

Steuerstrafrecht.....	2
Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige werden deutlich verschärft.....	2
§ 4 EStG.....	5
Gezahlte Lizenzentschädigungen können Betriebseinnahmen darstellen.....	5
§ 6 EStG.....	6
Grundmodernisierung als anschaffungsnahe Aufwand.....	6
§ 8 EStG.....	7
Rabattfreibetrag für Fahrvergünstigungen der Deutschen Bahn AG für Ruhestandsbeamte.....	7
§ 9 EStG.....	8
Häusliches Arbeitszimmer bei Einkünften aus mehreren Einkunftsarten.....	8
§ 9 EStG.....	10
Vorweggenommene Werbungskosten bei unbebautem Grundstück.....	10
§ 9 EStG.....	11
Aufwendungen für Erststudium sind weder Werbungskosten noch Betriebsausgaben.....	11
§ 10 EStG.....	13
Sind Aufwendungen für die Bestattung des geschiedenen Ehegatten Unterhaltsleistungen?.....	13
§ 21 EStG.....	14
Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.....	14
§ 22 EStG.....	16
Auf einem Vermächtnis beruhende Leistungen einer Stiftung an Destinatäre.....	16
§ 32 EStG.....	17
Kindergeldanspruch während des freiwilligen Wehrdienstes.....	17
§ 32 EStG.....	18
Liegt bei wissenschaftlichen Mitarbeitern ein Ausbildungsdienstverhältnis vor?.....	18
§ 32 EStG.....	19
Kindergeldanspruch bei einem dualen Studium.....	19
§ 33 EStG.....	20
Ehescheidungskosten auch ab 2013 als außergewöhnliche Belastung abziehbar?.....	20
Erbschafts-/Schenkungssteuer.....	22
Verbilligter Verkauf eines Grundstücks an einen ausscheidenden Gesellschafter.....	22
Erbschafts-/Schenkungssteuer.....	24
Freigebiges Zuwendung an Neugesellschafter bei Kapitalerhöhung einer GmbH.....	24
Gewerbsteuer.....	26
Gewinn aus dem Betrieb einer Blindenführhundeschule.....	26
§ 6a UStG.....	28
Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen.....	28
§ 13b UStG.....	30
BFH urteilt zur Abgrenzung zwischen Bauwerk und Betriebsvorrichtung.....	30
§ 15 EStG.....	32
Nebenberufliche Dienstleistungen im Wellness- und Schönheitsbereich stellen keinen Gewerbebetrieb dar.....	32
§ 4 EStG.....	33
Behandlung der betrieblichen Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden Pkw.....	33
§ 14c UStG.....	34
Zu den Voraussetzungen für eine Rechnung.....	34

## Steuerstrafrecht

# Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige werden deutlich verschärft

| Die Zahl der Selbstanzeigen von Steuerpflichtigen hat einen Rekordwert erreicht. Seit Beginn des Jahres 2014 haben sich nach Informationen der Welt am Sonntag bei den 16 Länderfinanzministerien rund 32.000 Steuerpflichtige selbst angezeigt. Diese Zahl übertrifft das Rekordergebnis aus dem Vorjahr deutlich. Im gesamten Jahr 2013 waren es etwa 26.000 Selbstanzeigen. Die meisten Anzeigen gab es in Baden-Württemberg (7.214). Dahinter folgt Nordrhein-Westfalen mit 6.300 Anzeigen, in Bayern sind es bislang 4.600. In Mecklenburg-Vorpommern sind 24 Selbstanzeigen eingegangen. |

Hintergrund der zunehmenden Anzahl von Selbstanzeigen ist, dass bekanntlich ab Januar 2015 strengere Regeln für die Straffreiheit nach einer Selbstanzeige gelten. Im Folgenden stellen wir Ihnen die neuen Regelungen der Selbstanzeige und deren Folgen anhand von Beispielen vor.

### Gesetzgebung

Das Bundeskabinett hat am 24.9.2014 den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung beschlossen. Mit diesem Gesetz sollen die Regelungen der strafbefreienden Selbstanzeige angepasst werden.

### Änderungen ab 2015

Die strafbefreiende Selbstanzeige als persönlicher Strafausschließungsgrund bleibt grundsätzlich erhalten, allerdings unter verschärften Voraussetzungen und fühlbaren finanziellen Konsequenzen. Die Grenze, bis zu der eine Steuerhinterziehung ohne Zahlung eines Geldbetrags bei einer Selbstanzeige straffrei bleibt, wird von 50.000 EUR auf 25.000 EUR abgesenkt.

Neben dem bisherigen Erfordernis, die hinterzogenen Steuern innerhalb einer bestimmten angemessenen Frist zu entrichten, müssen nunmehr als weitere Wirksamkeitsvoraussetzung für die Selbstanzeige auch die Hinterziehungszinsen innerhalb dieser Frist entrichtet werden, d.h., nur wenn auch diese Zinsen fristgemäß entrichtet werden, wird bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen von der Verfolgung einer Steuerstraftat abgesehen (§ 398a Abs. 1 Nr. 2 AO).

Das Erkaufen der Straffreiheit nach § 398a AO wird damit deutlich verteuert. Da die Höhe des Hinterziehungsbetrags ein wesentliches Kriterium für die Bemessung der Schuld des Straftäters ist, soll der zu zahlende Geldbetrag – ausgerichtet am Hinterziehungsvolumen – in gestaffelter Form festgelegt werden. Nur dann, wenn der im Folgenden dargestellte, einschlägige Prozentsatz auf die hinterzogenen Steuern gezahlt wird, soll von strafrechtlicher Verfolgung abgesehen werden.

### Neue Staffelung

- Bei einem Hinterziehungsvolumen über 25.000 EUR bis 100.000 EUR ist künftig ein Zuschlag von 10 % fällig. Bisher betrug der Zuschlag in dieser Kategorie 0 %. Bei einem Hinterziehungsvolumen von 40.000 EUR und einem Hinterziehungszeitraum von 3 1/2 Jahren bspw. muss der Steuerpflichtige nunmehr (unter der

Voraussetzung eines individuellen Steuersatzes von 30 %) einen Zuschlag von 4.000 EUR zuzüglich 0,5 % Zinsen für 42 Monate in Höhe von 8.400 EUR zahlen. Das sind insgesamt 12.400 EUR zusätzlich fällige Zahlungen. Bis zum 31.12.2014 waren kein Zuschlag und keine Zinsen zu zahlen.

- Bei einem Hinterziehungsvolumen über 100.000 EUR bis 1 Mio. EUR ist künftig ein Zuschlag von 15 % fällig. Dazu kommen die Hinterziehungszinsen von 0,5 % pro Monat (§ 235 AO).
- Bei einem Hinterziehungsvolumen von über 1 Mio. EUR beträgt der Zuschlag künftig 20 %. Bei einem Hinterziehungsvolumen von 1.200.000 EUR und einem Hinterziehungszeitraum 3 1/2 Jahre bspw. beträgt die nachzuzahlende Steuer bei einem unterstellten, individuellen Steuersatz von 30 % dann 360.000 EUR. Der Zuschlag beträgt künftig 20 %, also in diesem Fall von 240.000 EUR fällig (bisher waren es 60.000 EUR) und Hinterziehungszinsen fallen in Höhe von 252.000 EUR an. Dies ergibt eine Gesamtbelastung von 492.000 EUR bei einem Hinterziehungsvolumen von 1.200.000 EUR.

Die Zahlung der Zinsen auf die Steuernachforderung war bisher nicht Voraussetzung, um im Rahmen einer Selbstanzeige Straffreiheit zu erlangen.

Bei Umsatzsteuervoranmeldungen, mit Ausnahme der Umsatzsteuerjahreserklärung, und Lohnsteueranmeldungen soll die Straffreiheit allerdings nicht davon abhängen, dass auch die Hinterziehungszinsen zugleich mit der hinterzogenen Steuer entrichtet werden. Hier soll weiterhin die bisherige Rechtslage gelten. Dies gilt auch für die bußgeldbefreiende Selbstanzeige einer leichtfertigen Steuerverkürzung (§ 378 AO).

### **Wirksamkeit und Verjährung**

Die neue Vorschrift des § 378 Abs. 3 AO stellt klar, dass die Wirksamkeit der bußgeldbefreienden Selbstanzeige (wie bisher) die Zahlung der Steuern, nicht jedoch die Zahlung der Hinterziehungszinsen voraussetzt. § 376 AO bleibt unverändert, mit anderen Worten: Entgegen mancher Presseberichte aus der jüngsten Vergangenheit (Focus, ZEIT ONLINE 19.10.14) wird die Verjährung der Verfolgung einer Steuerstraftat nicht generell auf zehn Jahre verlängert. Die Strafverfolgungsverjährung tritt in Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung nach wie vor nach Ablauf von zehn Jahren ein, während die einfache Steuerhinterziehung – ebenso unverändert – fünf Jahre nach der Tatbeendigung verjährt. Damit weicht der aktuelle Gesetzesentwurf von dem noch im Referentenentwurf aus dem August dieses Jahres postulierten Vorhaben, die strafrechtliche Verjährungsfrist für Steuerhinterziehung in allen Fällen auf 10 Jahre zu verlängern, in grundlegender Weise ab.

### **Umfang der Berichtigung**

Die vorgesehene Änderung des § 371 Absatz 1 AO sieht nunmehr vor, dass Angaben zu allen strafrechtlich unverjährten Steuerstraftaten einer Steuerart in vollem Umfang zu berichtigen sind, allerdings mindestens zu allen Steuerstraftaten innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre. Die Einführung dieser festen fiktiven Frist bedeutet für die Selbstanzeige die Verlängerung der Berichtigungspflicht auf mindestens zehn Kalenderjahre, sodass auch in Fällen der einfachen Steuerhinterziehung für zehn Jahre rückwirkend die hinterzogenen Steuern nacherklärt werden müssen, unabhängig davon, ob bereits Strafverfolgungsverjährung eingetreten ist.

