

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung.....	2
Die neuen GoBD sind da – Lange diskutiert und mehrfach nachgebessert.....	2
Umsatzsteuer	5
Neues Merkblatt der Verwaltung – Warnen Sie Ihre Mandanten vor übereilten Statements!	5
§ 6 EStG.....	9
Teilwertabschreibung bei Nichtverwirklichung eines nahe gelegenen Gewerbestands	9
§ 6 EStG.....	11
Übertragung von Wirtschaftsgütern auf eine Ein-Mann-GmbH & Co. KG	11
§ 7 EStG.....	13
Umbau einer Gemeinschaftspraxis: Herstellungs- oder Erhaltungsaufwand	13
§ 9 EStG.....	15
Definition des Beschäftigungsortes bei doppelter Haushaltsführung	15
§ 9 EStG.....	16
Häusliches Arbeitszimmer eines Richters trotz Dienstzimmer abzugsfähig?	16
§ 15 EStG.....	17
Personelle Verflechtung bei Betriebsaufspaltung.....	17
§§ 16, 18 EStG.....	18
Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit knapp zwei Jahre nach Praxisverkauf	18
§ 17 EStG.....	20
Entstehung des Auflösungsverlusts bei nachträglichen Anschaffungskosten	20
§ 20 EStG.....	22
Steuerpflichtiger Zinsanteil bei Aufteilung von Kaufpreistraten	22
§ 21 EStG.....	23
Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einem Vermietungsobjekt.....	23
§ 32b EStG.....	24
Einbeziehung von Krankengeld in den Progressionsvorbehalt	24
§ 32d EStG.....	26
Tarifliche Besteuerung bei Darlehen zwischen Ehegatten.....	26
§ 32 EStG.....	27
Abgeltungsteuer – Kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei Günstigerprüfung	27
§ 35a EStG.....	29
Aufwendungen für Heimunterbringung als haushaltsnahe Dienstleistung	29
Umsatzsteuer	30
Umsatzsteuerliche Beurteilung der Überlassungen von Sportanlagen	30
§ 4 UStG.....	32
Schönheitsoperationen sind nicht steuerbefreit	32
§ 4 UStG.....	34
Umsatzsteuerbefreiung für Privatkliniken.....	34
§ 6 UStG.....	36
„Ausführen“ können im Abholfall steuerpflichtig sein	36
Spielautomatensteuer	39
Spielautomatensteuer in Kiel und Flensburg rechtmäßig.....	39
Grundsteuergesetz.....	40
Wohnungsbegriff im Zusammenhang mit einem Studentenwohnheim	40
Kraftfahrzeugsteuer.....	41
Finanzämter nehmen keine Kfz-Steuer mehr an.....	41
Mindestlohnengesetz	42
Ist das Unternehmen vom MiLoG betroffen?	42

Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Die neuen GoBD sind da – Lange diskutiert und mehrfach nachgebessert

| Im November letzten Jahres hat das Bundesfinanzministerium endlich das Schreiben zu den „**Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)**“ veröffentlicht. Im Folgenden wird ein Überblick über die 37 Seiten umfassende Verwaltungsanweisung gegeben. |

Anwendungszeitpunkt

Die GoBD sind für alle Veranlagungszeiträume anzuwenden, **die nach dem 31.12.2014 beginnen**. Sie lösen die „Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (**GoBS**)“ vom 7.11.1995 und „Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (**GDPdU**)“ vom 16.7.2001 ab.

Inhalt

Es geht u.a. um die **zeitgerechte Erfassung** von Geschäftsvorfällen, **Unveränderbarkeit** der Buchungen und Daten, **Aufbewahrung** von (digitalen) Unterlagen sowie die **Verfahrensdokumentation** digitaler Abläufe.

Wer ist betroffen?

Wesentliche Teile der GoBD gelten nicht nur für **buchführungspflichtige Unternehmer**. Auch **Einnahmen-Überschussrechner** müssen Aufzeichnungen und Unterlagen nach § 147 Abs. 1 Abgabenordnung aufbewahren. Ferner können sich Aufbewahrungspflichten auch aus anderen Rechtsnormen (z.B. § 14b Umsatzsteuergesetz) ergeben.

Praxishinweis | Es gibt keinen klar definierten Umfang für die Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten. Begründet wird dies mit Divergenzen in den betrieblichen Abläufen sowie mit der Tatsache, dass verschiedenartige Buchführungs- und Aufzeichnungssysteme verwendet werden.

Zeitgerechte Aufzeichnungen

Die GoBD enthalten wichtige Ausführungen zur zeitgerechten Aufzeichnung (z.B. sollen **Kasseneinnahmen und -ausgaben** täglich festgehalten werden). Das **DStV-Verbandsforum EDV** hat weitere Vorgaben wie folgt zusammengeführt:

Bei **unbaren Geschäftsvorfällen** sind Belege innerhalb von zehn Tagen nach Eingang oder Entstehung beim Steuerpflichtigen gegen Verlust **zu sichern**.

Dies kann durch geordnete Ablage, durch zeitgerechte unveränderliche Erfassung in Grund(buch)aufzeichnungen oder durch Scannen erfolgen. Werden Eingangsrechnungen nicht innerhalb von acht Tagen bzw. innerhalb ihrer gewöhnlichen Durchlaufzeit beglichen, sind sie **kontokorrentmäßig** zu erfassen.

Erfolgt die Erfassung der Geschäftsvorfälle in den Büchern bzw. in den Aufzeichnungen der Nichtbuchführungspflichtigen nicht laufend, sondern **periodenweise** (z.B. bei einer monatlichen Buchhaltung), müssen vorher Sicherungsmaßnahmen (siehe oben) ergriffen werden und die Erfassung muss innerhalb des folgenden Monats erfolgen.

Praxishinweis | Das Überschreiten der Monatsfrist kann zur Verwerfung der Buchführung führen, wenn vorher keine ausreichenden Maßnahmen zur Belegsicherung getroffen worden sind. Da in der Praxis vor allem die Monatsfrist nicht immer gewährleistet ist, sollten die Beleg- und Datensicherungsmaßnahmen in einer Verfahrensdokumentation festgehalten und ihre Einhaltung kontrolliert werden.

Daten, Datensätze und Dokumente in elektronischer Form

Sind aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtige Daten, Datensätze, elektronische Dokumente und elektronische Unterlagen im Unternehmen entstanden oder dort eingegangen, sind sie auch **in dieser Form aufzubewahren** und dürfen vor Ablauf der Aufbewahrungsfrist nicht gelöscht werden. Sie dürfen außerdem nicht ausschließlich in ausgedruckter Form aufbewahrt werden und müssen **für die Dauer der Aufbewahrungsfrist** unveränderbar erhalten bleiben (z.B. per E-Mail eingegangene Rechnung im PDF-Format).

Unter Zumutbarkeitsgesichtspunkten ist es nicht zu beanstanden, wenn der Steuerpflichtige elektronisch erstellte und in Papierform abgesandte **Handels- und Geschäftsbriefe** nur in Papierform aufbewahrt.

Die elektronischen Bearbeitungsvorgänge sind zu protokollieren und mit dem elektronischen Dokument zu speichern, damit die **Nachvollziehbarkeit und Prüfbarkeit des Originalzustands** und seiner Ergänzungen gewährleistet ist.

Praxishinweis | Dient eine E-Mail nur als „Transportmittel“, z.B. für eine angehängte elektronische Rechnung, und enthält sie darüber hinaus keine -weitergehenden aufbewahrungspflichtigen Informationen, ist sie nicht aufbewahrungspflichtig.

Verfahrensdokumentation

Es muss **für jedes Datenverarbeitungssystem (DV-System)** eine übersichtlich gegliederte Verfahrensdokumentation vorhanden sein, aus der Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des DV-Verfahrens vollständig und schlüssig ersichtlich sind.

Beachten Sie | Soweit eine fehlende oder ungenügende Verfahrensdokumentation **die Nachvollziehbarkeit und Nachprüfbarkeit nicht beeinträchtigt**, liegt kein formeller Mangel mit sachlichem Gewicht vor, der zum Verwerfen der Buchführung führen kann.

Status quo und Ausblick

Derzeit beschränkt sich der Datenzugriff der Betriebsprüfer häufig auf den maschinellen Datenträger, der die Buchführungsdaten enthält. Zukünftig wird sich der Fokus voraussichtlich (auch) auf die **vorgelagerten Systeme** (z.B. Zeiterfassungs- und Kassenerfassungssysteme) richten. Es gilt also auch hier „finanzamtssicher“ zu sein.

Wichtig | Ein Nichtbeachten der neuen GoBD kann bei Betriebsprüfungen zu erheblichen Problemen führen. Im Extremfall ist **eine Hinzu-Schätzung von Besteuerungsgrundlagen** möglich.

FUNDSTELLE

- BMF-Schreiben vom 14.11.14, Az. IV A 4 - S 0316/13/10003, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 143316; DStV Verbändeforum EDV „GOBD – Änderungsbedarf in einem Kern-geschäft“ vom 27.2.15

Umsatzsteuer

Neues Merkblatt der Verwaltung – Warnen Sie Ihre Mandanten vor übereilten Statements!

| Der Umsatzsteuerbetrug kostet die Bundesrepublik Deutschland jährlich rund 15 Mrd. EUR. Die Bekämpfung des Umsatzsteuerbetrugs bleibt damit ein vorrangiges Ziel der Finanzverwaltung. Daran gibt es wenig zu kritisieren. Kritisch zu sehen ist aber die Art und Weise, wie die Verwaltung die Problematik jetzt angeht. Da man der wahren Täter eher selten habhaft wird, geht die Tendenz nunmehr dahin, die redlichen Geschäftspartner der Täter ins Unrecht zu setzen und Umsatzsteuereinbußen dadurch auszugleichen, dass den Geschäftspartnern der Vorsteuerabzug versagt wird. Zu diesem Ziel hat die Finanzverwaltung ein Papier entwickelt, das auffällig gewordenen Unternehmern zunächst „erläutert“ und danach „ausgehändigt“ wird. Die Unternehmer sollen dies durch ihre Unterschrift bestätigen. |

1. Inhalt des von der Verwaltung entwickelten Papiers

Hinweis I Das Papier ist (noch) nicht frei verfügbar. Sie finden es aber auf Seite 339 dieser Ausgabe.

