

Gesetzgebung	2
Kurz vor Toresschluss: Bundesrat stimmt dem „Jahressteuergesetz 2015“ zu	2
§ 4 EStG	10
Bildung gewillkürten Betriebsvermögens bei Personengesellschaften	10
§ 9 EStG	12
Mehraufwendungen bei ständig wechselnden Tätigkeitsstätten	12
§ 9 EStG	14
Beginn der Dreimonatsfrist in Wegverlegungsfällen	14
§ 9 EStG	16
Aufwendungen für Geburtstagsfeier und für Feier zum Bestehen der Beraterprüfung	16
§ 9 EStG	18
Stornierungskosten auf geplante Skifreizeit als Werbungskosten eines Chefarztes.....	18
§ 10a EStG	20
Ungleichbehandlung zwischen Beamten und Rentenversicherungspflichtigen	20
§ 11 EStG	22
Werbungskostenabzug für ein Disagio	22
§ 18 EStG	24
Praxiswert bei Übergang eines freiberuflichen in ein gewerbliches Betriebsvermögen.....	24
§ 21 EStG	26
Nachträglicher Schuldzinsenabzug bei Finanzierung über Lebensversicherung	26
§ 21 EStG	27
Liebhaberei bei Vermietung eines landwirtschaftlichen Anwesens	27
§ 33 EStG	29
Vergebliche Bau-, Abriss- und Prozesskosten bei einem mangelbehafteten Gebäude.....	29
§ 33 EStG	30
Behinderungsbedingte Fahrtkosten bei Reparatur eines Pkw-Motors	30
§ 3 UStG	32
Überlassung von Geschäftsführerwohnungen mit Einrichtung	32
§ 12 UStG	34
Kein ermäßigter Steuersatz bei Verabreichung eines Starksolebades	34
§ 14 UStG	36
Rechnungspflichtangabe und rückwirkende Rechnungs korrektur.....	36
§ 9 EStG	38
Schuldzinsenabzug bei Vermietung.....	38

Gesetzgebung

Kurz vor Toresschluss: Bundesrat stimmt dem „Jahressteuergesetz 2015“ zu

| Damit hatte keiner so richtig gerechnet. Noch kurz vor Toresschluss hat der Bundesrat in seiner letzten Sitzung am 19.12.2014 das **Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Anpassung weiterer steuerlicher Vorschriften (ZollkodexAnpG)** trotz zuvor geäußelter Bedenken und vorgebrachter Nachbesserungsvorschläge doch noch in letzter Minute passieren lassen. Das Gesetz enthält eine Vielzahl von steuerrechtlichen Änderungen im ertragsteuerlichen, umsatzsteuerlichen und verfahrensrechtlichen Bereich. Wir geben einen Überblick über die wesentlichen Änderungen, die grundsätzlich ab dem 1.1.2015 in Kraft treten. Auf hiervon abweichende Anwendungszeitpunkte weisen wir nachfolgend hin. |

Einkommensteuer

Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen für Serviceleistungen zur besseren Vereinbarkeit von Familie und Beruf (§ 3 Nr. 34a EStG): Mit dieser neu in das Gesetz eingefügten Regelung werden weitere Leistungen des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden, steuerfrei gestellt.

Dies können sein:

- Leistungen des Arbeitgebers an ein Dienstleistungsunternehmen, das den Arbeitnehmer hinsichtlich der Betreuung von Kindern oder pflegebedürftigen Angehörigen berät oder hierfür Betreuungspersonen vermittelt (ohne betragliche Höchstgrenze);
- Leistungen bis zur Höhe von 600 EUR zur kurzfristigen Betreuung von Kindern, die das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet haben oder die wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen Behinderung außerstande sind, sich selbst zu unterhalten oder von pflegebedürftigen Angehörigen des Arbeitnehmers, wenn die Betreuung aus zwingenden und beruflich veranlassten Gründen notwendig ist.

Hinweis | Damit sind ab 1.1.2015 erstmalig auch im Privathaushalt des Arbeitnehmers anfallende Betreuungskosten in eng umgrenztem Rahmen steuerlich begünstigt.

Wegfall der Steuerfreiheit von Zuschlägen für Kindererziehungszeiten (§ 3 Nr. 67 EStG): Die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Kindererziehungszeiten zu Versorgungsbezügen wird nur noch gewährt für vor dem 1.1.2015 geborene Kinder oder vor dem 1.1.2015 begonnene Pflegezeiten.

Steuerbefreiung für den Investitionszuschuss Wagniskapital (§ 3 Nr. 71 EStG): Im Mai 2013 wurde der INVEST – Zuschuss für Wagniskapital eingeführt, der nun über § 3 Nr. 71 EStG rückwirkend ab 2013 steuerfrei gestellt wird. Die Steuerfreiheit betrifft die aus einer öffentlichen Kasse gezahlten Zuschüsse für den Erwerb des Anteils an einer Kapitalgesellschaft in Höhe von 20 % der Anschaffungskosten, höchstens jedoch 50.000 EUR.

Die Steuerfreiheit greift unter der Voraussetzung, dass der Anteil an der Kapitalgesellschaft länger als drei Jahre gehalten und für den Erwerb des Anteils kein Fremdkapital eingesetzt wird. Außerdem muss der Zuschussempfänger das 18. Lebensjahr vollendet haben oder es muss eine GmbH sein, deren Anteilseigner das 18. Lebensjahr vollendet haben. Die Kapitalgesellschaft, deren Anteile erworben werden, darf nicht älter als zehn Jahre sein, sie muss weniger als 50 Mitarbeiter (Vollzeitäquivalente) sowie einen Jahresumsatz oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 10 Mio. EUR haben. Ferner darf sie nicht börsennotiert sein und ein Börsengang darf auch nicht vorbereitet werden.

Teilabzugsverbot bei Wertminderungen von im Betriebsvermögen gewährten Gesellschafterdarlehen (§ 3c Abs. 2 EStG): Das Teilabzugsverbot wird auf Betriebsvermögensminderungen und Betriebsausgaben im Zusammenhang mit einer Darlehensforderung oder aus der Inanspruchnahme von Sicherheiten für ein der Gesellschaft gewährtes Darlehen erweitert. Entsprechendes gilt bei Betriebsvermögensminderungen, Betriebsausgaben und Veräußerungskosten, soweit diese mit einer durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern im Zusammenhang stehen.

Die erweiterte Regelung gilt für natürliche Personen, die zu mehr als 25 % unmittelbar oder mittelbar an einer Körperschaft beteiligt sind oder waren. Damit sind die derzeit geltenden, insbesondere Betriebsaufspaltungsfälle überholt, wonach für sogenannte substanzmindernde Aufwendungen – wie AfA und Erhaltungsaufwendungen – und auch für Substanzverluste – wie Teilwertabschreibung und Forderungsverzicht – das Teilabzugsverbot nicht greift.

Kriterien für die Erstausbildung (§ 4 Abs. 9, § 9 Abs. 6 EStG): In beiden Vorschriften wurden die Voraussetzungen für den Betriebsausgaben – oder Werbungskostenabzug von Ausbildungskosten erneut verschärft und die Regelung in § 12 Nr. 5 EStG als jetzt überflüssig aufgehoben. Nun regelt § 9 Abs. 6 EStG, auf den § 4 Abs. 9 EStG für den Betriebsausgabenabzug Bezug nimmt, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für eine Berufsausbildung oder für sein Studium nur dann Werbungskosten sind, wenn der Steuerpflichtige zuvor bereits eine Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet (im letzteren Fall stehen die Aufwendungen mit den aus dem Dienstverhältnis erzielten Einnahmen in Zusammenhang und sind schon deshalb als Werbungskosten abziehbar).

Um der problematischen Abgrenzung zwischen Erst- und Zweitausbildung zu begegnen, hat der Gesetzgeber nun den Begriff der „Erstausbildung“ in § 9 Abs. 6 EStG definiert. Danach liegt eine Berufsausbildung als Erstausbildung vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird. Eine Ausbildung ist als geordnet anzusehen, wenn sie auf der Grundlage von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften oder internen Vorschriften eines Bildungsträgers durchgeführt wird. Ist eine Abschlussprüfung nicht vorgesehen, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen. Darüber hinaus erkennt der Gesetzgeber eine Berufsausbildung als Erstausbildung auch dann an, wenn die Abschlussprüfung einer durch Rechts- oder Verwaltungsvorschriften geregelten Berufsausbildung mit einer Mindestdauer von 12 -Monaten bestanden wurde, ohne dass zuvor die entsprechende Berufsausbildung durchlaufen wurde.

Hinweis | Die Frage, ob der Ausschluss von Erstausbildungskosten vom Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug verfassungsgemäß ist, liegt dem BVerfG zur Entscheidung vor (BFH-Beschlüsse vom 17.7.2014, VI R 2/12 und VI R 8/12 , Az. des BVerfG: 2 BvL 23/14 u. 2 BvL 24/14).

Ausgleichsleistungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs (§ 10 Abs. 1a Nr. 3 EStG): Im Rahmen der neu geschaffenen Vorschrift ist es nun möglich, auch Zahlungen, die im Rahmen einer Ehescheidung oder Auflösung einer Lebenspartnerschaft an den Ausgleichsberechtigten erfolgen und eine Gegenleistung für dessen Verzicht auf den Versorgungsausgleich darstellen (Ausgleichsleistungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs) als Sonderausgaben abzuziehen. Korrespondierend dazu sind diese Leistungen beim Empfänger zu versteuern (§ 22 Nr. 1c EStG).

Änderungen bei der Alters-Basisversorgung (§ 10 Abs. 1 Nr. 2b, § 10 Abs. 3 EStG): Das Abzugsvolumen für eine Basisversorgung im Alter erhöht sich von 20.000 EUR (bei Zusammenveranlagung 40.000 EUR) auf den Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (bei Zusammenveranlagung verdoppelt sich der Betrag). Für 2015 steht daher ein maximales Abzugsvolumen von 22.172 EUR zur Verfügung. Steigt zukünftig der Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung, erhöht sich automatisch auch das Abzugsvolumen für den Sonderausgabenabzugs.

