

Finanzierung.....	2
Bezahlen mit Kreditkarte – EU deckelt die Gebühren .....	2
§ 3 EStG .....	4
Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung gegen wiederkehrende Bezüge .....	4
§ 4 EStG .....	6
Keine Pflicht zur Aktivierung eines Instandhaltungsanspruchs .....	6
§ 4 EStG .....	8
Schuldzinsenabzug bei Miteigentum an teilweise betrieblich genutztem Grundstück.....	8
§ 4 EStG .....	10
Zuordnung von Modernisierungskosten des Bades zu Aufwendungen des Arbeitszimmers .....	10
§ 9 EStG .....	12
Uneingeschränkter Betriebsausgabenabzug für das häusliche Arbeitszimmer.....	12
§ 9 EStG .....	13
Vorweggenommene Werbungskosten bei unbebautem Grundstück.....	13
§ 15 EStG .....	14
Gewinnerzielungsabsicht bei einer nebenberuflichen Vertriebstätigkeit .....	14
§ 16 EStG .....	16
Ausscheiden eines Mitgesellschafters gegen Abfindung in Form eines Teilbetriebs.....	16
§ 20 EStG .....	18
Verdeckte Gewinnausschüttung bei mittelbarer Anteilseignerstellung.....	18
§ 21 EStG .....	20
Entschädigung der Gebäudefeuerversicherung zum Neuwert.....	20
§ 23 EStG .....	22
Privates Veräußerungsgeschäft bei aufschiebender Bedingung .....	22
§ 33 EStG .....	23
Aufwendungen für automatische Thermoliege keine außergewöhnliche Belastung.....	23
Erbschaftsteuer .....	24
Abzug von Aufwendungen für die Entmüllung bei der Erbschaftsteuer .....	24
Grunderwerbsteuer .....	26
Anteilsvereinigung durch den Erwerb eigener Anteile durch die grundbesitzende GmbH .....	26
Körperschaftsteuer .....	28
Behandlung von Schadenersatzzahlungen für die Erstattung eines Bußgeldes.....	28
Umsatzsteuer .....	30
Umsatzsteuerhinterziehung im Altmetallhandel.....	30
§ 3 UStG .....	32
Innergemeinschaftliches Reihengeschäft/Zuordnung der Warenbewegung im Abholfall.....	32
§ 4 UStG .....	36
Keine Steuerbefreiung bei der Überlassung von Pflegepersonal .....	36
§ 9 EStG .....	39
Keine zwei häuslichen Arbeitszimmer steuerlich absetzbar.....	39
§ 33 EStG .....	40
Außergewöhnliche Belastung bei Eizellspende .....	40
Einkommensteuer, Umsatzsteuer .....	41
Verkauf der Bierdeckelsammlung über eBay ist steuerpflichtig.....	41
Umsatzsteuer .....	42
Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Kochboxen .....	42

Finanzierung

## **Bezahlen mit Kreditkarte – EU deckelt die Gebühren**

Das EU-Parlament macht das bargeldlose Bezahlen billiger. Der Einsatz von Kreditkarten kostet künftig nur noch Minigebühren. Wer aber profitiert davon?

Mitte März verabschiedete das Europäische Parlament EU-weite Vorschriften zur Deckelung von Kreditkartengebühren. Damit dürfen Banken jetzt nur eine bestimmte Höchstgrenze für den Einsatz ihrer Kreditkarten von Einzel- und Großhändlern verlangen. Die Neuregelung tritt mit der Veröffentlichung im Europäischen Amtsblatt in Kraft – voraussichtlich noch im Mai.

### **Die Regelungen im Einzelnen**

- Die Obergrenze für grenzüberschreitende Debitkartentransaktionen (EC- und Maestro-Karten) wurde auf 0,2 % pro Transaktionswert festgesetzt. Das bedeutet, dass Händler maximal 0,2 % des Rechnungsbetrags an die kartenausgebende Bank abführen müssen.
- Auch die Kosten für den Einsatz echter Kreditkarten (z.B. Visa- und Mastercards) wurden gedeckelt. Hier gilt künftig eine Obergrenze von 0,3 % des Umsatzes. Derzeit müssen die Händler den Karten ausgebenden Banken und Sparkassen in Deutschland 1,58 % des Umsatzes für Visa-Karten und 1,73 % für Mastercard-Karten zahlen.
- Bei inländischen Debitkarten-Zahlungen sind die Transaktionsgebühren künftig ebenfalls begrenzt. Nach einer Übergangsperiode von fünf Jahren wird die Obergrenze wie bei grenzüberschreitenden Zahlungen bei 0,2 % des Umsatzes liegen. Bei kleineren inländischen Debitkartentransaktionen können die Mitgliedstaaten nach der Übergangsphase auch eine feste Höchstgebühr von 0,05 EUR pro Zahlung erheben.

### **Niedrigere Gebühren kommen Einzelhändlern und Verbrauchern zugute**

Bisher sind Einzelhändler gezwungen, Zahlungen mit Kreditkarte unter den Bedingungen des jeweiligen Zahlungsdienstleisters anzunehmen. Die dadurch entstehenden Kosten beziffert die EU-Kommission auf rund 10 Mrd. EUR im Jahr. Nach den neuen Vorschriften steht es Einzelhändlern frei, nur diejenigen Kreditkarten eines Zahlungssystems zu akzeptieren, für die die Gebührenobergrenzen gelten. In diesem Fall hat der Verbraucher zwar eine kleinere Auswahl an Zahlungsmöglichkeiten, doch beide Seiten – Verbraucher und Einzelhändler – können dadurch Kostenvorteile erzielen. Nach Schätzungen der Kommission könnten die Kosten um etwa 6 Mrd. EUR sinken.

**Ausnahmen** | Für Kreditkartenfirmen wie American Express oder Diners Club wird die Neuregelung erst in drei Jahren in Kraft treten, weil Zahlungen mit deren Kreditkarten nur von einer Bank abgewickelt

werden. Das Gleiche gilt für Firmenkarten. Außerdem gelten die neuen Gebührenobergrenzen nicht für Bargeldabhebungen an Bankautomaten.

### **Kostenlose Kreditkarten**

Transaktionsgebühren sind nur eine Seite der Kostenmedaille. Eine andere Sparmöglichkeit besteht bei den Jahrespauschalen für Kreditkarten. Hier können Sie sparen, indem Sie kostenlose Kreditkarten bevorzugen. Der Kreditkarten-Vergleich auf [biallo.de](http://biallo.de) zeigt, dass hier vor allem Direktbanken punkten. Comdirect, DAB Bank, DKB und ING-Diba stellen sowohl Haupt- als auch Partnerkarten kostenfrei zur Verfügung. Generellen Verzicht üben aber nicht alle Online-Institute: Bei 1822 direkt oder der Netbank sinken die Jahrespauschalen von 25 bzw. 20 EUR erst ab bestimmten Umsatzschwellen. Eine Bedingung erheben aber fast alle Direktbanken: Sie koppeln ihre Kreditkarten ans bankeigene Girokonto. Doch es geht auch anders. Kreditkarten ohne Jahresgebühr und Kontozwang sind zum Beispiel die Master Card Gold der Advanzia Bank, die Lufthansa Senator Card oder die Targo Bank Visa Card.

### § 3 EStG

## Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung gegen wiederkehrende Bezüge

Bei der Veräußerung einer Beteiligung i.S.v. § 17 EStG und der Wahl der Zuflussbesteuerung richtet sich die Besteuerung nach dem im Zeitpunkt des Zuflusses geltenden Recht.

### Sachverhalt

Im Streitfall war der Steuerpflichtige seit 1997 zu mehr als 25 % an einer Aktiengesellschaft beteiligt. Mit Verträgen von September 1999 und Juni 2000 veräußerte er die Aktien gegen Leibrenten. Dabei machte er von dem Wahlrecht Gebrauch, die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen (§ 15 i.V.m. § 24 Nr. 2 EStG) zu behandeln (R 140 Abs. 7 i.V.m. R 139 Abs. 11 EStR 2001). Im Streitjahr (2004) flossen dem Steuerpflichtigen aus den Verträgen Einnahmen von rund 400.000 EUR zu. Bei der Veranlagung erklärte er jedoch lediglich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von rund 200.000 EUR und gab zur Begründung an, die Einnahmen unterlägen dem Halbeinkünfteverfahren. Das Finanzamt erfasste die Einnahmen hingegen in voller Höhe und verwies auf eine Regelung im BMF-Schreiben vom 3.8.2004 (BStBl I 04, 1187), wonach das Halbeinkünfteverfahren auf Leibrentenzahlungen nur anwendbar sei, wenn es auch im Fall der Sofortversteuerung zur Anwendung gekommen wäre. Das war bei Veräußerungen in den Jahren 1999 und 2000 jedoch nicht der Fall.

### Entscheidung

Der BFH entschied, dass für die Besteuerung von Einnahmen die materielle Rechtslage im Zeitpunkt des Zuflusses (§ 11 Abs. 1 EStG) maßgebend ist. Dem steht – anders als Finanzamt und Finanzgericht angenommen haben – nicht entgegen, dass die Gewinnermittlung nach § 17 Abs. 2 EStG eine Stichtagsbetrachtung erfordert. Denn mit der fakultativen Wahl der Zuflussbesteuerung (bei den Einkünften i.S. von § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG) ist der Stichtagsbetrachtung nicht nur punktuell, sondern generell der Boden entzogen.

Der Übergang zur Zuflussbesteuerung hat daher nicht nur Auswirkungen auf den Zeitpunkt der Besteuerung, sondern auch auf den Realisationszeitpunkt. Der Veräußerungsgewinn entsteht in diesem Fall nicht bereits im Zeitpunkt der Veräußerung, sondern sukzessive mit dem Zufluss **jeder einzelnen Zahlung nach Überschreiten der Gewinnschwelle**. Bis zum Erreichen der Gewinnschwelle (vollständige Verrechnung der Anschaffungs- und Veräußerungskosten) ist ein Gewinn ebenfalls noch nicht entstanden.

Im Streitfall kam auch das Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. c Satz 1 EStG) sachlich und zeitlich zur Anwendung. Denn § 3 Nr. 40 EStG behandelt die Ausschüttung und die Veräußerung der Anteile gleich, weil die Veräußerung wie die Liquidation in wirtschaftlicher Hinsicht einer Vollausschüttung entspricht. Der Gewinn aus der Veräußerung einer Beteiligung wird von der Vorschrift deshalb auch dann erfasst, wenn er abweichend von der Regel wie ein laufender Ertrag zu erfassen ist.