Die Finanzverwaltung überschreibt das Papier mit „Merkblatt zur Umsatzsteuer – Beachtung des gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchsverbots“ und äußert sich in Abschnitt 1 allgemein zum Umsatzsteuerbetrug durch grenzüberschreitende Lieferketten.

Hierzu ist anzumerken, dass schon die Bezeichnung „**Merkblatt**“ **verharmlosend und damit ein Stück weit irreführend** ist. Es geht der Finanzverwaltung nicht darum, dem Unternehmer ein Hilfsmittel an die Hand zu geben. Vielmehr soll der Unternehmer mit dem Ziel belehrt werden, ihn bösgläubig zu machen und später einmal den Vorsteuerabzug und eventuelle Billigkeitsmaßnahmen zu versagen.

Wichtig | Da der Unternehmer zu bestimmten Verhaltensweisen veranlasst und auf die Konsequenzen vermeintlichen Fehlverhaltens hingewiesen werden soll, wäre eine Bezeichnung wie „Belehrung über die Mitwirkungspflichten zur Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug und die Folgen ihrer Verletzung“ sicher treffender.

In Abschnitt 2 wird die **Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs** zum gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchsverbot **pauschal und unspezifiziert** – insbesondere ohne Angabe von Aktenzeichen – in markigen Sätzen wiedergegeben.

Merke | Die Aussagen entstammen zwar der EuGH-Rechtsprechung, werden hier aber aus dem Zusammenhang gerissen. Dass der EuGH diesbezüglich gerade keine Generalisierung wünscht und vielmehr gegensteuert, zeigt sich an seiner jüngeren Rechtsprechung (siehe unten, Abschnitte 2.1 und 2.1).

Als Abschnitt 3 folgt eine „schwarze Liste“, in der die Finanzverwaltung Anhaltspunkte auflistet, die ihres Erachtens für einen Umsatzsteuerbetrug sprechen sollen.

Die vermeintlichen Anhaltspunkte für einen Umsatzsteuerbetrug sind eine „bunte Mischung“ von zweifelsohne kritischen Geschäftsumständen mit solchen, die zum Teil völlig üblich und damit unauffällig oder auch gar nicht nachprüfbar sind. Zu den kritischen Tatbestandsmerkmalen zählen bspw. folgende Umstände:

- Einem Einkäufer wird derselbe Artikel noch einmal verkauft. Dies sollte einem Einkäufer sicherlich auffallen (**gleiche Fahrzeug-Identifikations-Nummer** oder **IMEI-Nummer**). Der Vorgang spricht für ein „klassisches“ Karussellgeschäft.
- Ähnliches gilt für Ware, die **weit unter dem Marktwert** angeboten wird. Aber muss der Einkäufer auch Preise hinterfragen, die leicht darunter liegen? Kann das von ihm überhaupt erwartet werden oder ist es nicht vielmehr so, dass ein jeder Einkäufer gute Chancen nutzen wird?
- Was spricht gegen ein Geschäft mit einem **neu gegründeten oder -bislang unbekanntem Unternehmen**? Woraus ergibt sich das Erfordernis eines Abgleichs mit Handelsregisterauszügen? Diese Unterlagen vor einem Geschäft einzusehen, ist den meisten Branchen vollkommen fremd.
- Informationen über **Lagerkapazitäten des Geschäftspartners** abzufragen ist unüblich, die Arbeit mit einer Spedition dagegen in den meisten Branchen an der Tagesordnung.
- Ein **ausländischer oder im Ausland wohnender Geschäftsführer** ist -sicher nichts Ungewöhnliches. Gleiches gilt für eine **ausländische -Internet- oder E-Mail-Anschrift** (...@com).

Praxishinweis | Die Tatbestandsmerkmale scheinen weit hergeholt und wenig aussagekräftig. Die Finanzverwaltung wird daher genauestens argumentieren müssen, warum ein Merkmal im konkreten Einzelfall der Annahme eines guten Glaubens entgegensteht. Für den Unternehmer/Berater wird es in der Regel nicht schwer sein, die Argumente zu entkräften.

Das Papier schließt wie folgt:

„... Liegen objektive Umstände vor, die darauf schließen lassen, dass der Unternehmer in einen Umsatzsteuerbetrug eingebunden war und hat der Unternehmer insbesondere oben genannte Anhaltspunkte dafür ignoriert oder übersehen, kann im Einzelfall

- die Versagung des Vorsteuerabzugs (§ 15 UStG),
- die Versagung der Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 4 Nr. 1b i.V.m. § 6a UStG) oder
- eine Haftung für schuldhaft nicht abgeführte Steuer (§ 25d UStG)

als mögliche Rechtsfolge infrage kommen. Der Unternehmer sollte deshalb in der Lage sein, im Einzelfall gegenüber dem Finanzamt dokumentieren zu können, dass aufgetretene Anhaltspunkte untersucht wurden.

Vorsorglich wird darauf hingewiesen, dass die Beachtung der Hinweise dieses Merkblattes nicht automatisch zur Gewährung des Vorsteuerabzugs oder der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen führt.

Die o.g. Anhaltspunkte, die auf Umsatzsteuerbetrug hinweisen können, sind nicht abschließend.

Der Unternehmer muss auch bei weiteren Auffälligkeiten seiner kaufmännischen Sorgfaltspflicht nachkommen.

Das Merkblatt wurde erläutert

durch

Das Merkblatt wurde ausgehändigt an

Datum: Empfang wird bestätigt:

Hier zeigt sich, was die Verwaltung will: Dem Unternehmer soll durch das Merkblatt die **Gutgläubigkeit im Vorgriff** genommen werden.

Praxishinweis | Es stellt sich die Frage, ob der Unternehmer der Aufforderung zur Unterschrift Folge leisten sollte oder nicht. Unterschreibt der Unternehmer nicht, wird der Beamte das Gespräch protokollieren und das Dokument nachweisbar übersenden, etwa per Einschreiben mit Rückschein. Wesentlich wichtiger scheint es zu sein, sofort mit einer Gegenäußerung zu reagieren.

2. Merkblatt widerspricht neuer Rechtsprechung

Das Merkblatt widerspricht folgenden Urteilen:

- Dem Urteil des EuGH vom 21.6.2012: Der Einkäufer hat keine generelle Pflicht zur Verifizierung von Eingangsrechnungen.

- Dem Urteil des EuGH vom 6.9.2012: Der gute Glaube erfordert nur die verständige Würdigung aller bekannten Umstände.
- Dem Urteil des FG Münster vom 12.12.2013: Das Finanzamt muss dem Einkäufer Betrugsabsicht nachweisen, wenn der Vorsteuerabzug versagt werden soll.

3. Gegenäußerung nach Aushändigung des Merkblatts

So pauschal, wie die Finanzverwaltung den guten Glauben durch den Einsatz des Merkblatts zu beseitigen versucht, sollten Unternehmer und Berater versuchen, diesen wieder herzustellen.

Dazu empfiehlt sich – ebenfalls möglichst per Einschreiben mit Rückschein – in etwa folgende schriftliche Gegenäußerung:

Musterschreiben

„Wir bestätigen, das Merkblatt erhalten zu haben, erkennen jedoch nach nochmaliger sorgfältiger Überprüfung unserer Ein- und Verkaufsbeziehungen -keinerlei Auffälligkeiten.

Sollten behördlicherseits bereits konkrete andere Erkenntnisse vorliegen, bitten wir zur Abwendung eines Schadens von unserem Unternehmen, uns -diese zeitnah schriftlich mitzuteilen.“

Wichtig | Der letzte Satz bringt die Finanzverwaltung insoweit in Zugzwang, als bei einem Zurückhalten besserer Erkenntnisse über eine (Staats)Haftung (§ 839 BGB i.V.m. Art. 34 GG) nachzudenken sein wird.

§ 6 EStG

Teilwertabschreibung bei Nichtverwirklichung eines nahe gelegenen Gewerbeparks

| Für die Bestimmung des Teilwerts nichtabnutzbarer Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gilt nach einer Entscheidung des FG Nürnberg die Vermutung, dass der Teilwert im Zeitpunkt ihres Erwerbs und an den folgenden Bilanzstichtagen den Anschaffungskosten entspricht. Diese Vermutung ist lediglich durch den Nachweis widerlegbar, dass sich entweder die Zahlung als eine Fehlmaßnahme erwiesen hat oder der Wert des betreffenden Wirtschaftsgutes unter den seinerzeit gezahlten und aktivierten Betrag dauerhaft gesunken ist bzw. das Wirtschaftsgut überhaupt nicht mehr vorhanden ist. |

Sachverhalt

Im Streitfall machte der Steuerpflichtige eine Teilwertabschreibung seines Betriebsgrundstücks geltend. Zur Begründung gab er an: Beim Erwerb und der Aushandlung des Grundstückspreises sei er davon ausgegangen, dass ein geplantes Gewerbegebiet auf den angrenzenden Grundstücken verwirklicht würde. Aus diesen geplanten Ansiedlungen habe er einen -erheblichen Geschäftsverkehr für seinen Betrieb (einen Gebrauchtfahrzeughandel) erwartet. Von diesen geplanten Maßnahmen sei jedoch bis heute keine einzige verwirklicht worden, sodass sich seine geschäftlichen Erwartungen, die für den Erwerb des Grundstücks wesentlich gewesen seien, bis heute nicht eingestellt hätten. Aus diesem Grunde sei eine Teilwertabschreibung gerechtfertigt, da er bei damaliger Kenntnis dieser Sachlage zum Zeitpunkt des Erwerbs nicht bereit gewesen wäre, den damals geforderten Preis zu bezahlen.

Entscheidung

das FG hat die Klage abgewiesen. Es führt zur Begründung aus, dass die Teilwertvermutung auch bei Zahlung eines „Überpreises“ gilt, weil der Steuerpflichtige auch in diesem Fall nur so viel aufwendet, wie das Wirtschaftsgut für den Betrieb wert ist. Die Berufung auf eine Fehlmaßnahme allein im Hinblick auf die Zahlung eines überhöhten Kaufpreises scheidet für eine Teilwertabschreibung aus.

