



- Pauschalversteuermöglichkeit für geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen Übereignung einer Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge
- genauere Abgrenzung zwischen Bar- und Sachlohn insbesondere für die Anwendung der 44-€-Freigrenze
- Anhebung der Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen: für volle Kalendertage von 24 € auf 28 €, für An- und Abreisetag sowie Abwesenheiten von mehr als acht Stunden (ohne Übernachtung) von 12 € auf 14 €, Einführung einer Werbungskostenpauschale von 8 € am Tag für Berufskraftfahrer

Änderungen für Unternehmer

- Gewerbesteuer: Hinzurechnung der Aufwendungen für Miete und Leasing von Elektrofahrzeugen, die bestimmte Kriterien beim Schadstoffausstoß und bei der Reichweite erfüllen, künftig nur noch zu 10 % statt bisher 20 %
- Umsatzsteuer: Umsetzung der 2018 auf EU-Ebene verabschiedeten Sofortmaßnahmen (Quick Fixes) in deutsches Recht, unter anderem:
 - umsatzsteuerliche Regelung für sogenannte Konsignationslager zur Vereinfachung der innergemeinschaftlichen Warenbewegungen und Vermeidung einer umsatzsteuerlichen Registrierungspflicht des Lieferanten im Bestimmungsland
 - europaweite Vereinfachung der Regelungen zur Bestimmung der bewegten und der ruhenden Lieferung im Fall von Reihengeschäften
 - Verschärfung der Voraussetzungen für eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung
 - Zudem sollen im Umsatzsteuerrecht noch folgende Änderungen umgesetzt werden: Versagung des Vorsteuerabzugs bzw. der Steuerbefreiung für den entsprechenden Umsatz bei Beteiligung an einer Steuerhinterziehung im neuen § 25f des Umsatzsteuergesetzes, wenn dem Unternehmer bekannt war oder hätte bekannt sein müssen, dass ein Beteiligter auf einer vorhergehenden oder nachfolgenden Umsatzstufe in eine begangene Umsatzsteuerhinterziehung oder die Erlangung eines nicht-gerechtfertigten Vorsteuerabzugs involviert war / ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books

Hinweis: Der Gesetzentwurf soll im Juli vom Bundeskabinett verabschiedet und danach im Bundestag und Bundesrat beraten werden. Wir halten Sie über die weiteren Entwicklungen auf dem Laufenden.

2. Forschung: Steuerliche Förderung per Gesetz kommt bald

Das Land der Dichter und Denker hängt im internationalen technologischen Vergleich doch deutlich hinterher. Dies zeigt die internationale Statistik für Patentanmeldungen und Nobelpreise (im Zeitreihenvergleich) eindrucksvoll. Die aktuelle Bundesregierung hat dies - auch angesichts akuter Themen wie Klimawandel und Elektromobilität - als wichtiges Thema identifiziert und sich Gedanken über die **Weiterentwicklungsmöglichkeiten** gemacht.

Jetzt hat das Bundesfinanzministerium den Referentenentwurf eines „Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung“ (Forschungszulagengesetz – FZulG) veröffentlicht. Verabschiedet wurde der Entwurf am 22.05.2019 vom Bundeskabinett. Dabei geht es um die Gewährung einer **Forschungszulage für alle steuerpflichtigen Unternehmen** (unabhängig von Größe und Wirtschaftszweig) für folgende drei Bereiche:

- Grundlagenforschung
- industrielle Forschung
- experimentelle Entwicklung

Ähnlich wie das Investitionszulagengesetz erhalten begünstigte Unternehmen eine Zulage, um ihre **Forschungstätigkeit mit einer planbaren finanziellen Unterstützung weiterführen** zu können. Die Zulage knüpft dabei nicht an die steuerliche Bemessungsgrundlage oder die festzusetzende Steuer an. Vielmehr orientiert sich die Zulage an den Personalkosten eines Unternehmens.

Die Branche, in der geforscht wird, ist dem Referentenentwurf zufolge beliebig.

Hinweis: Das Gesetz ist als eigenständiges Nebengesetz zum Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz geplant. Es bleibt abzuwarten, in welchem Umfang der Referentenentwurf tatsächlich in ein Gesetz einfließen wird.

Einkommensteuer

3. Schuldzinsen: Berechnung von Überentnahmen bei Verlusten

1998 hat der Bundesfinanzhof (BFH) für alle Selbständigen eine Gestaltung abgesegnet, die sich das „**Zweikontenmodell**“ nennt. Danach ist es mittels **zwei Girokonten** möglich, eigentlich privat genutzten Kapitalbedarf betrieblich fremdzufinanzieren, so dass die Schuldzinsen sich steuermindernd auswirken.

Beispiel: Unternehmer A hat zwei Girokonten. Auf Girokonto I fließen alle Betriebseinnahmen (Bruttoumsätze). Von Girokonto II bezahlt A sämtliche Betriebsausgaben. Mangels Einnahmen auf Girokonto II nimmt er ein Darlehen auf und lässt den Darlehensbetrag auf Girokonto II gutschreiben, so dass dieses Konto gedeckt ist. Alle Gutschriften auf Girokonto I entnimmt A, um damit die Errichtung seines privaten Einfamilienhauses zu bezahlen, so dass er dafür kein privates Darlehen benötigt.

Lösung: Die Darlehenszinsen (zur Auffüllung des Girokontos II) sind grundsätzlich steuerlich absetzbar, obwohl das Darlehen mittelbar mit der Hausfinanzierung zusammenhängt. Laut BFH ist dies kein Gestaltungsmissbrauch.

Angesichts der steuerlichen Auswirkungen schränkte der Gesetzgeber den Schuldzinsenabzug ab 1999 ein. Schuldzinsen durften nicht abgezogen werden, soweit mehr entnommen wurde, als Gewinn vorhanden war (sog. Überentnahmen). Nach diesem Berechnungsmodus wurde also auch derjenige sanktioniert, der Verluste erwirtschaftete. Der X. Senat des BFH verwarf dieses Vorgehen jedoch im März 2018. Damit widersprach er sowohl der Finanzverwaltung als auch seinen Kollegen vom IV. Senat, die dazu bereits 2011 ein Urteil gefällt hatten.

Mit aktuellem Urteil schließt sich der IV. Senat allerdings dem Urteil des X. Senats an und gleicht seine Meinung bezüglich der Berechnung an: Danach sind **Schuldzinsen grundsätzlich nicht abzugsfähig, soweit mehr entnommen wird, als an Gewinn vorhanden ist**. Allerdings muss dieser **Betrag der Überentnahme gedeckelt** werden auf den historischen „Entnahmenüberschuss“. Das bedeutet, dass bis 1999 bzw. Unternehmensgründung zurückverfolgt werden muss, wie hoch alle Entnahmen und wie hoch alle Einlagen gewesen sind.

Hinweis: Es handelt sich um eine recht komplexe Berechnung. Am besten ist es, Sie sprechen Ihren steuerlichen Berater an, um abschätzen zu können, inwieweit Sie Schuldzinsen steuerlich geltend machen dürfen.

4. Homeoffice: Anmietungsmodell „funktioniert“ künftig nur bei positiver Überschussprognose

Für Arbeitnehmer kann es steuerlich sinnvoll sein, einen Raum ihrer Wohnung bzw. ihres Hauses an ihren Arbeitgeber zu vermieten und diesen Raum dann wiederum selbst als **Homeoffice** für ihre Angestelltentätigkeit zu nutzen. Die Mietzahlungen des Arbeitgebers sind dann vom Arbeitnehmer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern, sofern ein **betriebliches Interesse** des Arbeitgebers an diesem Anmietungsmodell besteht.

Hinweis: Für ein solches Interesse spricht beispielsweise, wenn dem Arbeitnehmer in den Firmenräumen kein Büro zur Verfügung gestellt werden kann.

In diesem Fall kann der Arbeitnehmer die Kosten seiner Wohnung bzw. seines Hauses (z.B. Erhaltungsaufwendungen, Abschreibungen, Schuldzinsen, Nebenkosten) anteilig für das Homeoffice als **Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend machen** und auf diese Weise sogar **steuerliche Verluste** erzielen, die er dann mit seinen anderen Einkünften verrechnen kann.

Hinweis: Die Abzugsbeschränkungen für häusliche Arbeitszimmer gelten bei diesem Vermietungsmodell nicht, so dass die auf den vermieteten Raum entfallenden Kosten selbst dann vollständig absetzbar sind, wenn sich der Tätigkeitsmittelpunkt des Arbeitnehmers nicht im Homeoffice befindet.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun aber eine **neue Hürde** für Vermietungsmodelle aufgestellt, die der Bundesfinanzhof (BFH) bereits 2018 in einem Urteil festgelegt hatte: Das Gericht hatte damals entschieden, dass entsprechende Vermietungsmodelle steuerlich nur dann anerkannt werden, wenn der Arbeitnehmer nachweisen kann, dass er mit der Vermietung auf Dauer gesehen „schwarze Zahlen“ schreiben wird.

Diese **Überschusserzielungsabsicht** muss der Arbeitnehmer dem Finanzamt anhand einer **objektbezogenen Prognose** darlegen, weil das Vermietungsmodell vom BFH als **Vermietung zu gewerblichen Zwecken** angesehen wird, für die eine bestehende Überschusserzielungsabsicht nicht einfach unterstellt werden kann (anders als bei dauerhaften Wohnungsvermietungen). Fallen über die Dauer der Vermietung voraussichtlich mehr Werbungskosten als Einnahmen an, wird dem Vermietungsmodell die steuerliche Anerkennung entzogen. Die Vermietungsverluste sind dann nicht absetzbar.

Das BMF hatte die Finanzämter bislang angewiesen, eine Überschusserzielungsabsicht bei entsprechenden Vermietungsmodellen zu unterstellen, so dass aus diesem Grund keine Verlustaberkennung erfolgen durfte. In einem neuen Schreiben hat es nun erklärt, dass diese begünstigende Regelung nur noch für **vor dem 01.01.2019 vereinbarte Vermietungsmodelle** gilt. Für danach geschlossene Mietverträge ist die neue BFH-Rechtsprechung anzuwenden. Die Finanzämter müssen dann also die Überschusserzielungsabsicht prüfen, bevor sie Verluste anerkennen.

5. Doppelte Haushaltsführung: Vorfälligkeitsentschädigung anlässlich des Verkaufs der Zweitwohnung nicht absetzbar

Führt ein Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen einen **doppelten Haushalt**, kann er die **Kosten seiner beruflich genutzten Zweitwohnung als Werbungskosten** in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen.

Hinweis: Abziehbar sind unter anderem die Mietzahlungen (bei Mietern), die Gebäudeabschreibungen und Schuldzinsen zur Immobilienfinanzierung (bei Eigentümern) sowie die Nebenkosten der Wohnung. Seit 2014 lassen sich die Kosten der Zweitwohnung aber nur noch bis zu einer Höhe von 1.000 € pro Monat absetzen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass **Vorfälligkeitsentschädigungen**, die **anlässlich des Verkaufs der Zweitwohnung** gezahlt werden, **nicht als Werbungskosten** abgezogen werden können. Im Urteilsfall hatte ein Arbeitnehmer seine aktive Berufstätigkeit beendet und seine Zweitwohnung am Beschäftigungsort veräußert. Die Sparkasse, die zwei Darlehen zur Finanzierung der Wohnung ausgegeben hatte, forderte von ihm daraufhin eine **Vorfälligkeitsentschädigung von 9.333 €**

Der BFH lehnte einen Werbungskostenabzug ab und verwies auf seine Rechtsprechung aus dem Jahr 2014: Ein privater Vermieter darf eine **Vorfälligkeitsentschädigung**, die er für die vorzeitige Darlehensablösung und zum Zweck der schuldenfreien Veräußerung seines Vermietungsobjekts leistet, **nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** abziehen.

Das „auslösende Moment“, das für die Annahme eines Veranlassungszusammenhangs maßgeblich ist, war hier die **vorzeitige Ablösung des Darlehens** und nicht der ursprüngliche Abschluss des Darlehensvertrags. Der vorzeitige Ausstieg aus dem Vertrag war darauf zurückzuführen, dass der Vermieter das Objekt **schuldenfrei übereignen** wollte. Deshalb bestand **kein wirtschaftlicher Zusammenhang mehr zwischen Vorfälligkeitsentschädigung und vorheriger Vermietung**, sondern ein **neuer Zusammenhang** zwischen Vorfälligkeitsentschädigung und Veräußerung, was einem Kostenabzug im Vermietungsbereich letztlich entgegenstand.

Der BFH übertrug diese Rechtsprechungsgrundsätze nun auch auf **Fälle der (Beendigung einer) doppelten Haushaltsführung** und erklärte, dass hier **Vorfälligkeitsentschädigungen** auch **in keinem Veranlassungszusammenhang mehr mit den Lohneinkünften** des Arbeitnehmers stünden, sondern vielmehr aufgrund der Veräußerung der Wohnung anfallen würden. Die Veräußerung sei auch in Fällen der (Beendigung einer) doppelten Haushaltsführung das „auslösende Moment“, so dass ein Werbungskostenabzug bei den Lohneinkünften nicht möglich sei.