Änderungen der Zugangsberechtigung einer Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen (§ 13a EStG): Die pauschale Gewinnermittlung in § 13a EStG, die kleinere land- und forstwirtschaftliche Betriebe, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind und eine bestimmte Größenordnung nicht überschreiten, in Anspruch nehmen können, wird modifiziert und an die wirtschaftliche Entwicklung angepasst. Die Änderungen gelten erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 30.12.2015 enden. **Besteuerung des geldwerten Vorteils anlässlich einer Betriebsveranstaltung (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG):** Die bislang im Verwaltungswege durch die Lohnsteuerrichtlinien gewährten Steuervorteile bei der Besteuerung von geldwerten Vorteilen, die Arbeitnehmern im Rahmen von Betriebsveranstaltungen gewährt werden

(Freigrenzenregelung von 110 Euro, R 19.5 LStR) stand zunehmend im Fokus der Rechtsprechung des BFH. Der Gesetzgeber hat dies daher zum Anlass genommen, die Besteuerung dieser Vorteile nun – anknüpfend an die bisherigen Verwaltungsregelungen – gesetzlich festzuschreiben. Allerdings wird die bisherige Freigrenze von 110 EUR in einen Freibetrag umgewandelt und es werden alle Aufwendungen, auch die „Kosten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung (z.B. Fremdkosten für Saalmiete und „Eventmanager“), in die Berechnung einbezogen. Entsprechend den bisherigen Verwaltungsgrundsätzen führen die geldwerten Vorteile, die Begleitpersonen des Arbeitnehmers gewährt werden, beim Arbeitnehmer zu einem geldwerten Vorteil. Eine begünstigte Betriebsveranstaltung liegt dann vor, wenn sie allen Angehörigen des Betriebs oder auch nur eines Betriebsteils grundsätzlich offensteht.

Konkretisierung der steuerlichen Erfassung von Arbeitgeber-Sonderzahlungen zur Erfüllung der Solvabilitätsvorschriften (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG): Die Lohnsteuerfreiheit von Finanzierungsleistungen zur Altersvorsorge von Arbeitnehmern wurde durch eine Änderung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 2 EStG eingeschränkt. Sonderzahlungen des Arbeitgebers sind nur noch dann vom Arbeitslohn ausgenommen, wenn sie zur erstmaligen Bereitstellung der Kapitalausstattung zur Erfüllung der Solvabilitätsvorschriften (Eigenmittelausstattung im Versicherungs- und Bankwesen vgl. §§ 53c und 114 VAG) sowie zur Wiederherstellung einer angemessenen -Kapitalausstattung der Versorgungseinrichtung nach unvorhergesehenen Verlusten oder zur Finanzierung der Verstärkung der Rechnungsgrundlage aufgrund einer unvorhersehbaren und nicht nur vorübergehenden Änderung der Verhältnisse beschränkt sind.

Steuerliche Berücksichtigung von Kindern (§ 32 Abs. 4 EStG): Bei der möglichen steuerlichen Berücksichtigung von Kindern während einer maximal vier Monate andauernden Zwangspause zwischen zwei Ausbildungsabschnitten oder einem Ausbildungsabschnitt und der Ableistung bestimmter Dienste wird die Aufzählung der begünstigten Dienste um die Ableistung des **freiwilligen Wehrdienstes** erweitert (§ 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2b EStG).

Berücksichtigung ausländischer Einkünfte (§ 34c Abs. 1 EStG): Der Gesetzgeber folgt für alle noch offenen Fälle bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2014 der Rechtsprechung des BFH (18.12.13, I R 71/10), wonach bei Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags die den ausländischen Einkünften gegenüberzustellende Summe der Einkünfte um alle steuerlich abzugsfähigen personenbezogenen Positionen (insbesondere Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Altersentlastungsbetrag, Grundfreibetrag) zu vermindern ist (§ 52 Abs. 34a EStG).

Hinweis | Ab Veranlagungszeitraum 2015 wird der durchschnittliche Steuersatz auf die ausländischen Einkünfte angewendet, der sich bei der Veranlagung des zu versteuernden Einkommens, einschließlich der ausländischen Einkünfte, ergibt.

Kapitalertragsteuerabzug bei Bestandsabsetzung (§ 44 Abs. 1 EStG): Aktienbestände können von der Dividendenauszahlung über die Wertpapiersammelbank ausgeschlossen werden. Um eine Umgehung des Steuerabzugs zu verhindern, wird ab 1.1.2015 der Schuldner der Kapitalerträge als auszahlende Stelle zum Steuerabzug verpflichtet (§ 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 3c EStG).

Ausstellung eines Freistellungsauftrags oder einer NV-Bescheinigung (§ 44b Abs. 5 EStG): Die Vorschrift wurde insoweit ergänzt, als der Steuerpflichtige nun einen Freistellungsauftrag oder eine NV-Bescheinigung noch solange bei seiner Bank einreichen kann, wie diese noch keine Steuerbescheinigung ausgestellt hat. Dadurch wird ein Antrag auf Durchführung einer Einkommensteuerveranlagung allein zur Korrektur der einbehaltenen Kapitalertragsteuer entbehrlich.

Körperschaftsteuer

Steuerbefreiung für die Global Legal Entity Identifier Stiftung (§ 5 Abs. 1 KStG): Die Vorschrift wird um eine neue Nr. 24 erweitert und betrifft die Steuerbefreiung für die Global Legal Entity Identifier Stiftung, soweit die Stiftung Tätigkeiten ausübt, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Einführung, dem Unterhalten und der Fortentwicklung eines Systems zur eindeutigen Identifizierung von Rechtspersonen mittels eines weltweit anzuwendenden Referenzcodes stehen. Die Steuerbefreiung gilt bereits ab Veranlagungszeitraum 2014.

Hinweis | Die Global Legal Entity Identifier Stiftung, die 2014 gegründet worden ist, hat den Auftrag, eine weltweit nutzbare sowie öffentlich und kostenlos zugängliche Datenbank aufzubauen, zu unterhalten und fortzuentwickeln, die der Identifikation von Rechtspersonen mittels eines weltweit anzuwendenden Referenzcodes dient. Mit dem Referenzcode können an -Finanzgeschäften beteiligte Rechtspersonen eindeutig identifiziert werden.

Anrechnung ausländischer Steuern (§ 26 KStG): Die Ermittlung der auf die ausländischen Einkünfte entfallenden deutschen Körperschaftsteuer wird von der Berechnungsweise der Einkommensteuer gelöst. Für Körperschaftsteuersubjekte gilt die bisher geltende materielle Rechtslage unverändert fort. Die Neufassung der Vorschrift ist erstmals auf Einkünfte und Einkunftsteile anzuwenden, die nach dem 31.12.2013 zufließen.

Gewerbsteuer

Steuerbefreiung für die Global Legal Entity Identifier Stiftung (§ 3 Nr. 31 GewStG): Die körperschaftsteuerliche Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 24 KStG für die Global Legal Entity Identifier Stiftung gilt ab Erhebungszeitraum 2014 entsprechend für die Gewerbesteuer.

Außensteuergesetz

Eindeutige Definition von Geschäftsbeziehungen (§ 1 Abs. 4 AStG): Die Regelung in § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 AStG betrifft grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen und wird sprachlich deutlicher gefasst, um zum Ausdruck zu bringen, in welchen Fällen die Einkünfte zu korrigieren sind. Dies betrifft insbesondere Fälle der Verrechnungspreise, die einem Fremdvergleichsgrundsatz nicht standhalten.

Zinslose Stundung bei Wegzugsbesteuerung (§ 6 Abs. 5 AStG): Im Fall der sog. Wegzugsbesteuerung (Aufdeckung der in GmbH-Beteiligungen enthaltenen stillen Reserven bei Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht durch Wegzug ins Ausland) wird die mögliche zinslose Stundungsregelung auch auf Ersatztatbestände des § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 AStG ausgedehnt (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 4 AStG). Dies betrifft den Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, ohne dass ein Wegzug erforderlich ist. Die Änderung findet auf alle noch nicht bestandskräftigen Fälle Anwendung.

Umsatzsteuergesetz

Leistungsort bei bestimmten Bankumsätzen (§ 3a Abs. 4 UStG): Mit der Erweiterung der Ortsbestimmung für bestimmte Bank- und Versicherungsgeschäfte an Nichtunternehmer in einem Drittstaat (§ 3a Abs. 4 Satz 2 Nr. 6a UStG) gelten ab 2015 auch andere Finanzumsätze, wie z.B. die Vermögensverwaltung mit Wertpapieren, als am Sitz oder Wohnsitz des Leistungsempfängers ausgeführt (Anpassung an die Rechtsprechung des -EuGH, Urteil v. 19.7.2012, C-44/11).

Steuerbefreiung von Dialyseleistungen (§ 4 Nr. 14 UStG): Durch eine entsprechende Ergänzung der Befreiungsregelung sind nunmehr Dialyseleistungen vollständig von der Umsatzsteuer befreit.

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferung von Edelmetallen (§ 13b Abs. 2 UStG): Mit dem Kroatien-Anpassungsgesetz 2014 wurde die umsatzsteuerliche Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ab 1.10.2014 auf die Lieferung von Edelmetallen, unedlen Metallen, Selen und Cermets ausgedehnt (§ 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG). Zum 1.1.2015 wird nun noch geregelt, dass die Vorschrift nur für Metalllieferungen ab 5.000 EUR gilt. Zudem enthält die Anlage 4 zu § 13b Abs. 2 Nr. 11 UStG eine Zusammenstellung der einzelnen Gegenstände, für deren Lieferung der Leistungsempfänger die Steuer schuldet.

