

Umsatzsteuergesetz.....	2
So kann die Solidarmaßnahme zur Umsatzsteuerfalle werden .....	2
§ 3 EStG.....	5
Steuerfreiheit von Stipendien .....	5
§ 3 EStG.....	7
Trinkgeld an die Notarassessorin für Vertretungstätigkeit .....	7
§ 5 EStG.....	9
Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt.....	9
§ 6 Abs. 3 EStG.....	11
Übertragung eines LuF-Betriebs im Wege der vorweggenommenen Erbfolge .....	11
§ 7 EStG.....	13
Abschreibung eines erworbenen Praxiswerts.....	13
§ 9 EStG.....	15
Doppelte Haushaltsführung bei beiderseits berufstätigen Ehegatten.....	15
§ 10 EStG.....	17
Abzug von niederländischer Krankenversicherung als Sonderausgaben .....	17
§ 10 EStG.....	18
Keine Kürzung des Sonderausgabenabzugs um Bonuszahlungen der Krankenkasse.....	18
§ 11 EStG.....	20
Abflusszeitpunkt bei im Folgejahr fällig werdenden Umsatzsteuervorauszahlungen .....	20
§ 21 EStG.....	22
Vermietungsabsicht bei gescheitertem Erwerb einer Eigentumswohnung.....	22
§ 23 EStG.....	24
Verlustabzug bei privaten Veräußerungsgeschäften .....	24
§ 24b EStG.....	26
Haushaltszugehörigkeit bei Entlastungsbetrag für Alleinerziehende.....	26
§ 32 EStG.....	27
Elterngeldzahlungen als Bezüge eines behinderten Kindes .....	27
§ 33 EStG.....	28
Adoptionskosten als außergewöhnliche Belastungen.....	28
§ 33 EStG.....	29
Behinderungsbedingte Umbaukosten einer Yacht keine außergewöhnlichen Belastungen.....	29
§ 62 EStG.....	31
Kindergeldberechtigung nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer.....	31
§ 79 EStG.....	33
Altersvorsorgezulage: Mittelbare Zulagenberechtigung über den Ehegatten.....	33
Erbschaftsteuer .....	35
Aufwendungen zur Beseitigung eines Ölschadens sind keine Nachlassverbindlichkeit.....	35
§ 1 UStG .....	37
Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer.....	37
§ 4 UStG .....	38
Umsatzsteuerbefreiung für Privatkliniken – Rechtslage bis 2008 und ab 2009 .....	38
Ausbildungsvergütung .....	41
Auch Gemeinnützige müssen Azubi angemessen vergüten.....	41
Kündigungsrecht.....	42
Kündigung nach Geltendmachung des Mindestlohns ist unwirksam .....	42

Umsatzsteuergesetz

## So kann die Solidarmaßnahme zur Umsatzsteuerfalle werden

| Immer wieder verursachen (Natur-)Katastrophen beträchtliche Schäden, die Solidarmaßnahmen erfordern. Das BMF schnürt dann im Einvernehmen mit den Landesfinanzministerien umfangreiche Maßnahmepakete, um Unterstützungsleistungen für die Opfer steuerlich zu fördern. Zuletzt geschah dies im Mai für die Erdbebenopfer in Nepal. Vielfach unbekannt ist, dass die Fördermaßnahmen ausschließlich die **Ertragsteuern** in all -ihren Erhebungsformen **sowie das Verfahrensrecht** betreffen, da nur hier die Bundesrepublik Deutschland die alleinige Steuerhoheit besitzt. Von den wichtigen Steuern **ausgenommen ist damit die Umsatzsteuer.** |

### Europäische Vorgaben sehen keine Hilfsmaßnahmen vor

Das Umsatzsteuerrecht ist in den EU-Mitgliedstaaten insbesondere durch die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie weitgehend harmonisiert. Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet, die dort getroffenen Regelungen in nationales Recht umzusetzen. Die Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie kennt keine Möglichkeit, die es einem Mitgliedstaat zur Bewältigung von Naturkatastrophen – wenn auch nur zeitlich und sachlich begrenzt – gestatten würde, von den verbindlichen Richtlinienvorschriften abzuweichen.

Sachliche Billigkeitsmaßnahmen bei unentgeltlichen Zuwendungen aus einem Unternehmen nach § 3 Abs. 1b UStG sind daher ebenso wenig möglich wie eine Ausweitung der Steuervergütung nach § 4a UStG.

### Auch unternehmerisch veranlasste unentgeltliche Sachleistungen werden besteuert

Gem. § 3 Abs. 1b S. 1 Nr. 3 UStG sind einer Lieferung gegen Entgelt unter den weiteren Voraussetzungen

- Berechtigung zum Vorsteuerabzug
- kein Geschenk von geringem Wert
- kein Warenmuster

auch alle („jede andere“) unentgeltlichen Zuwendungen, die nicht aus außerunternehmerischen Motiven (vgl. Nr. 1 der Vorschrift) oder zu Privatzwecken des Personals (vgl. Nr. 2 der Vorschrift) erfolgen, gleichgestellt.

### Damit erfasst § 3 Abs. 1b UStG auch unternehmerisch bedingte unentgeltliche Wertabgaben!

Nach der amtlichen Gesetzesbegründung soll die Neuregelung lediglich einen umsatzsteuerlich unbelasteten Letztverbrauch vermeiden.

