick auf die auch für „normale“ Vermögensübertragungen nicht komplett auszuschließende verschärfende Rückwirkung sollte in aktuelle Übertragungsverträge außerdem eine Widerrufsklausel aufgenommen werden, mit Hilfe derer eine mögliche erhöhte Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerbelastung rückgängig gemacht werden kann, zumindest wenn die persönlichen Freibeträge und andere Steuerbefreiungen nicht ausreichen.

Dies alles will aber wohl überlegt sein. Bitte beachten Sie ohnehin, dass Sie erst die zivilrechtlichen Ziele und Folgewirkungen klären sollten. Der Erhalt des Familienfriedens, des Unternehmens- und Familienvermögens ist ein hohes Gut. Für reines Immobilienvermögen - auch Immobilienunternehmen - ändert sich durch die geplanten Neuerungen voraussichtlich nichts.

3. Anhebung des Kindergeldes und der Grund- und Kinderfreibeträge

Die Bundesregierung ist verfassungsrechtlich dazu verpflichtet, den Grundfreibetrag, den Kinderfreibetrag und das Kindergeld regelmäßig an das Existenzminimum anzupassen. Aufgrund der Vorgaben des 10. Existenzminimumberichts hat das Bundeskabinett dem nun Folge geleistet und mit Beschluss vom 25. März 2015 einen entsprechenden Gesetzesentwurf verabschiedet. Auch eine Erhöhung des Kinderzuschlages ist geplant.

Der steuerliche Grundfreibetrag soll hiernach in 2015 zunächst um 118 € und in 2016 dann noch einmal um 180 € erhöht werden. Der Kinderfreibetrag soll für dieses Jahr um 144 € und in 2016 um weitere 96 € erhöht werden. Entsprechend wird auch das Kindergeld angehoben. In 2015 steigt das Kindergeld um 4 € und in 2016 noch einmal um 2 €.

Der Kinderzuschlag für Eltern die zwar in der Lage sind, ihren eigenen Lebensunterhalt zu bestreiten, jedoch den Bedarf ihrer Kinder nicht decken können, wird um 20 € erhöht.

Somit ergeben sich zukünftig die folgenden Werte:

Grundfreibetrag (aktuell 8.354 €):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 118 € auf 8.472 €
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 180 € auf 8.652 €

Kinderfreibetrag (aktuell 7.008 € einschl. Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 144 € auf 7.152 €
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 96 € auf 7.248 €

Kindergeld (aktuell 184 € für das erste und zweite Kind, 190 € für das dritte Kind und 215 € für das vierte Kind und weitere Kinder):

- Anhebung ab 1. Januar 2015 um 4 € monatlich je Kind
- Anhebung ab 1. Januar 2016 um weitere 2 € monatlich je Kind

Kinderzuschlag (aktuell max. 140 € monatlich):

- Anhebung ab 1. Juli 2016 um 20 € monatlich

Hinweis:

Die Erhöhung des Kindergeldes und der Freibeträge soll rückwirkend ab dem 1. Januar 2015 erfolgen. Nach Aussage des Bundesministeriums für Finanzen wurden im vergangenen Jahr rund 66 Mrd. € für die Unterstützung von Familien und Kindern ausgegeben.

Quelle: Pressemitteilung des BMF, Nr. 14 vom 25. März 2015, www.bundesfinanzministerium.de

4. Wirtschaftliche Zurechnung bei „Sale-and-lease-back“-Geschäften

Eine GmbH stellte elektronische Informationssysteme her, die zur Ausstrahlung von Informationsprogrammen und Werbesendungen an werbewirksamen Standorten aufgestellt werden sollten. Eine KG erwarb von der GmbH diese Informationssysteme und verleaste sie unmittelbar an die GmbH für die Dauer von vier Jahren zurück. Nach den vertraglichen Vereinbarungen hatte die KG ein Andienungsrecht, wonach sie die Leasinggegenstände nach Beendigung der Grundmietdauer zu einem bereits vorab vereinbarten Preis an die GmbH zurück verkaufen durfte. Die GmbH trug als Leasingnehmerin die Gefahr des Untergangs und verpflichtete sich, anfallende Reparaturkosten zu übernehmen.

Die KG hatte die angeschafften Leasinggegenstände bei sich als Sachanlagen aktiviert und machte die hierauf entfallende AfA als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt erkannte die AfA jedoch nicht an. Die Leasinggegenstände seien nicht der KG sondern der GmbH als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen.

Das Finanzgericht wies die gegen die wirtschaftliche Zurechnung gerichtete Klage in diesem Punkt ab. Die Frage, ob der Leasingnehmer wirtschaftlicher Eigentümer des Leasinggutes sei, hänge davon ab, ob er die tatsächliche Herrschaft über das Wirtschaftsgut in der Weise ausübe, dass er den Leasinggeber als zivilrechtlichen Eigentümer für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen könne.

Die KG sei vielleicht zivilrechtliche Eigentümerin der Informationssysteme geworden, doch habe sie nicht auch das wirtschaftliche Eigentum hieran erlangt. Die GmbH habe die Informationssysteme wie gewollt nutzen können. Dass der Standort der Informationssysteme nicht ohne Zustimmung der KG habe verändert werden dürfen, habe für die Frage der wirtschaftlichen Zurechnung keine Bedeutung, weil dies nicht als Möglichkeit der Einwirkung auf die Wirtschaftsgüter zu werten sei. Zudem habe die GmbH die Gefahr des zufälligen Untergangs und anfallende Reparaturkosten tragen müssen. Auf Grundlage des mutmaßlichen, wirtschaftlich vernünftigen Verhaltens der Vertragsbeteiligten sei davon auszugehen, dass die KG nach Ablauf der Grundmietdauer von ihrem Andienungsrecht Gebrauch machen werde und es damit zur Rückübertragung des zivilrechtlichen Eigentums auf die GmbH komme. Hierzu seien bereits bei Abschluss der Leasingverträge die wesentlichen Rückkaufkonditionen - insbesondere der Preis - festgelegt worden.

Die Leasingvereinbarung sei vielmehr als Kreditgewährung der KG an die GmbH zur Finanzierung der Leasinggegenstände zu sehen, so dass die Raten in einen Zins- und Tilgungsanteil aufzuteilen seien.

Hinweis:

Die wirtschaftliche Zurechnung ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse anhand der getroffenen Vereinbarung im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen. Zur Fortbildung des Rechts wurde die Revision zum BFH zugelassen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 11. Dezember 2014, 5 K 3068/13 F, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017568

5. Buchwertübertragung auf eine Ein-Mann-GmbH & CoKG

Eine Regelung im Einkommensteuergesetz ermöglicht es Steuerpflichtigen, einzelne Wirtschaftsgüter von einem Betrieb auf einen anderen zu Buchwerten zu übertragen. Hat ein Steuerpflichtiger mehrere Betriebe, müsste er ohne diese Regelung stille Reserven aufdecken und versteuern, wenn er ein Wirtschaftsgut in einem anderen Betrieb verwenden möchte als in dem, für den er das Wirtschaftsgut angeschafft hat.

Ebenfalls begünstigt ist die Überführung eines Wirtschaftsgutes aus einem Betriebsvermögen in das Sonderbetriebsvermögen eines Steuerpflichtigen bei einer Personengesellschaft. Gleiches gilt bei der Übertragung von einem Betriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft und umgekehrt, als auch die Überführung vom Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen derselben Mitunternehmerschaft und umgekehrt. Voraussetzung hierfür ist, dass der Steuerpflichtige keine Gegenleistung außer Gesellschaftsrechte erhält.

Von der Begünstigung ausgeschlossen sind jedoch Übertragungen von einem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft auf eine andere Mitunternehmerschaft, als auch die Übertragung eines Wirtschaftsgutes von einem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Sonderbetriebsvermögen des Steuerpflichtigen bei einer anderen Mitunternehmerschaft.

Dass diese Vorgänge nicht begünstigt sind, wird in der Literatur oft kritisiert und war nun auch Streitgegenstand vor dem Finanzgericht Düsseldorf.

Geklagt hatte eine GmbH & Co KG. Bei einer Umstrukturierungsmaßnahme schied einer der Gesellschafter der KG aus. Seine Beteiligung an der KG hatte er zuvor in eine von ihm neu gegründete GmbH & Co KG eingebracht. Er war der einzige Gesellschafter der neuen KG und hielt auch alle Anteile der Komplementär-GmbH. Als Gegenleistung für die Minderung der Gesellschaftsrechte übertrug seine alte KG diverse Wirtschaftsgüter auf die neue GmbH & Co KG.

Die alte KG behandelte die Übertragung zu Buchwerten. Nach ihrer Auffassung musste dieser Vorgang genauso behandelt werden wie die Übertragung von Wirtschaftsgütern aus dem Gesamthandsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen des Gesellschafters.

Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass hier ein Veräußerungsgewinn zu versteuern sei. Der Gesellschafter habe seinen Mitunternehmeranteil veräußert. Als Gegenleistung seien die gemeinen Werte der erhaltenen Wirtschaftsgüter anzusetzen.

Das Finanzgericht folgte letztlich der Argumentation der KG. Die Regelung zur Buchwert-übertragung könne zwar nicht unmittelbar, jedoch analog angewendet werden. Es sei insofern eine Regelungslücke gegeben, da die Norm entgegen ihrem Zweck die Übertragung von Wirtschaftsgütern von einem Gesamthandsvermögen in das Gesamthandsvermögen einer Ein-Mann-GmbH & Co KG ihres ausscheidenden Gesellschafters nicht begünstige.

Das Gericht sah hier keine Gründe, die eine steuerliche Ungleichbehandlung rechtfertigen könnten. Insbesondere könne die Ungleichbehandlung nicht mit den unterschiedlichen Rechtsformen begründet werden. Für die steuerliche Zuordnung der stillen Reserven ergebe sich aus der Rechtsform des aufnehmenden Rechtsträgers gerade keinen Unterschied.

Hinweis:

Die Revision wurde zugelassen, weshalb sich wohl bald der BFH mit dieser Frage auseinandersetzen kann. Eine Gestaltung wie im Streitfall sollte trotz des positiven Finanzgerichtsurteils jedoch nicht gewählt werden, da diese nicht vom Gesetzeswortlaut gedeckt ist.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 4. Dezember 2014, 14 K 2968/09 F, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017484

6. Risikodarlehen an nahestehende Personen

Vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg war streitig, ob die Uneinbringlichkeit eines Darlehens, das eine Kapitalgesellschaft an eine ihr nahestehende Person gegeben hat, zu einer sogenannten verdeckten Gewinnausschüttung führen kann, wenn das Darlehen nicht ausreichend besichert ist.