Hinweis: Der Urteilsfall betraf noch die alte (bis 2013 geltende) Rechtslage zur doppelten Haushaltsführung, die Grundsätze lassen sich aber auch auf die aktuelle (seit 2014 geltende) Rechtslage übertragen.

6. Dienstfahräder von Arbeitnehmern: Steuergünstige Regelungen seit 2019

Nutzen Arbeitnehmer (Elektro-)Fahrräder ihres Arbeitgebers privat, bleibt dieser Vorteil seit dem 01.01.2019 in vielen Fällen komplett (lohn-)steuerfrei. Der Steuergesetzgeber hat eine entsprechende Vorschrift im Einkommensteuergesetz geschaffen, die zunächst nur für drei Jahre gilt (vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021).

Hinweis: Sofern der Arbeitnehmer das Fahrrad für seinen Weg zur Arbeit und zurück nutzt, kann er weiterhin die Entfernungspauschale als Werbungskosten absetzen (mit 0,30 € pro Entfernungskilometer). Diese Abzugsmöglichkeit bestand allerdings auch schon vor 2019.

Die Steuerbefreiung für die Privatnutzung greift bei **Elektrofahrrädern** nur dann, wenn sie Geschwindigkeiten von **maximal 25 km/h** erreichen. Zudem dürfen die Fahrräder dem Arbeitnehmer nur zur **Nutzung** überlassen werden, eine **komplette Übereignung** an diesen ist **steuerlich nicht begünstigt**.

Fährt das Elektrofahrrad schneller als 25 km/h, ist es verkehrsrechtlich als Kfz einzustufen. Hier gelten also die **Besteuerungsregeln für Dienstwagen**. In diesem Fall können Arbeitnehmer bei der Besteuerung der Privatnutzung von neuen **Steuerregeln zur Förderung der Elektromobilität** profitieren: Statt pro Monat 1 % der unverbindlichen Preisempfehlung des Fahrradherstellers, -importeurs oder -großhändlers (lohn-)versteuern zu müssen, brauchen sie für die Besteuerung nur die **halbierte Bemessungsgrundlage** (= die halbe unverbindliche Preisempfehlung) anzusetzen.

Hinweis: Voraussetzung für die Nutzung dieser Halbierungsregelung ist nach einem neuen Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das betriebliche Fahrrad erstmals nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2022 überlässt. Unerheblich ist dabei der Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber das Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat.

7. Entfernungspauschale: Autounfall auf dem Arbeitsweg führt nicht zu zusätzlichen Werbungskosten

Für Fahrten zwischen Ihrer ersten Tätigkeitsstätte und Ihrer Wohnung können Sie die Entfernungspauschale ansetzen und so ihr zu versteuerndes Einkommen mindern. Damit sollen alle Aufwendungen pauschal abgegolten sein. Was gilt aber, wenn Sie auf dem Weg zur Arbeit einen Unfall haben und dadurch zusätzliche Aufwendungen für Fahrten zu Ärzten oder für Medikamente tragen müssen?

Ob diese dann obendrein als Werbungskosten berücksichtigungsfähig sind, musste das Finanzgericht Sachsen (FG) entscheiden. Der Kläger im Streitfall hatte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt. In seiner Einkommensteuererklärung wollte er unter anderem seine Ausgaben

- im Zusammenhang mit einem Autounfall auf dem Arbeitsweg (Kosten für Medizin, Fahrtkosten und für einen neuen Anzug),
- für Taxifahrten zur Besichtigung von Wohnungen in der Nähe seines neuen Arbeitsplatzes und
- für die Entsorgung von Elektrogeräten anlässlich des beruflich veranlassten Umzugs (als Werbungskosten oder alternativ als Handwerkerleistungen) und

als Werbungskosten ansetzen.

Das FG gab dem Arbeitnehmer nur teilweise recht: Die Kosten der **Taxifahrten zur Wohnungssuche** sind als **Werbungskosten** zu berücksichtigen, weil sie durch einen beruflich veranlassten Umzug entstanden sind. Dagegen sind die Aufwendungen für die **Geräteentsorgung** keine Werbungskosten, da sie der privaten Lebensführung zuzuordnen sind. Immerhin sind sie **teilweise als Handwerkerleistungen** berücksichtigungsfähig.

Die Ausgaben für den neuen Anzug wirken sich steuerlich gar nicht aus. Und auch die weiteren **Kosten im Zusammenhang mit dem Unfall** können nicht anerkannt werden, weil **durch die Entfernungspauschale** bereits sämtliche Aufwendungen **abgegolten** sind. Das umfasst bei einem Unfall nicht nur die Aufwendungen für die Reparatur des Fahrzeugs, sondern auch Behandlungs- bzw. Krankheitskosten, die durch einen Unfall auf der Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstanden sind.

8. Genussrechte vom Arbeitgeber: Wann sind die Erträge Kapitaleinkünfte?

Um Arbeitnehmer an ein Unternehmen zu binden, gibt es vielfältige Möglichkeiten. Eine davon kann die Ausgabe von Genussrechten sein. Der Arbeitnehmer kann dann am Erfolg des Unternehmens teilhaben und sich somit verbundener fühlen. Über die Frage, ob der Genussrechtsertrag als Arbeitslohn oder als Kapitaleinkünfte zu bewerten ist, wenn der Arbeitnehmer selbst etwas für die Genussrechte zahlen muss, hatte das Finanzgericht Münster (FG) zu entscheiden.

Geklagt hat ein angestellter Marketingleiter, der sowohl feste als auch erfolgsabhängige Gehaltsbestandteile erhielt. Daneben bestanden verschiedene **Genussrechtsvereinbarungen mit dem Arbeitgeber**, die dieser nur seinen leitenden Mitarbeitern anbot. Die Gewinnbeteiligung war auf 18 % des Nennwerts je Einlage und Wirtschaftsjahr begrenzt. In den Jahren 2013 und 2014 erhielt der Kläger daraufhin Zahlungen von 2.700 € pro Jahr von seinem Arbeitgeber.

Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass es sich bei den **Erträgen aus den Genussrechten** um steuerpflichtigen Arbeitslohn handle. Die Vereinbarung sei nur leitenden Angestellten angeboten worden und die Renditen seien unangemessen hoch ausgefallen, das heißt nicht fremdvergleichskonform. Der Kläger war dagegen der Ansicht, dass es sich um Einkünfte aus Kapitalvermögen handle, die dem in seinem Fall niedrigeren Steuersatz unterlägen.

Das FG gab dem Kläger recht und bestätigte, dass er **Einkünfte aus Kapitalvermögen** erzielt hat. Die Genussrechtsvergütungen sind nicht durch sein individuelles Dienstverhältnis veranlasst und stellen daher keine Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit dar. Eine Veranlassung durch das Arbeitsverhältnis ergibt sich nicht allein dadurch, dass die Beteiligung nur leitenden Angestellten ermöglicht und an das Arbeitsverhältnis gebunden wird. **Ausschlaggebend** ist vielmehr, dass der Kläger das **Kapital für die Genussrechte aus seinem eigenen Vermögen erbracht** hat. Daher war der Leistungsaustausch mit seinem Arbeitgeber auf die Einräumung des Genussrechts gegen Geld und nicht gegen Arbeitskraft gerichtet. Außerdem hat der Kläger ein effektives Verlustrisiko getragen. Ihm hätten die Erträge auch zugestanden, wenn er das gesamte Geschäftsjahr krankheitsbedingt ausgefallen oder in Elternzeit gewesen wäre. Des Weiteren ist die Maximalrendite nicht unangemessen, wenn man bedenkt, dass es sich um nichtbesichertes Kapital handelt.

Hinweis: Sollte einmal eine Lohnsteuer-Außenprüfung bei Ihnen stattfinden, unterstützen wir Sie gerne dabei.

9. Standardisierte Anlagestrategie: BFH lehnt sofortigen Steuerzugriff auf Lebensversicherung ab

Sogenannte **vermögensverwaltende Versicherungsverträge** sind von den allgemeinen Besteuerungsregelungen für Versicherungsverträge ausgenommen und werden **transparent besteuert**. Der wirtschaftlich Berechtigte muss die anfallenden Kapitalerträge demnach direkt zu dem Zeitpunkt versteuern, in dem sie dem Depot oder Konto beim Versicherungsunternehmen zufließen (z.B. als Zinsen, Dividenden oder Veräußerungsgewinne).

Ein vermögensverwaltender Versicherungsvertrag liegt vor, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- In dem Versicherungsvertrag ist eine gesonderte Verwaltung von speziell für diesen Vertrag zusammengestellten Kapitalanlagen vereinbart worden,
- die zusammengestellten Kapitalanlagen sind nicht auf öffentlich vertriebene Investmentfondsanteile oder Anlagen mit Entwicklungsabbildung eines veröffentlichten Indexes beschränkt und
- der wirtschaftlich Berechtigte der Versicherung kann unmittelbar oder mittelbar über die Veräußerung der Vermögensgegenstände und die Wiederanlage der Erlöse bestimmen (Dispositionsmöglichkeit).

Letzteres ist nach einem aktuellen Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) nicht erfüllt, wenn der Berechtigte einer Lebensversicherung die Möglichkeit hat, aus mehreren **standardisierten Anlagestrategien** zu wählen.

Eine vermögende Frau hatte eine Lebensversicherung abgeschlossen, deren Versicherungsleistung von der Wertentwicklung eines Anlagestocks abhing. Sie hatte einen Sparanteil von 1,2 Mio. € eingezahlt, der daraufhin in verschiedene Vermögenswerte investiert wurde, die in einem Depotkonto zum Versicherungsvertrag lagen. Die Frau konnte zwar aus **standardisierten Anlagestrategien** wählen, hatte aber **keinen direkten Einfluss auf die Auswahl der Vermögenswerte**. Diese Entscheidungen wurden ausschließlich vom beauftragten Vermögensverwalter getroffen.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass ein vermögensverwaltender Versicherungsvertrag vorlag und setzte bei der Frau jährlich 4 % des eingezahlten Betrags (= 48.000 €) als **Einkünfte aus Kapitalvermögen** an.



Gegen diese Besteuerung klagte die Frau mit Erfolg: Der BFH entschied, dass die Erträge aus dem Anlagestock nicht der Frau zuzurechnen waren, weil kein vermögensverwaltender Versicherungsvertrag vorlag.

Hinweis: Für das Gericht war entscheidend, dass die Frau weder unmittelbar noch mittelbar über die Veräußerung der Vermögensgegenstände und die Wiederanlage der Erlöse bestimmen konnte, sie somit keine Dispositionsmöglichkeit hatte. Es genügte hier nicht, dass sie zwischen mehreren abstrakt vorgegebenen, standardisierten Anlagezielen wählen konnte, die auch anderen Versicherungsnehmern angeboten wurden.

10. Gesetzliche Rentner: FinMin veröffentlicht Broschüre zur Rentenbesteuerung

Mit dem Alterseinkünftegesetz hat der Gesetzgeber die Besteuerung von Altersbezügen in 2004 grundlegend reformiert und einen **schrittweisen Übergang hin zu einer nachgelagerten Rentenbesteuerung** eingeleitet.

Hinweis: Nach dem zugrundeliegenden Konzept sollen Altersvorsorgeaufwendungen in Zeiten der Erwerbstätigkeit steuerfrei gestellt werden und Renten künftig in der Auszahlungsphase der vollen Steuerpflicht unterliegen. Das Gesetz sieht einen gestaffelten Übergang bis hin zu einer Vollbesteuerung der Renten vor: Für Senioren, die im Jahr 2005 oder früher in die gesetzliche Rente gegangen sind, gilt noch ein Besteuerungsanteil von 50 %. Für neue Rentnerjahrgänge erhöht sich dieser Anteil jedes Jahr um 1 bis 2 %, bis für Neurentner in 2040 eine 100-%-Besteuerung erreicht ist.

Das Finanzministerium Sachsen-Anhalt (FinMin) gibt nun in seiner neuen **Broschüre „Informationen zur Rentenbesteuerung“** einen Überblick über die geltenden Besteuerungsregeln für gesetzliche Rentner.

Hinweis: Die Broschüre kann auf der Internetseite des FinMin (www.mf.sachsen-anhalt.de) kostenlos heruntergeladen werden.

Das FinMin erklärt darin unter anderem, wie Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung besteuert werden, welche Vorsorgeaufwendungen abziehbar sind, ob Rentner eine Einkommensteuererklärung abgeben müssen und ab welcher Rentenhöhe überhaupt Einkommensteuer zu zahlen ist.

