

## Ihre Mandanteninformationen 4. Quartal 2013

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

### Inhalt

1. Demnächst Organschaft auch für Personengesellschaften?
2. Zufluss von Urlaubs- und Weihnachtsgeld als Arbeitslohn bei Aufhebung der Zusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer
3. Fahrgestellung führt zu lohnsteuerrechtlich erheblichem Vorteil
4. Vorabverwaltungsgebühr als Umgehung des Werbungskosten-Abzugsverbots
5. Dienstwagen: 1 %-Regel trotz fehlender Privatnutzung?
6. Abfindung für Verzicht auf Pflichtteil ist nicht als Zuwendung besteuert
7. Nachträgliche Herstellungskosten auch bei nicht genutzter Fläche
8. Keine Bilanzierungspflicht bei Realteilung einer Freiberufler-GbR
9. Dokumentationspflicht für Verrechnungspreise ist europarechtskonform
10. Gelangensbestätigung: BMF veröffentlicht endgültiges Schreiben
11. Kfz-Nutzung: BMF zeigt neue Risiken auf
12. Vorsicht bei Gutschriften
13. Zinsen aus Vermächtnis sind beim Erben Einnahmen aus Kapitalvermögen
14. Divergierende Angaben in Steuererklärungen können leichtfertige Steuerverkürzung sein
15. Grundstücksschenkung an Kind mit späterer Weiterschönkung an Schwiegerkind
16. Erbnachweisklausel aus AGB der Banken ist unwirksam
17. Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen = Arbeitslohn?
18. Ist der Testamentsvollstrecker immer zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung verpflichtet?
19. Rückwirkende Verzinsung der ESt-Nachzahlung bei rückwirkendem Wegfall des Investitionsabzugsbetrags
20. Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge bei Einkunftsrechnung für Unterhalt abziehbar?
21. Istversteuerung: Was ist Buchführung?
22. Vorfälligkeitsentschädigungen als nachträgliche Werbungskosten?
23. "Negative Eigenmiete" als Werbungskosten bei V+V
24. Neue Beitragsbemessungsgrenzen für 2014
25. Erbe steht Sonderausgabenabzug für nachgezahlte Kirchensteuer zu
26. Für Fahrten zwischen Wohnung und Feuerwache gilt Entfernungspauschale

## 1. Demnächst Organschaft auch für Personengesellschaften?

### Kernaussage

Ist eine juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert, so liegt eine Organschaft vor. Das eingegliederte Unternehmen (Organgesellschaft) verliert umsatzsteuerlich seine Selbstständigkeit. Der Organträger tritt dafür in die Stellung der Organgesellschaft ein. Aufgrund der obigen Definition können Personengesellschaften nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) zwar Organträger sein, nicht jedoch Organgesellschaft.

### Sachverhalt

Eine bisher als Organgesellschaft anerkannte GmbH wurde in eine GmbH & Co. KG umgewandelt. Das Finanzamt verlangte daraufhin Umsatzsteuer auf die Umsätze der Klägerin an die GmbH & Co. KG, die bis zur Umwandlung nicht steuerbare Innenleistungen darstellten. Hierdurch ergab sich eine Mehrbelastung für den bisherigen Organkreis, da die GmbH & Co. KG ein Altenheim betrieb und nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war. Der Kläger wehrte sich gegen die Festsetzung mit dem Argument, dass die im UStG enthaltene Beschränkung der Organschaft auf Kapitalgesellschaften als mögliche Organgesellschaften gegen den in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) verankerten Grundsatz der Rechtsformneutralität verstoße.

### Entscheidung

Das Finanzgericht München folgt der Argumentation des Klägers. Demnach stellt es die Mehrwertsteuersystemrichtlinie den Mitgliedstaaten zwar frei, ob sie vom Instrument der Organschaft Gebrauch machen, dies rechtfertigt jedoch nicht, dieses Instrument auf juristische Personen als Organgesellschaften zu beschränken.

### Konsequenz

Immer wieder bietet die Umsatzsteuer Urteile, die die bisherige Praxis in Frage stellen bzw. über den Haufen werfen; dieses ist ein Solches. Auch wenn zu erwarten ist, dass die Finanzverwaltung das Urteil nicht akzeptieren wird und das Verfahren voraussichtlich erst mit einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) ein Ende finden wird, müssen sich Personengesellschaften, die – abgesehen von der Rechtsform – als Organgesellschaften zu qualifizieren wären, mit dem Urteil auseinandersetzen. Dabei kann das Urteil je nach Fallkonstellation vor- oder nachteilig sein. Vorteile können sich, wie im Fall, ergeben, wenn die Gesellschaft nicht in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Nachteile ergeben sich z. B. durch die Ausdehnung der Haftung der Organgesellschaften auf die Umsatzsteuer des Organträgers. Bietet das Urteil Vorteile, müssen die Veranlagungen offen gehalten werden. Ist das Urteil dagegen nachteilig, so besteht kein akuter Handlungsbedarf, die weitere Rechtsentwicklung ist aber zu beobachten.

## 2. Zufluss von Urlaubs- und Weihnachtsgeld als Arbeitslohn bei Aufhebung der Zusage an einen Gesellschafter-Geschäftsführer

### Kernproblem

Der Zufluss von Arbeitslohn wird bei einem Arbeitnehmer normalerweise durch Gutschrift auf einem Bankkonto oder Barauszahlung bewirkt. In Sonderfällen kann auch eine Gutschrift in den Büchern des Arbeitgebers einen Zufluss bewirken, wenn der Arbeitnehmer auf seinen Anspruch ohne weiteres Zutun seines im Übrigen leistungsbereiten und liquiden Arbeitgebers zurückgreifen kann. Besonderheiten gibt es bei Gesellschafter-Geschäftsführern: Hier kann eine Zuflussfiktion zum Tragen kommen, wenn es der Gesellschafter aufgrund seiner beherrschenden Stellung selbst in der Hand hat, die von der Gesellschaft geschuldeten Beträge an sich auszuzahlen. In der Praxis kommt es gerade bei familiengeführten Gesellschaften vor, dass zwar Sondervergütungen vereinbart sind, diese aber tatsächlich nicht ausbezahlt werden. In einem solchen Fall hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt eine Entscheidung gefällt.

### **Sachverhalt**

Der Gesellschafter-Geschäftsführer und seine Ehefrau, die als kaufmännische Angestellte im Unternehmen tätig war, hielten zu jeweils 50 % die Gesellschaftsanteile einer GmbH. Im Jahr 1997 vereinbarten beide mit der GmbH die Gewährung von Urlaubs- und Weihnachtsgeld. Obwohl die Gesellschaft über genug Liquidität verfügte, wurden Zahlungen aber nur für das Jahr 1997 geleistet, nicht aber für die Jahre 1998 bis 2002. Eine bilanzielle Passivierung der Schuld unterblieb. Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung ging das Finanzamt für die Streitjahre 1999 bis 2002 von einem Zufluss bei Fälligkeit aus und änderte die Einkommensteuerbescheide der Eheleute. Hiergegen klagten diese erfolgreich beim Finanzgericht. Der BFH hat sich nach der Revision des Finanzamts zum Zufluss von Arbeitslohn und der Bewirkung einer verdeckten Einlage geäußert.

### **Entscheidung**

Der BFH verneinte den Zufluss der Vergütungen. Dagegen sprach zum einen, dass die von der Rechtsprechung geprägten Grundsätze zur Zuflussfiktion grundsätzlich nur bei beherrschenden Gesellschaftsverhältnissen anzuwenden sind. Hält ein Gesellschafter nicht mehr als 50 % der Anteile, kann eine Beherrschung nur dann unterstellt werden, wenn er mit anderen Gesellschaftern zusammenwirkt, die gleichgerichtete finanzielle Interessen verfolgen und mit denen er eine entsprechende Willensbildung in der GmbH herbeiführen kann. Allein der Umstand, dass die Gesellschafter Eheleute sind, kann eine solche Vermutung aber nicht begründen. Zudem unterstellt der Senat, dass der arbeitsvertraglich eingeräumte Anspruch konkludent aufgehoben ist; denn indem die Eheleute trotz der mehrjährigen Nichtauszahlung widerspruchslos ihre Tätigkeit fortsetzen, hätten diese ein Angebot auf Änderung des Vertrags angenommen. Mangels Fälligkeit konnte damit auch keine Zufluss begründende verdeckte Einlage bewirkt werden.

### **Konsequenz**

Trotz der erfreulichen Entscheidung des BFH sollte ein Verzicht vor Fälligkeit schriftlich dokumentiert werden.

## **3. Fahrgestellung führt zu lohnsteuerrechtlich erheblichem Vorteil**

### **Kernproblem**

Wird einem Arbeitnehmer ein Dienstwagen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, entsteht ein geldwerter Vorteil, der zu versteuern ist. Fehlt ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch, bemisst sich der Vorteil mit 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer im Kalendermonat. Ist darüber hinaus eine Privatnutzung möglich, kommt die 1 %-Regel dazu. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in der jüngsten Vergangenheit einige Kernaussagen gemacht, die für die Bemessung des Sachbezugs einer Pkw-Gestellung von Bedeutung sind. So kann der Arbeitnehmer nur noch eine regelmäßige Arbeitsstätte haben, d. h. Fahrten zu einer "anderen" Arbeitsstätte sind Reisekosten und kein geldwerter Vorteil. Zudem kann die monatliche 0,03 %-Pauschale gekürzt werden, falls der Pkw nicht arbeits-täglich genutzt wird. Wird der Dienstwagen nur für eine Teilstrecke der täglichen Fahrt verwendet (z. B. wegen "Park and ride"), kann sich das günstiger auf die Bemessung der Entfernungskilometer auswirken. Noch unklar war die Frage, wie sich eine Fahrgestellung auf die Ermittlung des Sachbezugs auswirkt. Der BFH selbst hatte im Jahr 2011 Zweifel geäußert, ob an der Annahme eines "erheblichen Vorteils" weiter festzuhalten sei.