Die Finanzbehörde erhält damit arbeitserleichternd zukünftig die Angaben des Steuerpflichtigen auch für die Jahre, die sie bislang, infolge des Eintritts der Strafverfolgungsverjährung, schätzen musste.

Es müssen nach dem Gesetzentwurf jetzt drei Fristen auseinander gehalten werden:

- die strafrechtliche Verjährung der Steuerhinterziehung gem. § 78 StGB, § 376 AO
- die steuerliche Festsetzungsverjährung gem. §§ 169 ff. AO und
- die feste fiktive Frist gemäß § 371 Abs. 1 Satz 2 AO, wobei alle drei Fristen unterschiedlich ausfallen können.

### **Sperrwirkung der Prüfungsanordnung**

Die bislang umfassende Sperrwirkung einer nach § 196 AO bekanntgegebenen Prüfungsanordnung wird künftig teils verschärft, teils eingeschränkt.

Die Sperrwirkung des § 371 Abs. 2 Satz 1, Nr. 1a 1 AO erstreckt sich künftig durch das Ersetzen des bisherigen Begriffs des „Täters“ durch den Begriff des „an der Tat Beteiligten“ weitergehend auch auf Anstifter und Gehilfen. Wenn dem Täter die Prüfungsanordnung bekanntgegeben wird, so kann nach geänderter Gesetzeslage auch der Anstifter keine wirksame Selbstanzeige mehr abgeben. Unerheblich ist, ob er von der PA Kenntnis hat oder nicht.

Die Änderung der vorgenannten Vorschrift bewirkt auch eine Einschränkung der bislang umfassenden Sperrwirkung einer Prüfungsanordnung für die Selbstanzeige, da diese „auf den sachlichen und zeitlichen Umfang der angekündigten Außenprüfung“ reduziert wird. Dies bedeutet, dass für die nicht in der Prüfungsanordnung genannten Besteuerungszeiträume künftig eine Teilselbstanzeige zulässig ist und insofern das bisher von der Finanzverwaltung geforderte Vollständigkeitsgebot einer Selbstanzeige nicht mehr uneingeschränkt gelten soll.

Dies gilt auch für die Umsatzsteuervoranmeldung, soweit es sich nicht um eine Jahresanmeldung handelt. Die Lohnsteueranmeldung, d.h. eine korrigierte oder verspätete Umsatzsteuervoranmeldung bzw. Lohnsteueranmeldung gilt somit als wirksame Teilselbstanzeige.

**PRAXISHINWEIS** | Der Gesetzgeber stellt klar, dass eine Selbstanzeige gesperrt ist, „wenn ein Amtsträger der Finanzbehörde zu einer USt-Nachschau oder einer LSt-Nachschau erschienen ist und sich ausgewiesen hat“ (§ 371 Abs. 2 Satz 1 e AO). Nach der Gesetzesbegründung soll diese Sperre nur solange gelten, wie die Nachschau andauert (z.B. bis zum Verlassen des Laden-lokals).

Die Änderungen sollen durch das vorliegende Gesetz zum 1.1.2015 in Kraft treten. Für frühere Selbstanzeigen besteht Bestandsschutz nach bisherigem Recht.

§ 4 EStG

## Gezahlte Lizenzentschädigungen können Betriebseinnahmen darstellen

| Entschädigungen, die für die widerrechtliche Verwendung einer Fotografie gezahlt werden, können zu gewerblichen Einkünften führen. Das Urheberrecht kann nicht in der Weise aufgespalten werden, dass die Verwertungsrechte zum Betriebsvermögen, die Urheberpersönlichkeitsrechte jedoch zum Privatvermögen zu rechnen sind, so ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Sachsen. |

### Sachverhalt

Im Streitfall hatte ein Einzelhändler Lichtbilder gebrauchter Rundfunkgeräte auf einer Internethandelsplattform eingestellt. Diese Lichtbilder wurden in einer Vielzahl von Fällen durch Dritte unbefugt für eigene Inserate auf der Internethandelsplattform weiter verwendet. Ein durch den Händler beauftragter Rechtsanwalt mahnte daraufhin die unbefugten Nutzer schriftlich unter Geltendmachung von Ansprüchen auf Unterlassung und Schadenersatz gem. § 97 UrhG ab. Zusätzlich forderte er sie auf, im Wege der Lizenzanalogie eine fiktive Lizenzgebühr als Entschädigung an das Einzelunternehmen zu zahlen. Die überwiegende Zahl der Abgemahnten unterschrieb daraufhin neben einer strafbewehrten Unterlassungserklärung eine Verpflichtungserklärung mit dem Inhalt, an den Einzelunternehmer für die unberechtigte Bildnutzung eine Lizenzentschädigung zu zahlen.

### Entscheidung

Das FG Sachsen hat hierzu entschieden, dass die gezahlten Lizenzentschädigungen ertragsteuerlich Betriebseinnahmen sind. Betriebseinnahmen sind alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind. Eine betriebliche Veranlassung ist anzunehmen, wenn ein objektiver wirtschaftlicher oder tatsächlicher Zusammenhang mit dem Betrieb besteht. Subjektive Kriterien sind für die Beurteilung der betrieblichen Veranlassung dagegen ohne Bedeutung.

Im Streitfall ergab sich der erforderliche betriebliche Zusammenhang der Einnahmen dadurch, dass die Lichtbilder im Rahmen des Einzelunternehmens gefertigt worden waren. Sie dienten der Veranschaulichung der eingestellten Inserate, indem sie die zur Veräußerung angebotenen Waren abbildeten. Die Abmahnungen erfolgten im Namen des Steuerpflichtigen als Inhaber des Einzelunternehmens. Als Vertragspartner in den strafbewehrten Unterlassungsverfügungen sowie den Verpflichtungserklärungen firmierte der Steuerpflichtige darüber hinaus als Inhaber des Einzelunternehmens. Auch waren die Kostennoten der Rechtsanwälte an das Einzelunternehmen des Steuerpflichtigen adressiert.

Das FG schloss aus der geschäftsinternen Behandlung der Vorgänge – wie dem Vorsteuerabzug aus den Kostenrechnungen der beauftragten Rechtsanwaltskanzlei und der Buchung der Einnahmen aus den Lizenzentschädigungen auf einem betrieblichen Erlöskonto – auf den erforderlichen objektiven wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Gewerbebetrieb des Steuerpflichtigen.

### FUNDSTELLEN

- FG Sachsen 9.10.14, 8 V 1346/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143393
- BFH 27.11.92, IV B 129/91

## § 6 EStG

# Grundmodernisierung als anschaffungsnaher Aufwand

| Aufwendungen, die für sich genommen zwar jährlich anfallende Erhaltungsaufwendungen oder Schönheitsreparaturen bilden, sind insgesamt als anschaffungsnahe Herstellungskosten zu behandeln, wenn sie in engem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zueinander stehen und in ihrer Gesamtheit eine einheitliche Baumaßnahme bilden, wie dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall ist. Für einen sachlichen Zusammenhang ist es nicht notwendig, dass die Maßnahmen bautechnisch voneinander abhängig sind. |

### Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige ein Vermietungsobjekt erworben und innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung grundsanziert. Streitig war nun, ob Aufwendungen für Schönheitsreparaturen, die in diesem Zusammenhang angefallen waren und die von § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG grundsätzlich nicht erfasst werden, sofort als Werbungskosten abgezogen werden konnten.

Nicht zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten zählen Aufwendungen für Erweiterungen und Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen. Hierbei handelt es sich um solche Schönheitsreparaturen, die nicht zu den Instandhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen zählen (§ 28 Abs. 4 Satz 1 II. BVO) und durch die Beseitigung von Mängeln entstehen, die durch vertragsgemäßen Gebrauch entstanden sind. Darunter fallen nur das Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände und Decken, das Streichen der Fußböden, Heizkörper einschließlich Heizrohre, der Innentüren sowie der Fenster und Außentüren von innen.

Kosten für derartige Schönheitsreparaturen sind jedoch gegebenenfalls nicht isoliert zu beurteilen. Fallen sie nämlich im Rahmen einer umfassenden Instandsetzung und Modernisierung an, sind sie insgesamt als Herstellungskosten i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG i.V.m. § 255 Abs. 2 HGB zu behandeln. Voraussetzung hierfür ist, dass die Aufwendungen in engem räumlichen, zeitlichen und sachlichen Zusammenhang zueinander stehen und in ihrer Gesamtheit eine einheitliche Baumaßnahme bilden, wie dies bei einer Modernisierung des Hauses im Ganzen und von Grund auf der Fall ist. Dagegen ist es für den erforderlichen sachlichen Zusammenhang nicht notwendig, dass die Maßnahmen bautechnisch voneinander abhängig sind oder aufgrund einer einheitlichen Beschlussfassung für sämtliche durchgeführten Arbeiten beruhen.

### FUNDSTELLE

- FG München 25.2.14, 6 K 2930/11, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143394

## § 8 EStG

# Rabattfreibetrag für Fahrvergünstigungen der Deutschen Bahn AG für Ruhestandsbeamte

| Auf Fahrvergünstigungen, die die Deutsche Bahn AG ihren Ruhestandsbeamten gewährt, ist der Rabattfreibetrag nach § 8 Abs. 3 EStG entsprechend anwendbar. Der Altersentlastungsbetrag ist demgegenüber nicht auf steuerfreie Einkünfte anwendbar. |

### Sachverhalt

Die zusammenveranlagten Eheleute erzielten als Ruhestandsbeamte des Bundeseisenbahnvermögens (BEV) neben ihren Versorgungsbezügen geldwerte Vorteile in Form von Fahrvergünstigungen durch die Deutsche Bahn AG. Auf diese freiwillig geleisteten Vergünstigungen, die die Steuerpflichtigen bereits vor dem Eintritt in den Ruhestand während ihrer aktiven Dienstzeit erhalten hatten, bestand kein Rechtsanspruch.