Die Finanzverwaltung ist allerdings der Auffassung, dass die Steuerbarkeit nicht entfällt, wenn der zuwendende Unternehmer die Gegenstände aus unternehmerischen Gründen abgibt. Hierzu gehört die Abgabe von neuen oder gebrauchten Gegenständen insbesondere zu Werbezwecken, zur

Verkaufsförderung oder zur Imagepflege, z.B. Sachspenden an Vereine oder Schulen, Warenabgaben anlässlich von Preisausschreiben, Verlosungen usw. zu Werbezwecken (Abschn. 3.3 Abs. 10 Sätze 8 u. 9 UStAE).

Weite Teile der Literatur sehen hierin – entgegen der Auffassung der Redaktion – einen Verstoß gegen das Neutralitätsgebot, weil der Unternehmer letztlich mit der Umsatzsteuer aus Gemeinkosten des Unternehmens belastet wird.

#### Beispiel

Schenkt der deutsche Unternehmer seinen nepalesischen Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen eine Maschine aus seinem Betriebsvermögen, sind die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG ist insoweit aus Billigkeitsgründen nicht anzuwenden.

Umsatzsteuerlich ist die unentgeltliche Zuwendung auch dann nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG steuerbar, wenn der Unternehmer sie aus unternehmerischen Erwägungen tätigt.

#### Das war einmal anders!

Bis zum 31.3.1999 wäre eine derartige Zuwendung nicht umsatzsteuerbar gewesen, da der „alte“ Eigenverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 Buchstabe a und b a.F. UStG) neben dem Gesellschafterverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 a.F. UStG) und dem Arbeitnehmerverbrauch (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchstabe c a.F. UStG) nur Wertabgaben aus außerunternehmerischen Erwägungen erfasste.

#### Praxishinweis |

(1) Der Mandant ist darauf hinzuweisen, dass er im Fall der Sachspende neben der „reinen“ Sacheinbuße grundsätzlich auch die **zusätzliche Umsatzsteuerbelastung** zu tragen hat.

(2) Auch nach der Verwaltungsauffassung nicht steuerbar ist dagegen die Gewährung unentgeltlicher sonstiger Leistungen aus unternehmerischen Gründen. Hierunter fällt zum Beispiel die unentgeltliche Überlassung von Gegenständen, die im Eigentum des Zuwendenden verbleiben und die der Empfänger später den Zuwendenden zurückgeben muss (vgl. Abschn. 3.3 Abs. 10 Sätze 10 u. 11 UStAE).

Beispiel

Wie vorher unter 2. Der deutsche Unternehmer überlässt seinen nepalesischen Geschäftspartnern die Maschine lediglich leihweise.

(3) Das dürfte selbst dann gelten, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass die Maschine aufgrund der Nutzung für das deutsche Unternehmen wertlos geworden ist und die nepalesischen Geschäftspartner die Verschrottung übernehmen.

#### **FUNDSTELLE**

- BMF 19.5.15, IV C 4 - S 2223/07/0015 :003, 2015/0373468, BStBl I 15, 466, astw.iww.de, Abruf-Nr. 144999

## § 3 EStG

# Steuerfreiheit von Stipendien

| Stipendien für Wissenschaftler, die an einer Hochschule beschäftigt sind, sind steuerfrei, wenn sie der Erfüllung einer Forschungsaufgabe oder zur Bestreitung des Lebensunterhalts dienen. Voraussetzung ist -allerdings, dass die Stipendien, die zuvor aus einem Beschäftigungsverhältnis bezogenen Einnahmen nicht übersteigen, nach den von dem -Geber erlassenen Richtlinien vergeben werden und der Empfänger im Zusammenhang mit dem Stipendium nicht zu einer bestimmten wissenschaftlichen oder künstlerischen Gegenleistung oder zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet ist. Diese Problematik war jetzt Gegenstand einer aktuellen BFH-Entscheidung. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob die Einnahmen der Steuerpflichtigen aus einem Forschungsstipendium eines Kollegs einkommensteuerfrei sind. Das Kolleg wird von einer gemeinnützigen Stiftung des bürgerlichen Rechts getragen. Die Steuerpflichtige war als wissenschaftliche Mitarbeiterin an der Juristischen Fakultät einer Universität tätig und habilitierte sich dort. Auf ihre Bewerbung hin gewährte ihr die Stiftung ein Forschungsstipendium des Kollegs im Rahmen eines bestimmten Projekts in den Jahren 2009 und 2010. Die auf der Grundlage dieses Stipendiums geleisteten Zahlungen beliefen sich auf 2.700 EUR pro Monat, im Streitjahr 2009 auf insgesamt 8.100 EUR. Zusätzlich erhielt sie in 2009 eine Pauschale für Dienstreisen in Höhe von 400 EUR.

Das Kolleg stellte der Steuerpflichtigen für 2009 eine Bescheinigung über den Erhalt dieser Leistungen sowie des Sachbezugs durch die kostenlose Unterbringung in Höhe von 659,88 EUR aus. Von der Universität erhielt sie für die Dauer des Stipendiums Sonderurlaub ohne Fortzahlung der Bezüge.

Das FA erfasste die Einnahmen der Steuerpflichtigen aus dem Stipendium als steuerpflichtige sonstige Einkünfte (§ 22 EStG). Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das FG entschied, dass die Voraussetzungen des § 3 Nr. 44 EStG nicht erfüllt seien. Denn die im Rahmen des Stipendiums gewährten – das vorher bezogene Gehalt nicht übersteigenden – Leistungen seien über das hinausgegangen, was zur Erfüllung der Forschungsaufgabe oder zum Bestreiten des Lebensunterhalts der Steuerpflichtigen erforderlich gewesen sei.