**Hinweis** | § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. c Satz 1 EStG ist bei einer Veräußerung gegen Leibrente und Wahl der Zuflussbesteuerung anwendbar, obwohl die Veräußerung vor Einführung des Halbeinkünfteverfahrens stattgefunden hat, wenn im Zeitpunkt des Zuflusses für laufende Ausschüttungen aus der Gesellschaft das Halbeinkünfteverfahren anwendbar gewesen wäre. Laufende Ausschüttungen aus der veräußerten Gesellschaft wären im Streitjahr 2004 jedoch nur zur Hälfte steuerpflichtig gewesen.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 18.11.14, IX R 4/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 176206

## § 4 EStG

# Keine Pflicht zur Aktivierung eines Instandhaltungsanspruchs

Übernimmt der Pächter vertraglich die nach der gesetzlichen Regelung dem Verpächter obliegende Pflicht zur Instandhaltung der verpachteten Sache, ist der Instandhaltungsanspruch des Verpächters auch dann nicht zu aktivieren, wenn sich der Pächter mit der Instandhaltung im Rückstand befindet.

### Sachverhalt

Im Streitfall ging es (vereinfacht dargestellt) um die Frage, ob der Verpächter einen Anspruch auf Instandhaltung der verpachteten Sache durch den Pächter aktivieren muss. Handelt es sich bei dem Pächter um eine Personengesellschaft der verpachtenden Personengesellschaft, schließt sich hieran die Frage an, ob der Gesellschafter und Verpächter in seiner Sonderbilanz eine entsprechende Aktivierung nach den Grundsätzen der korrespondierenden Bilanzierung vorzunehmen hat.

### Entscheidung

Beide Fragen hat der BFH verneint und verweist hierzu auf den Begriff der Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 Satz 1 HGB) als Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Der verpachtende Gesellschafter hat jedoch für den Erwerb der Instandhaltungsansprüche nichts aufgewendet. Die Instandhaltungspflichten des Pächters stellen sich insbesondere nicht als Teil des Pachtzinses dar, den dieser für die Gebrauchsüberlassung der Pachtsache schuldet. Obliegt die Instandhaltung dem Pächter, wird der Pachtzins wirtschaftlich nur für die Gebrauchsüberlassung der Pachtsache, nicht aber auch für ihre Instandhaltung gezahlt. Hieraus folgt, dass dem Verpächter für den Erwerb des Instandhaltungsanspruchs keine Aufwendungen entstanden sind. Denn er erspart durch die Übertragung der Instandhaltungspflicht auf den Pächter eigene Aufwendungen und erhält dafür in der Regel einen geringeren Pachtzins. Darin liegen aber keine Aufwendungen für den Erwerb des Instandhaltungsanspruchs.

Etwas anderes ergibt sich auch nicht aus dem Grundsatz korrespondierender Bilanzierung. Danach wird bei Sondervergütungen der Personengesellschaft an einen ihrer Gesellschafter der Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft in der Weise ermittelt, dass die in der Steuerbilanz der Gesellschaft passivierte Verbindlichkeit zur Zahlung der Sondervergütung durch einen gleich hohen Aktivposten in der Sonderbilanz des begünstigten Gesellschafters ausgeglichen wird. Der Grundsatz korrespondierender Bilanzierung ergibt sich aus den mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Halbsatz 2 EStG verfolgten Zielen, den Gewinn des Mitunternehmers demjenigen eines Einzelunternehmers anzugleichen, der mit sich selbst keine schuldrechtlichen Verpflichtungen eingehen und deshalb auch den Gewinn seines Einzelgewerbes nicht

um einen Unternehmerlohn mindern kann, und zudem das Ergebnis der Besteuerung unabhängig davon zu machen, ob die Leistung des Gesellschafters durch einen Vorabgewinn oder durch eine besondere Vergütung abgegolten wird.

Bei einer Nutzungsüberlassung durch einen Gesellschafter sind daher nur solche Ansprüche des Gesellschafters gegen die Gesellschaft in seiner Sonderbilanz zu aktivieren, die als Gegenleistung für die Nutzungsüberlassung des Wirtschaftsguts erbracht werden. Dies lag im Streitfall jedoch gerade nicht vor, da die Instandhaltungsverpflichtung der Gesellschaft als Pächterin keine Gegenleistung für die Überlassung der Pachtsache darstellte. Der Ansatz eines Aktivpostens in der Sonderbilanz des Gesellschafters kommt daher auch dann nicht in Betracht, wenn sich die künftigen Aufwendungen für die am Bilanzstichtag bestehende Instandhaltungsverpflichtung durch Bildung einer Rückstellung in der Gesamthandsbilanz der Gesellschaft bereits gewinnmindernd ausgewirkt haben.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 12.2.15, IV R 29/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 176201

## **§ 4 EStG**

# **Schuldzinsenabzug bei Miteigentum an teilweise betrieblich genutztem Grundstück**

Erwerben Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft eine Wohnung bzw. ein Gebäude gemeinsam, ist davon auszugehen, dass jeder Partner die Anschaffungskosten entsprechend seinem Miteigentumsanteil getragen hat. Dies gilt unabhängig davon, wie viel jeder Partner tatsächlich an eigenen Mitteln beigetragen hat. Dieser vom BFH in Ehegatten-Fällen aufgestellte Grundsatz kann auch auf Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft übertragen werden, so das FG Düsseldorf in einem aktuellen Urteil.

### **Sachverhalt**

Im Streitfall erwarben Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft gemeinsam ein Einfamilienhaus. Der Steuerpflichtige nutzte in dem Gebäude nach der Durchführung von Umbaumaßnahmen eine Bürofläche als Arbeitszimmer zur Erzielung von Gewinneinkünften und machte u.a. die hierauf entfallenden Finanzierungskosten in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend. Demgegenüber ließ das FA aufgrund des hälftigen Miteigentumsanteils seiner Lebenspartnerin nur die Hälfte der Kosten zum Abzug zu. Im Einspruchs- und Klageverfahren verwies der Steuerpflichtige darauf, dass die laufenden Raten (Zins und Tilgung) von seinem Konto abgebucht worden sind.

### **Entscheidung**

Das FG wies die Klage unter Hinweis auf die Rechtsprechung des BFH zu Miteigentum von Ehegatten ab. Diese ist nach Auffassung des FG bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften entsprechend anzuwenden. In Bezug auf laufende Aufwendungen, die zum einen mit der Anschaffung/-Herstellung des Grundstücks und zum anderen mit der Nutzung des Arbeitszimmers eines Miteigentümers zusammenhängen, sind die Entscheidungsgrundsätze, die der Große Senat des BFH in seinem Beschluss vom 23.8.1999, GrS 2/97 (BStBl II 99, 782) aufgestellt hat, maßgebend.

Im Regelfall gilt, dass dann, wenn keine besonderen Vereinbarungen getroffen wurden, die Zahlung jeweils für Rechnung desjenigen geleistet wird, der den Betrag schuldet. Insofern besteht kein Unterschied zu den Anschaffungs- oder Herstellungsaufwendungen. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn sich der Nichteigentümer-Ehegatte an den auf das Arbeitszimmer entfallenden laufenden Kosten beteiligt hat. Ein vollständiger und nicht lediglich anteiliger Abzug kann nur erreicht werden, wenn der Nichteigentümer-Ehegatte in Absprache mit dem anderen Ehepartner Finanzierungsaufwendungen, die das Arbeitszimmer betreffen, selbst übernimmt. Im Streitfall war ein Abzug des auf die Lebenspartnerin entfallenden Anteils



der Schuldzinsen durch den Steuerpflichtigen ausgeschlossen, da es an der hierfür erforderlichen ausdrücklichen Vereinbarung zwischen den Partnern fehlte.

**FUNDSTELLE**

- FG Düsseldorf 21.10.14, 13 K 1554/12 E, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144427

## § 4 EStG

# Zuordnung von Modernisierungskosten des Bades zu Aufwendungen des Arbeitszimmers

| Das FG Münster hat entschieden, dass Aufwendungen für die Modernisierung eines Badezimmers anteilig zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören, wenn sie wesentlich sind und den Wert des gesamten Wohnhauses erhöhen. |

### Sachverhalt

Der Steuerpflichtige war im Streitjahr als selbstständiger Steuerberater tätig. Für seine Steuerberater Tätigkeit nutzte der Steuerpflichtige ausschließlich ein häusliches Arbeitszimmer im gemeinsamen Einfamilienhaus der Eheleute. Auf das Arbeitszimmer entfielen rund 8 % der gesamten Wohnfläche. Im Streitjahr bauten die Eheleute das Badezimmer in ihrem Einfamilienhaus behindertengerecht um. Hierbei wurde u.a. die Badewanne ersatzlos entfernt, die Badezimmertür durch einen neuen Durchbruch zum Flur versetzt und verbreitert, die Dusche auf die gegenüberliegende Seite verlegt sowie Fußbodenheizung, Waschbecken, Toilette und Bidet erneuert und versetzt. Um ein einheitliches Erscheinungsbild der Räume zu erhalten, wurden alle vier Türen des Flures ersetzt und Maurer-, Maler- sowie Bodenarbeiten durchgeführt. Von den Umbaukosten in Höhe von insgesamt rund 38.000 EUR machten die Steuerpflichtigen einen Anteil von 8 % für das häusliche Arbeitszimmer bei den Einkünften des Steuerberaters aus selbstständiger Arbeit gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b Satz 3 EStG als Betriebsausgaben geltend. Das FA lehnte die steuerliche Berücksichtigung der anteiligen Modernisierungskosten ab.

### Entscheidung

Das FG Münster gab der hiergegen erhobenen Klage statt. Die Renovierungs- bzw. Modernisierungskosten seien anteilig dem Arbeitszimmer zuzurechnen. Durch die Modernisierung des Badezimmers sei derart in die Gebäudesubstanz eingegriffen worden, dass der Umbau den Wert des gesamten Wohnhauses erhöht habe. Der anteilige Betriebsausgabenabzug sei zudem geboten, um Wertungswidersprüche zu vermeiden. Das häusliche Arbeitszimmer sei Teil des Betriebsvermögens des Steuerberaters. Bei einer späteren Entnahme aus dem Betriebsvermögen würde ein Anteil von 8 % des Gebäudewertes als zu versteuernder Entnahmewert angesetzt. Die aktuell vorgenommene Modernisierung des Badezimmers erhöhe dauerhaft den Gebäudewert und damit auch den Entnahmewert. Außerdem müssten Wertungswidersprüche im Vergleich mit anschaffungsnahen Herstellungskosten im Sinne von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG vermieden werden. Hätten die Steuerpflichtigen die Modernisierungsmaßnahmen innerhalb der ersten drei Jahre nach der Anschaffung des Wohnhauses durchgeführt, wären die Kosten als anschaffungsnaher Herstellungskosten über die Gebäudeabschreibung anteilig als Aufwendungen des Arbeitszimmers zu berücksichtigen gewesen.