11. Alleinerziehende: Entlastungsbetrag schafft finanziellen Spielraum

In Deutschland leben rund 1,6 Mio. alleinerziehende Mütter und Väter. Sie müssen häufig allein für die Lebenshaltungskosten aufkommen und können nicht vom günstigen Splittingtarif für Verheiratete profitieren. Auch wenn der Kindesunterhalt ihnen hilft, die laufenden Kosten zu decken, ist ihr finanzielles Korsett doch häufig sehr eng geschnürt, weil sie oft nur einer Teilzeitbeschäftigung nachgehen können.

Spezielle steuerliche Regelungen schaffen aber einen gewissen finanziellen Spielraum: Alleinerziehende können beim Finanzamt die **günstige Steuerklasse II** beantragen, so dass ihnen weniger Lohnsteuer vom Arbeitslohn einbehalten wird und ihr Nettolohn höher ausfällt als in Steuerklasse I. Über die Steuerklasse II wird der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** von 1.908 € pro Kalenderjahr bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt. Der Entlastungsbetrag erhöht sich für das zweite und jedes weitere haushaltszugehörige Kind um jeweils 240 €

Hinweis: Die steuerlichen Vorteile des Entlastungsbetrags können nicht nur im Lohnsteuerabzugsverfahren durch die Steuerklasse II genutzt werden. Alternativ können Alleinerziehende den Entlastungsbetrag auch erst in ihrer Einkommensteuererklärung (auf der Anlage Kind) beantragen, so dass dieser dann rückwirkend für das gesamte Steuerjahr genutzt werden kann.

Um den Entlastungsbetrag zu erhalten, muss der Alleinerziehende insbesondere **vier Voraussetzungen** erfüllen:

- In seinem Haushalt muss mindestens ein Kind leben (nach dem Einkommensteuergesetz ist dieses Kriterium bereits erfüllt, wenn das Kind in der Wohnung gemeldet ist).
- Für das Kind (oder die Kinder) muss noch ein Anspruch auf Kindergeld bestehen.
- Der Splittingtarif darf beim Alleinerziehenden nicht mehr zum Tragen kommen (Ausnahme: bei Tod des Ehegatten).
- Es darf keine Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person bestehen (Ausnahme: ein eigenes, volljähriges Kind, für das noch ein Kindergeldanspruch besteht). Gründen Alleinerziehende eine Wohngemeinschaft mit anderen Alleinerziehenden, gewährt das Finanzamt daher keinen Entlastungsbetrag. Gleiches gilt, wenn ein Alleinerziehender mit seinem Kind wieder bei seinen Eltern einzieht. Zieht ein neuer Partner bei dem Alleinerziehenden ein, fällt der Entlastungsbetrag ebenfalls weg - und zwar mit Beginn des Monats, in dem der gemeinsame Haushalt begründet wird. Sofern beide Partner ohne vorheriges Zusammenwohnen direkt heiraten, entfällt der Entlastungsbetrag sogar rückwirkend für das gesamte Jahr, weil in diesem Fall dann der günstige Splittingtarif (ebenfalls für das gesamte Jahr) gewährt wird.

12. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Steuerbonus gilt nur für eigene Heimunterbringung

Privathaushalte können ihre in Anspruch genommenen haushaltsnahen Dienstleistungen grundsätzlich über zwei Höchstbeträge geltend machen:

- Minijobs: Werden die Dienstleistungen von einem Minijobber ausgeführt (z.B. von einer Putzhilfe, die im Privathaushalt einer geringfügigen Beschäftigung nachgeht), können 20 % der Lohnkosten, maximal 510 € pro Jahr, steuermindernd abgezogen werden.
- Sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen und externe Dienstleistungen: Werden die Dienstleistungen im Rahmen eines sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisses („auf Lohnsteuerkarte“) oder durch externe Firmen ausgeführt, lassen sich die anfallenden Lohnkosten mit 20 %, maximal 4.000 € pro Jahr abziehen.

Hinweis: Der letztgenannte Höchstbetrag gilt auch für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Steuerbürger wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen. Abziehbar sind Kosten für Dienstleistungen, die denen einer Haushaltshilfe vergleichbar sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass der **Steuerbonus für Heimunterbringung und Pflege nur für die eigene Heimunterbringung und die eigene dauernde Pflege beansprucht werden kann**. Im Urteilsfall hatte ein Sohn seine Mutter in einer Seniorenresidenz untergebracht und die anfallenden Kosten von seinem Konto abbuchen lassen. Die Aufwendungen für die Seniorenresidenz hatte er in seiner eigenen Einkommensteuererklärung als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend gemacht. Der BFH lehnte einen Kostenabzug jedoch ab: Als abzugsberechtigter Steuerpflichtiger komme nur der Leistungsempfänger selbst in Betracht, nicht jedoch die Person, die für die Unterbringung oder Pflege einer anderen Person aufkomme.

13. Turnierpokerspieler: Wann Preisgelder als gewerbliche Einkünfte versteuert werden müssen

Manchmal hat das Finanzamt die **besseren Karten**. Das musste ein international anerkannter Pokerspieler aus Nordrhein-Westfalen vor dem Bundesfinanzhof (BFH) erfahren. Er hatte an diversen **Pokerturnierveranstaltungen** teilgenommen und **beachtliche Preisgelder** erzielt, die er zunächst **nicht versteuerte**.

Die Steuerfahndung fand bei einer Hausdurchsuchung schließlich eine **Aufstellung über die Höhe der Spielgewinne**, auf deren Grundlage das Finanzamt **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** ansetzte. Der Turnierpokerspieler stritt eine gewerbliche Betätigung ab, wurde vom BFH aber eines Besseren belehrt: Mit seiner Spieltätigkeit habe er sehr wohl die **Merkmale eines Gewerbebetriebs** erfüllt:

- Nachhaltige Betätigung: Der Spieler war nachhaltig tätig, weil er beabsichtigte, seine Spieltätigkeit zu wiederholen und als ständige Erwerbsquelle zu nutzen. Dies ergab sich aus den häufigen Turnierteilnahmen und daraus, dass er seine Berufstätigkeit als Angestellter zwischenzeitlich eingestellt hatte.
- Gewinnerzielungsabsicht: Der Spieler wollte mit dem Pokerspiel einen Totalgewinn erzielen, zumal die Preisgelder während der maßgeblichen Jahre seine einzige Erwerbsquelle bildeten.
- Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr: Der Turnierpokerspieler hatte am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilgenommen, weil er seine Tätigkeit am Markt gegen Entgelt und für Dritte äußerlich erkennbar angeboten hatte. Hierfür genügte, dass sein Entgelt erfolgsabhängig war. Zudem lag kein steuerlich unbeachtliches reines Glücksspiel vor, weil die Geschicklichkeitskomponente beim Turnierpokerspiel letztlich überwiegt. Dass der Spieler äußerlich erkennbar am Markt aufgetreten war, ergab sich unter anderem aus seiner beachtlichen Präsenz im Internet und in den Printmedien.

Hinweis: Das Urteil führt nicht dazu, dass jeder Teilnehmer an Pokerturnieren als Gewerbetreibender einzustufen ist und seine Gewinne versteuern muss. Finanzämter und Gerichte müssen vielmehr jeden Einzelfall individuell dahingehend prüfen, ob ein Spieler ein „am Markt orientiertes“ Verhalten an den Tag legt oder einer nichtsteuerbaren Tätigkeit nachgeht. Den einkommensteuerrechtlichen Gewerbebegriff erfüllt ein Spieler in der Regel nur dann, wenn er das Pokerspiel professionell und mit erheblichem Zeit- und Geldeinsatz betreibt. Auch die Höhe der erzielten Preisgelder spielt eine Rolle. Gelegenheitspieler, die in ihrer Freizeit hin und wieder an einem Turnierpokertisch Platz nehmen, müssen hingegen keine steuerlichen Konsequenzen befürchten.

14. Außergewöhnliche Belastungen: Zahnarztkosten sollten möglichst in einem Jahr gebündelt werden

Gesetzlich Krankenversicherte kennen das Dilemma: Wenn sie einen Zahnersatz benötigen, zahlt die gesetzliche Krankenkasse lediglich den „befundbezogenen Festzuschuss“ von 50 % der Kosten für eine Standardlösung. Mindestens die Hälfte muss für Brücke, Krone oder Implantat somit aus eigener Tasche des Versicherten gezahlt werden. Entscheidet er sich für eine kostspieligere Behandlungsmethode, wird es für ihn entsprechend teurer.

Die gute Nachricht für gesetzlich Versicherte: Sie können ihre selbstgetragenen Krankheitskosten als **außergewöhnliche Belastungen** in der Einkommensteuererklärung absetzen. Von Zahnersatz und Zahnimplantaten bis zum Knochenaufbau und einer professionellen Zahnreinigung lassen sich alle Kosten steuerlich geltend machen.

Steuerzahler sollten aber beachten, dass sich außergewöhnliche Belastungen nur steuermindernd auswirken, soweit sie die sogenannte **zumutbare Belastung** übersteigen. Wie hoch dieser Eigenanteil ausfällt, richtet sich nach der Einkommenshöhe, der Anzahl der Kinder und dem Familienstand.



Hinweis: Während kinderlose Singles einen Eigenanteil von 5 % bis 7 % ihres Gesamtbetrags der Einkünfte pro Jahr selbst schultern müssen, liegt der Selbstbehalt bei einem verheirateten Paar mit drei Kindern zwischen 1 % und 2 %.

Da die zumutbare Belastung jedes Jahr aufs Neue übersprungen werden muss, damit sich außergewöhnliche Belastungen steuermindernd auswirken, sollten Steuerzahler ihre Zahnarztkosten - genau wie alle anderen Krankheitskosten - möglichst **jahresweise bündeln**, um so einen **steueroptimalen Abzug** zu erreichen.

Entscheidend für die Zuordnung der Kosten in der Einkommensteuererklärung ist der Zeitpunkt der Zahlung (Abflusszeitpunkt). Umfangreiche Zahnbehandlungen sollten daher möglichst **in ein Jahr** gelegt und bezahlt werden. Verteilen sich die Kosten hingegen auf mehrere Jahre, beispielsweise weil eine **Ratenzahlung** vereinbart worden ist, muss jedes Jahr erneut zunächst die zumutbare Belastung übersprungen werden, bevor sich ein steuermindernder Effekt einstellt. Zahnarztkosten können im Fall einer solchen zeitlichen Streckung also steuerlich komplett wirkungslos bleiben.

15. Bulimieerkrankung: Erhöhte Lebensmittelkosten sind keine Krankheitskosten

Außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten können unter bestimmten Voraussetzungen steuermindernd berücksichtigt werden. Aber was wird als Krankheit definiert? Und wenn man eine anerkannte Krankheit hat, welche Aufwendungen können dann als Krankheitskosten berücksichtigt werden? Das Finanzgericht Münster (FG) musste unlängst entscheiden, ob die **erhöhten Lebensmittelkosten bei einer Bulimieerkrankung** als außergewöhnliche Belastung in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden können.

Im Streitfall ging es um erhöhte Lebensmittelaufwendungen von pauschal 80 € pro Woche aufgrund einer nachgewiesenen Bulimieerkrankung. Die Ehefrau des Klägers erlitt mehrere Heißhungerattacken am Tag, wodurch Mehrkosten von ca. 200 € pro Woche entstanden. Allerdings hatte der Ehemann nur den Teil der Kosten geltend gemacht, der nach dem Krankheitsbild als glaubhaft gilt. Die Befriedigung der Suchtkrankheit führe ihm zufolge zur Linderung der Symptome. In Österreich können die Lebensmittelmehrkosten von Bulimieerkrankten steuerlich geltend gemacht werden.

Das FG lehnte dies jedoch ab. Denn einerseits sind Aufwendungen für Lebensmittel in der Regel **keine außergewöhnliche Belastung**, sondern gehören zu den Kosten der privaten Lebensführung und sind damit steuerlich irrelevant. Und andererseits können Krankheitskosten nur dann berücksichtigt werden, wenn sie zur Heilung oder zumindest zur Linderung einer Krankheit getragen werden. Die zusätzlichen Kosten im Streitfall **dienten aber nicht der Heilung oder Linderung**, sondern waren vielmehr Ausdruck der Krankheit. Sie fielen auch nicht aufgrund einer ärztlichen Verordnung für therapeutische Maßnahmen an.

Man muss zudem bedenken, dass nicht einmal die Kosten einer ärztlich verordneten Diätverpflegung als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden können. Und wenn schon der Abzug von Diätverpflegung ausgeschlossen ist, so muss dies nach Ansicht des FG erst recht für nicht ärztlich verordnete krankheitsbedingte Lebensmittelmehrkosten gelten.

Körperschaftsteuer

16. Dauerdefizitäre kommunale Eigengesellschaft: BFH beleuchtet Kapitalertragsteuer auf verdeckte Gewinnausschüttungen

Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vermeidet für juristische Personen des öffentlichen Rechts **Belastungen mit Kapitalertragsteuer** aus Dauerverlustgeschäften und ist für die Praxis von großer Bedeutung.