### Entscheidung

Zu Unrecht hat das FG der Regelung in § 3 Nr. 44 Satz 3 Buchst. a EStG entnommen, dass ein steuerbefreites Stipendium im Sinne der Vorschrift schon dann nicht mehr gegeben ist, wenn es nahezu der Höhe der vor Aufnahme der geförderten Tätigkeit bezogenen Einnahmen aus wissenschaftlicher Tätigkeit entspricht.

Im Revisionsverfahren bekam die Steuerpflichtige jedoch recht, indem der BFH entschied, dass die streitigen Leistungen unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 44 EStG fallen.

Maßgebend waren folgende Gesichtspunkte:

- Das Stipendium darf über den Betrag der vorher bezogenen Einnahmen „nicht wesentlich“ hinausgehen.
- Das Stipendium darf lediglich den „erforderlichen Lebensbedarf“ des Stipendiaten abdecken.
- Das Stipendium muss im Wesentlichen auf den Ausgleich für den zeitweiligen Ausgleich der vor der Bewilligung des Stipendiums bezogenen Einnahmen ausgerichtet sein.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 24.2.15, VIII R 43/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177678

## § 3 EStG

# Trinkgeld an die Notarassessorin für Vertretungstätigkeit

| Freiwillige Zahlungen von Notaren an Notarassessoren für deren Vertretungstätigkeit sind keine Trinkgelder i.S. des § 3 Nr. 51 EStG, sondern steuerpflichtiger Arbeitslohn. |

### Sachverhalt

Streitig war die steuerliche Behandlung von Zuwendungen, die eine Notar-assessorin von verschiedenen Notaren für ihre Vertretungstätigkeit erhielt. Die vertretenen Notare hatten dafür gemäß der Abgabensatzung der Ländernotarkasse ein Entgelt an diese zu entrichten. Unabhängig von diesem Entgelt wandten die vertretenen Notare der Steuerpflichtigen für deren Vertretungstätigkeit Geldbeträge in Höhe von insgesamt 1.000 EUR zu, -ohne dass die Steuerpflichtige einen Anspruch hierauf hatte. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr erklärte die Steuerpflichtige diese Zahlungen als nach § 3 Nr. 51 EStG steuerfreies Trinkgeld. Das FA sah dies jedoch anders und berücksichtigte den Betrag als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

### Entscheidung

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg, ebenso das Revisionsverfahren vor dem BFH.

### Begründung

Zum Arbeitslohn (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) gehören alle Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Dies gilt auch für die Zuwendung eines Dritten, wenn diese ein Entgelt „für“ eine Leistung bildet, die der Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses für seinen Arbeitgeber erbringt, erbracht hat oder erbringen soll.

Voraussetzung ist, dass sich die Zuwendung für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit für den Arbeitgeber darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht.

Aufgrund dieser Voraussetzungen waren die von den vertretenen Notaren an die Steuerpflichtige geleisteten Zahlungen Arbeitslohn und kein Trinkgeld gemäß § 3 Nr. 51 EStG.

Trinkgeld i.S. des § 3 Nr. 51 EStG ist nur eine dem dienstleistenden Arbeitnehmer vom **Kunden** oder **Gast** gewährte zusätzliche Vergütung, die eine gewisse persönliche Beziehung zwischen dem Arbeitnehmer und dem Dritten voraussetzt. Trinkgeld ist eine freiwillige und typischerweise persönliche Zuwendung an den Bedachten als eine Art honorierende Anerkennung seiner dem Leistenden gegenüber erwiesenen Mühewaltung in Form eines kleineren Geldgeschenks. Faktisch steht der Trinkgeldempfänger in einer

doppelten Leistungsbeziehung und erhält korrespondierend dazu auch doppeltes Entgelt, nämlich das Arbeitsentgelt seitens seines Arbeitgebers und das Trinkgeld seitens des Kunden.

Diese Voraussetzungen erfüllten jedoch die von den vertretenen Notaren an die Steuerpflichtige geleisteten, freiwilligen Zahlungen nicht. Dies schließt schon die rechtliche Ausgestaltung des Notarberufs aus, denn zu den Notaren besteht insbesondere **kein Kunden- oder kundenähnliches Verhältnis**, wie es der Typus-Begriff des Trinkgelds voraussetzt.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 10.3.15, VI R 6/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177864



## § 5 EStG

# Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt

| Eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen -Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, unterliegt dem Passivierungsverbot des § 5 Abs. 2a EStG 2002. Beruht der hierdurch ausgelöste Wegfallgewinn auf dem Gesellschaftsverhältnis, ist er durch den Ansatz einer Einlage in Höhe des werthaltigen Teils der betroffenen Forderungen wieder zu neutralisieren. Hinweis: Hierbei handelt es sich um eine Rechtsprechungskorrektur. |

## Sachverhalt

Im Streitfall erhielt eine GmbH von ihrer Muttergesellschaft im Zuge einer Konzernumstrukturierung Darlehen in Höhe von 7 Mio. EUR sowie 2,6 Mio. US-Dollar. Für beide Darlehen vereinbarten die Vertragsbeteiligten jeweils in gesonderten Urkunden zur Abwendung der Überschuldung im Sinne der Insolvenzordnung (InsO) einen Rangrücktritt. Dieser Rangrücktritt war dergestalt vereinbart, dass die Muttergesellschaft mit ihrem Anspruch auf Tilgung und Verzinsung im Rang hinter die Forderung sämtlicher anderer Gläubiger (einschließlich aller in § 39 Abs. 1 und Abs. 2 InsO genannten Gläubiger) insoweit zurücktritt, dass sie Tilgung und Verzinsung des Darlehens nur aus einem künftigen Bilanzgewinn oder aus einem etwaigen -Liquidationsüberschuss verlangen kann. Für den Fall der Insolvenz tritt die Muttergesellschaft auf den Rang des § 199 Satz 2 InsO zurück.