**Hinweis** | Aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage hat der Senat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

**FUNDSTELLE**

- FG Münster 18.3.15, 11 K 829/14 E, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144451

## § 9 EStG

# Uneingeschränkter Betriebsausgabenabzug für das häusliche Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind ohne betragsmäßige Begrenzung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, wenn das häusliche Arbeitszimmer **den Mittelpunkt der Gesamttätigkeit** des Steuerpflichtigen darstellt. Der „Mittelpunkt“ i.S. dieser Vorschrift ist für alle Berufsgruppen gleichermaßen nach dem inhaltlichen Schwerpunkt der betrieblichen und beruflichen Betätigung zu -bestimmen. Bei einem Steuerpflichtigen, der lediglich eine einzige berufliche Tätigkeit – teilweise zu Hause und teilweise auswärts – ausübt, bestimmt sich der Mittelpunkt danach, ob er im Arbeitszimmer diejenigen Handlungen vornimmt und Leistungen erbringt, die für den ausgeübten Beruf wesentlich und prägend sind.

### Sachverhalt und Entscheidung

Das FG Baden-Württemberg hat nun entschieden, dass sich bei einem -Dirigenten und Orchestermanager der qualitative Schwerpunkt der Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer befindet, sodass ein unbeschränkter Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug der Arbeitszimmerkosten möglich ist.

Nach den Feststellungen des FG wurde im häuslichen Arbeitszimmer die Besetzung für die einzelnen Proben und Auftritte und das Material für die beteiligten Musiker zusammengestellt, die Korrespondenz mit den Sponsoren und der an dem Orchesterbetrieb interessierten Öffentlichkeit geführt. Ebenso wurden die Internetauftritte der Orchester sowie deren CD-Veröffentlichungen entwickelt. Daneben fand dort auch die künstlerische Leitung zu großen Teilen statt. Demgegenüber waren die vor Ort erbrachten Dirigentenleistungen des Steuerpflichtigen für seinen konkret ausgeübten Beruf als Orchestermanager und Dirigent nicht wesentlich und prägend, wofür indiziell auch der erhebliche zeitliche Umfang sprach, den die Tätigkeit des Steuerpflichtigen in seinem häuslichen Arbeitszimmer im Vergleich zu den Dirigenteneinsätzen vor Ort in den Proben- und Konzertsälen eingenommen hatte.

**Praxishinweis** | Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sind nach Auffassung des FG neben der flächenanteiligen Wohnungsmiete einschließlich der Nebenkosten bzw. der anteiligen AfA und den anteiligen Finanzierungskosten bei Wohnungseigentum auch der anteilige Stromverbrauch, nicht jedoch der auf die Fläche des Arbeitszimmers entfallende Aufwand für das -verbrauchte Wasser und die Entsorgung des Schmutzwassers.

### FUNDSTELLE

- FG Baden-Württemberg 4.3.15, 6 K 610/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144296

## § 9 EStG

# Vorweggenommene Werbungskosten bei unbebautem Grundstück

Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück sind als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar, wenn ein ausreichender wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer Bebauung des Grundstücks und einer anschließenden Vermietung des Gebäudes besteht. Dies erfordert, dass der Wille, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, aus äußeren Umständen erkennbar und bereits in ein konkretes Stadium getreten ist.

Vorab entstandene Aufwendungen sind selbst dann abziehbar, wenn es entgegen den Planungen des Steuerpflichtigen nicht zu Einnahmen kommt, aber eine erkennbare Beziehung zu den angestrebten Einkünften besteht. Dies muss der Steuerpflichtige nachweisen oder zumindest glaubhaft machen, denn ihn trifft die objektive Beweislast (Feststellungslast) für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht. In diesem Zusammenhang kommt der zeitlichen Komponente Indizwirkung für oder gegen einen wirtschaftlichen Zusammenhang der Aufwendungen mit künftigen Einnahmen zu.

### Sachverhalt und Entscheidung

Im Streitfall ging es um den Abzug von Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück über die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2010. Das Grundstück wurde in 2003 erworben, jedoch erst 2013 tatsächlich bebaut. In 2005 wurde ein Architekturbüro mit einer Bauplanerstellung beauftragt, die jedoch aus Kostengründen nicht umgesetzt wurde. In 2012 wurde die Genehmigung zur Errichtung eines Neubaus erteilt und nachfolgend in 2013 mit dem Bau des Hauses begonnen. Das FG sah hier erst in 2012 die konkrete Absicht, Vermietungseinkünfte zu erzielen, verwirklicht und versagte daher – dem FA folgend – die für die Streitjahre 2003 - 2010 geltend gemachten vorweggenommenen Werbungskosten.

### FUNDSTELLE

- FG München 24.7.14, 15 K 2527/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144429

## § 15 EStG

# Gewinnerzielungsabsicht bei einer nebenberuflichen Vertriebstätigkeit

Ein Gewerbebetrieb ist die selbstständige nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird, sich als Beteiligung am wirtschaftlichen Verkehr darstellt und über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Gewinnerzielungsabsicht ist dabei das Streben nach Betriebsvermögensmehrung in Form eines Totalgewinns. Verluste aus Vertriebstätigkeit können aufgrund einer **fehlenden Gewinnerzielungsabsicht** nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb berücksichtigt werden.

### Sachverhalt

In den Streitjahren 2005 und 2006 erzielte der Steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit als Bankangestellter. Darüber hinaus betrieb er ein Handelsgewerbe mit Verbrauchs- und Gebrauchsgütern. -Dabei handelte es sich um eine selbstständige Beratertätigkeit für eine Firma, die im Einzelnen darin bestand, deren Produkte vorzuführen, -weitere Mitarbeiter zu werben und diese für den Vertrieb der Firmenprodukte zu schulen. Streitig war, ob die geltend gemachten Verluste steuerlich anzuerkennen sind.

Das FA vertrat die Auffassung, es liege eine von Anfang an steuerlich unbeachtliche Liebhabereitätigkeit vor, weil seit Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit ausschließlich Verluste angefallen waren. Nach der Kostenstruktur des Unternehmens erscheine es als von vornherein völlig unrealistisch, dass die zur Erreichung der Gewinnzone notwendigen Provisionseinnahmen erzielt werden könnten.

Dagegen trug der Steuerpflichtige im Klageverfahren vor, anhand der Entwicklung der Umsätze sowie der Provisionszahlungen der Jahre 2003 bis 2005 sei zu erkennen, dass er eindeutig darauf hingearbeitet habe, langfristig einen Gewinn aus der Tätigkeit zu erzielen und daraus letztlich ein hauptberufliches Einkommen erwirtschaften zu können.

Gerade in der Aufbauzeit im Network-Marketing sei es jedoch erforderlich, viele Termine mit neuen Interessenten zur Erklärung des Marketingkonzepts durchzuführen sowie möglichst viele Geschäftspartner in der bereits bestehenden Struktur zu unterstützen. Erst nach einer gewissen Anlaufphase, in der zwangsläufig höhere Ausgaben als Einnahmen entstünden, könnten letztendlich höhere Gewinne entstehen.

Ein Betriebskonzept sei von Steuerpflichtigen nicht erstellt worden, da ihm durch die auftraggebende Firma eine vorgefertigte Geschäftsidee geboten worden sei. Er habe jedoch bereits im Vorfeld wie auch in der Aufbauzeit zwei- bis dreimal jährlich an Seminaren teilgenommen, um sich das nötige Wissen zu verschaffen. Aufgrund der allgemein schwierigen Wirtschaftslage in Deutschland, aber auch bedingt durch persönliche Umstände im Umfeld der Geschäftspartner sei es ihm nicht gelungen, den Umsatz zu halten oder zu steigern.

### **Entscheidung**

Das FG wies die Klage ab und entschied, dass die Gewinnerzielungsabsicht zu verneinen ist, wenn der Betrieb nach seiner Wesensart oder der Art seiner Bewirtschaftung auf die Dauer gesehen nicht nachhaltig mit Gewinn arbeiten kann. Das Fehlen der **Gewinnerzielungsabsicht von Anfang an** kann konkret dann angenommen werden, wenn aufgrund der bekannten Entwicklung des Betriebs eindeutig feststeht, dass er so, wie er vom Steuerpflichtigen betrieben wurde, von vornherein nicht in der Lage war, nachhaltige Gewinne zu erzielen und deshalb nach objektiver Beurteilung von Anfang an keine Einkunftsquelle im Sinne des Einkommensteuerrechts darstellte. In diesem Fall kann sich der Steuerpflichtige auch nicht auf eine betriebsspezifische Anlaufphase berufen, innerhalb derer sogenannte Anlaufverluste steuerlich zu berücksichtigen wären.

Bei Anwendung dieser Grundsätze hatte die Klage keinen Erfolg. Denn im Streitfall bestanden nach Überzeugung des FG keine Zweifel, dass der Betrieb des Steuerpflichtigen nach der Wesensart und Art seiner Bewirtschaftung auf die Dauer gesehen keinen Totalgewinn erzielen konnte.

Das Unternehmen hatte seit Aufnahme der Tätigkeit im Jahr 2003 nur geringe Einnahmen erzielt, die keinerlei signifikante Steigerung erkennen lassen. Insbesondere hatte der Steuerpflichtige kein eigenes Betriebskonzept erstellt. Angesichts der Kostenstruktur des Unternehmens war die Annahme, auch bei einer als optimistisch einzuschätzenden Umsatzentwicklung durch den Gewinn neuer Geschäftspartner könnten die extrem hohen Betriebsausgaben für Kfz, Reisen, Bewirtung, Porto, Büromaterial und Telefon durch die vereinnahmten Provisionen gedeckt werden, von vornherein völlig unrealistisch.