FUNDSTELLE

- BMF 5.12.2014; IV D 3 - S 7279/14/10002

Schnellreaktionsmechanismus (§ 13b Abs. 10 UStG): Zur kurzfristigen Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei einer Mehrzahl von Fällen des Verdachts auf Steuerhinterziehung in einem besonders schweren Fall wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, den Umfang der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers zeitlich beschränkt zu erweitern (sog. Schnellreaktionsmechanismus). Wird festgestellt, dass für bestimmte Umsätze in Deutschland konkrete Hinweise vorliegen, die den Verdacht für erhebliche Steuerhinterziehungen rechtfertigen oder bereits Informationen über verwirklichte Steuerhinterziehungen in Deutschland bekannt sind, kann dadurch kurzfristig gesetzgeberisch reagiert werden.

Das BMF kann daher in solchen Fällen durch Rechtsverordnung unter Zustimmung des Bundesrats regeln, dass für die Dauer von maximal 9 Monaten die Reverse-Charge-Regelung auch für diese Fallgruppen gilt. Eine dauerhafte Regelung bedarf aber auch weiterhin einer Ermächtigung durch die EU und einer darauf aufbauenden gesetzlichen Regelung in § 13b UStG.

Voranmeldung bei Vorratsgesellschaften (§ 18 Abs. 2 UStG): Die Pflicht zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen wird auf die Übernahme einer Vorratsgesellschaft oder eines Firmenmantels im Jahr der Übernahme und im folgenden Jahr ausgedehnt.

Abgabenordnung

Mitteilungspflichten zur Bekämpfung der Geldwäsche (§ 31b AO): Die Mitteilungspflichten der Finanzbehörden zur Bekämpfung der Geldwäsche werden erweitert (§ 31b AO), indem der Fiskus künftig nicht nur Verdachtsmomente im Sinne des § 17 GwG, sondern auch nach § 16 GwG für den Nichtfinanzsektor melden muss. Außerdem erhalten die Finanzbehörden eine eingeschränkte Offenbarungsbefugnis zur Durchführung von Bußgeldverfahren.

Steuer-Identifikationsnummer (§ 139a Abs. 1 und 2 AO): Die Vorschrift stellt nunmehr klar, dass das Identifikationsmerkmal (Steuer-Identifikationsnummer) auch von Dritten bei vorgeschriebenen Anträgen, Erklärungen oder Datenübermittlungen zu verwenden ist (§ 139a Abs. 1 Satz 1 AO). Dies betrifft die Mehrfachverwendung von Identifikationsnummern z.B. im ELStAM-Verfahren sowie beim Kapitalertragsteuerabzug (§ 139b Abs. 2 Satz 2 Nr. 3 und 4 AO).

Wirtschafts-Identifikationsnummer (§ 139c Abs. 5a AO): Die Regelung betrifft die geplante Einführung einer Wirtschafts-Identifikationsnummer und ermöglicht die Speicherung eines zusätzlichen 5-stelligen Unterscheidungsmerkmals, das die Zuordnung verbessern soll.

Ablaufhemmung von Grundlagenbescheiden (§ 171 Abs. 10 AO): Die Vorschrift wurde um einen neuen Satz 2 ergänzt, der sogenannte ressortfremde Grundlagenbescheide betrifft, d.h. Grundlagenbescheide, für

die die Vorschriften der Abgabenordnung nicht gelten (§ 181 AO, z.B. die Feststellung des Behinderungsgrades durch einen Schwerbehindertenausweis). Hierzu hatte der BFH entschieden, dass Grundlagenbescheide ressortfremder Behörden, die nicht unter §§ 179 ff. AO fallen, nur dann eine Ablaufhemmung beim Folgebescheid bewirken, wenn der Grundlagenbescheid noch vor Ablauf der Festsetzungsfrist für die betroffenen Folgebescheide ergangen ist (BFH v. 21.2.2013, V R 27/11). In derartigen Fällen ist nun für die Hemmung der Festsetzungsverjährung nicht mehr auf den Zeitpunkt der Bekanntgabe des Grundlagenbescheids abzustellen.

Maßgebend ist allein, dass der Antrag, einen Grundlagenbescheid zu erteilen, noch vor Ablauf der Festsetzungsfrist des maßgebenden Folgebescheides gestellt worden ist. Die Änderung gilt für alle bei Verkündung des ZollkodexAnpG noch nicht abgelaufenen Festsetzungsfristen.

Zuständigkeit der Behörden bei Wohnsitz- und Betriebsverlagerung (§ 180 Abs. 1 AO): Die Ergänzung von § 180 Abs. 1 AO um einen Satz 2 betrifft gesonderte Feststellungen bei Gewinneinkünften (§ 180 Abs. 1 Nr. 2b AO) im Fall von Wohnsitz- bzw. Betriebsverlagerungen. Hierzu besteht nun die Regelung, dass die aktuellen örtlichen Verhältnisse auch für Feststellungszeiträume vor dem Ortswechsel maßgebend sind.

Billigkeitsregelungen bei der Festsetzung von Realsteuermessbeträgen (§ 184 Abs. 2 AO): Die Regelung ermöglicht es der Finanzverwaltung, -Billigkeitsmaßnahmen (niedrigere Steuerfestsetzung nach § 163 AO, Anwendung der Regelungen des sog. Sanierungserlasses) auch für die Gewerbesteuer auszusprechen. Die Neuregelung gilt für alle Maßnahmen nach dem 1.1.2015, auch wenn sie Jahre vor 2015 betreffen.

Erhöhung der im Vollstreckungsverfahren anfallenden Gebühren (§§ 339 ff. AO): Aufgrund der bereits vollzogenen Erhöhung der Gerichtsvollziehergebühren sowie der Gebühren und Auslagen nach der ZPO erfolgt nun auch eine Erhöhung der im Vollstreckungsverfahren anfallenden Gebühren nach der AO in den einschlägigen Vorschriften (§ 339 Abs. 3, § 340 Abs. 3 Satz 1, § 341 Abs. 3 und 4 sowie § 344 Abs. 1 Nr. 1 AO).

FUNDSTELLE

- Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Anpassung weiterer steuerlicher Vorschriften (ZollkodexAnpG) – BR-Drucksache 592/14

§ 4 EStG

Bildung gewillkürten Betriebsvermögens bei Personengesellschaften

| Bei einer freiberuflichen Tierarztpraxis gilt weder der Maßgeblichkeitsgrundsatz nach § 5 EStG noch § 15 EStG. Gehört zum Gesamthandsvermögen einer Tierarzt-GbR ein teilweise für die eigene Praxis genutztes und teilweise an fremde Dritte zu Wohnzwecken vermietetes Hausgrundstück, so rechnet der vermietete Teil der Immobilie nur dann zum gewillkürten Betriebsvermögen der GbR, wenn eine entsprechende Widmung erfolgt ist. Diese Widmung erfolgt dann, wenn die Tierarztpraxis den zu fremden Wohnzwecken genutzten Teil des Hausgrundstücks nicht in ihre Gewinnermittlung einbezogen, sondern die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung selbstständig ermittelt und unter einer gesonderten Steuernummer selbstständig erklärt hat, so die Auffassung des Sächsischen FG. |

Grundsatz

Bei Personengesellschaften, die auch gewerblich tätig sind, folgt aus dem Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG), dass das Gesamthandsvermögen, soweit es nicht notwendiges Privatvermögen ist, zum notwendigen Betriebsvermögen gehört. Denn handelsrechtlich haben Personengesellschaften keinen außergesellschaftlichen Bereich und müssen daher ihr gesamtes Vermögen bilanzieren. Das gilt nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz dann auch für die Steuerbilanz, soweit steuerliche Vorschriften nicht entgegenstehen (§ 5 Abs. 6 EStG), wie dies lediglich beim notwendigen Privatvermögen der Fall ist (§ 12 Nr. 1 EStG).

Anders ist die Rechtslage dagegen bei einer freiberuflich (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG) tätigen GbR, für die weder der Maßgeblichkeitsgrundsatz nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG noch § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (Infektionswirkung, wenn eine Personengesellschaft auch gewerblich tätig wird) gilt.

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um eine freiberuflich tätige Tierarztpraxis in Form einer GbR, die ihre Praxisräume in einem ihr gehörenden Gebäude betrieb, das im Übrigen zu fremden Wohnzwecken vermietet war.

Entscheidung

Zu beachten ist, dass Gesamthandsvermögen, das nicht notwendiges Privatvermögen ist, soweit es nicht der Erzielung von Gewinneinkünften i.S.v. § 18 Abs. 1 EStG dient, sondern zur Erzielung von Überschusseinkünften durch Vermietung verwendet wird, nur dann (gewillkürtes) Betriebsvermögen wird, wenn eine entsprechende Widmung erfolgt.

Daran fehlte es jedoch im Streitfall, weil die Tierarztpraxis den zu fremden Wohnzwecken genutzten Teil des Hausgrundstücks nicht in ihre Gewinnermittlung einbezogen, sondern Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung selbstständig ermittelt und unter einer gesonderten Steuernummer selbstständig erklärt hatte.

FUNDSTELLE

- FG Sachsen 4.11.14, 8 K 1414/12, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143576

§ 9 EStG

Mehraufwendungen bei ständig wechselnden Tätigkeitsstätten

| Die Höhe der Mehraufwendungen für die Verpflegung richtet sich bei einer Auswärtstätigkeit – also bei ständig wechselnden Tätigkeitsstätten (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG) – nach der Abwesenheitsdauer des Arbeitnehmers von seiner Wohnung am Ort des Lebensmittelpunkts. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer stets in derselben auswärtigen Unterkunft nächtigt. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um einen Außendienstmitarbeiter, der in A wohnhaft war, seinen weiträumigen Vertriebsbezirk jedoch regelmäßig von B aus ansteuerte. Er übernachtete von montags bis freitags in einer Pension in B. Das Wochenende verbrachte er in seinem Wohnsitz in A. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung für 2009 machte der Steuerpflichtige Mehraufwendungen für Verpflegung als Werbungskosten geltend, wobei er die Dauer der Abwesenheit von der Wohnung in A zugrunde legte. Er machte geltend, dass er von montags bis freitags auswärts tätig sei. Die Auswärtstätigkeit beginne montags mit dem Verlassen seiner Wohnung in A und ende freitags mit der Rückkehr dorthin. Sie werde nicht unterbrochen durch den Aufenthalt in der Pension in B. Diese stelle weder seine Wohnung noch seinen Tätigkeitsmittelpunkt dar. |

Das sah das FA jedoch anders, indem es Mehraufwendungen für die Verpflegung nicht ab der Abwesenheit vom Wohnort in A, sondern nur ab der von der Unterkunft in B berücksichtigte und insoweit auch den Drei-monatszeitraum des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG anwendete.