### **Sachverhalt**

Einem Landrat wurde ein Dienstfahrzeug mit Fahrer für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt. Der Landkreis hatte als Arbeitgeber auf eine Besteuerung verzichtet, weil das Fahrzeug dem allgemeinen Fuhrpark angehört habe und hierin auch andere Dienstplichten der Kreisverwaltung erfüllt worden seien. Das Finanzamt setzte entsprechend seiner Verwaltungsanweisung den Wert der Fahrgestellung mit 50 % der pauschalen 0,03 %-Zuschlagsregelung an. Mit seiner Klage beim Finanzgericht scheiterte der Landkreis und legte Revision beim BFH ein.

### **Entscheidung**

Der BFH hält die in seinem Urteil im Jahre 2011 geäußerten Zweifel nicht mehr für durchgreifend und führte aus, dass es für die Annahme eines Vorteils nicht darauf ankomme, ob der Arbeitnehmer in dem mit Fahrer überlassenen Fahrzeug bereits auf dem Weg zur regelmäßigen Arbeitsstätte büromäßige Tätigkeiten tatsächlich ausübe oder ausüben könne. Entscheidend sei vielmehr, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer in dessen Angelegenheit eine Dienstleistung in Form der Personalüberlassung zur Verfügung stelle, die für sich betrachtet einen Wert habe. Der Vorteil bemesse sich grundsätzlich nach dem üblichen Endpreis am Abgabeort einer vergleichbaren, von fremden Dritten erbrachten Leistung.

### **Konsequenz**

Der BFH hält den Listenpreis des gefahrenen Fahrzeugs für eine Schätzung des geldwerten Vorteils für nicht sachgerecht. Der Maßstab zur Bewertung könne den zeitanteiligen Personalkosten des Arbeitgebers entsprechen; er müsse es aber nicht. Insoweit ist zu wünschen, dass die Verwaltung zum Zwecke einer einheitlichen Auslegung ihre Verwaltungsanweisungen überarbeitet.

## **4. Vorabverwaltungsgebühr als Umgehung des Werbungskosten-Abzugsverbots**

### **Kernproblem**

Zum Jahr 2009 wurde die Abgeltungssteuer auf private Kapitalerträge eingeführt. Für viele hat die Abgeltungssteuer Vorteile gebracht, insbesondere wenn der persönliche Steuersatz höher als der Abgeltungssteuersatz von 25 % ist. Für andere verbleibt im Rahmen der Einkommensteuererklärung eine Veranlagungsoption. Einen großen Nachteil hat die Einführung jedoch mit sich gebracht: Ein Abzug tatsächlicher Werbungskosten ist nicht mehr möglich. Lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 EUR je Person ist abzugsfähig. Derzeit mehren sich die Verfahren vor Finanzgerichten, in denen es um den Abzug von Werbungskosten und deren Zurechnung in die Zeit vor oder nach Einführung der Abgeltungssteuer geht.

### **Sachverhalt**

Ein Kapitalanleger hatte im Juni 2007 einen Anlagevertrag abgeschlossen und sich zur Zahlung einer Einmaleinlage und eines monatlichen Anlagebetrages mit Laufzeit über 30 Jahre verpflichtet. Für die Vertragsbindung sollten ihm zum Ende der Laufzeit im Jahr 2037 zusätzlich 18.400 EUR gutgeschrieben werden. Mit der ersten Depoteinzahlung im November 2007 wurde dem Anleger eine Vorabverwaltungsgebühr von 17.339 EUR belastet, die er als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend machte. Das Finanzamt berücksichtigte die Gebühr nur zeitanteilig für 1 Jahr mit 578 EUR und vertrat die Auffassung, mit dem Anlageprogramm würde überwiegend eine Wertsteigerung angestrebt und die Zahlung der Vorabgebühr sei zur Umgehung (des im Mai 2007 vom Bundestag verabschiedeten) Werbungskostenabzugsverbots geleistet worden.

### **Entscheidung**

Das Niedersächsische Finanzgericht hat die komplette Gebühr zum Werbungskostenabzug zugelassen und einen Gestaltungsmissbrauch verneint. Die Richter verglichen die Üblichkeit der gezahlten Gebühr mit anderen Kapitalanlage- und Versicherungsverträgen (oder Bausparkassen) sowie deren Informationspflichten zur Höhe und Laufzeit der eingeplanten Abschlusskosten. Zudem stehe die zu beurteilende Gebühr nach Auffassung des Finanzgerichts in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Verwaltung der Anlage und diene der Einnahmeerzielung. Eine Kürzung der Aufwendungen mit Verweis auf steuerfreie Vorteile sei nicht zulässig, soweit der Steuerpflichtige einen Einnahmeüberschuss der Kapitalerträge anstrebe. Dagegen sei die Zuordnung zu den Anschaffungsnebenkosten abzulehnen, weil kein konkreter Bezug mit noch zu beschaffenden Kapitalanlagen erkennbar sei.

## **Konsequenz**

Das Urteil steht im Widerspruch zu einer Entscheidung des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz, das nicht den Abfluss der Aufwendungen, sondern den Zeitpunkt des Zuflusses der damit zusammenhängenden Kapitalerträge als für die Zuordnung entscheidend ansieht. Mit einer ähnlichen Begründung hat das Finanzgericht Köln zugunsten des Steuerpflichtigen die Aufwendungen einer Selbstanzeige für vor dem Jahr 2009 liegende Kapitalerträge als Werbungskosten zugelassen. Die Revision der Finanzverwaltung zum Urteil aus Niedersachsen ist bereits beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängig.

## **5. Dienstwagen: 1 %-Regel trotz fehlender Privatnutzung?**

### **Kernproblem**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in den letzten Monaten die Rechtsprechung zur 1 %-Regel bei der Überlassung von Firmenwagen kräftig durcheinander gewirbelt. Mittlerweile muss zwischen der Behandlung bei Arbeitnehmern (zu denen steuerlich neben den Fremdgeschäftsführern auch Gesellschafter-Geschäftsführer gehören) und den Unternehmern strikt unterschieden werden. Nach neuer Rechtsprechung hat der Unternehmer die Möglichkeit, die Privatnutzung eines betrieblichen Fahrzeugs durch im Status und Gebrauchswert gleichwertige Fahrzeuge des Privatvermögens zu widerlegen. Wir erinnern uns an den Rechtsanwalt, der so die 1 %-Regel bei seinem betrieblichen Sportwagen vermeiden konnte, weil er privat einen Wagen gleichen Fabrikats nutzte. Beim Arbeitnehmer kommt es jetzt nach einem neuen Urteil auf die tatsächliche Privatnutzung nicht mehr an und erschwert die Lage für den Steuerpflichtigen. Dafür kann sich das Finanzamt nicht mehr darauf berufen, dass der Beweis des ersten Anscheins immer für die Privatnutzung des Dienstwagens spricht.

### **Sachverhalt**

Der Geschäftsführer einer Steuerberatungs-GmbH konnte nach seinem Anstellungsvertrag den Dienstwagen auch privat nutzen. Dafür versteuerte die GmbH eine monatliche Kostenpauschale für 250 km als geldwerten Vorteil. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Prüfung wurde das vom Geschäftsführer geführte Fahrtenbuch verworfen und die GmbH auf Basis der 1 %-Regel (abzüglich der bisher versteuerten Kostenpauschale) zur Lohnsteuer in Haftung genommen. Der Geschäftsführer verwies darauf, für private Fahrten nur ein Motorrad und das Auto der Lebensgefährtin genutzt zu haben. Nachdem die Berufung auf den Anscheinsbeweis nicht mehr ausreichend ist, konnte man auf die Entscheidung des BFH gespannt sein.

### **Entscheidung**

Der BFH änderte hier seine Rechtsprechung: Allein die vom Arbeitgeber gewährte Möglichkeit der Privatnutzung des Dienstwagens führt bei einem Arbeitnehmer zu einem geldwerten Vorteil. Ob der Arbeitnehmer von der Möglichkeit Gebrauch macht, ist dafür unerheblich. Den Vorteil sieht der BFH in der Ersparnis nutzungsunabhängiger Kosten, die ohne das Vorhalten eines betriebsbereiten Fahrzeugs verausgabt werden müssten. Bei solchen Fallgestaltungen kommt es zukünftig nicht mehr darauf an, ob der Arbeitnehmer den Beweis des ersten Anscheins durch einen Gegenbeweis widerlegen kann.

### **Konsequenz**

Will man die zuletzt positive Entwicklung beim BFH nutzen und ist eine Privatnutzung des Dienstwagens auch nicht beabsichtigt, darf der Steuerpflichtige dazu auch nicht länger befugt sein. Tut er es dann trotz Verbots und ist zugleich Gesellschafter-Geschäftsführer, liegt kein Arbeitslohn vor, sondern eine verdeckte Gewinnausschüttung. Das hat der BFH in weiteren Entscheidungen ebenso klargestellt und sich gegen die Annahme verwehrt, dass ein Privatnutzungsverbot beim Gesellschafter-Geschäftsführer nur zum Schein ausgesprochen würde.

## **6. Abfindung für Verzicht auf Pflichtteil ist nicht als Zuwendung beststeuerbar**

### **Kernfrage**

In besonders gelagerten Ausnahmefällen können Abfindungszahlungen Dritter an einen gesetzlichen Erben, der auf eine erbrechtliche Position verzichtet, wie eine (fiktive) Schenkung des zukünftigen Erblassers an den Abfindungsempfänger angesehen werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob die Konstellation einer (fiktiven) Schenkung des zukünftigen Erblassers auch dann Anwendung finden kann, wenn Geschwister untereinander Abfindungszahlungen an den Geschwisterteil leisten, der einen Pflichtteils- und Pflichtteilsverzicht erklärt.

### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte in einem notariellen Erbvertrag gegenüber seinen Geschwistern den Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsverzicht gegen eine Abfindungszahlung erklärt, wenn er von der Erbfolge nach der Mutter ausgeschlossen sein sollte. Diese Abfindungszahlungen sollten auch in jedem Fall Bestand haben. Hierin sah die Finanzverwaltung eine fiktive Schenkung der Mutter an den Kläger.

### **Entscheidung**

Der BFH urteilte zugunsten des Klägers. Zwar stellten die Abfindungsleistungen der Geschwister an den Kläger jeweils selbstständige freigiebige Zuwendungen an den Kläger dar; es handle sich aber nicht um eine fiktive Zuwendung der Mutter an den Kläger. Entscheidend hierfür sei insbesondere, dass die Abfindung gerade nicht aus dem Vermögen des zukünftigen Erblassers, sondern des Verzichtsbegünstigten geleistet worden sei, der bei Eintritt des Erbfalls die geleistete Abfindung als Nachlassverbindlichkeit erbschaftsteuerermindernd berücksichtigen könne.

### **Konsequenz**

Verständigen sich die Abkömmlinge untereinander auf den Verzicht erbrechtlicher Ansprüche und leisten hierfür Ausgleichszahlungen, dann werden die schenkungsteuerlichen Konsequenzen ausschließlich im Verhältnis der Abkömmlinge untereinander gezogen; der Erblasser ist hiervon nicht betroffen.

## **7. Nachträgliche Herstellungskosten auch bei nicht genutzter Fläche**

### **Kernproblem**

Häufig besteht zwischen Steuerpflichtigen und dem Finanzamt Uneinigkeit, ob für bestimmte Baumaßnahmen getätigte Aufwendungen als Herstellungskosten eines Gebäudes oder als (sofort abzugsfähige) Erhaltungsaufwendungen zu behandeln sind. Zu den Herstellungskosten zählen einerseits Aufwendungen, die für die erstmalige Herstellung eines Vermögensgegenstandes anfallen. Andererseits stellen aber auch Kosten, die aufgrund von Erweiterungen oder für eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen, (nachträgliche) Herstellungskosten dar. Ob eine Erweiterung auch angenommen werden kann, wenn der zusätzlich geschaffene Raum tatsächlich nicht nutzbar ist, war kürzlich Gegenstand eines Verfahrens.

### **Sachverhalt**

Im Streitfall war an einem vermieteten Einfamilienhaus ein undichtes Flachdach durch ein Satteldach ersetzt worden. In diesem Zusammenhang wurde auch ein Kniestock von 1,3 m Höhe errichtet. Das (weder verputzte noch ausgebaute) Dachgeschoss konnte nur durch eine Zugleiter in der Garage erreicht werden, zudem war aufgrund von Sicherheitsbestimmungen die Nutzung als Wohn- und Aufenthaltsraum untersagt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) teilt die Auffassung der Finanzverwaltung und des Finanzgerichts, wonach allein die Vergrößerung der nutzbaren Fläche zu einer Erweiterung des Gebäudes und damit zu nachträglichen Herstellungskosten führe. Auf die tatsächliche Nutzung komme es dabei ebenso wenig an wie auf den etwa noch erforderlichen finanziellen Aufwand für eine Fertigstellung zu Wohnzwecken.

### **Konsequenz**

Der BFH vertritt eine sehr weitgehende Interpretation des Begriffs der "Herstellungskosten" und nimmt auf Begleitumstände, praktische Zwänge und tatsächliche Nutzungen keinerlei Rücksicht. Ob eine Erweiterung vorliegt, sei demnach allein durch einen Vergleich der nach und vor der Baumaßnahme zur Verfügung stehenden Flächen zu entscheiden. Diese Abgrenzung dürfte auch auf Baumaßnahmen in einem Betriebsvermögen anzuwenden sein, da der BFH sich in der Begründung ausdrücklich mit der handelsrechtlichen Definition von Herstellungskosten auseinander gesetzt hat.

## **8. Keine Bilanzierungspflicht bei Realteilung einer Freiberufler-GbR**

### **Kernproblem**

Kleinere Unternehmen und Freiberufler können anstelle einer Gewinnermittlung durch Bilanzierung die einfachere Einnahme-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) wählen. Wird der Betrieb allerdings aufgegeben oder veräußert, ist für Zwecke der Ermittlung des Aufgabe- bzw. Veräußerungsgewinns eine Bilanz zu erstellen. Bisher noch nicht entschieden war die Frage, ob dies auch für den Fall einer so genannten Realteilung gilt, bei der die Mitunternehmer anschließend die Buchwerte fortführen.

### **Sachverhalt**

2 Personen betrieben eine Steuerberatungs- und Rechtsanwaltssozietät in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) und ermittelten ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung. Nach der Kündigung durch einen der beiden Gesellschafter schlossen beide eine Auseinandersetzungsvereinbarung, in der u. a. bestimmt war, dass jeder die Wirtschaftsgüter, die er bisher genutzt hat, und die damit zusammenhängenden Verbindlichkeiten übernehmen sollte. Anschließend betrieben beide ihre berufliche Tätigkeit in Einzelpraxen weiter, wobei sie die Buchwerte der übernommenen Wirtschaftsgüter fortführten. Das Finanzamt war der Auffassung, dass zum Stichtag der Realteilung der Gewinn durch Bestandsvergleich zu ermitteln sei und erhöhte den laufenden Gewinn um den Übergangsgewinn.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof (BFH) sahen dies jedoch anders. Nach Ansicht des BFH besteht im Fall einer – im Streitfall vorliegenden – Realteilung ohne Spitzenausgleich keine Verpflichtung zur Erstellung einer Realteilungsbilanz nebst Übergangsgewinnermittlung. Da im vorliegenden Fall wegen der Buchwertfortführung kein Gewinn realisiert werde, müsse weder ein Aufgabegewinn ermittelt noch ein abweichend ermittelter laufender Gewinn festgestellt werden. Vielmehr sei der Grundsatz der Gesamtgewinnlichkeit bereits dadurch gewährleistet, dass beide Mitunternehmer anschließend in ihren Einzelpraxen weiterhin ihren Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung ermitteln.

### **Konsequenz**

Das Urteil des BFH ist auch deshalb folgerichtig, weil die Realteilung ihrem Wesen nach der umgekehrte Fall einer Einbringung eines Betriebs in eine Mitunternehmerschaft ist. Im Fall der Einbringung zum Buchwert unter Fortsetzung der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG durch die aufnehmende Gesellschaft hat der BFH entschieden, dass auf die Erstellung einer Einbringungs- und einer Übergangsbilanz verzichtet werden kann.

## **9. Dokumentationspflicht für Verrechnungspreise ist europarechtskonform**

### **Kernproblem**

Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen mit ausländischen nahe stehenden Personen unterhalten, müssen diese Geschäftsbeziehungen nach § 90 Abs. 3 AO besonders dokumentieren. Diese Dokumentationspflichten treffen insbesondere deutsche Unternehmen, die Teil eines internationalen Konzerns sind und die mit anderen (ausländischen) Gruppenunternehmen Leistungsbeziehungen unterhalten. In einer solchen Dokumentation muss auch dargelegt werden, dass die für diese Leistungsbeziehungen vereinbarten Preise (Verrechnungspreise) einem Fremdvergleich standhalten.

### **Sachverhalt**

Eine deutsche GmbH handelte mit den Aktien deutscher Aktiengesellschaften. Zur Unterstützung bei diesen Finanztransaktionen kaufte die GmbH bestimmte Dienstleistungen bei einer luxemburgischen AG ein, die zur selben Unternehmensgruppe gehörte. Grundlage für diese Dienstleistungen war ein im Jahr 2008 abgeschlossenes "Service Agreement" zwischen beiden Unternehmen. Für das Jahr 2008 zahlte die GmbH an die AG Gebühren in Höhe von rd. 4,7 Mio. EUR. Das Finanzamt verlangte im Rahmen einer Außenprüfung eine Verrechnungspreis-Dokumentation. Die GmbH kam dieser Aufforderung nicht nach und erhob nach erfolglosem Einspruch schließlich Klage vor dem Finanzgericht. Die GmbH berief sich in ihrer Klage u. a. auf die innerhalb der EU vertraglich garantierte Dienstleistungsfreiheit. Diese sei verletzt, da die Dokumentationspflicht an dem Umstand anknüpfe, dass es sich bei der AG um eine ausländische Gesellschaft handele. Wäre die AG hingegen eine deutsche Gesellschaft, bestände keine Dokumentationspflicht.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht und schließlich auch der Bundesfinanzhof (BFH) wiesen die Klage der GmbH ab. Zwar greife § 90 Abs. 3 AO in den Schutzbereich der Dienstleistungsfreiheit ein, weil sie grenzüberschreitende Sachverhalte anders behandle als innerstaatliche Vorgänge. Diese Ungleichbehandlung zu Lasten grenzüberschreitender Dienstleistungen sei jedoch durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt. Als zwingender Grund des Allgemeininteresses sei insbesondere das Erfordernis einer wirksamen Steueraufsicht anerkannt. Und für eine wirksame Steueraufsicht seien die Dokumentationspflichten erforderlich, weil ohne sie eine Verrechnungspreisprüfung durch die Finanzverwaltung nicht möglich sei.

### **Konsequenz**

Mit dem Urteil bestätigt der BFH, dass die in Deutschland seit 2003 geltenden Pflichten zur Erstellung einer Verrechnungspreis-Dokumentation mit dem Europarecht vereinbar sind. Unternehmen, die von der Verpflichtung betroffen sind, tun daher gut daran, diese Dokumentationen rechtzeitig zu erstellen und nicht auf die Anforderung durch die Betriebsprüfung zu warten. Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH die Frage, ob die Interpretation der Dokumentationspflichten durch die Finanzverwaltung im Rahmen verschiedener BMF-Schreiben vom Gesetzeswortlaut gedeckt ist. Gegen im Einzelfall überzogen erscheinende Anforderungen können sich deutsche Unternehmen auch weiterhin – falls erforderlich – gerichtlich zur Wehr setzen.