### **FUNDSTELLE**

- FG München 17.2.14, 7 K 1802/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144430

## § 16 EStG

# Ausscheiden eines Mitgesellschafters gegen Abfindung in Form eines Teilbetriebs

Das Ausscheiden eines Mitgesellschafters aus einer GbR gegen Abfindung in Form eines Teilbetriebs löst keinen Veräußerungsgewinn aus.

### Sachverhalt

Der Steuerpflichtige war zu 18,38 % an einer Steuerberatungs-GbR mit mehreren Niederlassungen beteiligt. Die Niederlassung A wurde vom Steuerpflichtigen geführt. Er schied zum 31.5.2006 aus der GbR aus. Die GbR wurde von den verbliebenen fünf Gesellschaftern fortgeführt. Er übernahm mit seinem Ausscheiden sämtliche Aktiva, Passiva sowie den Kundenstamm der von ihm geführten Niederlassung A. Unter Berücksichtigung des Abfindungsanspruchs sowie der übernommenen Aktiva und Passiva der Niederlassung A sowie des Kundenstamms ergab sich mit dem Ausscheiden eine Ausgleichsverbindlichkeit des Steuerpflichtigen.

Das FA war der Auffassung, dass der Steuerpflichtige gegen Sachwertabfindung ausgeschieden und dabei ein steuerpflichtiger Aufgabegewinn entstanden sei. Da die GbR nach dem Ausscheiden des Steuerpflichtigen fortgeführt worden sei und der Abfindungsanspruch des Steuerpflichtigen durch Übertragung eines Teilbetriebs erfüllt worden sei, liege weder eine Realteilung vor, noch könne § 6 Abs. 5 EStG angewendet werden.

### Entscheidung

Dies sah das FG anders. Es entschied, dass kein steuerpflichtiger Gewinn angefallen sei, weil eine Besteuerung der stillen Reserven in seinem Einzelunternehmen sichergestellt sei. Das Gericht gab der Klage statt. Das Ausscheiden des Steuerpflichtigen aus der GbR führe nicht zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn, sondern sei vielmehr als Realteilung steuerneutral erfolgt.

Dabei folgte das FG nicht der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach eine Realteilung erfordere, dass die Gesellschaft ihre Tätigkeit insgesamt einstelle. Vielmehr sei eine begünstigte Realteilung auch dann anzunehmen, wenn der ausscheidende Mitunternehmer mit einem Teilbetrieb abgefunden wird.

In beiden Fällen werde jedoch das unternehmerische Engagement fortgeführt und die Besteuerung der stillen Reserven sei sichergestellt. Ob sich aus der Zahlung des Spitzenausgleichs ein steuerpflichtiger laufender Gewinn ergab, brauchte das Gericht nicht zu beurteilen, weil nur die Feststellung des Veräußerungsgewinns, nicht aber diejenige des laufenden Gewinns Gegenstand des Klageverfahrens war.



**Hinweis** | Die Fortführung der in der steuerrechtlichen Stichtagsbilanz der Personengesellschaft angesetzten Buchwerte hat zur Folge, dass in den Fortführungsbilanzen der Realteiler die Kapitalkonten erfolgsneutral den Buchwerten der übernommenen Wirtschaftsgüter anzupassen sind – also auf- oder abzustocken –, soweit Differenzen bestehen. Die Kapitalkontenanpassung führt zu einer Verlagerung von stillen Reserven von einem Realteiler auf den anderen. Diese Verlagerung wird deshalb hingenommen, weil die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt bleibt.

Sind allerdings die Verkehrswerte der übernommenen Wirtschaftsgüter höher oder niedriger als die Verkehrswerte der untergegangenen Gesellschaftsanteile und wird deshalb ein Wertausgleich aus dem Eigenvermögen eines Gesellschafters gezahlt (sog. Spitzenausgleich), so steht dies der gewinnneutralen Realteilung des Gesellschaftsvermögens nicht entgegen; allerdings entsteht hierdurch ein steuerpflichtiger, nicht nach § 16 Abs. 4, § 34 EStG begünstigter Gewinn.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Münster 29.1.15, 12 K 3033/14 F, [astw.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 144148

## § 20 EStG

# Verdeckte Gewinnausschüttung bei mittelbarer Anteilseignerstellung

Eine Person, die an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft beteiligt ist, die ihrerseits Gesellschafterin einer Kapitalgesellschaft ist, ist bei Prüfung einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) nicht als „Anteilseigner“ der zuwendenden Kapitalgesellschaft zu behandeln. Gesellschafter sind entweder der zivilrechtliche Inhaber oder als Nichtgesellschafter der wirtschaftliche „Eigentümer“ der Beteiligung. Dagegen ist die dem Anteilseigner nahestehende Person selbst kein Anteilseigner.

Auch die Bruchteilsbetrachtung führt zu keinem anderen Ergebnis, weil eine unmittelbare Zurechnung der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die zum Gesamthandsvermögen einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gehört, bei deren Gesellschaftern nur im Rahmen des § 17 EStG erfolgt.

Eine zu Einkünften aus § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG führende vGA kann allerdings auch ohne tatsächlichen Zufluss beim Gesellschafter verwirklicht werden, wenn durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst der Vorteil dem Gesellschafter mittelbar in der Weise zugewendet wird, dass eine ihm nahe-stehende Person aus der Vermögensverlagerung Nutzen zieht. Das „-Nahestehen“ in diesem Sinne kann familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art sein. Liegen diese Voraussetzungen vor, ist die Zuwendung zulasten der Gesellschaft so zu beurteilen, als hätte der Gesellschafter den Vorteil erhalten und diesen an die nahestehende Person weitergegeben. Eine solche Zuwendung eines Vermögensvorteils an eine nahestehende Person ist auch unabhängig -davon, ob auch der Gesellschafter selbst ein vermögenswertes Interesse an dieser Zuwendung hat, als vGA zu beurteilen.

Gewährt die Kapitalgesellschaft einer dem Gesellschafter nahestehenden Person einen Vorteil, so spricht der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass der Vorteil mittelbar dem Gesellschafter zugewandt wird. Allerdings gilt dies uneingeschränkt nur für den Fall, dass andere Ursachen für die Zuwendung als das „Nahestehen“ des Empfängers zu einem Gesellschafter auszuschließen sind. Der Beweis des ersten Anscheins für eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis kann somit durch die Feststellung erschüttert werden, die Zuwendung des Vorteils habe ihre Ursache ausschließlich in einer vom Gesellschaftsverhältnis zum nahestehenden Gesellschafter unabhängigen Beziehung der Kapitalgesellschaft zum Empfänger der Zuwendung.

## **Sachverhalt**

Im Streitfall war der Steuerpflichtige faktischer Geschäftsführer einer GmbH, an der eine Personengesellschaft beteiligt war, deren Gesellschafter wiederum der Steuerpflichtige war. Es kam zu widerrechtlichen eigenmächtigen Geldentnahmen des Steuerpflichtigen bei der GmbH als faktischer Geschäftsführer, von der die Personengesellschaft Kenntnis hatte und ihn gewähren ließ. Damit lagen die Voraussetzungen für die Annahme einer Veranlassung der Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis vor. Da der Steuerpflichtige nicht nur faktischer Geschäftsführer der GmbH, sondern auch Gesellschafter und als solcher Geschäftsführer und Vertreter der Personengesellschaft war, ist sein Wissen über die Zahlungen der GmbH auf die ihm zuzurechnenden Konten der Personengesellschaft als deren Gesellschafterin zuzurechnen.

## **Entscheidung**

Gleichwohl verwies der BFH den Streitfall zur weiteren Sachaufklärung an die Vorinstanz zurück, da das FG bislang nicht festgestellt hat, ob durch den Mittelabfluss die erforderliche Vermögensminderung bei der GmbH bewirkt worden ist. Außerdem muss das FG prüfen, ob diese Einnahme auf Ebene der Personengesellschaft im Rahmen der Gewinnverteilung nur dem Steuerpflichtigen zugewiesen werden kann, denn es handelte sich um eine vermögensverwaltende Gesellschaft, sodass die für Mitunternehmerschaften (gewerbliche Personengesellschaften) geltenden Grundsätze keine Anwendung finden.

## **FUNDSTELLE**

- BFH 21.10.14, VIII R 22/11, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 176091

## § 21 EStG

# Entschädigung der Gebäudefeuerversicherung zum Neuwert

Brennt ein vermietetes Gebäude ab und nimmt der Vermieter deshalb eine AfaA (Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung) in Anspruch, so führen Leistungen einer Gebäudefeuerversicherung aufgrund desselben Schadensereignisses bei ihm bis zum Betrag der AfaA zu einer Einnahme aus Vermietung und Verpachtung. Das gilt unabhängig davon, ob die Versicherung zum Zeitwert oder zum gleitenden Neuwert entschädigt. Entschädigungszahlungen einer Gebäudefeuerversicherung sind im Grundsatz demjenigen steuerlich zuzurechnen, der sie nach dem Versicherungsvertrag beanspruchen kann.

### Sachverhalt

Im Dezember 2006 brannte ein zu gewerblichen Zwecken vermieteter Supermarkt ab und wurde vollständig zerstört. In Höhe des restlichen Buchwerts des Gebäudes von rund 350.000 EUR nahm der Ehemann als Miteigentümer und Vorbehaltsnießbraucher in seiner Einkommensteuererklärung für 2006 eine Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung (AfaA) in Anspruch. Diese erkannte das FA auch an. Für das Gebäude hatte er eine Feuerversicherung zum gleitenden Neuwert abgeschlossen.

Das Gebäude wurde noch im Jahr 2007 neu errichtet. Die Versicherung leistete im Jahr 2007 Zahlungen in Höhe der Herstellungskosten für das neue Gebäude in Höhe von rund 1,2 Mio. EUR und darüber hinaus für die Instandsetzung des Getränkemarkts (17.382,55 EUR), für Aufräumkosten (43.812,92 EUR) und Mietausfall (168.795,90 EUR). Bis Mitte Juli 2007 hatte die Versicherung Abschlagszahlungen in Höhe von insgesamt 600.000 EUR erbracht. Darin waren die Entschädigung für den Getränkemarkt und die Aufräumkosten enthalten. Der Ehemann verstarb und wurde von seiner Ehefrau und seinen vier Kindern beerbt.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2007 behandelte die Ehefrau die Versicherungsleistungen nur in Höhe der Entschädigung für den Mietausfall als Einnahme. Das FA setzte darüber hinaus einen Teilbetrag der Versicherungsleistungen in Höhe von rund 350.000 EUR (entsprechend der 2006 vom Ehemann in Anspruch genommenen AfaA) als steuerpflichtige Einnahme mit der Begründung an, die Versicherung habe insoweit Werbungskosten (AfaA) ersetzt. Die Einnahmen wurden noch dem Ehemann zugerechnet.

