

# Ihre Mandanteninformationen

## November 2014

Sehr geehrte Damen und Herren,

dieser Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht des vergangenen Monats informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen. Bitte lesen Sie im Einzelnen:

### Inhalt

#### Privatbereich

1. Abgeltungsteuer: Kapitalerträge unter Angehörigen
2. Verlust einer Darlehensforderung
3. Kein Splittingtarif für (noch) nicht eingetragene Lebenspartner
4. Auch Schneeschippen fällt unter haushaltsnahe Dienstleistungen
5. Eigentümer können Stellplätze zugelassenen Fahrzeugen vorbehalten
6. Einspruch durch einfache E-Mail ist unwirksam
7. Der gesetzliche Zinssatz von 6 % pro Jahr ist nicht verfassungswidrig
8. Grundstückskosten für einen behindertengerechten Neubau sind nicht abziehbar
9. Mieter muss Arbeiten tagsüber dulden
10. Kindergeld für die nicht verheiratete Tochter mit eigenem Kind
11. Erfassung von Ausgleichszahlungen zwischen ehemaligen Eheleuten
12. Vorauszahlung von Zahnbehandlungskosten als Gestaltungsmissbrauch
13. Wann können Eltern oder Ehegatten Schenkungen wegen Notbedarfs zurückfordern?
14. Riester-Verträge sind in der Regel pfändbar

#### Unternehmer und Freiberufler

1. Kirchensteuerabzug zur Kapitalertragsteuer ab 2015
2. Neues zum Reverse-Charge-Verfahren
3. Voraussetzungen für Teilwertabschreibung bzw. Wertaufholung
4. Parkplatzüberlassung bei Hotelübernachtung
5. Steuerliche Grundsätze zur Bürgschaftsübernahme

6. Benachteiligung wegen des Geschlechts bei der Bewerbung?
7. Elektronische Kontoauszüge werden als Buchungsbeleg anerkannt
8. E-Mail, Telefon- und Faxnummer gehören in die Widerrufsbelehrung
9. Investitionsabzugsbetrag: Nachträglicher Ansatz für ein anderes angeschafftes Wirtschaftsgut ist möglich
10. Kein Gewerbesteuererlass bei gewerblicher Zwischenvermietung
11. Wann verfolgt der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht?
12. Organisationsverschulden schließt Wiedereinsetzung aus

### **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

1. Firmenwagen: Bemessung der anteiligen Kosten bei Leasingsonderzahlung

## Privatbereich

### **1. Abgeltungsteuer: Kapitalerträge unter Angehörigen**

**Die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes für Einkünfte aus Kapitalvermögen ist nicht deshalb ausgeschlossen, weil Gläubiger und Schuldner Angehörige sind.**

#### **Hintergrund**

Die Eheleute schlossen mit ihrem Sohn und ihren beiden volljährigen Enkeln Verträge über die Gewährung festverzinslicher Darlehen in Höhe von insgesamt 860.000 EUR. Die (unbesicherten) Darlehen dienten der Anschaffung fremdvermieteter Objekte durch die Darlehensnehmer. Eine Vereinbarung über eine Vorfälligkeitsentschädigung wurde nicht getroffen. Aus den Darlehen erzielten die Eheleute im Streitjahr 2009 Kapitalerträge von rund 29.000 EUR.

Das Finanzamt erfasste die Zinsen als der tariflichen Einkommensteuer unterliegende Kapitalerträge. Die Klage, mit der die Eheleute die Anwendung des Abgeltungsteuersatzes von 25 % geltend machten, wurde vom Finanzgericht mit dem Hinweis auf den Gesetzeswortlaut zurückgewiesen. Danach ist der Abgeltungsteuersatz ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner "einander nahestehende Personen" sind.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof vertritt einen großzügigeren Standpunkt und gab der Klage statt. Zunächst führt der Bundesfinanzhof aus, dass die Darlehen nach den Maßstäben des Fremdvergleichs anzuerkennen und der Besteuerung zugrunde zu legen sind.

Sodann legt der Bundesfinanzhof dar, dass die Eheleute als Gläubiger einerseits und der Sohn sowie die Enkel als Schuldner andererseits – entgegen der Auffassung des Finanzamts – keine "einander nahestehende Personen" i. S. d. gesetzlichen Regelung sind. Die weite Auslegung, dass darunter alle Personen fallen sollen, die zueinander in einer engen Beziehung stehen, widerspricht dem Willen des Gesetzgebers. Danach soll ein Näheverhältnis nur dann vorliegen, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht. Ein – wie im Streitfall – lediglich aus der Familienzugehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse genügt nicht.

Diese enge Auslegung des Ausschlussstatbestands "Näheverhältnis" ist auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten. Gegen die Ungleichbehandlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen gegenüber anderen Einkunftsarten, die nach dem progressiven Tarif besteuert werden, bestehen zwar keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Es würde jedoch zu einer Diskriminierung der Familie führen, wenn der Ausschluss des gesonderten Tarifs an bestimmte enge familienrechtliche Beziehungen geknüpft würde und – anders als bei

fremden Dritten – auch dann eintreten würde, wenn der Darlehensvertrag einem Fremdvergleich standhält. Dies gilt auch dann, wenn aufgrund des Steuersatzgefälles die Entlastung des Darlehensnehmers durch den Schuldzinsenabzug höher ist als die steuerliche Belastung des Darlehensgebers und sich somit ein Gesamtbelastungsvorteil ergibt.

## 2. Verlust einer Darlehensforderung

**Der Verlust einer aus einer Gehaltsumwandlung entstandenen Darlehensforderung kann insoweit zu Werbungskosten führen, als der Arbeitnehmer ansonsten keine Entlohnung erhalten hätte.**

### Hintergrund

A war Arbeitnehmer der Firma H. Wegen finanzieller Schwierigkeiten der H mussten die Arbeitnehmer aufgrund einer mit dem Betriebsrat geschlossenen Vereinbarung sog. Invest-Überstunden leisten. Eine Auszahlung des Überstundenguthabens war ausgeschlossen. Die Arbeitnehmer hatten nur die Möglichkeit, das Guthaben in Genussrechtskapital – eine Gewinnbeteiligung ohne gesellschaftsrechtliche Mitgliedschaftsrechte – umzuwandeln oder einen Arbeitszeitausgleich durchzuführen. A war ein Arbeitszeitausgleich wegen seiner zeitlichen Einbindung nicht möglich. Er wandelte daher im März 2004 134 Invest-Überstunden in Genussrechtskapital um und versteuerte einen Bruttoarbeitslohn von 3.915 EUR, für den ihm netto ein Genussrechtskapital von 2.491 EUR gutgeschrieben wurde.

In 2007 wurde über das Vermögen der H das Insolvenzverfahren eröffnet. Bereits in 2007 stand für A erkennbar fest, dass auf seine Genussrechtsforderung keine Zahlung erfolgen wird. Bei der Einkommensteueranmeldung 2007 erklärte A den Verlust des Genussrechtskapitals vergeblich als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit. Das Finanzgericht gab der Klage, mit der A den Kapitalverlust von 2.491 EUR geltend machte, statt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision des Finanzamts zurück.

Gewährt ein Arbeitnehmer ein Darlehen, um Zinsen zu erwirtschaften, stehen regelmäßig die Einkünfte aus Kapitalvermögen im Vordergrund. Geht in einem solchen Fall die Darlehensvaluta verloren, ist der Verlust des Kapitals grundsätzlich nicht abziehbar. Der Verlust kann jedoch als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit berücksichtigt werden, wenn der Arbeitnehmer das Risiko des Darlehensverlusts aus beruflichen Gründen bewusst auf sich genommen hat und daher die Nutzung des Kapitals zur Erzielung von Zinseinkünften in den Hintergrund rückt.

Entscheidend dafür, was für die Darlehensgewährung im Vordergrund steht, sind die Gesamtumstände des Falls. Hier stand die Sicherung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit im Vordergrund. Denn A hätte, wenn er der Umwandlung des Überstundenguthabens nicht zugestimmt hätte, keine Entlohnung für die unbezahlt geleisteten Überstunden erhalten und seinen Arbeitsplatz erheblich gefährdet.

## 3. Kein Splittingtarif für (noch) nicht eingetragene Lebenspartner

**Die Partner einer Lebensgemeinschaft können für Jahre, in denen das Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG) noch nicht in Kraft war, keine Zusammenveranlagung wählen.**

### Hintergrund

A lebte seit 1997 mit C in einer Lebensgemeinschaft. In 1999 schlossen A und C einen notariell beurkundeten "Partnerschaftsvertrag" aufgrund dessen A an C Unterhalt zu leisten hatte.

A wurde für das Streitjahr 2000 vom Finanzamt einzeln zur Einkommensteuer veranlagt. Dabei berücksichtigte das Finanzamt die Unterhaltszahlungen an C mit dem seinerzeitigen Höchstbetrag von 13.500 DM. Mit der Klage beantragte A die Zusammenveranlagung mit C und hilfsweise, die Unterhaltszahlungen mit 40.000 DM als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Während des anschließenden Revisionsverfahrens erging die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des Ausschlusses eingetragener Lebenspartner vom Ehegattensplitting. A meinte, die Grundsätze dieser Entscheidung müssten auch für ihn gelten. Denn er habe, da das LPartG erst zum 1.8.2001 in Kraft getreten sei, im Streitjahr 2000 noch keine Partnerschaft eingehen können. Mit dem 1999 geschlossenen notariellen Partnerschaftsvertrag habe er die stärkste mögliche Bindung gewählt.

## **Entscheidung**

Als Reaktion auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wurde in 2013 das Einkommensteuergesetz dahin ergänzt, dass die Regelungen zu Ehegatten auch auf Lebenspartnerschaften anzuwenden sind. Dies gilt rückwirkend in allen Fällen, in denen – wie im Streitfall – die Einkommensteuer noch nicht bestandskräftig wurde. Das Gesetz spricht zwar lediglich von Lebenspartnern/Lebenspartnerschaften und nicht von Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Das bedeutet jedoch nicht, dass Partner einer Lebensgemeinschaft, die keine Partner im Sinne des LPartG sind, in den Genuss der Vorteile kommen können, die vor der Neuregelung allein Ehegatten vorbehalten waren. Denn für das Bundesverfassungsgericht war ausschlaggebend, dass wegen der durch das LPartG ab 2001 bestehenden Möglichkeit gleichgeschlechtlich orientierter Menschen, eine Lebenspartnerschaft einzugehen, solche Partnerschaften sich herkömmlichen Ehen angenähert hätten. Vor Einführung des LPartG war somit auch aus der Sicht des Bundesverfassungsgerichts eine steuerliche Ungleichbehandlung von Ehegatten einerseits und zusammenlebenden homosexuellen Paaren andererseits nicht zu beanstanden.