## **10. Gelangensbestätigung: BMF veröffentlicht endgültiges Schreiben**

### **Kernaussage**

Inneregemeinschaftliche Lieferungen sind steuerfrei. Der liefernde Unternehmer muss allerdings nachweisen, dass die Voraussetzungen hierfür vorliegen. Scheitert dies, ergeben sich häufig empfindlich hohe Nachzahlungen für die betroffenen Lieferanten.

### **Rechtslage**

Mit Wirkung vom 1.10.2013 wurden die Nachweispflichten für inneregemeinschaftliche Lieferungen neu geregelt (§ 17a-c Umsatzsteuerdurchführungsverordnung – UStDV). Hierdurch sollen die Nachweise praktikabler als bisher ausgestaltet werden. Neben der Gelangensbestätigung sind nun auch alternative Nachweise zulässig.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Neuregelung Stellung bezogen. Das Schreiben behandelt die Gelangensbestätigung sowie die alternativen Nachweise.

### **Konsequenz**

Zunächst ist festzuhalten, dass das nun veröffentlichte Schreiben noch Abweichungen von dem zuvor in Umlauf gegebenen Entwurf enthält. Neu ist u. a., dass den Unternehmern nochmals eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2013 sowie weitere Vereinfachungen, z. B. bei Einschaltung von Kurierdiensten, zugestanden werden. Die Umstellung auf die Neuregelung muss nun spätestens zum 1.1.2014 erfolgt sein. Die Unternehmen sollten sich aber nicht so viel Zeit lassen. Zum einen ist die Übergangsregelung nicht im Gesetz verankert, so dass die Finanzgerichte nicht hieran gebunden sind, sollte es Streit über die Nachweise geben.



Zum anderen zeigt sich schon jetzt in der Praxis, dass trotz des umfangreichen BMF-Schreibens der Teufel im Detail sitzt. Schwierigkeiten können jetzt noch in Ruhe beseitigt werden, kurz vor dem Jahreswechsel dürfte dies schwierig sein. Dies gilt auch für die Überzeugungsarbeit, die bei den Kunden geleistet werden muss, damit diese die neuen Nachweise akzeptieren. So mag die elektronische Gelangensbestätigung aus deutscher Sicht zwar häufig der "einfachste" Nachweis sein, für die Kunden ist dies hingegen neu, da in anderen EU-Staaten Frachtpapiere als Nachweis dienen. Methodisch sollte der Umstellung eine Analyse der vorhandenen Lieferbeziehungen vorangehen. Hierauf aufbauend ist festzulegen, in welcher Form der Nachweis geführt werden soll. Dies ist mit den Kunden und den eingeschalteten Transportunternehmen abzustimmen. Das eigene Personal (z. B. Fibu, Versand, Auftragsannahme) ist im Hinblick auf die neuen Anforderungen zu schulen, ggf. sind auch Anpassungen der EDV erforderlich.

## **11. Kfz-Nutzung: BMF zeigt neue Risiken auf**

### **Kernaussage**

Die private Kfz-Nutzung durch Arbeitnehmer unterliegt u. a. der Umsatzsteuer. Bisher stand die zutreffende Ermittlung der Höhe der Kfz-Nutzung regelmäßig im Fokus. Als würde dies noch nicht ausreichen, kann sich nun auch das Problem für im Inland ansässige Unternehmen ergeben, dass sie die Kfz-Nutzung im Ausland der Umsatzbesteuerung unterwerfen müssen.

### **Rechtslage**

Mit Wirkung vom 30.6.2013 gilt als Leistungsort für die langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer das Empfängerortprinzip. Die Besteuerung erfolgt demnach am Wohnsitz des Nichtunternehmers unabhängig davon, wo das Kfz tatsächlich genutzt wird. Die Rechtsänderung dient der Anpassung an die Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL), die diese Regelung schon seit dem 1.1.2013 vorsieht.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun zu der Neuregelung grundsätzlich Stellung genommen. U. a. wird klargestellt, dass die Überlassung von Pkw an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung als langfristige Vermietung eines Beförderungsmittels anzusehen ist.

### **Konsequenz**

Überlassen Unternehmen langfristig (> 30 Tage) Kfz an Mitarbeiter die im Ausland wohnen, so unterliegt dies nicht der Umsatzsteuer in Deutschland, sondern im Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers. Dies hat für die Unternehmen regelmäßig die Registrierung in diesem Staat zwecks Deklaration der Umsatzsteuer zur Folge. Die Überlassung des Kfz führt somit zu zusätzlichen Kosten, die zu beachten sind, wenn Arbeitnehmern mit Wohnsitz im Ausland Kfz zur privaten Nutzung überlassen werden.

## **12. Vorsicht bei Gutschriften**

### **Kernaussage**

Das Umsatzsteuergesetz (UStG) versteht unter einer Gutschrift die Abrechnung einer Leistung durch deren Empfänger. Gutschriften werden z. B. häufig bei Provisionsabrechnungen eingesetzt. Hier erbringen die Vertreter die Leistung an das Unternehmen, welches deren Leistung per Gutschrift abrechnet, da es über die entsprechenden Abrechnungsgrundlagen verfügt. In der Praxis wird jedoch unter einer Gutschrift die Korrektur einer Rechnung verstanden (kaufmännische Gutschrift). Umgangssprachlich mag dies zutreffend sein, umsatzsteuerlich muss jedoch strikt zwischen Gutschrift und Rechnungskorrektur unterschieden werden.

### **Rechtslage**

Seit dem 30.6.2013 muss eine Gutschrift (im umsatzsteuerlichen Sinne) zwingend die Angabe "Gutschrift" enthalten. In der übrigen EU schon seit dem 1.1.2013.

## **Rechtsfolgen**

Nur Gutschriften i. S. d. Umsatzsteuergesetzes sind als Gutschrift zu bezeichnen. Dies ignorierend werden aber in der Praxis unverändert Rechnungskorrekturen als Gutschriften bezeichnet. Ursache hierfür ist, dass vielen Unternehmen die o. g. Differenzierung nicht bekannt ist, sie diese (verständlicherweise) nicht verstehen oder die Rechtsfolgen nicht kennen. So macht der Leistungsempfänger sich selbst den Vorsteuerabzug zunichte, wenn er die Angabe "Gutschrift" in einer solchen unterlässt. Werden Rechnungskorrekturen unverändert als "Gutschriften" bezeichnet, so besteht das Risiko für den Empfänger der Korrektur, dass diese vom Fiskus nicht als das interpretiert werden, was sie tatsächlich sind, nämlich ein Rechnungskorrekturen, sondern als Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinne. Der Empfänger würde dann behandelt, als hätte er selbst eine Rechnung ausgestellt, ohne eine Leistung erbracht zu haben. Folglich würde er die ausgewiesene Umsatzsteuer schulden (§ 14c UStG). Ob diese Rechtsfolge tatsächlich eintritt, ist derzeit noch unklar.

## **Eingabe der Bundesteuerberaterkammer**

Die Bundessteuerberaterkammer hat das Bundesfinanzministerium (BMF) aufgefordert, diesbezüglich eine Klarstellung herbeizuführen. Eine Antwort steht noch (immer) aus. Um diesen Problemen zu begegnen sollten die Unternehmen wie folgt verfahren: Nur Gutschriften im umsatzsteuerlichen Sinne sind noch als Gutschrift zu bezeichnen bzw. mit dieser Bezeichnung zu akzeptieren. In der Praxis werden solche Fälle eher selten sein. Für Rechnungskorrekturen sind andere Begriffe zu verwenden, z. B. "Rechnungskorrektur" oder "Korrekturbeleg". Sollten die eigenen Lieferanten noch Rechnungskorrekturen als Gutschrift bezeichnen, so sollte deren Berichtigung gefordert werden.

## **13. Zinsen aus Vermächtnis sind beim Erben Einnahmen aus Kapitalvermögen**

### **Kernproblem**

Ansprüche aus einem Vermächtnis des Erblassers unterliegen der Erbschaftsteuer, wenn die persönlichen Freibeträge überschritten sind. Dass sich hieraus auch ertragsteuerliche Folgen für den Vermächtnisnehmer ergeben können, wenn der Erblasser im Testament die spätere Auszahlung unter Berücksichtigung einer Verzinsung anordnet, zeigt folgender Streitfall des Finanzgerichts Düsseldorf.

### **Sachverhalt**

Die Eltern hatten testamentarisch einen Geldbetrag als Vermächtnis zugunsten ihres Sohnes beim Tode des erstversterbenden Elternteils in Höhe des dann geltenden erbschaftsteuerlichen Freibetrages bestimmt. Der Anspruch sollte jedoch erst 5 Jahre nach dem Tod des Erstversterbenden fällig und bis dahin mit 5 % p. a. verzinst werden. Die Forderung war nach dem Tod des Vaters im Jahr 2001 in Höhe von 205.000 EUR entstanden. Als die Mutter fast 6 Jahre später im Jahr 2007 zugunsten des Sohnes auf wesentlich höher bewertete Nießbrauchsrechte verzichtete, erklärte der Sohn im Gegenzug u. a. den Verzicht auf seinen Anspruch. In der Einkommensteuererklärung 2007 deklarierte der Sohn zunächst Zinseinnahmen auf das Vermächtnis von 61.640 EUR; hierin waren zeitanteilig 51.250 EUR für die testamentarisch bestimmten 5 Jahre enthalten. Nach einem Rechtsstreit kam man überein, dass die Zinsen zumindest nicht im Jahr 2007 zu berücksichtigen waren. Dafür setzte das Finanzamt den Zinsbetrag von 51.250 EUR im Steuerbescheid 2006 an. Hiergegen klagte der Sohn mit der Begründung, dass die Zinsen Teil der Zuwendung von Todes wegen seien und nicht der Einkommensteuer unterlägen.