Hier wurde entschieden, dass bei einer Gebietskörperschaft, die mehrheitlich an einer Verlustkapitalgesellschaft beteiligt ist, **keine Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttungen** (vGA), die sich aus einem begünstigten Dauerverlustgeschäft ergeben, anfällt, sofern sie die Dauerverluste wirtschaftlich trägt.

Der komplexe Urteilsfall auf den Punkt gebracht: Die klagende kommunale Gebietskörperschaft war vor 2003 direkt an der A-, B- und C-GmbH beteiligt. Diese Gesellschaften führten in ihrem Interesse jeweils Tätigkeiten aus, aus denen sie dauerhafte Verluste erzielten. Die klagende Körperschaft glich diese Verluste jeweils aus.

2003 wurde schließlich die Beteiligungsstruktur geändert. Die Beteiligungen der klagenden Körperschaft an den GmbHs wurden auf die Z-GmbH übertragen, an der die Körperschaft über eine Tochtergesellschaft (Y-GmbH) beteiligt war. Die Z-GmbH glich die Dauerverluste ab 2003 aus. Hierzu war sie in der Lage, weil die klagende Körperschaft ihr mit Wirkung zum 01.01.2003 auch zwei Aktienpakete übertragen hatte, aus denen sie Dividendenausschüttungen vereinnahmte. Das Finanzamt stufte die Ausgleichszahlungen der Z-GmbH als vGA ein, die über die Y-GmbH an die klagende Körperschaft gelangt seien, und forderte hierfür Kapitalertragsteuer nach. Das Finanzgericht Münster hob diese Nachforderungsbescheide in erster Instanz auf.

Der BFH gab dem Finanzamt teilweise recht und erklärte, dass die klagende Gesellschaft in den Jahren 2003 und 2004 über die Beteiligungskette aus der A-, B- und C-GmbH zwar jeweils Einnahmen aus vGA erzielte, da sämtliche Gesellschaften auf Veranlassung der Z-GmbH dauerdefizitären Tätigkeiten nachgingen, für die vGA aus der B-GmbH jedoch **keine Kapitalertragsteuer** nachzufordern war.

Für die Einkünfte einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, die mehrheitlich unmittelbar oder mittelbar an einer Verlustkapitalgesellschaft beteiligt ist, entsteht nämlich keine Kapitalertragsteuer für vGA, die aus dem Betrieb eines gesetzlich begünstigten **Dauerverlustgeschäfts** resultieren, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts die Dauerverluste wirtschaftlich trägt.

Hinweis: Für die vGA aus den Dauerverlustgeschäften der A- und der C-GmbH griff diese Begünstigung nicht, da deren Dauerverluste nicht auf einer gesetzlich begünstigten Tätigkeit beruhten. Der Erhebung von Kapitalertragsteuer stand insoweit auch kein gesetzlicher Bestandsschutz entgegen.

17. Miet- und Pachtverhältnisse: Ermittlung eines fremdüblichen Entgelts

Zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern gibt es aus steuerlicher Sicht einen eisernen Grundsatz: **Alle Liefer- und Leistungsbeziehungen** müssen der Form und der Höhe nach **fremdüblich** sein. Bei Miet- und Pachtverhältnissen unter gesellschaftsrechtlich verbundenen Gesellschaften bedeutet dies, dass der **Miet- bzw. Pachtzins** nicht zu hoch oder zu niedrig angesetzt werden darf.

Bei „normalen“ **Bürräumen** erscheint dies relativ einfach, da sich häufig in unmittelbarer Nähe **Vergleichsmieten** (z.B. anhand von Mietspiegeln) ermitteln lassen. Die Ermittlung der fremdüblichen Miete nach dieser Methode nennt man die „Vergleichsmethode“. Doch wie ermittelt man ein fremdübliches Ent-

gelt, wenn **keine Vergleichsobjekte** existieren? Dies betrifft insbesondere sehr **individuelle Wirtschaftsgüter**.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Münster (FG) verpachtete eine Kapitalgesellschaft ihren gesamten Geschäftsbetrieb an ihre Schwestergesellschaft. Hintergrund dieser Struktur war, dass die **Schwestergesellschaft hochriskante Geschäfte** abschließen und das **Haftungsvermögen minimal** halten wollte.

Der tatsächlich vereinbarte Pachtzins wurde von den Parteien einerseits anhand der Kosten der überlassenen Wirtschaftsgüter (z.B. deren Abschreibung) und andererseits anhand des Umsatzes der Pächterin bemessen. Der Betriebsprüfer bemängelte dieses Vorgehen: Unter der Hinzuziehung eines (Bau-) Sachverständigen versuchte das Finanzamt schließlich, eine Vergleichsmiete zu ermitteln. Letztendlich konnte der Sachverständige aber nicht bescheinigen, dass dies ein Pachtzins war, der auch unter fremden Dritten vereinbart würde.

Das FG schloss sich deshalb nicht der Bewertung durch das Finanzamt an. Vielmehr gingen die Richter nach dem sogenannten **hypothetischen Fremdvergleich** vor. Sie betrachteten die Kosten der zu verpachtenden Gesellschaft und identifizierten folgende Aspekte als relevant:

- Abschreibung der verpachteten Wirtschaftsgüter (so wie die Klägerin auch)
- (kalkulatorische) Verzinsung des eingesetzten Kapitals
- Berücksichtigung eines angemessenen Gewinnaufschlags

Da es sich um Risikogeschäfte handelte, setzten die Richter die kalkulatorische Verzinsung mit 10 % an, obwohl die Literatur höchstens 8 % vorsah. Als angemessenen Gewinnaufschlag berücksichtigten sie einen Satz von 12,5 %.

Hinweis: Wenn Sie mit Ihrer Gesellschaft (z.B. bei Betriebsaufspaltungen) einen Miet- oder Pachtvertrag schließen möchten, müssen Sie vorher die Fremdüblichkeit der vereinbarten Miete bzw. Pacht umfangreich dokumentieren.

18. Stiftungen: Feststellung eines steuerlichen Einlagekontos

Die **Anzahl der Familienstiftungen nimmt** seit Jahren stetig **zu**. Das liegt unter anderem daran, dass viele finanziell erfolgreiche Nachkriegsunternehmer ihr Vermögen und ihr Unternehmen für die Zukunft sichern möchten. Steuerlich ist die Behandlung von Stiftungen jedoch nicht trivial: So gibt es durchaus noch Entscheidungen zu Grundsatzthemen, die bei „normalen“ Körperschaftsteuersubjekten (z.B. Kapitalgesellschaften) seit Jahrzehnten gesicherte Erkenntnisse sind.

Das zeigt auch ein Fall vor dem Finanzgericht Münster (FG): Dort war die Frage strittig, ob eine **nichtgemeinnützige selbständige Familienstiftung** ein steuerliches Einlagekonto haben kann. Bei Kapitalgesellschaften ist das fiktive steuerliche Einlagekonto existentiell für das „Festhalten“ von Einlagen, die nicht in das Grundkapital gezahlt worden sind. Werden den Gesellschaftern nämlich in späteren Jahren Einlagen zurückgewährt, dürfen diese nicht - wie übrige Ausschüttungen - besteuert werden.

Bei Stiftungen allerdings war diese **Frage bislang nicht geklärt**. So beantragte die Klägerin die Feststellung eines steuerlichen Einlagekontos und zwar in dem Umfang, in dem die beiden Stifter ihr Vermögen in die Stiftung übertragen hatten (Kapitalausstattung der Stiftung). Das Finanzamt lehnte die Feststellung eines steuerlichen Einlagekontos jedoch ab, da dieses grundsätzlich nicht für Stiftungen existiere.

Die Richter des FG gaben der Klägerin aber recht. Auch für Stiftungen sei ein steuerliches Einlagekonto festzustellen, da für diese die Regelungen für Kapitalgesellschaften entsprechend anzuwenden seien.

Hinweis: Im Ergebnis unterlag die Stiftung jedoch. Gerade die erstmalige Kapitalausstattung einer Stiftung ist genauso wie die Einzahlung des Stammkapitals in eine Kapitalgesellschaft nicht im steuerlichen Einlagekonto zu vermerken. Die Entscheidung ist als Grundsatzentscheidung von großer Bedeutung.

Umsatzsteuer

19. Veräußerung von Miteigentumsanteilen: Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 23.05.2019 ein Schreiben zur umsatzsteuerlichen Einordnung der **Veräußerung von Miteigentumsanteilen** veröffentlicht. Die Regelungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses sind in diesem Zusammenhang angepasst worden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits im Februar 2016 entschieden, dass die Übertragung des Miteigentumsanteils an einem Gegenstand **keine sonstige Leistung** darstellt, sondern **als Lieferung einzustufen** ist. Er hat damit seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben, da diese nicht mit dem Unionsrecht vereinbar ist. Der BFH verweist hierzu auf ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom Dezember 2005.

Die geänderte Rechtsprechung des BFH wurde nunmehr vom BMF übernommen. Das BFH-Urteil wird in Kürze auch im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Hinweis: Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Die Finanzverwaltung beanstandet es jedoch nicht, wenn für Leistungen, die vor der Veröffentlichung des BFH-Urteils im Bundessteuerblatt ausgeführt werden, von sonstigen Leistungen ausgegangen wird.

20. Gemeinnützige Einrichtungen: Ermäßigter Steuersatz

Das Bundesfinanzministerium hat am 23.05.2019 ein Schreiben zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Einrichtungen veröffentlicht.

Im Fokus des Schreibens steht insbesondere die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für **Inklusionsbetriebe**. Diese Betriebe dienen der **Beschäftigung schwerbehinderter Menschen**, deren Teilhabe an einer sonstigen Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt auf besondere Schwierigkeiten stößt. Es handelt sich dabei um eine durch das **Schwerbehindertenrecht** im Sozialgesetzbuch (SGB) IX geregelte Form der Beschäftigung.

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass sieht für Inklusionsbetriebe im Sinne des § 215 SGB IX bestimmte Kriterien vor, anhand derer zu prüfen ist, ob diese Einrichtungen vorrangig der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen.

Die Finanzverwaltung hat nun darauf aufmerksam gemacht, dass der **Kreis der** in diesem Zusammenhang **zu berücksichtigenden Beschäftigten** eines derartigen Betriebs auf die **psychisch kranken beschäftigten Menschen** im Sinne des § 215 SGB IX **ausgedehnt** wird.

Hinweis: Diese Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

21. Platzierungsabhängige Preisgelder: Neues BMF-Schreiben

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat am 27.05.2019 ein Schreiben **zur umsatzsteuerlichen Beurteilung von platzierungsabhängigen Preisgeldern** veröffentlicht. Die Regelungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses sind in diesem Zusammenhang angepasst worden.

Der Bundesfinanzhof hat bereits im August 2018 entschieden, dass die Teilnahme an Turnieren zur Erzielung platzierungsabhängiger Preisgelder **nicht im Rahmen eines Leistungsaustauschs erfolgt**. Er bezieht sich dabei auf ein Urteil vom November 2016 des Europäischen Gerichtshofs.

Die Grundsätze der aktualisierten Rechtsprechung gelten für **platzierungsabhängige Preisgelder** des Veranstalters bei **Pferderennen und Pokerturnieren, sportlichen Wettbewerben, Schönheitskonkurrenzen, Ausscheidungsspielen sowie Glücksspielen**.

Davon **ausgenommen** sind **Leistungen eines Geldspielautomatenaufstellers** oder Spielbankbetreibers, da hier eine sonstige Leistung in der Zulassung zum Spiel mit Gewinnchance besteht und der Spieleinsatz der Teilnehmer eine entgeltliche Gegenleistung darstellt.

Die neue Rechtsprechung wurde nun vom BMF übernommen.

Hinweis: Diese Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Beteiligten bei der Zahlung derartiger Preisgelder für die Teilnahme an einem vor dem 01.07.2019 stattfindenden Wettbewerb von einem steuerpflichtigen Entgelt ausgehen. Das gilt insbesondere hinsichtlich des Vorsteuerabzugs.

22. Vorsteuerabzug: Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen identisch sein

Ein Vorsteuerabzug setzt voraus, dass dem Unternehmer eine **ordnungsgemäße Rechnung** vorliegt, aus der **vollständige Angaben** hervorgehen (u.a. der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers). Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) müssen zudem **Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer identisch** sein.

Hinweis: Als leistender Unternehmer gilt derjenige, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen im eigenen Namen gegenüber einem anderen selbst ausführt oder durch einen Beauftragten ausführen lässt.

Einem Computervertrieb aus Bayern wurde der Vorsteuerabzug kürzlich aberkannt, weil die **erforderliche Personenidentität** nicht gegeben war. Die Firma hatte Computerzubehör und Spielekonsolen erworben. Als Rechnungsaussteller waren dabei eine GmbH und eine GmbH & Co. KG aufgetreten. Tatsächlich wurden die Geschäfte aber über eine AG abgewickelt, die dem Computervertrieb die Waren angeboten hatte.