Der Bundesfinanzhof wies die Revision daher zurück. Auch der Hilfsantrag, höhere Unterhaltsaufwendungen zu berücksichtigen, blieb ohne Erfolg.

## **4. Auch Schneeschippen fällt unter haushaltsnahe Dienstleistungen**

**Die Kosten für eine Schneeräumung auf öffentlichen Gehwegen entlang einer Grundstücksgrenze fallen nicht unter steuerbegünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen, meint die Finanzverwaltung. Der Bundesfinanzhof sieht das anders.**

### **Hintergrund**

Mit der Steuerbegünstigung für haushaltsnahe Dienstleistungen hat der Gesetzgeber Steuerpflichtigen die Möglichkeit eröffnet, 20 % der Lohnkosten von Dienstleistern, die bei Arbeiten im und um den Haushalt anfallen, von der Steuer abziehen können. Der Höchstbetrag des Abzugs liegt bei 4.000 EUR pro Jahr. Im Streitfall, der die gesetzliche Regelung im Jahr 2008 betraf, hatte ein Ehepaar eine Firma beauftragt, den Schnee auf der öffentlichen Straßenfront entlang ihres Grundstücks zu räumen. Dabei entstanden Kosten von 143 EUR, die das Paar als haushaltsnahe Dienstleistung geltend machte. Das Finanzamt lehnte den Abzug unter Hinweis auf das Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums ab. Danach sind Dienstleistungen wie die Straßen- und Gehwegreinigung oder der Winterdienst auf öffentlichem Gelände nicht begünstigt.

### **Gerichte: Begriff Haushalt darf nicht zu eng ausgelegt werden**

Schon in der ersten Instanz vor dem Finanzgericht hatte das Ehepaar Erfolg mit seiner Klage. Denn das Gericht bejahte anders als das Finanzamt den Zusammenhang mit dem Haushalt und gab der Klage statt. Auch der Bundesfinanzhof vertrat eine großzügigere Auffassung und wies die Revision des Finanzamts zurück. Der Begründung zufolge müsse eine "haushaltsnahe Dienstleistung" eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen oder damit im Zusammenhang stehen. Dazu gehören hauswirtschaftliche Arbeiten, die Mitglieder des Haushalts oder Beschäftigte erledigt und die in regelmäßigen Abständen anfallen.

Die Dienstleistung müsse außerdem im räumlichen Bereich des Haushalts geleistet werden. Dazu gehören zunächst die Wohnung und das Grundstück. Der Begriff "im Haushalt" dürfe aber nicht nur räumlich, sondern müsse auch funktional ausgelegt werden, heißt es in dem Urteil weiter. Denn die Grenzen eines Haushalts werden nicht nur durch die Grenzen des Grundstücks abgesteckt. Vielmehr müssten auch Tätigkeiten auf fremdem Grund, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt stehen, berücksichtigt werden. Dazu gehörten die Reinigung von Straßen und Gehwegen sowie der Winterdienst. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs gilt das insbesondere dann, wenn der Eigentümer oder Mieter dazu verpflichtet ist. Derartige Aufwendungen sind daher nicht nur anteilig für das Privatgelände, sondern in vollem Umfang begünstigt.

Der Bundesfinanzhof wies schließlich noch auf den eigentlichen Grund für die Einführung der Steuerbegünstigung hin: die Bekämpfung der Schwarzarbeit. Auch dies spreche für eine nicht zu enge Gesetzesauslegung, denn Grundstückseigentümer und Dienstleister könnten sonst vereinbaren, dass nur die Schneeräumung auf dem Grundstück korrekt abgerechnet und die Reinigung des Gehwegs "schwarz" bezahlt werde.

## 5. Eigentümer können Stellplätze zugelassenen Fahrzeugen vorbehalten

**Eine Regelung, dass auf den gemeinschaftlichen Stellplätzen einer Wohnungseigentumsanlage nur angemeldete Fahrzeuge parken dürfen, entspricht ordnungsgemäßer Verwaltung.**

### Hintergrund

Ein Wohnungseigentümer wendet sich mit einer Anfechtungsklage gegen mehrere Beschlüsse, die die Eigentümer in einer Eigentümerversammlung gefasst haben.

Die Eigentümer fassten unter anderem den Beschluss, dass auf den gemeinschaftlichen Stellplätzen nur angemeldete Pkw abgestellt werden dürfen. Anhänger sowie Wohnwagen dürfen dem Beschluss zufolge dort längstens für 14 Tage geparkt werden.

Ein Wohnungseigentümer hat gegen den Beschluss Anfechtungsklage erhoben. Der Beschluss führe dazu, dass einzelne Eigentümer privilegiert würden, während andere faktisch von der Mitbenutzung ausgeschlossen würden. Dies sei hier der Fall, weil er auf einem der Stellplätze ein Wohnmobil abstellen wolle, das im Winter angemeldet sei.

### Entscheidung

Die Anfechtungsklage hat keinen Erfolg. Die beschlossene Nutzungsregelung, dass auf den Stellplätzen nur angemeldete Fahrzeuge abgestellt werden dürfen, entspricht ordnungsgemäßer Verwaltung.

Die gemeinschaftlichen Stellplätze sind nicht nur den Wohnungseigentümern, sondern auch Dritten zugänglich, wie etwa den Fahrzeugen der städtischen Reinigungsbetriebe, Postfahrzeugen oder Fahrzeugen von Besuchern. Auch wenn es sich nicht um eine öffentliche Fläche im Rechtssinne handelt, ist es daher geboten, dafür zu sorgen, dass dort nur zugelassene Fahrzeuge stehen, damit bei Schadensfällen eine Pflichtversicherung eintritt, jedenfalls dann, wenn die Fahrzeuge bewegt werden.

Ebenfalls ist es nicht zu beanstanden, dass Anhänger, Wohnwagen usw. nicht länger als 14 Tage auf den Stellplätzen abgestellt werden dürfen. Die Stellplätze sind keine Dauerparkeranlage, sondern müssen allen Wohnungseigentümern gleichmäßig zur Verfügung stehen. Dementsprechend ist auch zu gewährleisten, dass die Eigentümer im Wechsel dort parken können.

Die beschlossene Regelung stellt keine Privilegierung anderer Eigentümer dar. Vielmehr stellte die bisherige Praxis, dass der Kläger ein nicht angemeldetes Wohnmobil abstellte, eine Privilegierung des Klägers dar. Dadurch wurde von ihm nämlich praktisch ein Dauernutzungsrecht ausgeübt. Dies müssen die anderen Eigentümer, die die Stellplätze auch nutzen wollen, nicht hinnehmen. Die Regelung ist daher nicht zu beanstanden.

## 6. Einspruch durch einfache E-Mail ist unwirksam

**Mit einer einfachen E-Mail kann der Bescheid einer Behörde nicht wirksam angefochten werden. Betroffene müssen damit rechnen, dass der Bescheid, gegen den sie sich wenden wollen, deshalb mangels wirksamer Anfechtung zu ihren Ungunsten bestandskräftig wird.**

### Hintergrund

Im Streitfall hatte die Mutter eines volljährigen Kindes gegen den Aufhebungs- und Rückforderungsbescheid der Familienkasse lediglich mit einfacher E-Mail Einspruch eingelegt. Die Familienkasse wertete die einfache E-Mail zwar als wirksamen Einspruch, wies diesen Einspruch jedoch in der Sache als unbegründet zurück.

### Entscheidung

Die hiergegen erhobene Klage der Mutter hatte keinen Erfolg. Das Hessische Finanzgericht entschied, dass der mit der einfachen E-Mail angegriffene Bescheid – entgegen der übereinstimmenden Auffassung der Klägerin und der Familienkasse – bereits mangels wirksamer Anfechtung bestandskräftig geworden ist. Denn ein lediglich mittels einfacher E-Mail eingelegter Einspruch genüge den gesetzlichen Erfordernissen nicht. Eine Entscheidung zu der Frage, ob der Bescheid inhaltlich rechtmäßig war, sei deshalb nicht mehr zu treffen.

Im Einzelnen hat das Hessische Finanzgericht darauf hingewiesen, dass eine elektronische Einspruchseinlegung zwingend mit einer sog. qualifizierten elektronischen Signatur nach dem Signaturgesetz zu versehen

sei. Hierdurch werde sichergestellt, dass die besonderen Zwecke der bisher üblichen Schriftform im Zeitpunkt der Rechtsbehelfseinlegung auch im modernen elektronischen Rechtsverkehr erfüllt werden. Nur durch die qualifizierte elektronische Signatur könne gewährleistet werden, dass der E-Mail neben dem Inhalt der Erklärung auch die Person, von der sie stammt, hinreichend zuverlässig entnommen werden könne. Außerdem werde sichergestellt, dass es sich hierbei nicht nur um einen Entwurf handele, sondern dass die E-Mail mit dem Wissen und dem Willen des Betroffenen der Behörde zugeleitet worden sei. Dies werde auch durch die gesetzlichen Regelungen des ab dem 1.8.2013 in Kraft getretenen sog. E-Government-Gesetzes belegt. Denn der Gesetzgeber habe dort bewusst auf die Versendung elektronischer Dokumente nach dem De-Mail-Gesetz und eben nicht auf die allgemein gebräuchliche E-Mail-Kommunikation zurückgegriffen.

Schließlich könne sich die Klägerin nicht darauf stützen, dass Finanzbehörden und Familienkassen in der Praxis bisher auch einfache E-Mails als formwirksamen Einspruch angesehen hätten. Denn der Verwaltung stehe es aufgrund des Prinzips der Gewaltenteilung nicht zu, mittels Richtlinien (hier: des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung) die gesetzlichen Formerfordernisse außer Kraft zu setzen. Weil im konkreten Streitfall seit der Einspruchseinlegung durch einfache E-Mail mehr als ein Jahr vergangen war, könne sich die Klägerin schließlich auch nicht auf mangelndes Verschulden im Rahmen eines sog. Wiedereinsetzungsantrags berufen.

## **7. Der gesetzliche Zinssatz von 6 % pro Jahr ist nicht verfassungswidrig**

**Der Bundesfinanzhof hält den gesetzlichen Zinssatz von 6 % pro Jahr nicht für verfassungswidrig und sieht deshalb von einer Vorlage an das Bundesverfassungsgericht ab.**

### **Hintergrund**

Zu entscheiden war, ob der typisierte gesetzliche Zinssatz von 0,5 % pro Monat (= 6 % pro Jahr) für Aussetzungszinsen noch verfassungsgemäß ist.