### **Entscheidung**

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf unterliegen die Zinsen von 51.250 EUR im Jahr 2006 der Einkommensteuer. Die Richter führten aus, dass das Vermächtnis eine sonstige Kapitalforderung darstelle und mit dem Erbfall entstanden sei. Die testamentarisch verfügte spätere Fälligkeit bewirke nicht, dass das Vermächtnis unter einer aufschiebenden Bedingung oder unter Bestimmung eines Anfangstermins angeordnet worden sei. Die Verzinsung belege vielmehr, dass das Kapital zwar zunächst der Erbin belassen werden sollte, aber eine Zuordnung zum Vermächtnisnehmer getroffen war. Die Zinsen seien auch zugeflossen, denn der

Sohn habe sich zur verzinslichen Überlassung des Kapitals entschieden, indem er den Vermächtnisbetrag nebst Zinsen nicht einforderte, obwohl er den Leistungserfolg hätte herbeiführen können. Damit habe er über den Gesamtbetrag zum Zeitpunkt der Fälligkeit verfügt.

#### **Konsequenz**

Das Urteil ist nicht bestandskräftig. Bis zu einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) im Revisionsverfahren sollte über die Vorteilhaftigkeit vergleichbarer Regelungen nachgedacht werden. Das gilt erst recht, wenn die aufgewendeten Zinsen steuerlich nicht nutzbar sind.

### **14. Divergierende Angaben in Steuererklärungen können leichtfertige Steuerverkürzung sein**

#### **Kernaussage**

Reicht ein Steuerpflichtiger beim Finanzamt gleichzeitig 2 Steuererklärungen ein, die den Gewinn desselben Jahres betreffen, von denen aber eine den Gewinn nur zur Hälfte wiedergibt, so kann darin eine Ordnungswidrigkeit in Form einer leichtfertigen Steuerverkürzung liegen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) aktuell entschieden.

#### **Sachverhalt**

Ein Arztehepaar hatte den Gewinn seiner Arztpraxis in der Gewinnfeststellungserklärung richtig angegeben und hälftig auf die Eheleute verteilt. In der Einkommensteuererklärung beziffernten sie die entsprechenden Einkünfte des Ehemannes zutreffend mit der Hälfte des Gewinns, die Einkünfte der Ehefrau indes nur mit einem Viertel. Beide Steuererklärungen waren durch einen Steuerberater angefertigt worden; die Eheleute hatten sie unterschrieben und beim Finanzamt eingereicht. Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid zunächst auf der Grundlage der Einkommensteuererklärung. Nachdem der Fehler später aufgefallen war, berücksichtigte das Finanzamt in einem Änderungsbescheid den Gewinnanteil der Ehefrau in voller Höhe. Dagegen wandten die Eheleute ein, dass beim Erlass des Änderungsbescheids die 4-jährige Festsetzungsfrist bereits abgelaufen gewesen sei. Das Finanzgericht gab ihnen Recht.

#### **Entscheidung**

Der BFH sah das anders: Da die Eheleute eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen hätten, verlängere sich die Festsetzungsfrist auf 5 Jahre. Daher habe das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid noch ändern können. Die Eheleute hätten den Fehler bei Unterzeichnung ihrer Einkommensteuererklärung, spätestens aber nach Erhalt des Einkommensteuerbescheids bemerken und korrigieren müssen. Ihnen hätte sich nämlich die Frage aufdrängen müssen, weshalb der in der Einkommensteuererklärung ausgewiesene Gewinnanteil der Ehefrau von ihrem Gewinnanteil, der in der Gewinnfeststellungserklärung angegeben war, erheblich abwich.

#### **Konsequenz**

Hier war den Eheleuten vorzuwerfen, dass sie die gravierende Abweichung zwischen Steuer- und Gewinnfeststellungserklärung hingenommen und die Steuererklärung gleichwohl unterzeichnet und in den Verkehr gegeben hatten, ohne sich bei ihrem steuerlichen Berater oder beim Finanzamt nach dem Grund der Abweichung zu erkundigen. Damit haben sie die ihnen obliegende Sorgfalt in erheblichem Umfang verletzt und eine leichtfertige Steuerverkürzung begangen.

### **15. Grundstücksschenkung an Kind mit späterer Weiterschenkung an Schwiegerkind**

#### **Kernfrage**

Schenken Eltern ihrem Kind einen Vermögensgegenstand und schenkt das Kind diesen Vermögensgegenstand unmittelbar (teilweise) an einen Dritten, z. B. seinen Ehegatten, weiter, dann tendiert die Finanzverwaltung dazu, eine Schenkung der Eltern an den Dritten anzunehmen. Begründung ist, dass es sich um eine Kettenschenkung handeln soll, in der die erste Übertragung auf das Kind nur deshalb erfolgt, um den ungünstigen Freibetrag bzw. Steuersatz zu vermeiden, der bestünde, wenn die Eltern unmittelbar an den Dritten geschenkt hätten. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nunmehr zu entscheiden, welche Kriterien für die Annahme einer solchen Kettenschenkung erfüllt sein müssen.

### **Sachverhalt**

Die Mutter hatte Ihrem Sohn eine Eigentumswohnung geschenkt. Als Gegenleistung waren ein Wohnrecht der Mutter und eine Pflegeverpflichtung vereinbart. Rückübertragungsrechte hatte die Mutter nicht. Darüber hinaus musste sich der Sohn den Wert des Erwerbs in voller Höhe auf seine Pflichtteilsansprüche nach der Mutter anrechnen lassen. Der Sohn schenkte im Anschluss an die Schenkung der Mutter die Hälfte der Eigentumswohnung in einem gesonderten Vertrag seiner Ehefrau, die in sämtliche Verpflichtungen (hälftig) eintrat. Das Finanzamt sah hierin eine Kettenschenkung der Mutter an die Schwiegertochter und setzte Schenkungsteuer fest.

### **Entscheidung**

Der BFH gab der gegen den Schenkungsteuerbescheid klagenden Ehefrau Recht. Für die eine Kettenschenkung rechtfertigende Weitergabeverpflichtung reiche es nicht aus, wenn der erste Schenker wisse, dass es zu einer zweiten Schenkung komme. Vielmehr müsse die Weitergabepflicht bestehen bzw. die zweite Schenkung erfolgen, bevor die erste Schenkung ausgeführt werde. Im Übrigen sprach gegen eine Kettenschenkung, dass Eltern bei vorweggenommenen Erbfolgeregelungen die Schweigerkinder nicht bedenken wollen. Darüber hinaus musste sich das Kind den vollen Erwerb auf seine Pflichtteilsansprüche anrechnen lassen.

### **Konsequenz**

Mit seiner Entscheidung schafft der BFH Klarheit im Bereich der Kettenschenkung. Nur dann, wenn die Weitergabeverpflichtung bzw. die zweite Schenkung vor Ausführung der ersten Schenkung nachweislich feststand, soll eine Kettenschenkung angenommen werden können.

## **16. Erbnachweisklausel aus AGB der Banken ist unwirksam**

### **Kernfrage**

Banken und Sparkassen verlangen in Nr. 5 ihrer Allgemeinen Geschäftsbedingungen den Erbschein als Nachweis der Rechtsnachfolge im Todesfall; und zwar auch dann, wenn die Rechtsnachfolge von Todes wegen einfacher nachgewiesen werden kann. Diese Regelung führte dazu, dass ein Erbe bis zur Erteilung des Erbscheins nicht über den Nachlass, der sich bei einer Bank befand, verfügen konnte. Hinzu kam, dass ein Erbe die Kosten des Erbscheinsverfahrens tragen musste, um über den bankgebundenen Nachlass verfügen zu können. Diese Regelung hat der Bundesgerichtshof (BGH) jetzt gekippt.

### **Sachverhalt**

Die beklagte Sparkasse verweigerte dem Kläger den Zugriff auf Konten und Depots des Erblassers, weil dieser keinen Erbschein vorgelegt hatte. Begründung war, dass die Erbfolge unsicher sein könne und nur der Erbschein legitimer Rechtsnachfolgenachweis sei. Allerdings konnte der Erbe eine notariell beurkundete Verfügung von Todes wegen vorlegen, die ihn als Alleinerben auswies.

### **Entscheidung**

Der BGH erklärte Ziff. 5 der Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Banken deshalb für generell unwirksam, weil sie diejenigen Erben, die ihre Rechtsnachfolge durch öffentliche Urkunden, also insbesondere notariell beurkundete Verfügungen von Todes wegen, nachweisen können, unangemessen benachteiligen. Denn z. B. die Grundbuchordnung lässt es für die Eintragung als Eigentümer aufgrund Erbgangs ausreichen, wenn der Erbe seine Rechtsnachfolge durch öffentliche Urkunde, also insbesondere notariell beurkundetes Testament und Eröffnungsniederschrift des Nachlassgerichts, nachweisen kann.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung des BGH klärt eine langjährige Streitfrage des Erbrechts abschließend. Notarielle Testamente bzw. Erbverträge sind mit ihrer Eröffnungsniederschrift ausreichend, um den Rechtsnachfolgenachweis zu führen. Entsprechend sind die Kosten eines Erbscheinverfahrens, in das die Bank einen Erben mit solchen Nachweisen zwingt, als Schadensersatz von der Bank zu ersetzen. Aus Praxissicht gilt darüber hinaus, dass man solche Unannehmlichkeiten durch eine Bankvollmacht zugunsten des Erben abfedern kann.

## **17. Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen = Arbeitslohn?**

### **Kernaussage**

In 2 neuen Entscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zu der Frage fortentwickelt, unter welchen Voraussetzungen die Teilnahme an Betriebsveranstaltungen bei Arbeitnehmern zu einem steuerbaren Lohnzufluss führt.

### **Sachverhalt**

Im ersten Streitfall hatte der Arbeitgeber anlässlich eines Firmenjubiläums seine Arbeitnehmer zu einer Veranstaltung in ein Fußballstadion eingeladen. Die Kosten hierfür betrafen vor allem Künstler, Eventveranstalter, Stadionmiete und Catering. Das Finanzamt (FA) hatte bei der Ermittlung der Freigrenze sämtliche Kosten berücksichtigt. Die Freigrenze war danach überschritten. Das Finanzgericht (FG) war dem gefolgt.