Nach den Ermittlungen der Steuerfahndung hatten die in den Rechnungen angegebenen Firmen gar nicht oder nur in geringem Umfang mit Elektronikbauteilen bzw. -artikeln gehandelt. Das Finanzamt ging daher davon aus, dass diese beiden Firmen als sogenannte „missing trader“ (= Nichtunternehmer) und der Computervertrieb als sogenannter „buffer“ (= Zwischenhändler) in eine **Umsatzsteuerbetrugskette** im Zusammenhang mit der Lieferung von Elektronikartikeln eingebunden waren.

Der Computervertrieb wollte seinen Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen vor dem BFH durchsetzen, scheiterte damit jedoch. Die Bundesrichter urteilten, dass die Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, weil die **Identität von Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer** nicht gegeben war. Die geforderte Personenidentität entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, der zufolge die **Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers** es ermöglichen soll, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion (hier: Lieferung von Spielekonsolen und Computerteilen) und dem Rechnungsaussteller herzu-

stellen. Die Rechnungsaussteller im Urteilsfall hatten die Lieferungen nicht ausgeführt, so dass die Rechnungen nicht die **erforderliche Verbindung zwischen Transaktion und Rechnungsaussteller** herstellen konnten.

Hinweis: Auch eine Gewährung des Vorsteuerabzugs im Billigkeitswege lehnte der BFH ab, weil dem Computervertrieb kein Vertrauensschutz zu gewähren war. Die Firma hatte nicht „in gutem Glauben“ gehandelt, vielmehr waren ihr die Umstände bekannt, unter denen die Geschäfte mit den Spielekonsolen und Zubehörteilen abgewickelt wurden.

23. Arbeitnehmerüberlassung: Vorsteuerabzug nur bei ordnungsgemäßer Leistungsbezeichnung

Unternehmen, die auf **Leiharbeiter** zurückgreifen, um zum Beispiel vorübergehende Ausfälle von Mitarbeitern (Krankheit, Elternzeit) aufzufangen, haben dabei **rechtliche Rahmenbedingungen** zu beachten. Die arbeits- und sozialrechtlichen Folgen der Arbeitnehmerüberlassung sind den meisten Unternehmern bekannt. Unternehmer sollten jedoch auch **umsatzsteuerliche Folgen** im Blick haben.

Das Finanzgericht München (FG) hatte sich im folgenden Fall mit der Frage des Vorsteuerabzugs bei Arbeitnehmerüberlassungen zu beschäftigen. Hier ging es um ein Logistikunternehmen, für das eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) mit bulgarischen Fahrern Transportleistungen erbrachte. Es wies in den Rechnungen Umsatzsteuer aus. Aufgrund der fehlenden **Unternehmereigenschaft des Rechnungsausstellers** sowie mangelnder **Ordnungsmäßigkeit der Rechnungen** wurde bei einer Außenprüfung der Vorsteuerabzug versagt.

Ein Vorsteuerabzug ist nach dem Umsatzsteuergesetz nur möglich, wenn eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Diese muss unter anderem eine **korrekte Leistungsbezeichnung** enthalten.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss im Jahr 2000 offengelassen, ob er an seiner **alten Rechtsprechung** festhält. Danach genügte es zum Beispiel, die pauschale Leistungsbezeichnung „Malerarbeiten“ in einer Rechnung anzugeben, wenn Arbeitnehmer zur Ausführung von Malerarbeiten überlassen wurden. Eine **konkrete Benennung** „Überlassung von Arbeitnehmern für Malerarbeiten“ war nicht erforderlich.

Das FG hat nun allerdings entschieden, dass im vorliegenden Fall die **Leistungsbezeichnung** „Kommissions- und Lagerarbeiten“ **nicht ausreichend** sei. Hieraus gehe nämlich keineswegs hervor, dass die Leistung in Form der Arbeitnehmerüberlassung erbracht worden sei.

Hinweis: Entleiher von Arbeitnehmern sollten daher immer unbedingt darauf achten, dass die Rechnung des Verleihers einen Hinweis auf die Arbeitnehmerüberlassung enthält. Solange es kein neues Grundsatzurteil des BFH gibt, sollte die Leistungsbeschreibung deshalb immer so genau wie möglich sein (Name des Leiharbeitnehmers, Einsatztage, geleistete Stunden, Stundensätze, Einsatzorte).

24. Freiwilliges Soziales Jahr: Überlassung von Teilnehmern umsatzsteuerfrei

Die Tochterfirma des Deutschen Roten Kreuzes, Volunta, hat beim Finanzgericht Hessen (FG) einen für die Branche bislang strittigen Sachverhalt zur **Umsatzsteuerfreiheit der Überlassung von Teilnehmern** des Freiwilligen Sozialen Jahres (FSJ) klären lassen.

Die Finanzverwaltung vertrat bislang die Auffassung, dass die **Überlassung von Teilnehmern des FSJ**, zum Beispiel an **Kindergärten, Krankenhäuser oder Seniorenheime**, mit der Überlassung von Arbeitskräften durch Zeitarbeitsfirmen zu vergleichen und daher umsatzsteuerpflichtig sei.

Das FG hat hingegen aktuell entschieden, dass die Überlassung von Freiwilligen nach der **Mehrwertsteuersystem-Richtlinie umsatzsteuerfrei** ist. Es folgt damit der Auffassung, dass das FSJ über bloße Verwaltungsleistungen hinausgehe und hauptsächlich dazu diene, den Einsatz im sozialen Bereich zu ermöglichen und durchzuführen. Sowohl die Einsatzstellen als auch der Träger hätten gesetzlich vorgegebene, spezifisch auf die Durchführung des FSJ ausgerichtete Aufgaben, die ausschließlich den **Zweck der Förderung der Bildungsfähigkeit von Jugendlichen** verfolgten.

Insofern unterschieden sie sich deutlich von den Pflichten aus einem reinen **Arbeitsüberlassungsvertrag**. Selbst durch den mit den Einsatzstellen geschlossenen Rahmenvertrag werde kein Arbeitsverhältnis begründet.

Hinweis: Es bleibt abzuwarten, ob gegen das noch nicht rechtskräftige Urteil Revision eingelegt wird.

25. Betrieb von Spielhallen: Sachgerechter Aufteilungsmaßstab beim Vorsteuerabzug

Das Finanzgericht Münster (FG) hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, nach welchem Maßstab (Flächen- oder Umsatzschlüssel) Vorsteuerbeträge aus laufenden Kosten einer Spielhalle aufzuteilen sind.

Im Urteilsfall ging es um eine Kommanditengesellschaft (KG), die in gemieteten Räumen Spielhallen betrieb. Diese waren jeweils mit **Geldspiel- und Unterhaltungsspielgeräten** bestückt. Im Rahmen einer Außenprüfung kürzte der Prüfer die Vorsteuerbeträge, die direkt den steuerfreien Umsätzen mit Geldspielgeräten zuzuordnen waren. Vorsteuerbeträge, die den steuerpflichtigen Umsätzen aus Unterhaltungsspielgeräten zurechenbar waren, erkannte er als in voller Höhe abzugsfähig an. Für nicht direkt zuordenbare Vorsteuerbeträge hielt der Prüfer die Anwendung des **Umsatzschlüssels** von 30 % für steuerpflichtige Umsätze und 70 % für steuerfreie Umsätze für sachgerecht.

Die KG begehrte jedoch die Anwendung des **Flächenschlüssels**. Die Klage hatte keinen Erfolg. Das FG vertrat die Auffassung, dass die Vorsteueraufteilung nach dem Umsatzschlüssel geboten sei, da dieser im Vergleich zum Flächenschlüssel als der **sachgerechtere**, da **präzisere Aufteilungsschlüssel** anzusehen sei.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist ein Aufteilungsverfahren dann als sachgerecht anzuerkennen, das **objektiv nachprüfbar** nach **einheitlicher Methode** die beiden Nutzungsteile eines gemischt verwendeten Gegenstands den damit steuerfrei bzw. steuerpflichtig ausgeführten Umsätzen zurechnet.

Hinweis: Das Revisionsverfahren ist beim BFH anhängig. Dieser wird nun entscheiden, in welchen Fällen ein Umsatz- bzw. Flächenschlüssel als der sachgerechtere Aufteilungsmaßstab anzusehen ist.

26. Vorsteueraufteilung: Flächen- oder Umsatzschlüssel bei gemischt genutztem Gebäude?

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) hat nach über zehn Jahren einen Rechtsstreit über die Aufteilung von Vorsteuerbeträgen bei einem gemischt genutzten Gebäude endgültig beendet. Es hat entschieden, dass bei der Herstellung eines derartigen Gebäudes in der Regel der objektbezogene **Flächenschlüssel** eine **präzisere Berechnung bei der Vorsteueraufteilung** ermöglicht.

Im vorliegenden Fall ging es um eine Grundstücksgemeinschaft in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die im Jahr 2004 ein **Wohn- und Geschäftsgebäude mit Tiefgaragenplätzen** fertigstellte. Das Gebäude wurde teilweise umsatzsteuerfrei und teilweise umsatzsteuerpflichtig vermietet. Die

GbR nahm den Vorsteuerabzug für die Errichtung und den Unterhalt des Gebäudes nach dem sogenannten **Umsatzschlüssel** vor und setzte daher die steuerpflichtigen zu den steuerfreien Ausgangsumsätzen ins Verhältnis.

Das Finanzamt teilte jedoch die Vorsteuer nach dem sogenannten Flächenschlüssel auf und reduzierte den begehrten Vorsteuerabzug. Für die Vorsteuer, die auf die steuerfrei vermietete Gebäudefläche entfiel, versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug vollständig.

Das FG gab der GbR im ersten Rechtsgang teilweise recht. Der Bundesfinanzhof holte im Revisionsverfahren eine Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs ein und entschied im August 2016, dass bei der Herstellung eines Gebäudes der Flächenschlüssel regelmäßig eine präzisere Aufteilung der Vorsteuer ermögliche. Dagegen sei der Umsatzschlüssel anzuwenden, wenn die Nutzflächen wegen ihrer **unterschiedlichen Ausstattung** (z.B. Höhe der Räume, Dicke der Wände und Decken, Innenausstattung) nicht vergleichbar seien.

Das FG hat nun im zweiten Rechtsgang die Klage endgültig abgewiesen und entschieden, dass die **Vorsteuer nach dem Flächenschlüssel** aufzuteilen sei. Die GbR trage die Feststellungslast für **erhebliche Ausstattungsunterschiede**, die die Anwendung des Umsatzschlüssels rechtfertige.

Im vorliegenden Fall könne trotz unterschiedlicher Bauart und Ausstattungen nicht davon ausgegangen werden, dass sich die Herstellungskosten nicht mehr annähernd gleichmäßig auf die Nutzflächen des Gebäudes verteilen. Aufgrund der zahlreichen **unterschiedlichen Bauausführungen**, die teilweise zu höheren und teilweise zu niedrigeren Herstellungskosten geführt hätten, lasse sich nicht ermitteln, ob die Ausstattung der steuerpflichtig vermieteten Ladenlokale derartig von der Ausstattung der steuerfrei vermieteten Wohnungen abweiche, dass die Nutzflächen nicht mehr vergleichbar seien und die Aufteilung nach Flächen nicht mehr sachgerecht sei.

Hinweis: Das Urteil ist rechtskräftig. Die Revision wurde nicht zugelassen.

27. Betrieb von Flüchtlingsheimen: Umsatzsteuerbefreiung?

Aufgrund der weltweit schwierigen politischen Situation suchen aktuell viele Flüchtlinge und Asylbewerber **Zuflucht in Deutschland**. Der **Bedarf an Wohnraum steigt** somit kontinuierlich. Viele Vermieter nutzen dies, um Gebäude an die öffentliche Hand oder Betreiber von Gemeinschaftsunterkünften zu vermieten.

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) hat in einem aktuellen Fall entschieden, dass die Leistungen, die von einem gewerblichen Betreiber an Körperschaften des öffentlichen Rechts (KdöR) durch den **Betrieb von Einrichtungen zur Flüchtlingsunterbringung** erbracht werden, **umsatzsteuerpflichtig** sind.

Im vorliegenden Fall ging es um eine GmbH, die entsprechend ihrem Gesellschaftszweck **Einrichtungen zur Unterbringung von Asylbewerbern, Aussiedlern, Flüchtlingen und anderen sozialen Randgruppen** bewirtschaftete. Im Jahr 2014 betrieb die GmbH in mehreren Bundesländern **Unterbringungseinrichtungen**, vor allem für Flüchtlinge, aufgrund jeweils eigener Vereinbarungen mit verschiedenen Bundesländern, Städten und Landkreisen - juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR). Für diese Leistungen erhielt die GmbH vertragsgemäß Geldzahlungen von den jPöR.