Von einer verdeckten Gewinnausschüttung spricht man bei einer Vermögensminderung oder verhinderten Vermögensmehrung einer Kapitalgesellschaft, die nicht wirtschaftlich begründet ist, sondern aus dem Näheverhältnis zu ihren Gesellschaftern herrührt. Ein solcher Vorgang darf den Gewinn einer Kapitalgesellschaft nicht mindern. Sie wird daher wie eine offene Gewinnausschüttung behandelt.

Im Streitfall gewährte eine GmbH dem Schwager ihres Gesellschafter-Geschäftsführers ein Darlehen. Das Darlehen war zwar nicht ausreichend besichert, aber dafür mit einem Zinssatz von 8 % entsprechend hoch verzinst. Nachdem der Schwager die Raten zunächst noch fristgerecht entrichtete, wurde er 18 Monate später zahlungsunfähig.

Die GmbH buchte daher die Darlehensforderung aus, wodurch sich der Gewinn der GmbH entsprechend verringerte.

Das Finanzamt sah hierin eine verdeckte Gewinnausschüttung, da der Schwager des Gesellschafter-Geschäftsführers eine der GmbH nahestehende Person gewesen und die unzureichende Besicherung auf das Gesellschaftsverhältnis zurückzuführen sei. Es erhöhte den Gewinn der GmbH entsprechend.

Hiergegen setzte sich die GmbH erfolgreich zur Wehr. Das Finanzgericht stimmte zwar mit das Finanzamt überein, dass es sich bei dem Schwager des Gesellschafter-Geschäftsführers um eine der GmbH nahestehende Person handelte. Das Gericht sah den Vorgang jedoch nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst an. Zwar könne dies grundsätzlich bei einer Wertberechtigung eines Darlehens, das dem Gesellschafter-Geschäftsführer oder einer ihm nahestehenden Person gewährt und nicht ausreichend besichert werde, begründet sein. Die Darlehensgewährung sei im vorliegenden Fall aber mit den Sorgfaltspflichten eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters vereinbar gewesen. Die Darlehenssumme sei zwar nur zu einem Viertel besichert gewesen, das verbleibende Ausfallrisiko habe sich die GmbH aber durch die Erhebung entsprechend höherer Zinsen bezahlen lassen. Von dieser Möglichkeit werde auch sonst am Kapitalmarkt von anderen Marktteilnehmern regelmäßig Gebrauch gemacht.

Das Gericht konnte auch nicht erkennen, dass die GmbH den Ausfall des Darlehens aufgrund des Näheverhältnisses zum Darlehensnehmer sehenden Auges in Kauf genommen hatte. Dagegen spreche, dass der Darlehensnehmer das Darlehen in den ersten 18 Monaten in einem erheblichen Umfang getilgt habe.

Hinweis:

Die Revision wurde nicht zugelassen. Daher müsste das Urteil mittlerweile rechtskräftig sein. Ob die Verwaltung eine Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt hat, ist nicht bekannt.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 9. September 2014, 6 K 3313/12, LEXinform Nr. 5017543

7. Entgelt für eine Nichtankaufsverpflichtung unterliegt der Gewerbesteuer

Das Entgelt, das ein Makler für den Verzicht auf den Ankauf einer Immobilie bzw. die Abgabe von Angeboten erhält, ist den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. Zu diesem Ergebnis ist das Finanzgericht München gekommen.

Ein Immobilienmakler verzichtete darauf, Kaufangebote für eine Immobilie abzugeben, um einem anderen Kaufinteressenten den Vortritt zu lassen. Hierdurch wurde ein Bieterwettstreit vermieden, wofür er ein Entgelt vom Käufer der Immobilie erhielt. Das Finanzamt unterwarf dieses Entgelt der Gewerbesteuer. Der Einspruch als auch die dagegen gerichtete Klage blieben erfolglos.

Die Münchner Finanzrichter stellten fest, dass die strittige Zahlung den gewerbesteuerpflichtigen Einkünften aus der Maklertätigkeit zuzuordnen sei. Es komme dabei nicht darauf an, dass die Zahlung für die Nichtabgabe eines Kaufangebots erfolgt sei. Als Gewerbebetrieb sei nach der Verkehrsauffassung nicht nur die "typische" Maklertätigkeit anzusehen. Vielmehr werde als Gewerbebetrieb auch die Erbringung von Dienstleistungen im Zusammenhang mit dem Erwerb und der Veräußerung von Immobilien beurteilt sowie Tätigkeiten, die mit dem professionellen Immobilienmarkt wirtschaftlich zusammenhängen und die letztlich auf Teilhabe an Differenzgewinnen aus An- und Verkaufspreisen ausgerichtet seien. Um eine solche Leistung handele es sich im vorliegenden Fall.

Hinweis:

Der Argumentation des Maklers, dass seine Aktivitäten auf dem Immobilienmarkt lediglich eine private Vermögensverwaltung darstellten, wollten die Richter nicht folgen. Selbst wenn es zuträfe, dass er ein Objekt zum Eigenerwerb und zur Vermietung hätte erwerben wollen, so ginge die Vereinbarung einer Zahlung für den Nichterwerb eines Objektes über den Bereich der privaten Vermögensverwaltung hinaus.

Quelle: FG München, Urteil vom 30. September 2013, 8 K 173/12, rechtskräftig, DStRE 6/2015 S. 349

8. Einkünfte aus einer Kindertagesstätte

Vor dem Finanzgericht Hamburg ging es um die Frage, ob die Einkünfte aus dem Betrieb einer Kindertagesstätte den freiberuflichen oder gewerblichen Einkünften zuzurechnen sind und somit um die Frage, ob diese Einkünfte der Gewerbesteuer unterliegen.

Eine Diplom-Sozialpädagogin betrieb eine Kindertagesstätte mit 45 Betreuungsplätzen. Die Kinder wurden in zwei Gruppen betreut, einer Krippengruppe für die Ein- und Zweijährigen und einer Elementargruppe für die Drei- bis Sechsjährigen. In beiden Gruppen waren jeweils drei angestellte Erzieherinnen tätig. Daneben beschäftigte sie eine Verwaltungsangestellte, eine hauswirtschaftliche Kraft und eine Aushilfe im pädagogischen Bereich. Die Einkünfte aus dem Betrieb des Kindergartens erklärte sie als Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Dennoch setzte das Finanzamt Gewerbesteuer fest.

Die hiergegen gerichteten Einsprüche wies das Finanzamt zurück. Die Steuerpflichtige sei nicht freiberuflich tätig, weil es am Tatbestandsmerkmal der Eigenverantwortlichkeit fehle. Der Kernbereich der erzieherischen Tätigkeit liege in der täglichen Einflussnahme von Bezugspersonen auf das jeweilige Kind. Bei einer Einrichtung mit mehr als 40 Kindern sei der erforderliche persönliche Kontakt der mit der Leitung und Organisation der Einrichtung betrauten Person zu den Kindern jedoch nicht mehr gegeben. Die Steuerpflichtige habe nicht zu jedem Kind ein persönliches Beziehungsverhältnis aufbauen können.

Die hiergegen erhobene Klage hatte jetzt vor dem Finanzgericht Hamburg Erfolg. Die Gruppenerziehung von Kindern im Vorschulalter in einer Kindertagesstätte sei eine erzieherische Tätigkeit, die den Einkünften aus selbstständiger Arbeit zuzurechnen sei. Die weiteren Leistungen, wie die Beaufsichtigung und Verköstigung der Kinder, seien lediglich notwendige Hilfstätigkeiten. Die Erziehung gebe der Gesamtheit der Leistungen das Gepräge.

Die Inhaberin einer Kindertagesstätte werde trotz der Beschäftigung fachlich vorgebildeter Arbeitskräfte eigenverantwortlich tätig, wenn sie durch regelmäßige und eingehende Kontrollen der Mitarbeiter maßgeblich auf die Erziehung jedes Kindes Einfluss nehme und darüber hinaus eine persönliche Beziehung zu den einzelnen Kindern bestehe. Wenn in einer Kindertagesstätte 45 Kinder in zwei Gruppen durch insgesamt sechs angestellte Erzieherinnen betreut würden, könne das Merkmal der Eigenverantwortlichkeit erfüllt sein.

Hinweis:

Die Revision wurde nicht zugelassen. Das Urteil ist mittlerweile rechtskräftig.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 20. Januar 2015, 3 K 157/14, rechtskräftig, LEXinform Nr. 0443078

9. Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch

Nutzt ein Steuerpflichtiger ein betriebliches Fahrzeug auch zu privaten Zwecken, so stellt diese Privatnutzung eine Entnahme dar. Der Wert der Entnahme kann bei einer betrieblichen Nutzung von mehr als 50 % anhand

der sogenannten 1 % Methode ermittelt werden. Hierbei wird der Entnahmewert der Privatnutzung mit 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeuges für jeden Kalendermonat der privaten Nutzung bewertet. Alternativ besteht für den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, die Privatnutzung anhand eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nachzuweisen. Dies ist immer dann günstig, wenn der Anteil der betrieblichen Fahrten zu den Privatfahrten deutlich höher ist.

An die Ordnungsmäßigkeit eines solchen Fahrtenbuches stellen die Finanzverwaltung und die Rechtsprechung jedoch hohe Ansprüche, die von den Steuerpflichtigen oft nicht erfüllt werden. Daher ist die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches regelmäßig Streitgegenstand bei Betriebsprüfungen. Mittlerweile werden Systeme angeboten, die es ermöglichen, ein elektronisches Fahrtenbuch zu führen. Aber auch bei einer elektronischen Fahrtenbuchführung werden Anforderungen an die eingesetzten Systeme gestellt, wie ein jüngeres Urteil des Finanzgerichtes Baden-Württemberg zeigt.

Im verhandelten Fall führte ein Apotheker ein softwaregestütztes Fahrtenbuch. Er wies private Fahrten zwischen 9 und 16 % nach. Während einer Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, dass es in der ihm vorgelegten Programmversion möglich war, die Daten aus dem Programm in eine Excel Tabelle zu exportieren, die Daten abzuändern und anschließend wieder in das Programm zu importieren. Da auf diese Weise, nach Ansicht des Prüfers, eine Manipulation des Fahrtenbuches möglich war, verwarf er dieses und berechnete die Privatnutzung anhand der 1 %-Methode.