Um den Grad einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung zu erreichen und die Teilwertvermutung des § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG zu widerlegen, kommt bei einem unbebauten Grundstück insbesondere auch dem Zeitmoment entscheidende Bedeutung zu. Liegen (wie im Streitfall) zwischen der Anschaffung der Grundstücke und dem Zeitpunkt der begehrten Teilwertabschreibung weniger als 10 Jahre, kann daher, unter Berücksichtigung der grundsätzlich unbegrenzten Nutzungsdauer eines Grundstücks, jedenfalls noch nicht von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ausgegangen werden. Dabei vermag allein die Nichtrealisierung eines ggf. erwarteten höheren Gewinns noch keine dauerhafte Wertminderung des Betriebsgrundstücks zu begründen.

FUNDSTELLE

- FG Nürnberg 3.9.14, 7 K 1452/11, Rev. beim BFH unter X R 58/14, astw.iww.de, -Abruf-Nr. 144195

§ 6 EStG

Übertragung von Wirtschaftsgütern auf eine Ein-Mann-GmbH & Co. KG

| Soweit ein Wirtschaftsgut unentgeltlich oder gegen Gewährung oder Minderung von Gesellschaftsrechten aus einem Betriebsvermögen des Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft und umgekehrt übertragen wird, ist gemäß § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG der Buchwert anzusetzen. Bei der Übertragung der Wirtschaftsgüter aus dem Gesamthandsvermögen der KG in das Gesamthandsvermögen der GmbH & Co. KG handelt es sich **nicht** um eine Übertragung aus dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Betriebsvermögen eines Mitunternehmers. Das Gesamthandsvermögen einer GmbH & Co. KG stellt nach Meinung des FG Düsseldorf kein Betriebsvermögen des ausscheidenden Gesellschafters im Sinne dieser Vorschrift dar. |

Sachverhalt

Im Streitfall war der Gesellschafter einer KG aus der Gesellschaft ausgeschieden. Die Gesellschaft wurde von den verbliebenen Gesellschaftern fortgesetzt. Zum Zwecke der Sachwertabfindung wurden Wirtschaftsgüter auf eine allein von dem Ausscheidenden als Ein-Mann-GmbH & Co. KG geführte GmbH & Co. KG übertragen. Streitig war nun, ob dies zu einem Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG führt oder ob eine Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 5 EStG zur Anwendung kommt.

Entscheidung

Das Gesamthandsvermögen der GmbH & Co. KG stellt zwar grundsätzlich kein Betriebsvermögen des ausscheidenden Gesellschafters im Sinne dieser Vorschrift dar. Gleichwohl hält das FG § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG für analog anwendbar, da sich insoweit eine planwidrige Regelungslücke ergibt. Denn ein eindeutiger gesetzgeberischer Wille, die Übertragung von Wirtschaftsgütern auf die Ein-Mann-GmbH & Co. KG eines Mitunternehmers vom Buchwertprivileg des § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG auszuschließen, ist nach Auffassung des FG nicht ersichtlich. Das FG entschied daher, dass in analoger Anwendung von § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG kein Veräußerungsgewinn anzusetzen ist, da die Wirtschaftsgüter im Zuge des Ausscheidens des Gesellschafters als Sachwertabfindung auf die GmbH & Co. KG zu Buchwerten übertragen und fortan im dortigen Betriebsvermögen genutzt wurden.

Der sich aus § 6 Abs. 5 EStG ergebende allgemeine Bewertungsansatz bei den privilegierten Übertragungsvorgängen, der eine gewinnwirksame Aufdeckung stiller Reserven verhindert, ist auch bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 16 Abs. 2 Satz 1 EStG heranzuziehen, soweit im Zuge des Ausscheidens eines Mitunternehmers den gesetzlichen Regelungen vergleichbare Übertragungsvorgänge stattfinden. Bei Vorliegen der Voraussetzungen von § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG entsteht dann bei dem ausscheidenden Mitunternehmer kein Veräußerungsgewinn.

FUNDSTELLE

- FG Düsseldorf 4.12.14, 14 K 2968/09 F, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144196

§ 7 EStG

Umbau einer Gemeinschaftspraxis: Herstellungs- oder Erhaltungsaufwand

| Gemäß § 4 EStG gehören zu den Betriebsausgaben alle Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Handelt es sich bei diesen Aufwendungen allerdings um Herstellungskosten eines Gebäudes, so sind sie grundsätzlich nur verteilt auf die Nutzungsdauer des Gebäudes in Form von Absetzungen für Abnutzung (AfA) abziehbar. Zu den Herstellungskosten nach § 255 HGB zählen dabei alle Aufwendungen für die Herstellung eines Gebäudes, seine Erweiterung oder für eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung. Diese handelsrechtliche Begriffsbestimmung gilt auch für das Steuerrecht. Im Steuerrecht ist allerdings zu berücksichtigen, dass ein Gebäude, wenn es in unterschiedlicher Weise genutzt wird, mehrere Wirtschaftsgüter umfasst. Folglich ist bei der Prüfung, ob eine Baumaßnahme nach § 255 HGB zu Herstellungsaufwand führt, bei unterschiedlicher Nutzung nicht auf das gesamte Gebäude, sondern nur auf den jeweiligen Gebäudeteil abzustellen. |

Sachverhalt

Das dem Streitfall zugrunde liegende Gebäude steht im Eigentum der -Gesellschafter einer zahnärztlichen Gemeinschaftspraxis. Das Erd-geschoss dient der Zahnarztpraxis. Im Obergeschoss wohnen die Gesellschafter. Dieses Gebäude wurde folgendermaßen umgebaut: Das innerhäusliche Treppenhaus wird nach Umbau für die Praxis verwendet. Um die Wohnräume im Obergeschoss erreichen zu können, wurde ein betrieblich genutztes Nebengebäude sowie eine Außentreppe errichtet. Somit sind Praxis- und Wohnräume voneinander abgeschlossen. Streitig war, ob die den Praxisbereich betreffenden Umbaukosten von den Gesellschaftern -sofort als Sonderbetriebsausgaben abgezogen werden konnten oder als nachträgliche Herstellungskosten im Bereich des Sonderbetriebsvermögens nach den für Gebäude geltenden Grundsätzen abzuschreiben waren.

Entscheidung

Das FG hat die Klage abgewiesen. Es kam zu dem Ergebnis, dass nach Fertigstellung der Baumaßnahmen sogar unter zwei Aspekten eine Erweiterung stattgefunden hat. Zum einen liegt eine Erweiterung vor, wenn der betreffende Gebäudeteil aufgestockt wird, ein Anbau errichtet wird oder wenn die Baumaßnahme in anderer Weise zur Vergrößerung der Nutzfläche führt. Im Streitfall war der Praxisbereich durch die spätere Einbeziehung des Treppenhauses vergrößert worden.

Zum anderen ist eine Erweiterung aber auch dann zu bejahen, wenn in dem entsprechenden Gebäudeteil bisher nicht vorhandene Bestandteile eingefügt wurden, deren Einbau neben der reinen Substanzmehrung auch eine „Erweiterung der Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes“ zur Folge hat. Als Substanzmehrung gilt beispielsweise auch der nachträgliche Einbau von Trennwänden, die zwar die Nutzfläche nicht vergrößern,

aber in dem Gebäude eine zusätzliche Funktion erfüllen. Folglich kann für eine Erweiterung schon ein geänderter Grundriss genügen, der mehr auf die Praxisbedürfnisse zugeschnitten ist. Im Streitfall hatten die Eingriffe in die Bausubstanz des Haupthauses dazu geführt, dass die betriebene Praxis gegenüber den darüberliegenden Wohnräumen abgeschlossen war. Das hat nicht nur die Organisation erleichtert, sondern vor allem das Wohlbefinden der Patienten wie des Personals erhöht und damit die Nutzungsmöglichkeit der gesamten Praxis so erheblich verbessert, dass nach dem Umbau auch höhere Gewinne zu erwarten gewesen waren. Folglich ist infolge der Substanzmehrung rund um das Treppenhaus auch eine verbesserte Nutzungsmöglichkeit der Praxisräume im Erdgeschoss erreicht worden. Dies stellt ebenfalls eine Erweiterung der Praxisräume im Erdgeschoss des Haupthauses dar.

Die Bauaufwendungen sind folglich nicht als sofort abziehbare Sonderbetriebsausgaben, sondern gem. § 255 Abs. 2 HGB als nachträgliche Herstellungskosten zu beurteilen und im Sonderbetriebsvermögen der Gemeinschaftspraxis abzuschreiben, soweit sie den betrieblichen Teil des Gebäudes betreffen.

FUNDSTELLE

- FG Sachsen-Anhalt 25.9.14, 6 K 1326/11, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144206

§ 9 EStG

Definition des Beschäftigungsortes bei doppelter Haushaltsführung

| Der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort fallen nach einem aktuelle Urteil des FG Hamburg dann nicht auseinander, wenn der Arbeitsplatz vom Haupthausstand innerhalb einer Stunde erreicht werden kann. Denn insbesondere in Großstädten, in denen die Wohnstätten der Beschäftigten immer weiter in die Randbereiche und über die politische Grenze einer Gemeinde hinaus („Speckgürtel“) verdrängt werden, sind Fahrtzeiten von etwa einer Stunde üblich und ohne Weiteres zumutbar. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um die Frage, ob Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung, insbesondere Wohnungskosten, als Werbungskosten geltend gemacht werden können, wenn die Zweitwohnung des Steuerpflichtigen zwar näher an dem Beschäftigungsort liegt, er diesen aber auch von seinem Hauptwohnsitz arbeitstäglich mit zumutbarem zeitlichen Aufwand erreichen kann.

Entscheidung

Das FG Hamburg hat eine doppelte Haushaltsführung unter diesen Voraussetzungen verneint und entschieden, dass unter dem Begriff „Beschäftigungsort“ im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nicht nur die -politische Gemeinde, sondern der gesamte Einzugsbereich zu verstehen ist. Entsprechend fallen daher der Ort des eigenen Hausstands und der Beschäftigungsort dann nicht auseinander, wenn der Arbeitsplatz vom Haupthausstand innerhalb einer Stunde erreicht werden kann.