Entscheidung

Während die Klage erfolglos blieb, gab der BFH dem Steuerpflichtigen im Revisionsverfahren recht.

Begründung

Wird der Steuerpflichtige vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit entfernt beruflich tätig, so ist nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 2 EStG für jeden Kalendertag, an dem der Steuerpflichtige wegen dieser vorübergehenden Tätigkeit von seiner Wohnung und seinem Tätigkeitsmittelpunkt über eine bestimmte Dauer abwesend ist, ein nach dieser Dauer gestaffelter Pauschbetrag abzuziehen.

Wird der Steuerpflichtige bei seiner individuellen betrieblichen Tätigkeit typischerweise nur an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten tätig (Fall der sog. Einsatzwechseltätigkeit), so gilt Satz 2 entsprechend (§ 4

Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG). Im Streitfall war beim Steuerpflichtigen von einer solchen Auswärtstätigkeit auszugehen, die grundsätzlich zum Abzug von Mehraufwendungen für die Verpflegung berechtigt, da der Steuerpflichtige weder an einer regelmäßigen Arbeitsstätte noch an einem Tätigkeitsmittelpunkt zum Einsatz kam.

Die Tätigkeit an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten hatte weiter zur Folge, dass die Dreimonatsfrist des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 5 EStG nicht anzuwenden war. Maßgeblich für die Berechnung der dem Steuerpflichtigen zustehenden Pauschbeträge ist in einem solchen Fall ferner die Abwesenheit von der Wohnung in A als seinem Hauptwohnsitz, da die Unterkunft in B nicht den Wohnungsbegriff des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 Satz 3 EStG erfüllte.

Hinweis | Die Unterkunft in der Pension in B begründete auch keine doppelte Haushaltsführung (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG), bei deren Vorliegen die Dreimonatsfrist wieder zu beachten gewesen wäre, weil der Steuerpflichtige keine regelmäßige Arbeitsstätte hatte und B (Ort der Pensionsübernachtungen) daher auch nicht als Ort der regelmäßigen Arbeitsstätte angesehen werden konnte. Auch ab VZ 2014 gilt nach § 9 Abs. 4a Satz 4 EStG eine entsprechende Regelung für Arbeitnehmer ohne erste Tätigkeitsstätte.

FUNDSTELLE

- BFH 8.10.14, VI R 95/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 173567

§ 9 EStG

Beginn der Dreimonatsfrist in Wegverlegungsfällen

| Verlegt ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort weg und nutzt daraufhin eine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt (sog. Wegverlegungsfall), wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet. Mit dem Zeitpunkt der Umwidmung beginnt in sogenannten Wegverlegungsfällen die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit von Verpflegungsmehraufwendungen. |

Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige zusammen mit seiner damaligen Lebensgefährtin mehrere Jahre vor dem Streitjahr in A gewohnt und war dort nichtselbstständig beschäftigt. Nach ihrer Eheschließung im Mai 2008 begründeten die Eheleute ihren Familienwohnsitz in B. Die Wohnung am Beschäftigungsort in A behielt der Steuerpflichtige als Zweitwohnung bei. In seiner Einkommensteuererklärung für 2008 begehrte er den Abzug von Mehraufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab dem Tag seiner polizeilichen Meldung in B. Er machte insbesondere den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit von 24 Stunden geltend. Das FA ließ den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen jedoch nicht zu, weil der Steuerpflichtige bereits vor Begründung der doppelten Haushaltsführung länger als drei Monate am Beschäftigungsort gewohnt habe und daher die Dreimonatsfrist bereits abgelaufen sei.

Entscheidung

Das FG und letztlich auch der BFH gaben dem Steuerpflichtigen jedoch recht. Nach der Rechtsprechung des BFH kann eine aus beruflichem Anlass begründete doppelte Haushaltsführung auch dann vorliegen, wenn ein Steuerpflichtiger seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und er darauf in einer Wohnung am Beschäftigungsort einen Zweithaushalt begründet, um von dort seiner bisherigen Beschäftigung weiter nachgehen zu können. Im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung sind in den ersten drei Monaten Mehraufwendungen für Verpflegung typischerweise zu berücksichtigen. Dabei kommt es nicht darauf an, ob dem Steuerpflichtigen die Verpflegungssituation am Beschäftigungsort konkret bekannt war oder nicht. Der Abzug von Mehraufwendungen für die Verpflegung während der Dreimonatsfrist ist generell von der tatsächlichen Verpflegungssituation unabhängig. Ein Einzelnachweis von Verpflegungsmehraufwendungen entfällt. Es ist auch ohne Bedeutung, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehraufwand anfällt.

Dieses Ziel wird nur erreicht, wenn eine Einzelfallprüfung entfällt, nämlich ob und wie lange sich der Steuerpflichtige vor Begründung der doppelten Haushaltsführung bereits am Beschäftigungsort aufgehalten

hat und sich daher auf die Verpflegungssituation hat einstellen können. Dementsprechend kommt es nach Auffassung des BFH gerade nicht darauf an, ob überhaupt ein erhöhter Verpflegungsmehrbedarf angefallen ist und ob dem Steuerpflichtigen die Verpflegungssituation am Beschäftigungsort bekannt war.

Dem Steuerpflichtigen stehen daher auch in Fällen, in denen er seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungsort wegverlegt und seine bisherige Wohnung in einen Zweithaushalt umwidmet, Verpflegungsmehraufwendungen für die ersten drei Monate zu. Denn in diesen Fällen wird die doppelte Haushaltsführung mit Umwidmung der bisherigen Wohnung des Steuerpflichtigen in einen Zweithaushalt begründet. Im Zeitpunkt der Umwidmung beginnt daher die Dreimonatsfrist für die Abzugsfähigkeit der Verpflegungsmehraufwendungen zu laufen.

Hinweis | So können beispielsweise auch Verpflegungsmehraufwendungen in den ersten drei Monaten geltend gemacht werden, wenn ein Steuerpflichtiger nach Beendigung einer doppelten Haushaltsführung in der schon früher genutzten Wohnung erneut eine doppelte Haushaltsführung begründet.

FUNDSTELLE

- BFH 8.10.14, VI R 7/13, [astw.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 173770

§ 9 EStG

Aufwendungen für Geburtstagsfeier und für Feier zum Bestehen der Beraterprüfung

| Für die Beurteilung, ob die Aufwendungen für eine Feier beruflich oder privat veranlasst sind, ist in erster Linie auf den Anlass der Feier abzustellen. Indes ist der Anlass einer Feier nur ein erhebliches Indiz, nicht aber das allein entscheidende Kriterium für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen. |

Sachverhalt

Streitig war, ob Aufwendungen für eine Feier anlässlich eines runden Geburtstages und der Zulassung zum Steuerberater als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit abziehbar sind. Von den 99 erschienenen Gästen waren 46 Arbeitskollegen sowie 32 Verwandte und Bekannte.

Entscheidung

Das FG entschied, dass derartige Aufwendungen insgesamt nicht abziehbar sind und nicht in einen beruflich sowie privat veranlassten Teil aufgeteilt werden können, wenn die Gesamtumstände für eine insgesamt private Feier sprechen. Für diese Beurteilung ist in erster Linie auf den Anlass der Feier abzustellen, wobei der Anlass einer Feier jedoch nur ein erhebliches Indiz, nicht aber das allein entscheidende Kriterium für die Beurteilung der beruflichen oder privaten Veranlassung der Bewirtungsaufwendungen sein kann. Trotz eines herausgehobenen persönlichen Ereignisses kann sich aus den übrigen Umständen des Einzelfalls ergeben, dass die Aufwendungen für die Feier beruflich veranlasst sind. Für die Zuordnung der Aufwendungen zum beruflichen oder privaten Bereich ist daher auch von Bedeutung, wer als Gastgeber auftritt, wer die Gästeliste bestimmt, ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter (des Steuerpflichtigen oder des Arbeitgebers), um Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Steuerpflichtigen handelt. Zu berücksichtigen ist außerdem, an welchem Ort die Veranstaltung stattfindet, ob sich die finanziellen Aufwendungen im Rahmen vergleichbarer betrieblicher Veranstaltungen bewegen und ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob das nicht der Fall ist.

Im Streitfall diene die Feier gleich zwei Anlässen. Geburtstage sind – unstrittig – als herausgehobene persönliche Ereignisse in der Regel der privaten Sphäre des Steuerpflichtigen zuzurechnen. Das FG bezweifelte jedoch, ob die Bestellung zum Steuerberater ein rein betrieblicher Anlass zum Feiern ist. Denn mit Bestehen der Beraterprüfung erwirbt der Steuerpflichtige nicht nur eine berufliche Qualifikation, sondern darf mit der Bestellung zum Steuerberater diese Berufsbezeichnung als persönlichen Titel führen.

Die Bedeutung dieser Frage konnte für den Werbungskostenabzug jedoch dahin stehen, da die übrigen Gesamtumstände nach Auffassung des FG für eine insgesamt private Feier sprachen. Denn der Steuerpflichtige selbst war als Gastgeber aufgetreten und nicht etwa sein Arbeitgeber. Er selbst hatte die Gästeliste bestimmt und dabei insbesondere innerhalb der etwa 300 Angestellten seines Arbeitgebers eine Auswahl getroffen. Die Feier fand am damaligen Wohnort des Steuerpflichtigen statt und nicht etwa in Räumlichkeiten des Arbeitgebers. Außerdem hatte der Steuerpflichtige für die Feier eine Halle angemietet und dabei als Nutzungszweck „Geburtstagsfeier“ angegeben und auf der Feier waren mehr private als berufliche Gäste anwesend. Kunden des Arbeitgebers oder Verbandsmitglieder -waren nicht geladen. Auch der Charakter der Veranstaltung entsprach aufgrund der musikalischen Begleitung durch einen 21-köpfigen Posaunenchor eher einer privaten Feier.