### **Entscheidung**

Der BFH hob die Vorentscheidung auf und gab der Klage statt. Zwar habe das FG die Freigrenze zu Recht mit 110 Euro bemessen. Die Kosten für den äußeren Rahmen der Veranstaltung hätten jedoch nicht berücksichtigt werden dürfen. Bleibe allein die Stadionmiete unberücksichtigt, sei die Freigrenze nicht überschritten. In einem weiteren Urteil desselben Tages hat der BFH entschieden, dass die Kosten der Veranstaltung nicht nur auf die Arbeitnehmer, sondern auf alle Teilnehmer (z. B. auch Familienangehörige) zu verteilen sind. Der danach auf Begleitpersonen entfallende Anteil der Kosten wird, so der BFH ebenfalls entgegen seiner früheren Auffassung, den Arbeitnehmern bei der Berechnung der Freigrenze auch nicht als eigener Vorteil zugerechnet. In diesem Fall hatten nicht nur Arbeitnehmer, sondern auch Familienangehörige und sonstige Begleitpersonen der Arbeitnehmer an einer Betriebsveranstaltung teilgenommen. Die Kosten der Veranstaltung beliefen sich nach den Feststellungen des FA auf ca. 68 EUR pro Teilnehmer. Da das FA die auf einen Familienangehörigen entfallenden Kosten dem Arbeitnehmer zurechnete, ergab sich in einzelnen Fällen eine Überschreitung der Freigrenze. Der BFH hat der dagegen gerichteten Klage insgesamt stattgegeben.

### **Konsequenz**

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind Zuwendungen eines Arbeitgebers anlässlich einer Betriebsveranstaltung erst bei Überschreiten einer Freigrenze (von 110 EUR/Person) als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren. Der Wert der den Arbeitnehmern zugewandten Leistungen kann anhand der Kosten geschätzt werden, die der Arbeitgeber dafür seinerseits aufgewendet hat. Diese Kosten sind grundsätzlich zu gleichen Teilen sämtlichen Teilnehmern zuzurechnen. Eine weitere Voraussetzung für die Annahme von Arbeitslohn ist in diesen Fällen, dass die Teilnehmer durch die Leistungen objektiv bereichert sind. Dies hat der BFH nun durch das aktuelle Urteil entschieden und seine bisher gegenteilige Rechtsprechung geändert. Zu einer objektiven Bereicherung führen dabei nur solche Leistungen, die von den teilnehmenden Arbeitnehmern unmittelbar konsumiert werden können, also vor allem Speisen, Getränke und Musikdarbietungen. Aufwendungen des Arbeitgebers, die die Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung betreffen (z. B. Mieten und Kosten für die Beauftragung eines Eventveranstalters) bereichern die Teilnehmer hingegen nicht und bleiben deshalb bei der Ermittlung der maßgeblichen Kosten unberücksichtigt.

## **18. Ist der Testamentsvollstrecker immer zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung verpflichtet?**

### **Kernfrage**

Ist im Rahmen eines Erbfalls Testamentsvollstreckung angeordnet, wird der Testamentsvollstrecker weder Vertreter des Erblassers noch des Erben. Er ist Treuhänder über den Nachlass. Erbschaftsteuerlich ist der Testamentsvollstrecker verpflichtet, Erbschaftsteuererklärungen abzugeben und die Erbschaftsteuer zu begleichen. Dies gilt gesetzlich aber nur und soweit ein Gegenstand der Testamentsvollstreckung unterliegt und der Testamentsvollstrecker vom Finanzamt zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung aufgefordert wird. Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob diese gesetzliche Regelung weiter zu verstehen ist.

### **Sachverhalt**

Im Rahmen eines Erbgangs war die spätere Klägerin zur Nachvermächtnisnehmerin eingesetzt. Bezogen auf den Gegenstand des Nachvermächtnisses war Testamentsvollstreckung angeordnet. Eine der Vorvermächtnisnehmer gab in ihrer Steuererklärung das Nachvermächtnis als Verbindlichkeit an. Das Finanzamt setzte daraufhin Erbschaftsteuer gegenüber der Nachvermächtnisnehmerin fest, ohne die Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung von ihr oder dem Testamentsvollstrecker zu verlangen. Mit ihrer Klage machte die Nachvermächtnisnehmerin insbesondere geltend, der Erbschaftsteuerbescheid sei von vorneherein unwirksam, weil er nicht dem Testamentsvollstrecker gegenüber bekannt gegeben worden sei.

### **Entscheidung**

Der BFH lehnte diese Rechtsauffassung der Klägerin ab; eine Bekanntgabe der Erbschaftsteuerbescheids gegenüber dem Testamentsvollstrecker sei nicht erforderlich gewesen. Zwar habe der Besteuerungsgegenstand der Testamentsvollstreckung unterlegen, allerdings sei der Testamentsvollstrecker nicht zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung aufgefordert worden. Die Sondervorschrift, nach der die Bekanntgabe des Erbschaftsteuerbescheids an den Testamentsvollstrecker zu erfolgen habe, greife aber nur dann, wenn der Testamentsvollstrecker auch zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung verpflichtet war. Hierfür müssten aber beide Tatbestandsmerkmale, nämlich dass der Nachlassgegenstand der Testamentsvollstreckung unterliegt dass zur Abgabe einer Erbschaftsteuererklärung aufgefordert wurde, gleichzeitig vorliegen.

### **Konsequenz**

Das Gericht bestätigt die gesetzliche Vorschrift, die in ihrem Wortlaut nicht weiter ausgelegt werden kann. Eine uneingeschränkte Pflicht zur Abgabe der Erbschaftsteuererklärung durch den Testamentsvollstrecker besteht nicht.

## **19. Rückwirkende Verzinsung der ESt-Nachzahlung bei rückwirkendem Wegfall des Investitionsabzugsbetrags**

### **Kernproblem**

Im Jahr 2007 wurde die Ansparabschreibung durch den Investitionsabzugsbetrag abgelöst und hat seitdem wesentlich an Attraktivität verloren. Entscheidend dafür waren die Folgen, wie der bereits vorab als Betriebsausgabe mit bis zu 40 % zu berücksichtigende Abzug einer geplanten Investition bei Aufgabe der Investitionsabsicht zu behandeln war. Die Altregelung beließ den Steuervorteil im Ursprungsjahr und sah spätestens im übernächsten Veranlagungsjahr die gewinnerhöhende Auflösung der gebildeten Rücklage vor. Zur "Strafe" wurde der Gewinn um 6 % pro Rücklagenjahr erhöht. Nichtsdestotrotz konnte man hierdurch erhebliche Progressionsvorteile ausschöpfen. Der Investitionsabzugsbetrag sieht dagegen i. d. R. nach 3 Jahren die Korrektur im ursprünglichen Abzugsjahr vor. Zudem soll nach dem Willen der Finanzverwaltung die 15 Monate nach Ablauf des Abzugsjahres beginnende Vollverzinsung der Steuerschuld mit 6 % jährlich eintreten. Diesem Ansinnen hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt für Fälle vor 2013 einen Riegel vorgeschoben.

### **Sachverhalt**

Eine Dachdecker-KG hatte im Jahr 2007 Investitionsabzugsbeträge über 20.400 EUR erhalten. Mit Einreichung der Bilanz 2009 wurde die Aufgabe der Investitionsabsicht erklärt, die zur Änderung des Feststellungsbescheids 2007 unter Rückgängigmachung des Abzugs führte. Die Vollverzinsung der hieraus resultierenden Steuerschulden versuchte die KG zu vermeiden, indem sie die Feststellung begehrte, dass der Änderung ein "rückwirkendes Ereignis" zu Grunde lag. Ziel des Ganzen: Nach der Abgabenordnung (AO) beginnt der Zinslauf dann erst 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem das Ereignis eingetreten ist. Praktisch bliebe die Rückgängigmachung damit im Regelfall unverzinst. Die KG berief sich dabei auf einen handwerklichen Fehler im Gesetz, denn die allgemeinen Regelungen der AO hätten ihrer Ansicht nach ausdrücklich ausgeschlossen werden müssen. Und das hatte der Gesetzgeber nur für den ebenso schädlichen Fall der Verletzung von Nutzungsvoraussetzungen im Betrieb nach Anschaffung vorgesehen. Das Finanzamt lehnte ab.

### **Entscheidung**

Der BFH gab (wie bereits das Finanzgericht) dem Antrag der KG statt und widersprach der Verwaltungsauffassung. Die Richter unterstellten dem Gesetzgeber, dass sich dieser bewusst gewesen sei, dass die Nichteinhaltung der Nutzungsvoraussetzungen nach Investition und das Ausbleiben der Investition zu einer vergleichbaren Rechtslage führe. Dennoch habe er die rückwirkende Verzinsung für die letztgenannte Alternative nicht ausdrücklich angeordnet. Hierbei könne nicht von einem Versehen ausgegangen werden.

### **Konsequenz**

Das Gesetz wurde inzwischen mit Wirkung für ab 2013 beanspruchte Abzugsbeträge behoben. In älteren Fällen ist darauf zu achten, dass für eine umfangreiche Vollverzinsung die Grundlage fehlt. Das kann z. B. auch der Fall sein, wenn der Betriebsprüfer für Altjahre erscheint und eine Abzugskorrektur durchführt, weil ein anderes Wirtschaftsgut (als das beabsichtigte) angeschafft wurde.