Die GmbH vertrat die Auffassung, dass sämtliche aus dem Betrieb der Flüchtlingsheime erzielten Umsätze nach dem Umsatzsteuergesetz oder gemäß der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie steuerbefreit seien. In jedem Fall seien die Umsätze durch die Vermietung der Flüchtlingsheime umsatzsteuerfrei.

Die Klage hatte jedoch keinen Erfolg. Die **durch den Betrieb der Flüchtlingsheime erzielten Umsätze** seien **steuerpflichtig** und unterlägen dem **Regelsteuersatz**, soweit hier keine langfristige Grundstücksüberlassung vorliege. Die von einem gewerblichen Betreiber an eine jPöR durch den Betrieb von Flüchtlingsheimen erbrachten Leistungen seien nach dem Umsatzsteuergesetz steuerpflichtig. Zudem kämen die

von der GmbH an die jPöR erbrachten Betreiberleistungen **nichthilfsbedürftigen Personen** im Sinne des Umsatzsteuergesetzes zu. Die GmbH gehöre ferner nicht zu den nach dem Umsatzsteuergesetz **begünstigten Einrichtungen**. Da die GmbH nicht als **Einrichtung mit sozialem Charakter** anerkannt sei, komme hier auch eine Steuerbefreiung nach der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie nicht in Betracht.

Hinweis: Die Revision wurde zur Fortbildung des Rechts zugelassen.

28. Abschluss von Darlehensverträgen: Agio ist umsatzsteuerfrei

Die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und ähnlichen Sicherheiten sowie deren Vermittlung ist umsatzsteuerfrei. Voraussetzung ist, dass es sich um eine **Finanzdienstleistung** handelt.

Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einem aktuellen Fall entschieden, dass eine vom Darlehensgeber an den Darlehensnehmer **gezahlte Gebühr (Agio) für den Abschluss eines Darlehensvertrags umsatzsteuerfrei** ist. Hier ging es um eine GmbH (B-GmbH), die auf eine andere verschmolzen wurde. Zur Finanzierung ihrer Tätigkeiten sammelte die B-GmbH Gelder von verschiedenen Kapitalgebern und wurde somit zur Darlehensnehmerin.

Die B-GmbH verpflichtete sich mit Abschluss des Darlehensvertrags zur Rückzahlung des gewährten Darlehensbetrags. Bei den Agios handelte es sich auch um **Entgelte für die Annahme des Nachrangdarlehens** durch die B-GmbH. Nach § 10 Abs. 1 Satz 2 Umsatzsteuergesetz ist Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, abzüglich der Umsatzsteuer. Das Agio wurde von den Kapitalanlegern aufgewendet, um die B-GmbH zum Abschluss des Darlehensvertrags zu veranlassen.

In dem Urteil bezieht sich das FG unter anderem auf das **Unionsrecht** und legt diese Vorschrift eng aus. Danach seien die steuerfreien Umsätze durch die **Art der erbrachten Dienstleistungen** zu definieren. Wer Erbringer oder Empfänger der Leistung sei, sei für die Frage der Steuerbefreiung hingegen nicht entscheidend.

Dieses Urteil ist nicht nur für Geldinstitute von Bedeutung. Jeder, der am Geld- oder Kapitalverkehr teilhat, kann bei entsprechenden Leistungen die Steuerbefreiung beanspruchen.

Hinweis: Die Revision wurde nicht zugelassen.

Erbschaft-/Schenkungsteuer

29. Keine widerstreitende Steuerfestsetzung: Deutscher Steuerzugriff auf schweizerische Grundstücke bleibt erhalten

Steuerbescheide dürfen nur geändert werden, wenn der „Werkzeugkasten“ der Abgabenordnung eine Änderung erlaubt. Nach Ablauf der einmonatigen Einspruchsfrist ist eine Bescheidänderung beispielsweise nur noch dann zulässig, wenn eine **widerstreitende Steuerfestsetzung** vorliegt.

Hinweis: Dies ist der Fall, wenn ein bestimmter Sachverhalt in mehreren Steuerbescheiden zu Lasten des Steuerbürgers berücksichtigt worden ist, obwohl er nur einmal hätte berücksichtigt werden dürfen. Der fehlerhafte Steuerbescheid muss auf Antrag des Steuerbürgers dann aufgehoben oder geändert werden.

Eine Witwe aus Baden-Württemberg hat sich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich auf diese Änderungsvorschrift berufen. Sie hatte von ihrem Mann zwei Grundstücke in der Schweiz geerbt, die dieser wie-

derum von seiner Schwester geerbt hatte, die Schweizer Staatsangehörige und in der Schweiz wohnhaft war.

Sowohl die schweizerische als auch die deutsche Finanzverwaltung hatten damals die Grundstücke in ihre Steuerbemessung einbezogen und Erbschaftsteuer auf die Grundstücke festgesetzt. Im deutschen Steuerbescheid war die in der Schweiz gezahlte **Erbschaftsteuer zwar angerechnet** worden. Es war jedoch bei einer Steuernachforderung von 56.000 € geblieben. Nachdem der Ehemann es versäumt hatte, Einspruch gegen den deutschen Erbschaftsteuerbescheid einzulegen, begehrte er eine Änderung des deutschen Steuerbescheids aufgrund der Regeln zur **widerstreitenden Steuerfestsetzung**. Er berief sich darauf, dass in der Schweiz gelegenes Grundvermögen nach dem einschlägigen **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)** von der deutschen Erbschaftsteuer freigestellt werde, wenn der Erblasser Schweizer Staatsangehöriger sei.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg urteilte, dass hier tatsächlich eine **widerstreitende Steuerfestsetzung** vorliegt, die eine Änderung des deutschen Steuerbescheids ermögliche. Das Revisionsverfahren, in dessen Zuge der Mann verstarb, führte jedoch zu einem anderen Ergebnis: Der BFH beließ es beim deutschen Steuerzugriff und urteilte, dass verfahrensrechtlich keine Änderungsmöglichkeit mehr besteht. Zwar hatte Deutschland für die schweizerischen Grundstücke in der Tat **kein Besteuerungsrecht**, nach dem DBA war der Wert der Grundstücke **aber bei der Bestimmung des deutschen Steuersatzes** (Progressionsvorbehalt), der für den übrigen Nachlass in Deutschland galt, einzubeziehen. Es liege also keine widerstreitende Steuerfestsetzung vor, da die mehrfache Erfassung der Grundstücke - wenn hierzulande auch nur im Rahmen des Progressionsvorbehalts - möglich sei.

Hinweis: Der Erbschaftsteuerzugriff in Deutschland konnte also nicht abgewendet werden, obwohl der deutsche Fiskus die Regelungen des DBA unzutreffend angewandt hatte.

30. Immobilie geerbt: Bemisst sich die Steuer nach dem Gutachten oder dem Verkaufspreis?

Wenn man etwas erbt, dann muss man - abhängig vom Wert des Erbes am Todestag des Erblassers (Stichtag) - Erbschaftsteuer zahlen. Bekommt man Geld oder Aktien, lässt sich der Wert relativ leicht feststellen. Immobilien dagegen sind nicht immer so einfach zu bewerten. Diese kann man schätzen lassen oder gleich weiterverkaufen und dann den konkreten Verkaufspreis heranziehen. Was gilt aber, wenn man beides hat: ein Gutachten und einen Verkaufspreis, zwischen denen ein erheblicher Unterschied besteht?

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Niedersachsen (FG) hatte die Klägerin ein **Einfamilienhaus geerbt**. Zehn Monate nach dem Erbfall konnte sie es **für 460.000 € veräußern**. Der Erklärung zur Feststellung des Bedarfswerts fügte sie ein **Gutachten** auf den Stichtag bei. Danach hatte das Objekt einen Verkehrswert von lediglich **220.000 €**. Das Finanzamt ermittelte dagegen durch einen Online-Immobilienpreiskalkulator einen Wert von 320.000 €, den es auch festsetzte.

Dagegen legte die Erbin Einspruch ein. Im Einspruchsverfahren teilte der **Gutachterausschuss für Grundstückswerte (GAG)** dem Finanzamt einen **Vergleichswert von 480.000 €** mit. Daraufhin empfahl das Finanzamt der Erbin, ihren Einspruch zurückzunehmen, da sie ansonsten schlechtergestellt würde (so genannter Verböserungshinweis). Diese lehnte die Rücknahme aber ab, woraufhin das Finanzamt den Wert auf 460.000 € festsetzte.

Auch im Klageverfahren konnte die Erbin ihre Sichtweise nicht durchsetzen: Nach dem Urteil des FG ist nicht der Wert des Gutachtens anzusetzen, sondern das Objekt ist **im Vergleichsverfahren zu bewerten**. Das Gericht darf nur prüfen, ob das Gutachten des GAG offensichtlich unrichtig ist, was im Streitfall nicht zutraf. Die Erbin meinte zwar, dass die vom GAG herangezogenen Vergleichsobjekte nicht geeignet waren, aber dem konnte das FG nicht folgen. Den Abweichungen wurde durch Anpassung des Wertes Rechnung getragen. Einen niedrigeren Wert kann der Steuerpflichtige nachweisen: durch das Gutachten ei-



nes Sachverständigen oder durch einen zeitnah erzielten Kaufpreis vergleichbarer Grundstücke. Die Erbin hatte **durch den Verkauf** des Hauses innerhalb von zwölf Monaten quasi **einen Kaufpreis von 460.000 €** „nachgewiesen“. Ein Vorrang des Gutachtens vor dem tatsächlichen Verkaufspreis ist gesetzlich nicht vorgesehen. Der Verkaufspreis kommt dem wirklichen Wert am nächsten; gestützt wird dies durch den ähnlichen Wert des GAG.

Hinweis: Haben Sie geerbt und benötigen Hilfe bei der Ermittlung Ihrer Erbschaftsteuer? Wir stehen Ihnen gern zur Seite.

31. Schenkungsteuer: Spätere Zahlung zur Erhaltung der Schenkung ist Nachlassverbindlichkeit

Erhält man eine Schenkung, hat man abhängig von deren Wert Schenkungsteuer zu entrichten. Muss man dafür selbst noch eine Zahlung leisten, reduziert diese den Wert der **Schenkung**. Sollte man meinen.

Wie verhält es sich allerdings, wenn erst **Jahre später eine Zahlung dafür geleistet** werden muss? Wird die Schenkungsteuer dann trotzdem noch reduziert? Über einen solchen Fall musste das Finanzgericht Münster (FG) entscheiden.

Die Eltern des Klägers hatten ein Ehegattentestament errichtet. Danach wurde der überlebende Ehegatte zum Alleinerben als befreiter Vorerbe und die drei Söhne als Nacherben eingesetzt. Der Vater verstarb zuerst. Nach dem Erbschein des Nachlassgerichts war die Mutter Vollerbin und die Kinder Schlusserben. Später übertrug die Mutter Grundbesitz an den Kläger sowie an einen seiner Brüder (B1). Das Finanzamt setzte hierfür Schenkungsteuer fest.

Als auch die Mutter verstarb, ließ der nichtbedachte Bruder B2 den Erbschein für kraftlos erklären. Das Nachlassgericht ging nun davon aus, dass die Mutter lediglich Vorerbin gewesen und mit ihrem Tod der Nacherbfall eingetreten sei. Der Kläger schloss mit B2 einen Vergleich, wonach er anstelle der Grundstückübertragung eine Abfindungszahlung leistete. Anschließend beantragte er die Reduzierung der festgesetzten Schenkungsteuer, was das Finanzamt jedoch ablehnte.

Das FG gab dem Kläger recht: Die Zahlung des Klägers an B2 muss steuermindernd berücksichtigt werden. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass Zahlungen eines Beschenkten zur Abwendung eines Herausgabeanspruchs bei der Schenkung erwerbsmindernd zu berücksichtigen sind. Dies ist nach Ansicht des FG auch auf Ansprüche wegen beeinträchtigender Schenkung übertragbar, da die Sachverhalte vergleichbar sind. Die **Zahlung** des Klägers an B2 ist zwar nicht zur Erlangung, jedoch **zur Erhaltung des Erwerbs geleistet** worden. Somit kann sie **als Nachlassverbindlichkeit steuermindernd berücksichtigt** werden. Die Festsetzung der Schenkungsteuer ist aufgrund der Zahlung als rückwirkendem Ereignis zu ändern. Der Herausgabeanspruch des B2 bestand bereits von Anfang an und wurde durch den Vergleich der Brüder rückwirkend realisiert.

32. Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt: Wie wird eine aufschiebend bedingte Verbindlichkeit abgezinst?