Das FA vertrat die Auffassung, dass § 5 Abs. 2a EStG der Passivierung der gegenüber der Muttergesellschaft bestehenden Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz entgegenstehe. Während das Einspruchsverfahren erfolglos blieb, gab das FG der Klage statt.

## Entscheidung

Dies sieht der BFH jedoch anders und entschied, dass die Steuerpflichtige zur Passivierung der Darlehensschulden nicht berechtigt war. Dies folgt aus § 247 Abs. 1 HGB, wonach in der Handelsbilanz Schulden dann zu passivieren sind, wenn der Unternehmer zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung an einen Dritten verpflichtet ist, die vom Gläubiger erzwungen werden kann und eine wirtschaftliche Belastung darstellt. Dies gilt nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG) auch für Zwecke der Steuerbilanz.

Aus der Sonderregelung in § 5 Abs. 2a EStG folgt, dass für Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftig Einnahmen oder Gewinne anfallen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen erst dann anzusetzen sind, wenn die Einnahmen oder Gewinne angefallen sind. Vor diesem Hintergrund war im Streitfall eine

Passivierung der gegenüber der Muttergesellschaft bestehenden Zahlungsverpflichtungen nicht möglich. Insoweit weicht der BFH nunmehr von der Entscheidung aus 2011 ab.

Der Streitfall wurde vom BFH jedoch an die Vorinstanz zur weiteren Sachaufklärung zurückverwiesen, weil nicht ersichtlich war, ob der aus der Ausbuchung der Verbindlichkeiten sich ergebende Gewinn um den Ansatz einer verdeckten Einlage (§ 4 Abs. 1 Satz 1 und 5 EStG) zu kürzen ist.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 15.4.15, I R 44/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 178029;  
Abkehr von der Entscheidung BFH 30.11.11, I R 100/10

§ 6 Abs. 3 EStG

## Übertragung eines LuF-Betriebs im Wege der vorweggenommenen Erbfolge

| Die unentgeltliche Übertragung eines verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs kann im Wege der vorweggenommenen Erbfolge an mehrere Erwerber **zu Buchwerten** erfolgen. In Fällen, in denen eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit ruht, stellt jede Fläche von mehr als 3.000 m<sup>2</sup> einen selbstständigen Teilbetrieb dar. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob die Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Anwesens auf die nachfolgende Generation zu Buchwerten gemäß § 6 Abs. 3 EStG erfolgen kann. Die Steuerpflichtige war Eigentümerin eines ruhenden (verpachteten) land- und forstwirtschaftlichen Betriebes, den sie zum 31.12.2006 im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre Tochter und die zwei Enkelkinder (Kinder der vorverstorbenen anderen Tochter) übertrug. Als Altenteilleistung erhielt sie ein lebenslanges Wohnrecht an näher bezeichneten Räumen auf der Hofstelle, Versorgung und Pflege in Tagen der Krankheit, eine monatliche Zahlung von insgesamt 600 EUR, die in entsprechender Anwendung des § 323 ZPO abänderbar sein sollte, und ein standesgemäßes Begräbnis zugesichert.

Das FA sah in der unentgeltlichen Übertragung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs auf drei verschiedene Personen eine Betriebszerschlagung, die zur Aufgabe des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs geführt und damit zwangsläufig die Aufdeckung der stillen Reserven zur Folge habe. Dies sah das FG anders.

### Entscheidung

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Mitunternehmers an einen Betrieb unentgeltlich übertragen, so sind bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers (Mitunternehmers) die Buchwerte anzusetzen (§ 6 Abs. 3 Satz 1 EStG). Der Rechtsnachfolger ist nach § 6 Abs. 3 Satz 3 EStG an diese Werte gebunden.

Ein Teilbetrieb ist ein organisch geschlossener, mit gewisser Selbstständigkeit ausgestatteter Teil eines Gesamtbetriebs, der – für sich betrachtet – alle Merkmale eines Betriebs im Sinne des EStG aufweist und als solcher allein lebensfähig ist. Dies ist der Fall, wenn von ihm – seiner Natur nach – eine eigenständige betriebliche Tätigkeit ausgeübt werden kann. Dabei ist diese Beurteilung aus der Sicht der Verhältnisse beim Betriebsinhaber vor der Betriebsaufgabe vorzunehmen.

Das FG entschied, dass § 6 Abs. 3 EStG und damit eine **die Aufdeckung der stillen Reserven vermeidende** Buchwertfortführung Anwendung findet, weil die Steuerpflichtige land- und forstwirtschaftliche Teilbetriebe übertragen hatte, die bereits zuvor in ihrer Person vorhanden waren. Denn wenn die land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit ruht, stellen Flächen von mehr als 3.000 m<sup>2</sup> selbstständige Teilbetriebe dar. Im Streitfall waren alle Erwerber mit Flächen von jeweils mehr als 3.000 m<sup>2</sup> bedacht worden.