Dem Finanzgericht legte der Apotheker eine spätere Programmversion der Software vor, von der ein Gutachter bestätigte, dass diese nicht manipulierbar war und die Möglichkeit des Datenimportes nicht mehr enthielt. Das Gericht gab der Klage dennoch nicht statt.

Ein Fahrtenbuch müsse zeitnah und in geschlossener Form geführt werden und die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergeben.

Eine mithilfe eines Computerprogrammes erzeugte Datei genüge nach der BFH-Rechtsprechung diesen Anforderungen nur, wenn nachträgliche Änderungen an den Daten technisch ausgeschlossen seien. Der Steuerpflichtige könne hier nicht nachweisen, dass das von ihm geführte elektronische Fahrtenbuch diese Anforderungen erfüllte. Die Richter konnten nicht nachvollziehen, mit welcher Programmversion das elektronische Fahrtenbuch letztlich erstellt worden war. Da die Beweislast dem Steuerpflichtigen obliege, sei das Fahrtenbuch nicht anzuerkennen.

Hinweis:

Beabsichtigen Sie ein elektronisches Fahrtenbuch einzusetzen, so vergewissern Sie sich im Vorfeld, dass dieses den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Fahrtenbuchführung genügt. Insbesondere muss sichergestellt sein, dass es nicht möglich ist, die elektronischen Aufzeichnungen in irgendeiner Weise abzuändern, ohne dass diese Änderungen nachvollzogen werden können. Beachten Sie auch, dass Sie die Daten der Software in elektronischer Form vorhalten müssen. Ein entsprechender Papierausdruck ist nicht ausreichend.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 14. Oktober 2014, 11 K 736/ und 11 K 737 /11, rechtskräftig, EFG 2015 S. 458

10. Innergemeinschaftliche Lieferungen bei einem Reihengeschäft

Innergemeinschaftliche Lieferungen, also Lieferungen bei denen ein Liefergegenstand von einem Mitgliedsstaat der EU in einen anderen gelangt, sind grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Schließen mehrere Unternehmer über denselben Liefergegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt der Liefergegenstand direkt vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer, so liegt hier ein sogenanntes Reihengeschäft vor.

Beispiel 1:

Unternehmer F in Frankreich bestellt bei Unternehmer B in Belgien ein Ersatzteil für eine Maschine. Da B das Ersatzteil nicht mehr vorrätig hat, bestellt er dieses bei seinem Lieferanten D in Deutschland und beauftragt diesen das Ersatzteil direkt an F in Frankreich zu versenden. Hier ist ein sogenanntes Reihengeschäft gegeben.

Die Krux bei Reihengeschäften ist, dass hier nur eine sogenannte „bewegte“ Lieferung vorliegen kann und nur für diese die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung gewährt wird. Bei den anderen Lieferungen handelt es sich um sogenannte ruhende Lieferungen, für die eine Befreiung von der Umsatzsteuer nicht in Betracht kommt.

In der Praxis bereitet die Bestimmung, welchem Unternehmer in der Lieferkette die bewegte Lieferung zuzuordnen ist und ob eine Steuerbefreiung in Betracht kommt, immer wieder erhebliche Schwierigkeiten. Hier kommt es u.a. darauf an, welcher Unternehmer als Lieferer auftritt, aber auch welche Umsatzsteueridentifikationsnummern die Unternehmer verwenden.

Kürzlich musste sich auch der BFH in zwei Verfahren einmal mehr mit dieser Problematik befassen.

Im ersten Verfahren erwarb ein Unternehmer (B) aus den USA zwei Maschinen von einer Deutschen GmbH (A). Der amerikanische Unternehmer hatte die Maschinen bereits an einen Unternehmer aus Finnland (C)

weiterveräußert und teilte der deutschen GmbH lediglich die USt-Identifikationsnummer (USt-ID Nummer) des finnischen Endabnehmers mit. Der amerikanische Unternehmer beauftragte eine Spedition, die die Maschinen bei der deutschen GmbH abholte und direkt nach Finnland transportierte. Das Finanzamt versagte die Umsatzsteuerfreiheit für die Lieferung der deutschen GmbH, da das amerikanische Unternehmen keine eigene USt-ID Nummer eines Mitgliedstaates der EU verwendet habe.

Der BFH hatte das Verfahren zunächst dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt. Aufgrund der Ausführungen des EuGH geht der BFH nun davon aus, dass bei einem Reihengeschäft regelmäßig die erste Lieferung (von A an B) umsatzsteuerfrei ist. Etwas anderes gelte nur, wenn der erste Abnehmer (B) dem zweiten Abnehmer (C) bereits die Verfügungsmacht an dem Liefergegenstand verschafft habe, bevor die Ware das Inland verlassen habe. Dies sei anhand aller objektiven Umstände des Einzelfalles zu prüfen und nicht alleine anhand der Erklärungen des ersten Abnehmers (B). Im Streitfall wurde die Umsatzsteuerfreiheit letztlich gewährt, da weder das Finanzamt noch das Finanzgericht im Nachhinein ermitteln konnten, wann B letztlich Unternehmer C die Verfügungsmacht an dem Gegenstand verschafft hatte. Im Zweifelsfall sei die erste Lieferung von A an B die umsatzsteuerfreie Lieferung.

Hinweis:

In der Praxis dürfte es kaum möglich sein festzustellen, wann die Verfügungsmacht auf den zweiten Abnehmer, hier C, übergegangen ist. Deswegen wurde diese Rechtsprechung des BFH, die er bereits in der Vergangenheit vertreten hatte, in der Literatur kritisiert. Entgegen dieser Kritik hält der BFH an dieser Beurteilung der Rechtslage jedoch weiter fest. Es sei Aufgabe des Gesetzgebers, diese praktischen Schwierigkeiten zu beseitigen.

Der BFH zeigte in seinem Urteil aber auch Möglichkeiten auf, wie der liefernde Unternehmer sich gegenüber dem Abnehmer absichern kann, so dass seine Lieferung die umsatzsteuerfreie Lieferung ist. So könne sich der erste Lieferer (A) vom ersten Abnehmer (B) versichern lassen, dass er die Verfügungsmacht an der Ware dem letzten Abnehmer (C) erst dann überträgt, wenn der Liefergegenstand das Inland verlassen habe. Verstößt B dann gegen diese Versicherung komme die Gewährung von Vertrauensschutz für A in Betracht und B schulde die Umsatzsteuer.

Hinweis:

Der Nachweis, dass B gegen seine Versicherung verstößt, dürfte schwierig sein, so dass sich die gewollte umsatzsteuerliche Beurteilung über eine solche Versicherung steuern lässt. Der erste Lieferer (A) in der Kette kann sich dann in jedem Fall auf den Vertrauensschutz berufen. Der zweite Unternehmer (B) muss dann dafür Sorge tragen, dass er seine Versicherung auch einhält.

Dies sollte dann auch für den Fall gelten, dass der erste Abnehmer (B), als Lieferer auftritt. Gibt B dann A zu verstehen, dass er C die Verfügungsmacht bereits verschafft hat bevor die Ware das Inland verlassen hat, so tritt er hier als Lieferer auf.

Sind die ersten beiden Unternehmer in der Lieferkette im Inland ansässig, kann diese Gestaltung nämlich sinnvoll sein, um zu vermeiden, dass sich der zweite Unternehmer in einem anderen EU-Mitgliedstaat registrieren lassen muss.

Beispiel 2:

C (Spanien) bestellt die Ware bei B (Berlin), dieser wiederum bestellt die Ware bei A (Aachen). B lässt die Ware bei A abholen. B versichert A, dass er die Verfügungsmacht über die Ware an C erst bei der Übergabe in Spanien überträgt. Alle Beteiligten treten unter der USt-ID Nummer ihres Heimatlandes auf.

Lösung:

Da B als Abnehmer auftritt, ist die bewegte Lieferung A zuzuordnen. A muss dennoch deutsche Umsatzsteuer in Rechnung stellen, da die Steuerfreiheit erfordert, dass der Abnehmer eine ausländische USt-ID Nummer vorlegt. Da B mit seiner deutschen USt-ID Nummer auftritt, ist die Voraussetzung hier nicht erfüllt. B hat einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Spanien zu versteuern. Da er jedoch zunächst mit seiner deutschen USt-ID Nummer aufgetreten ist, hat er zunächst einen fiktiven innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland zu versteuern. Für diesen hat B entsprechend deutsche Umsatzsteuer zu entrichten. Diese ist auch nicht wie bei einem „normalen“ innergemeinschaftlichen Erwerb als Vorsteuer abziehbar. Indes wird B durch die fiktive Erwerbsbesteuerung in Deutschland nicht von seinen umsatzsteuerlichen Pflichten in Spanien befreit, denn seine Lieferung an C ist eine ruhende Lieferung, deren Lieferort sich dort befindet, wo sich die Ware am Ende der Lieferung befindet, also in Spanien. B muss sich folglich in Spanien registrieren lassen und C eine Rechnung mit spanischer USt ausstellen. Nach erfolgter Registrierung hat B die Möglichkeit, die Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs in Spanien nachzuholen. In diesem Fall wird die Erwerbsbesteuerung des B in Deutschland rückgängig gemacht und auch die Lieferung des A an B ist dann als umsatzsteuerfrei zu behandeln.

Das gleiche Ergebnis ergibt sich, wenn A die Ware befördert oder versendet hätte. Wenn B nicht ohnehin in Spanien registriert ist, ergibt sich somit ein enormer Verwaltungsaufwand für B. Dieser kann vermieden werden, wenn B hier als Lieferer auftritt.

Beispiel 3:

Wie Beispiel 2, jedoch teilt B dem A mit, dass er C die Verfügungsmacht an der Ware bereits verschafft bevor diese Deutschland verlässt.

Lösung:

Nun tritt B in seiner Eigenschaft als Lieferer auf. Somit ist seiner Lieferung an C die bewegte Lieferung zuzuordnen. Ort der Lieferung ist in diesem Fall dort, wo sich die Ware am Beginn der Beförderung befindet, somit in Deutschland. Da C hier mit einer ausländischen USt-ID Nummer auftritt und die Ware ins EU-Ausland gelangt, sind die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerfreiheit gegeben. B stellt C eine Netto-Rechnung mit Hinweis auf die Steuerpflicht des Leistungsempfängers aus. C hat einen innergemeinschaftlichen Erwerb in Spanien zu versteuern. Die Lieferung von A an B ist in diesem Fall die ruhende Lieferung. Da diese der bewegten Lieferung vorangeht, liegt der Ort der Lieferung hierfür ebenfalls dort, wo die Warenbewegung beginnt, also in Deutschland. Die Lieferung ist in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. A hat B eine Rechnung mit deutscher Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, die B als Vorsteuer abziehen kann. Im Ergebnis muss sich keiner der beteiligten Unternehmer in einem anderen Mitgliedstaat registrieren lassen.