Streitig war, ob hinsichtlich der erhaltenen Fahrvergünstigungen der sog. Rabattfreibetrag nach § 8 Abs. 3 EStG Anwendung findet. Nach der dortigen Regelung sind Vorteile steuerfrei, soweit sie aus dem Dienstverhältnis insgesamt 1.080 EUR im Kalenderjahr nicht übersteigen.

### Entscheidung

Der BFH entschied, dass in diesem Fall § 8 Abs. 3 EStG zur Anwendung kommt, da die Vorschrift nicht voraussetzt, dass der Sachbezug von dem Arbeitgeber eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses stammen muss. Werden Sachbezüge für eine Beschäftigung gewährt und erfüllen sie damit den Lohnbegriff, so greift § 8 Abs. 3 EStG unabhängig davon, ob es sich um einen Sachbezug aus einem gegenwärtigen, früheren oder zukünftigen Dienstverhältnis handelt.

**Hinweis** | Im Streitfall war zudem zu beachten, dass für die Umstrukturierung der Deutschen Bundesbahn § 12 des Deutsche Bahn Gründungsgesetzes (DBGrG) Sondervorschriften vorsieht. So gilt § 8 Abs. 3 EStG für die an die DB AG nach den Absätzen 2 und 3 zugewiesenen Beamten und die Ruhestandsbeamten des früheren Sondervermögens Deutsche Bundesbahn entsprechend (§ 12 Abs. 8 DBGrG). Daher sind Fahrvergünstigungen, die die DB AG den ihr zugewiesenen Beamten bzw. den Ruhestandsbeamten des früheren Sondervermögens Deutsche Bundesbahn gewährt, nach § 8 Abs. 3 EStG steuerbegünstigt.

### FUNDSTELLE

- BFH 26.6.14, VI R 41/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143107

§ 9 EStG

## Häusliches Arbeitszimmer bei Einkünften aus mehreren Einkunftsarten

| Soweit ein Steuerpflichtiger sein Arbeitszimmer auch für die Erzielung von Einnahmen aus Kapitalvermögen vorhält, ist auf § 20 Abs. 9 S. 1 HS 2 EStG hinzuweisen. Danach unterliegen sämtliche Kapitalerträge der Abgeltungsteuer nach § 32d Abs. 1 EStG. Dies hat zur Folge, dass der Abzug von Aufwendungen für ein Arbeitszimmer bei den Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeschlossen ist. |

### Sachverhalt

Im zugrunde liegenden Sachverhalt nutzte der Steuerpflichtige ein häusliches Arbeitszimmer zur Verwaltung von Kapitaleinkünften, Vermietungseinkünften und sonstigen Einkünften (Renteneinkünften und Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG aus Containervermietung). Streitig war, ob ein uneingeschränkter Werbungskostenabzug der Arbeitszimmerkosten möglich ist.

### Entscheidung

Das FG stellte zunächst heraus, dass ein Werbungskostenabzug hinsichtlich der Verwaltung von Kapitaleinkünften, die der Abgeltungsteuer unterliegen, aufgrund der Regelung in § 20 EStG ausgeschlossen ist. Werbungskosten sind auch nicht im Rahmen der sog. Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG) abzuziehen. Wenn als Ergebnis der Günstigerprüfung der individuelle Steuersatz anzuwenden ist, bleibt es gleichwohl nur bei der Berücksichtigung des Sparer-Pauschbetrags von 801 EUR. Diese Regelung verstößt auch nicht gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

Hinsichtlich des möglichen Abzugs von Kosten im Rahmen der anderen Einkunftsarten kam das FG zunächst zu dem Ergebnis, dass allenfalls ein Abzug bis zur Höhe von max. 1.250 EUR in Betracht kommt, da der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen (§ 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b S. 3 HS 2 i.V.m. § 9 Abs. 5 S. 1 EStG) nicht im Arbeitszimmer liegt. Da im Streitfall die Vermietung die Haupttätigkeit des Steuerpflichtigen darstellte, im Zusammenhang mit der Containermiete als auch mit der Verwaltung der Renten- und Versorgungsbezüge dagegen nur relativ geringfügige Tätigkeiten anfielen, war daher auf den Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit abzustellen. Dieser lag jedoch nach der maßgeblichen qualitativen Betrachtungsweise nicht im Arbeitszimmer des Steuerpflichtigen. Denn neben der verwaltungstechnischen Abwicklung der Vermietungstätigkeit, die in dem Arbeitszimmer erfolgt, müssen wesentliche und die Vermietungstätigkeit prägende Betätigungen außerhalb des Arbeitszimmers erfolgen.

Letztlich versagte das FG jedoch jeglichen Werbungskostenabzug, da das Arbeitszimmer für die Tätigkeit des Steuerpflichtigen nicht erforderlich war. Das Kriterium der Erforderlichkeit ergibt sich zwar nicht unmittelbar aus dem Wortlaut des Gesetzes, jedoch ist aus dem Sinnzusammenhang der Regelung zu folgern, dass ein Aufwendungsabzug nur dann erfolgen darf, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich erforderlich für die Einkünfteerzielung ist. Hierdurch wird der Tatsache Rechnung getragen, dass es bei den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer wegen dessen Belegenheit im Privatbereich des Steuerpflichtigen zu Berührungen mit der Lebensführung kommt. Um einen Missbrauch dergestalt zu vermeiden, dass Kosten der privaten Lebensführung in den beruflichen bzw. betrieblichen Bereich verlagert werden, ist es nach Auffassung des FG abweichend vom

sonstigen Betriebsausgaben- und Werbungskostenbegriff sachgerecht, insoweit auf die Erforderlichkeit des Aufwands abzustellen.

**FUNDSTELLE**

- FG Nürnberg 12.4.14, 5 K 1251/12, Rev. eingelegt, Az. des BFH VIII R 34/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143396

§ 9 EStG

## Vorweggenommene Werbungskosten bei unbebautem Grundstück

| Schon vor dem Zeitpunkt, in dem Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung anfallen, können Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück als vorab entstandene Werbungskosten abgezogen werden, sofern ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht. Ein solcher Abzug ist von dem Zeitpunkt an gegeben, zu dem sich anhand objektiver Umstände feststellen lässt, dass der Entschluss, Einkünfte einer bestimmten Einkunftsart zu erzielen, endgültig gefasst worden ist. |

### Sachverhalt

Im zugrunde liegenden Sachverhalt erwarb die Steuerpflichtige ein unbebautes Grundstück mit der Absicht, auf dem Grundstück Ferienwohnungen und ein Büro zu errichten. Bei der Vorbesprechung der Baupläne mit dem zuständigen Bauamt ergaben sich jedoch erhebliche Schwierigkeiten für die Umsetzung des geplanten Vorhabens. Aus den Erläuterungen der Steuerpflichtigen ergab sich, dass mehrere Versionen und Skizzen von Eingabeplänen existierten, über die sie aber nicht mehr verfügte. Ein formeller Bauantrag – so die Steuerpflichtige – sei nicht gestellt worden, da der Bauamtsleiter nach Vorlage der Pläne davon abgeraten habe. Dies wurde von einem als Zeugen im FG-Verfahren befragten Mitarbeiter des Bauamts glaubhaft bestritten. Im Gerichtsverfahren ging es um den Werbungskostenabzug von Finanzierungskosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks angefallen waren.

### Entscheidung

Das FG wies die Klage ab und entschied, dass verschiedene Vorstellungen der Steuerpflichtigen über mögliche Nutzungen gegen eine konkrete Bauabsicht sprechen. Sind lediglich Sondierungsbemühungen erkennbar, die der Willensbildung dienen, jedoch zu keinem endgültig gefassten Entschluss in Richtung Bebauung und Vermietung geführt haben, ist der Abzug von für das unbebaute Grundstück entstandenen Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten nicht zulässig. Denn wird ein unbebautes Grundstück zwar in Bebauungsabsicht erworben, kann aber nicht ausgeschlossen werden, dass die beabsichtigte Bebauung für eigene Wohnzwecke genutzt wird, ist ein Werbungskostenabzug ausgeschlossen.

**Hinweis** | Die Entscheidung zeigt einmal mehr, wie wichtig es sein kann, dass der Steuerpflichtige bei der Ermittlung des steuerrelevanten Sachverhalts mitwirkt. Anderenfalls trifft ihn die volle Auswirkung der sog. objektiven Beweislast, die besagt, dass bei steuermindernden Umständen wie dem Abzug vorweggenommener Werbungskosten verbleibende Zweifel an der Vermietungsabsicht zulasten des Steuerpflichtigen gehen.

### FUNDSTELLE

- FG München 28.7.14, 7 K 2732/11, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143395

## § 9 EStG

# Aufwendungen für Erststudium sind weder Werbungskosten noch Betriebsausgaben

| Nach § 9 Abs. 6 EStG sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Diese rückwirkend seit Veranlagungszeitraum 2004 geltende eindeutige gesetzliche Regelung hält der 6. Senat des BFH für verfassungswidrig und hat daher das BVerfG angerufen. |

### Sachverhalte

In den Streitfällen geht es um Ausbildungskosten zum Flugzeugführer sowie um Berufsausbildungskosten aufgrund eines Universitätsstudiums. In beiden Fällen führte der erfolgreiche Abschluss der Ausbildung nachfolgend zu einem Beschäftigungsverhältnis. Die Steuerpflichtigen hatten ihre Aufwendungen für die Berufsausbildung jeweils als vorweggenommene Werbungskosten geltend gemacht und die Feststellung entsprechend vortragsfähiger Verluste begehrt, um diese dann in den folgenden Jahren mit ihren aus der Berufstätigkeit erzielten Einkünften verrechnen zu können. Dem stand in allen Streitfällen allerdings § 9 Abs. 6 EStG entgegen.