Die Übertragung erfolgte auch **unentgeltlich** im Sinne des § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG, da sie lediglich gegen Versorgungsleitungen vorgenommen wurde, die beim Leistenden zu abzugsfähigen Sonderausgaben (§ 10 Abs. 1a Nr. 2 EStG) und beim Empfänger zu wiederkehrenden Bezügen im Sinne von § 22 EStG führen.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Münster 24.4.15, 14 K 4172/12 E, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145000, Rev. unter IV R 27/15

## § 7 EStG

# Abschreibung eines erworbenen Praxiswerts

| Die Vertragsarztzulassung ist regelmäßig ein unselbstständiger Bestandteil des Praxiswerts, kann aber durch einen gesonderten Veräußerungsvorgang zu einem selbstständigen immateriellen Wirtschaftsgut konkretisiert werden. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob eine Fachärztin für Orthopädie einen abschreibungsfähigen Praxiswert oder eine nicht abschreibungsfähige kassenärztliche Zulassung erworben hat. Sie fasste im Frühjahr 2007 den Entschluss, ihre bisherige Anstellung als Fachärztin für Orthopädie in einem Krankenhaus aufzugeben und erwarb eine zum Verkauf stehende Praxis. Hierzu schlossen die Steuerpflichtige und der bisherige Praxisinhaber einen Praxisübernahmevertrag ab. Die Patienten wurden über den anstehenden Praxisverkauf mündlich informiert. Die Steuerpflichtige sollte die Praxis laut Vertrag mit Wirkung zum 1.1.2008 übernehmen und im eigenen Namen auf eigene Rechnung fortführen.

Zu diesem Zweck war auch die Übernahme des Praxisinventars vereinbart. Insbesondere sollte die Patientenkartei mit sämtlichen Krankenunterlagen in das Eigentum der Steuerpflichtigen übergehen, wenn eine Einverständniserklärung des Patienten vorlag. Außerdem trat sie in verschiedene praxisbezogene Verträge des Veräußerers ein (z.B. Softwareüberlassungs- und Pflegevertrag, Praxisinventarversicherung, Gesellschaftsvertrag der Knochendichtemessung GbR etc.).

Der Kaufpreis betrug 270.000 EUR. Nach einem Bewertungsgutachten sollte dieser sich aus 70.000 EUR für das Inventar und 200.000 EUR für den ideellen Praxiswert zusammensetzen.

Die Steuerpflichtige schrieb den erworbenen Praxiswert auf drei Jahre ab. Das FA war jedoch der Auffassung, dass es sich lediglich um den Kauf einer nicht abschreibungsfähigen kassenärztlichen Zulassung handele und versagte den steuermindernden Abzug der AfA.

### Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Das FG entschied, dass die AfA gemäß § 7 Abs. 1 S. 1 EStG für einen erworbenen Praxiswert zu berücksichtigen ist. Denn der Praxisübernahmevertrag hatte den entgeltlichen Erwerb eines Praxiswerts zum Gegenstand. Dagegen wurde keine nichtabnutzungsfähige -kassenärztliche Zulassung unabhängig von den übrigen Bestandteilen des Praxiswerts veräußert. Bei einem Praxiswert handelt es sich – wie bei -einem Geschäfts- oder Firmenwert im Sinne von § 7 Abs. 1 S. 3 EStG – um ein selbstständiges abnutzungsfähiges Wirtschaftsgut.

Selbstständige Wirtschaftsgüter bedürfen einer Abgrenzung gegenüber deren unselbstständigen Bestandteilen, den wertbildenden Faktoren, wie z.B. geschäftswertsbildenden Rechtsreflexen oder Nutzungsvorteilen eines Wirtschaftsgutes. Der Praxiswert besteht aus dem erworbenen Chancenpaket und setzt sich aus verschiedenen wertbildenden Einzelbestandteilen zusammen (z.B. Patientenstamm, Standort, Umsatz, -Facharztgruppe etc.). Die Vertragsarztzulassung ist regelmäßig ein unselbstständiger Bestandteil des Praxiswerts

Die Vertragsarztzulassung kann aber durch einen gesonderten Veräußerungsvorgang zu einem selbstständigen immateriellen Wirtschaftsgut konkretisiert werden. Nach dem Wortlaut des Praxisübernahmevertrags war im Streitfall kein isolierter Erwerb der Kassenarztzulassung beabsichtigt, da dieser auf den Verkauf der Praxis im Ganzen abstellt. Entscheidend ist aber, ob nach dem wirtschaftlichen Gehalt des Vertrags tatsächlich nur der Erwerb der Kassenarztzulassung gewollt war.

Eine solche Absicht lässt sich annehmen, wenn die Steuerpflichtige an den Veräußerer eine Zahlung im Zusammenhang mit der Erlangung der Vertragsarztzulassung geleistet hat, ohne jedoch dessen übrige Praxis zu übernehmen, weil sie den Vertragsarztsitz an einen anderen Ort verlegen wollte. Ein solcher Ausnahmefall kommt allerdings nicht in Betracht, wenn sich die Zahlung der Steuerpflichtigen am Verkehrswert der veräußerten Praxis orientierte. Dann wird die Kassenarztzulassung nicht Gegenstand eines eigenständigen Veräußerungsvorgangs. Bei einem solchen Sachverhalt ist die Kassenzulassung untrennbar mit dem Praxiswert verbunden.

Im Streitfall wurde die Kassenarztzulassung nicht unabhängig von den übrigen Bestandteilen des Praxiswerts verkauft. Mit dem Praxisübernahmevertrag wurde die Praxis im Ganzen veräußert, da sich die Zahlung der Steuerpflichtigen am Verkehrswert der veräußerten Praxis orientierte. Die Kassenarztzulassung ist daher nicht vom Praxiswert trennbar.