Hinweis:

Die beiden Beispiele zeigen, dass sich unliebsame umsatzsteuerliche Konsequenzen im Vorhinein vermeiden lassen, wenn die beteiligten Unternehmer die entsprechenden Lieferklauseln vereinbaren.

Dass im verhandelten Fall der amerikanische Abnehmer B nicht mit einer eigenen USt-ID Nummer aufgetreten ist, führte hier ebenfalls nicht zu der Versagung der Umsatzsteuerfreiheit aus der ersten Lieferung des A. Der BFH bestätigte auch hier die Ansicht des Finanzgerichtes. Dies hatte in der Vorinstanz entschieden, dass A keine Aufzeichnungspflichten verletzen könne, wenn feststehe, dass der mittlere Unternehmer (B) nicht unter einer eigenen USt-ID Nummer aufgetreten ist und auch keine hatte. Habe der erste Unternehmer (A) dem Finanzamt die USt-ID Nummer des letzten Abnehmers (C) mitgeteilt und mit allen ihm zur Verfügung stehenden Mitteln versucht, die USt-ID Nummer des ersten Abnehmers (B) zu erhalten, könne aufgrund der fehlenden Mitteilung der USt-ID Nummer des B durch A die Umsatzsteuerfreiheit nicht versagt werden.

In einem weiteren Urteil zu dieser Problematik knüpfte der BFH die Bestimmung der bewegten Lieferung auch in den Fällen an den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht, in denen der letzte Abnehmer (C) die Ware befördern lässt. Auch hier könne eine umsatzsteuerfreie bewegte Lieferung von A an B angenommen werden, wenn C die Verfügungsmacht an der Ware erst dann erhalte, wenn diese das Inland verlassen habe. Dies sei bei einer Beförderung durch C zwar unwahrscheinlich, aber nicht ausgeschlossen.

Hinweis:

Auch mit dem zweiten Urteil widerspricht der BFH der geltenden Verwaltungsauffassung. Die Verwaltung geht davon aus, dass die bewegte Lieferung immer dem letzten Lieferer in der Reihe zuzuordnen ist, wenn der letzte Abnehmer die Beförderung oder Versendung übernimmt.

Als Fazit lässt sich festhalten, dass der BFH - entgegen der geltenden Verwaltungsauffassung - die Bestimmung, welche Lieferung innerhalb eines Reihengeschäftes als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung zu behandeln ist, primär daran knüpft, wann bzw. wo die Verschaffung der Verfügungsmacht stattgefunden hat.

Wurde die Verfügungsmacht bereits im Inland verschafft, ist die bewegte, umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung, bei einem Reihengeschäft, an dem drei Unternehmer beteiligt sind, vom zweiten an den dritten Unternehmer zuzuordnen, was i.d.R. die unbürokratischere Abwicklung darstellt, da sich der zweite Unternehmen nicht in einem anderen EU-Mitgliedstaat registrieren lassen muss.

Die Verfügungsmacht über einen Gegenstand wurde dann verschafft, wenn Substanz, Wert und Ertrag an dem betreffenden Gegenstand übertragen wurden. Dies sollte entsprechend in den Lieferbedingungen durch die beteiligten Unternehmer festgehalten werden. Bestehen Zweifel dahingehend, welche Lieferung die bewegte Lieferung ist, so ist diese laut BFH der ersten Lieferung zuzuordnen. Stammen die beteiligten Unternehmer aus drei unterschiedlichen Mitgliedsstaaten der EU, so gibt es hier zwar Erleichterungen in der Abwicklung in Form eines sogenannten innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäftes. Doch in der Praxis finden sich vermehrt Konstellationen, bei denen die ersten beiden Unternehmer im Inland ansässig sind, was - wie oben dargestellt - zu einem erheblichen bürokratischen Aufwand führen kann.

Hinweis:

In der Praxis bereiten umsatzsteuerliche Sachverhalte mit Bezug zum Ausland immer wieder Probleme. Sie sollten uns daher - bevor Sie ein solches Geschäft abwickeln - hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Beurteilung zu Rate ziehen, insbesondere dann, wenn mehrere Unternehmer hieran beteiligt sind.

Quelle: BFH-Urteile vom 25. Februar 2015, XI R 15/14, LEXinform Nr. 0934809, XI R 30/13, LEXinform Nr. 0934303, BFH-Urteil vom 28. Mai 2013, XI R 11/09, LEXinform Nr. 0179723, FG Sachsen, Urteil vom 12. März 2014, 2 K 1127/13, LEXinform Nr. 5016441

11. Umsatzsteuerfreiheit von Schönheitsoperationen

Der BFH musste sich zu der Frage äußern, ob ästhetische Operationen, sogenannte Schönheitsoperationen, als Heilbehandlungen anzusehen sind und somit von der Umsatzsteuer befreit werden können.

Die Richter entschieden, dass solche Operationen nur dann als Heilbehandlungen von der Umsatzsteuer befreit sind, wenn der Eingriff aufgrund einer Krankheit, Verletzung oder eines angeborenen körperlichen Mangels erforderlich ist. Der Nachweis hierüber könne auf der Grundlage anonymisierter Patientenunterlagen erfolgen. Die Angabe des Namens und der Anschrift der behandelten Patienten sei nicht erforderlich. Dies hatte die Vorinstanz noch gefordert. Laut BFH ist auf der Grundlage der anonymisierten Patientenunterlagen ein Sachverständigengutachten über die Zielsetzung der Operationen einzuholen.

Der BFH unterstrich in seinem Urteil die steuerlichen Mitwirkungspflichten des Arztes, der die Umsatzsteuerfreiheit begehrt. Dieser müsse detaillierte Angaben zu den jeweiligen Behandlungsfällen machen.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Dezember 2014, V R 16/12, LEXinform Nr. 0929329

12. Vorsteueraufteilung bei einer Vereinszeitschrift mit Werbeanteil

Ein eingetragener Tennisverein gab eine halbjährlich erscheinende Vereinszeitschrift heraus. Sie beinhaltete neben Beiträgen zum Vereinsgeschehen auch Werbung. Hieraus erzielte der Verein Einnahmen. Im Rahmen einer in Vorjahren durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass die Seitenanzahl zu 65 % auf den ideellen Bereich des Vereins und zu 35 % auf den angenommenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb entfiel. Entsprechend erfolgte eine Aufteilung der auf die Druckkosten entfallenden Vorsteuer. Diese Vorgehensweise übernahm der Verein auch in den Folgejahren in seinen Umsatzsteuererklärungen.

Im Jahr 2012 stellte der Verein den Antrag, diese Bescheide dahingehend zu ändern, doch 100 % der Vorsteuern aus den Aufwendungen bezüglich des Vereinsheftes abzuziehen. Dabei verwies er auf ein Urteil des Finanzgerichts München. Aus der Anzeigenwerbung im Vereinsheft würde gegenüber den Kosten der Herstellung ein Gewinn erzielt, sodass die Vorsteuern aus den Herstellungskosten in vollem Umfang und nicht nur anteilig abzugsfähig seien. Das Finanzamt lehnte dies ab und wies auch den hiergegen gerichteten Einspruch zurück.

Das Finanzgericht Köln folgte dem Finanzamt und bestätigte die Rechtmäßigkeit der Bescheide. Ein Unternehmer könne die in Rechnungen gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen und Leistungen, die von anderen Unternehmern für sein Unternehmen ausgeführt worden seien, als Vorsteuer abziehen. Der Abzug sei gegeben soweit die Gegenstände oder Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet würden. Der EuGH habe dies dahingehend konkretisiert, dass grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen bestehen müsse. Führe ein Steuerpflichtiger sowohl Umsätze aus, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug bestehe, als auch Umsätze, für die dies Recht nicht bestehe, könne er den Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer vornehmen, der dem Betrag der erstgenannten Umsätze entspreche.

Der Verein sei, soweit er Einnahmen aus der Werbung erziele, Unternehmer i.S. des Umsatzsteuerrechts. Vorsteuerbeträge auf Leistungsbezüge seien von ihm abziehbar, wenn sie mit dieser unternehmerischen Tätigkeit in direktem und unmittelbarem Zusammenhang stünden. Die Aufwendungen für die Vereinszeitschrift stünden aber nicht ausschließlich mit den steuerpflichtigen Werbeumsätzen im Zusammenhang, sondern auch mit den dem ideellen Bereich zuzuordnenden Artikeln über das Vereinsleben. Insofern seien die angefallenen Vorsteuerbeträge insoweit nicht abziehbar.

Hinweis:

Das Finanzgericht Köln hat die Revision zur Fortbildung des Rechts und zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung angesichts der anders lautenden Entscheidung des Finanzgerichts München in einem vergleichbaren Sachverhalt zugelassen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 29. Januar 2015, 6 K 3255/13, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017514

13. Umsatzsteuer: Versand von Lebensmitteln mit Kochrezepten

Eine Steuerpflichtige vertrieb über das Internet Boxen mit Lebensmitteln und Kochrezepten. Die handelsüblichen und originalverpackten Lebensmittel wurden von ihr mengenmäßig so ausgewählt, dass die Kunden die beigefügten Rezepte damit kochen konnten. Die Rezepte waren auch im Internet kostenfrei abrufbar. In den Umsatzsteuervoranmeldungen behandelte sie ihre Umsätze als Lieferungen von Lebensmitteln und unterwarf sie dem ermäßigten Steuersatz.

Dem folgte das Finanzamt nach einer Umsatzsteuersonderprüfung nicht und begründete dies damit, dass die Lieferung von Lebensmitteln durch eine Vielzahl von anderen Dienstleistungen nicht mehr im Vordergrund stehe. Die Steuerpflichtige erbringe damit dem Regelsteuersatz zu unterwerfende sonstige Leistungen. Die Vielzahl von anderen Dienstleistungen sah das Finanzamt z.B. in der Zusammenstellung der Lebensmittel, der Beifügung der Rezepte, der Verpackung und der Zusendung. Dagegen klagte die Steuerpflichtige und beantragte die Aussetzung der Vollziehung (AdV) des Umsatzsteuerbescheides.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat dem Antrag auf AdV stattgegeben. Die Lieferung der versandten Lebensmittel unterliege dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Lieferung würde nicht dadurch zu einer sonstigen Leistung, dass die Steuerpflichtige die Lebensmittel aussuche, zusammenstelle, verpacke und versende. Das Finanzgericht sah darin eher untergeordnete Nebenleistungen im Verhältnis zur Hauptleistung der Lieferung von Lebensmitteln. Eine Nebenleistung liege vor, wenn sie für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck habe, sondern lediglich das Mittel darstelle, um die Hauptleistung optimal in Anspruch nehmen zu können.