FUNDSTELLE

- FG Hamburg 17.12.14, 2 K 113/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144197

§ 9 EStG

Häusliches Arbeitszimmer eines Richters trotz Dienstzimmer abzugsfähig?

| Existiert ein anderer Arbeitsplatz z.B. das Dienstzimmer einer Richterin, so ist kein Werbungskostenabzug möglich, wenn das Dienstzimmer für die betriebliche oder berufliche Betätigung des Steuerpflichtigen auch zur Verfügung steht, so der BFH. |

Sachverhalt

Im Streitfall machte eine Richterin geltend, sie sei gezwungen, ihr häusliches Arbeitszimmer zu nutzen, weil sie die dienstlich erforderlichen -Arbeiten in ihrem Dienstzimmer aufgrund der erheblichen Lärmbelästigung durch eine Bahntrasse nicht erledigen könne. Außerdem entspreche das Dienstzimmer insbesondere wegen seiner geringen Größe nicht den Vorgaben der Arbeitsstättenverordnung.

Entscheidung

Nachdem sowohl das Einspruchs- als auch das Klageverfahren erfolglos blieben, verwies der BFH den Streitfall zur weiteren Sachaufklärung an die Vorinstanz zurück. Denn maßgeblich für die Frage, ob Arbeitszimmerkosten als Werbungskosten berücksichtigt werden können, ist der Umstand, ob gewährleistet ist, dass der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit in dem konkret erforderlichen Umfang auch an dem „anderen Arbeitsplatz“ erledigen kann. Dies ist z.B. nicht der Fall, wenn die zulässigen -Grenzwerte für Lärmbelästigungen überschritten werden. Aufgrund drohender Gesundheitsbeeinträchtigung ist ein Dienstzimmer dann objektiv ungeeignet, die erforderlichen Büroarbeiten darin zu verrichten. Werden daher arbeitsschutzrechtlich zu beachtende Vorgaben nicht eingehalten, insbesondere hinsichtlich Größe und Lärmbelästigung, liegt kein „anderer Arbeitsplatz“ vor. Da es im Streitfall insoweit an Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz fehlte, konnte der BFH nicht durchentscheiden, sondern musste den Streitfall an das FG zwecks weiterer Sachverhaltsermittlungen zurückverweisen.

Praxishinweis | Ein über den Betrag von 1.250 EUR hinausgehender Abzug von Werbungskosten kommt allerdings nicht in Betracht, da sich der Mittelpunkt der beruflichen Betätigung eines Richters im Gericht befindet. Dies gilt unabhängig davon, in welchem Umfang Sitzungen und mündliche Verhandlungen sowie die schriftliche Vorbereitung und Abfassung von Entscheidungen die tägliche Arbeit bilden.

FUNDSTELLE

- BFH 6.11.14, VI R 4/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143799

§ 15 EStG

Personelle Verflechtung bei Betriebsaufspaltung

| Grundsätzlich stellt die bloße Vermietung oder Verpachtung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern keinen Gewerbebetrieb dar, sondern vollzieht sich in der Regel im Rahmen einer Vermögensverwaltung. Etwas anderes gilt jedoch für die Vermietung und Verpachtung von Wirtschaftsgütern im Rahmen einer Betriebsaufspaltung. Hier geht die Verpachtung bzw. Vermietung über den Rahmen einer bloßen Vermögensverwaltung hinaus, wenn die verpachteten Wirtschaftsgüter zu den wesentlichen Grundlagen des pachtenden Betriebsunternehmens gehören (sachliche Verflechtung) und zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen enge personelle Verflechtungen bestehen. Liegen die Voraussetzungen einer sachlichen und personellen Verflechtung vor, so handelt es sich um eine gewerbliche Vermietung oder Verpachtung. Das Besitzunternehmen ist in diesem Fall ein Gewerbebetrieb. |

Erläuterung

Eine personelle Verflechtung liegt vor, wenn die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen haben. Im Streitfall des FG Sachsen-Anhalt lag eine personelle Verflechtung vor, da an der Besitzgesellschaft und der in Form einer GmbH betriebenen Betriebsgesellschaft dieselben Personen – wenn auch in unterschiedlicher Höhe – beteiligt waren. Bei einer derartigen Beherrschungsidentität liegt eine personelle Verflechtung dann vor, wenn an beiden Unternehmen ausschließlich dieselben Personen beteiligt sind, zwar in unterschiedlicher Höhe am Betriebsunternehmen, jedoch zu gleichen Teilen am Besitzunternehmen.

Der Grund für die Annahme einer personellen Verflechtung ist bei dieser Gestaltung darin zu sehen, dass dann, wenn die beiden einzigen, in unterschiedlicher Höhe am Betriebsunternehmen beteiligten Gesellschafter zu gleichen Teilen am Besitzunternehmen beteiligt sind, eine Missachtung der Interessen des am Betriebsunternehmen nur geringfügig beteiligten Gesellschafters zur Blockierung der Willensbildung im Besitzunternehmen und damit zum Zerschlagen der ganzen Doppelkonstruktion führen würde.

Vor diesem Hintergrund hat das FG Sachsen-Anhalt entschieden, dass trotz des Bestehens von Meinungsverschiedenheiten zwischen den Gesellschaftern die personelle Verflechtung weiter fortbestehen kann, wenn der gemeinsame Zweck ungeachtet im Einzelfall bestehender Differenzen noch über mehrere Jahre weiterverfolgt wird. Die Entscheidung ist rechtskräftig.

FUNDSTELLE

- Sachsen-Anhalt 25.9.14, 6 K 1008/08, [astw.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 144198

§§ 16, 18 EStG

Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit knapp zwei Jahre nach Praxisverkauf

| Gewinne aus der Veräußerung einer freiberuflichen Praxis sind steuerbegünstigt. Eine Veräußerung in diesem Sinne liegt vor, wenn der Steuerpflichtige die für die Ausübung der selbstständigen Tätigkeit wesentlichen wirtschaftlichen Grundlagen entgeltlich auf einen anderen überträgt. Zu den wesentlichen wirtschaftlichen und vermögensmäßigen Grundlagen einer freiberuflichen Praxis gehören dabei insbesondere immaterielle Wirtschaftsgüter wie die Beziehungen des Praxisinhabers zu seinen bisherigen Mandanten (Mandantenstamm) und das durch den Praxisnamen bestimmte Wirkungsfeld, das die maßgebliche Basis für die Möglichkeit darstellt, neue Mandate zu erlangen. |

Weitere Voraussetzungen

Außerdem setzt eine tarifbegünstigte Veräußerung voraus, dass der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellt. Wird er entweder als Angestellter oder als freier Mitarbeiter auf Honorarbasis im Auftrag und für Rechnung des Erwerbers tätig, steht dies der Anwendung der Tarifbegünstigung auf den Veräußerungsvorgang allerdings dann nicht entgegen, wenn der Veräußerer die wesentlichen wirtschaftlichen Grundlagen seiner -Praxis einschließlich des Mandantenstamms „definitiv“ auf den Erwerber übertragen, ihn also „zivilrechtlich und wirtschaftlich“ in die Lage versetzt hat, die Beziehungen des Veräußerers zu den übertragenen Mandanten bzw. Patienten zu verwerten.

Entscheidung

Die Voraussetzungen für eine Tarifbegünstigung der Praxisveräußerung sind nach Auffassung des FG Köln jedoch dann **nicht** erfüllt, wenn ein Freiberufler seine Einzelpraxis verkauft, danach zwecks Überleitung auf den Erwerber seine Mandanten als freier Mitarbeiter des Erwerbers weiter betreut und er nach fehlgeschlagener Überleitung 22 Monate nach dem Verkauf seine freiberufliche Tätigkeit in derselben Stadt mit Teilen des ehemaligen Personals wieder aufnimmt und Leistungen wieder gegenüber der früheren Klientel erbringt.

Der Grund für die Notwendigkeit einer zeitlich befristeten Berufseinstellung durch den Veräußerer wurzelt in dem Gedanken der Überleitung des Mandantenvertrauens. Diese Überlegung gilt in besonderem Maße für Freiberuflerpraxen, deren Goodwill – anders als bei gewerblichen Unternehmen – primär auf dem durch Leistung erworbenen Vertrauen der Klienten/Mandanten beruht, also nicht unternehmensbezogen, sondern personengebunden ist.

Die Personengebundenheit des Mandantenvertrauens birgt daher die Gefahr, dass bei einer Tätigkeitsfortsetzung des Veräußerers ohne Einhaltung einer hinreichenden Karenzzeit ein Großteil der auf den Erwerber übertragenen Mandanten/Patienten nicht bei diesem verbleiben, sondern (weiterhin) die Dienste des Veräußerers in Anspruch nehmen.

Hinweis | Das FG hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Findet der unterstellte Vertrauenstransfer auf den Erwerber wegen der persönlichen Weiterbetreuung der Mandanten durch den Veräußerer tatsächlich nicht statt und macht dieser sich danach wieder im selben örtlichen Wirkungsbereich mit eigener Praxis selbstständig, stellt sich höchstrichterlich bislang die noch nicht entschiedene Frage, welche Wartezeit eingehalten werden muss, um die Tarifbegünstigung für die -bereits vollzogene Praxisveräußerung nicht (rückwirkend) zu gefährden.

FUNDSTELLE

- FG Köln 3.12.14, 13 K 2231/12; BFH, VIII R 2/15, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144199

§ 17 EStG

Entstehung des Auflösungsverlusts bei nachträglichen Anschaffungskosten

| Das Entstehen eines Auflösungsverlusts i.S. des § 17 EStG setzt unter anderem voraus, dass die Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten feststeht. |

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige war Geschäftsführer einer GmbH und an dieser zu 50 % beteiligt. Im April 2010 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet; im Mai 2010 wurden alle Aktiva (der gesamte Betrieb) veräußert. Das Insolvenzverfahren war im Zeitpunkt des Ergehens der Entscheidung des FG noch nicht abgeschlossen.