Eheleute veräußerten im April 2002 eine im November 1996 erworbene Eigentumswohnung. Im Einkommensteuerbescheid 2002 unterwarf das Finanzamt den Veräußerungsgewinn von rund 62.000 EUR der Einkommensteuer. Mit ihrem Einspruch beriefen sich die Eheleute auf die Verfassungswidrigkeit der rückwirkenden Verlängerung der Spekulationsfrist. Auf ihren Antrag gewährte das Finanzamt die Aussetzung der Vollziehung in Höhe der auf den Veräußerungsgewinn entfallenden Steuer (rund 30.000 EUR).

Nach Ergehen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in 2010, dass die Verlängerung der Spekulationsfrist von 2 auf 10 Jahre teilweise verfassungswidrig und nichtig ist, behandelte das Finanzamt nur noch einen Teil (rund 34.000 EUR) des Veräußerungsgewinns als steuerpflichtig und setzte die Einkommensteuer entsprechend niedriger fest. Die Aussetzung der Vollziehung wurde aufgehoben. Für den Zeitraum der Aussetzung (11.11.2004 bis 21.3.2011 = 76 Monate) setzte das Finanzamt im März 2011 die strittigen Aussetzungszinsen in der gesetzlichen Höhe (0,5 % pro Monat) mit 6.023 EUR fest.

Die dagegen gerichtete Klage, mit der die Eheleute vortrugen, es habe sich mittlerweile ein Niedrigzinsniveau stabilisiert, wies das Finanzgericht mit der Begründung ab, dem Gesetzgeber stehe eine gewisse Beobachtungszeit zu, bevor eine Anpassung an geänderte Verhältnisse notwendig werde.

### **Entscheidung**

Auch vor dem Bundesfinanzhof war den Eheleuten kein Erfolg beschieden. Der Bundesfinanzhof verneint – jedenfalls für den Streitzeitraum bis März 2011 – verfassungsrechtliche Bedenken gegen den typisierten Zinssatz. Er lehnte daher eine Vorlage an das Bundesverfassungsgericht ab und wies die Revision zurück.

Zunächst verweist der Bundesfinanzhof auf den weitreichenden Entscheidungsspielraum des Gesetzgebers im Bereich des Steuerrechts. Um das Massenverfahren praktikabel zu handhaben, sind Typisierungen und Vereinfachungen unerlässlich. Zwar lag der Effektivzinssatz für Einlagen privater Haushalte deutlich unter dem gesetzlichen Zinssatz. Für den Vergleich ist jedoch auch der Darlehenszinssatz (Finanzierung von Steuernachzahlungen) heranzuziehen. Bei dem Vergleich mit diesem Zinssatz hält sich der gesetzliche Satz (6 % pro Jahr) noch in einem angemessenen Rahmen. Dabei ist auch zu berücksichtigen, dass die Forderungen des Finanzamts regelmäßig nicht besichert sind, sodass der (höhere) Zinssatz für unbesicherte Darlehen heranzuziehen wäre.

Sodann betont der Bundesfinanzhof, dass sich der Marktzins erst nach dem streitgegenständlichen Verzinsungszeitraum (März 2011) auf relativ niedrigem Niveau stabilisiert hat. Der Bundesfinanzhof hatte daher im Streitfall nicht zu entscheiden, ob sich die wirtschaftlichen Verhältnisse für die Folgezeit so entscheidend geändert haben, dass die gesetzgeberische Entscheidung durch neue, im Zeitpunkt des Gesetzeserlasses noch nicht abzusehende Entwicklungen entscheidend in Frage gestellt wird.

## **8. Grundstückskosten für einen behindertengerechten Neubau sind nicht abziehbar**

**Bei der Errichtung eines behindertengerechten Bungalows sind auch die auf die zusätzliche Grundstücksfläche entfallenden Anschaffungskosten nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.**

### **Hintergrund**

Die Eheleute X errichteten in 2009/2010 einen Bungalow. Die Ehefrau leidet an Multipler Sklerose und ist schwerbehindert (Grad der Behinderung 80). Aufgrund der behinderungsbedingten Anforderungen an die Wohnfläche entschlossen sie sich für die eingeschossige Bauweise. Diese erforderte im Vergleich zu einer mehrgeschossigen Bauweise aufgrund des Bebauungsplans den Erwerb einer um 152 qm größeren Grundstücksfläche. Dadurch ergaben sich Mehrkosten für den Baugrund von rund 13.000 EUR.

Die Eheleute machten diese Mehrkosten vergeblich als außergewöhnliche Belastung geltend. Das Finanzgericht vertrat einen großzügigeren Standpunkt und gab der Klage statt. Es ging davon aus, die behindertengerechte Gestaltung (Wendeflächen für den Rollstuhl, breitere Türen, größerer Sanitärbereich usw.) habe eine um 46 qm größere Grundfläche erfordert mit der Folge, dass die Eheleute aufgrund der Bauvorschriften (Grundflächenzahl) zur Anschaffung eines größeren Baugrundstücks gezwungen gewesen seien.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht. Das Finanzgerichtsurteil wurde auf die Revision des Finanzamts aufgehoben. Die Klage wurde abgewiesen.

Der Bundesfinanzhof bekräftigt zunächst den Grundsatz, dass die Mehraufwendungen für die behinderungsgerechte Gestaltung des Wohnumfelds regelmäßig zwangsläufig erwachsen. Das gilt auch für behinderungsbedingte Mehrkosten für einen Umbau oder Neubau. Denn eine schwerwiegende Behinderung begründet eine tatsächliche Zwangslage, die eine behindertengerechte Gestaltung des Wohnumfelds unausweichlich macht.

Anders ist es jedoch bei den Anschaffungskosten für ein Grundstück. Hier fehlt es an der Zwangsläufigkeit. Das gilt selbst dann, wenn der Betreffende infolge Krankheit oder Unfall in seiner bisherigen Wohnung oder in seinem bisherigen Haus nicht weiterhin wohnen kann. Denn die Anschaffungskosten für ein Grundstück weisen zunächst keinen Bezug zur Krankheit oder Behinderung auf, da sie einem Gesunden ebenfalls entstanden wären.

Dies gilt auch für die Mehrkosten für ein größeres Grundstück, das erforderlich ist, um die persönlichen Wohnvorstellungen behinderten- oder krankheitsgerecht zu verwirklichen. Denn dieser Mehraufwand ist – anders als behinderungsbedingte bauliche Maßnahmen – nicht in erster Linie der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern Folge des frei gewählten Wohnflächenbedarfs. Der Aufwand wird von der Abgeltungswirkung des Grundfreibetrags erfasst und kann nicht nochmals als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

## **9. Mieter muss Arbeiten tagsüber dulden**

**Die Pflicht des Mieters, Instandsetzungs- oder Modernisierungsarbeiten in der Wohnung zu dulden, bezieht sich zeitlich auf die üblichen Arbeitszeiten an Werktagen. Dabei muss der Vermieter auf die Belange des Mieters Rücksicht nehmen.**

### **Hintergrund**

Der Vermieter einer Wohnung verlangt vom Mieter, den Austausch vorhandener Heizkostenverteiler sowie Wasserzähler gegen Geräte auf der Basis von Funktechnik zu dulden. Die Arbeiten sollen tagsüber an einem Werktag stattfinden.

Der Mieter lehnt eine Ausführung der Arbeiten vor 18 Uhr ab, da er berufstätig ist.

## **Entscheidung**

Der Mieter muss den Austausch der Heizkostenverteiler und der Zähler an einem Werktag zwischen 10 und 13 Uhr oder 15 bis 18 Uhr nach vorheriger schriftlicher Ankündigung mit einer Frist von 2 Wochen dulden.

Beim Austausch der Geräte handelt es sich um eine Bagatellmaßnahme, die keiner detaillierten Ankündigung bedurfte.

Der Vermieter ist nicht gehalten, für Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten ausschließlich die Terminwünsche des Mieters zu beachten. Die Duldungspflicht des Mieters bezieht sich in zeitlicher Hinsicht auf die üblichen Arbeitszeiten an Werktagen. Zwar muss der Vermieter auf die Belange des Mieters Rücksicht nehmen. Hier war aber nicht erkennbar, warum es dem Mieter nicht möglich sein soll, die relativ kurz dauernden Arbeiten tagsüber ausführen zu lassen. Der pauschale Hinweis des Mieters, er sei berufstätig, reicht nicht aus. Auch war nicht ersichtlich, wieso es dem Mieter unzumutbar sein soll, dem Vermieter den Zugang zu der Wohnung zu ermöglichen oder einen Dritten damit zu beauftragen.

## **10. Kindergeld für die nicht verheiratete Tochter mit eigenem Kind**

**Ab 2012 ist der Unterhaltsanspruch, der der nicht verheirateten Tochter gegen den Vater ihres Kindes zusteht, für den Kindergeldanspruch ohne Bedeutung.**

### **Hintergrund**

X ist Vater einer Tochter (T), für die er Kindergeld bezog. T ist Mutter eines 2010 geborenen Kindes. Sie befand sich in einer Berufsausbildung.

Die Familienkasse hob gegenüber V die Festsetzung des Kindergelds für T ab Januar 2013 auf, weil nicht mehr die Eltern gegenüber T unterhaltspflichtig seien, sondern der Vater des Kindes.

Das Finanzgericht gab der Klage mit der Begründung statt, nach der Rechtslage ab 2012 komme es auf etwaige Unterhaltsansprüche gegen den Vater des Kindes nicht mehr an.

### **Entscheidung**

Ebenso wie das Finanzgericht ist auch der Bundesfinanzhof der Auffassung, dass der Unterhaltsanspruch, der T gegen den Vater ihres Kindes zusteht, für die Kindergeldberechtigung des X ohne Bedeutung ist. Damit steht X für die in 1992 geborene (über 18-jährige, noch nicht 25 Jahre alte) T Kindergeld zu, da sie sich in Berufsausbildung befand und noch keine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen hatte.

Der Bundesfinanzhof beruft sich auf den Gesetzeswortlaut. Danach ist ab 2012 die Höhe der Einkünfte und Bezüge des Kindes – im Gegensatz zu der bis Ende 2011 geltenden Rechtslage – ohne Bedeutung. Der Bundesfinanzhof hatte bereits in einem früheren Urteil unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass die Verheiratung eines Kindes der kindergeldrechtlichen Berücksichtigung nicht entgegensteht, weil dafür keine typische Unterhaltssituation vorausgesetzt wird. Der Unterhaltsanspruch eines verheirateten Kindes gegenüber seinem Ehegatten wirkt sich auf den Kindergeldanspruch nicht aus. Wie der Bundesfinanzhof in dem aktuellen Fall nun entschieden hat, gilt Entsprechendes auch für den Unterhaltsanspruch einer nicht verheirateten Tochter gegen den Vater ihres Kindes.