Dies gelte in jedem Fall für die Auswahl, die Verpackung und die Versendung der Lebensmittel, da diese aus Sicht des Leistungsempfängers nur die Mittel zur Erlangung der bestellten Lebensmittel darstellten. Auch die Beifügung der Rezepte sei als untergeordnete Nebenleistung anzusehen, da für sie keine gesonderte Gegenleistung berechnet würde und die Rezepte zudem im Internet kostenlos abrufbar seien.

Hinweis:

Die eigentliche Klage ist beim Finanzgericht Berlin-Brandenburg unter dem Aktenzeichen 5 K 5295/13 anhängig. Man kann davon ausgehen, dass das Finanzgericht hier zu der gleichen Beurteilung kommt und den ermäßigten Steuersatz anwendet. Warum das Finanzamt die Auffassung vertritt, dass die einfache Zusammenstellung von Lebensmitteln und die Beilage eines Rezeptes schon den Charakter einer Dienstleistung erfüllen soll, ist ohnehin schleierhaft. Die reine Lieferung von bereits zubereiteten Speisen unterliegt dem ermäßigten Steuersatz. Auch hier werden Zutaten nicht nur nach Rezept zusammengestellt, sondern auch noch verzehrfertig zubereitet. Wenn man hier nicht von einer Dienstleistung ausgeht, so muss dies erst recht bei der Lieferung von nicht zubereiteten Speisen gelten.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 22. Januar 2015, 5 V 5260/14, LEXinform Nr. 5017554

14. Vorsteuerabzug bei falsch adressierten und später berichtigten Rechnungen

Das Finanzgericht Münster hat einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) hinsichtlich der Frage abgelehnt, ob ein Vorsteuerabzug möglich ist, wenn eine zuvor falsch adressierte Rechnung noch während einer Außenprüfung berichtet wird.

Antragstellerin war eine GmbH, an der zwei Gesellschafter beteiligt waren. Eine Gesellschafterin war daneben eigenständige Unternehmerin und verpachtete eine Reithalle und Ställe. Während einer Betriebsprüfung stellte der Prüfer fest, dass Rechnungen, die bei der GmbH als Betriebsausgaben erfasst waren und für die auch die Vorsteuer gezogen worden war, nicht an die GmbH selbst, sondern an die Gesellschafterin adressiert waren. Obwohl die GmbH noch während der Betriebsprüfung korrigierte Rechnungen vorlegen konnte, die nun richtigerweise an die GmbH adressiert waren, strich der Betriebsprüfer rückwirkend den Vorsteuerabzug. Das Finanzgericht Münster hatte keine ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieser Vorgehensweise.

Damit eine Rechnung zum Vorsteuerabzug berechtigt, muss aus der Rechnung eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung des Leistungsempfängers möglich sein. Hierzu müssen der Name und die Anschrift des Leistungsempfängers auf der Rechnung angegeben sein. Bei einem abweichenden Firmennamen oder unvollständigen Angaben müssen sich Namen und Anschrift aus anderen Unterlagen eindeutig feststellen lassen.

Auch vor dem Hintergrund der EuGH-Rechtsprechung, wonach es noch bis zu einer Einspruchsentscheidung über das Ergebnis einer Betriebsprüfung möglich ist, berichtigte Rechnungen vorzulegen, die dann eine Rückwirkung für die Vergangenheit entfalten, dürfe hier eine Rückwirkung nicht in Betracht kommen. Es handelte sich nach Auffassung der Richter nämlich nicht um einen offensichtlichen Fehler, der das Steueraufkommen nicht gefährdete. Die GmbH und die Gesellschafterin seien zwei unterschiedliche Steuersubjekte. Es könne daher nicht ausgeschlossen werden, dass die Gesellschafterin die Vorsteuer für ihr Unternehmen geltend gemacht habe. Es sei für das Gericht nicht erkennbar, dass der Aussteller der Rechnung die ursprüngliche Rechnung widerrufen habe. Gehe aus der „berichtigten“ Rechnung ein anderer, neuer Leistungsempfänger hervor, so handele es sich um eine weitere Rechnung.

Hinweis:

Aus dem Urteil des Finanzgerichtes Münster ergeben sich negative Konsequenzen für den Leistungsempfänger, aber auch für den Leistenden. Nach der positiven Rechtsprechung des EuGH soll es möglich sein, Rechnungen noch während einer Außenprüfung zu korrigieren, wodurch eine Verzinsung der Vorsteuer aus der unrichtigen Rechnung vermieden werden kann. Laut dem FG Münster besteht diese Möglichkeit jedoch nicht, wenn die Rechnung falsch adressiert wurde, insbesondere wenn der falsche Unternehmer bezeichnet wurde.

Abgesehen davon soll es auch nicht ausreichend sein, dass der Leistende eine korrigierte Rechnung mit dem richtigen Adressaten ausstellt. Sofern zwei Rechnungen vorliegen, schuldet der Leistende dann sowohl aus der falschen als auch aus der richtigen Rechnung die Umsatzsteuer. Er muss daher in solchen Fällen neben der neuen, richtigen Rechnung auch noch eine Stornorechnung zur alten Rechnung erstellen.

Sie sollten stets alle eingehenden Rechnungen auf Richtigkeit und Vollständigkeit überprüfen!

Quelle: FG Münster, Beschluss vom 16. Dezember 2013, 5 V 1915/13 U, rechtskräftig, DStRE 6/2015 S. 352

15. Verpflegungsumsätze von ambulant versorgten Patienten umsatzsteuerfrei

Eine Steuerpflichtige betrieb einen ambulanten Pflegedienst zur Versorgung von kranken und pflegebedürftigen Patienten. Eine Vielzahl der Patienten waren Bewohner einer Residenz für betreutes Wohnen. Die jeweiligen Leistungsangebote wurden nach Wunsch mit den Bewohnern in Einzelverträgen vereinbart. Zur Erfüllung der Verpflegungsleistung wurde die GmbH von einem Caterer beliefert. In ihrem Umsatzsteuerklärungen gab die GmbH alle Einnahmen als umsatzsteuerfrei an. Aufgrund einer Betriebsprüfung beurteilte das Finanzamt die Erlöse aus der Verpflegung jedoch als steuerpflichtig und erließ entsprechende Umsatzsteuerbescheide. Hiergegen musste die GmbH klagen.

Das Finanzgericht gab nun der GmbH Recht. Von den steuerbaren Lieferungen und sonstigen Leistungen eines Unternehmers seien u.a. die Umsätze steuerfrei, die mit dem Betrieb der Krankenhäuser und anderer Einrichtungen der ärztlichen Heilbehandlung sowie der Altenheime und Einrichtungen zur ambulanten Pflege von kranken und pflegebedürftigen Personen erzielt werden und die damit eng verbundenen Umsätze, wenn im vorangegangenen Kalenderjahr die Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder Sozialhilfe getragen werden.

Unstreitig sei, dass die GmbH diese Voraussetzungen erfülle. Die streitigen Verpflegungsumsätze durch Versorgung der betreuten Personen durch die GmbH stellten einen mit der Einrichtung der ambulanten Pflege eng verbundenen Umsatz dar. Die Befreiung dieser Umsätze von der Umsatzsteuer sei insofern zu bejahen. Die Vereinbarung der Leistungen zur Pflege und Betreuung sowie der Verpflegung in getrennten Verträgen stehe nicht der Beurteilung der Verpflegung als eng mit der Einrichtung der ambulanten Pflege verbundenen Umsätzen entgegen.

Hinweis:

Das Finanzgericht sah in der Versorgung mit Essen und Getränken ein sicherzustellendes Grundbedürfnis bei pflegebedürftigen Personen, wenn diese dabei Unterstützung benötigten. Auf eine qualifizierte Pflegebedürftigkeit mit Pflegestufe komme es nicht an, weil auch Personen ohne Pflegestufe pflegebedürftig sein könnten.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, 7 K 7391/11, Urteil vom 14. Januar 2015, LEXinform Nr. 5017553

16. Aufwendungen für Feier keine Werbungskosten

Ein Steuerpflichtiger hatte anlässlich seines Geburtstages und der bestandenen Steuerberaterprüfung zu einer Feier an seinem Wohnort in einer gemieteten Halle eingeladen. Er war in einer Steuerberaterkanzlei mit 300 Mitarbeitern an verschiedenen Standorten beschäftigt. Zu den anwesenden Gästen zählten 46 Arbeitskollegen aus der Kanzlei und 53 private Gäste.

In seiner Einkommensteuererklärung machte der Steuerpflichtige die Aufwendungen für die Feier zunächst nicht geltend und wurde erklärungsgemäß veranlagt. Mit seinem Einspruch begehrte er nachträglich den teilweisen Abzug der Aufwendungen für die Feier als Werbungskosten. Dabei teilte er die Gesamtaufwendungen nach Köpfen auf. Das Finanzamt sah die Feier als durch den Geburtstag veranlasst an und ließ die Kosten - auch anteilig - nicht zum Abzug zu.

Das Finanzgericht wies die dagegen erhobene Klage ab. Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Für die Beurteilung, ob die Aufwendungen für eine Feier beruflich oder privat veranlasst sind, sei in erster Linie auf den Anlass der Feier abzustellen. Dies sei aber nur ein erhebliches Indiz. Von Bedeutung sei auch, wer als Gastgeber auftrete, wer die Gästeliste bestimme, ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde, Angehörige des öffentlichen Lebens (Presse, Verbandsvertreter) oder private Kontakte des Steuerpflichtigen handele.

Die Feier diene hier zwei Anlässen. Ob die Feier anlässlich der Bestellung zum Steuerberater ein rein beruflicher Anlass zum Feiern sei, erscheine zweifelhaft. Die übrigen Gesamtumstände sprächen für eine insgesamt private Feier. Entscheidend sei außerdem, dass der Steuerpflichtige durch das Veranstalten lediglich einer Feier selbst die Vermischung beruflicher und privater Belange herbeigeführt habe.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 19. März 2014, 1 K 3541/21, LEXinform Nr. 5017252

17. Doppelte Haushaltsführung in Ballungszentren

Das Finanzgericht Hamburg hat das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung in einem Stadtgebiet bei einer Fahrzeiterparnis von etwa einer Stunde verneint.