Der Steuerpflichtige hatte im Juli 2009 eine Höchstbetragsbürgschaft für Verbindlichkeiten der GmbH gegenüber einer Bank übernommen. Im August 2010 nahm die Bank den Steuerpflichtigen aus der Bürgschaft auf Zahlung in Anspruch. Nach mehrmonatigen Verhandlungen und wechselseitigem Schriftverkehr teilte die Bank dem Steuerpflichtigen im Mai 2011 mit, dass sie ihn bei Zahlung eines Betrags in Höhe von 60.000 EUR bis zum 10.6.2011 aus der Bürgschaft entlasse. Nach Erhalt des Betrags erhielt der Steuerpflichtige von der Bank die schriftliche Bestätigung, dass sie keine Rechte aus der Gesamtbürgschaft mehr geltend mache.

Streitig war, ob der Steuerpflichtige bereits im Veranlagungszeitraum 2010 einen Verlust gemäß § 17 EStG geltend machen konnte. Das FA vertrat hierzu die Auffassung, die nachträglichen Anschaffungskosten wegen Inanspruchnahme aus der Bürgschaft der Bank hätten erst mit Abschluss des Vergleichs im Jahr 2011 festgestanden, sodass der Auflösungsverlust insgesamt erst 2011 zu berücksichtigen sei.

Entscheidung

Diese Auffassung des FA hat der BFH bestätigt. Denn das Entstehen eines Auflösungsverlusts i.S. des § 17 Abs. 2 und 4 EStG setzt u.a. voraus, dass die Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten feststeht. Im Streitjahr 2010 standen jedoch die nachträglichen Anschaffungskosten des Steuerpflichtigen aus der streitbefangenen Höchstbetragsbürgschaft noch nicht fest, sodass der Auflösungsverlust auch noch nicht entstanden war. Dies ergab sich aus der Tatsache, dass im Streitjahr 2010 als auch noch im Jahr 2011 schriftliche und telefonische Verhandlungen über die Höhe der Inanspruchnahme des Steuerpflichtigen geführt wurden, sodass in 2010 noch nicht abzusehen war, in welcher Höhe der Steuerpflichtige in Anspruch genommen würde.

FUNDSTELLE

- BFH 2.12.14, IX R 9/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175576

§ 20 EStG

Steuerpflichtiger Zinsanteil bei Aufteilung von Kaufpreistraten

| Eine Zinspflicht gemäß § 20 EStG setzt die Überlassung von Kapital gegen Entgelt voraus. Anzusetzen sind alle Entgelte, die für eine Kapitalüberlassung im weitesten Sinne zugeflossen sind. Es muss sich dabei entweder originär um Zinsen oder zumindest um Entgelt handeln, d.h. eine Vermögensmehrung, die bei wirtschaftlicher Betrachtung Entgelt für die Kapitalnutzung ist. |

Sachverhalt

Im Streitfall verkauften die steuerpflichtigen Eheleute ein Haus an ihren Sohn und dessen Frau. Als Gegenleistung für die Immobilie im Wert von rund 400 TEUR sollten sie von Sohn und Schwiegertochter 31 Jahre lang 1.000 EUR im Monat bekommen. Insgesamt ergaben sich so 372.000 EUR Rückzahlung, zuzüglich eines Inflationsausgleichs. Das FA teilte den -ratenweise zu zahlenden Kaufpreis in einen Zins- und einen Tilgungsanteil auf. Dies führte bei den Veräußerern zu steuerpflichtigen Zinseinkünften. Hiergegen machten die Steuerpflichtigen geltend, es habe sich um eine teilweise Schenkung gehandelt, da unstreitig zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis veräußert worden sei, sodass die Herausrechnung eines Zinsanteils nicht zulässig sei.

Entscheidung

Das FG gab der eingelegten Klage statt. Zwar gilt der Grundsatz, dass bei Veräußerung eines zum Privatvermögen gehörenden Gegenstandes gegen eine langfristig gestundete Kaufpreisforderung die geleisteten Zahlungen (Kaufpreistraten) in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen sind. Grundlage dafür bildet § 12 Abs. 3 BewG, wonach unverzinsliche Forderungen, deren Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt und die zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig sind, abzuzinsen, d.h. in einen Kapital- und einen Zinsanteil aufzuteilen sind.

Allerdings kann allein der Umstand, dass eine Leistung nicht in einem Betrag, sondern in wiederkehrenden Zahlungen zu erbringen ist, deren Steuerbarkeit nicht begründen. Im Streitfall fehlte es bereits an einem entgeltlichen Leistungsaustausch bezüglich des fiktiven Zinsanteils zwischen Eltern und Kindern, da die über den gesamten Zeitraum geleisteten Zahlungen im Wesentlichen dem Nennwert der Kapitalforderung entsprachen. Eine Kapitalüberlassung gegen Entgelt war daher zu verneinen, sodass auch keine Zinspflicht gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG entstanden war.

FUNDSTELLE

- FG Düsseldorf 22.10.14, 7 K 451/14 E, astw.iww.de, Abruf-Nr. 143301

§ 21 EStG

Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einem Vermietungsobjekt

| Erneuert der Steuerpflichtige in seinem Vermietungsobjekt eine vorhandene Einbauküche, ist hinsichtlich der steuerlichen Abziehbarkeit der entstehenden Aufwendungen eine differenzierte Betrachtungsweise erforderlich. Denn die Frage, ob es sich dabei um insgesamt sofort abzugsfähige Aufwendungen oder im Rahmen der Absetzung für Abnutzung nur zeitanteilig zu berücksichtigende Aufwendungen handelt, ist danach zu beurteilen, ob sie ganz oder teilweise als Herstellungskosten, Anschaffungskosten oder Erhaltungsaufwendungen zu qualifizieren sind. |

Nach Auffassung des FG Schleswig-Holstein ist zu beachten, dass eine Einbauküche nicht als Sachgesamtheit ein einheitliches Wirtschaftsgut ist. Denn Herd und Spüle sind (unselbstständige) Gebäudebestandteile. Die Aufwendungen hierfür stellen daher sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen dar, wenn sie vorhandene Gebäudebestandteile ersetzen. Lässt sie der Steuerpflichtige dagegen erstmals einbauen, so handelt es sich bei dem Aufwand um Herstellungskosten des Gebäudes.

Die Aufwendungen für die austauschbaren Elektrogeräte, d.h. für Kühlschränke und Dunstabzugshauben sowie für die Einbaumöbel inklusive Arbeitsplatte stellen Anschaffungskosten dar, die nur im Wege der Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zeitanteilig als Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG) zu berücksichtigen sind, soweit nicht ein Sofortabzug als geringwertiges Wirtschaftsgut (§ 6 Abs. 2 Satz 1 EStG) in Betracht kommt.

FUNDSTELLE

- FG Schleswig-Holstein 28.1.15, 2 K 101/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144147

§ 32b EStG

Einbeziehung von Krankengeld in den Progressionsvorbehalt

| Auch nach der Einführung des Basistarifs in der privaten Krankenversicherung ist es für den BFH verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass zwar das Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung, nicht aber das Krankentagegeld aus einer privaten Krankenversicherung in den Progressionsvorbehalt nach § 32b EStG einbezogen wird. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um zusammen veranlagte Ehegatten, die beide Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielten und in einer gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert waren. Die Ehefrau bezog im Streitjahr 2009 Krankengeld, das das FA im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung dem Progressionsvorbehalt unterwarf.

Nach erfolglosem Einspruchs- und Klageverfahren machten die Steuerpflichtigen im Revisionsverfahren geltend, aufgrund der Einführung des Basistarifs in der privaten Krankenversicherung zum 1.1.2009 seien die vorherigen grundlegenden Unterschiede zwischen der gesetzlichen und der privaten Krankenversicherung zu einem großen Teil beseitigt, sodass die unterschiedliche steuerrechtliche Behandlung von Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung einerseits und Krankentagegeld aus einer privaten Krankenversicherung andererseits nicht mehr gerechtfertigt sei.

Der BFH entschied demgegenüber, dass es auch nach der Einführung des Basistarifs verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist, dass zwar das Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung, nicht aber das Krankentagegeld aus einer privaten Krankenversicherung in den Progressionsvorbehalt einbezogen wird. Denn auch nach der Einführung der allgemeinen Krankenversicherungspflicht und des Basistarifs bestehen weiterhin grundsätzliche Unterschiede zwischen gesetzlicher und privater Krankenversicherung. Es kam insofern lediglich zu punktuellen Annäherungen.

Die Einbeziehung des Krankengeldes der gesetzlichen Krankenversicherung verstößt auch nicht gegen das Sozialstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 1 GG). Dieses gebietet im Steuerrecht lediglich, das Existenzminimum vor einem steuerlichen Zugriff zu verschonen. Dem Sozialstaatsprinzip ist jedoch kein Gebot zu entnehmen, Sozialleistungen in einer bestimmten Weise oder einem bestimmten Umfang zu gewähren. Der Gesetzgeber ist daher unter dem Gesichtspunkt des Sozialstaatsprinzips nicht gezwungen, Angehörige der gesetzlichen Sozialversicherung im Verhältnis zu Angehörigen anderer Sicherungssysteme in ansonsten vergleichbarer Lage steuerrechtlich gleichzustellen.

FUNDSTELLE

- BFH 13.11.14, III R 36/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175451

§ 32d EStG

Tarifliche Besteuerung bei Darlehen zwischen Ehegatten

| Nach einem Urteil des BFH ist die Anwendung des gesonderten Steuertarifs von 25 % nach § 32d EStG bei der Gewährung von Darlehen -zwischen Ehegatten aufgrund eines finanziellen Abhängigkeitsverhältnisses ausgeschlossen. |

Sachverhalt

Im Streitfall gewährte der Steuerpflichtige seiner Ehefrau festverzinsliche Darlehen zur Anschaffung und Renovierung einer fremdvermieteten Immobilie. Die Darlehensgewährung erfolgte vor dem Hintergrund, dass die Ehefrau weder über eigene finanzielle Mittel verfügte noch eine Bank den Erwerb und die Renovierung des Objekts zu 100 % finanziert hätte und sie daher auf die Darlehensgewährung durch den Steuerpflichtigen und Ehemann angewiesen war. Das FA versagte die Gewährung des Abgeltungsteuersatzes unter Hinweis auf § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG, da Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge „einander nahestehende Personen“ im Sinne des Gesetzes seien.