### Auffassung des BFH

Nach Auffassung des BFH sind Aufwendungen für die Ausbildung zu einem Beruf als notwendige Voraussetzung für eine nachfolgende Berufstätigkeit beruflich veranlasst und demgemäß auch als Werbungskosten einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen. Denn sie dienen der Erzielung einkommensteuerpflichtiger Einkünfte. Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs verstößt nach Auffassung des BFH gegen das aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleitete verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und ist auch nicht mit Vereinfachung und Typisierung zu rechtfertigen.

Berufsausbildungskosten stellen keine beliebige Einkommensverwendung dar, sondern gehören zum zwangsläufigen und pflichtbestimmten Aufwand, der nach der Rechtsprechung des BVerfG nicht zur beliebigen Disposition des Gesetzgebers steht. Diese Aufwendungen sind – so der BFH – deshalb unter dem Aspekt der Existenzsicherung einkommensteuerrechtlich zu berücksichtigen. Dem werde jedoch nicht entsprochen, wenn für solche Aufwendungen lediglich ein Sonderausgabenabzug in Höhe von 4.000 EUR/6.000 EUR in Betracht komme. Denn der Sonderausgabenabzug bleibe bei Auszubildenden und Studenten nach seiner Grundkonzeption wirkungslos, weil gerade sie typischerweise in den Zeiträumen, in denen ihnen Berufsausbildungskosten entstünden, noch keine eigenen Einkünfte erzielten. Der Sonderausgabenabzug gehe daher ins Leere, da er im Gegensatz zum Werbungskostenabzug auch nicht zu Verlustfeststellungen berechtige, die mit späteren Einkünften verrechnet werden könnten.

**Hinweis** | Der BFH sieht angesichts des Wortlauts des § 9 Abs. 6 EStG keinen Raum für eine verfassungskonforme Auslegung. Denn der Wortlaut der Vorschrift ist nunmehr derart eindeutig, dass insoweit keine diesem Wortlaut noch entsprechende Auslegung erkennbar wäre, die Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, als Werbungskosten abziehbar machte.

**PRAXISHINWEIS** | Betroffene Steuerpflichtige sollten in jedem Fall im Rahmen eines Studiums oder einer selbst finanzierten Ausbildung (z.B. zum Flugzeugführer) angefallene Aufwendungen im Rahmen einer Steuererklärung als vorweggenommene Werbungskosten geltend machen und den Vortrag des so entstehenden Verlustes nach § 10d EStG unter Hinweis auf die Vorlagebeschlüsse des BFH beantragen.

**FUNDSTELLEN**

- BFH 17.7.14, VI R 2/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172681
- BFH 17.7.14, VI R 8/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143275

§ 10 EStG

## Sind Aufwendungen für die Bestattung des geschiedenen Ehegatten Unterhaltsleistungen?

| Das Gesetz verlangt zum Abzug von Unterhaltszahlungen für den geschiedenen Ehegatten als Sonderausgaben, dass diese **an den geschiedenen Ehegatten** zu leisten sind. Damit setzt der Gesetzgeber schon begrifflich Leistungen zu Lebzeiten voraus. Aufwendungen für die Bestattung des geschiedenen Ehegatten sind somit nicht als Unterhaltskosten absetzbar, so das Urteil des BFH. |

### Sachverhalt

Im zugrunde liegenden Sachverhalt ging es um die Frage, ob der Steuerpflichtige Kosten für die Bestattung seiner geschiedenen Ehefrau, die er bis zu ihrem Tod unterstützt hatte, als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG abziehen kann. Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder dauernd getrennt lebenden unbeschränkt einkommensteuerpflichtigen Ehegatten sind nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG bis zu 13.805 EUR im Kalenderjahr abziehbar, wenn der Geber dies mit Zustimmung des Empfängers beantragt. Korrespondierend hierzu sind nach § 22 EStG Einkünfte aus Unterhaltsleistungen, soweit sie nach § 10 EStG vom Geber abgezogen werden, als sonstige Einkünfte steuerpflichtig.

### Entscheidung

Der BFH lehnte den Abzug wie das FA und das FG ab und stellte heraus, dass es sich um atypische Aufwendungen handele, die der Steuerpflichtige nicht **an den geschiedenen Ehegatten** erbracht habe. Das Gesetz verlange insoweit eindeutig eine Leistung an den geschiedenen Ehegatten schon zu dessen Lebzeiten. Empfänger der Unterhaltsleistungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG kann somit nur der geschiedene oder dauernd getrennt lebende und vor allem unbeschränkt steuerpflichtige Ehegatte sein, der seinerseits stets mit den erhaltenen Leistungen nach § 22 Satz 1 Nr. 1a EStG steuerpflichtig ist. Dieses Tatbestandsmerkmal stellt sicher, dass das Korrespondenzprinzip gewahrt bleibt.

Für den Abzug nach § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG kann auch nicht der Umstand angeführt werden, dass derartige Aufwendungen in der Regel zwangsläufig erwachsen, da insoweit ein Abzug nach § 33 EStG in Betracht kommt.

Auch kommt eine Übertragung der Grundsätze zur Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG, im Rahmen derer ein Abzug von Beerdigungskosten möglich ist, schon aufgrund der unterschiedlichen Tatbestandsvoraussetzungen der Vorschriften nicht in Betracht. Denn während § 10 Abs. 1 Nr. 1 EStG ausdrücklich Leistungen an den Ehegatten fordert, enthält § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG eine vergleichbare Beschränkung auf Leistungen etwa „an den Vermögensübergeber“ gerade nicht, sondern fordert lediglich die unbeschränkte Steuerpflicht des Empfängers.

### FUNDSTELLE

- BFH 20.8.14, X R 26/12, [astw.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 143397

§ 21 EStG

## Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

| Für die Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist nicht maßgebend, wem das zur Leistungserbringung verwendete Wirtschaftsgut zuzurechnen ist. Hierfür kommt es nicht darauf an, ob der Steuerpflichtige rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjekts ist. Nach der ständigen höchstrichterlichen Rechtsprechung ist vielmehr maßgebend, wer den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwirklicht. Diesen Tatbestand verwirklicht derjenige, der die rechtliche oder tatsächliche Macht hat, Wirtschaftsgüter anderen entgeltlich auf Zeit zur Nutzung zu überlassen. |

### Sachverhalt

Im zugrunde liegenden Sachverhalt ging es um die Frage, ob Vermietungseinkünfte aus einem im Miteigentum zweier Personen stehenden Grundstück von beiden gemeinschaftlich erzielt und entsprechend ihren Miteigentumsanteilen zuzurechnen sind, wenn nur ein Miteigentümer gegenüber den Mietern als Vermieter aufgetreten ist und er auch die Mieten vereinnahmt hat.

### Entscheidung

Bei der Prüfung dieser Frage ist zunächst zu beachten, dass Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung demjenigen zuzurechnen sind, der die rechtliche oder tatsächliche Macht hat, das Vermietungsobjekt anderen entgeltlich auf Zeit zur Nutzung zu überlassen. Dagegen ist es für die Zurechnung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht maßgebend, wem das zur Leistungserbringung verwendete Wirtschaftsgut zuzurechnen ist. Hierfür kommt es nämlich nicht entscheidend darauf an, ob der Steuerpflichtige rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjektes ist. Maßgebend ist allein, wer den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verwirklicht.

Diesen Tatbestand verwirklicht derjenige, der die rechtliche oder tatsächliche Macht hat, eines der in § 21 Abs. 1 EStG genannten Wirtschaftsgüter anderen entgeltlich auf Zeit zur Nutzung zu überlassen. Er muss Träger der Rechte und Pflichten aus einem Mietvertrag sein. Selbst dann, wenn mehrere Miteigentümer vereinbart haben, dass lediglich ein Miteigentümer das betreffende Wirtschaftsgut zum Zwecke der Vermietung nutzen soll und dies aufgrund der Vereinbarung auch tatsächlich so erfolgt, stellt sich die Frage nach der Zurechnung gemeinschaftlich erzielter Einkünfte nicht mehr, weil nur der eine Miteigentümer allein den – objektiven – Tatbestand der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung erfüllt hat.

In einem solchen Fall kommt es daher allein darauf an, wie der „vermietende Miteigentümer“ gegenüber den Mietern aufgetreten ist. Erfolgt das Auftreten ausschließlich in eigenem Namen und ist für die Mieter als fremde Dritte nicht erkennbar, dass weitere Personen an den Mietverhältnissen hätten beteiligt werden sollen, sind die Vermietungseinkünfte ausschließlich dem als Vermieter auftretenden Miteigentümer zuzurechnen.

**FUNDSTELLE**

- FG Nürnberg 21.8.14, 6 K 197/14; Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, Az. des BFH: IX B 111/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143390

§ 22 EStG

## Auf einem Vermächtnis beruhende Leistungen einer Stiftung an Destinatäre

| Wiederkehrende Bezüge, die ein Steuerpflichtiger aufgrund eines Vermächtnisses von einer gemeinnützigen, vom Erblasser mit Vermögen ausgestatteten Stiftung erhält, sind gemäß § 22 EStG steuerbar. Der Höhe nach ist die Besteuerung allerdings auf den Ertragsanteil begrenzt. |

### Sachverhalt

Die Ehefrau erhielt aus einer vom verstorbenen Ehemann begründeten nicht rechtsfähigen Stiftung lebenslängliche wiederkehrende Leistungen, die auf einem Vermächtnis des Ehemannes beruhen. Während die Steuerpflichtige der Auffassung war, es handele sich um nicht einkommensteuerbare Unterhaltsleistungen, unterwarf das FA die wiederkehrenden Leistungen in vollem Umfang der Besteuerung nach § 22 Nr. 1 EStG. Das FG kam dagegen zu dem Ergebnis, dass es sich zwar um steuerpflichtige wiederkehrende Leistungen handele, die jedoch nur mit dem Ertragsanteil anzusetzen seien.