Hinweis | Das FG stellte darüber hinaus klar, dass in einem solchen Fall die Aufwendungen für die Feier auch nicht „nach Köpfen“ aufgeteilt werden können. Denn greifen die – für sich gesehen jeweils nicht unbedeutenden – beruflichen und privaten Veranlassungsbeiträge so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich ist, fehlt es an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung.

FUNDSTELLE

- FG Baden-Württemberg 19.3.14, 1 K 3541/12, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143577

§ 9 EStG

Stornierungskosten auf geplante Skifreizeit als Werbungskosten eines Chefarztes

| Im Streitfall ging es um die Frage, ob Stornierungskosten, die dem Chefarzt einer Klinik für Kardiologie für eine geplante Skifreizeit mit Mitarbeitern zur Steigerung von deren Leistungsfähigkeit und Motivation entstanden waren, als Werbungskosten abziehbar sind. Das FG Thüringen hat dies bejaht und zur Begründung die Rechtsgrundsätze angeführt, die bei der Beurteilung von Aufwendungen für Feiern eines Arbeitnehmers mit Mitarbeitern und Kollegen gelten. |

Begründung

Nach Auffassung des FG ist bei der Beurteilung einer Feier in erster Linie auf den Anlass als erhebliches Indiz abzustellen. Aber auch dann, wenn ein herausgehobenes persönliches Ereignis Anlass einer Feier ist, kann sich aus den übrigen Umständen des Einzelfalls ergeben, dass die Aufwendungen beruflich veranlasst sind. Für die Zuordnung der Aufwendungen zum beruflichen oder privaten Bereich kann danach auch von Bedeutung sein, wer als Gastgeber auftritt, wer die Gästeliste bestimmt, und ob es sich bei den Gästen um Kollegen, Geschäftsfreunde oder Mitarbeiter (des Steuerpflichtigen oder des Arbeitgebers), um Angehörige des öffentlichen Lebens, der Presse, um Verbandsvertreter oder um private Bekannte oder Angehörige des Steuerpflichtigen handelt. Zu berücksichtigen ist außerdem, an welchem Ort die Veranstaltung stattfindet, ob sich die fraglichen Aufwendungen im Rahmen vergleichbarer betrieblicher Veranstaltungen bewegen, und ob das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob das nicht der Fall ist.

Bei Anwendung dieser Grundsätze sind die Stornierungskosten als Werbungskosten abziehbar, auch, soweit die sie auf die eigene Teilnahme des Steuerpflichtigen entfallen. Denn Anlass der Veranstaltung war für den Steuerpflichtigen allein das Ziel, die Mitarbeiter durch die Teilnahme an der Skifreizeit zu weiterer Leistungsbereitschaft zu motivieren und dadurch seinen Verdienst, der etwa zur Hälfte und damit zu einem nicht unerheblichen Teil aus variablen und somit von der Leistungsfähigkeit der Mitarbeiter abhängigen Bezügen (Tantiemen) bestand, zu sichern bzw. zu steigern. Für die berufliche Veranlassung der streitigen Aufwendungen sprach im Streitfall auch, dass an der Skifreizeit der Steuerpflichtige ohne seine Familie und ansonsten ausschließlich Mitarbeiter der Klinik für Kardiologie und diese auch ohne ihre Angehörigen bzw. Freunde teilgenommen hätten. Die Entscheidung ist rechtskräftig.

Hinweis | Die Regelung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG i.V.m. § 9 Abs. 5 EStG (Nichtabziehbarkeit von Geschenkaufwendungen) findet nach Auffassung des FG keine Anwendung, da bei sinngemäßer

Anwendung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG auf Werbungskosten die Abzugsbeschränkung nur auf Zuwendungen an Personen bezogen ist, die **nicht** Arbeitnehmer des gleichen Arbeitgebers sind.

FUNDSTELLE

- FG Thüringen 9.10.13, 3 K 306/12, astw.iww.de, Abruf-Nr. 142662

§ 10a EStG

Ungleichbehandlung zwischen Beamten und Rentenversicherungspflichtigen

| Der X. Senat des BFH hat sich zu der Frage geäußert, ob Beamte im Hinblick auf eine zeitlich befristete Einwilligung zur Datenübermittlung eine Schlechterstellung bei der Altersvorsorgezulage („Riester-Rente“) im Vergleich zu Rentenversicherungspflichtigen hinzunehmen haben. |

Hintergrund

Hintergrund für den Streitfall ist folgende rechtliche Ausgangslage: Sowohl rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer als auch Beamte können die Altersvorsorgezulage erhalten. Bei Rentenversicherungspflichtigen genügen dafür der Abschluss eines zertifizierten Vertrags mit einem entsprechenden Anbieter sowie die Leistung bestimmter Mindestbeiträge. Beamte müssen dagegen zusätzlich gegenüber ihrem Dienstherrn ausdrücklich darin einwilligen, dass dieser ihre Gehaltsdaten an die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV) übermittelt. Wird diese Einwilligung nicht innerhalb einer bestimmten Frist erteilt, verfällt der Anspruch auf Altersvorsorgezulage endgültig.

Für die Zeit von 2002 bis 2004 enthielt das Gesetz keine ausdrückliche Frist. Die DRV vertrat seinerzeit aber die Auffassung, die Einwilligung müsse noch im Jahr der Beitragszahlung erteilt werden. Ab 2005 greift eine Gesetzesänderung, wonach eine Zwei-Jahres-Frist für die Erteilung der Einwilligung zu beachten ist.

Entscheidung

Die vom DRV vertretene Rechtsauffassung für die Zeit bis 2004 teilt der BFH nicht. Er hat stattdessen entschieden, dass die Einwilligung bis zum Eintritt der sogenannten „Bestandskraft“ nachgeholt werden kann. Denn das Gesetz sah insoweit keine Frist vor. Für die betroffenen Beamten gilt damit dieselbe (mehrjährige) Frist, wie sie auch der DRV für die Überprüfung der Richtigkeit der Zulagefestsetzung zur Verfügung steht.

Darüber hinausgehend hat der BFH die geänderte Rechtslage für die Zeit ab 2005 (Einführung einer gesetzlichen Zwei-Jahres-Frist) jedoch als verfassungsgemäß angesehen. Entscheidend hierfür ist, dass Beamte seit 2005 deutlich besser über das Erfordernis der Einwilligung informiert werden als zuvor. So sind seither die Anbieter verpflichtet, über dieses Erfordernis aufzuklären. Auch sind die amtlichen Antragsformulare erheblich verbessert worden.

FUNDSTELLE

- BFH 22.10.14, X R 18/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 173772

§ 11 EStG

Werbungskostenabzug für ein Disagio

| Stellt ein Disagiobetrag in Höhe von 10 % der in 2009 aufgenommenen Darlehenssumme, die mit einer festen Zinsbindung von 10 Jahren (Zinssatz 2,85 %) vereinbart wurde, entgegen § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG in voller Höhe sofort abzugsfähige Werbungskosten dar? |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um die Frage, ob ein über 5 % der Darlehenssumme liegendes Disagio bei ungewöhnlich niedrigem laufenden Zins im Jahr des Einbehalts sofort in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden kann. Der Nominalzins von 2,85 % war bei dem vom Steuerpflichtigen aufgenommenen Darlehen ungewöhnlich niedrig und deutlich niedriger als der um 5 % liegende Marktzins im Streitjahr 2009.

Entscheidung

Das FG Rheinland-Pfalz hat den sofortigen Werbungskostenabzug des vollen Disagios unter Hinweis auf die in § 11 Abs. 2 EStG getroffene Sonderregelung verneint.

Begründung

Nach § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG sind Ausgaben insgesamt auf den Zeitraum gleichmäßig zu verteilen, für den die Vorauszahlung geleistet wird, wenn Ausgaben für eine Nutzungsüberlassung von mehr als fünf Jahren im Voraus geleistet werden. Dies gilt nach § 11 Abs. 2 Satz 4 EStG bei einem Damnum oder Disagio, allerdings nur, soweit dieses marktüblich ist.

Ein Disagio ist regelmäßig als laufzeitabhängiger Ausgleich für einen niedrigeren Nominalzinssatz und somit als integraler Bestandteil der Zinskalkulation anzusehen. Derartige Aufwendungen sind daher in Höhe des vom jeweiligen Darlehensnehmer an das Kreditinstitut gezahlten Betrags als Werbungskosten abziehbar, soweit unter Berücksichtigung der jährlichen Zinsbelastung die marktüblichen Beträge nicht überschritten werden. Von einer Marktüblichkeit kann ausgegangen werden, wenn für ein Darlehen mit einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens fünf Jahren ein Disagio in Höhe von bis zu 5 % vereinbart worden ist.

Wird dagegen ein Disagio vereinbart, das den vorgenannten Prozentsatz überschreitet, ist der über die marktüblichen Beträge hinausgehende Teil auf den Zinsfestschreibungszeitraum oder bei dessen Fehlen auf die Laufzeit des Darlehens zu verteilen.

FUNDSTELLE

- FG Rheinland-Pfalz 16.10.14, 4 K 1265/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143527

§ 18 EStG

Praxiswert bei Übergang eines freiberuflichen in ein gewerbliches Betriebsvermögen

| Die Abgrenzung zwischen Praxis- und Geschäftswert folgt im Einzelfall der Abgrenzung zwischen freiberuflicher und gewerblicher Tätigkeit. Nach Übergang eines freiberuflichen Betriebsvermögens in ein gewerbliches Betriebsvermögen, sind nicht nur die fortan vom Betrieb erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren. Ein möglicherweise vorhandener Praxiswert wandelt sich ebenfalls in einen Geschäftswert um, so das FG Münster in einer aktuellen Entscheidung. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), die als ärztliche Gemeinschaftspraxis ein medizinisches Labor betreibt und zunächst freiberuflich (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG) tätig war. Aufgrund des hohen Mechanisierungsgrades der Arbeit und dem daraus resultierenden fehlenden Merkmal der „Eigenverantwortung“ der Gesellschafter lagen ab Veranlagungszeitraum 2006 gewerbliche Einkünfte (§ 15 EStG) vor.