Eine Steuerpflichtige arbeitete in Hamburg und hatte dort seit längerem eine eigene Wohnung inne. In ihrer Einkommensteuererklärung machte sie Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung geltend. Sie gab an, dass sich ihr Lebensmittelpunkt mittlerweile an den Wohnort ihres Lebensgefährten verlagert habe, dem ein Einfamilienhaus in einer Gemeinde außerhalb des Stadtgebietes von Hamburg gehörte. Die Wohnung in Hamburg habe sie nur aufgrund der ungünstigen Verkehrsanbindung aufrechterhalten, da die Fahrzeit von der Wohnung ihres Lebensgefährten zu ihrer Arbeitsstätte unzumutbar sei.

Die Hamburger Finanzrichter verneinten hier jedoch das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung. Zum einem bestünde Zweifel an der Begründung eines eigenen Hausstands in der Wohnung des Lebensgefährten. Zum anderen befände sich die Wohnung des Lebensgefährten nicht außerhalb ihres Beschäftigungsortes. Nach Feststellungen des Finanzgerichtes liege die Wohnung ihres Lebensgefährten 36 km von ihrer Arbeitsstätte entfernt. Die Fahrzeit betrage in etwa eine Stunde.

Fahrzeiten von ca. einer Stunde liegen nach Ansicht der Richter jedoch noch in dem zeitlichen Rahmen, in dem es einem Steuerpflichtigen zugemutet werden kann, vom eigenen Hausstand aus den Beschäftigungsort aufzusuchen. Unter den Bedingungen einer Großstadt, in der sich typischerweise Gewerbe- und Dienstleistungsbetriebe im Zentrum ballten, die Wohnstätten der Beschäftigten auch aufgrund des Preisniveaus immer weiter in die Randbereiche und über die politische Grenze einer Gemeinde hinaus (so genannter Speckgürtel) verdrängt würden, seien Fahrzeiten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von ca. einer Stunde üblich und ohne weiteres zumutbar.

Hinweis:

Das Finanzgericht sah keine Gründe für eine Zulassung der Revision beim BFH. Es ist auch nicht bekannt, dass gegen die Entscheidung Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt wurde.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 17. Dezember 2014, 2 K 113/14, LEXinform Nr. 5017521

18. Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat ein Urteil zu der Frage gefällt, inwieweit Reisekostenvergütungen aus öffentlichen Kassen steuerfrei ausgezahlt werden können.

Im verhandelten Fall ging es um einen Fahrlehrer, der für eine Feuerwehrschele Fahrunterricht gab. Der Kreisfeuerwehrverband zahlte dem Fahrlehrer neben einer Aufwandsentschädigung auch eine Fahrtkostenerstattung. Die als Kilometergeld bezeichnete Fahrtkostenerstattung wurde anhand der tatsächlich gefahrenen Kilometer sowohl für die Hin- als auch die Rückfahrt zum Fahrschultrainingsgelände errechnet und insgesamt steuerfrei ausgezahlt.

Das Finanzamt gewährte dem Steuerpflichtigen insgesamt nur die sogenannte Übungsleiterpauschale für eine nebenberufliche Tätigkeit. Für das Kilometergeld komme eine zusätzliche Steuerbefreiung für eine Reisekostenvergütung nicht in Betracht, da es sich bei den Fahrten nicht um Dienst- oder Geschäftsreisen handele und die Regelung hier nach ihrem Wortlaut keine Anwendung finden könne.

Das Finanzgericht gewährte hingegen die Steuerfreiheit, jedoch nur in der Höhe, in der der Fahrlehrer die Kosten auch als Werbungskosten oder Betriebsausgaben hätte geltend machen können, wenn er diese selbst getragen hätte. Daher sei die Fahrtkostenerstattung hier auf die Kilometerpauschale zu beschränken.

Hinweis:

Das Gericht hat die Revision im Hinblick auf die Bestimmung des Begriffs Reisekosten zugelassen. Das Revisionsverfahren ist mittlerweile auch vor dem BFH anhängig.

Quelle: FG Schleswig Holstein, Urteil vom 19. November 2014, 5 K 65/13, Revision eingelegt (Az. des BFH VIII R 58/14), LEXinform Nr. 5017359

19. Abzugsverbot von Aufwendungen für Kapitalerträge vor 2009

Seit Einführung der Abgeltungssteuer im Jahr 2009 ist der Abzug von tatsächlichen Aufwendungen, die im Zusammenhang mit Kapitalerträgen stehen, nur noch in Ausnahmefällen möglich. Lediglich ein Sparer-

pauschbetrag von 801 € (1.602 € bei Verheirateten) wird unabhängig von den tatsächlich Aufwendungen von den Kapitalerträgen gekürzt.

Der BFH hatte nun zu entscheiden, ob das Werbungskostenabzugsverbot auch dann gilt, wenn die Aufwendungen im Zusammenhang mit Kapitalerträgen stehen, die bereits vor dem 1. Januar 2009 zugeflossen sind. Im Streitfall machte ein Steuerpflichtiger Steuerberatungs- und Rechtsanwaltskosten von rund 12.000 € als Werbungskosten geltend. Diese Kosten resultierten aus einer Selbstanzeige des Steuerpflichtigen, die nicht erklärte Kapitalerträge der Jahre 2002 bis 2008 betraf. Die Rechnungen wurden im Jahr 2010 beglichen und als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht. Nachdem das Finanzamt den Werbungskostenabzug ablehnte, hatte die Klage zunächst noch vor dem Finanzgericht Erfolg. Dieses positive Urteil wurde nun jedoch vom BFH kassiert.

Zunächst stellte der BFH erneut fest, dass er keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das Werbungskostenabzugsverbot hat. Entgegen der Meinung des Finanzgerichtes stehe es dem Werbungskostenabzugsverbot auch nicht entgegen, dass das Abzugsverbot erstmals auf nach dem 31. Dezember 2008 zufließende Kapitalerträge anwendbar sei. Zu der Konstellation im Streitfall, dass nach dem 31. Dezember 2008 gar keine Kapitalerträge mehr zufließen bzw. zugeflossen sind, treffe die Regelung keine Aussage.

Das Finanzgericht habe bei seiner Beurteilung nicht berücksichtigt, dass sich das Abzugsverbot nicht auf zufließende Kapitalerträge, sondern auf abfließende Werbungskosten beziehe. Würde man der Auffassung des Finanzgerichtes folgen, bedeute dies, dass Steuerpflichtige, die eine fremdfinanzierte Kapitalanlage vor 2009 mit Verlust veräußert haben, weiterhin nachträgliche Werbungskosten geltend machen könnten, wohingegen bei Steuerpflichtigen, die an der Kapitalanlage festgehalten hätten, ein Abzug der Werbungskosten ausgeschlossen wäre. Eine derartige Verkomplizierung wäre mit dem Vereinfachungsgedanken, der hinter der Abgeltungssteuer stehe, unvereinbar.

Hinweis:

Die Besonderheit des Streitfalles war, dass der Steuerpflichtige zum Zeitpunkt des Abflusses der Aufwendungen keine Kapitalerträge mehr erzielte. Daher wäre es interessant zu wissen, wie der BFH den Fall beurteilt hätte, wenn die Kapitalerträge aus der Quelle, für die die nachträglichen Werbungskosten aufgewendet wurden, weiterhin vorhanden gewesen wären.

Quelle: BFH-Urteil vom 2. Dezember 2014, VIII R 34/13, DStR 12/2015 S. 634

20. Kein Abzug von Werbungskosten auch bei Günstigerprüfung

Auch bei der sogenannten Günstigerprüfung kommt ein Abzug von tatsächlichen Werbungskosten nicht in Betracht. Zu diesem Urteil ist der BFH jüngst gekommen. Das Finanzgericht hatte im erstinstanzlichen Verfahren einen Abzug der tatsächlichen Werbungskosten in Fällen zugelassen, in denen der individuelle Steuersatz nach Berücksichtigung des Sparerpauschbetrages unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % lag. Dieses Urteil wurde nun vom BFH ebenfalls aufgehoben.

Der BFH sieht das Werbungskostenabzugsverbot auch für den Fall der Günstigerprüfung als verfassungsgemäß an. Steuerpflichtige, bei denen der individuelle Steuersatz zwingend anzuwenden sei, könnten zwar die tatsächlichen Werbungskosten abziehen. Es komme aber insoweit zu einer anderen Beurteilung bei denjenigen Steuerpflichtigen, bei denen der individuelle Steuersatz aufgrund der Günstigerprüfung angewendet werde. Diese Differenzierung sei jedoch sachlich gerechtfertigt. Dadurch, dass z.B. bei nahestehenden Personen der Abgeltungssteuersatz ausgeschlossen werde, wolle der Gesetzgeber „Mitnahmeeffekte“ bzw. eine Überbesteuerung vermeiden. Die Günstigerprüfung sei jedoch als eine Billigkeitsmaßnahme zu verstehen, mit der Steuerpflichtige, deren Steuersatz noch niedriger als 25 % liege, eine weitere Begünstigung erfahren sollten. Auch vor dem Hintergrund des Vereinfachungs- und Pauschalierungszwecks der Abgeltungssteuer sei diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt.

Hinweis:

In mehreren Urteilen hat der BFH das Abzugsverbot tatsächlicher Werbungskosten im Bereich der Kapitaleinkünfte bestätigt und noch einmal untermauert. Somit dürften sich auch die letzten Hoffnungen von Steuerpflichtigen mit hohen Werbungskosten aus Kapitalerträgen zerstreut haben, dass sie diese (abseits der gesetzlichen Ausnahmetatbestände) als Werbungskosten über den Sparerfreibetrag hinaus geltend machen können.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Januar 2015, VIII R 13/13, DStR 11/2015 S. 565

21. Erneuerung von Einbauküchen: Erhaltungsaufwand?

Steuerpflichtige erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus diversen Objekten. Für drei dieser Objekte schafften sie neue Einbauküchen an. Das Finanzamt berücksichtigte die Gesamtkosten der Einbauküchen nur anteilig im Wege der Abschreibung und legte dabei eine Nutzungsdauer von 10 Jahren zugrunde. Mit dem dagegen einlegten Einspruch trugen die Steuerpflichtigen vor, es handele sich um den Aus-

tausch von Einbauküchen und damit um sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand. Die Kosten seien damit in voller Höhe einkommensmindernd zu berücksichtigen.