Wenn jemand stirbt, ist es für die Hinterbliebenen nicht einfach. Damit der überlebende Ehegatte nicht auch noch wirtschaftliche Schwierigkeiten bekommt, soll dieser abgesichert werden. Das kann unter anderem dadurch geschehen, dass ein Kind, dem zuvor etwas übertragen wurde, regelmäßig einen Betrag an den überlebenden Ehegatten auszahlt (sogenannter Nießbrauchsvorbehalt). Diese Zahlungen sollten den steuerlichen Wert der erhaltenen Schenkung reduzieren. Was passiert aber, wenn eine gewisse Zeit zwischen diesen Ereignissen vergangen ist? Das Finanzgericht Münster (FG) musste kürzlich hierüber entscheiden.

Die Klägerin war Gesamtrechtsnachfolgerin ihres Mannes. Dieser hatte 2004 der gemeinsamen **Tochter** einen Kommanditanteil unter **Nießbrauchsvorbehalt** geschenkt und die Schenkungsteuer übernommen. Die Steuer war durch das Finanzamt festgesetzt worden. Nach dem Tod des Mannes im Jahr 2016 musste die Tochter einen monatlichen wertgesicherten Betrag an die Klägerin zahlen.

Die Klägerin beantragte daraufhin, die Steuerfestsetzung zu ändern. Die Zahlung der Tochter sollte als Verbindlichkeit berücksichtigt werden. Entweder sollte die **Zahlungsverpflichtung**

- auf den Todestag des Schenkers kapitalisiert und abgezogen werden oder
- auf den Schenkungstag kapitalisiert und auf den Todestag abgezinst werden.

Das Finanzamt war aber der Ansicht, dass die Verpflichtung **auf den Todestag des Schenkers kapitalisiert und auf den Tag der Schenkung abgezinst** werden muss, und erhielt Rückendeckung vom FG. Tritt im Fall von „aufschiebend bedingten Lasten“ die aufschiebende Bedingung ein, dann ist auf Antrag des Steuerpflichtigen die **Schenkungssteuerfestsetzung zu berichtigen**. Die Last ist dann mit ihrem tatsächlichen Wert zu berücksichtigen. Wird ein Rechtsgeschäft unter einer aufschiebenden Bedingung vorgenommen, so tritt die von der Bedingung abhängig gemachte Wirkung mit dem Eintritt der Bedingung ein. Daher ist im Streitfall die Verbindlichkeit der Beschenkten gegenüber der Klägerin erst mit dem Tod des Schenkers entstanden.

Eine Abzinsung erfolgt für den Zeitraum zwischen der schenkweisen Übertragung und dem Eintritt der Bedingung. Aufgrund des Bedingungseintritts ergeben sich nämlich Rückwirkungen auf den Übertragungstichtag. Diese bestehen darin, dass von diesem Zeitpunkt an die Entstehung der Verbindlichkeit und damit auch der Abzinsungszeitraum feststehen.

Hinweis: Finden Sie das kompliziert? Wir auch. Sollten Sie etwas gegen eine spätere Zahlung verschicken wollen, stehen wir Ihnen daher gern beratend zur Seite und helfen Ihnen, alle Details zu verstehen.

Gewerbesteuer

33. Aktivierte Bauzeitinsen: Verkauf führt nicht zu gewerbesteuerlicher Hinzurechnung

Während der Bauphase eines Gebäudes fallen in der Regel Zinsen an, die sogenannten Bauzeitinsen. Werden diese als Herstellungskosten aktiviert, ergibt sich keine Hinzurechnung im Rahmen der Gewerbesteuer. Was passiert allerdings, wenn das Finanzamt der Meinung ist, dass die Zinsen trotz Aktivierung hinzugerechnet werden sollen? Dies musste das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg entscheiden.

Im Jahr 2008 erwarb eine Bauträgerin ein mit Wohngebäuden und einem ehemaligen Fabrikgebäude bebauten Grundstück. Sie sanierte die Bestandsgebäude und teilte sie anschließend auf. Die so entstandenen Wohn- und Gewerbeeinheiten wurden 2011 verkauft. In den Jahren 2009 bis 2011 musste die Bauträgerin Zinsen für die Finanzierung ihrer Bautätigkeit aufwenden. Diese Bauzeitinsen hatte sie als Herstellungskosten der Objekte aktiviert. Das Finanzamt rechnete sie allerdings im Rahmen der Gewerbesteuer hinzu.

Die Klage der Bauträgerin vor dem FG war erfolgreich: Nach dem Gewerbesteuergesetz ist ein Viertel der Entgelte für Schulden dem Gewinn hinzuzurechnen, soweit die Entgelte bei der Gewinnermittlung abgezogen wurden. Im Streitfall wurde das Wahlrecht, die Zinsen zu aktivieren oder abzuziehen, dahin gehend ausgeübt, dass die **Bauzeitinsen als Herstellungskosten aktiviert** wurden. Daher waren sie zunächst ergebnisneutral.



Erst der **Verkauf** der Immobilien wirkte sich mittelbar auf den Gewinn aus. Dies **reicht** nach Ansicht des FG jedoch **nicht aus, um eine Hinzurechnung zu rechtfertigen**. Das Gesetz verlangt nämlich, dass unter anderem die „Entgelte für Schulden“ bei der Gewinnermittlung abgesetzt werden. Allerdings ist die höhere Bestandsveränderung aufgrund der höheren Herstellungskosten kein „Entgelt für Schulden“. Vielmehr sind die Grundsätze des Bundesfinanzhofs (BFH) zu den Herstellungskosten von Anlagevermögen auf die Bauzeitinsen übertragbar. Der BFH hatte entschieden, dass die als Herstellungskosten aktivierten Bauzeitinsen später durch die Abschreibung den laufenden Gewinn mindern und damit ihren ursprünglichen Charakter verlieren. Sie sind somit nicht bei der Hinzurechnung zu berücksichtigen.

Hinweis: Das FG Schleswig-Holstein kam in einem ähnlichen Fall allerdings zu einem anderen Ergebnis.

34. eBay-Verkäufe: Nachhaltiger Handel mit Gewinnerzielungsabsicht führt zu Gewerbebetrieb

Haben Sie auch schon einmal etwas über eBay verkauft? Manchmal kann man damit ein gutes Geschäft machen, manchmal geht das Verkaufsobjekt aber auch für einen niedrigeren Preis weg als gedacht.

Was passiert nun, wenn man solche Verkäufe nicht nur ab und zu tätigt, sondern regelmäßig? Und dabei auch noch gutes Geld verdient?

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Hessen (FG) hatte eine Händlerin zwischen 2009 und 2013 bei Haushaltsauflösungen Gegenstände gekauft und anschließend auf eBay versteigert. Nach Erkenntnissen einer Steuerfahndungsprüfung erzielte sie dabei Einnahmen von 40.000 € in 2009, 70.000 € in 2010, 90.000 € in 2011, 90.000 € in 2012 und 80.000 € in 2013.

Für diese Auktionen hatte die Händlerin vier eBay-Accounts und zwei Girokonten eröffnet. Sie hatte in den Streitjahren keine Steuererklärungen abgegeben und war daher auch nicht veranlagt worden. Aufgrund der Ergebnisse der Steuerfahndung erließ das Finanzamt Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheide sowie Bescheide über Gewerbesteuerermessbeträge. Die Betriebsausgaben wurden auf ca. 30 % der Betriebseinnahmen geschätzt. Nach Ansicht der Händlerin lag jedoch kein Gewerbebetrieb vor.

Das FG hält die Bescheide des Finanzamts jedoch für rechtmäßig. Ein **Gewerbebetrieb** liegt vor, wenn eine selbständige, nachhaltige Tätigkeit mit der Absicht ausgeübt wird, Gewinn zu erzielen, und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt. Im Streitfall wurde **jahrelang Handel mit Gebrauchsgegenständen auf eBay** betrieben. Dieser ist grundsätzlich als gewerbliche Tätigkeit einzustufen.

Ob stattdessen eventuell eine Vermögensverwaltung vorliegt, ist anhand verschiedener Kriterien zu würdigen: So hat die Klägerin im Streitzeitraum nicht nur privates Vermögen verwaltet und verkauft, sondern eine nachhaltige gewerbliche Tätigkeit entfaltet. Nach dem Gesamtbild der Verhältnisse - der Dauer und Intensität des Tätigwerdens, der Höhe der erzielten Entgelte und der Anzahl der ausgeführten Umsätze - war sie mit **Gewinnerzielungsabsicht** tätig und trat auch als Unternehmerin auf. Sie war eine **typische Einzelhändlerin**. Ein Ladenlokal ist dazu nicht notwendig.

Jedoch hat das Finanzamt die Einkünfte nichtzutreffend ermittelt. In vergleichbaren Fällen wurde der Ansatz von Betriebsausgaben in einer Spanne von 40 % bis 80 % des Nettoumsatzes als angemessen befunden. Daher hält das FG die **Schätzung von Betriebsausgaben auf 60 %** für gerechtfertigt.

Verfahrensrecht

35. Offenbare Unrichtigkeit: Finanzamt muss Doppelberücksichtigung von Prüfungsfeststellung revidieren

Möchte ein Steuerzahler nach Ablauf der einmonatigen Einspruchsfrist gegen einen endgültig ergangenen Steuerbescheid vorgehen, muss er einige verfahrensrechtliche Hürden überwinden, um Erfolg zu haben.

Eine Bescheidänderung lässt sich beispielsweise (nur) dann erreichen, wenn dem Finanzamt beim Erlass des Bescheids eine sogenannte **offenbare Unrichtigkeit** unterlaufen ist (Schreib-, Rechenfehler o.Ä.). Diese Änderungsvorschrift kann jedoch nicht genutzt werden, um Fehler zu berichtigen, die zuvor bei der Rechtsanwendung oder im Zuge der Sachverhaltsaufklärung passiert sind. Ein aktueller Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, dass gegen eine **Doppelberücksichtigung von Prüfungsfeststellungen durch das Finanzamt** später erfolgreich mit dem Hinweis auf eine **offenbare Unrichtigkeit** vorgegangen werden kann.

Im vorliegenden Fall reichte ein Unternehmen noch während einer laufenden Außenprüfung des Finanzamts **berichtigte Umsatzsteuererklärungen** für die Prüfungsjahre ein, in denen es bereits Teile der Prüfungsfeststellungen umsetzte. Das Finanzamt erließ entsprechende Änderungsbescheide mit Steuernachforderungen, nahm den abschließenden Prüfungsbericht aber später zum Anlass, um **sämtliche Prüfungsfeststellungen** noch einmal in erneuten Änderungsbescheiden zu berücksichtigen.

Die **Umsatzsteuer** von über 200.000 € wurde somit **doppelt eingefordert**. Das geprüfte Unternehmen bemerkte diesen Fehler erst nach Ablauf der einmonatigen Einspruchsfrist und begehrte dann eine Änderung der Bescheide aufgrund einer offenbaren Unrichtigkeit. Das Finanzamt lehnte dies ab und verwies darauf, dass bei der Doppelberücksichtigung ein **Sachverhaltsaufklärungsfehler der Sachbearbeiterin** vorgelegen habe.

Der BFH verpflichtete das Amt nun jedoch zur **Rückabwicklung der Doppelberücksichtigung** und urteilte, dass eine korrekturbedürftige **ähnliche offenbare Unrichtigkeit** vorlag - also ein mechanischer Fehler, der ohne weitere Prüfung erkannt und berichtigt werden konnte. Ein Blick in die Steuerakte offenbarte dem Gericht, dass gerade **kein Fehler in der Sachverhaltsaufklärung** vorlag, sondern der Sachverhalt aufgeklärt, aktenkundig und unstreitig war. Die Sachbearbeiterin im Finanzamt hatte vielmehr ihre eigenen Aktenvermerke zu den ersten Änderungsbescheiden übersehen und deshalb die Prüfungsfeststellungen später in einem erneuten Änderungslauf komplett neu berücksichtigt.

36. Mündliche Verhandlung: Ordnungsgeld gegen nicht erschienenen Zeugen muss „Augenmaß“ beweisen

Erscheint ein ordnungsgemäß geladener Zeuge nicht vor Gericht, darf gegen ihn ein **Ordnungsgeld zwischen 5 € und 1.000 €** verhängt werden. Diese Maßnahme kann der Zeuge nur abwenden, wenn er sein Fernbleiben **entschuldigen** kann. Nach der ständigen Rechtsprechung muss er aber **schwerwiegende Gründe** vortragen.

Ein Zeuge aus Bayern ist nun mit Teilerfolg gegen ein verhängtes Ordnungsgeld vorgegangen. Er war 2018 nicht zur mündlichen Verhandlung und Beweisaufnahme vor dem Finanzgericht Nürnberg (FG) erschienen und hatte vorab erklärt, dass er zur Sache nichts aussagen könne. Das FG hatte ihn jedoch nicht „von der Angel“ gelassen und an seiner Ladung festgehalten. Im Termin zur mündlichen Verhandlung ließ der abwesende Zeuge dann durch seinen Anwalt ausrichten, dass er den Termin nicht wahrnehmen könne, da er „auf Mallorca Schwierigkeiten habe“.