Die Steuerpflichtige hatte sich auch nicht darauf beschränkt, lediglich die Kassenarztzulassung zu erwerben, um den Kassenarztsitz zu verlegen. Vielmehr hatte sie daneben auch andere wesentliche im Praxiswert enthaltene Einzelbestandteile erworben und fortgeführt. Dies betrifft vor allem den Patientenstamm. In den neuen Praxisräumen konnten ca. 180 Kassenpatienten aus der alten Praxis weiterbehandelt werden.

**Hinweis** | Da der isolierte Erwerb eines Kassenarztsitzes einen Ausnahmefall darstellt, trägt das FA hierfür die Feststellungslast.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Düsseldorf 27.5.14, 11 K 2364/13 F, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145001

## § 9 EStG

# Doppelte Haushaltsführung bei beiderseits berufstätigen Ehegatten

| Bei einem verheirateten Arbeitnehmer liegt der Mittelpunkt der -Lebensinteressen an dem Ort, zu dem unter anderem die engeren persönlichen Beziehungen bestehen. |

### Sachverhalt

Die beiderseits berufstätigen Ehegatten bewohnten in ihrem Zweifamilienhaus eine Wohnung, die eine Größe von 130 m<sup>2</sup> hat. Das Ehepaar sah diese Wohnung als Familienwohnsitz an. Aus beruflichem Anlass erwarben sie an einem anderen Ort eine 77 m<sup>2</sup> große Eigentumswohnung, von der aus sie ihren Beschäftigungen nachgingen. Das FA erkannte die geltend gemachten Aufwendungen für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nicht an, mit der Begründung, der Mittelpunkt der Lebensinteressen sei in die -Eigentumswohnung am Beschäftigungsort verlagert worden. Das Einspruchsverfahren blieb erfolglos, nicht jedoch die nachfolgende Klage.

### Entscheidung

Eine doppelte Haushaltsführung liegt nach § 9 EStG vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Danach ist zwischen dem Wohnen in einer Zweitwohnung am Beschäftigungsort und dem Unterhalten eines eigenen Hausstandes außerhalb dieses Ortes zu unterscheiden. Mit dem „Hausstand“ ist der Ersthaushalt (Hauptwohnung) umschrieben, an dem sich der Arbeitnehmer – abgesehen von den Zeiten der Arbeitstätigkeit und ggf. Urlaubsfahrten – regelmäßig aufhält, den er fortwährend nutzt und von dem aus er sein Privatleben führt, d.h., wo er seinen Lebensmittelpunkt hat. Das Vorhalten einer Wohnung außerhalb des Beschäftigungsortes für gelegentliche Besuche oder für Ferienaufenthalte ist nicht als Unterhalten eines Hausstandes zu werten.

Ob die außerhalb des Beschäftigungsortes belegene Wohnung des Arbeitnehmers als Mittelpunkt seiner Lebensinteressen anzusehen ist und deshalb seinen Hausstand darstellt, ist anhand einer Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls festzustellen. Bei einem verheirateten Arbeitnehmer liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen grundsätzlich an dem Ort, an dem auch sein Ehepartner wohnt. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen verlagert sich aber an den Beschäftigungsort, wenn der Arbeitnehmer dort mit seinem Ehepartner in eine familiengerechte Wohnung einzieht, auch wenn die frühere Familienwohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird.

Diese Voraussetzung lag im Streitfall nicht vor. Hierfür sprach insbesondere die Anzahl der durchgeführten Familienheimfahrten. Ferner war zu berücksichtigen, dass beide Ehepartner am Ort der Familienwohnung

geboren und aufgewachsen waren, ihren Freundeskreis und ihren Lebensmittelpunkt nach wie vor am Heimatort unterhielten, was u.a. aus ihrer Vereinszugehörigkeit und dem Umstand, dass die zweite Wohnung des Zweifamilienhauses von der Mutter des Ehemannes bewohnt wurde, nachvollziehbar war.

Gegen eine Verlagerung des Lebensmittelpunkts an den Beschäftigungsort sprach im Streitfall auch, dass die jeweilige Wohnsituation einem Vergleich nicht standhielt. Während die Familienwohnung über eine Wohnfläche von 130 m<sup>2</sup> und einen Garten von 1.400 m<sup>2</sup> verfügte sowie in einem freistehenden Haus lag, betrug die Wohnfläche am Beschäftigungsort lediglich 77 m<sup>2</sup>.

#### **FUNDSTELLE**

- FG München 26.1.15, 7 K 1804/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145002



## § 10 EStG

# Abzug von niederländischer Krankenversicherung als Sonderausgaben

| Niederländische Krankenversicherungsbeiträge, die bei der Auszahlung im Inland steuerfreier niederländischer Renten in Abhängigkeit von deren Höhe einbehalten werden, können nicht als Sonderausgaben abgezogen werden, da sie in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob Beiträge der zusammenveranlagten unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten zur niederländischen Krankenversicherung als Sonderausgaben abzugsfähig sind. Die Beiträge standen mit von den Steuerpflichtigen bezogenen niederländischen Renten in Zusammenhang. Für die niederländischen Renten steht den Niederlanden nach den DBA-Regelungen das Besteuerungsrecht zu. Entsprechend werden diese in die deutsche Besteuerung nur im Wege des Progressionsvorbehalts (§ 32b EStG) mit einbezogen.