## **11. Erfassung von Ausgleichzahlungen zwischen ehemaligen Eheleuten**

**Fließen zwischen ehemaligen Eheleuten zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs Ausgleichszahlungen, sind diese Zahlungen beim Empfänger steuerlich nicht zu erfassen.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin ist seit dem Jahr 2006 in zweiter Ehe wieder verheiratet und wurde in den Streitjahren 2006 und 2007 mit ihrem zweiten Ehemann zusammen zur Einkommensteuer veranlagt.

Im Zuge des Scheidungsverfahrens bez. der im Jahr 1994 geschlossenen ersten Ehe hatte die Klägerin mit ihrem ehemaligen, ersten Ehemann im Februar 2006 zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs eine notariell beurkundete und vom Familiengericht genehmigte Ausgleichsvereinbarung getroffen. Nach dieser Vereinbarung übertrug der ehemalige Ehemann im Jahr 2006 an die Klägerin einen Bausparvertrag mit einem Wert von ca. 30.000 EUR und zahlte einen Geldbetrag in Höhe von 5.000 EUR. In den Jahren 2007 bis

2010 waren nach der Vereinbarung vom Februar 2006 zugunsten der Klägerin durch den ehemaligen Ehemann zudem weitere Zahlungen in Höhe von 32.000 EUR (2007), 23.000 EUR (2008) und jeweils 20.000 EUR (2009 und 2010) zu erbringen.

Während das Finanzamt den zwischen den ehemaligen Eheleuten vereinbarten und durchgeführten finanziellen Ausgleich in den Jahren 2006 und 2007 zu Lasten der Klägerin als sonstige Einkünfte in Form von wiederkehrenden Bezügen der Besteuerung unterwarf, stellte sich die Klägerin auf den Standpunkt, dass die Ausgleichszahlungen mangels Rechtsgrundlage nicht steuerbar sind.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte Erfolg. Das Hessische Finanzgericht entschied, dass die von der Klägerin erhaltenen Ausgleichszahlungen keiner Einkunftsart zuzuordnen sind. Entschädigungen seien zu verneinen, weil die Klägerin durch den Verzicht auf den Versorgungsausgleich nicht auf zukünftige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit verzichtet habe. Bei den Ausgleichszahlungen handele es sich auch nicht um den Ersatz für Renteneinkünfte sondern vielmehr um Ersatzleistungen für Verluste oder Wertminderungen im nicht steuerverhafteten Privatvermögen. Solche Ersatzleistungen unterlägen aber nicht dem Anwendungsbereich des Einkommensteuergesetzes und könnten damit auch nicht der Einkommensteuer unterliegen. Schließlich habe die Klägerin als ausgleichsberechtigter Ehegatte mit dem Verzicht auf den Versorgungsausgleich gegen Abfindung einen Vermögenswert – nämlich das Recht auf Bildung einer Versorgungsanwartschaft – in seiner Substanz endgültig aufgegeben. Dabei handele es sich um einen veräußerungsähnlichen Vorgang, der auch nicht der Besteuerung unterliege.

## **12. Vorauszahlung von Zahnbehandlungskosten als Gestaltungsmissbrauch**

**Die Vorauszahlung der gesamten Kosten einer sich über mehrere Jahre erstreckenden Zahnbehandlung zum Zwecke des Abzugs der Gesamtkosten im Zahlungsjahr als außergewöhnliche Belastung kann gestaltungsmissbräuchlich sein.**

### **Hintergrund**

Streitig war, ob im Streitjahr 2009 vorausbezahlte Kosten einer Zahnbehandlung in Höhe von 45.000 EUR in diesem Jahr als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind. Die Behandlung erstreckte sich über 2 Jahre. Die Zahlung erfolgt nicht aufgrund einer Festkostenvereinbarung, sondern als Vorauszahlung auf die anfallenden Gesamtkosten, bevor der größte Teil der Behandlung sowie die erforderlichen prothetischen Maßnahmen durchgeführt wurden. Der Steuerpflichtige erhielt im Streitjahr von seinem früheren Arbeitgeber eine Abfindung in Höhe von 250.000 EUR für die Beendigung seines Arbeitsverhältnisses zum 31.12.2008.

Das Finanzamt sah in der Geltendmachung des vorausgezählten Betrags einen Gestaltungsmissbrauch und berücksichtigte im Schätzwege lediglich die Kosten, die in 2009 auf bereits angefallene Zahnbehandlungen entfielen.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage des Steuerpflichtigen ab. Zwangsläufig entstandene Krankheitskosten sind grundsätzlich im Veranlagungszeitraum der Verausgabung, vermindert um zu erwartende Ermäßigungen, zu berücksichtigen. Ein zum Abzug im Jahr der Verausgabung in voller Höhe berechtigender Zahlungsabfluss liegt jedoch dann nicht vor, wenn zum Steuerabzug berechtigende Kosten ohne wirtschaftlich vernünftigen Grund vorausgezahlt werden, weil die Vorauszahlung in diesem Fall einen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten darstellt.

Im Streitfall lag kein wirtschaftlich vernünftiger außersteuerrechtlicher Grund dafür vor, dass der Steuerpflichtige die gesamten Kosten der sich über einen Zeitraum von fast 2 Jahren erstreckenden Zahnbehandlung bereits bei Beginn der Behandlung im Dezember 2009 vorausbezahlt hat. Einzig verbleibender Grund für die Vorauszahlung im Dezember 2009 war daher die Erzielung eines maximalen Steuervorteils, der sich vor allem daraus ergab, dass der Steuerpflichtige wegen der im Streitjahr erhaltenen Abfindung in Höhe von 250.000 EUR einer hohen Steuerprogression unterlag. Entsprechend war daher als außergewöhnliche Belastung nur der Teil der Kosten der Zahnbehandlung im Streitjahr abzugsfähig ist, der im Fall einer angemessenen Gestaltung entstanden wäre.

## **13. Wann können Eltern oder Ehegatten Schenkungen wegen Notbedarfs zurückfordern?**

**Schenkungen, auch im Rahmen vorweggenommener Erbfolge, sind für alle Beteiligten riskant, soweit es um eine umfassende Vermögensübertragung geht. Der Schenker riskiert die finanzielle Abhängigkeit vom Ehepartner und den Kindern, schlimmstenfalls Altersarmut. Wann kann in einem solchen Fall die Schenkung widerrufen werden?**

Soweit der Schenker nach der Vollziehung der Schenkung außerstande ist, seinen angemessenen Unterhalt selbst zu bestreiten, kann er von dem Beschenkten die Herausgabe des Geschenks fordern.

### **Gesetzliches Rückforderungsrecht**

Der Anspruch auf Rückgewähr des Geschenks wegen Notbedarfs setzt nur voraus, dass die Schenkung vollzogen ist und die schenkende Person nach Abschluss des Schenkungsvertrags nicht in der Lage ist, ihren angemessenen Unterhalt zu bestreiten. Es kommt nicht darauf an, ob der Notbedarf vor oder nach Vollziehung der Schenkung entstanden ist. Eine Rückforderung kommt auch bei gemischter Schenkung in Betracht.

Das Rückforderungsrecht besteht gegenüber jedem Beschenkten, unabhängig vom Verwandtschaftsgrad.

### **Abwendung der Herausgabe des Geschenks**

Der Beschenkte kann die Herausgabe des Geschenks durch Zahlung des für den Unterhalt erforderlichen Betrags abwenden. Der Rückforderungsanspruch ist auf die regelmäßig wiederkehrenden Leistungen zur Bedarfsdeckung beschränkt.

### **Wann ist der Rückforderungsanspruch ausgeschlossen?**

Der Anspruch auf Herausgabe des Geschenks ist aber ausgeschlossen, soweit der Beschenkte bei Berücksichtigung seiner sonstigen Verpflichtungen (gegenwärtig) außerstande ist, das Geschenk herauszugeben, ohne dass sein standesmäßiger Unterhalt oder die Erfüllung seiner gesetzlichen Unterhaltspflichten gefährdet wird.

### **Rückforderung eines Grundstücks**

Macht der verarmte Schenker den Rückforderungsanspruch bezüglich eines Rechts an einem Grundstück geltend, kann der Beschenkte seiner auf Zahlung entsprechend der Bedürftigkeit des Schenkers gerichteten Zahlungspflicht dadurch entgehen, dass er die Rückübertragung des Geschenks anbietet.

### **Nach Ablauf der 10-Jahres-Frist ist eine Rückforderung nicht mehr möglich**

Der Anspruch auf Herausgabe des Geschenks ist ausgeschlossen, wenn zur Zeit des Eintritts der Bedürftigkeit des Schenkers seit der Leistung des geschenkten Gegenstandes 10 Jahre verstrichen sind.

Die 10-Jahres-Frist beginnt mit Vollzug der Schenkung zu laufen. Wird ein Grundstück ohne Gegenleistung übertragen, ist dies bereits dann der Fall, wenn der Beschenkte auf der Basis eines formgerechten Schenkungsvertrags und der Auflassung einen Antrag auf Eintragung der Rechtsänderung beim Grundbuchamt gestellt hat.

Nur wenn eine notariell Rückforderungsklauseln zugunsten des Schenkers vereinbart worden sind, ist das Rückforderungsrecht nicht auf 10 Jahre beschränkt.

## 14. Riester-Verträge sind in der Regel pfändbar

**Finanzhäuser vermitteln in der Regel, das in Riester-Verträgen angesparte Vermögen sei nicht pfändbar. Das Gegenteil ist richtig, wie ein Urteil des Amtsgerichts München belegt. Sämtliches Vermögen in Riester-Verträgen, soweit es auf Beiträgen beruht, die (noch) nicht gefördert wurden, kann jederzeit gepfändet werden.**

Das Amtsgericht München schließt dies aus dem Wortlaut des Einkommensteuergesetzes, wo nicht von förderfähigen, sondern nur von geförderten Beiträgen gesprochen wird. Bei den nicht geförderten Beiträgen handelt es sich dem Amtsgericht München zufolge nicht nur um solche Beiträge, die von Anfang als nicht förderfähige Überzahlungen vertraglich vereinbart wurden, sondern auch um sämtliche Beiträge, für die eine Förderung zum Pfändungszeitpunkt tatsächlich noch nicht erfolgt ist.

### **Förderfähigkeit von Beiträgen steht einer Pfändbarkeit bei Riester nicht entgegen**

Weil wegen der Pfändbarkeit im Wortlaut der gesetzlichen Vorschriften nur auf die tatsächlich geförderten, aber nicht die prinzipiell "förderfähigen" Beiträge und das daraus aufgebaute Vermögen abgestellt wird, ist das gesamte angesparte Riester-Kapital aus Beiträgen, für die noch keine Förderung geleistet wurde, pfändbar.