### Entscheidung

FG und auch der BFH kamen hinsichtlich des Ansatzes der Versicherungsentschädigung als steuerpflichtige Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zum selben Ergebnis. Zwar gehören

Entschädigungszahlungen einer Feuerversicherung bei einem im Privatvermögen gehaltenen, vermieteten Grundstück grundsätzlich nicht zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, denn sie werden nicht für die Nutzungsüberlassung geleistet, sondern betreffen im Regelfall die nicht steuerbare Vermögens-ebene. Sie mindern auch nicht die Herstellungskosten für den Wiederaufbau des durch Brand zerstörten Gebäudes.

Ausnahmsweise sind jedoch Einnahmen anzunehmen, wenn die Leistung der Versicherung den Zweck hat, Werbungskosten zu ersetzen. Solche Zahlungen sind im Jahr des Zuflusses steuerpflichtige Einnahmen bei der Einkunftsart, bei der die Aufwendungen vorher als Werbungskosten abgezogen worden sind. Das ist unabhängig davon der Fall, ob die Versicherung zum Zeitwert oder zum gleitenden Neuwert entschädigt. Denn der durch den Brand entstandene und als AfaA steuerlich berücksichtigte Aufwand wird bei wirtschaftlicher Betrachtung durch die Leistungen der Versicherung neutralisiert. Dies rechtfertigt es, die Zahlungen bei der Person als Einnahme zu erfassen, bei der sich der Aufwand (zuvor) steuerlich ausgewirkt hat.

**Hinweis** | Der BFH verwies den Streitfall dennoch an die Vorinstanz zur weiteren Sachaufklärung zurück, da der Anspruch auf die Versicherungsleistung im Zweifel dem Versicherungsnehmer zusteht. Entscheidend ist, ob der Ehemann den Versicherungsvertrag auf eigene Rechnung oder für einen anderen abgeschlossen hatte. Für die steuerliche Zurechnung der Zahlungen kommt es in erster Linie darauf an, wer den Anspruch gegen die Versicherung hatte. Vom Ausgang dieser Prüfung hängt es dann ab, ob dem Ehemann die bis zu seinem Tod von der Versicherung erbrachten Teilzahlungen als Versicherungsnehmer in voller Höhe oder als Miteigentümer nur im Umfang seines Miteigentumsanteils zuzurechnen sind.

Sollte das FG im Rahmen der weiteren Sachaufklärung eine Zurechnung zum Eigentümer für zutreffend halten, wird sich die weitere Frage stellen, ob die Zahlungen ausnahmsweise abweichend von der zivilrechtlichen Rechtslage dem Vorbehaltsnießbraucher zugerechnet werden können. Insofern wird es auch auf die Gründe ankommen, die dafür leitend waren, diesem die weitere Inanspruchnahme der AfaA und AfaA zuzubilligen.

## **FUNDSTELLE**

- BFH 2.12.14, IX R 1/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 175739

## § 23 EStG

# Privates Veräußerungsgeschäft bei aufschiebender Bedingung

Eine Veräußerung i.S. des § 23 EStG liegt vor, wenn die rechtsgeschäftlichen Erklärungen beider Vertragspartner innerhalb der Veräußerungsfrist bindend abgegeben worden sind. Ein nach § 158 BGB aufschiebend bedingtes Rechtsgeschäft ist für die Parteien bindend. Der außerhalb der Veräußerungsfrist liegende Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung ist insoweit für die Besteuerung nach § 23 EStG unerheblich.

## Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige mit Kaufvertrag vom 3.3.1998 ein bebautes Grundstück – eine Betriebsanlage einer Eisenbahn – erworben und dieses mit notariell beurkundetem Kaufvertrag vom 30.1.2008 wieder veräußert. Der Vertrag wurde unter der aufschiebenden Bedingung geschlossen, dass die zuständige Behörde dieses Grundstück von Bahnbetriebszwecken freistellt. Eine solche Freistellung erteilte die Behörde am 10.12.2008. Streitig war nun, ob der Gewinn aus der Veräußerung des bebauten Grundstücks zu versteuern war, weil die Bedingung in Form der Entwidmung erst nach Ablauf der zehnjährigen Veräußerungsfrist eingetreten war.

Private Veräußerungsgeschäfte sind u.a. Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Der BFH entschied, dass in einem solchen Fall ein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG vorliegt. Entsprechend dem Normzweck, innerhalb der Veräußerungsfrist nur realisierte Werterhöhungen eines bestimmten Wirtschaftsgutes im Privatvermögen der Einkommensteuer zu unterwerfen, ist für den Zeitpunkt der Veräußerung die beiderseitige zivilrechtliche Bindungswirkung des Rechtsgeschäfts, das den einen Vertragspartner zur Übertragung des Eigentums auf den anderen verpflichtet, und nicht der Zeitpunkt des Bedingungseintritts entscheidend. Ab dem Abschluss des Veräußerungsvertrags bestand für keinen der Vertragspartner die Möglichkeit, sich einseitig von der Vereinbarung zu lösen.

Der aufschiebend bedingte Verkauf eines bebauten Grundstücks innerhalb der gesetzlichen Veräußerungsfrist von zehn Jahren unterliegt daher als sogenanntes privates Veräußerungsgeschäft auch dann der Besteuerung, wenn der Zeitpunkt des Eintritts der aufschiebenden Bedingung außerhalb dieser Frist liegt.

## FUNDSTELLE

- BFH 10.02.15, IX R 23/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 175927

## § 33 EStG

# Aufwendungen für automatische Thermoliege keine außergewöhnliche Belastung

Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens i.S. von § 33 SGB V sind nach der Rechtsprechung des BFH nur solche technischen Hilfen, die getragen oder mit sich geführt werden können, um sich im jeweiligen Umfeld zu bewegen, zurechtzufinden und die elementaren Grundbedürfnisse des täglichen Lebens zu befriedigen. Dieser Definition des BFH zum allgemeinen Gebrauchsgegenstand folgt das FG Brandenburg nicht. Nach Auffassung des FG ist die Definition des BFH zu eng gefasst. Zudem berücksichtigt sie nur Teilaspekte der einschlägigen Rechtsprechung des BSG.

### Sachverhalt

Im Streitfall ging es um den Abzug von Aufwendungen für eine Thermoliege zur Linderung oder Heilung von Rückenbeschwerden als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG.

### Entscheidung

Das FG Brandenburg versagte den geltend gemachten Abzug, da der Steuerpflichtige kein vor Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vorlegen konnte.

Nach Auffassung des FG ist eine der Linderung oder Heilung von Rückenbeschwerden dienende automatische Thermoliege, die eine Thermomassage durchführt, als ein zu den allgemeinen Gebrauchsgegenständen des täglichen Lebens gehörendes medizinisches Hilfsmittel anzusehen, bei denen der Steuerabzug als außergewöhnliche Belastung ein vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung -eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung erfordert.

### FUNDSTELLE

- FG Brandenburg 20.1.15, 13 K 13073/14 (Rev. zugelassen), [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144433

## **Erbschaftsteuer**

# **Abzug von Aufwendungen für die Entmüllung bei der Erbschaftsteuer**

Von dem Erwerb im erbschaftsteuerrechtlichen Sinn sind grundsätzlich die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen, als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Kosten für die Verwaltung des Nachlasses sind nicht abzugsfähig. Aufwendungen für die **Entmüllung** stellen nach Auffassung des FG Baden-Württemberg keine Nachlassverbindlichkeiten dar.

### **Sachverhalt und Entscheidung**

Streitig war, ob der Erbe Entmüllungskosten des zum Nachlass gehörenden Wohnobjekts als Nachlassverbindlichkeit in Abzug bringen darf.

Dies verneinte das FG. Mit dem Merkmal der „Unmittelbarkeit“ im Sinne des Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG verdeutliche der Gesetzgeber, dass eine -bloße Kausalität mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung eines Nachlasses oder zur Erlangung von dessen Erwerb allein nicht ausreiche, damit eine Nachlassverbindlichkeit vorliege.

Der Begriff der Nachlassabwicklungskosten umfasse dem Grunde nach die Kosten der Eröffnung des Testaments, der Erteilung des Erbscheins, der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses und dessen Wertes, der Kosten zur Umschreibung des Grundbuches, die Kosten der Testamentsvollstreckung oder Kosten durch die Auflösung der Erbengemeinschaft. Auch seien hierunter als Erwerbskosten zur Erlangung des Erbes diejenigen Kosten zu verstehen, die der Erbe aufwenden müsse, um rechtlich das Erbe antreten zu können – wie z.B. Erbenermittlungskosten, Prozess- oder Beratungskosten im Prozess gegen einen vermeintlichen Erben.

Erlange der Erbe bzw. die Erbengemeinschaft ihre rechtliche Herrschaft über die zum Nachlassvermögen gehörenden Gegenstände und sei der Wert dieser Gegenstände weder im Verhältnis zu den einzelnen Mitgliedern der Erbengemeinschaft noch zu den Finanzbehörden streitig, bilde dies grundsätzlich eine Zäsur, die den engen sachlichen Zusammenhang zu den berücksichtigungsfähigen Nachlasskosten unterbreche.



## **Erläuterungen**

Entmüllungskosten unterfallen nach dieser Entscheidung des FG Baden-Württemberg nicht der Regelung des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG, sondern stellen nichtabzugsfähige Kosten der Verwaltung des Nachlasses im Sinne des § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG dar. Der Umstand, dass ein zum Nachlass gehörendes Grundstück „zugemüllt“ ist und daher nicht ohne Weiteres einer sinnvollen Nutzung durch die Erben zugeführt werden kann, stellt zwar ein tatsächliches Hindernis bzw. Erschwernis in Bezug auf den späteren Verkauf des Objekts dar. Da er die Erbengemeinschaft aber nicht daran hindert, das rechtliche, ungeteilte Erbe des Grundstücks anzutreten, hat das FG die Kosten für die Entmüllung als Kosten zur Verwaltung des Nachlasses qualifiziert, die nicht als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden können.