Streitig war die weitere steuerliche Behandlung eines in der freiberuflich tätigen GbR entstandenen Praxiswerts im Rahmen der gewerblichen Tätigkeit. Ein solcher ist regelmäßig über einen Zeitraum von drei bis fünf Jahren bei einer Einzelpraxis und von sechs bis zehn Jahren bei einer Sozietätspraxis abzuschreiben. Dagegen gilt als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts eines Gewerbebetriebs gem. § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG ein Zeitraum von 15 Jahren.

Entscheidung

Das FG entschied auf der Grundlage der ständigen Rechtsprechung des BFH, dass nach Übergang eines freiberuflichen Betriebsvermögens in ein gewerbliches Betriebsvermögen die fortan vom Betrieb erzielten Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb zu qualifizieren sind und ein etwa vorhandener Praxiswert dann als solcher nicht fortbesteht, sondern sich ebenfalls in einen Geschäftswert umwandelt. Entsprechend können daher auch nicht ein Praxiswert und ein Geschäftswert nebeneinander bestehen. Daher ist der Geschäftswert gem. § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG zwingend über eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 15 Jahren abzuschreiben. Für die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Geschäftswerts eines Gewerbebetriebs ist es auch ohne Bedeutung, ob die gewerbliche Tätigkeit besonders auf die Person des Unternehmers zugeschnitten ist oder nicht, da § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG eine derartige Differenzierung nicht zulässt.

Hinweis | Von dem Grundsatz, dass bei Übergang eines freiberuflichen in ein gewerbliches Betriebsvermögen ein etwa vorhandener Praxiswert nicht fortbesteht, sondern sich in einen Geschäftswert wandelt, hat der BFH lediglich in solchen Fällen eine Ausnahme zugelassen, wenn sich der Praxiswert eines Freiberuflers durch Übertragung auf eine der Tätigkeit nach freiberufliche, aber kraft Rechtsform oder wegen § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG gewerbliche Einkünfte erzielende Gesellschaft in einen Geschäftswert gewandelt hat.

FUNDSTELLE

- FG Münster 24.10.14, 13 K 2297/12 F, rechtskräftig, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143578

§ 21 EStG

Nachträglicher Schuldzinsenabzug bei Finanzierung über Lebensversicherung

| Veräußert der Steuerpflichtige eine bislang vermietete Immobilie außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist, können Schuldzinsen, die auf Verbindlichkeiten entfallen, die der Finanzierung von Anschaffungskosten des Objekts dienen, nach der neueren Rechtsprechung des BFH grundsätzlich weiter in voller Höhe als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden. Voraussetzung ist jedoch, dass die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können. Die Finanzverwaltung folgt dabei der Auffassung des BFH. |

Sachverhalt

Das FG Berlin-Brandenburg hatte sich nun mit der Frage zu beschäftigen, wie zu verfahren ist, wenn der Steuerpflichtige beim Kauf der Immobilie die Anschaffungskosten teilweise durch ein tilgungsfreies Festdarlehen, verbunden mit der Abtretung der später zur Tilgung vorgesehenen Ansprüche aus einer bestehenden Kapitallebensversicherung finanziert hat. Beim Verkauf der Immobilie setzte der Steuerpflichtige nicht etwa den Rückkaufswert der Lebensversicherung zur Schuldentilgung ein, sondern nahm zur Umschuldung erneut ein zunächst tilgungsfreies Festdarlehen auf und trat die bestehende Lebensversicherung zur späteren Tilgung des Darlehens an die Bank ab.

Das FG entschied, dass der fehlende Einsatz des Rückkaufswerts der Lebensversicherung unschädlich ist und nicht als fehlende Schuldentilgung angesehen werden kann. Denn bei einer Finanzierung unter Einsatz einer Kapitallebensversicherung handelt es sich um eine gängige, auch steuerlich anerkannte Finanzierungsform. Sie kann auch nach Veräußerung der Immobilie im Rahmen der dann anstehenden Umschuldung gewählt werden. Dies gilt unter der Voraussetzung, dass die vor der Verlustveräußerung und Umschuldung bestehende Lebensversicherung und Tilgungsabrede lediglich unverändert weitergeführt wird.

Hinweis | Anders wäre es, wenn im Rahmen einer Refinanzierung erstmals eine Konstruktion mit Abtretung einer Lebensversicherung zwecks Tilgungsfreistellung gewählt würde und so die nachlaufenden Schuldzinsen quasi künstlich hochgehalten werden könnten. In diesem Fall hätte das FG ernsthafte Zweifel, ob ein uneingeschränkter nachträglicher Schuldzinsenabzug (wie im Streitfall) dann noch möglich wäre.

FUNDSTELLE

- FG Berlin-Brandenburg 22.10.14, 3 K 3245/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143580

§ 21 EStG

Liebhabe bei Vermietung eines landwirtschaftlichen Anwesens

| Bei der Vermietung eines landwirtschaftlichen Anwesens ist – anders als bei einer Wohnungsvermietung – die Einnahmenüberschusserzielungsabsicht nicht zu vermuten, sondern anhand einer Überschussprognose im Einzelfall festzustellen. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um ein im Privatvermögen gehaltenes landwirtschaftliches Anwesen des Steuerpflichtigen, das er seit 1996 an seine Ehefrau vermietet hatte, die darauf eine Pferdepension und eine Pferdezucht betreibt. Das Anwesen besteht aus landwirtschaftlichen Flächen, Reithalle, Stallungen und Werkstatt. Das FA kam im Rahmen einer für die Streitjahre 2003 bis 2005 durchgeführten Außenprüfung zu dem Ergebnis, dass die Gewinnerzielungsabsicht für die Verpachtung des landwirtschaftlichen Betriebs zu verneinen sei, da es unter Berücksichtigung der in dem Zeitraum 1996 bis 2005 erklärten Einkünfte von insgesamt 113.168 EUR und dem Verhältnis der Pachteinahmen und der entstehenden Kosten auf Dauer nicht möglich sei, aus der Verpachtung des Reiterhofs einen positiven Gesamtüberschuss zu erzielen. Bei einem dreißigjährigen Prognosezeitraum ergebe sich insgesamt ein Totalüberschuss der Werbungskosten von über 120.000 EUR.

Entscheidung

Die hiergegen gerichtete Klage hat das FG abgewiesen. Zwar ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige beabsichtigt, letztlich einen Einnahmeüberschuss zu erwirtschaften, selbst wenn sich über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse ergeben. Diese Typisierung gilt jedoch nur bei Wohnungen.

Bei der Vermietung anderer Objekte, wie auch eines landwirtschaftlichen Anwesens, auf dem ein Reiterhof betrieben wird, ist dagegen anhand einer Überschussprognose im jeweiligen Einzelfall zu prüfen, ob die Tätigkeit geeignet ist, auf Dauer zu einem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu gelangen. Dies war im Streitfall ersichtlich nicht der Fall. Dabei hob das FG insbesondere hervor, dass im FG-Verfahren eine Verbesserung der Ertragslage zwar durch entsprechende Investitionen in der Zukunft angekündigt wurde, dies aber für die Fallbeurteilung ohne Bedeutung war, da sich derartige Maßnahmen bereits innerhalb der 18-jährigen Tätigkeit aufgedrängt hätten, der Steuerpflichtige in dem Beurteilungszeitraum jedoch untätig geblieben war.

FUNDSTELLE

- FG Köln 2.4.14, 10 K 586/11, Rev. BFH IX R 31/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143581

§ 33 EStG

Vergebliche Bau-, Abriss- und Prozesskosten bei einem mangelbehafteten Gebäude

| Streitig waren u.a. die steuerliche Behandlung von Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Abriss eines wegen Baumängel nicht fertiggestellten, gemischt genutzten Grundstücks. |

Das Finanzgericht Niedersachsen entschied dazu aktuell,

- dass Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einem Bauprozess anfallen, nur dann als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind, wenn ein konkreter und unmittelbarer Zusammenhang mit dem Beweissicherungsverfahren oder dem Bauprozess besteht.
- dass Aufwendungen für die Errichtung eines später wegen Baumängel wieder abgerissenen Gebäudeteils ebenso wie die Aufwendungen für den Abriss, den Herstellungskosten des neu errichteten Gebäudes zuzuordnen sind. Ein anteiliger Betriebsausgabenabzug für vergebliche Baukosten, Abrisskosten und Prozess- und Rechtsanwaltskosten kommt dagegen nicht in Betracht.
- dass Rechtsanwalts- und Prozesskosten grundsätzlich als Folgekosten die einkommensteuerliche Qualifikation der Aufwendungen teilen, die Gegenstand des Prozesses sind.
- dass der Beginn der AfA dabei die Fertigstellung zumindest des betrieblich genutzten Gebäudeteils voraussetzt.

Praxishinweis | Ein Abzug des Privatanteils der vergeblichen Baukosten für das ursprüngliche Gebäude und die privaten Abrisskosten stellen keine außergewöhnlichen Belastungen im Sinne von § 33 EStG dar, selbst wenn die Aufwendungen zur Behebung von Gesundheitsgefährdungen entstanden sind. Insoweit mangelt es sowohl an der Außergewöhnlichkeit als auch an der Zwangsläufigkeit. Denn Baumängel sind nach Auffassung des BFH keineswegs unüblich und nicht mit ungewöhnlichen Ereignissen wie Hochwasserschäden vergleichbar.