Diese Aussage ist in der generalisierenden Form nach der aktuellen Rechtsprechung des BFH zwar nicht mehr zulässig. Denn bei verfassungskonformer Auslegung des § 32d EStG ist ein lediglich aus der Ehe abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreichend, um ein Näheverhältnis zu begründen. Im Streitfall war die Ehefrau jedoch bei der Aufnahme der Darlehen von dem Steuerpflichtigen als Darlehensgeber finanziell abhängig, sodass der BFH ein Beherrschungsverhältnis konstatierte, das zum Ausschluss der Anwendung des gesonderten Tarifs für Kapitaleinkünfte und damit zur tariflichen Besteuerung führte.

FUNDSTELLE

- BFH 28.1.15, VIII R 8/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175458

§ 32 EStG

Abgeltungsteuer – Kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei Günstigerprüfung

| Auch bei der sogenannten „Günstigerprüfung“ nach § 32d EStG findet § 20 EStG Anwendung. Ein Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten kommt daher nicht in Betracht. |

Sachverhalt

Im Streitjahr 2009 ging es um die Versteuerung von Einnahmen aus Kapitalvermögen in Höhe von rund 30 TEUR. In diesem Zusammenhang fielen Werbungskosten in Höhe von rund 7 TEUR an. Da der Steuersatz der Steuerpflichtigen deutlich unter dem Abgeltungsteuersatz von 25 % lag, wurde die sogenannte Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG und – gegen den Wortlaut des § 20 Abs. 9 EStG – auch der volle Werbungskostenabzug beantragt.

Entscheidung

Der BFH hat die Klage abgewiesen.

Zwar kommt bei der Günstigerprüfung nicht der für die Besteuerung der Einkünfte aus Kapitalvermögen grundsätzlich anzuwendende Abgeltungsteuersatz von 25 % zur Anwendung, sondern der (niedrigere) progressive Regelsteuersatz. Die Ermittlung der Kapitaleinkünfte ist jedoch auch bei der Günstigerprüfung nach § 20 EStG vorzunehmen, sodass auch im Falle der Günstigerprüfung das Verbot des Abzugs der tatsächlich entstandenen Werbungskosten (§ 20 Abs. 9 Satz 1 2. Halbsatz EStG) Anwendung findet. Abziehbar ist damit lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 EUR.

Nach Auffassung des BFH halten sowohl § 32d Abs. 6 EStG als auch das Werbungskostenabzugsverbot gemäß § 20 Abs. 9 EStG verfassungsrechtlichen Anforderungen stand.

Die Günstigerprüfung ist vornehmlich als Billigkeitsmaßnahme zu verstehen, mit der Steuerpflichtige, deren Steuersatz noch niedriger liegt als 25 %, eine weitere Begünstigung erfahren. Diese soll aber nicht dazu führen, dass die derart Begünstigten vollumfänglich aus dem System der Abgeltungsteuer ausscheiden.

In extremen atypischen Einzelfällen kann daher allenfalls eine Billigkeitsmaßnahme gemäß § 163 AO in Betracht kommen. In jedem Fall gibt es -jedoch keinen Anspruch auf „Meistbegünstigung“ selbst gewählter Gestaltungen.

Hinweis | In einer weiteren Entscheidung hat der BFH ebenfalls den Abzug tatsächlicher Werbungskosten im Rahmen der Günstigerprüfung aus den o.g. Gründen versagt und darüber hinaus entschieden, dass das

Werbungskostenabzugsverbot auch dann Anwendung findet, wenn Ausgaben, die nach dem 31.12.2008 getätigt wurden, mit Kapitalerträgen zusammenhängen, die bereits vor dem 1.1.2009 zugeflossen sind. Zwar ist § 20 Abs. 9 EStG erstmals auf nach dem 31.12.2008 zufließende Kapitalerträge anwendbar (§ 52a Abs. 10 Satz 10 EStG). Aus dieser Formulierung kann aber nicht geschlossen werden, dass Aufwendungen unabhängig von der Regelung des § 20 Abs. 9 EStG stets dem vollen Werbungskostenabzug unterliegen, sofern aus der Kapitalanlage – jedenfalls nach 2009 – keine Erträge fließen. Denn zu derartigen Fallkonstellationen trifft die Regelung keine Aussage. Hier gilt vielmehr die gesetzliche Grundregelung des § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG. Danach stellt bei den Einkünften aus Kapitalvermögen der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten die -Einkünfte dar. Für Kapitaleinkünfte wird der Abzug der tatsächlich entstandenen Werbungskosten jedoch mit der Regelung in § 2 Abs. 2 Satz 2 EStG ausgeschlossen, die gemäß § 52a Abs. 2 EStG erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden ist.

FUNDSTELLEN

- BFH 28.1.15, VIII R 13/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175457
- BFH 2.12.14, VIII R 34/13, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175449

§ 35a EStG

Aufwendungen für Heimunterbringung als haushaltsnahe Dienstleistung

| Bei der Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen zur Pflege und Betreuung eines Angehörigen erfolgt keine Steuerermäßigung, wenn die Zahlung an das Sozialamt anstelle des Heimträgers erfolgt. |

Sachverhalt

Im Streitfall ging es um den Abzug von Aufwendungen für die Unterbringung eines Angehörigen in einem Pflegeheim nach § 35a EStG.

Grundsätzlich gilt, dass Zuzahlungen zur Unterbringung eines Elternteils in einem Pflegeheim folgendermaßen steuerlich geltend gemacht werden können. Einerseits ist der Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastung allgemeiner Art (§ 33 Abs. 1 EStG) möglich. Andererseits kann der Betrag, der als zumutbare Eigenbelastung nicht als außergewöhnliche Belastung abziehbar ist als Steueranrechnung für haushaltsnahe Dienstleistungen beantragt werden. Angerechnet werden 20 %, maximal 4.000 EUR pro Jahr.

Im Streitfall bestand jedoch die Besonderheit, dass die Zahlungen der Steuerpflichtigen nicht an das Pflegeheim als Heimträger und Leistungserbringer, sondern an die Stadtkämmerei der Stadt erfolgten. Hierin lag das Problem.

Entscheidung

FA und auch das FG lehnten die Berücksichtigung der Steuerermäßigung unter Hinweis auf § 35a Abs. 5 S. 3 EStG ab. Danach ist für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Diese Voraussetzung ist jedoch nicht erfüllt, wenn die Zahlung des Angehörigen aufgrund seiner Inanspruchnahme als Unterhaltsverpflichteter an die Stadtkämmerei und nicht unmittelbar an den Heimträger und Leistungserbringer erfolgt.

Hinweis | Die Entscheidung macht die in diesem Bereich sehr formale und dem FG auch keine Auslegungsspielräume bietende Gesetzeslage -deutlich.

FUNDSTELLE

- FG Baden-Württemberg 23.12.14, 6 K 2688/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144086

Umsatzsteuer

Umsatzsteuerliche Beurteilung der Überlassungen von Sportanlagen

| Der EuGH hatte jetzt erneut über die umsatzsteuerliche Beurteilung der Nutzungsüberlassung von Sportanlagen zu entscheiden. Diesmal ging es um die Fragestellung, ob die entgeltliche Überlassung eines Fußballstadions als steuerfreie Grundstücksvermietung anzusehen ist. |

Sachverhalt

Die Steuerpflichtige betreibt ein Fußballstadion in Belgien. Sie begehrt den Abzug der Vorsteuern aus den Anschaffungskosten für das Stadion. Das Stadion überließ sie einem örtlichen Verein entgeltlich zur Nutzung. Die Nutzung beinhaltete sowohl das Zugangsrecht zum Fußballfeld als auch verschiedene Unterhalts-, Reinigungs- und Wartungsleistungen. Hierfür zahlte der Verein eine Pauschalvergütung pro Spieltag, wobei nach Angaben der Klägerin 20 % auf das Zugangsrecht und 80 % auf die übrigen Dienstleistungen entfielen. Die nationalen Finanzbehörden waren der Auffassung, dass es sich insoweit um eine steuerfreie Grundstücksverpachtung handele, sodass der Vorsteuerabzug versagt werden müsse.

Entscheidung

Der Begriff der „Vermietung und Verpachtung von Grundstücken“ ist im Befreiungstatbestand des Art. 135 Abs. 1 Buchst. I MwStSystRL (im Streitfall war noch die wortidentische Vorschrift des Art. 13 Teil B Buchst. b der 6. EG-RL anwendbar) nicht definiert. Grundlegendes Merkmal der Vermietung von Grundstücken ist nach Ansicht des EuGH, dass dem Vertragspartner auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt werde, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen.

Im Streitfall ist Folgendes zu berücksichtigen: Zwar ist die Überlassung des Fußballstadions an sich steuerbefreit (Vermietung eines Grundstücks). Wenn aber neben der „Vermietung“ noch andere steuerpflichtige Dienstleistungen erbracht werden, ist zu prüfen, ob diese steuerpflichtigen Leistungen überwiegen und der Gesamtleistung das Gepräge geben.

Die Steuerpflichtige hat neben der Platzüberlassung noch umfangreiche andere Dienstleistungen erbracht. Hier sind insbesondere der Unterhalt, die Reinigung, die Wartung und die ordnungsgemäße Bereitstellung der Sportanlage zu nennen. Der Umstand, dass auf diese Leistungen 80 % der vertraglich vorgesehenen Vergütung entfallen, spricht ebenfalls dafür, keine Vermietung sondern eine einheitliche steuerpflichtige Dienstleistung anzunehmen. Letztlich ist diese Beurteilung aber – so der EuGH abschließend – Aufgabe des vorliegenden Gerichts.

Praxishinweis | Der BFH hat die Rechtsprechung des EuGH bereits mit Urteil vom 31.5.2001 (V R 97/98, BStBl II 01, 658) umgesetzt. Er entschied, dass die Vermietung von Sportanlagen grundsätzlich als einheitliche steuerpflichtige Leistung anzusehen ist. Die steuerfreie Grundstücksüberlassung wird regelmäßig von den umfangreichen steuerpflichtigen Leistungen (Überlassung von Betriebsvorrichtungen, Umkleide- und Duschräumen sowie den sonstigen Serviceleistungen) überlagert und geprägt.