## **FUNDSTELLE**

- FG Baden-Württemberg 18.12.14, 7 K 1377/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144215

## **Grunderwerbsteuer**

# **Anteilsvereinigung durch den Erwerb eigener Anteile durch die grundbesitzende GmbH**

| Der einzige verbleibende Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH verwirklicht den Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auch dann, wenn nicht er selbst, sondern die GmbH den Geschäftsanteil des anderen Gesellschafters kauft. |

### **Sachverhalt**

Der Steuerpflichtige und ein weiterer Gesellschafter gründeten 2001 eine GmbH, deren Stammkapital von 50.000 EUR sie je zur Hälfte übernahmen. Die GmbH erwarb im Jahr 2004 Grundbesitz. Mit notariell beurkundetem Vertrag vom 28.12.2005 trat der weitere Gesellschafter seinen GmbH-Geschäftsanteil unter Hinweis auf einen bereits zuvor mündlich abgeschlossenen Kaufvertrag an die GmbH ab. Das FA nahm an, durch die notarielle Urkunde vom 28.12.2005, von der die Grunderwerbsteuerstelle mehrere Monate später amtsintern eine Ablichtung erhalten hatte, sei der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des Grunderwerbsteuergesetzes verwirklicht worden. Es setzte daraufhin Grunderwerbsteuer fest. Während des Einspruchsverfahrens schlossen der Steuerpflichtige, seine Ehefrau, der weitere Gesellschafter und die GmbH einen notariell beurkundeten Vertrag, durch den der Vertrag vom 28.12.2005 mit sofortiger Wirkung aufgehoben wurde.

### **Entscheidung**

Der einzige verbleibende Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH verwirklicht den Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S. des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG nach Auffassung des BFH auch dann, wenn nicht er selbst, sondern die GmbH den Geschäftsanteil des anderen Gesellschafters kauft. Der Kaufvertrag sei auch in diesem Fall darauf gerichtet, dass der verbleibende Gesellschafter eine dem zivilrechtlichen Eigentum an einem Grundstück vergleichbare Rechtszuständigkeit an dem Gesellschaftsgrundstück erwerbe. Zivilrechtlich sei eine GmbH zwar dazu berechtigt, eigene Anteile zu halten (§ 33 Abs. 2 und 3 GmbHG). Sie sei begrifflich indes keine von ihr selbst verschiedene Person. Der Gesellschafter, der mindestens 95 % der nicht von der Kapitalgesellschaft selbst gehaltenen Anteile an dieser halte, beherrsche das Vermögen der Gesellschaft daher in gleicher Weise, wie wenn der Gesellschaft selbst keine Anteile zustünden. Da der Vertrag vom 28.12.2005 darauf gerichtet war, dass die GmbH den Anteil des weiteren Gesellschafters an ihr erwerben und der Kläger abgesehen von diesem Anteil alleiniger Gesellschafter der GmbH werden sollte, waren die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG erfüllt. Der schuldrechtliche Vertrag und die Übertragung des Geschäftsanteils des weiteren Gesellschafters auf die GmbH waren auch nicht wegen eines Verstoßes gegen § 33 Abs. 1 GmbHG wegen nicht vollständiger Einzahlung der Einlagen nach § 134 BGB (Verstoß gegen ein gesetzliches Verbot) nichtig. Nach der Feststellung des Finanzgerichts waren die Einlagen nämlich in voller Höhe eingezahlt.

Die vereinbarte Aufhebung des Vertrags begründet schließlich keinen Anspruch auf Aufhebung der Steuerfestsetzung. § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG ist zwar über seinen Wortlaut hinaus auch auf Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 2, 2a und 3 GrEStG anwendbar. Die Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG und eine damit verbundene rückwirkende Aufhebung der Grunderwerbsteuer war indes bereits deshalb ausgeschlossen, weil der Erwerbsvorgang der Grunderwerbsteuerstelle des FA nicht fristgerecht (§§ 18 Abs. 3, 19 Abs. 3 GrEStG) angezeigt wurde. Dies ist allerdings für eine Anwendung von § 16 GrEStG notwendig. Die Anzeige des Steuerpflichtigen wurde auch nicht durch eine den gesetzlichen Anforderungen entsprechende Anzeige des Notars gegenüber dem Finanzamt ersetzt.

**Praxishinweis** | Es entspricht allgemeinen Rechtsgrundsätzen, dass eigene Anteile einer Kapitalgesellschaft bei Bestimmung der Beteiligungshöhe an derselben nicht mitgerechnet werden. So werden beispielsweise bei Anwendung des § 17 EStG eigene Anteile einer Kapitalgesellschaft bei der Bestimmung der Beteiligungshöhe herausgerechnet. Zu den bilanzsteuerrechtlichen Konsequenzen vgl. BMF 27.11.2013, IV C 2 - S 2742/07/10009, BStBl I 13, 1615.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 20.1.15, II R 8/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 175589

## **Körperschaftsteuer**

# **Behandlung von Schadenersatzzahlungen für die Erstattung eines Bußgeldes**

Von einem Gericht oder einer Behörde festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder dürfen den Gewinn nicht mindern (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 1 EStG). Die Rückzahlung solcher Ausgaben erhöht den Gewinn nicht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 3 EStG). Fraglich ist, ob die Leistung von Schadenersatz im Hinblick auf die Zahlung eines Bußgeldes zu steuerbaren Betriebseinnahmen führt.

### **Sachverhalt**

Die Steuerpflichtige ist eine GmbH, die im Fahrzeughandel tätig ist. Weil sie mehrere Bilanzen nicht im Bundesanzeiger veröffentlicht hatte, war sie zur Zahlung von Bußgeldern verpflichtet. Ihr Steuerberater erstattete diese. In ihren Körperschaftsteuererklärungen erfasste die Klägerin die Bußgeldzahlungen als nicht abziehbare Betriebsausgaben. Im Einklang hierzu gab sie auch die Schadenersatzzahlungen nicht als Betriebseinnahmen an. Das Finanzamt erfasste demgegenüber die Zahlungen als Einnahmen mit der Begründung, dass keine gesetzliche Befreiungsvorschrift existiere.

### **Entscheidung**

Das FG Münster wies die hiergegen erhobene Klage ab. Da Kapitalgesellschaften steuerlich nicht über eine außerbetriebliche Sphäre verfügen, seien alle Geschäftsvorfälle als gewerbliche Einkünfte zu behandeln. Der Erfassung der Schadenersatzzahlung als Betriebseinnahme stehe nicht entgegen, dass die Geldbußen das steuerpflichtige Einkommen der Klägerin in den jeweiligen Jahren nicht mindern durften (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG). Die von der Klägerin geleisteten Geldbußen seien nur deswegen nicht als Betriebsausgaben abziehbar, weil dies durch die genannte gesetzliche Vorschrift ausdrücklich angeordnet sei. Eine korrespondierende Vorschrift, die eine Erfassung der Schadenersatzleistung als steuerpflichtige Einnahme verhindern würde, bestehe hingegen nicht. Ein allgemeiner Rechtsgrundsatz, dass Rückzahlungen oder Erstattungen nicht zu Betriebseinnahmen führen dürfen, wenn die Aufwendungen bei Zahlung nicht zu einer Gewinnminderung geführt haben, bestehe nicht. Ohne die Erfassung der Erstattung werde § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG ausgehöhlt. Es handelte sich auch nicht um eine Rückzahlung der Geldbuße, die nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 3 EStG nicht als Ertrag zu erfassen wäre. Eine Rückzahlung in diesem Sinne erfordert eine Rückzahlung an den Gläubiger der Geldbuße.

## **Erläuterungen**

Die Entscheidung steht im Einklang mit der BFH-Rechtsprechung. Nach dieser erhöhen Schadenersatzforderungen einer GmbH gegen einen Berater wegen einer falschen Beratung hinsichtlich der Körperschaftsteuer das zu versteuernde Einkommen (BFH 20.11.07, I R 54/05, BFH/NV 08, 617).

## **FUNDSTELLE**

- FG Münster 11.3.15, 13 K 3129/13 K, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144243

## **Umsatzsteuer**

# **Umsatzsteuerhinterziehung im Altmetallhandel**

Auch ein Strohmännchen, der nach außen im eigenen Namen auftritt, im -Verhältnis zum Hintermann jedoch auf dessen Rechnung handelt, kann leistender Unternehmer i.S. des UStG sein.

## **Sachverhalt**

Die A-GmbH handelte mit Schrott- und Altkatalysatoren. Der Steuerpflichtige war Angestellter der A-GmbH. Er leitete den Ein- und Verkauf. Seine Ehefrau war Alleingesellschafterin und offizielle Geschäftsführerin. Von nahezu allen Lieferanten, Angestellten und Kunden wurde der Steuerpflichtige als „der Chef“ angesehen. Er fungierte neben der formal eingesetzten Geschäftsführerin als faktischer Geschäftsführer, „profitierte“ von den hinterzogenen Steuern und partizipierte mittelbar auch an den erwirtschafteten Gewinnen.

Zum Zwecke der Umsatzsteuerhinterziehung nutzte der Steuerpflichtige – zum Teil in Absprache mit den tatsächlichen Lieferanten – Abdeckrechnungen bzw. Gutschriften, die auf dritte Personen ausgestellt waren (Rechnungsschreiber, Strohmänner, Scheinunternehmen). Diese „-Schreiber“ waren – wie der Steuerpflichtige wusste oder zumindest billigend in Kauf nahm – weder -willens noch in der Lage, die offen ausgewiesene Umsatzsteuer an das FA abzuführen. Dennoch machte der Steuerpflichtige die ausgewiesene -Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Hierbei war dem Steuerpflichtigen bewusst, dass die Waren tatsächlich nicht von den Rechnungstellern geliefert wurden, sondern durch eine Gruppe von Personen, die sich im Ausland befand.

## **Entscheidungsgründe**

Für die Frage, ob die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug vorliegen, kommt es nach Auffassung des BGH nicht auf den Zeitpunkt der Abgabe der Steueranmeldung, sondern auf den Zeitpunkt der Ausführung der -Lieferung oder sonstigen Leistung an. Wer als Leistungsempfänger bei -Erhalt der -Lieferung noch „in gutem Glauben“ war, verliert den Vorsteuerabzug nicht, wenn er nachträglich erkennt, dass er sich mit seinem Erwerb an einem Umsatz beteiligt hat, der in eine Mehrwertsteuerhinterziehung einbezogen war. Der 1. Strafsenat -bestätigt damit seine Rechtsprechung (z.B. BGH 1.10.13, 1 StR 312/13, PStR 14, 56; BGH 8.7.14, 1 StR 29/14, NStZ-RR 14, 310).