## **20. Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge bei Einkunftsrechnung für Unterhalt abziehbar?**

### **Kernproblem**

Werden unterhaltsberechtigte Personen bei Ausbildung oder Unterhalt unterstützt, kann ein Abzug als außergewöhnliche Belastung (agB) bei der Einkommensteuer in Betracht kommen. Der dafür geltende Höchstbetrag von 8.004 EUR wird gekürzt um eigene Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person, soweit diese einen unschädlichen Betrag von 624 EUR übersteigen. Das gilt auch bei Unterstützung der eigenen Kinder, für die kein Kindergeld/Kinderfreibetrag mehr gewährt wird (z. B. nach dem Überschreiten der Altersgrenze). Werden für das Kind Basisbeiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung übernommen, erhöht sich der Betrag von 8.004 EUR um die Beiträge, soweit sie sich nicht bereits bei den Eltern als Sonderausgabe ausgewirkt haben (das sind bei gesetzlicher Krankenversicherung i. d. R. 4 % der Beiträge). Verdient das Kind eigenes Geld, ist der Höchstbetrag wegen der geringen Unschädlichkeitsgrenze schnell aufgebraucht. Ob dann zumindest die Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung die Einkünfte des Kindes mindern, war Gegenstand einer Klage beim Finanzgericht Baden-Württemberg.

### **Sachverhalt**

Eltern hatten ihren in Ausbildung befindlichen Sohn unterstützt, der eine Ausbildungsvergütung von 7.944 EUR bezog. Von dessen Einkünften wollten Sie bei Beantragung der außergewöhnlichen Belastung neben dem Werbungskosten-Pauschbetrag die kompletten Pflichtversicherungsbeiträge zur Renten-, Arbeitslosen- und Krankenversicherung zum Abzug bringen. Zur Begründung trugen sie vor, dass die Beiträge dem Sohn tatsächlich für den Lebensunterhalt nicht zur Verfügung gestanden hätten und deshalb durch ihre Unterhaltsaufwendungen abgedeckt werden müssten. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab, weil die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge (zumindest zum Teil) auch den abzugsfähigen Höchstbetrag erhöhten und sich damit doppelt auswirken würden; den Abzug der Renten- und Arbeitslosenversicherung sehe das Gesetz nicht vor. Gegen die Einspruchsentscheidung klagten die Eltern vor dem Finanzgericht.

### **Entscheidung**

Der Sichtweise der Eltern ist das Finanzgericht nicht gefolgt. Die Richter argumentierten mit dem Wortlaut des Gesetzes, das weder eine Erhöhung des Höchstbetrages noch einen Abzug von den Einkünften des Kindes über das gesetzlich bestimmte Maß zuließe. Die Berücksichtigung sei auch verfassungsrechtlich nicht geboten, weil zum einen ein Teilbetrag von 624 EUR anrechnungsfrei bliebe, zum anderen der abziehbare Höchstbetrag der außergewöhnlichen Belastungen deutlich über dem Existenzminimum liege.

### **Konsequenz**

Obwohl das Finanzgericht eine Revision nicht zulassen wollte, ist das Verfahren beim BFH anhängig geworden. Und hoffnungslos sollten die Aussichten nicht sein, denn schließlich wurden bis zum Jahr 2011 bei einkommensabhängiger Zahlung des Kindergelds nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auch Sozialversicherungsbeiträge des Kindes abgezogen. Daher sollten eigene Verfahren offen gehalten werden.

## 21. Istbesteuerung: Was ist Buchführung?

### **Kernaussage**

Das Umsatzsteuergesetz (UStG) unterscheidet zwischen der Ist- und der Sollbesteuerung. Während bei der Sollbesteuerung die Umsatzsteuer bereits fällig ist, wenn die Leistung erbracht wurde, ist dies bei der Istbesteuerung hingegen erst der Fall, wenn der Kunde zahlt. Die Istbesteuerung bietet daher deutliche Liquiditätsvorteile gegenüber der Sollbesteuerung.

### **Sachverhalt**

Zur Istbesteuerung können Unternehmen optieren, deren Gesamtumsatz im Vorjahr nicht mehr als 500.000 EUR betragen hat oder die nicht nach § 148 AO verpflichtet sind, Bücher zu führen und Abschlüsse zu erstellen oder soweit sie Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehörige eines freien Berufes ausführen. Entgegen ihrem Wortlaut interpretieren Bundesfinanzhof (BFH) und nun auch das Bundesfinanzministerium (BMF) die Vorschrift neuerdings so, dass Freiberufler nur dann die Istbesteuerung nutzen können, wenn sie nicht zur Buchführung verpflichtet sind und auch nicht freiwillig Bücher führen. Ab 2014 soll Freiberuflern, die Bücher führen, die Genehmigung zur Istbesteuerung versagt werden, sofern sie die Umsatzgrenze von 500.000 EUR überschreiten. Unklar ist aber, was unter Buchführung in diesem Sinne zu verstehen ist. Insbesondere ist fraglich, ob Freiberufler hiervon betroffen sind, die ihren Gewinn auf Basis einer Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln.

### **Eingabe der Bundessteuerberaterkammer (BStBK)**

Die Bundessteuerberaterkammer hat nun das BMF aufgefordert, hinsichtlich dieser Fragestellung für Klarheit zu sorgen. Die Kammer vertritt insoweit die Auffassung, dass nur Freiberufler, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich (Bilanzierung) ermitteln, insoweit "Bücher führen"; nicht jedoch diejenigen, die hierzu eine Einnahmen-Überschussrechnung verwenden.

### **Konsequenz**

Die Stellungnahme des BMF ist abzuwarten. Es ist zu hoffen, dass diese noch rechtzeitig vor dem Jahreswechsel erfolgt. Unproblematisch dürfte es sein, wenn sich das BMF der Auffassung der Bundessteuerberaterkammer anschließt. Sollte dies nicht der Fall sein, so müssen Freiberufler mit Einnahmen-Überschussrechnung prüfen, ob sie den Widerruf der Genehmigung zur Istbesteuerung akzeptieren sollen. Denn die Rechtsprechung des BFH betraf eine bilanzierende Freiberufler-GmbH, nicht jedoch einen Einnahmen-Überschussrechner. Unternehmen, die von der Umstellung betroffen sind, müssen sicherstellen, dass gerade beim Übergang von der Ist- zur Sollbesteuerung keine Fehler passieren, z. B. Umsätze doppelt oder gar nicht erfasst werden.

## 22. Vorfälligkeitsentschädigungen als nachträgliche Werbungskosten?

### **Kernproblem**

Bis zum letzten Jahr galt der Grundsatz, dass die nach dem Verkauf einer vorher vermieteten Immobilie angefallenen Schuldzinsen nicht mehr als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind. Denn mit der Veräußerung sah man den Zusammenhang mit der Einkunftserzielung als unterbrochen an. Dann änderte der Bundesfinanzhof (BFH) seine ständige Rechtsprechung und ließ den Abzug nachträglicher Werbungskosten für den Fall zu, dass der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der finanzierten Anschaffungskosten ausreichte. Der vom BFH entschiedene Fall betraf jedoch eine Immobilie, die innerhalb der Spekulationsfrist veräußert wurde; und das Hauptargument des Senats für seinen Sinneswandel war die Verlängerung der Spekulationsfristen auf 10 Jahre sowie eine Verknüpfung des zu ermittelnden Veräußerungsergebnisses mit einer vorangegangenen steuerbaren Nutzung des Grundstücks. Während die Finanzverwaltung das Urteil nur auf der Spekulationsfrist unterliegende Fälle anwenden möchte, vertritt die Beraterschaft eine vollumfängliche Anwendung. Jetzt werden solche Streitfälle in den Finanzgerichten (FG) anhängig.

### **Sachverhalt**

Der beim Finanzgericht Düsseldorf entschiedene Fall betraf eine Immobilienbesitzerin, die sich bei Veräußerung ihres vermieteten Objekts zur lastenfreien Übertragung verpflichtete. Dafür zahlte sie der kreditgebenden Bank eine Vorfälligkeitsentschädigung von ca. 3.500 EUR und



beantragte in der Steuerklärung den Werbungskostenabzug. Weil sich der Vorgang außerhalb der 10-jährigen Spekulationsfrist ereignete, lehnte das Finanzamt den Abzug ab. Mit der Klage berief sich die Steuerpflichtige auf die neuere Rechtsprechung des BFH.

### **Entscheidung**

Die Düsseldorfer Richter schlugen sich auf die Seite der Finanzverwaltung und führten aus, dass der BFH in der neueren Entscheidung die Ausweitung des nachträglichen Schuldzinsenabzugs bei Veräußerungen außerhalb der Spekulationsfrist ausdrücklich offen gelassen habe. Die Finanzrichter sahen auch keinen Anlass für eine Erweiterung der begünstigenden Rechtsprechung, zumal dann eine Vergleichbarkeit mit dem Veräußerer von Betriebsvermögen nicht gegeben sei; denn gerade diese habe den BFH zu seiner Änderung der Rechtsprechung bewogen.

### **Konsequenz**

Nachdem das Finanzgericht die Revision zugelassen hatte, ist diese bereits beim BFH anhängig geworden. Vergleichbare Fälle sollten mit Hinweis hierauf offen gehalten und zum Ruhen gebracht werden.

## **23. "Negative Eigenmiete" als Werbungskosten bei V+V**

### **Kernproblem**

Im Einkommensteuerrecht sind bei der Bestimmung der Besteuerungstatbestände verfassungsrechtliche Einschränkungen zu beachten. Dazu gehört die Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit (objektives Nettoprinzip). In der Vergangenheit hat der Gesetzgeber bereits häufiger hiergegen verstoßen und wurde vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zu einer Korrektur gezwungen. Bekannte Beispiele sind das "Werkstorprinzip", das den Abzug von Fahrtkosten zur Arbeit erst nach dem 20. km vorsah, oder die komplette Streichung der Kosten eines Arbeitszimmers, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Auch die "Aufweichung" des generellen Aufteilungs- und Abzugsverbots gemischter Aufwendungen durch den Bundesfinanzhof (BFH) ist Ausfluss des objektiven Nettoprinzips; so ist bei zweifelsfrei nachgewiesenen Kostenanteilen notfalls zu schätzen. Diese Tendenzen in der Rechtsprechung wollte ein gewieftes Ehepaar für sich nutzen.