Dagegen ist von einer steuerfreien Vermietung einer Sporthalle an eine Kommune auszugehen, wenn die Vermietung langfristig vereinbart wird und die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen nicht prägend ist (BFH 7.5.14, V B 94/13, BFH/NV 2014 1242).

Die dauerhafte Überlassung eines Grundstücks als Grünausgleichsfläche an eine Gemeinde zur Erfüllung naturschutzrechtlicher Verpflichtungen stellt keine steuerfreie Vermietung dar (BFH 21.2.13, V R 10/12, BFH/NV 2013, 1635). Gleiches gilt für die Zurverfügungstellung eines Grundstücks zu ökologischen Ausgleichsmaßnahmen (BFH 28.5.13, XI R 32/11, -BStBl II 14, 411).

Die entgeltliche Überlassung möblierter Zimmer an Prostituierte ist keine umsatzsteuerfreie Vermietung, wenn zusätzliche Leistungen der Gesamtleistung ein anderes Gepräge geben als einer Vermietung. Als „vermietungsschädlich“ wurde vom BFH die Erbringung der folgenden weiteren Leistungen angesehen: Überlassung eines Platzes zur Kontaktaufnahme und Vertragsanbahnung, Ausstattung der Räume mit einem Alarmknopf und Gegensprechanlage, die Reinigung der Zimmer, der Verkauf von Getränken und Süßwaren gegen gesondertes Entgelt und die Nutzung von Gemeinschaftseinrichtungen (BFH 17.12.14, XI R 16/11).

FUNDSTELLE

- EuGH 22.1.15, C-55/14, Stade Luc Varenne, MwStR 2015, 172, [astw.iww.de](http://www.astw.de), Abruf-Nr. 144201

§ 4 UStG

Schönheitsoperationen sind nicht steuerbefreit

| Bei ästhetisch-plastischen Leistungen hängt es vom jeweiligen Einzelfall ab, ob der Eingriff aus rein ästhetischen Gründen erfolgte oder krankheitsbedingt, d.h. aus körperlichen oder psychischen Gründen veranlasst war. Der BFH hat nunmehr klargestellt, dass bei der Überprüfung dieser körperlichen oder psychischen Veranlassung auf das Vertrauensverhältnis zwischen Arzt und Patient Rücksicht zu nehmen ist. Die richterliche Überzeugungsbildung hat auf der Grundlage anonymisierter Patientenunterlagen zu erfolgen.

Sachverhalt

Die Klägerin betreibt eine Klinik, in der sie im Streitjahr 2002 durch approbierte Ärzte vorwiegend ästhetisch-chirurgische Maßnahmen wie Fettabsaugungen, Gesichts-, Hals- und Augenlid-Straffungen sowie Brustvergrößerungen, -verkleinerungen und -straffungen durchführte. Sie ging davon aus, dass ihre Leistungen im Zusammenhang mit diesen Operationen nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei seien. Das FA ging dagegen von steuerpflichtigen Umsätzen aus. Der Klage gab das FG teilweise statt. Es ging auf der Grundlage eines gerichtlich bestellten Sachverständigen davon aus, dass von den insgesamt 129 Behandlungen lediglich 45 ästhetisch indiziert gewesen seien. Die übrigen Behandlungen seien jedoch physisch-medizinisch oder psycho-medizinisch indiziert gewesen und damit steuerfrei.

Entscheidung

Der BFH bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz. Er verweist zunächst auf die Rechtsprechung des EuGH zu den sog. Schönheitsoperationen. Danach fallen grundsätzlich auch ästhetische Operationen und ästhetische Behandlungen unter den Begriff „ärztliche Heilbehandlungen“ oder „Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin“, wenn diese Leistungen dazu dienen, Krankheiten oder Gesundheitsstörungen zu diagnostizieren, zu behandeln oder zu heilen. Die Leistungen müssen „dazu dienen, Personen zu behandeln oder zu heilen, bei denen aufgrund einer Krankheit, Verletzung oder eines angeborenen körperlichen Mangels ein Eingriff ästhetischer Natur erforderlich ist“ (EuGH 21.3.13, C-91/12, PFC Clinic, DStR 13, 757). Diese Vorgaben des EuGH entsprechen im Wesentlichen der Rechtsprechung des BFH zu den sog. Schönheitsoperationen.

Im Bereich der ästhetisch-chirurgischen Maßnahmen kommt es daher auf eine Einzelprüfung an. Diese ist unter größtmöglicher Wahrung des zwischen Arzt und Patient bestehenden Vertrauensverhältnisses auf der Grundlage anonymisierter Patientenunterlagen vorzunehmen. Das FG hat daher durch Einholung eines Sachverständigengutachtens zutreffend Beweis erhoben.

Praxishinweis | Da das Gutachten des Sachverständigen auf der Grundlage anonymisierter Patientenunterlagen vorzunehmen ist, bedarf es keiner Einwilligungserklärung des Patienten nach § 203 Abs. 1 Nr. 1 StGB (unbefugte Geheimnisoffenbarung).

Der BFH hat klargestellt, dass den Steuerpflichtigen (Klinik oder Arzt) Mitwirkungspflichten treffen. Dieser hat insbesondere – auf anonymisierter Grundlage – detaillierte Angaben zu dem jeweiligen Behandlungsfall und den verfolgten therapeutischen Zielen zu machen.

Als **steuerpflichtig** werden von der Finanzverwaltung (OFD Frankfurt 7.2.13, DStR 13, 1134) folgende Leistungen angesehen, sofern sie kosmetischer Natur sind und kein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht: Fettabsaugung, Faltenbehandlung, Brustvergrößerung, Brustverkleinerung, Lifting, Nasenkorrekturen, Hautverjüngung (Lasetherapie), Lippenaufspritzung, Botox-Behandlung, Permanent Make-up, Anti-Aging-Behandlung, Bleaching (Bleichen der Zähne) und Dentalkosmetik.

FUNDSTELLEN

- BFH 4.12.14, V R 33/12, astw.iww.de, Abruf-Nr. 174989
- BFH 4.12.14, V R 16/12, DStR 15, 420, astw.iww.de, Abruf-Nr. 174988

§ 4 UStG

Umsatzsteuerbefreiung für Privatkliniken

| Nach den Regelungen des nationalen Rechts sind Behandlungen von Privatkliniken nur steuerfrei, wenn es sich um eine Hochschulklinik, ein in den Krankenhausplan eines Landes aufgenommenes Krankenhaus oder um ein Krankenhaus handelt, das über einen Versorgungsvertrag mit den Verbänden der gesetzlichen Krankenkassen verfügt. Der BFH hält diesen faktischen Bedarfsvorbehalt für unionswidrig. Er entschied, dass die Steuerbefreiung nicht von der sozialversicherungsrechtlichen Zulassung der Klinik abhängen dürfe. Die Entscheidung hat große Bedeutung für die Betreiber privater Krankenhäuser. |

Sachverhalt

Eine GmbH betrieb im Streitjahr 2009 eine Klinik für Psychotherapie. Behandelt wurden Patienten mit psychischen Krankheitserscheinungen. Erbracht wurden Leistungen der Krankenpflege, sowie Unterkunft und Verpflegung. Zudem wurden die Patienten mit Arzneimitteln versorgt.

Das FA ging davon aus, dass die Leistungen nach der Neuregelung in § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG steuerpflichtig seien. Danach sind Krankenhausbehandlungen u.a. steuerfrei, wenn sie von nach dem Sozialgesetzbuch V zugelassenen Krankenhäusern erbracht werden. Das sind Hochschulkliniken, in den Krankenhausplan eines Landes aufgenommene Krankenhäuser (Plankrankenhäuser) und Krankenhäuser, die einen Versorgungsvertrag mit den Landesverbänden der Krankenkassen und den Verbänden der Ersatzkassen (Kassenverbänden) abgeschlossen haben. Da die GmbH diese Voraussetzungen unstreitig nicht erfüllte, unterwarf das FA die Umsätze der Umsatzsteuer.

Das FG gab dagegen der Klage mit der Begründung statt, die GmbH könne sich auf das für sie günstigere Unionsrecht berufen. Mit dem Unionsrecht sei es nicht vereinbar, die Steuerfreiheit für Krankenhäuser unter einen sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt zu stellen.

Entscheidung

Der BFH bestätigte die Rechtsauffassung des FG und der Unternehmerin und beurteilte deren Leistung als steuerfrei. Zwar sind die Leistungen nicht nach § 4 Nr. 14 UStG in der im Streitjahr geltenden Fassung steuerfrei. Das nationale Recht steht jedoch nicht im Einklang mit den Vorgaben des Unionsrechts. Danach sind u.a. Krankenhausbehandlungen, die von öffentlich-rechtlichen oder in sozialer Hinsicht vergleichbaren Einrichtungen, von Krankenanstalten und anderen ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen gleicher Art durchgeführt werden, steuerbefreit (Art 132 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL). Es ist Sache jedes Mitgliedstaats, die Regeln für die erforderliche Anerkennung aufzustellen.

Die nationale Regelung stellt die Steuerfreiheit von Krankenhäusern, die von Unternehmern betrieben werden, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, unter einen sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt, der mit dem Unionsrecht unvereinbar ist. Das Unionsrecht enthält für den nationalen Gesetzgeber keine Befugnis zur Kontingentierung von Steuerbefreiungen. Die nach Unionsrecht geforderte Anerkennung der GmbH ergibt sich aus dem mit ihrer Tätigkeit verbundenen Gemeinwohlinteresse und der Vergleichbarkeit ihrer Leistungen mit denen der begünstigten Kliniken. Maßgebend für die Vergleichbarkeit ist, dass die Kosten für die von der GmbH erbrachten Leistungen in nicht unerheblichem Umfang von den Krankenkassen und Beihilfestellen übernommen werden. Hierfür reicht es aus, dass im erheblichen Umfang (im Streitjahr: 35 %) gesetzlich Versicherte mit Anspruch auf Kostenerstattung nach § 13 SGB V und darüber hinaus auch Beihilfeberechtigte mit Kostenerstattungsanspruch im Krankenhaus der Klägerin behandelt wurden.