Ferner bekräftigt der BGH, dass auch ein vorgeschobenes „Scheinunternehmen“ (d.h. ein Strohmännchen) als Unternehmer i.S. von § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 UStG angesehen werden kann, sofern die Geschäfte zwischen Strohmännchen und Leistungsempfänger nicht nur zum Schein (§ 41 Abs. 2 AO) abgeschlossen sind. Mithin sind die Vertragsparteien also stillschweigend davon ausgegangen, dass die Rechtswirkungen des

Geschäfts gerade nicht -zwischen ihnen, sondern zwischen dem Leistungsempfänger und dem „Hinter-mann“ eintreten sollen.

In Übereinstimmung mit dem BFH (19.5.10, XI R 78/07, PStR 10, 265) stellt der BGH fest, dass sich die GmbH nicht nur das etwaige Wissen ihres Geschäftsführers als ihres gesetzlichen Vertreters nach § 35 GmbH, sondern auch das Wissen ihrer sonstigen Angestellten analog § 166 Abs. 1 BGB zurechnen lassen muss, wenn die Mitarbeiter die Kenntnisse infolge der vorgesehenen Arbeitsteilung und Organisation des Betriebs im Rahmen ihrer Zuständigkeit erlangt haben – oder hätten erlangt haben müssen (BGH 19.3.13, 1 StR 318/12, wistra 13, 463).

Da der Steuerpflichtige als „Technischer Leiter“ im Unternehmen für das operative Geschäft und insbesondere für die Entscheidungen über Aufnahme und Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen mit den Lieferanten zuständig war, ist die Zurechnung seiner Erkenntnisse auf die den Vorsteuerabzug beantragende Körperschaft gerechtfertigt.

**Praxishinweis** | Den Ermittlungsbehörden sind eine Vielzahl von Fällen bekannt, in denen in der Metallverwertungs- und Recyclingbranche tätige Unternehmen ihren Wareneinkauf auch mittels Einsatz von Stroh Männern („-Schreiber“) -abwickeln. Hierbei erfolgen die Abrechnungen zumindest teilweise gegen Rechnung, oft aber im Gutschriftenverfahren unter Benennung von Scheinlieferanten. Die Spitzenverbände informieren ihre Mitgliedsunternehmen in regelmäßigen Abständen über steuer- und strafrechtliche Risiken beim Ankauf von Schrott (siehe etwa Bonenberger/Wanninger, PStR 07, 13 ff.).

Seit dem 1.1.2011 ist die Problematik dadurch entschärft worden, dass bei der Lieferung von Altmittel und Schrott der Leistungsempfänger Steuerschuldner ist ( § 13b Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 UStG).

Davon unbeeindruckt finden die typischen Verschleierungsabläufe auf deutschen Schrottplätzen weiterhin statt bzw. werden um der guten Geschäfte Willen toleriert. Im vorliegenden Fall konnten die wahren Lieferanten zum Teil enttarnt werden, zum Teil blieben diese verborgen. Auch blieb letztlich unklar, ob die als wahre Lieferanten enttarnten Lieferanten nicht wiederum nur Handlanger/Werkzeuge weiterer Hintermänner waren.

## FUNDSTELLE

- BGH 29.1.15, 1 StR 216/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 175522

## § 3 UStG

# Innergemeinschaftliches Reihengeschäft/Zuordnung der Warenbewegung im Abholfall

Bei Reihengeschäften ist die Prüfung der Frage, welche von mehreren Lieferungen innergemeinschaftlich steuerfrei erfolgt, anhand der objektiven Umstände des Einzelfalls und nicht anhand der Erklärungen der Beteiligten vorzunehmen. Erklärungen des Erwerbers können allerdings in der nachgelagerten Prüfung des Vertrauensschutzes (§ 6a Abs. 4 UStG) von Bedeutung sein.

### Sachverhalt 1

Ein deutsches Unternehmen (A) verkaufte zwei Maschinen an ein US-amerikanisches Unternehmen (B), welches seinerseits die Maschinen an ein finnisches Unternehmen (C) weiterverkaufte. Die Maschinen wurden von einer von B beauftragten Spedition bei A abgeholt und zu C nach Finnland verschifft.

A ging unter Anwendung des § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG davon aus, dass die Warenbewegung seinen Lieferungen an B zuzuordnen ist, und fakturierte diese daher als innergemeinschaftliche Lieferungen umsatzsteuerfrei.

Das FA dagegen behandelte die Lieferungen des A als steuerpflichtig. § 3 Abs. 6 Satz 6 UStG sei mit den europäischen Vorgaben der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie unvereinbar und daher nicht anwendbar. Zur Begründung verwies das FA auf das an dieser Stelle bereits vorgestellte Urteil des FG Münster vom 16.1.2014 (AStW 15, 334).

### Entscheidung

Der BFH entschied, dass § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG enthält die **gesetzliche Vermutung** dahingehend enthält, dass der Ersterwerber bei der Beförderung oder Versendung

- als Abnehmer der Vorlieferung und
- nicht als Lieferer an den letzten Abnehmer

tätig wird.

**Merke | Im Zweifel** ist damit die **erste Lieferung** – im Urteilsfall die Lieferung von A an B – die „bewegte“ und unter den weiteren Voraussetzungen der § 4 Nr. 1 Buchst. b, § 6a Abs. 1 UStG als innergemeinschaftliche Lieferung **umsatzsteuerfrei**.

Diese gesetzliche Vermutung **kann widerlegt** werden (§ 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 2 UStG).



Die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie sieht hierzu keine korrespondierende Regelung vor. Der EuGH betont daher insoweit die **Maßgeblichkeit der Umstände des Einzelfalls**. § 3 Abs. 6 Satz 6 UStG muss in diesem Sinne **unionsrechtskonform ausgelegt** werden (Rz. 32 des Besprechungsurteils).

Im Urteilsfall konnte die gesetzliche Vermutung nicht widerlegt werden und war damit anzuwenden; A hatte zutreffenderweise steuerfrei fakturiert.

**Praxishinweis** | Der Auffassung des FG Münster, die gesetzliche Vermutung sei unionsrechtswidrig und dementsprechend nicht anzuwenden, ist der BFH ausdrücklich nicht gefolgt.

Damit kommt es für die Zuordnung der Warenbewegung allein auf die objektiven Umstände an.

Bloße Absichtsbekundungen der Beteiligten bleiben bei der Frage der Zuordnung – anders als vom FG Münster angenommen – unberücksichtigt.

### **Anmerkung 1**

Nach Auffassung des BFH kann sich A (der erste Lieferant) von B (dem ersten Abnehmer) versichern lassen, dass Letzterer die Befugnis, über den Gegenstand der Lieferung wie ein Eigentümer zu verfügen (Verfügungsmacht), nicht auf einen Dritten übertragen wird, bevor der Liefergegenstand Deutschland verlassen hat.

Verstößt B gegen diese Versicherung, kommt die Gewährung von Vertrauensschutz für A in Betracht und B schuldet ggf. die deutsche Umsatzsteuer (§ 6a Abs. 4 UStG).

A könnte dazu mit folgenden Vertragsklauseln arbeiten:

#### **Musterklausel: ... Information über eine weitere Übereignung noch in Deutschland**

„Der Vertragspartner zu § ... (Käufer) informiert den Vertragspartner zu § ... (Verkäufer) dahingehend, dass er die Befugnis, über die Kaufsache (§ ...) wie ein Eigentümer zu verfügen (Verfügungsmacht), bereits in Deutschland auf einen Dritten übertragen wird.

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

**Musterklausel: ... Information über das Unterlassen einer weiteren Übereignung noch in Deutschland**

„ Der Vertragspartner zu § ... (Käufer) informiert den Vertragspartner zu § ... (Verkäufer) dahingehend, dass er die Befugnis, über die Kaufsache (§ ...) wie ein Eigentümer zu verfügen (Verfüugungsmacht), nicht auf einen Dritten übertragen wird, bevor der Gegenstand der Lieferung die Bundesrepublik Deutschland verlassen hat.

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

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

**Anmerkung 2: Vertrauensschutz für das Drittlandsgeschäft?**

Der BFH macht den Vertrauensschutz für das EU-Geschäft **gesetzestechisch an § 6a Abs. 4 UStG** fest.

Für Ausfuhren fehlt es in § 6 UStG an einer entsprechenden Regelung; gleichzeitig dürfte der vom EuGH entwickelte **Vertrauensschutzgedanke** aber **auch hier** zur Anwendung kommen.

Der Ausgang der Revision gegen das Urteil des FG Münster vom 16.1.2014 bleibt also auch weiterhin mit Spannung zu erwarten. Bis zu dem Urteil sollten die bereits empfohlenen Musterklauseln (AStW 5/2015, 334) weiterverwandt werden.

**Sachverhalt 2**

Ein deutsches Unternehmen (A) veräußerte 20 Neufahrzeuge steuerfrei innergemeinschaftlich an ein britisches Unternehmen (B). B veräußerte die Fahrzeuge weiter an ein anderes britisches Unternehmen (C) und fakturierte dementsprechend ein britisches Inlandsgeschäft unter Ausweis der dortigen Mehrwertsteuer.

Die Fahrzeuge wurden sukzessive von einer Spedition bzw. von einer Unterfrachtführerin der Spedition bei A abgeholt und nach Großbritannien transportiert. Empfängerin der Lieferungen war ausweislich der insoweit erstellten CMR-Frachtbriefe und der „certificates of shipment“ jeweils C.

Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Nachschau bei A ging das Finanzamt (FA) davon aus, dass die streitbefangenen Lieferungen steuerpflichtig seien. Anlass der Nachschau war ein Hinweis der britischen Finanzbehörden, die u.a. B und C als sog. „Missing Trader“ und als Beteiligte eines Umsatzsteuerbetrugs einstufen.

Nach Auffassung des FA ist daher nicht auszuschließen, dass C noch in Deutschland von B die Verfügungsmacht über die Fahrzeuge erlangt hat.