Die Pfändung erfolgt auch insoweit, als Antragsfristen noch nicht abgelaufen sind und die Förderung daher grundsätzlich noch möglich wäre. Dies gilt auch, wenn im Jahr Beiträge eingezahlt wurden, aber die Förderung noch nicht, sondern erst nach Ablauf des Jahresendes beantragt werden kann. Und auch, wenn die Förderung schon beantragt wurde, aber über den Förderantrag noch nicht entschieden wurde oder die Förderung noch nicht ausgezahlt wurde, ist eine Pfändung möglich.

### **Kein Pfändungsschutz in unbegrenzter Höhe durch Verteilung auf mehrere Verträge**

Kein Riester-Sparer kann sein Vermögen in unbegrenzter Höhe auf beliebig viele Riester-Verträge verteilen, und bei jedem einzelnen Vertrag, wenn er entdeckt wird, jeweils noch eine Pfändung verhindern, indem er auf die gesetzliche Fördermöglichkeit verweist. Der Gesetzgeber schützt nur die tatsächlich geförderten Beiträge und das daraus angesparte Riester-Kapital.

Der Insolvenzverwalter erhält oft das gesamte Riester-Vermögen aus überzahlten Beiträgen selbst für Jahre der Förderung zurück, dazu die Beiträge der Jahre, für die eine Förderung noch nicht beantragt beziehungsweise ausgezahlt wurde, und die Beiträge des laufenden Jahres, für die noch gar kein Förderantrag gestellt werden konnte.

Der Riester-Sparer kann rechtzeitig den Riester-Vertrag ganz oder teilweise kündigen, soweit er für ihn keine Förderung erhalten hat, muss er dann eine solche nicht zurückzahlen.

Hinsichtlich des Rests muss der Gläubiger abwarten, ob der Vertrag irgendwann gekündigt wird, oder sich der Versicherungsnehmer das übliche 1/3 Teilkapital bei Rentenbeginn auszahlen lässt.

Er kann aber spätestens die Riester-Rente pfänden, wenn das Gesamteinkommen hoch genug ist, auch komplett. Denn was vorher der Pfändung entgangen ist, kann als Rente gepfändet werden, soweit mit allem anderen Einkommen zusammen die unpfändbaren Beträge überschritten werden.

## 1. Kirchensteuerabzug zur Kapitalertragsteuer ab 2015

**Kirchensteuerabzugsverpflichtete müssen einmal jährlich im Zeitraum vom 1.9. bis 31.10. beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anfragen, ob ihr Kunde oder Anteilseigner kirchensteuerpflichtig ist. Die Informationen zur Religionszugehörigkeit sind automatisiert abzufragen.**

Erst damit wird der für jeden Kunden bzw. Anteilseigner zutreffende Einbehalt von Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer ab Beginn des Jahres 2015 ermöglicht.

Zu den Kirchensteuerabzugsverpflichteten gehören u. a. Kreditinstitute, Versicherungen, Aktiengesellschaften, Genossenschaften und Kapitalgesellschaften.

Die Teilnahme an dem automatisierten Verfahren setzt zweierlei voraus: erstens die Registrierung und zweitens die Zulassung zum Verfahren.

Seit Anfang Januar 2014 kann die Registrierung und Zulassung zum Verfahren über das BZStOnline-Portal beantragt werden. Für die Sicherheit des Verfahrens ist eine eindeutige Authentifizierung unerlässlich. Dazu haben die zum Abruf der Daten zur Religionszugehörigkeit Berechtigten mehrere Verfahrensschritte mit jeweiligen Postlaufzeiten zu durchlaufen.

### Datenabfrage beim BZSt

Für die (Regel-)Abfrage sind das Geburtsdatum und die Steueridentifikationsnummer des Steuerpflichtigen erforderlich. Liegt die Steueridentifikationsnummer dem Abzugsverpflichteten nicht vor, kann auch diese beim BZSt (vorab oder gleichzeitig mit der Regelabfrage) angefragt werden. Das Ergebnis der Regelabfrage ist für den Kirchensteuerabzug des Folgejahrs zugrunde zu legen.

Neben den Regelabfragen sind in bestimmten Fällen sog. Anlassabfragen möglich. Eine solche ist immer bei abzugspflichtigen Lebensversicherungserträgen erforderlich. Andere Kirchensteuerabzugsverpflichtete – insbesondere Kreditinstitute – haben die Möglichkeit, bei Neukunden oder auf Wunsch des Bestandskunden Anlassabfragen an das BZSt zu richten. Der Zeitpunkt der Verwendung des erhaltenen Kirchensteuerabzugsmerkmals hängt von den innerbetrieblichen Abläufen des Kirchensteuerabzugsverpflichteten ab. Das auf diese Anlassabfrage erhaltene Kirchensteuerabzugsmerkmal ist solange zu verwenden, bis die Antwort des BZSt auf eine ggf. weitere Anlassabfrage in die innerbetrieblichen Abläufe des Kirchensteuerabzugsverpflichteten aufgenommen ist oder bis die Antwort auf eine Regelabfrage turnusgemäß zu verwenden ist.

Das abzugspflichtige Unternehmen kann die Datenabfrage entweder selbst vornehmen oder hierzu einen Dienstleister (z. B. einen Steuerberater) beauftragen.

## 2. Neues zum Reverse-Charge-Verfahren

**Die Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen steht seit Monaten im Fokus: Nachdem der Bundesfinanzhof die alte Verwaltungsauffassung verworfen hatte, wurde diese zunächst angepasst. Jetzt wird die bisherige Regelung zum 1.10.2014 gesetzlich festgeschrieben und das Bundesfinanzministerium nimmt u. a. zum Thema Vertrauensschutz für die Altfälle Stellung.**

Neben den allgemeinen Grundsätzen, die sich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ergeben, stellt die Finanzverwaltung noch einmal besonders heraus, dass die Beteiligten auch in den Altfällen (Leistungen bis zum 14.2.2014) – einvernehmlich – an der bisherigen Behandlung festhalten können. In diesen Fällen ergeben sich für alle Beteiligten keine Konsequenzen aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Beantragt der Leistungsempfänger aber die von ihm im Reverse-Charge-Verfahren berechnete und an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer, da er in den Altfällen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht Steuerschuldner geworden sei, ist die Steuerfestsetzung gegenüber dem leistenden Unternehmer zu

ändern, soweit nicht Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Die Finanzverwaltung geht inhaltlich nicht auf eventuelle Vertrauensschutztatbestände für den leistenden Unternehmer ein und wiederholt lediglich die Aussage, dass der Änderung der Steuerfestsetzung gegen den leistenden Unternehmer der Vertrauensschutz bei der Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden nicht entgegensteht.

### **3. Voraussetzungen für Teilwertabschreibung bzw. Wertaufholung**

**Das Bundesfinanzministerium hat die bisher in verschiedenen Schreiben enthaltenen Grundsätze zur Teilwertabschreibung zusammengefasst und in Teilbereichen auch geändert. Schwerpunkt ist die voraussichtlich dauernde Wertminderung als Grundvoraussetzungen für eine Teilwertabschreibung. Enthalten sind auch Ausführungen zum Wertaufholungsgebot.**

Kern des neuen Schreibens ist die weitgehende Übernahme der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Teilwertabschreibung nach Kursschwankungen bei börsennotierten Aktien im Anlagevermögen und bei Investmentanteilen. Hierzu hat die Finanzverwaltung insbesondere den Umfang des erforderlichen Kursverlusts einer Aktie von 40 % bzw. 25 % auf nur noch 5 % reduziert, ab welchem eine voraussichtlich dauernde Wertminderung angenommen werden kann. Außerdem wird mit dem neuen Schreiben eine Vielzahl einzelner bisheriger Schreiben zusammengefasst. Zudem kam es auf Intervention der Verbände gegenüber dem ursprünglichen Entwurf des Schreibens zu einigen Änderungen.

### **4. Parkplatzüberlassung bei Hotelübernachtung**

**Die Überlassung von Hotelzimmern stellt eine begünstigte Vermietung von Wohn- und Schlafräumen dar. Das Vorhalten von Parkplätzen, für die die Hotelgäste kein Entgelt entrichten müssen, ist als Nebenleistung zur Beherbergung zu beurteilen.**

#### **Hintergrund**

Die Klägerin betrieb im Streitjahr 2010 ein Business Resort Hotel. Für die Hotelgäste standen 140 private Pkw-Stellplätze sowie 10 Lkw-Stellplätze zur Verfügung. Ein gesondertes Entgelt für die Nutzung der Stellplätze wurde nicht erhoben. Die vorgehaltenen Parkmöglichkeiten reichten bei voller Belegung des Hotels für die Hälfte der Hotelgäste. Die mit dem Kraftfahrzeug angereisten Gäste durften freie Parkplätze belegen, ohne dass hierüber mit der Klägerin eine Regelung getroffen wurde.

In der Umsatzsteuererklärung 2010 erklärte die Klägerin die Erlöse aus den Beherbergungsleistungen zum ermäßigten Steuersatz. Die kalkulatorischen Kosten für Frühstück sowie für die Nutzung der Fitness- und Saunaeinrichtungen unterwarf die Klägerin dem Regelsteuersatz von 19 %. Die unentgeltliche Nutzungsmöglichkeit der privaten Parkplätze hatte die Klägerin von den Übernachtungsleistungen nicht abgegrenzt. Das Finanzamt dagegen unterwarf die kalkulatorischen Kosten für die unentgeltliche Parkplatzüberlassung dem Regelsteuersatz.

#### **Entscheidung**

Für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, gilt der Steuersatz von 7 %. Dies gilt jedoch nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Die unentgeltliche Überlassung der Parkplätze im Streitfall steht nach Auffassung des Niedersächsischen Finanzgerichts im Zusammenhang mit der Übernachtung im Hotel und stelle daher eine Nebenleistung zur Beherbergung dar. Es bestehe ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Nutzung der vorgehaltenen Stellplätze und der Übernachtungsleistung. Dies gelte jedenfalls dann, wenn wie im Streitfall, über die Inanspruchnahme eines Stellplatzes zwischen Hotelier und Gast keine ausdrückliche Vereinbarung getroffen wird und der Hotelier nicht prüft, ob der Gast mit einem Kraftfahrzeug angereist ist.

Auch stehe für die Gäste die eigentliche Übernachtung im Vordergrund. Die Parkplatzüberlassung habe für sich gesehen keinen Wert und stelle lediglich eine Serviceleistung dar. Vielmehr ermögliche die Bereitstellung von Stellplätzen die Hauptleistung unter optimalen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können. Daher sei das Angebot als wirtschaftlich einheitliche Leistung auch nicht künstlich aufzuspalten.