FUNDSTELLE

- FG Niedersachsen 25.10.14, 9 K 245/11, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143582

§ 33 EStG

Behinderungsbedingte Fahrtkosten bei Reparatur eines Pkw-Motors

| Steuerpflichtige, die so gehbehindert sind, dass sie sich außerhalb des Hauses nur mithilfe eines Kfz bewegen können, können grundsätzlich alle Kfz-Kosten, soweit es sich nicht um Werbungskosten oder Betriebsausgaben handelt, neben den Pauschbeträgen für Körperbehinderte als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG geltend machen. Dabei sind die Aufwendungen der Höhe nach begrenzt durch die in den EStR bzw. LStR enthaltenen Pauschsätze (derzeit 0,30 EUR je gefahrenen Kilometer). Eine Ausnahme von dieser Begrenzung ist nach der Rechtsprechung des BFH nur in krassen Ausnahmefällen gerechtfertigt. |

Sachverhalt

Mit der Frage, ob ein solcher krasser Ausnahmefall vorliegt, hatte sich nun das Niedersächsische FG zu beschäftigen. Der schwerbehinderte Steuerpflichtige (Grad der Behinderung von 80 mit Merkzeichen „G“ und „aG“) machte Kosten für einen Motorschaden neben den Pauschsätzen als außergewöhnliche Belastung geltend. Der Schaden entstand bei seinem scheckheftgepflegten Fahrzeug und einem Kilometerstand von 76.000 km. Der Hersteller hatte von den entstandenen Kosten von ca. 10.000 EUR nur ca. 4.000 EUR im Kulanzwege erstattet, sodass der Steuerpflichtige noch ca. 6.000 EUR zu tragen hatte.

Entscheidung

Das FG wies die Klage nach erfolglosem Einspruchsverfahren ab und entschied, dass die Begrenzung der zu berücksichtigenden Kfz-Kosten durch die in den EStR bzw. LStR enthaltenen Pauschsätze nicht nur zulässig, sondern grundsätzlich auch geboten ist. Denn es lässt sich kein überzeugender Grund dafür finden, warum die zwangsläufigen Kfz-Aufwendungen eines körperbehinderten Steuerpflichtigen je gefahrenen Kilometer höher sein sollten als die der großen Mehrzahl der Steuerpflichtigen im Durchschnitt tatsächlich entstehenden Kosten und warum im Rahmen des angemessenen Aufwands ein höherer Aufwand steuerlich zu berücksichtigen sein sollte als bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen, die ihre Kfz-Aufwendungen nur in Höhe der Pauschsätze steuerlich geltend machen.

Allerdings ist bei außergewöhnlichen Umständen ein höherer Abzug grundsätzlich möglich. Eine solche Ausnahme von der Begrenzung der Kosten auf die Pauschbeträge ist aber nur in ganz extremen Fällen in Betracht zu ziehen. Die Beschränkung auf krasse Ausnahmefälle ist nicht nur gerechtfertigt aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung, wegen der Schwierigkeiten der Ermittlung der konkreten tatsächlichen Kosten in jedem Einzelfall, der Gewährleistung einer gleichmäßigen Besteuerung und der Vermeidung einer unverhältnismäßigen Berücksichtigung von grundsätzlich der Privatsphäre zuzurechnenden

Aufwendungen, sondern zusätzlich aus der Überlegung, dass die Fahrtkosten neben dem Behinderten-Pauschbetrag und weiteren wegen der Behinderung gewährten Zuschüssen angesetzt werden, und zwar ohne jede Begrenzung auf die allein behinderungsbedingten Mehraufwendungen.

Bei den im Streitfall angefallenen Reparaturaufwendungen zur Beseitigung des Motorschadens handelte es sich um keinen solchen krassen Ausnahmefall, der eine ausnahmsweise Berücksichtigung der streitigen Aufwendungen begründen könnte. Dies ist allenfalls bei Kosten eines Unfalls möglich, weil ein solcher nicht vorhersehbar und damit außergewöhnlich ist. Dies gilt jedoch nicht für einen Motorschaden, der aufgrund eines vorzeitigen Verschleißes eingetreten ist. Insbesondere war im Streitfall auch aufgrund des Alters und der Kilometerlaufleistung des Fahrzeugs im Zeitpunkt des Schadenseintritts von keinem krassen Ausnahmefall auszugehen. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass das Risiko frühzeitiger Verschleißerscheinungen eines Fahrzeugs regelmäßig der Privatsphäre zuzuordnen ist, denn dieses Risiko trifft jeden Autobesitzer. Es besteht immer die Gefahr, dass frühzeitige Verschleißerscheinungen mit erhöhtem Reparaturaufwand auftreten und damit in einzelnen Jahren die tatsächlichen Aufwendungen für das Fahrzeug über den Pauschbeträgen liegen.

Hinweis | Das FG hat sich bei seiner Entscheidung insbesondere auch von dem Gedanken der Verwaltungsvereinfachung leiten lassen, da anderenfalls bei jeder Reparatur zu prüfen wäre, ob es sich hier um einen außergewöhnlichen Verschleiß gehandelt hat, der ggf. zu einem gesonderten Abzug führen könnte.

FUNDSTELLE

- FG Niedersachsen 17.7.14, 10 K 323/13, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VI R 60/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143584

§ 3 UStG

Überlassung von Geschäftsführerwohnungen mit Einrichtung

| Überlässt der Unternehmer einem Geschäftsführer unentgeltlich einen Wohn-Pavillon einschließlich Einrichtung, liegt dies nicht im überwiegend unternehmerischen Interesse. Dies gilt auch dann, wenn einkommensteuerrechtlich die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung gegeben wären. |

Sachverhalt

Die klagende A-GmbH betreibt einen Möbeleinzelhandel. Die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer wohnen über 500 km vom Geschäftssitz entfernt. Im Streitjahr 2004 stellte die Bau- und Vermietungsgesellschaft A in der Nähe des Geschäftssitzes der Klägerin drei Pavillons fertig, von denen zwei als Schlafbereich und der dritte als Küche und Wohnzimmer dienten. Im August 2004 mietete die Klägerin die drei Pavillons von zusammen 209 m² und stellte die Pavillons unentgeltlich ihren Gesellschafter-Geschäftsführern zur Nutzung zur Verfügung, „solange sich der Geschäftsführer im Interesse der Gesellschaft in M aufhält“. Die GmbH hatte die Pavillons mit Inventar ausgestattet und die monatlichen Energiekosten übernommen.

Das Finanzamt versagte der Steuerpflichtigen den Vorsteuerabzug i.H.v. rd. 28.000 EUR aus den von ihr im Streitjahr 2004 getragenen Inventarkosten mit der Begründung, die Wohnungsüberlassung an die Geschäftsführer sei eine nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG 2004 steuerfreie und vorsteuerschädliche Vermietungsleistung zu sehen. Durch die Übernahme der Energiekosten erbringe die Klägerin eine steuerpflichtige Leistung von geschätzten 150 EUR monatlich an die Geschäftsführer.

Mit der Klage macht die GmbH geltend, in der unentgeltlichen Überlassung der Pavillons an ihre Geschäftsführer sei weder eine Vermietung noch eine die Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe Begründende Leistung für den privaten Bedarf des Personals zu sehen.

Das FG gab der Klage ganz überwiegend statt. Auf die Revision des Finanzamts hob der BFH das Urteil auf und wies die Klage ab.

Entscheidung des BFH

Die Erfüllung des Wohnbedürfnisses von Gesellschafter-Geschäftsführern einschließlich der Überlassung von Einrichtungsgegenständen ist auch im Falle einer doppelten Haushaltsführung von Anfang an als unentgeltliche Wertabgabe i.S. des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG anzusehen, welche den Vorsteuerabzug ausschließt.

Die Überlassung einer Geschäftsführerwohnung einschließlich Einrichtungsgegenständen ist auch eine Leistung, die ausschließlich Entnahmezwecken dient, selbst wenn hierdurch das Wohnbedürfnis des Geschäftsführers im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung gedeckt wird. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegt eine Entnahme aus unternehmensfremden Gründen dann nicht vor, wenn der Arbeitgeber anlässlich einer Dienstreise oder einer sonstigen Auswärtstätigkeit Unterbringungsleistungen an den Arbeitnehmer erbringt. In diesen Fällen wird das private Wohnbedürfnis durch unternehmensbezogene Gründe überlagert. Dies hat die Rechtsprechung für die Überlassung von Unterkünften an Arbeitnehmer in Hotels und Gasthöfen, in Pensionen oder in Gemeinschafts-unterkünften entschieden.

Zur Begründung hat der BFH ausgeführt, dass Übernachtungsleistungen, die ein Unternehmer an seine Arbeitnehmer erbringt, nicht den Tatbestand des Eigenverbrauchs erfüllen, wenn sie im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers bewirkt worden sind. Denn der Arbeitgeber erfülle durch die Zurverfügungstellung einer Wohnung nicht den allgemeinen privaten Wohnbedarf seiner Arbeitnehmer, sondern bei Auswärtstätigkeit den durch seine unternehmerische Tätigkeit veranlassten zusätzlichen Wohnbedarf.

Eine überwiegend zu unternehmerischen Zwecken dienende Übernahme von Übernachtungskosten liegt jedoch dann nicht vor, wenn der Unternehmer für einen Geschäftsführer oder anderen Arbeitnehmer langfristig eine Wohnung oder – wie hier aufwendig ausgestattete Pavillons – bereit hält und damit das private Wohnbedürfnis deckt, und zwar auch dann nicht, wenn einkommensteuerrechtlich eine doppelte Haushaltsführung vorliegt. Etwas anderes mag nur für den Sonderfall gelten, der gegeben ist, wenn sich die Wohnung innerhalb eines Betriebsgebäudes befindet und der Unternehmer das gesamte Gebäude einschließlich der Privaträume dem -Unternehmen zuordnen konnte.