### **Sachverhalt**

Ein Ehepaar beschloss aus privaten Gründen einen Umzug "ins Grüne". Die im Eigentum der Ehefrau stehende, bis dahin selbstgenutzte Wohnung eines Zweifamilienhauses wurde nach dem Umzug vermietet. Dagegen wurde die neue Privatwohnung des Ehepaars angemietet. Einen Teil des eigenen Mietaufwands "im Grünen" setzte die Ehefrau in der Steuerklärung bei Ermittlung der Mieteinkünfte des Zweifamilienhauses als "negative Eigenmiete" ab. Die Begründung war einleuchtend: Durch die Vermietung der früher selbstgenutzten Wohnung und gleichzeitige Anmietung der neuen Wohnung war die Leistungsfähigkeit i. S. des objektiven Nettoprinzips unverändert geblieben, da in Höhe der Mieteinkünfte nunmehr gleichzeitig die selbst gezahlte Miete abfloss. Ohne Abzug der "negativen Eigenmiete" würde eine Erhöhung der Leistungsfähigkeit unterstellt, was gerade nicht der Fall sei. Nachdem das Finanzamt den Abzug ablehnte, wurde das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht angerufen.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht billigte dem Ehepaar zwar einen Veranlassungszusammenhang mit den Vermietungseinkünften zu; einen Abzug lehnte es jedoch ab. Das gelte nach Auffassung der Richter selbst dann, wenn der Umzug "ins Grüne" nicht privat, sondern durch eine Vermietungsabsicht veranlasst gewesen wäre. Aufwendungen für das private Wohnen seien durch das steuerliche Existenzminimum (Grundfreibetrag) von der Einkommensteuer freigestellt, so dass der Anwendungsbereich von Werbungskosten zu einer Doppelberücksichtigung führe und sich somit verschließe.

### **Konsequenz**

Das Revisionsverfahren ist bereits beim BFH anhängig. Ob das Anlass gibt, ähnliche Sachverhalte offen zu halten, sollte kritisch hinterfragt werden.

## **24. Neue Beitragsbemessungsgrenzen für 2014**

### **Kernaussage**

In 2014 werden die Beitragsbemessungsgrenzen in der Kranken- und Rentenversicherung steigen. Grund hierfür sind die gestiegenen Löhne und Gehälter. Die entsprechende Verordnung wurde durch das Bundeskabinett beschlossen.

### **Neue Rechtslage**

Die neue monatliche Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (West) steigt von 5.800 EUR/Monat (2013) auf 5.950 EUR/Monat. Die Beitragsbemessungsgrenze (Ost) steigt 2014 auf 5.000 EUR/Monat (2013: 4.900 EUR/Monat). In der knappschaftlichen Rentenversicherung werden folgende neue monatliche Beträge gelten: Beitragsbemessungsgrenze (West): 7.300 EUR/Monat, Beitragsbemessungsgrenze (Ost): 6.150 EUR/Monat. Das vorläufige Durchschnittsentgelt in der gesetzlichen Rentenversicherung wird für das Jahr 2014 bundeseinheitlich auf 34.857 EUR/Jahr festgesetzt. Bundeseinheitlich wird die Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung festgesetzt. Sie erhöht sich gegenüber 2013 (52.200 EUR) auf 53.550 EUR jährlich in 2014. Für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die bereits am 31. Dezember 2002 versicherungsfrei waren, wird die Jahresarbeitsentgeltgrenze 48.600 EUR für das Jahr 2014 betragen (2013: 47.250 EUR). Die bundeseinheitliche Beitragsbemessungsgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung entspricht der Jahresarbeitsentgeltgrenze (48.600 EUR/Jahr beziehungsweise 4.050 EUR/Monat).

### **Erläuterung**

Die Beitragsbemessungsgrenze markiert das Maximum, bis zu dem in den Sozialversicherungen Beiträge erhoben werden. Der über diesen Grenzbetrag hinausgehende Teil eines Einkommens ist beitragsfrei. Zur Versicherungspflichtgrenze: Wer über diese Grenze hinaus verdient, kann sich, wenn er möchte, bei einer privaten Krankenversicherung versichern. Die Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung ist zugleich die Jahresarbeitsentgeltgrenze. Diese wiederum ist zugleich die Beitragsbemessungsgrundlage in der gesetzlichen Krankenversicherung.

## **25. Erbe steht Sonderausgabenabzug für nachgezahlte Kirchensteuer zu**

### **Kernaussage**

Muss ein Erbe aufgrund eines ihm gegenüber ergangenen Einkommensteuerbescheides für den verstorbenen Erblasser Kirchensteuer nachzahlen, kann der Erbe diesen Betrag steuerlich zu seinen Gunsten als Sonderausgaben geltend machen. Das hat das Hessische Finanzgericht kürzlich entschieden.

### **Sachverhalt**

Geklagt hatte eine Erbin, deren Vater 2009 verstorben war. Im Jahre 2007 hatte der Vater sein Steuerbüro veräußert. Nach dem Tod des Vaters einigten sich die Miterben mit dem Erwerber des Steuerbüros darauf, dass der verbleibende Restkaufpreis statt in 3 gleichen Jahresraten sofort in einer Summe gezahlt wird. In dem gegenüber der Erbengemeinschaft ergangenen Einkommensteuerbescheid für den verstorbenen Vater erfasste das Finanzamt für 2007 wegen der Veräußerung des Steuerbüros einen entsprechenden Veräußerungsgewinn, was zu einer Kirchensteuernachforderung führte.

### **Entscheidung**

Das Hessische Finanzgericht entschied, dass die Tochter den wegen dieser Kirchensteuernachforderung gezahlten Betrag in ihrer eigenen Steuererklärung als Sonderausgabe geltend machen kann. Denn das Vermögen des Vaters sei im Zeitpunkt des Todes sofort Vermögen der Erben geworden, so dass die Kirchensteuer letztlich aus dem Vermögen der Erben gezahlt werde. Die Tochter sei als Erbin infolge der Zahlung aus ihrem Vermögen auch wirtschaftlich belastet. Zudem sei die steuerliche Berücksichtigung dieser Zahlung nach dem Prinzip der Besteuerung gemäß der individuellen Leistungsfähigkeit geboten.

### **Konsequenz**

Das Gericht führe weiterhin aus, dass die hier streitige Kirchensteuer schließlich auch nicht bereits mit dem Erbfall entstanden sei, sondern auf einer Vereinbarung zwischen den Erben und dem Erwerber des Steuerbüros im Jahre 2009 und damit auf einer eigenen Entscheidung der Erben beruhe. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig.

## **26. Für Fahrten zwischen Wohnung und Feuerwache gilt Entfernungspauschale**

### **Kernproblem**

Das Reisekostenrecht wird sich mit Wirkung ab dem 1.1.2014 ändern. Eine wesentliche Änderung erfährt das Lohnsteuerrecht durch die Ablösung des bisherigen Begriffs der "regelmäßigen Arbeitsstätte" durch die "erste Tätigkeitsstätte" des Arbeitnehmers. Das sorgt zwar in vielen Fällen für Klarheit, bringt für einige Berufsgruppen aber auch Nachteile. Während der Bundesfinanzhof (BFH) der Bezirksleiterin einer Supermarktkette, die im Wechsel ihre Filialen ohne zentralen Schwerpunkt aufsuchte, noch eine Auswärtstätigkeit mit der Folge des Ansatzes von Reisekosten zugestand, dürfte das in Zukunft schwieriger werden. Im schlimmsten Fall könnte sogar die der Wohnung am nächsten gelegene Filiale zur ersten Tätigkeitsstätte werden. Für das zurzeit noch geltende Recht nimmt die Flut der Entscheidungen nicht ab. Diesmal hatte ein Feuerwehrmann geklagt.

### **Sachverhalt**

Der nur einer Hauptwache zugeordnete Berufsfeuerwehrmann arbeitete im Schichtdienst. Er begann an 83 Tagen im Jahr morgens seinen 24-stündigen Dienst, an dem er an Einsätzen zur Lebensrettung, zum Löschen von Bränden oder zur Gefahrgutbeseitigung teilnahm. Nach Beendigung der Einsätze kehrte er regelmäßig zur Wache zurück und verrichtete dort andere Dienste. Darüber hinaus sah der Dienstplan Bereitschaftszeit vor. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Feuerwehrmann aufgrund der günstigeren Rechtsprechung des BFH Reisekosten für eine Auswärtstätigkeit geltend, weil er den qualitativen Schwerpunkt seiner Tätigkeit im Einsatz außerhalb der Wache sah. Das Finanzamt lehnte ab und gewährte nur die Entfernungspauschale, weil es die einsatzfreie Zeit als ebenso prägend für den Beruf ansah.

### **Entscheidung**

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht und wies die Klage ab. Es war der Auffassung, dass der Feuerwehrmann auch an der Feuerwache schwerpunktmäßig tätig geworden sei, denn diese gewährleiste die Funktionsfähigkeit und ständige sofortige Einsatzbereitschaft der Berufsfeuerwehr. Damit sei auch kein Vergleich mit der durch die Rechtsprechung anerkannten Auswärtstätigkeit eines Betriebsprüfers gerechtfertigt, der in seinem Finanzamt lediglich gelegentlich an Dienstbesprechungen oder Verwaltungstätigkeiten teilnahm.

### **Konsequenz**

Dem Feuerwehrmann wird auch das neue Reisekostenrecht nicht weiterhelfen. Gäbe es neben der Hauptwache noch eine andere Wache, ließe sich durch eine dauerhafte Zuordnung dorthin ab 2014 ein günstigeres Ergebnis erzielen, selbst wenn diese nur untergeordnet aufgesucht würde. Auch andere Arbeitnehmer sollten das jetzt prüfen. Wie das Bundesfinanzministerium (BMF) Schreiben ausführt, können dafür Hilfs- und Nebentätigkeiten ausreichen.

Mit freundlichen Grüßen