### **Entscheidung**

Der BFH argumentiert wie im Sachverhalt 1 und stellt ergänzend klar, dass auch dann, wenn der zweite Erwerber (C) eine Spedition mit der Abholung von Waren beim Unternehmer (A) beauftragt, eine Steuerbefreiung der Lieferung des A an B möglich ist, wenn C die Verfügungsmacht an den Waren erst erhalten hat, nachdem diese das Inland verlassen haben. Dies sei bei einer Beförderung durch eine von C beauftragte Spedition zwar eher unwahrscheinlich, aber nicht ausgeschlossen.

**Praxishinweis** | Damit greift also auch in diesem Fall die Legalvermutung des § 3 Abs. 6 Satz 6 Halbsatz 1 UStG: die erste Lieferung ist die „bewegte“ und damit die unter den weiteren Voraussetzungen des § 4 Nr. 1 Buchst. b, § 6a UStG steuerfreie Leistung.

### **FUNDSTELLEN**

- BFH 25.2.15, XI R 30/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 176098
- BFH 25.2.15, XI R 15/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 176096
- EuGH 16.10.10, Rs. C- 430/09, Euro Tyre Holding, BFH/NV 2011, 397
- FG Münster 16.1.14, 5 K 3939/10 U, GStB 2014, 345; nrkr., Az. des BFH: XI R 12/14

## § 4 UStG

# Keine Steuerbefreiung bei der Überlassung von Pflegepersonal

Die Steuerbefreiungsvorschriften sind im Unionsrecht oftmals weiter gefasst und damit günstiger als die entsprechenden Regelungen im nationalen Recht. Insoweit stellt sich immer wieder die Frage, ob sich die Betroffenen auf das für sie günstigere Unionsrecht direkt berufen können.

In diesem Zusammenhang war vom BFH zu klären, ob die – unstrittig nicht unter § 4 Nr. 16 UStG fallende – Überlassung von Pflegepersonal nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL befreit ist. Der BFH hatte Zweifel an der Anwendbarkeit der unionsrechtlichen Befreiungsvorschrift. Er wollte vom EuGH wissen, ob auch eine Zeitarbeitsfirma, die entsprechende Pflegefachkräfte überlasse, als solche Einrichtung mit sozialem Charakter anzuerkennen sei.

Der EuGH entschied jüngst, dass eine Überlassung von Pflegepersonal durch ein Zeitarbeitsunternehmen keine steuerbefreite soziale Dienstleistung ist.

## Sachverhalt

Die Klägerin („go fair“) ist eine Unternehmerin, deren Gegenstand die Arbeitnehmerüberlassung ist. Als Zeitarbeitsunternehmen verlieh sie bei ihr angestellte Pflegefachkräfte an stationäre und ambulante Pflegeeinrichtungen. Diese Pflegeeinrichtung i.S.v. § 4 Nr. 16 UStG erbringt ihrerseits steuerfreie Umsätze.

Die Arbeitnehmer von „go fair“ waren organisatorisch in die jeweilige Pflegeeinrichtung eingegliedert. Sie führten die Pflegeleistungen im Auftrag dieser Einrichtungen durch und waren insoweit weisungsgebunden. Die Dienst- und Fachaufsicht über die Tätigkeit der Leiharbeiter/-innen oblag ebenfalls der betreffenden Pflegeeinrichtung.

Der BFH war der Auffassung, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiungsvorschrift nach § 4 Nr. 16 UStG nicht vorliegen, weil die Unternehmerin keine Einrichtung zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen betreibt, sondern einen Arbeitnehmerverleih auf Zeit. Ihre Umsätze seien daher nicht von dieser Vorschrift umfasst. Der BFH war jedoch der Ansicht, dass „go fair“ eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen i.S.v. Artikel 132 Absatz 1 Buchst. g MwStSystRL erbracht habe und daher nicht auszuschließen sei, dass sich der Unternehmer unmittelbar auf diese Bestimmung berufen könne.

## **Entscheidung**

Dieser Ansicht folgte der EuGH nicht: Er entschied, dass Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL nicht unmittelbar auf Personal eines Zeitarbeitsunternehmens angewandt werden kann.

Zunächst weist der EuGH wieder darauf hin, dass die Steuerbefreiungen nach Art. 132 MwStSystRL eng auszulegen sind. Diese Steuerbefreiungen stellen nämlich eine Ausnahme von dem Grundsatz dar, dass alle Dienstleistungen, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegen.

Nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL befreien die Mitgliedstaaten von der Umsatzsteuer „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen ... , die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden“.

Sofern es sich nicht um eine öffentlich-rechtliche Einrichtung handelt, muss der Mitgliedstaat eine andere Einrichtung entsprechend anerkennen. Dabei ist es Sache jedes Mitgliedstaats, Regeln aufzustellen, nach denen Einrichtungen eine Anerkennung gewährt werden kann.

Der deutsche Gesetzgeber hat Zeitarbeitsunternehmen wie „go fair“, die Pflegeeinrichtungen Personal zur Verfügung stellen, nicht als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt. Die Steuerbefreiung kann nicht auf die bei „go fair“ angestellten Mitarbeiter unmittelbar angewendet werden, da diese nichtselbstständig tätig sind. Zu beurteilen ist daher nicht die Pflegedienstleistung des einzelnen Mitarbeiters, sondern die Dienstleistung des Zeitarbeitsunternehmens. Diese Dienstleistung besteht jedoch in einer Arbeitnehmerüberlassung und nicht in der Pflege.

**Praxishinweis** | Durch das Urteil des EuGH ist klargestellt, dass die Tätigkeit als Subunternehmer für eine anerkannte Einrichtung „für sich allein nicht schon“ ausreicht, um selbst als entsprechende Einrichtung anerkannt zu sein. Eine Arbeitnehmerüberlassung ist eben keine soziale Dienstleistung. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die überlassenen Arbeitnehmer von einer begünstigten Pflegeeinrichtung eingesetzt und überwacht werden.

Die Arbeitnehmerüberlassung ist sowohl von ihrem Wesen als auch wirtschaftlich klar von der Pflegeleistung gegenüber den pflegebedürftigen Menschen zu unterscheiden. Es besteht auch aus Gleichbehandlungsgründen mit Pflegeeinrichtungen, die eigenes Personal einsetzen, kein Anlass, der Zeitarbeitsfirma die Umsatzsteuervergünstigung zu gewähren. Die für die Umsatzsteuer relevante Vergleichsgrundlage kann nur in der Erbringung der Pflegeleistung selbst liegen, die mit den Sozialversicherungsträgern abgerechnet wird. Dies ist auch wirtschaftlich das einzig richtige Ergebnis. Die Zeitarbeitsfirma schöpft ihren Gewinn durch die Personalüberlassung ab. Es handelt sich also um eine Vorleistung der Zeitarbeitsfirma und nicht um eine eng mit dem tatsächlichen Einsatz der Pflegekraft verbundene Leistung der Pflegeeinrichtung.

**FUNDSTELLE**

- EuGH 12.3.15, C-594/13, DStR 15, 645, auf das Vorabentscheidungsersuchen des BFH vom 21.8.13, V R 20/12, DStR 13, 2509, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144435

**§ 9 EStG**

## **Keine zwei häuslichen Arbeitszimmer steuerlich absetzbar**

Ein Steuerpflichtiger kann – auch wenn er aus beruflichen Gründen zwei Wohnungen hat – keine zwei Arbeitszimmer geltend machen.

Das FG begründet dieses Urteil wie folgt. Ein Steuerpflichtiger könne zwei Arbeitszimmer niemals zeitgleich nutzen. Daher könne der Höchstbetrag von 1.250 EUR selbst in diesen Fällen nur einmal und nicht mehrfach gewährt werden. Der Gesetzgeber habe die Abzugsbeschränkung nur für den Fall aufgehoben, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bilde. Andere Fallgestaltungen (Umzug, doppelte Haushaltsführung usw.) sollten nach dem Willen des Gesetzgebers nicht dazu führen, dass der Abzugsrahmen überschritten oder mehrfach ausgeschöpft werden könne.

**Hinweis** | Das FG ließ die Revision zu, weil höchstrichterlich bisher nicht geklärt sei, ob ein Steuerpflichtiger, der in jedem seiner beiden Haushalte ein Arbeitszimmer nutze, den Höchstbetrag einmal oder zweimal zum Abzug bringen könne.

### **FUNDSTELLE**

- FG Rheinland-Pfalz 25.2.15, 2 K 1595/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144301

**§ 33 EStG**

## **Außergewöhnliche Belastung bei Eizellspende**

Aufwendungen für die künstliche Befruchtung mit einer gespendeten Eizelle im Ausland, die dort – anders als in Deutschland – nicht verboten ist, können steuerlich nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Dies hat das FG Berlin-Brandenburg entschieden.

**FUNDSTELLE**

- FG Berlin-Brandenburg 11.2.15, 2 K 2323/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144436



## **Einkommensteuer, Umsatzsteuer**

# **Verkauf der Bierdeckelsammlung über eBay ist steuerpflichtig**

Der kontinuierliche Verkauf einer privaten Bierdeckelsammlung unterliegt der Umsatz- und Einkommensteuer. Dies hat das FG Köln entschieden. |

Der Steuerpflichtige bestritt seinen Lebensunterhalt im Wesentlichen durch den eBay-Verkauf von Bierdeckeln und Bieretiketten aus der privaten Sammlung seines Vaters. Die geerbte Sammlung umfasste etwa 320.000 Einzelteile und wurde vom Kläger durch Zukäufe fortgeführt. Veräußert wurden lediglich doppelte Exemplare. Hiermit erzielte der Kläger jährlich eBay-Umsätze zwischen 18.000 und 66.000 EUR. Das FA schätzte den erzielten Gewinn des Klägers mit 20 % des Umsatzes und setzte gleichzeitig Umsatzsteuer fest. Die beim FG Köln erhobene Klage hatte keinen Erfolg. Das FG stufte den Steuerpflichtigen aufgrund seiner intensiven und langjährigen Verkaufsaktivitäten als Unternehmer und Gewerbetreibenden ein.

## **FUNDSTELLE**

- FG Köln 4.3.15, 14 K 188/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144437

## **Umsatzsteuer**

# **Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Kochboxen**

| Versendet ein Unternehmen Kochboxen mit originalverpackten -Lebensmitteln und hierauf abgestimmten Kochrezepten, fällt für diese Lieferung nur der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % anstelle des -regulären Steuersatzes von 19 % an. Dies entschied das FG Berlin-Brandenburg in einem einstweiligen Rechtsschutzverfahren. |

## **FUNDSTELLE**

- FG Berlin-Brandenburg 22.1.15, 5 V 5260/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144438