### Entscheidung des BFH

Der BFH bestätigte die Steuerpflicht der wiederkehrenden Leistungen nach § 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchst. a EStG mit dem Ertragsanteil. Nach dieser Vorschrift sind Bezüge, die von einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse außerhalb der Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke i.S. der §§ 52 bis 54 AO gewährt werden, dem Empfänger zuzurechnen. Dies ist auch dann der Fall, wenn sie freiwillig oder aufgrund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht gewährt werden. Diese Voraussetzungen waren im Streitfall erfüllt, da die Stiftung eine Vermögensmasse darstellt und die Bezüge außerhalb der Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke gewährt. Insoweit liegen Destinatärsleistungen vor, die eine natürliche Person von einer Stiftung bezieht, die der Gesetzgeber mit der Regelung in § 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchst. a EStG ausdrücklich einkommensteuerrechtlich erfassen wollte.

Im Streitfall wurde der Kapitalwert der Zahlungsansprüche der Steuerpflichtigen zutreffend der Erbschaftsteuer unterworfen. Hieraus folgt bei wirtschaftlicher Betrachtung konsequenterweise, dass der Steuerpflichtigen durch einen Erwerb von Todes wegen, also außerhalb der einkommensteuerrechtlich relevanten Erwerbssphäre, ein bestimmter Anspruch gegen die Stiftung eingeräumt wurde. Dieser Anspruch lässt sich näherungsweise als Kapitalbetrag ausdrücken und bewerten. Wenn dieser Kapitalbetrag, der der Steuerpflichtigen erbschaftsteuerrechtlich als eigener Erwerb zugerechnet wurde, nun verrentet an sie ausgezahlt wird, befindet sie sich in derselben Situation wie jemand, der einem Dritten (z.B. einer Versicherungsgesellschaft) einen Kapitalbetrag überlässt und anschließend verrentet zurückerhält.

**Hinweis** | Der Kapitalwert der Bezüge wird somit der Erbschaftsteuer unterworfen. Der Ertragsanteil – der nach der Systematik des EStG die zeitlich erst nach dem Erbfall erwirtschafteten Erträge des Kapitals erfassen will, die nicht in die Bemessungsgrundlage der Erbschaftsteuer eingegangen sind – unterliegt hingegen der Einkommensteuer.

### FUNDSTELLE

- BFH 15.7.14, X R 41/12, [astw.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 143108

**§ 32 EStG**

## **Kindergeldanspruch während des freiwilligen Wehrdienstes**

| Der BFH hat entschieden, dass Eltern unter bestimmten Umständen für ein Kind, das freiwilligen Wehrdienst leistet, Kindergeld erhalten können. Abhängig von der Ausgestaltung und der Art der Durchführung im Einzelfall kann der freiwillige Wehrdienst eine Maßnahme der Berufsausbildung gemäß § 32 EStG darstellen. |

### **Sachverhalt**

Die Steuerpflichtige bezog für ihren Sohn Kindergeld, bis dieser – statt wie zunächst geplant eine Ausbildungsstelle anzutreten – ab Oktober 2012 freiwilligen Wehrdienst leistete. Nachdem die Familienkasse vom Antritt des Wehrdienstes erfahren hatte, hob sie die Kindergeldfestsetzung mit Wirkung ab Dienstantritt auf, da der Sohn ab diesem Zeitpunkt die Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch nicht mehr erfüllte. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Auf die Revision der Klägerin hat der BFH nunmehr das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof bestätigte zunächst die Auffassung, wonach es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden sei, dass Kinder, die freiwilligen Wehrdienst leisten, im Gegensatz zu Kindern, die andere Freiwilligendienste leisten (insbesondere freiwilliges soziales bzw. ökologisches Jahr, Bundesfreiwilligendienst), nicht ausdrücklich berücksichtigt werden. Der Gesetzgeber habe davon ausgehen dürfen, dass den Eltern während des freiwilligen Wehrdienstes im Unterschied zu anderen Freiwilligendiensten keine Aufwendungen für den Unterhalt des Kindes entstünden.

Der freiwillige Wehrdienst könne aber als Maßnahme der Berufsausbildung dazu führen, dass die Eltern weiterhin Kindergeld erhalten. Voraussetzung dafür sei, dass das Kind im Rahmen des Wehrdienstes für einen militärischen oder zivilen Beruf ausgebildet wird.

Eine Ausbildung für einen militärischen Beruf sei dann gegeben, wenn der freiwillige Wehrdienst der Heranführung an die Offiziers- oder Unteroffizierslaufbahn diene. Hierfür komme es darauf an, wie zielstrebig der Wehrdienstleistende diesen Berufswunsch verfolgt und inwiefern bereits der freiwillige Wehrdienst auf dieses Ziel ausgerichtet ist. Wegen der Möglichkeit einer zivilen Ausbildung während des Wehrdienstes verwies der BFH auf die bereits in früheren Urteilen entschiedenen Fälle der Ausbildung zum Telekommunikationselektroniker, zum Rettungssanitäter oder zum Kraftfahrer der Fahrerlaubnisklasse CE. Er bestätigte, dass die Ausbildung zum Kraftfahrer auch dann Berufsausbildung ist, wenn sie im Mannschaftsdienstgrad erfolgt und eine zuvor zu durchlaufende allgemeine (militärische) Grundausbildung einschließt.

Die Kindergeldberechtigung der Eltern während des freiwilligen Wehrdienstes des Kindes sei daher abhängig von seiner Ausgestaltung und der Art der Durchführung im Einzelfall. Nachdem das Finanzgericht dazu keine Feststellungen getroffen hatte, konnte der BFH nicht abschließend entscheiden und verwies die Sache zurück.

### **FUNDSTELLE**

- BFH 3.7.14, III R 53/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172896

## § 32 EStG

# Liegt bei wissenschaftlichen Mitarbeitern ein Ausbildungsdienstverhältnis vor?

| Die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter stellt kein Ausbildungsdienstverhältnis im Sinne des § 32 EStG dar. |

### Sachverhalt

Im Streitfall ging es um die Frage, ob die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter neben einem als Berufsausbildung anzusehenden Promotionsvorhaben ein Ausbildungsdienstverhältnis im Sinne von § 32 Abs. 4 Satz 3 EStG darstellt. Dem Gesetz nach sind Erwerbstätigkeiten mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, Ausbildungsdienstverhältnisse oder geringfügige Beschäftigungsverhältnisse im Sinne der §§ 8 und 8a SGB IV für die Berücksichtigung als Kind unschädlich.

### Entscheidung

Das FG entschied, dass die Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter kein Ausbildungsdienstverhältnis darstellt. Denn bei einem Ausbildungsdienstverhältnis muss zwischen Ausbildung und Dienstverhältnis ein gewisser sachlicher Zusammenhang bestehen. Das bloße zeitliche Zusammenfallen von Ausbildung und Dienstverhältnis reicht hingegen nicht aus, da ansonsten jede Erwerbstätigkeit, die parallel zu einer Ausbildung im Sinne von § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a) EStG ausgeübt wird, erfasst würde. Mangels einer gesetzlichen Definition liegt nach herrschender Auffassung ein Ausbildungsdienstverhältnis vor, wenn die Ausbildungsmaßnahme Gegenstand des Dienstverhältnisses ist. Demgegenüber soll es nicht ausreichen, wenn die Ausbildung seitens des Arbeitgebers lediglich gefördert wird, z.B. durch ein Stipendium oder eine Verringerung der vertraglich vereinbarten Arbeitszeit.

Im zugrunde liegenden Streitfall lag somit kein Ausbildungsdienstverhältnis vor, da das Promotionsvorhaben nicht Gegenstand des Dienstverhältnisses war. Hierfür hätte es deutlicherer vertraglicher Vereinbarungen bedurft, aus denen sich inhaltliche Verflechtungen zwischen der Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter und dem Promotionsvorhaben ergeben. Der Sohn des Steuerpflichtigen hatte im Rahmen seiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter vielmehr vorrangig Aufgaben für die Universität zu erledigen, die nicht unmittelbar auf das Ausbildungsziel – Abschluss der Promotion – ausgerichtet waren. Dass diese Tätigkeiten auch für das Promotionsvorhaben nützlich sein konnten, führt lediglich zu -bloßen Synergieeffekten, die für eine organisatorische und inhaltliche Verzahnung zwischen Ausbildung und Dienstverhältnis nicht ausreichen.

### FUNDSTELLE

- FG Münster 12.9.14, 4 K 2950/13 Kg; die Revision wurde wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143315

§ 32 EStG

## Kindergeldanspruch bei einem dualen Studium

| Eltern können für ihr Kind, das während eines dualen Studiums einen Abschluss in einer studienintegrierten praktischen Ausbildung erlangt, einen Kindergeldanspruch auch noch bis zum nachfolgenden Bachelorabschluss im gewählten Studiengang geltend machen. So der BFH in einem aktuellen Urteil. |

### Sachverhalt

Im Streitfall nahm der Sohn der Anspruchsberechtigten nach dem Abitur ein duales Hochschulstudium zum Bachelor im Studiengang Steuerrecht auf, das am 29.2.2012 enden sollte. Parallel dazu absolvierte er in einer Steuerberatungskanzlei eine studienintegrierte praktische Ausbildung zum Steuerfachangestellten, die er am 1.8.2008 begann und im Juni 2011 mit der Prüfung zum Steuerfachangestellten beendete. Im März 2013 beendete er erfolgreich sein Bachelorstudium.

Nach Beendigung seiner Ausbildung zum Steuerfachangestellten arbeitete der Sohn ab 1.8.2011 mehr als 20 Stunden pro Woche in einer anderen Steuerberatungskanzlei. Nach deren Erklärungen setzte er dort seine Ausbildung durch eine studienbegleitende Betreuung fort. Die Entlohnung entsprach der eines Steuerfachangestellten. Das FA verwehrte ab 1.1.2012 das für den Sohn begehrte Kindergeld.