## 5. Steuerliche Grundsätze zur Bürgschaftsübernahme

**Die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen stellt die steuerlichen Grundsätze dar, die bei Bürgschaftsübernahmen durch Kommanditisten zu beachten sind.**

Übernimmt ein Kommanditist aus betrieblichen Gründen eine Bürgschaft für Verbindlichkeiten seiner KG, hat dieser Vorgang keinen Einfluss auf die Höhe des laufenden Gewinns bzw. Verlusts der Gesellschaft; auch Sonderbetriebsausgaben des Kommanditisten werden hierdurch nicht ausgelöst.

Sofern die Inanspruchnahme des Kommanditisten aus der Bürgschaft droht oder bereits erfolgt ist, kann er nach der BFH-Rechtsprechung in seiner Sonderbilanz keine Rückstellung bilden bzw. keine Verbindlichkeit einstellen. Zahlungen, die in Erfüllung einer Bürgschaftsverpflichtung geleistet werden, sind einkommensteuerlich als Kapitaleinlage zu beurteilen. Diese Wertung gilt nicht nur, wenn

- die Übernahme der Bürgschaft und die Zahlung der Bürgschaftssumme Beitragsleistungen des Kommanditisten darstellen, die auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhen und während des Bestehens der Gesellschaft keinen Ersatzanspruch des Kommanditisten begründen, sondern auch wenn
- dem Kommanditisten als Folge der Bürgschaftsleistung zivilrechtlich ein selbstständiger, noch nicht erfüllter Ersatzanspruch gegenüber der KG oder den persönlichen haftenden Gesellschafter zusteht.

Die Verfügung der Oberfinanzdirektion enthält weitere Aussagen zur Verlustzurechnung bei negativem Kapitalkonto und zur vorzeitigen Nachversteuerung des negativen Kapitalkontos eines Kommanditisten. Ebenso äußert sich die Oberfinanzdirektion zum Wegfall des negativen Kapitalkontos bei Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe bzw. Ausscheiden des Kommanditisten.

## 6. Benachteiligung wegen des Geschlechts bei der Bewerbung?

**Werden Frauen im Bewerbungsverfahren nicht berücksichtigt, weil sie Kinder im Grundschulalter haben, stellt dies eine Benachteiligung im Sinne des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes dar. Dieses Motiv muss aber eindeutig festgestellt werden, so das Bundesarbeitsgericht in einem aktuellen Fall.**

Im Einstellungsverfahren dürfen Bewerber nicht aufgrund ihres Geschlechts benachteiligt werden. Das betrifft nicht nur unmittelbare, sondern auch mittelbare Benachteiligungen. Bei einer mittelbaren Benachteiligung wegen des Geschlechts kann die besondere Benachteiligung des einen Geschlechts durch ein dem Anschein nach neutrales Kriterium mit einem Verweis auf statistische Erhebungen dargelegt werden. Die herangezogene Statistik muss aussagekräftig, d. h. für die umstrittene Fallkonstellation gültig sein.

### Hintergrund

Die Beklagte betreibt einen lokalen Radiosender und suchte im Frühjahr 2012 für eine Vollzeitstelle eine Buchhaltungskraft mit abgeschlossener kaufmännischer Ausbildung. Die Klägerin bewarb sich auf diese Stelle im April 2012, im beigefügten Lebenslauf wies sie auf ihre Ausbildungen als Verwaltungsfachfrau und zur Bürokauffrau hin. Außerdem gab sie dort an "Familienstand: verheiratet, ein Kind".

Anfang Mai 2012 erhielt die Klägerin eine Absage, auf dem zurückgesandten Lebenslauf war der Angabe zum Familienstand hinzugefügt "7 Jahre alt!", dies und die von der Klägerin stammende Angabe "ein Kind" war unterstrichen. Die Klägerin sieht sich als Mutter eines schulpflichtigen Kindes, die eine Vollzeitbeschäftigung anstrebt, benachteiligt.

Die Notiz der Beklagten auf ihrem Lebenslauf spreche dafür, dass die Beklagte Vollzeittätigkeit und die Betreuung eines 7-jährigen Kindes nicht oder nur schlecht für vereinbar halte. Die Beklagte hat eine Entschädigung wegen einer Benachteiligung aufgrund des Geschlechts abgelehnt. Sie hat darauf verwiesen, eine junge verheiratete Frau eingestellt zu haben, die über eine höhere Qualifikation verfüge.

## **Entscheidung**

Die Revision der Beklagten, die vom Landesarbeitsgericht wegen mittelbarer Benachteiligung der Klägerin zu einer Entschädigung in Höhe von 3.000 EUR verurteilt worden war, hatte vor dem Achten Senat des Bundesarbeitsgerichts Erfolg.

Die vom Berufungsgericht herangezogene Statistik (Mikrozensus) für den Anteil von Ehefrauen mit Kind an der Gesamtzahl der Vollbeschäftigten lässt keine Aussagen für den Fall der Klägerin zu. Das Landesarbeitsgericht als Tatsachengericht wird aber zu prüfen haben, ob in dem Verhalten der Beklagten nicht eine unmittelbare Benachteiligung der Klägerin als Frau zu sehen ist, was eine Auslegung des Vermerks auf dem zurückgesandten Lebenslauf erfordert.

## **7. Elektronische Kontoauszüge werden als Buchungsbeleg anerkannt**

**In Zeiten von Online-Banking sind elektronische Kontoauszüge mittlerweile an der Tagesordnung. Für Unternehmen war die Frage nach deren steuerlichen Anerkennung aber bislang mit erheblichen (Rechts-)Unsicherheiten behaftet, weshalb viele dem guten alten Papierkontoauszug den Vorzug gaben. Nun scheint sich die Finanzverwaltung aber zu öffnen.**

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat sich bereits ausführlich zu den steuerlichen Anforderungen geäußert, die an die Aufbewahrung von elektronischen Kontoauszügen gestellt werden. Demnach reicht der bloße Ausdruck von elektronischen Auszügen bei Bankkunden mit Gewinneinkünften nicht aus, da dieser Ausdruck beweisrechtlich nicht den originären Papierkontoauszügen gleichgestellt ist, sondern lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs darstellt. Nach der Weisung muss auch das originär digitale Dokument aufbewahrt werden. Das genutzte Datenverarbeitungsverfahren muss dabei sicherstellen, dass alle erfassten Datenbestände nicht nachträglich unterdrückt oder ohne Kenntlichmachung überschrieben, gelöscht, geändert oder verfälscht werden können. Bei originär digitalen Dokumenten muss der Unternehmer gewährleisten, dass eine Bearbeitung während des Übertragungsvorgangs ausgeschlossen ist. Sofern Kontoumsatzdaten in auswertbaren Formaten (z. B. als xls- oder csv-Datei) übermittelt werden, muss sichergestellt sein, dass die empfangenden Daten durchgängig unveränderbar sind. Eine Aufbewahrung von xls- oder csv-Dateien genügt daher häufig nicht den steuerlichen Anforderungen.

### **Eingabe der Deutschen Kreditwirtschaft**

Unter maßgeblicher Initiative des Bankenverbands hat sich in der Vergangenheit die Deutsche Kreditwirtschaft (DK) stark für die steuerliche Anerkennung des elektronischen Kontoauszugs eingesetzt. In einer Eingabe vom 1.4.2014 an das Bundesfinanzministerium hatte sich die DK für die steuerliche Anerkennung von elektronischen Kontoauszügen im PDF-Format ausgesprochen. Die Deutsche Kreditwirtschaft argumentiert dabei insbesondere mit folgender bestehender Diskrepanz:

- Kontoauszüge, die eine Rechnung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sind: Kreditinstitute rechnen bestimmte Leistungen gegenüber ihren Kunden regelmäßig durch die Ausstellung von Kontoauszügen ab. Diese Rechnungsstellung wird von der Finanzverwaltung bereits anerkannt, zudem ist es mittlerweile rechtssicher möglich, über umsatzsteuerpflichtige Leistungen via elektronischem Kontoauszug abzurechnen, da die steuerlichen Anforderungen an die Übermittlung elektronischer Rechnungen deutlich herabgesetzt wurden.
- Kontoauszüge, die keine Rechnung sind: Die Deutsche Kreditwirtschaft kritisiert, dass elektronische Kontoauszüge, die keine Rechnung sind und lediglich die laufende Geschäftsbeziehung abbilden, momentan noch höhere steuerliche Anforderungen erfüllen müssen als Rechnungen. Es sei kein Grund ersichtlich, warum ein elektronisch übermittelter Kontoauszug strenger gehandhabt wird als eine elektronisch übermittelte Rechnung. Daher müssten Kontoauszüge auch im PDF-Format versandt und archiviert werden dürfen.

### **Öffnung des Bundesfinanzministeriums**

Mit Antwort vom 24.7.2014 führt das Bundesfinanzministerium aus, dass die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen haben, ab sofort auch elektronische Kontoauszüge als Buchungsbeleg anzuerkennen, wenn

- der Auszug beim Eingang vom Unternehmer auf seine Richtigkeit geprüft wird und
- er dieses Vorgehen dokumentiert/protokolliert.

Explizit zu Kontoauszügen im PDF-Format äußert sich das Ministerium jedoch nicht.

Das Bundesfinanzministerium weist aber darauf hin, dass die obersten Finanzbehörden anregen, dass Kreditinstitute ihren Bankkunden für einen Zeitraum von 10 Jahren kostenlos eine Zweitschrift ihrer Kontoauszüge bereitstellen, sodass im Rahmen von Betriebsprüfungen zu keinem Zeitpunkt die Gefahr besteht, dass fehlende Auszüge nicht nachgeliefert oder verdächtige Buchungsbelege nicht durch die Zweitschrift entkräftet werden können.

## 8. E-Mail, Telefon- und Faxnummer gehören in die Widerrufsbelehrung

**Eine Widerrufsbelehrung, die weder Telefonnummer noch Faxnummer oder E-Mail-Adresse enthält, verstößt gegen das Wettbewerbsrecht. Zu diesem Urteil kam das Landgericht Bochum. Eine Angabe dieser Kontaktdaten im Impressum war den Richtern nicht genug.**

### Hintergrund

Im vorliegenden Fall war die Betreiberin eines Onlineshops für Nahrungsergänzungsmittel die Beklagte. Ihre Widerrufsbelehrung forderte die Kunden dazu auf, ihre Widerrufserklärung mit dem beigefügten Formular (nicht unbedingt vorgeschrieben), per Post, Telefax oder Brief an den Händler zu schicken. In der Belehrung selbst waren diese Kontaktangaben jedoch nicht enthalten; diese mussten die Kunden dem Impressum entnehmen.