Das FA ließ die Krankenversicherungsbeiträge mit der Begründung unberücksichtigt, nach § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG seien Krankenversicherungsbeiträge, die im Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden, nicht als Vorsorgeaufwendungen abzugsfähig. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

### Entscheidung

Das FG entschied, dass der von § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG geforderte „unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang“ vorliegt, sodass das dort normierte Abzugsverbot greift. Denn hätten die Steuerpflichtigen die Renten nicht bezogen, wären die Beiträge nicht zu zahlen gewesen. Die Beitragspflicht ergibt sich aus dem Rentenbezug. Auch die Höhe der Beiträge richtet sich nach der Höhe der Rentenbezüge. Die Sozialversicherungsbeiträge werden zudem von vornherein von den Renten einbehalten. Dieser Zusammenhang rechtfertigt die Annahme des § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG, dass die Sozialversicherungsbeiträge den Renteneinnahmen als Finanzierungsquelle zuzuordnen sind und die Sozialversicherungsbeiträge nicht die sonstigen Einnahmen der Steuerpflichtigen, die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer sind, mindern.

### FUNDSTELLE

- FG Düsseldorf 8.5.15, 9 K 400/14 E, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145003

## § 10 EStG

# Keine Kürzung des Sonderausgabenabzugs um Bonuszahlungen der Krankenkasse

| Bonuszahlungen der Krankenkasse mindern den Sonderausgabenabzug für Krankenversicherungsbeiträge (Basisabsicherung) nach einer Entscheidung des FG Rheinland-Pfalz **nicht**. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob der für Krankenversicherungsbeiträge vorzunehmende Sonderausgabenabzug um Zahlungen zu kürzen ist, die von der Krankenkasse im Rahmen eines „Bonusprogramms“ geleistet wurden. In diesem Zusammenhang erhielten die zusammen veranlagten Steuerpflichtigen eine Zahlung von 150 EUR als Kostenerstattung für geleistete Aufwendungen für Vorsorgemaßnahmen im Rahmen des Bonusprogramms der Krankenkasse. Das FA berücksichtigte diesen Betrag als Beitragsrückerstattung und minderte entsprechend die abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge. Nach seiner Auffassung sind auch Bonuszahlungen nach § 65a Sozialgesetzbuch (SGB) Fünftes Buch (V) als Beitragsrückerstattungen zu qualifizieren.

### Entscheidung

Das FG Rheinland-Pfalz hat nun als bundesweit erstes Finanzgericht entschieden, dass der für Krankenversicherungsbeiträge vorzunehmende Sonderausgabenabzug **nicht um Zahlungen zu kürzen ist**, die von der Krankenkasse im Rahmen eines „Bonusprogramms“ geleistet werden.

### Begründung

Absicherungen auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau (Basisabsicherung) sind in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar. Allerdings sind nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigungsfähig, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist. Eine Verrechnung geleisteter Ausgaben mit Erstattungen setzt aber deren „Gleichartigkeit“ voraus.

Für die Frage der Gleichartigkeit ist auf die Ähnlichkeit bzw. Unterschiedlichkeit des Sinn und Zwecks sowie der wirtschaftlichen Bedeutung und Auswirkung der Sonderausgabe für den Steuerpflichtigen abzustellen. Die Orientierung an der wirtschaftlichen Bedeutung und Auswirkung der Sonderausgabe für den Steuerpflichtigen schließt die Gleichartigkeit aller Tatbestände des § 10 EStG aus und rechtfertigt es bei Versicherungsbeiträgen danach zu unterscheiden, welche Funktion die jeweilige Versicherung für den Steuerpflichtigen hat und welches Risiko sie absichert.

Dies führte im Streitfall dazu, dass eine Verrechnung der streitigen Bonuszahlung mit den gezahlten Krankenversicherungsbeiträgen zur Basisabsicherung nicht in Betracht kam. Denn es besteht keine

„Gleichartigkeit“ zwischen diesen Krankenversicherungsbeiträgen und der Bonuszahlung in Höhe von 150 EUR. Die gezahlten Krankenversicherungsbeiträge dienen der Absicherung des Risikos, Kosten im Krankheitsfall selbst tragen zu müssen, allerdings nur in Bezug auf solche Kosten, die ihre Basisversorgung betreffen, weil nur diese versichert ist. Mit diesem begrenzten Versicherungsschutz steht die Bonuszahlung jedoch nicht im Zusammenhang, da mit ihr eine Verhaltenslenkung in Richtung der Inanspruchnahme von Präventionsleistungen erreicht werden und als Fernwirkung die durch das gesundheitsbewusste Verhalten erzielte Erhaltung oder Verbesserung des Gesundheitszustandes kostensenkend wirken soll.