### Entscheidung

Dagegen bekam die Anspruchsberechtigte sowohl im FG-Verfahren als auch vor dem BFH Recht. Denn ein Kind ist zu berücksichtigen, wenn es das 18. Lebensjahr, aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat und für einen Beruf ausgebildet wird. Zwar wird ein Kind nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG). Im Streitfall war das FG jedoch zu Recht davon ausgegangen, dass ein Kind, das ein duales Studium durchführt, seine Erstausbildung i.S. des § 32 EStG noch nicht mit der erfolgreichen Absolvierung der studienintegrierten praktischen Ausbildung im Lehrberuf (hier: zum Steuerfachangestellten) beendet, sondern die Erstausbildung bis zum Abschluss des parallel zum Studium durchgeführten Bachelorstudiums fort dauert.

Setzt ein Kind im Rahmen eines dualen Studiums nach erfolgreichem Abschluss seines studienintegrierten Ausbildungsgangs sein parallel zur Ausbildung betriebenes Bachelorstudium fort, kann auch das Bachelorstudium als Teil einer einheitlichen Erstausbildung zu werten sein. Für die Frage, ob sich die einzelnen Ausbildungsabschnitte als integrative Teile einer einheitlichen Erstausbildung darstellen, kommt es darauf an, ob sie in einem engen sachlichen Zusammenhang (z.B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) zueinander stehen und in einem engen zeitlichen Zusammenhang durchgeführt werden.

### FUNDSTELLE

- BFH 3.7.14, III R 52/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172680

§ 33 EStG

## Ehescheidungskosten auch ab 2013 als außergewöhnliche Belastung abziehbar?

| Auch nach der ab 2013 geltenden Fassung des § 33 Abs. 2 S. 4 EStG können Prozesskosten für eine Scheidung steuerlich geltend gemacht werden. Das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz entschied dies nun als erstes Gericht.

### Sachverhalt

Im Streitfall ging es um den Veranlagungszeitraum 2013, in dem der Steuerpflichtige u.a. Kosten für die Ehescheidung sowie Kosten eines Unterhaltsverfahrens als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG geltend machte. Das FA ließ die Kosten unter Hinweis auf die ab 2013 geltende Gesetzesänderung, wonach Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen sind, unberücksichtigt.

Im Einspruchsverfahren machte der Steuerpflichtige geltend, Scheidungskosten seien trotz der Gesetzesänderung auch weiterhin als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Das Ziel des Gesetzgebers sei lediglich die Wiederherstellung derjenigen (restriktiven) Rechtslage gewesen, die bis zur Änderung der BFH-Rechtsprechung gegolten habe. Im Gegensatz zu einem Zivilprozess könne ein Scheidungsverfahren nicht vermieden werden, um eine zerrüttete Ehe zu beenden. Könne sich ein Bürger dem Scheidungsverfahren aus rechtlichen Gründen nicht entziehen, indem die Ehe nur durch richterliche Entscheidung geschieden werden könne, so müsse der hierdurch verursachte Aufwand als zwangsläufig anerkannt werden. Die Anerkennung stehe auch nicht ohne Weiteres zur Disposition des Gesetzgebers.

### Entscheidung

Das FG folgte dem Steuerpflichtigen dahingehend, dass die unmittelbaren Kosten der Ehescheidung auch im Veranlagungszeitraum 2013 weiterhin als außergewöhnliche Belastung gemäß § 33 abzugsfähig sind.

Nach der Neuregelung in § 33 Abs. 2 EStG ab VZ 2013 sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) vom Abzug ausgeschlossen. Es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

### Hinweis |

Anders als die unmittelbaren Scheidungsaufwendungen, die im direkten Zusammenhang mit der Auflösung der Ehe durch gerichtliche Entscheidung entstehen (Anwalts- und Gerichtskosten) und zu diesem Zwecke zwangsläufig geleistet werden müssen, stellen die (prozessualen) Kosten für sogenannte Scheidungsfolgesachen (Unterhalt, Ehwohnung und Haushalt, Güterrecht, Sorgerecht, Umgangsrecht) dagegen keine Aufwendungen i.S.d. § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG für die Führung eines Rechtsstreits dar, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Nach der Neuregelung ab 2013 sind daher die Scheidungsfolgekosten nicht mehr als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Die Zwangsläufigkeit solcher Kosten ist zu verneinen, da entweder der Steuerpflichtige selbst deren Anfall dadurch vermeiden kann, dass er die Einbeziehung von Folgesachen in den

Scheidungsverband nicht beantragt, oder durch die Regelung in § 150 Abs. 4 FamG die Möglichkeit einer der Billigkeit – auch dem Verhalten des Ehegatten – entsprechenden gerichtlichen Kostenverteilung gegeben ist.

**PRAXISHINWEIS** | Betroffene Steuerpflichtige sollten daher gegen entsprechend ablehnende Einkommensteuerbescheide unter Hinweis auf die Entscheidung des FG Rheinland-Pfalz Einspruch einlegen. Da davon auszugehen ist, dass die Finanzverwaltung den Revisionsweg beschreiten wird, um die Rechtsfrage durch den BFH abschließend klären zu lassen, würde das Einspruchsverfahren durch die Anhängigkeit eines Revisionsverfahrens automatisch ruhen (§ 363 Abs. 2 AO).

#### **FUNDSTELLE**

- FG Rheinland-Pfalz 16.10.14, 4 K 1976/14; das FG hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143189

## Erbschafts-/Schenkungsteuer

# Verbilligter Verkauf eines Grundstücks an einen ausscheidenden Gesellschafter

| Verkauft eine GmbH an einen ausscheidenden Gesellschafter im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung auf Veranlassung des Anteilserwerbers ein Grundstück zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis, gehört der sich daraus ergebende geldwerte Vorteil zum Veräußerungspreis für den Anteil. Dieser Vorgang führt **nicht** zum Entstehen von Schenkungsteuer. Die Differenz zwischen dem gemeinen Wert des Grundstücks und dem für das Grundstück entrichteten Kaufpreis gehört ebenso wie der vom Anteilserwerber gezahlte Kaufpreis für den Anteil zu dem Veräußerungspreis, der bei der Ermittlung des der Einkommensteuer unterliegenden Veräußerungsgewinns anzusetzen ist. |

### Sachverhalt

Die Beteiligten stritten darüber, ob eine gemischte Schenkung der GmbH an den ausscheidenden Gesellschafter vorliegt, wenn die GmbH im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung auf Veranlassung des Anteilserwerbers ein ihr gehörendes Grundstück zu einem deutlich unter dem Verkehrswert liegenden Preis an den Anteilsveräußerer verkauft. Der Steuerpflichtige verkaufte seine GmbH-Beteiligung durch notariell beurkundeten Vertrag nach entsprechender Teilung an B (13 %) und dessen Ehefrau (6 %) zu Kaufpreisen in Höhe von insgesamt 230.000 EUR. Mit einem weiterem notariell beurkundetem Vertrag verkaufte die durch B als Geschäftsführer vertretene GmbH ihr gehörende Grundstücke kurze Zeit später verbilligt für 734.000 EUR (= ca. 3/4 des Verkehrswertes) an den Steuerpflichtigen. Das FA sah in der verbilligten Überlassung der Grundstücke eine gemischte Schenkung der GmbH an den Steuerpflichtigen und setzte entsprechende Schenkungsteuer fest. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige.

### Entscheidung

Die Klage vor dem BFH war erfolgreich. Der BFH folgte der Auffassung des FG, dass keine der Schenkungsteuer unterliegende gemischtfreigebige Zuwendung der GmbH an den Kläger vorliegt. Der Vorteil des Klägers aus einem verbilligten Erwerb des Grundbesitzes gehöre zum Veräußerungspreis i.S. des § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG und sei daher ausschließlich von ertragsteuerrechtlicher Bedeutung. Eine zusätzliche Erfassung des Vorteils als der Schenkungsteuer unterliegende freigebige Zuwendung an den Anteilsverkäufer ist nach Auffassung des BFH auch dann ausgeschlossen, wenn der Veräußerer den Vorteil nicht vom Anteilserwerber, sondern von einem Dritten erhalten hat. Auch die GmbH selbst kann leistender Dritter sein, insbesondere wenn sie vom Anteilserwerber zu der Leistung veranlasst wurde. Da nach Auffassung des BFH auch unmittelbar von Dritten stammende Leistungen, die der Veräußerer eines Anteils im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Veräußerung erhalten hat, zum Veräußerungspreis gehören, sei – entgegen der Ansicht des BMF, das dem Verfahren gemäß beigetreten war und eine Schenkung befürwortete –, -eine rechtliche Verknüpfung der Anteilsveräußerung mit dem Grundstückskauf nicht erforderlich.

### Erläuterungen

Vermögensvorteile, die ein Steuerpflichtiger durch eine auf Einkünfteerzielung am Markt, also auf einen Hinzuerwerb von Einkommen gerichtete Erwerbshandlung erzielt und die deshalb bei ihm der Einkommensteuer unterliegen, werden von § 17 ErbStG nicht erfasst. In einem solchen Fall fehlt es an der insoweit erforderlichen Freigebigkeit der

Zuwendung. Erhält ein Gesellschafter, der seine Anteile veräußert, im Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung Vorteile, liegt folglich eine einheitlich zu bewertende Anteilsveräußerung i.S.v. § 17 EStG und keine gemischte Schenkung der GmbH an den ausscheidenden Gesellschafter vor. Ob dieser Vorteil zutreffend ertragsteuerlich erfasst wird, die richtige tatsächliche einkommensteuerrechtliche Beurteilung des Sachverhalts erfolgt, ist für die schenkungsteuerliche Behandlung unerheblich.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 27.8.14, II R 44/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172685

## Erbschafts-/Schenkungsteuer

# Freigebige Zuwendung an Neugesellschafter bei Kapitalerhöhung einer GmbH

| Wird im Zuge einer Kapitalerhöhung einer GmbH ein Dritter zur Übernahme des neuen Gesellschaftsanteils zugelassen, kann eine freigebige Zuwendung der Altgesellschafter an den Dritten vorliegen, wenn der gemeine Wert des Anteils die zu leistende Einlage übersteigt. Eine -freigebige Zuwendung der Gesellschafter von Altgesellschaftern an den Dritten kommt nicht in Betracht. Auf den Erwerb des neuen Anteils können die Steuervergünstigungen des § 13a ErbStG anwendbar sein. |

### Sachverhalt

Die Klägerin, eine deutsche GmbH, war Enkelgesellschaft einer Luxemburger Familienstiftung. Sie übernahm den anlässlich einer Kapitalerhöhung entstandenen neuen Anteil an einer anderen deutschen „GmbH 2“ zu einer unter deren Wert liegenden Zahlung (Nennwert und unzureichendes Agio).