### Entscheidung

Eine Konkurrentin sah in diesem Vorgehen einen Verstoß gegen die neuen §§ 355, 356 BGB der EU-Verbraucherrechte-Richtlinie, die am 13.6.2014 in Kraft getreten ist und somit einen Wettbewerbsverstoß. Das Landgericht Bochum gab der Klägerin Recht. Ohne Telefonnummer, Faxnummer oder E-Mail-Adresse sei die Widerrufsbelehrung unvollständig. Zwar könne eine Widerrufsbelehrung aufgrund der Neuregelung auch formlos erfolgen, die Notwendigkeit dazu ergebe sich in diesem Fall jedoch aus der Muster-Widerrufsbelehrung, die der Gesetzgeber zur Verfügung stellt. Schließlich heiße es in der Belehrung ausdrücklich, dass Name, Anschrift und soweit verfügbar auch Telefonnummer, Telefaxnummer und E-Mail-Adresse angegeben werden sollen. Die Richter entschieden nun, dass eine vollständige Widerrufsbelehrung die Nennung von Telefonnummer, Faxnummer und E-Mail-Adresse erfordere, wenn diese verfügbar seien. Eine Angabe im Impressum allein reiche nicht aus.

## 9. Investitionsabzugsbetrag: Nachträglicher Ansatz für ein anderes angeschafftes Wirtschaftsgut ist möglich

**Um die Möglichkeit, einen Investitionsabzugsbetrag nachträglich geltend zu machen, geht es in einigen Urteilen der Finanzgerichte. Aktuell geht es um die Versagung für ein bestimmtes Wirtschaftsgut und die nachträgliche Berücksichtigung eines Investitionsabzugsbetrags für ein anderes Wirtschaftsgut. Lesen Sie, wie die Richter argumentieren und welcher Tipp für die Praxis daraus abgeleitet wird.**

### Hintergrund

Wird das Wirtschaftsgut, für das ein Investitionsabzugsbetrag gebildet worden ist, nicht bis zum Ende des 3. auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahrs angeschafft, dann gilt: Der Abzugsbetrag ist rückgängig zu machen.

Für den Fall, dass der Gewinn des maßgebenden Wirtschaftsjahrs bereits einer Steuerfestsetzung oder einer gesonderten Feststellung zugrunde gelegt wurde, ist der entsprechende Steuer- oder Feststellungsbescheid zu ändern.

Fraglich ist: Kann der Steuerpflichtige nach Änderung des Bescheids einen Investitionsabzugsbetrag für ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut, das er innerhalb des zulässigen Investitionszeitraums tatsächlich angeschafft, hat geltend machen?

**Beispiel: Statt für einen Baggers soll der Investitionsabzugsbetrag für einen Lkw beantragt werden**  
A erzielt als Bauunternehmer Einkünfte aus Gewerbebetrieb. In einer Anlage zu seinem Jahresabschluss 31.12.2010 machte er einen Investitionsabzugsbetrag für die geplante Anschaffung eines Baggers geltend:

- 20.000 EUR
- 40 % von 50.000 EUR
- Keine Anschaffung

Nachdem er bis zum 31.12.2013 keinen Bagger angeschafft hat, ändert das Finanzamt im Jahr 2014 den Einkommensteuerbescheid 2010 und erhöht den Gewinn um 20.000 EUR.

Gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid 2010 legt A Einspruch ein. Er macht im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen den Steuerbescheid einen Investitionsabzugsbetrag für einen Lkw geltend:

- 40 % von 50.000 EUR
- 20.000 EUR
- Anschaffung im Jahr 2013
- 60.000 EUR

### **Das Sächsische Finanzgericht hat entschieden**

Nach der Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrags wegen Nicht-Investition kann innerhalb des Änderungsrahmens nachträglich ein Investitionsabzugsbetrag für ein anderes begünstigtes Wirtschaftsgut geltend gemacht werden. Dies unter der Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige dieses innerhalb des zulässigen Investitionszeitraums tatsächlich angeschafft hat. Danach muss das Finanzamt den nachträglich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag für den Lkw anerkennen.

Das hat zur Folge: Der Änderungsbescheid 2010 wird aufgehoben und es bleibt bei der ursprünglich festgesetzten Steuer.

Das Finanzgericht hat gegen sein Urteil keine Revision zugelassen. Es bleibt abzuwarten, ob das Finanzamt Nichtzulassungsbeschwerde einlegen wird. Einschlägige Fälle sollten offen gehalten und das weitere Verfahren beobachtet werden. Das Ruhen des Verfahrens sollte angeregt werden.

### **Das Niedersächsische Finanzgericht vertritt diese Ansicht**

Wird zunächst der Abzug eines Investitionsabzugsbetrags für ein bestimmtes Wirtschaftsgut beantragt und wird dieser Antrag wegen nicht fristgerechter Anschaffung nicht mehr aufrechterhalten, kann stattdessen ein Investitionsabzugsbetrag für ein zwischenzeitlich (fristgerecht) angeschafftes anderes Wirtschaftsgut allenfalls dann gebildet werden, wenn seit der tatsächlichen Anschaffung weniger als 3 Jahre vergangen sind und die Anschaffung nicht erkennbar zur Kompensation nachträglicher Einkommenserhöhungen dient.

## **10.Kein Gewerbesteuererlass bei gewerblicher Zwischenvermietung**

**Die Belastungen aus der Hinzurechnung der Mieten/Pachten für weitervermietete/verpachtete Immobilien sind Folge der Objektsteuer und rechtfertigen keinen Gewerbesteuererlass.**

### **Hintergrund**

Die X-GmbH pachtete von einem Dritten für zunächst 20 Jahre 2 Hotels. Diese betrieb die GmbH nicht selbst, sondern überließ die Gebäude einem Unternehmer im Wege der Unterpacht zur Nutzung. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags berücksichtigte das Finanzamt u. a. Hinzurechnungen wegen geleisteter Pachtzahlungen und setzte entsprechend den Gewerbesteuer-Messbetrag und die Gewerbesteuer fest.

Den Antrag der GmbH, die Gewerbesteuer und Körperschaftsteuer aus Billigkeitsgründen teilweise zu erlassen, lehnte das Finanzamt ab. Das Finanzgericht gab dagegen der Klage teilweise statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht. Er lehnt mit dem Finanzamt die Voraussetzungen für einen Billigkeitserlass ab.

Bei den gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen der Miet- und Pachtzinsen handelt es sich der Sache nach um Betriebsausgabenabzugsbeschränkungen, die dazu führen können, dass bei einem niedrigen Gewinn oder einem Verlust Gewerbesteuer zu zahlen ist, die den Gewinn aufzehrt oder im Verlustfall sogar die Vermögenssubstanz des Unternehmens angreift. Hierbei handelt es sich jedoch um eine Belastungsfolge, die

dem Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer entspricht. Damit entsprechen die Hinzurechnungen den gesetzgeberischen Wertungen und können grundsätzlich keinen Erlass der Gewerbesteuer aus sachlichen Billigkeitsgründen rechtfertigen. Dies gilt auch für die durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 geschaffene Rechtslage.

Die Tätigkeit gewerblicher Zwischenvermieter als solche kann daher nicht zu einem Steuererlass wegen sachlicher Unbilligkeit führen. Denn gewerbliche Zwischenvermieter unterscheiden sich im Kern nicht von anderen Betrieben, die mit hohem Fremdkapitaleinsatz arbeiten und ertragsschwach sind. Die Ertragsschwäche dieser Unternehmen beruht auf den speziellen Strukturen des jeweiligen Marktes und den dort herrschenden konjunkturellen Verhältnissen. Die aus der Kombination von Ertragsschwäche und Hinzurechnungshöhe resultierende Gewerbesteuerlast ist bei der Objektsteuer unvermeidlich angelegt und daher nicht durch einen Billigkeitserlass zu korrigieren.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts sind bei gewerblichen Zwischenvermietern Billigkeitsmaßnahmen daher nicht generell schon wegen der besonderen Art ihrer Geschäftstätigkeit, sondern nur nach Lage des einzelnen Falls zu erwägen. Ein Erlass ist im Einzelfall geboten, wenn die Gewerbesteuer bei einer über mehrere Jahre dauernden Verlustperiode nicht aus dem Ertrag, sondern aus der Substanz geleistet werden muss und dies (im Zusammenwirken mit anderen Steuerarten) zu existenzgefährdenden oder existenzvernichtenden Härten führt. Die Besteuerung ist aber nicht unverhältnismäßig und verstößt nicht gegen die Eigentumsgarantie, wenn in einem einzelnen Jahr ein Verlust oder nur ein geringer Gewinn erwirtschaftet wird und infolge der Hinzurechnungen trotz Verlusts Gewerbesteuer zu zahlen ist oder die Zahllast den Gewinn übersteigt.

## **11. Wann verfolgt der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht?**

**Verluste aus Vermietung und Verpachtung können steuerlich nur abgezogen werden, wenn der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht hat. Wann dieses Motiv vorliegt, hat das Bayerische Landesamt für Steuern in einem ausführlichen Leitfaden dargestellt.**

Vermieter verlustbringender Immobilien wollen den Fiskus in aller Regel an ihren Vermietungsverlusten beteiligen – sie handeln dabei nach der Devise "geteiltes Leid ist halbes Leid". Allerdings gelingt ihnen ein steuerlicher Verlustabzug nur, wenn sie nachweislich die Absicht haben, nachhaltig und dauerhaft Gewinne bzw. Überschüsse mit ihrem Mietobjekt zu erzielen. Fehlt ihnen diese Einkunftserzielungsabsicht, erkennen die Finanzbehörden die Vermietungsverluste nicht steuerlich an, sondern ordnet sie dem steuerlich irrelevanten Bereich der Liebhaberei zu. In der Praxis ist das Merkmal der Einkunftserzielungsabsicht daher von zentraler Bedeutung.

### **Neuer Leitfaden zur Einkunftserzielungsabsicht**

Das Bayerische Landesamt für Steuern (BayLfSt) hat nun in einem ausführlichen Leitfaden dargestellt, anhand welcher Kriterien die Einkunftserzielungsabsicht geprüft wird, welche Rechtsprechungsgrundsätze dabei zu beachten sind und wie Sonderfälle der Vermietung gehandhabt werden. Die Grundsätze gelten ab dem Veranlagungszeitraum 2012.