Das FG setzte daraufhin ein **Ordnungsgeld von 800 €** fest. Der Zeuge wandte sich mit einer Beschwerde an den Bundesfinanzhof (BFH), der ihm nun teilweise recht gab. Zunächst stellten die Bundesrichter aber fest, dass der Zeuge **keine schwerwiegenden Gründe** für sein Fernbleiben geltend gemacht hatte, so dass das Ordnungsgeld dem Grunde nach verhängt werden durfte. Die eigene Auffassung des Zeugen, seine Aussage sei nicht mehr erforderlich, entschuldigte sein Fernbleiben nicht, zumal er von der Pflicht zur Aussage nicht entbunden war.

Der BFH akzeptierte jedoch nicht die Höhe des Ordnungsgeldes und verwies darauf, dass sich die **Bemessung** insbesondere nach der **Bedeutung der Rechtssache** sowie der Zeugenaussage für die Entscheidung, der **Schwere der Pflichtverletzung** und den wirtschaftlichen Verhältnissen des Zeugen richten müsse. Zu berücksichtigen sei zudem, ob sich der Rechtsstreit durch das Fernbleiben des Zeugen überhaupt verzögert habe.

Unter Berücksichtigung all dieser Aspekte war das Ordnungsgeld nach Auffassung des BFH **auf 600 € zu reduzieren**. Die Herabsetzung sei hier geboten, weil das FG bei der Bemessung unberücksichtigt gelassen habe, dass ohnehin noch ein **weiterer Termin zur Beweisaufnahme** erforderlich gewesen sei.

Hinweis: Dieser Fall zeigt, dass die Höhe eines vom FG verhängten Ordnungsgeldes nicht in Stein gemeißelt ist und die Festsetzung über eine Beschwerde beim BFH auf den Prüfstand kommen kann.

37. Versäumte Revisionsbegründungsfrist: Bei Totalausfall der PC-Anlage muss „Plan B“ bestehen

Wenn Beteiligte eines Rechtsstreits mit einer **Revision** gegen eine Entscheidung des Finanzgerichts vorgehen wollen, müssen sie dieses Rechtsmittel **innerhalb eines Monats** ab Urteilszustellung einlegen. Die **Frist zur Begründung** der Revision beträgt **zwei Monate**. Die Begründungsfrist kann aber verlängert werden, wenn vor Fristablauf ein entsprechender Antrag bei Gericht gestellt wird.

Hinweis: Geht die Revisionsbegründung verspätet beim Bundesfinanzhof (BFH) ein, lässt sich die Revision möglicherweise noch über einen Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand erwirken. Dieses verfahrensrechtliche Instrument kann Anwendung finden, wenn der Prozessbeteiligte ohne Verschulden daran gehindert war, die Frist einzuhalten. Wird die Wiedereinsetzung gewährt, ist die Fristversäumnis unbeachtlich.

Ein Fall des BFH zeigt, dass sich der **Ausfall der Computeranlage** in einer Rechtsanwaltskanzlei nicht ohne weiteres als tragfähiger Wiedereinsetzungsgrund anführen lässt. Im vorliegenden Fall hatte ein Rechtsanwalt die Revisionsbegründungsfrist verstreichen lassen und erst ein paar Tage nach Fristablauf um Fristverlängerung gebeten.

Er wollte dann später eine **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand** erwirken, indem er argumentierte, dass die Frist zwar ordnungsgemäß in sein Anwaltsprogramm eingetragen worden sei. In den zwei Tagen vor Fristablauf sei aber der **EDV-Server seiner Kanzlei komplett ausgefallen**, so dass keine elektronische Bearbeitung der gespeicherten Fristen hätte erfolgen können. Die Fristen seien zwar täglich auf einem externen Datenträger gesichert worden, dieses Backup habe aber wegen des Totalausfalls nicht eingespielt werden können.

Der BFH sah die Revision wegen der Fristversäumnis gleichwohl als unzulässig an und lehnte eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ab. Nach Gerichtsmeinung erfordert eine **ordnungsgemäße Büroorganisation**, dass bei elektronisch geführten Kalendern noch **zusätzliche Vorkehrungen** getroffen werden, die im Fall von EDV-Problemen einen **uneingeschränkten Zugriff auf die Fristen** erlauben. Im vorliegenden Fall hatte sich der Anwalt für die Fristenkontrolle ausschließlich auf den Kanzleiserver verlassen, so dass der BFH ein sogenanntes **Organisationsverschulden** der Kanzlei nicht ausschließen konnte.

Hinweis: Der Prozessbevollmächtigte muss also Vorkehrungen dafür treffen, dass eine Fristenkontrolle auch bei einem Serverausfall noch möglich ist. Denkbar ist in diesem Zusammenhang beispielsweise, Fristen zusätzlich „auf Papier“ festzuhalten oder ein Backup-System einzurichten, das auch bei einem Serverausfall noch einen Zugriff auf die Daten - gegebenenfalls über externe Rechner - erlaubt.

38. Änderung von Steuerbescheiden: Keine Besserstellung bei nachträglich erkanntem Verstoß gegen Unionsrecht

Steuerbescheide dürfen nur geändert werden, wenn eine **Korrekturnorm der Abgabenordnung (AO)** anwendbar ist. Während eine Änderung innerhalb der einmonatigen Einspruchsfrist weitgehend problemlos möglich ist, müssen nach Ablauf dieser Frist besondere Voraussetzungen erfüllt sein.

Beispielsweise muss dann eine **neue Tatsache** nachträglich bekanntgeworden sein (z.B. eine bislang verschwiegene Vermietungstätigkeit), im ursprünglichen Bescheid ein **Schreib- oder Rechenfehler** aufgetreten oder zwischenzeitlich ein **Grundlagenbescheid** (z.B. ein Gewinnfeststellungsbescheid) ergangen sein, der im Steuerbescheid noch umgesetzt werden muss. Ist die - regelmäßig vierjährige - Festsetzungsfrist für das jeweilige Steuerjahr abgelaufen, sind Änderungen nach der AO aber nicht mehr erlaubt.

Hinweis: Ob die Grenzen der Änderbarkeit von Steuerbescheiden für den Steuerbürger von Vorteil oder von Nachteil sind, hängt von der jeweiligen Fallkonstellation ab: Möchte das Finanzamt eine steuererhöhende Änderung erwirken, kann eine Änderungssperre nach der AO für den Steuerbürger durchaus willkommen sein. Umgekehrt kann dem Steuerbürger durch die Regelungen der AO aber auch die Möglichkeit genommen werden, nachträglich noch steuermindernde Änderungen zu erwirken.

In einem aktuellen Beschluss hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun entschieden, dass keine großzügigeren Änderungsregelungen als die der AO gelten, wenn der Steuerbürger einen **nachträglich erkannten Verstoß gegen das Unionsrecht** geltend macht. In diesen Fällen müssen die gleichen Korrekturvorschriften angewandt werden wie bei der Verletzung innerstaatlichen Rechts.

Geklagt hatte ein Berufsbetreuer, der für Altjahre noch eine Erstattung der Umsatzsteuer beim Finanzamt erwirken wollte und sich darauf berief, dass seine Leistungen zwar nicht nach nationalem Recht, jedoch **nach dem Unionsrecht** steuerfrei zu stellen seien. Finanzamt und Finanzgericht lehnten dies unter Hinweis auf den **Ablauf der Festsetzungsfrist** ab, der BFH stützte dieses Ergebnis.

Nach der AO konnte dem Änderungsverlangen des Berufsbetreuers nicht mehr nachgekommen werden. Der BFH erklärte, dass das Korrektursystem der AO auch die Durchsetzung von Ansprüchen nach dem Unionsrecht abschließend regelt und das steuerliche Verfahrensrecht nach den Vorgaben des Unionsrechts zudem keine weiteren Korrekturmöglichkeiten für Steuerbescheide bereithalten müsse.

Hinweis: Auch wer Verstöße gegen das Unionsrecht geltend macht, muss sich also im „Korsett“ der Änderungsmöglichkeiten der AO bewegen.

39. Abrechnungsbescheide: BFH ändert seine Rechtsprechung zum unterbleibenden Zuständigkeitswechsel

Verlegt ein Steuerbürger seinen Wohnsitz oder seinen Betrieb in einen neuen Finanzamtsbezirk, geht die **örtliche Zuständigkeit für die Besteuerung** nach den Regelungen der Abgabenordnung von einer auf die andere Finanzbehörde über.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bislang in seiner Rechtsprechung (aus 2011) die Ansicht vertreten, dass sich die **Zuständigkeiten für Abrechnungsbescheide** (die z.B. über Steuererstattungsbeträge oder Säumniszuschläge ergangen sind) **nicht** nach diesen Zuständigkeitsregeln verschieben.

Hinweis: Gegenstand eines Abrechnungsbescheids ist die Frage des Bestehens oder Nichtbestehens reiner Zahlungsansprüche.

Nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung blieb also diejenige Finanzbehörde für den Abrechnungsbescheid zuständig, die ihn ursprünglich erlassen hatte.

In einem aktuellen Urteil hat der BFH diese abweichende Regelung nun aufgegeben und entschieden, dass der Zuständigkeitswechsel auch für Abrechnungsbescheide eintritt. Das Gericht weist darauf hin, dass der sogenannte **Grundsatz der Gesamtzuständigkeit** auch in Bezug auf die örtliche Zuständigkeit für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen natürlicher Personen gilt. Das jeweils (neu) zuständige Finanzamt ist demnach nicht nur für die eigentliche Besteuerung zuständig, sondern darüber hinaus auch für die **Erhebung und Vollstreckung der betreffenden Steuern** und gegebenenfalls auch für die Entscheidung über einen Einspruch. Das gilt selbst dann, wenn sich der Rechtsstreit auf Jahre bezieht, die vor dem Zuständigkeitswechsel liegen.

Hinweis: Für Steuerbürger führt die Rechtsprechungsänderung zu mehr Klarheit über die Zuständigkeiten. Denn sie können nun davon ausgehen, dass ein Zuständigkeitswechsel nicht nur in Teilbereichen erfolgt, sondern sich auf ihren kompletten Steuerfall erstreckt (bei Betriebsverlegung aber nur auf die Betriebssteuern).

40. Befangenheitsantrag: Finanzgericht darf Ablehnungsgesuch nicht einfach übergehen

Beteiligte eines Finanzgerichtsprozesses haben die Möglichkeit, einen Richter wegen der **Besorgnis der Befangenheit** abzulehnen. Hierfür müssen sie Gründe vortragen, die dazu geeignet sind, das **Misstrauen gegen die Unparteilichkeit des Richters** zu rechtfertigen.

Hinweis: Wird ein gestellter Befangenheitsantrag einfach übergegangen, ist das Gericht nicht vorschriftsmäßig besetzt, so dass ein Verfahrensmangel vorliegt, der die Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eröffnet.

Ein neuer BFH-Beschluss zeigt, dass ein Gericht zunächst **über jedes einzelne Ablehnungsgesuch** entscheiden muss, bevor es in der Sache selbst urteilt. Im vorliegenden Fall hatte der Kläger in Erfahrung gebracht, dass die Einzelrichterin vor der mündlichen Verhandlung „verdeckt“ mit dem beklagten Finanzamt kommuniziert hatte.

Kurz vor der Verhandlung faxte der Kläger daraufhin ein erstes Ablehnungsgesuch an das Gericht. Wenig später erklärte er noch einmal telefonisch die Ablehnung der Einzelrichterin. Nach Auskunft des Klägers habe die Einzelrichterin am Telefon mitgeteilt, dass die mündliche Verhandlung trotzdem stattfinden und „nach Ablehnung des Gesuchs gleich weiter gemacht werden würde“. Die mündliche Verhandlung wurde später von der Einzelrichterin eröffnet und vertagt. Nachdem das Finanzgericht (FG) das erste (per Fax übersandte) Ablehnungsgesuch per Beschluss zurückgewiesen hatte, erging in dem Rechtsstreit schließlich ein klagabweisendes Urteil.

Auf die Nichtzulassungsbeschwerde des Klägers hin wurde das finanzgerichtliche Urteil nun vom BFH aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen. Die Bundesrichter erklärten, dass das FG nicht vorschriftsmäßig besetzt gewesen sei, da über das zweite (telefonische) Ablehnungsgesuch gar nicht entschieden worden sei. Im Beschluss über die Zurückweisung wurde das **aktenkundige telefonische Ableh-**



nungsgesuch gar nicht erwähnt. Da es noch nicht „aus der Welt“ war und somit eigenständig zu betrachten gewesen wäre, hätte das Verfahren somit nicht fortgeführt und durch Urteil beendet werden dürfen.

Hinweis: Ein abgelehnter Richter darf nach den Vorschriften der Finanzgerichts- und der Zivilprozessordnung vor der Erledigung eines Ablehnungsgesuchs nur solche Handlungen vornehmen, die keinen Aufschub gestatten. Die Richterin im Entscheidungsfall hatte diesen Handlungsrahmen deutlich überschritten.