### Entscheidung

In dieser Vorgehensweise sah der BFH grundsätzlich eine Schenkung der Gesellschafter der GmbH 2 an die Klägerin, nicht an die aus der Familienstiftung Begünstigten. Der BFH entschied, dass dann, wenn bei der Kapitalerhöhung einer GmbH ein Dritter zur Übernahme des neuen Gesellschaftsanteils zugelassen werde, eine freigebige Zuwendung der Altgesellschafter an den Dritten vorliegen kann, wenn der gemeine Wert des Anteils die zu leistende Einlage übersteigt. Die Zuwendung erfolge in diesem Fall durch die Altgesellschafter. Dies gelte auch, wenn die Altgesellschafter – wie im Streitfall – selbst Kapitalgesellschaften sind. Zuwendender könne nach ständiger Rechtsprechung nämlich auch eine juristische Person sein. Eine freigebige Zuwendung der Gesellschafter der Altgesellschafter liege nicht vor. Gegenstand der Zuwendung sei der neue Geschäftsanteil. Für diese Beurteilung sei maßgebend, dass die Geschäftsanteile der bisherigen Gesellschafter als Folge der Entstehung eines neuen Anteils eine geringere quotale Beteiligung vermittele und durch die proportionale Teilhabe des neuen Geschäftsanteils am bisherigen Vermögen der GmbH eine Wertminderung erfahre. In diesem Zusammenhang liege auch dann eine Zuwendung des Altgesellschafter an den Neugesellschafter vor, wenn der Altgesellschafter eine Kapitalgesellschaft sei und seine Gesellschafter die Zustimmung zu der Kapitalerhöhung zu den in der Gesellschafterversammlung beschlossenen Bedingungen und den Verzicht auf eine Teilnahme an der Kapitalerhöhung eingeleitet haben. Dies ändert nämlich nichts daran, dass die für das Vorliegen einer freigebigen Zuwendung erforderliche Vermögensverschiebung nur zwischen dem Altgesellschafter und dem Neugesellschafter gegeben ist.

**Praxishinweise** | Werden im Zuge einer Kapitalerhöhung einer GmbH Dritte zur Übernahme neuer Geschäftsanteile zugelassen, sind sie somit mit der Eintragung der Kapitalerhöhung in das Handelsregister auf Kosten der Altgesellschafter bereichert, wenn der gemeine Wert der neuen Geschäftsanteile die jeweils zu leistenden Einlagen übersteigt. Zu einer Verminderung der Vermögenssubstanz kommt es ausschließlich beim Altgesellschafter, dessen nominell unveränderter Geschäftsanteil als Folge der Entstehung eines neuen Anteils oder neuer Anteile eine geringere quotale Beteiligung an der Kapitalgesellschaft vermittelt. Die Geschäftsanteile der Gesellschafter des Altgesellschafter bleiben demgegenüber in ihrer Substanz unberührt, auch wenn sich der Wert dieser Geschäftsanteile vermindert.

**FUNDSTELLE**

- BFH 27.8.14, II R 43/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172900

## Gewerbesteuer

# Gewinn aus dem Betrieb einer Blindenführhundeschule

| Das FG Münster hat entschieden, dass der Gewinn aus dem Betrieb einer Blindenführhundeschule der Gewerbsteuer unterliegt. |

## Sachverhalt

Die Steuerpflichtige bildet 3 bis 5 Welpen jährlich zu Blindenführhunden aus. Zu dieser i.d.R. sechs Monate dauernden Ausbildung gehören das Training im Führgeschirr sowie Gehorsams- und Hindernistraining. Üblicherweise ist es vom Ablauf her so, dass sehbehinderte Menschen zunächst Kontakt zur Steuerpflichtigen aufnehmen, um abzustimmen, welche Hunderasse den eigenen Charaktereigenschaften sowie den örtlichen Begebenheiten am ehesten entspricht. Sodann erwirbt die Hundetrainerin – im eigenen -Namen und auf eigene Rechnung – einen dementsprechenden Welpen, den sie selbst aufzieht oder in eine Patenfamilie gibt. Zu späterer Zeit beginnt die Ausbildung mit der Eingewöhnung des Hundes in das bestehende Rudel. Hieran schließt das Training im Führgeschirr an, gefolgt vom Gehorsams- und Hindernistraining (z.B. Boden- und Seitenhindernisse), das sich sowohl zeitlich als auch vom Schwierigkeitsgrad stetig intensiviert. Am Ende der Ausbildung steht die Übergabephase an den seh-behinderten Menschen, die mit einer sog. Gespannprüfung durch einen von den Krankenkassen bestellten Prüfer am Wohnort des Sehbehinderten abschließt.

Im Anschluss verkauft die Hundetrainerin die Hunde als medizinische Hilfsmittel i.S.v. § 33 SGB V an die Krankenkassen. Das Finanzamt behandelte die Erlöse der Klägerin als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und setzte dementsprechend einen Gewerbesteuermessbetrag fest.

Die Steuerpflichtige führte demgegenüber aus, dass sie mit der Ausbildung der Hunde unterrichtend und erzieherisch im Sinne von § 18 EStG tätig sei. Dem folgte das Gericht nicht und wies die Klage ab.

## Entscheidung

Die Klage beim FG blieb erfolglos. Sowohl unterrichtende als auch erzieherische Tätigkeiten müssten gegenüber Menschen erbracht werden, damit sie als freiberuflich zu beurteilen seien. § 18 EStG erfordere ein Tätigwerden gegenüber „menschlichen Schülern“. Daher werde die Ausbildung von Hunden nicht von § 18 EStG erfasst.

Soweit die Steuerpflichtige auch die sehbehinderten Menschen im Umgang mit den Hunden anleite und begleite, stelle dies keinen Unterricht im Sinne einer schulmäßigen Vermittlung von Kenntnissen dar, sondern eine individuell abgestimmte Zusammenführung von Mensch und Tier.

Unabhängig davon lasse sich diese Tätigkeit nach der Verkehrsanschauung nicht von der Ausbildung der Hunde trennen. Der Annahme einer unterrichtenden bzw. erzieherischen Tätigkeit stehe ferner entgegen, dass die Klägerin kein konkretes Entgelt für die Ausbildung, sondern lediglich einen Kaufpreis für den Verkauf der von ihr „veredelten“ Hunde erhalte.

### **Erläuterungen**

Der BFH hat, soweit ersichtlich, noch nicht entschieden, ob eine unterrichtende bzw. eine erzieherische Tätigkeit i.S. von § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG zwingend eine Tätigkeit gegenüber Menschen voraussetzt oder ob -derartige Tätigkeiten auch gegenüber Tieren mit der Zweckrichtung erbracht werden können, diese sozialdienlich gegenüber Menschen einzusetzen. In vergleichbaren Sachverhalten wird das Finanzamt sich indes aller Voraussicht nach erfolgreich auf eine gewerbliche Betätigung stützen können. Das FG ließ die Revision nicht zu, sodass ein erfolgreiches Vorgehen der Kläger gegen die Entscheidung des FG nach derzeitigem Stand unwahrscheinlich ist. Die Rechtssache habe, so das FG, weder über den entschiedenen Einzelfall hinaus grundsätzliche Bedeutung, noch erfordere die Fortbildung des Rechts eine Entscheidung des BFH. Da im Besprechungsfall das qualifizierte/„veredelte“ Tier regelmäßig weiterveräußert werde, sei der Schwerpunkt der Tätigkeit gewerblicher Natur.

### **FUNDSTELLE**

- FG Münster 12.9.14, 4 K 69/14 G, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143398

## § 6a UStG

# Vertrauensschutz bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

| Die Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn die unrichtigen Angaben von einer Person stammen, deren Bevollmächtigung durch den Abnehmer nicht nachgewiesen wurde. |

### Hintergrund

Hat der Unternehmer eine Lieferung als steuerfrei behandelt, obwohl die Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung nicht vorliegen, ist die Lieferung gleichwohl steuerfrei, wenn die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruht und der Unternehmer die Unrichtigkeit dieser Angaben auch bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht erkennen konnte (§ 6a Abs. 4 Satz 1 UStG). Die Vertrauensschutzregelung setzt voraus, dass der Unternehmer alle Maßnahmen ergriffen hat, die vernünftigerweise verlangt werden können, um sicherzustellen, dass der von ihm getätigte Umsatz nicht zu seiner Beteiligung an einer Steuerhinterziehung führt.

### Sachverhalt

Fraglich war im Streitfall u.a., ob die Vertrauensschutzregelung auch dann angewendet werden kann, wenn die unrichtigen Angaben von einer Person stammen, deren Bevollmächtigung nicht nachgewiesen wurde.

### Entscheidung des FG

Die Klägerin kann sich im Streitfall *nicht* auf die Vertrauensschutzregelung berufen. Im Streitfall liegen die Voraussetzungen des § 6a Abs. 4 UStG bereits in formeller Hinsicht nicht vor, denn danach muss die Inanspruchnahme auf unrichtigen Angaben des Abnehmers beruhen.

Der Abnehmer ist im Streitfall gegenüber der Klägerin jedoch nicht in Erscheinung getreten. Die Erklärung über die Verbringung der Fahrzeuge stammt hier von einem Dritten, dem angeblich Bevollmächtigten. Dessen Erklärung kann dem Abnehmer nur zugerechnet werden, wenn er den Dritten zuvor bevollmächtigt hat. Hieran fehlt es im Streitfall.