### **Wann ist die Einkunftserzielungsabsicht nicht zu prüfen?**

Bei einer auf Dauer angelegten Vermietung von Wohnungen, aus der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung resultieren, ist grundsätzlich ohne weitere Prüfung davon auszugehen, dass der Vermieter eine Einkunftserzielungsabsicht hat (auch bei verbilligter Wohnraumüberlassung). Diese Vermutung gilt jedoch nicht bei der Vermietung von Gewerbeobjekten und unbebauten Grundstücken.

Wer also z. B. mit der Vermietung einer Eigentumswohnung jahrelang nur rote Zahlen schreibt, kann seine Verluste grundsätzlich ohne nähere Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht steuerlich abziehen, sofern die Vermietung auf Dauer (= ohne Befristung) erfolgt.

### **Wann ist die Vermietung auf Dauer angelegt?**

Eine auf Dauer angelegte Vermietung liegt vor, wenn die Vermietung nach den bei Vermietungsbeginn vorliegenden Umständen keiner Befristung unterliegt. Hat sich ein Vermieter erst einmal endgültig zur dauerhaften Vermietung entschlossen und veräußert er sein Objekt später bzw. nutzt es später selbst, so kann für die Dauer der Vermietung gleichwohl von einer Einkunftserzielungsabsicht ausgegangen werden, wenn der

Verkauf bzw. die Selbstnutzung auf einem neuen Entschluss beruht. Ein solcher steuerunschädlicher Motivwechsel kann z. B. bei Scheidung oder finanzieller Notlage vorliegen.

### **Was spricht gegen eine Einkunftserzielungsabsicht?**

Folgende Beweisanzeichen sprechen gegen eine Einkunftserzielungsabsicht:

- Es liegt nur eine vorübergehende (verlustbringende) Vermietung vor, z. B. bei Beteiligung an einem Mietkauf- oder Bauherrenmodell mit Rückkaufangebot oder Verkaufsgarantie.
- Der Vermieter bietet ein noch nicht vermietetes Grundstück gleichzeitig zum Verkauf an.
- Es wird nur befristet vermietet (in Form eines Zeitmietvertrags).
- Der Vermieter hat eine nur kurz laufende Fremdfinanzierung abgeschlossen.
- Das Objekt wird nach Anschaffung/Herstellung zeitnah veräußert oder selbstgenutzt (in der Regel innerhalb von 5 Jahren).
- Das Objekt wird außergewöhnlich lange renoviert (mehr als 5 Jahre).

### **Verfahrensrechtlicher "Zugriff"**

Wenn die Finanzämter erst nachträglich feststellen, dass einem Vermieter die Einkunftserzielungsabsicht fehlt, kommt eine Änderung der Steuerbescheide (= Verlustaberkennung) aufgrund neuer Tatsachen in Betracht.

### **Besonderheiten bei Ferienwohnungen**

Bei der Vermietung von Ferienwohnungen wird eine Einkunftserzielungsabsicht auf Seiten des Vermieters unterstellt, wenn er die Wohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet bzw. vermieten will und keine Selbstnutzung vorliegt. Eine ausschließliche Vermietung ist anzunehmen, wenn die Wohnung an mindestens 75 % der ortsüblichen Vermietungstage tatsächlich vermietet wird.

Bei vorbehaltener Selbstnutzung oder Vermietungstagen unterhalb der 75 %-Quote müssen die Finanzämter anhand einer in die Zukunft gerichteten Überschussprognose prüfen, ob eine Einkunftserzielungsabsicht vorliegt.

### **Leerstehende Immobilien**

Bei leerstehenden Immobilien sind die Finanzbehörden angehalten, stets in die Prüfung der Einkunftserzielungsabsicht einzusteigen. Für den Entschluss zur dauerhaften Vermietung spricht z. B., dass der Vermieter Vermietungsanzeigen geschaltet oder einen Makler beauftragt hat. Gegen eine Einkunftserzielungsabsicht spricht, wenn der Vermieter trotz anhaltend erfolgloser Mietersuche an seinen (überhöhten) Mietpreisvorstellungen festhält oder er das Objekt jahrelang renoviert.

### **Wie eine Überschussprognose aufzustellen ist**

Wenn Beweisanzeichen gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen (z. B. befristete Vermietung), prüfen die Finanzämter anhand einer vom Vermieter zu erstellenden Überschussprognose, ob sich mit dem Mietobjekt überhaupt einen Totalüberschuss erzielen lässt. In diese Berechnung fließen regelmäßig die voraussichtlich erzielbaren (steuerpflichtigen) Einnahmen und Werbungskosten der nächsten 30 Jahre ein. Bei einer befristeten Vermietung fällt der Prognosezeitraum entsprechend kürzer aus.

Der Totalüberschuss darf vom Vermieter nicht durch die Einrechnung von Wertsteigerungen des Objekts oder zu erwartenden privaten Veräußerungsgewinnen "frisirt" werden.

### **Sonstige Inhalte**

Das BayLfSt geht in seinem Leitfaden zudem auf Grundsätze zur verbilligten Überlassung von Wohnraum (66 %-Grenze), die Vermietung von Luxuswohnungen, sowie Besonderheiten bei Gewerbeobjekten ein und gibt in der Anlage des Leitfadens eine Übersicht über Bundesfinanzhof-Urteile und Verwaltungsanweisungen zur Thematik.

## 12. Organisationsverschulden schließt Wiedereinsetzung aus

**Wird bei einer Fristversäumnis ein (entschuldbares) Büroversehen geltend gemacht, ist zudem darzulegen, dass ein Organisationsverschulden auszuschließen ist. Dazu gehört auch der Vortrag, auf welche Weise die Fristen überwacht werden.**

### Hintergrund

Zu entscheiden war, ob eine Steuerberatungsgesellschaft wegen verspäteter Einspruchseinlegung ein Schuldvorwurf trifft.

Die Z-Steuerberatungsgesellschaft legte als Bevollmächtigte der Eheleute X gegen einen Einkommensteuer-Schätzungsbescheid vom 22.2.2011 Einspruch ein, der erst am 28.3. zusammen mit der Einkommensteuer-Erklärung beim Finanzamt einging. Nach Hinweis des Finanzamts auf den Ablauf der Einspruchsfrist bereits am 25.3. beantragte Z Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Die Steuererklärung sei am 11.3. fertig gestellt worden. Da eine Vollziehungsaussetzung bei Schätzungsbescheiden nur bei Abgabe der Steuererklärung erfolge, sei das gleichzeitig erstellte Einspruchsschreiben vom 11.3. auf die Steuererklärung geheftet worden. Die ansonsten zuverlässige Angestellte habe den Einspruch an das Finanzamt faxen sollen. Dies sei jedoch unterblieben, da sie offenbar die Faxnummer nicht sofort zur Hand gehabt habe.

Das Finanzamt lehnte die Wiedereinsetzung wegen schuldhafter Fristversäumnis ab und verwarf den Einspruch als unzulässig. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

Mit der Revision wurde vorgetragen, die Mitarbeiterin sei durch eine konkrete Einzelanweisung beauftragt worden, den Einspruch sofort an das Finanzamt zu faxen und die Frist im Postausgangsbuch erst nach Kontrolle der vollständigen Übermittlung anhand des Sendeprotokolls zu streichen. Warum die sonst zuverlässige Mitarbeiterin dem nicht nachgekommen sei, könne nicht nachvollzogen werden.

### Entscheidung

Auch der Bundesfinanzhof verneint die Voraussetzungen für die Wiedereinsetzung.

Zu unterscheiden ist einerseits zwischen Organisationsmängeln, die einem Rechtsanwalt oder Steuerberater und dem von ihnen Vertretenen als Verschulden zuzurechnen sind, und nicht zurechenbaren Büroversehen andererseits. Wird – wie hier – ein nicht zurechenbares Büroversehen geltend gemacht, gehört zum schlüssigen Vortrag der Wiedereinsetzungsgründe auch die Darlegung, warum ein Organisationsverschulden auszuschließen ist. Es müssen also Organisationsmaßnahmen vorgetragen werden, die den konkreten Fehler als Büroversehen erkennen lassen.

Ein solcher Vortrag liegt im Streitfall nicht vor. Es fehlt an Ausführungen dazu, auf welche Weise die Fristen im Büro der Z überwacht wurden, insbesondere an einer Darlegung, wann, wie und von wem nach der Büroorganisation bei einem Telefax die Absendung dokumentiert wurde und welche Vorgaben und Belehrungen die Berufsträger innerhalb der Z insoweit erteilt hatten. Der Wiedereinsetzungsantrag erklärt nicht, aus welchem Grund das Postausgangsbuch das Einspruchsschreiben ausweist, obwohl es aus Versehen nicht gesendet worden sein soll. Die Dokumentation des nicht erfolgten Postausgangs weist auf einen Organisationsmangel hin. Denn bei Übermittlung eines Schriftstücks per Telefax darf die Frist erst gelöscht werden, wenn der Sendebericht vorliegt, der die Übermittlung belegt. Die Gründe, warum im Streitfall anders verfahren wurde, sind nicht erkennbar.

### 1. Firmenwagen: Bemessung der anteiligen Kosten bei Leasingsonderzahlung

**Verteilt der bilanzierende Arbeitgeber eine Leasingsonderzahlung durch Bilden eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens auf die Laufzeit des Vertrags, sind die auf private Fahrten des Arbeitnehmers entfallenden Aufwendungen nur aus dem Teil der Leasingsonderzahlung zu berechnen, der sich bei dem Arbeitgeber in diesem Jahr gewinnmindernd auswirkt.**

#### **Hintergrund**

Die GmbH hatte ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer einen geleasteten Pkw auch zur privaten Nutzung überlassen. Den Wert der Privatnutzung ermittelte sie anhand des Fahrtenbuchs als den entsprechenden Anteil an den bei ihr als betrieblichen Aufwand gebuchten Kosten. Die vereinbarte Leasingsonderzahlung ging deshalb nur insoweit in die anteiligen Kosten ein, als sie nicht im Wege eines Rechnungsabgrenzungspostens auf die folgenden Jahre zu verteilen war. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Leasingsonderzahlung sei trotz dieser bilanzmäßigen Behandlung bei der Ermittlung der anteiligen Kosten in voller Höhe anzusetzen.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht sah in der Sonderzahlung ein vorausgezahltes Nutzungsentgelt. Der Wert der Pkw-Nutzung dürfe nicht davon beeinflusst werden, ob der Arbeitgeber eine Leasingsonderzahlung vereinbare oder höhere laufende Raten. Aufgrund ähnlicher Erwägungen habe der Bundesfinanzhof anstelle von Sonderabschreibungen die Normal-Abschreibung angesetzt.

Sie haben noch Fragen? Zögern Sie nicht, uns zu kontaktieren, wir beraten Sie gerne.

Mit freundlichen Grüßen