Praxishinweis | Der BFH hat klargestellt, dass es für die Vergleichbarkeit in sozialer Hinsicht nicht darauf ankommt, ob gesetzlich Versicherte einen Behandlungsanspruch haben. Entscheidend ist, dass die Behandlungen den gesetzlich und privat Versicherten unter gleichen Bedingungen erbracht werden. Die Vergleichbarkeit bezieht sich auf die Art und Weise der Leistungserbringung. Ist die Leistungserbringung vergleichbar, kann die Steuerbefreiung nicht unter Hinweis auf die fehlende sozialversicherungsrechtliche Zulassung der Klinik versagt werden.

Für die Praxis ist wichtig, dass die Steuerfreiheit nach Unionsrecht dem Unternehmer lediglich die Möglichkeit gibt, sich auf die Befreiung zu berufen. Er ist jedoch nicht dazu gezwungen. Mit der Steuerbefreiung einher geht die Versagung des Vorsteuerabzugs. Erweist sich für das Krankenhaus – z.B. wenn in größerem Umfang Investitionen durchgeführt wurden – der Vorsteuerabzug als die günstigere Lösung, wird es sich empfehlen, von der Berufung auf das Unionsrecht abzusehen und es bei der nationalen Besteuerung zu belassen. Die Gemengelage aus Unionsrecht und divergierendem nationalen Recht führt damit zu einem Gestaltungsrecht des Unternehmers.

FUNDSTELLE

- BFH 23.10.14, V R 20/14, DStR 15, 478, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175145

§ 6 UStG

„Ausfuhren“ können im Abholfall steuerpflichtig sein

| Die erste Lieferung im Rahmen eines Ausfuhr-Reihengeschäfts erfolgt als ruhende Lieferung steuerpflichtig, wenn dem Ausgangslieferanten vor Beginn des Transports bekannt ist, dass sein Kunde die Ware vorab an -einen Dritten verkauft hat. Das Urteil sorgt derzeit für Erstaunen, liegt aber -eigentlich auf der Linie der neueren Rechtsprechung von EuGH und BFH. |

Sachverhalt

Ein deutsches Unternehmen verkaufte Handys an ein britisches Unternehmen. Letzteres beauftragte ein Beförderungsunternehmen mit dem Transport an seine (End-)Kunden in Dubai. Dort kamen die Geräte auch tatsächlich an. Zu Beginn des Transports wusste das deutsche Unternehmen bereits von der Weiterveräußerung der Ware durch den britischen Unternehmer. Das deutsche Unternehmen behandelte den Vorgang als steuerfreie Ausfuhrlieferung. Dem folgte das Finanzamt nicht; die Lieferung sei als ruhende Lieferung in Deutschland umsatzsteuerpflichtig.

Entscheidung

Das FG teilt die Rechtsauffassung des Finanzamts und stellt zur Beantwortung der Frage, wem die bewegte Lieferung und damit die Ausfuhrbefreiung zugerechnet werden muss, zunächst fest, dass eine umfassende Würdigung aller Umstände des Einzelfalls erforderlich ist.

Ein wichtiges Indiz sei dabei, ob der Zwischenerwerber dem Ausgangslieferanten mitgeteilt hat, dass er die Ware bereits vor der Beförderung oder Versendung an einen Endabnehmer weiterverkauft hat. Dem liegt die Überlegung zu Grunde, dass aufgrund einer derartigen Mitteilung für den Ausgangslieferanten erkennbar ist, dass die Beförderung oder Versendung nicht seiner Lieferung zuzurechnen ist.

Argumentation und Denkweise sind an sich so neu nicht. EuGH und BFH haben das Gedankengut in den letzten Jahren sukzessive entwickelt. Dies allerdings zur Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung. Das FG überträgt die Gedanken nunmehr erstmals auf die Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferung.

Praxishinweis | Für die erforderliche Abgrenzung kommt es also auf

- die Verpflichtung und
- die Absichtsbekundung

des Zwischenerwerbers an, den Liefergegenstand zu befördern oder zu versenden.

Anmerkung

Im Ergebnis hat danach der Zwischenerwerber im Fall des Weiterverkaufs ein Wahlrecht. Er kann durch

- Mitteilung oder
- Verschweigen

des Weiterverkaufs die Beförderung oder Versendung

- dem Eingangsumsatz („Lieferung an ihn“ i.S.v. § 3 Abs. 6 Satz 6 UStG) oder
- dem eigenen Ausgangsumsatz

zuordnen.

Das FG hat wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts die Revision zugelassen.

Bis zu einer höchstrichterlichen Entscheidung sollte sich der Verkäufer im Abholfall durch eine Zusatzvereinbarung vertraglich absichern:

Musterklausel / ... Information über einen bereits erfolgten oder beabsichtigten Weiterverkauf vor Ausfuhr

„Der Vertragspartner zu § ... (Käufer) informiert den Vertragspartner zu § ... (Verkäufer) dahingehend, dass er die Kaufsache (§ ...) bereits vor dem Transportbeginn weiterverkauft hat.

Aus diesem Grunde erklärt sich der Käufer mit einer Bruttoabrechnung (inklusive deutsche Umsatzsteuer) einverstanden.“

Musterklausel / ... Information über das Ausbleiben eines Weiterverkaufs vor Ausfuhr

„Der Vertragspartner zu § ... (Käufer) informiert den Vertragspartner zu § ... (Verkäufer) dahingehend, dass er die Kaufsache (§ ...) vor dem Transportbeginn noch nicht weiterverkauft hat.

Sollte dies unzutreffend sein oder von der Finanzverwaltung anders beurteilt werden, wird der Käufer dem Verkäufer die festgesetzte Umsatzsteuer mit Nebenleistungen (Zinsen) nachzahlen.

Sollte der Käufer sich nach Abschluss dieses Vertrags und vor Transportbeginn umentscheiden, wird er den Verkäufer umgehend informieren und dann mit einer Bruttoabrechnung (inklusive deutsche Umsatzsteuer) einverstanden sein.“

FUNDSTELLEN

- FG Münster 16.1.14, 5 K 3930/10 U; Rev. BFH XI R 12/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 140724
- EuGH 16.12.10, Rs. C-430/09, Euro Tyre Holding, BFH/NV 2011, 379

- EuGH 27.9.12, C-587/10, Vogtländische Straßen-, Tief- und Rohrleitungsbau GmbH – VStR, BFH/NV 2012, 1919
- BFH 11.8.11, V R 3/10, BFH/NV 2011, 2208

Spielautomatensteuer

Spielautomatensteuer in Kiel und Flensburg rechtmäßig

| Die Höhe der Spielautomatensteuer in Kiel und Flensburg ist rechtmäßig. Dies hat das OVG Schleswig entschieden. Antragsteller in zwei Normenkontrollverfahren waren Spielhallenbetreiber. |

Der Senat sah trotz deutlicher Steigerung der Vergnügenssteuersätze auf das Halten von Geldspielgeräten von 12 % auf 18 % in Kiel sowie von 12 % auf 20 % in Flensburg die gesetzlichen Befugnisse der jeweiligen Stadt nicht überschritten. Die Steuer sei nach den Vorgaben des BVerfG und des BVerwG weiterhin eine Aufwandssteuer, die an den eigentlichen Steuerpflichtigen – den Spieler – weitergegeben werden könne. Auch hinsichtlich der Höhe der Anhebung um 50 % in Kiel und um mehr als 66 % in Flensburg sah das Gericht die allein durch die Verfassung gezogenen Grenzen gewahrt.

FUNDSTELLEN

- OVG Schleswig 19.3.15, 2 KN 1/15 (Flensburg) und 2 KN 2/15 (Kiel) , astw.iww.de, Abruf-Nr. 144193

Grundsteuergesetz

Wohnungsbegriff im Zusammenhang mit einem Studentenwohnheim

| Eine Wohnung i.S. des § 5 Abs. 2 GrStG ist in einem Studentenwohnheim in Gestalt eines Appartementhauses gegeben, wenn eine Wohneinheit aus einem Wohn-Schlafrum mit einer vollständig eingerichteten Küchenkombination oder zumindest einer Kochgelegenheit mit den für eine Kleinkücheneinrichtung üblichen Anschlüssen, einem Bad/WC und einem Flur besteht und eine Gesamtwohnfläche von mindestens 20 m² hat. |

FUNDSTELLEN

- BFH 4.12.14, II R 20/14, astw.iww.de, Abruf-Nr. 175740

Kraftfahrzeugsteuer

Finanzämter nehmen keine Kfz-Steuer mehr an

| Im Laufe des vergangenen Jahres hat der Bund stufenweise die Verwaltung der Kraftfahrzeugsteuer von den Ländern übernommen. Seither sind anstelle der Finanzämter die Hauptzollämter und Bundeskassen für die Kraftfahrzeugsteuer zuständig. Für einen Übergangszeitraum haben die Finanzämter die Überweisung der Kraftfahrzeugsteuer an die zuvor gültige und gewohnte Bankverbindung der Landesfinanzkassen noch angenommen und an die Bundeskasse weitergeleitet. Mit dem Übergang der Kraftfahrzeugsteuer gingen auch die Datenbestände der Finanzämter an die Hauptzollämter über. Die Finanzämter können die Überweisungen, Einzahlungen und Schecks seitdem nicht mehr sicher auf den richtigen Fahrzeughalter zuordnen. Ab dem 1.3.2015 wurden daher die Kraftfahrzeugsteuerzahlungen, die in den Finanzämtern eingehen, an die Kontoinhaber zurücküberwiesen. Eingehende Schecks werden zurückgegeben. |

Mindestlohngesetz

Ist das Unternehmen vom MiLoG betroffen?

| In der Ausgabe 3/2015 von Aktuelles aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht (Seite 184 bis 210) haben wir in einem Sonderteil ausführlich zum neuen Mindestlohngesetz Stellung genommen. In der Tabelle auf S. 204 weisen wir daraufhin, dass unter anderem das Bauhauptgewerbe vom MiLoG betroffen ist. Die Anfrage eines Abonnenten beim Bundesfinanzministerium hat hier noch etwas mehr Aufklärung zum Geltungsbereich des Gesetzes gebracht. Das MiLoG ist danach für das gesamte Baugewerbe und nicht nur für das Bauhauptgewerbe, wie bisher berichtet, anzuwenden. |