Das FG weist in seiner Entscheidung auch darauf hin, dass zur Nachforschung verpflichtende Zweifel bereits dann bestehen, wenn zwischen dem Unternehmer und dem Abnehmer keine längeren Geschäftsbeziehungen bestehen und der Unternehmer keine Kenntnis von der Vertretungsberechtigung der für den Abnehmer auftretenden Person hat.

Entsprechendes gelte, wenn die Geschäftsanbahnung mit dem Unternehmer durch einen zwischengeschalteten Dritten erfolge und der Abnehmer – außer auf dem Papier – nicht in Erscheinung trete. Nach Auffassung des Senats reicht es noch nicht aus, dass der vermeintliche Abnehmer über eine gültige USt-ID-Nr. verfüge und der Unternehmer sich diese und die Gewerbeanmeldung habe bestätigen lassen.

Anmerkung | Der Senat hat die Revision wegen der Frage zugelassen, ob die Vertrauensschutzregelung auch dann angewendet werden kann, wenn die unrichtigen Angaben von einer Person stammen, deren Bevollmächtigung durch den Abnehmer nicht nachgewiesen wurde.

**FUNDSTELLE**

- FG Sachsen-Anhalt 22.1.14, 2 K 1122/11; Rev. BFH XI R 26/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143400

§ 13b UStG

## BFH urteilt zur Abgrenzung zwischen Bauwerk und Betriebsvorrichtung

| In das Bauwerk eingebaute Anlagen sind nur dann Bestandteil des Bauwerks, wenn sie für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung sind, d.h., die Anlage muss hierfür eine Funktion für das Bauwerk selbst haben. Dient die Anlage demgegenüber eigenen Zwecken, ist sie kein Bauwerksbestandteil. Demnach sind Betriebsvorrichtungen keine Bauwerke i.S.v. § 13b Abs. 1 Nr. 4 S. 1 UStG a.F. So ein aktuelles Urteil des BFH. |

### Sachverhalt

Die klagende KG war im Anlagenbau tätig und entwickelte eine aus 18 Einzelbauteilen bestehende Entrauchungsanlage für industrielle Großfeuerungsanlagen, speziell für sog. Ziehöfen. Die Anlage diente der Abfiltration der von den Ziehöfen ausgehenden Abwärme und der von ihnen abgegebenen Staubpartikel. Hierdurch wurde ein störungsfreier Betrieb der in den Werk- und Maschinenhallen von Produktionsunternehmen aufgebauten Ziehöfen gewährleistet.

Die KG baute die von ihr entwickelte Entrauchungsanlage in die Produktionshallen eines Kunden ein. Für den Einbau und die Montage nahm die Klägerin die Leistungen von zwei Subunternehmern in Anspruch, die ihre Leistungen gegenüber der Klägerin mit gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer abrechneten. Die Klägerin machte hieraus den Vorsteueranspruch geltend.

Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung ging das Finanzamt davon aus, dass die Klägerin für die von ihr von den beiden Firmen für Einbau und Montage bezogenen Leistungen Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 Nr. 4 S. 1 und Abs. 2 S. 2 UStG 2009 (UStG a.F.) gewesen sei. Daraufhin änderte das Finanzamt die Umsatzsteuerfestsetzungen Januar bis April 2009 entsprechend.

Hiergegen erhob die KG Klage, welcher das FG stattgab. Die Revision des Finanzamts vor dem BFH hatte keinen Erfolg.

### Entscheidung des BFH

Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin nicht als Leistungsempfänger Steuerschuldner für die von ihr bezogene Leistung war.

Gem. § 13b Abs. 1 Nr. 4 S. 1 UStG a.F. entsteht bei „Werklieferungen und sonstigen Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen“ die Steuer „mit Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Leistung folgenden Kalendermonats“. Hierfür schuldet der Leistungsempfänger gem. § 13b Abs. 2 S. 2 UStG a.F. „die Steuer, wenn er ein Unternehmer ist, der Leistungen i.S.d. Absatzes 1 S. 1 Nr. 4 S. 1 erbringt“. Bauwerke i.S.v. § 13b Abs. 1 Nr. 4 S. 1 UStG a.F. sind unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sachen. Betriebsvorrichtungen gehören nicht hierzu.

Das FG hat nach Meinung des BFH zu Recht entschieden, dass die Entrauchungsanlage eine Betriebsvorrichtung ist. Dies ergibt sich nach den Feststellungen des FG (§ 118 Abs. 2 FGO) daraus, dass die Werkshallen, in die die streitgegenständliche Entrauchungsanlage eingebaut wurde, bereits über ein eigenes Klimaanlage-System verfügten und die Entrauchungsanlage demgegenüber der Herstellung von Reinraumbedingungen für einen betrieblichen Produktionsvorgang (hier: Herstellung von Solarzellenplatten) diene. Dies steht in Einklang mit der BFH-Rechtsprechung zu § 68 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 BewG.

In das Bauwerk eingebaute Anlagen sind nur dann Bestandteil des Bauwerks, wenn sie für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung sind. Die Anlage muss hierfür eine Funktion für das Bauwerk selbst haben. Dient die Anlage demgegenüber eigenen Zwecken, indem sie z.B. durch Stromerzeugung eine Einnahmequelle verschaffen soll, ist sie kein Bauwerksbestandteil. Nicht zu den Bauwerksbestandteilen gehören danach Betriebsvorrichtungen. Sie haben keine Funktion für das Bauwerk, sondern sind dort lediglich untergebracht. Ihr Einbau führt zu keiner Änderung des Bauwerks.

Dass Betriebsvorrichtungen für die Frage der Steuerschuldnerschaft keine Bauwerks- und damit auch keine Grundstücksbestandteile sind, wird durch das Unionsrecht bestätigt. Demgegenüber kommt entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung eine Auslegung entsprechend der Baubetriebe-Verordnung, die nach ihrem § 1 Abs. 1 zur Durchführung von § 101 Abs. 2 des SGB III dient, nicht aber zur Anwendung von § 13b UStG a.F. ergangen ist, nicht in Betracht. Soweit die Finanzverwaltung davon ausgehen sollte, dass Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinrichtungen auch dann als Teile eines Bauwerks anzusehen sind, wenn es sich bei ihnen um Betriebsvorrichtungen i.S.v. § 68 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 BewG handelt, schließt sich der erkennende Senat dem nicht an.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 28.8. 14, V R 7/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 172901

§ 15 EStG

## **Nebenberufliche Dienstleistungen im Wellness- und Schönheitsbereich stellen keinen Gewerbebetrieb dar**

| Das FG Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass Dienstleistungen im Wellness- und/oder Schönheitsbereich (z.B. Bodyforming, Nageldesign, Feng Shui, Qi Gong, Reiki, Vertrieb von Gesundheits-, Wellness-, Kosmetik- und Modeartikeln usw.), die lediglich nebenberuflich angeboten werden und über Jahre keine Gewinne abwerfen, keine gewerblichen -Tätigkeiten darstellen. |

Wenn angeschaffte Geräte (Sonnenbank, Bodyforming) nur abends und evtl. noch an Wochenenden in einem Nebenerwerb und überwiegend in der privaten Wohnung eingesetzt werden und die im Betrieb erzielten Verluste durch Verrechnung mit anderweitigen positiven Einkünften zu einer Verminderung der Steuerbelastung führen, so spricht dies explizit gegen eine Gewinnerzielungsabsicht.

### **FUNDSTELLE**

- FG Rheinland-Pfalz 24.9.14, 2 K 1611/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143402

§ 4 EStG

## **Behandlung der betrieblichen Nutzung eines zum Betriebsvermögen des Ehegatten gehörenden Pkw**

| Der BFH hat aktuell Grundsätze zur Beurteilung von Fallgestaltungen aufgestellt, in denen ein Pkw, der einem Ehegatten gehört, von beiden Ehegatten in ihrem jeweiligen Betrieb genutzt wird. |

Betriebsausgaben setzen das Vorhandensein von „Aufwendungen“ voraus. An solchen (eigenen) Aufwendungen fehlt es aber, wenn der Nutzer eines Pkw für die Nutzung keinerlei Kosten tragen muss.

### **FUNDSTELLE**

- BFH 15.7.14, X R 24/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 173239

## § 14c UStG

# Zu den Voraussetzungen für eine Rechnung

| § 14c UStG enthält gegenüber § 14 UStG einen eigenständigen Rechnungsbegriff. Eine Rechnung nach § 14c UStG muss nicht alle Voraussetzungen aufweisen, die § 14 Abs. 4 UStG für eine Rechnung fordert. |

Nach der früheren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) enthielt § 14c UStG keinen eigenständigen Rechnungsbegriff. Es galt vielmehr insoweit der Rechnungsbegriff i.S.d. § 14 UStG, sodass eine in einer Rechnung zu Unrecht ausgewiesene Steuer nur dann geschuldet wurde, wenn die „Rechnung“ nach ihrem Inhalt zum Vorsteuerabzug geeignet war und somit alle hierfür erforderlichen Angaben enthielt. Diese Rechtsprechung hat der BFH mittlerweile aufgegeben.

Nach neuerer Rechtsprechung des BFH setzt ein unberechtigter Steuerausweis i.S.d. § 14c Abs. 2 UStG nicht mehr voraus, dass die Rechnung alle in § 14 Abs. 4 UStG aufgezählten Pflichtangaben aufweist. Danach reicht es aus, wenn es sich um ein Dokument handelt, das

- den Rechnungsaussteller,
- den (vermeintlichen) Leistungsempfänger,
- eine Leistungsbeschreibung,
- das Entgelt und
- die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer aufweist.

## FUNDSTELLE

- FG Niedersachsen 29.1.14, 5 K 160/13, Rev. BFH V R 29/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 143403