FUNDSTELLE

- BFH 8.10.14, V R 56/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 173436

§ 12 UStG

Kein ermäßigter Steuersatz bei Verabreichung eines Starksolebades

| Die Verabreichung eines Starksolebades (ein sogenanntes „Floating“) ist keine Verabreichung eines Heilbades, wenn dieses nicht für therapeutische Zwecke erfolgt. Mit der entgeltlichen Überlassung von Starksolebädern wird auch kein mit dem Betrieb eines Schwimmbades verbundener Umsatz i.S. des § 12 Abs. 2 UStG getätigt. Der nationale Begriff Schwimmbad ist richtlinienkonform im Sinne einer Sportanlage auszulegen. |

Sachverhalt

Bei der Klägerin handelt es sich um eine GmbH, die in den Streitjahren 2007 und 2008 ein sog. Floating-Center betrieb. Dabei überließ sie ihren Kunden sog. Starksolebäder (Floating-Becken und -Tanks) entgeltlich zur Nutzung. Gefüllt waren die Becken und Tanks mit einer konzentrierten Salzwasserlösung. Der hohe Salzgehalt des Wassers führt dabei zum Auftrieb und dadurch zur Entspannung des menschlichen Körpers. Die Methode des „Floatings“ wird sowohl zur Entspannung im Wellnessbereich als auch zu therapeutischen Zwecken (z.B. bei Bluthochdruck, bei stressbedingten Erkrankungen oder bei orthopädischen, dermatologischen oder sportmedizinischen Symptomen) eingesetzt.

Die mit dem „Floating“ erzielten Umsätze erklärte die Klägerin in den Umsatzsteuervoranmeldungen für die Streitjahre als Umsätze, welche dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Das Finanzamt ging jedoch im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung davon aus, dass die Umsätze dem Regelsteuersatz unterlägen und erließ entsprechende Vorauszahlungsbescheide.

Das FG wies die hiergegen gerichtete Klage ab. Auch die Revision der Klägerin vor dem BFH blieb erfolglos.

Entscheidung des BFH

Die Klägerin hatte durch die entgeltliche Überlassung von Starksolebädern zum Zwecke des Floatings kein Heilbad i.S.v. § 12 Abs. 2 Nr. 9 S. 1 Alt. 2 UStG verabreicht. Ein „Heilbad“ muss zweckbestimmt der Behandlung -einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung dienen. „Heilbad“ i.S.d. nationalen Norm ist dabei richtlinienkonform i.S.d. Begriffs „Thermalbehandlung“ in Kategorie 17 des Anhangs III der MwStSystRL auszulegen. Die Thermalbehandlung muss bei gebotener enger Auslegung im Rahmen einer medizinischen Heilbehandlung erfolgen und damit Heilzwecken dienen. Wird die Verabreichung eines Bades nicht zu Heilzwecken durchgeführt, sondern erfolgt sie aus anderen Gründen, insbesondere zum Zwecke der Erholung oder des Wohlbefindens, liegt keine Verabreichung eines Heilbades vor.

Das FG hatte nicht festgestellt, dass die Verabreichung der Starksolebäder an die Kunden der Klägerin für Zwecke einer Heilbehandlung erfolgte. Die Wirkungen des „Floatings“ hielt es im vorliegenden Fall für „zu wenig spezifisch und konkret“. Diese Feststellung war dahingehend zu verstehen, dass die Klägerin zwar die allgemeine gesundheitsfördernde Wirkung des „Floatings“ – u.a. durch Gutachten – dargelegt hatte, den Einsatz des „Floatings“ zu therapeutischen Zwecken im konkreten Fall hingegen nicht. Insoweit war die Schlussfolgerung nicht zu beanstanden, dass die Kunden der Klägerin das „Floating“ im Streitfall für Zwecke des Wohlbefindens und der Erholung nutzten. Ein solcher Zweck ist von der Steuerermäßigung jedoch nicht erfasst.

Die Klägerin hatte durch die entgeltliche Überlassung von Starksolebädern auch keinen mit dem Betrieb eines Schwimmbades verbundenen Umsatz getätigt. Nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 S. 1 Alt. 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 7 % für die unmittelbar mit dem Betrieb der Schwimmbäder verbundenen Umsätze. Diese Vorschrift beruht auf Art. 98 Abs. 2 S. 1, Abs. 3 i.V.m. Anhang III Kategorie 14 MwStSystRL. Danach können die Mitgliedstaaten das Überlassen von Sportanlagen einem ermäßigten Steuersatz unterwerfen. Die Becken und Tanks der Steuerpflichtigen waren aber für eine sportliche Betätigung wie Schwimmen aufgrund ihrer Größe weder geeignet noch dazu bestimmt. Sie dienten ausschließlich dem schwerelosen Treiben an der Wasseroberfläche mit dem Ziel der körperlichen und geistigen Entspannung. Und die Bereitstellung einer Anlage zur Ausübung einer Erholungstätigkeit ist unionsrechtlich kein Schwimmbad i.S. einer Sportanlage. Unerheblich ist, dass die Errichtung und der Betrieb eines Starksolebades denselben bau- bzw. gewerberechtlichen Vorschriften unterliegen wie die eines Schwimmbades.

FUNDSTELLE

- BFH 28.8.14, V R 24/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 173484

§ 14 UStG

Rechnungspflichtangabe und rückwirkende Rechnungskorrektur

| Ein Unternehmer kann aus Eingangsrechnungen die Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen, wenn als Leistungsempfänger zwar die Firma des Unternehmers angegeben wird, zusätzlich aber auch der vormalige Inhaber des Unternehmens namentlich genannt wird. Eine rückwirkende Rechnungskorrektur ist jedenfalls dann nicht möglich, wenn in der erstmals ausgestellten Rechnung der Leistende, der Leistungsempfänger, die Leistungsbeschreibung und das Entgelt mit ausgewiesener Umsatzsteuer nicht oder unzutreffend angegeben ist. |

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob die Klägerin im Streitjahr 2004 die in Rechnungen der S-GmbH ausgewiesene Steuer als Vorsteuer abziehen kann. Die Klägerin erwarb mit Wirkung zum 1.3.2004 von dem Apotheker R, die „Apotheke X“. Die Klägerin bezog nach diesem Zeitpunkt u.a. Lieferungen von der S-GmbH. Die Rechnungen waren teilweise adressiert an: „Apotheke X; Apotheker R“. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Klägerin nicht berechtigt sei, aus den Rechnungen Vorsteuern zu ziehen. Denn in den Rechnungen sei der Leistungsempfänger unzutreffend bezeichnet worden. Durch den Zusatz „Apotheker R“ werde auf einen anderen Unternehmer verwiesen, der ebenfalls zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen sei. Der geänderte Umsatzsteuerbescheid erging im November 2010. Bereits im September 2010 hatte die Rechtsnachfolgerin der S-GmbH berichtigte Rechnungen erteilt, die im Anschriftenfeld wie folgt lauteten: „Apotheke X in Y; Apothekerin H“.

Hintergrund

Der Gesetzgeber hat in § 14 Abs. 4 sowie § 14a UStG zahlreiche Pflichtangaben vorgeschrieben, die eine Rechnung enthalten muss. Die Pflichtangaben sind insbesondere für die Frage des Vorsteuerabzugs von Bedeutung, da dieser davon abhängt, ob eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Aussagen des Finanzgerichts

Nach § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung muss eine Rechnung den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthalten.

Für die Bezeichnung des Leistungsempfängers genügt jede Benennung, die es der Finanzbehörde erlaubt, den Namen des Leistungsempfängers und dessen Anschrift eindeutig und ohne Weiteres nachzuprüfen.

Für die Benennung des Leistungsempfängers reicht es insbesondere aus, wenn er in der Rechnung mit seiner Firma i.S. des § 17 HGB benannt wird.

In den streitbefangenen Rechnungen ist zwar die Firma der Klägerin, unter der sie im Geschäftsleben aufgetreten ist, bezeichnet. Durch den Zusatz „Apotheker R“ wird die Rechnung hinsichtlich der Benennung des Leistungsempfängers jedoch falsch, denn sie erweckt den Eindruck, als werde R unter der Firmenbezeichnung geschäftlich tätig. Dies ist jedoch gerade nicht (mehr) der Fall, weil R die Apotheke an die Klägerin verkauft hat. Der richtige Leistungsempfänger lässt sich bei dieser Sachlage nicht ohne Weiteres eindeutig ermitteln. Der Rechnungsempfänger ist deshalb in der Rechnung falsch bezeichnet.

Anmerkung

Das Recht der Klägerin, bereits im Streitjahr 2004 aus den Rechnungen die Umsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen, ergibt sich auch nicht aufgrund der im September 2010 erfolgten Rechnungskorrekturen. Das Finanzgericht ist der Auffassung, dass eine Rechnungsberichtigung mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung jedenfalls dann nicht in Betracht kommt, wenn das zunächst erteilte Dokument die Mindestanforderungen an eine Rechnung nicht erfüllt. Zu diesen Mindestanforderungen gehören Angaben zum Rechnungsaussteller und Rechnungsempfänger, die Leistungsbeschreibung und die Angaben zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer.

Das FG setzt damit seine Rechtsprechung aus dem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH vom 3.7.14 fort (Beschluss 3.7.14, 5 K 40/14, EuGH, C-518/14). Im dortigen Verfahren ging es um die Frage der rückwirkenden Korrekturen der Steuernummer/USt-ID-Nummer, die das FG nicht zu den Mindestanforderungen einer Rechnung zählt.

FUNDSTELLE

- FG Niedersachsen 23.10.14, 5 K 140/14 (Revision zugelassen), astw.iww.de, Abruf-Nr. 143587

§ 9 EStG

Schuldzinsenabzug bei Vermietung

| Bewohnen Eheleute ein ihnen gemeinsam gehörendes Zweifamilienhaus zusammen, trennen sie sich dann zunächst derart, dass jeder von ihnen eine der beiden gleich großen Wohnungen des Hauses für sich allein bewohnt, zieht dann jedoch der eine Ehegatte aus und erwirbt der andere, im Haus verbleibende Ehegatte den Miteigentumsanteil des anderen unter Aufnahme eines Bankdarlehens und vermietet die freiwerdende Wohnung, so kann er die Schuldzinsen für das Darlehen nicht in voller Höhe, sondern nur zur Hälfte als Werbungskosten mit seinen Mieteinnahmen verrechnen. |

FUNDSTELLE

- FG Hamburg 25.9.14, 2 K 28/14, rechtskräftig, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143574