Im Rahmen der Einspruchsentscheidung ließ das Finanzamt daraufhin die Aufwendungen für Spüle und Herd zwar als Erhaltungsaufwand sowie einen Teil der Elektrogeräte als geringwertige Wirtschaftsgüter sofort zum Abzug zu. Im Übrigen wurden die Kosten für den Kühlschrank sowie die Einbaumöbel nur zeitanteilig über die Abschreibung berücksichtigt.

Die dagegen eingereichte Klage wies das Finanzgericht als unbegründet zurück. Es stellte fest, dass eine Einbauküche nicht als Sachgesamtheit ein einheitliches Wirtschaftsgut sei und vertrat die Auffassung, dass die Einbaumöbel, die Spüle, der Herd und die weiteren Elektrogeräte jeweils getrennt voneinander steuerlich zu beurteilen seien.

Herd und Spüle würden beim erstmaligen Einbau unselbstständiger Gebäudebestandteil. Die Aufwendungen für deren Ersatz seien daher sofort abzugsfähig. Die Aufwendungen für die austauschbaren Elektrogeräte sowie die Einbaumöbel stellten dagegen Anschaffungskosten dar, die zeitanteilig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, soweit sie über dem Wert von 410 € liegen. Dabei seien aber die einzelnen Einbaumöbel und die Arbeitsfläche der Einbauküche als Gesamtheit zu sehen.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 28. Januar 2015, 2 K 101/13, LEXinform Nr. 5017456

22. Versicherungsentschädigungen als Vermietungseinkünfte

Der BFH hat in einem kürzlich veröffentlichten Urteil klargestellt, dass Versicherungsentschädigungen aus einer Brandversicherung zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gehören, soweit sie als Ersatz für Werbungskosten geleistet werden. Hierzu zählen auch Abschreibungen, die aufgrund eines Brandes vorgenommen wurden.

Ein Steuerpflichtiger war Eigentümer eines Grundstückes, auf dem sich u.a. ein Getränkehandel befand. Das Grundstück war insgesamt vermietet. Durch einen Brand wurde das Gebäude völlig zerstört. Die Versicherung leistete Zahlungen zur Wiederherstellung des Gebäudes als auch Zahlungen für den entstandenen Mietausfall.

In seiner Einkommensteuererklärung erfasste der Steuerpflichtige nur die Zahlungen für den Mietausfall als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Weiter machte er Abschreibungen in Höhe des Restbuchwertes des zerstörten Gebäudes als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erfasste auch die Versicherungsleistung für die Wiederherstellung des Gebäudes in Höhe der vorgenommenen Abschreibung als Einnahmen und wurde hierin vom BFH jetzt bestätigt.

Entschädigungszahlungen einer Feuerversicherung bei einem im Privatvermögen gehaltenen, vermieteten Grundstück gehören zwar grundsätzlich nicht zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, denn sie werden nicht für die Nutzungsüberlassung geleistet, sondern betreffen im Regelfall die nicht steuerbare Vermögensebene, so der BFH. Sie mindern auch nicht die Herstellungskosten für den Wiederaufbau des durch Brand zerstörten Gebäudes.

Ausnahmsweise seien jedoch Einnahmen dann anzunehmen, soweit die Leistung der Versicherung den Zweck habe, Werbungskosten zu ersetzen. Dies gelte auch für Leistungen für den Ausgleich eines Wertverlustes.

Hinweis:

Der BFH bestätigte damit seine ständige Rechtsprechung zu Versicherungsentschädigungen. Eigentlicher Schwerpunkt des Verfahrens war die Frage der Zurechnung der Entschädigungszahlung. Hier stellte der BFH fest, dass diese demjenigen steuerlich zuzurechnen sind, der sie nach dem Versicherungsvertrag beanspruchen kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. Januar 2015, VIII R 13/13, DStR 11/2015 S. 565

23. Restwert eines abgebrochenen Gebäudes

Vor dem Finanzgericht Köln ging es um die Frage, wie der Restwert eines abgebrochenen Gebäudes beim Wegfall der Vermietungsabsicht des Grundstückes zu behandeln ist.

Ein Steuerpflichtiger erwarb bereits im Jahr 1992 ein Grundstück mit einem aufstehenden Gaststättengebäude. Er beabsichtigte das aufstehende Gebäude abzureißen, um auf dem Grundstück einen Hotelkomplex zu errichten. Der Bauantrag hierfür wurde bereits Anfang 1994 gestellt und der Abbruch des Gebäudes vollzogen. Die Pläne des Hotelbaus veränderte der Steuerpflichtige in der Folge mehrmals, da er keine Pächter finden konnte. 2005 stellte sich dann heraus, dass das Projekt nicht mehr finanzierbar war, weshalb er sich entschloss, das Hotel nicht mehr zu errichten und stattdessen das Grundstück zu verkaufen. Die Vermietungsabsicht gab er somit endgültig auf. Doch ein Verkauf des Grundstückes ließ sich nicht verwirklichen. In seiner Einkommensteuererklärung setzte der Steuerpflichtige den ursprünglichen Restwert des abgebrochenen Gebäudes als Werbungskosten an.

Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug. Auch die gegen die ablehnende Einspruchsentscheidung erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Nach Ansicht des Finanzgerichtes stellt der Gebäuderestwert nicht abzugsfähige nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens dar.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist beim Abbruch eines im Zeitpunkt des Erwerbs technisch oder wirtschaftlich noch nicht verbrauchten Gebäudes der Restwert des Gebäudes und die Abbruchkosten zwar grundsätzlich den Herstellungskosten des neuen Gebäudes zuzurechnen, wenn das Gebäude bereits mit Abbruchabsicht erworben wurde und an der Stelle des abgerissenen Gebäudes ein neues Gebäude errichtet wird.

Werde dagegen das in Abbruchabsicht erworbene Gebäude beseitigt, ohne dass an seiner Stelle ein neues Gebäude oder sonstiges Wirtschaftsgut errichtet oder hergestellt werde, seien die Abbruchaufwendungen allein den Anschaffungskosten für den Grund und Boden zuzurechnen, selbst wenn das abgebrochene Gebäude objektiv noch einen Wert hatte oder der Steuerpflichtige für den Erwerb des Gebäudes einen Kaufpreisanteil aufwenden musste.

Hiervon ausgehend war der Gebäuderestwert nach Überzeugung des Gerichtes als (nachträgliche) Anschaffungskosten zu behandeln, obwohl der Steuerpflichtige das alte Gebäude innerhalb von drei Jahren nach Erwerb des Grundstücks abgerissen hatte und ursprünglich auch ein neues Hotel errichten wollte. Entscheidender Gesichtspunkt war insoweit, dass es letztlich nicht zu einem Neubau gekommen war, in dessen Herstellungskosten der Gebäuderestwert hätte einfließen können.

Hinweis:

Auch die Annahme, das Gebäude sei ohne Abbruchabsicht erworben worden, hätte hier für den Steuerpflichtigen zu keinem anderen Ergebnis geführt. Dann hätte der Restbuchwert nämlich bereits im Jahre des Abbruches als Werbungskosten berücksichtigt werden müssen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 27. November 2013, 7 K 2413/11, LEXinform Nr. 5016117

24. Privates Veräußerungsgeschäft unter aufschiebender Bedingung

Wird ein privates Grundstück erworben und innerhalb von 10 Jahren wieder veräußert, so unterliegt ein sich hieraus ergebender Veräußerungsgewinn als ein sogenanntes privates Veräußerungsgeschäft der Einkommensteuer. Maßgebend für die Berechnung der Zehnjahresfrist sind die Zeitpunkte der Abschlüsse der obligatorischen Verträge.

Der BFH hatte nun darüber zu entscheiden, wie der Veräußerungszeitpunkt bei einem Rechtsgeschäft mit einer aufschiebenden Bedingung zu bestimmen ist.

Ein Steuerpflichtiger erwarb im März 1998 ein Grundstück, das mit der Betriebsanlage einer Eisenbahn bebaut war. Mit notariellem Vertrag vom 30. Januar 2008, also gerade noch innerhalb des 10 Jahreszeitraums, veräußerte er das Grundstück an die Stadt.

Der Vertrag enthielt jedoch eine aufschiebende Bedingung. Er sollte erst dann wirksam werden, wenn das Eisenbahn-Bundesamt bzw. die zuständige Behörde der Entwidmung des Grundstückes zustimmte, d.h. dass das Grundstück auch für andere Zwecke als den Eisenbahnbetrieb genutzt werden durfte. Diese Zustimmung erteilte die Behörde erst im Dezember 2008, also außerhalb der 10 jährigen Spekulationsfrist.

Das Finanzamt sah als Veräußerungszeitpunkt den 30. Januar 2008 an, wohingegen der Steuerpflichtige die Auffassung vertrat, dass erst mit dem Eintritt der aufschiebenden Bedingung die Veräußerung vollzogen worden war.

Die Ansicht des Steuerpflichtigen teilte zwar auch das Finanzgericht Münster, der BFH sah dies nun jedoch anders, so dass ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn („Spekulationsgewinn“) zu erfassen war.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichtes sei bei der Veräußerung des Grundstückes die zehnjährige Veräußerungsfrist nicht abgelaufen gewesen. Da mit den beiderseitigen Willenserklärungen der Kaufvertrag für die Vertragspartner zivilrechtlich bindend wurde und damit die Voraussetzungen für eine Realisierung der Wertsteigerungen verbindlich eintraten, sei es entgegen der Auffassung des Steuerpflichtigen unerheblich, dass der Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung außerhalb der Veräußerungsfrist lag. Dementsprechend sei auch der Kaufpreis schon vor dem vereinbarten Rechtsübergang überwiesen worden.

Hinweis:

Bei einem wegen vollmachtloser Vertretung auf der Erwerberseite schwebend unwirksamen - genehmigungsbedürftigen - Rechtsgeschäft hatte der BFH in einer früheren Entscheidung auf den Zeitpunkt der Genehmigung und nicht auf den Zeitpunkt der zivilrechtlich rückwirkenden Wirksamkeit des Vertragsabschlusses abgestellt. Anders als im Streitfall lagen dort aber keine bindenden Vertragserklärungen beider Vertragspartner innerhalb der Spekulationsfrist vor, weshalb dieses Urteil laut BFH mit seiner jetzigen Entscheidung im Einklang steht.

Quelle: BFH-Urteil vom 10. Februar 2015, IX R 23/13, BeckRS 2015, 94564

25. Ungleichbehandlung bei der zumutbaren Eigenbelastung?

Werden Beamte bei der Berechnung der zumutbaren Eigenbelastung im Vergleich zu „normalen“ rentenversicherungspflichtigen Arbeitnehmern bevorteilt und ergibt sich aus dieser Bevorteilung eine verfassungsrechtliche Ungleichbehandlung? Mit dieser Frage hatte sich das baden-württembergische Finanzgericht zu beschäftigen.

Ein Abzug von außergewöhnlichen Belastungen, wie z.B. Krankheitskosten, ist nur insoweit möglich, wie die außergewöhnlichen Belastungen eine zumutbare Eigenbelastung übersteigen. Die Höhe der zumutbaren Eigenbelastung bestimmt sich zum einen aus den Familienverhältnissen des Steuerpflichtigen, zum anderen aus dem Gesamtbetrag der Einkünfte.

Ein Steuerpflichtiger sah diesbezüglich den Gleichheitsgrundsatz zwischen rentenversicherungspflichtigen Arbeitnehmern und Beamten, die eine Pension beziehen, nicht als gewahrt an. Die Ungleichbehandlung rühre daher, dass Beamte, die aufgrund ihrer späteren Pensionsanwartschaft ein niedrigeres Bruttoeinkommen hätten als Steuerpflichtige, die ihre Altersvorsorge aus ihrem Bruttoeinkommen bestreiten müssten.

Das Finanzgericht sah eine verfassungsrechtliche Ungleichbehandlung jedoch nicht als gegeben an. Dadurch, dass bei Beamten keine Altersvorsorgebeiträge anfielen und auch nicht in fiktiver Höhe berücksichtigt würden, bestehe keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung von Beamten und Arbeitnehmern. Da nur „zugeflossene“ Gehaltsbestandteile der Einkommensteuer unterworfen werden könnten, könne man den Beamtenbezügen, entgegen der Auffassung des Steuerpflichtigen, keine fiktiven Altersvorsorgeleistungen hinzurechnen. Auch wenn Arbeitnehmer nicht über ihren Arbeitnehmeranteil zur gesetzlichen Rentenversicherung verfügen könnten, so stelle doch auch die Einzahlung in eine Versorgungseinrichtung eine Verfügung über diesen Gehaltsbestandteil dar.

Hinweis:

Die Revision zum BFH wurde zugelassen. Beim BFH sind schon mehrere Verfahren hinsichtlich der zumutbaren Eigenbelastung anhängig. So hat das Bundesverfassungsgericht im Jahr 2008 entschieden, dass die Grundversorgung zur Krankenversicherung in voller Höhe steuermindernd abzugsfähig sein muss. Gleiches müsste entsprechend für den Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung gelten. Es empfiehlt sich daher, bereits jetzt alle außergewöhnlichen Belastungen unabhängig von ihrer Höhe zu erklären und ggf. Einspruch einzulegen. Wir übernehmen das gerne für Sie.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 24. November 2014, 10 K 798/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 75/14), LEXinform Nr. 3500129

26. Entmüllungskosten sind keine Nachlassverbindlichkeiten

Ein Steuerpflichtiger erbt von seinem verstorbenen Onkel verschiedene Immobilien. Darunter war auch eine alte ehemalige Scheune, die in den 1960er Jahren in ein Wohnhaus umgebaut wurde und in dem der Onkel bis zu seinem Tod wohnte. Das Haus wurde später zum Preis von rund 56.000 € veräußert.

Das Finanzamt setzte den Grundbesitzwert des Objektes aber nach dem Sachwertverfahren mit 120.000 € fest. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens machte der Neffe geltend, dass das Gebäude abbruchreif und darüber hinaus vollständig vermüllt gewesen sei. Der Erblasser sei ein „Messi“ gewesen. Letztendlich erkannte das Finanzamt den Verkaufspreis als Grundbesitzwert an und ließ weitere Kosten zum Abzug zu, u.a. Fahrtkosten, nur die Entmüllungskosten von rund 17.000 € erkannte es nicht an.

Die nach erfolglosem Einspruch eingereichte Klage wies das Finanzgericht ab. Als Nachlassverbindlichkeiten seien die Kosten abzugsfähig, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses (z.B. Kosten der Testamentseröffnung, der Erteilung des Erbscheins etc.) oder mit der Erlangung des Erwerbes (z.B. Erbenermittlungskosten) entstünden. Kosten der Verwaltung des Nachlasses seien davon ausgeschlossen. Habe der Erbe seine rechtliche Herrschaft über die Gegenstände des Nachlassvermögens erlangt, bilde dies eine Zäsur, die den engen sachlichen Zusammenhang zu den berücksichtigungsfähigen Nachlasskosten unterbreche.

Die geltend gemachten Entmüllungskosten stellten derartige nichtabzugsfähige Kosten der Verwaltung des Nachlasses dar. Der Zustand des Hauses könne zwar ein tatsächliches Hindernis in Bezug auf den späteren Verkauf des Objektes gewesen sein, hindere aber den Erben nicht daran, das rechtliche Erbe des Grundstückes anzutreten.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 18. Dezember 2014, 7 K 1377/14, LEXinform Nr. 5017441

27. Erbschaftsteuer: Bewertung eines Wertpapierdepots

Ein Steuerpflichtiger war einer von drei Erben. Zum Nachlass der im Februar 2013 verstorbenen Erblasserin gehörte u.a. ein Wertpapierdepot mit Anteilen einer Fondsgesellschaft. In der Anzeige über die Verwahrung oder Verwaltung fremden Vermögens der depotführenden Bank wurde der Wert der Papiere basierend auf dem Rücknahmepreis angegeben. Nach Abgabe der Erbschaftsteuererklärung durch den Testamentsvollstrecker setzte das Finanzamt Erbschaftsteuer fest.

Der Steuerpflichtige begehrte aber den Ansatz des Depots unter Berücksichtigung des niedrigeren Tageschlusskurses an der Börse. Der Fall ging zum Finanzgericht Münster.

Das Finanzgericht wies die Klage jedoch ab. Nach dem Bewertungsgesetz im Jahr 2013 seien Wertpapiere, die Rechte der Einleger gegen eine Kapitalgesellschaft oder einen sonstigen Fonds verbrieften, mit dem Rücknahmepreis anzusetzen. Für eine hiervon abweichende Bewertung gäbe das Bewertungsgesetz keine Rechtsgrundlage.

Hinweis:

Auch die geänderte Fassung des einschlägigen Paragraphen im Bewertungsgesetz führt zu keinem anderen Ergebnis, da auch nach der Neufassung der Rücknahmepreis anzusetzen ist.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 15. Januar 2015, 3 K 1997/14 Erb, LEXinform Nr. 5017562

28. Kein Einbezug von Auslandsdienstreisen bei Doppelbesteuerungsabkommen

Hat ein Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz in Deutschland, erzielt jedoch (auch) Einkünfte im Ausland, so stellt sich die Frage, wo diese Einkünfte zu versteuern sind. In Deutschland gilt das sogenannte Welteinkommensprinzip, wonach der Steuerpflichtige sein gesamtes Welteinkommen in Deutschland der Besteuerung zu unterwerfen hat. Erhebt auch der sogenannte Quellenstaat, also der Staat, in dem die Einkünfte erzielt werden, einen Besteuerungsanspruch, so liegt eine sogenannte Doppelbesteuerung vor. Da dies von den Staaten in der Regel nicht gewollt ist, werden zwischen diesen Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen, in denen geregelt ist, welchem Staat für welche Einkünfte das Besteuerungsrecht zusteht.

Vor dem BFH ging es nun um die Frage, wie Vergütungen für Auslandsdienstreisen, die nicht im Quellenstaat stattgefunden haben, zu behandeln sind.

Im verhandelten Fall war eine Auslandskorrespondenten, die in Deutschland ihren Wohnsitz hatte und hier somit unbeschränkt einkommensteuerpflichtig war, für einen deutschen Verlag in Österreich tätig. Die Einkünfte aus dieser Tätigkeit unterlagen laut dem bestehenden Doppelbesteuerungseinkommen mit Österreich der dortigen Besteuerung und waren in Deutschland unter Progressionsvorbehalt von der Steuer befreit.

Von ihrem Beschäftigungsort in Österreich aus unternahm die Korrespondentin auch Dienstreisen in andere Länder, wofür sie entsprechend vergütet wurde. Hier stellte sich nun die Frage, ob diese Vergütungen auch vom DBA Österreich erfasst waren oder doch in Deutschland der Steuerpflicht unterlagen.

Während das Finanzgericht Düsseldorf noch der Meinung war, dass auch für die Vergütungen für Tätigkeiten in einem Drittstaat Österreich das Besteuerungsrecht zustünde, sah dies der BFH nun jedoch anders.

Der Arbeitsort befinde sich dort, wo der Arbeitnehmer sich zur Ausübung seiner Tätigkeit tatsächlich aufhalte. Ausschlaggebend sei hierbei die physische Anwesenheit im Tätigkeitsstaat, nicht die vertragliche Anwesenheit. Beziehe der Tätigkeitsstaat trotzdem auch solche Einkünfte ein, die anteilig aus Tätigkeiten des Arbeitnehmers außerhalb seines Territoriums herrührten, verlasse er damit den Bereich des ihm abkommensrechtlich zugewiesenen Besteuerungsrechtes. Eine sich hieraus ergebene Doppelbesteuerung wäre dem Quellenstaat und nicht dem Wohnsitzstaat anzulasten und gegebenenfalls im Wege einer zwischenstaatlichen Verständigung zu beseitigen.

Hinweis:

Der BFH gab dem Finanzgericht den Fall zurück. Dieses muss jetzt prüfen, ob Deutschland tatsächlich der Ansässigkeitsstaat der Steuerpflichtigen war.

Nach dem Urteil des BFH stellt sich jedenfalls die Frage, ob dies die Richter in Österreich genauso sehen würden. Der Fall verdeutlicht, dass es trotz bestehender Doppelbesteuerungsabkommen dennoch zu einer Doppelbesteuerung kommen kann, wenn Unklarheiten darüber bestehen, welchem Staat das Besteuerungsrecht aus einer Einkunftsquelle zusteht.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. November 2014, I R 27/13, DStR 13/2015 S. 685