**Praxishinweis** | Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache -wurde die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) zugelassen.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Rheinland-Pfalz 28.4.15, 3 K 1387/14, Rev. zugelassen, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144829

## § 11 EStG

# Abflusszeitpunkt bei im Folgejahr fällig werdenden Umsatzsteuervorauszahlungen

| Im Rahmen der Gewinnermittlung durch Einnahme-Überschuss-Rechnung sind Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Als Ausnahme von diesem Grundsatz sieht § 11 EStG für gewisse Fälle eine periodengerechte Berücksichtigung von Ausgaben vor. Danach gelten regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, abgeflossen sind, als in diesem Kalenderjahr angefallen. Bei Umsatzsteuer-Vorauszahlungen handelt es sich unstreitig um regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, da sie periodisch nach bestimmten Zeitabschnitten und in bestimmten Zeitabständen anfallen, wobei die Schwankungen der Höhe nach unerheblich sind. Als „kurze Zeit“ im Sinne dieser Regelung gilt ein Zeitraum von bis zu 10 Tagen. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob die am 10.01. des Folgejahrs fällig werdende Umsatzsteuervorauszahlung für den Voranmeldungszeitraum November (im Rahmen einer Dauerfristverlängerung) gem. § 11 Abs. 2 S. 2 EStG in dem Vorjahr als bezogen gilt, wenn der Steuerpflichtige die Umsatzsteuervorauszahlung angemeldet hat und der Finanzverwaltung eine Einzugsermächtigung bezüglich aller fälligen Steuern erteilt hat, auch wenn der Einzug des Betrags unstreitig außerhalb des Zehntageszeitraums erfolgt.

### Entscheidung

Das FG entschied, dass die Sonderregelung des § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG in einem solchen Fall auch dann Anwendung findet, wenn die tatsächliche Belastung auf dem Konto des Steuerpflichtigen erst außerhalb des 10-Tages-zeitraums erfolgt. Denn der Begriff der Leistung ist wirtschaftlich zu verstehen. Werbungskosten sind deshalb i.S.d. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG in dem Veranlagungszeitraum geleistet und damit abziehbar, in dem der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Gegenstand der geschuldeten Erfüllungsleistung verloren hat. Auf den Verlust der rechtlichen Verfügungsmacht kommt es dagegen nicht an.

Für den Zeitpunkt der „Leistung“ i.S. des § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG ist die „Leistungshandlung“ entscheidend. Sie ist abgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige von sich aus alles Erforderliche getan hat, um den Leistungserfolg herbeizuführen. Dies war im Streitfall durch die Erteilung der Lastschriftinzugsermächtigung, die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für November und die Zurverfügungstellung einer ausreichenden Deckung auf seinem Bankkonto erfolgt, denn insoweit hatte der Steuerpflichtige -alles Erforderliche getan, damit der Leistungserfolg zum Fälligkeitszeitpunkt eintreten konnte. Er hatte dadurch die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die geschuldete

Umsatzsteuervorauszahlung am Fälligkeitstag (10.1. des Folgejahrs) verloren, mit der Folge, dass der Geldbetrag auch zu diesem Zeitpunkt abgeflossen war.

**Praxishinweis** | Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass der Eintritt des Leistungserfolgs (Zahlung) auch maßgeblich von der Einziehung des Geldbetrags durch die Finanzverwaltung (Gläubigerin) abhängt. Denn es handelt sich insoweit nur um eine Mitwirkungshandlung der Finanzverwaltung, die mitursächlich für den Leistungserfolg (Erfüllung der Steuerschuld) ist. Der -Erfüllungszeitpunkt korrespondiert jedoch nicht zwingend mit dem Abflusszeitpunkt.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Düsseldorf 28.4.15, 11 K 397/15, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145004

## § 21 EStG

# Vermietungsabsicht bei gescheitertem Erwerb einer Eigentumswohnung

| Kommt ein Steuerpflichtiger der gerichtlichen Aufforderung zur detaillierten Schilderung des Geschehensablaufs einschließlich der Wiedergabe aller gegebenenfalls geführten Gespräche sowie der Benennung der Gesprächspartner nicht nach, ist eine für ihn positive Entscheidung nicht zu erwarten. |

### Sachverhalt

In 2002 schloss der Steuerpflichtige mit einer Bauträgersgesellschaft einen Vertrag über den Erwerb einer Wohneigentumsseinheit im Dachgeschoss eines Hauses, das im Jahr 1928 errichtet worden war und saniert werden sollte. Die Wohnung sollte inklusive Sanierung rund 230.000 EUR kosten und eine nutzbare Fläche von etwa 140 m<sup>2</sup> aufweisen. Zwei ihrer fünf -Räume waren als Kinderzimmer geplant. Die in den Jahren 1952 und 1954 geborenen Steuerpflichtigen hatten zwei Kinder im Schulalter.

Bevor das vertraglich geschuldete Sanierungsvorhaben realisiert worden war, geriet der Bauträger in Insolvenz. Der Vertrag mit dem Steuerpflichtigen wurde rückabgewickelt. Im Oktober 2004 erwarb der Steuerpflichtige eine andere Wohnung mit einer Wohnfläche von ca. 130 m<sup>2</sup>, die er mit seiner Familie bezog. Die Steuerpflichtigen machten in ihrer Einkommensteuererklärung 2004 die Aufwendungen für den nicht zustande gekommenen Erwerb als vergebliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das FA versagte den Werbungskostenabzug mangels Vorliegen einer hinreichend begründeten Einkünfteerzielungsabsicht.

### Entscheidung

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

### Begründung

Zwar können auch „vergebliche“ Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar sein, wenn der Steuerpflichtige – nachdem er das Scheitern seiner Investition erkannt hat – etwas aufwendet, um sich aus der vertraglichen Verbindung zu lösen und damit die Einkünfteerzielung zu beenden. Für die Feststellung des Bestehens oder der Aufgabe der Einkünfteerzielungsabsicht als innere Tatsache können äußere Umstände als Indizien herangezogen werden. Im Rahmen der Gesamtbeurteilung sind überdies spätere Tatsachen und Ereignisse zu berücksichtigen. Ein Steuerpflichtiger muss sich bei einer für ihn gegebenenfalls erstmalig zur Vermietung vorgesehenen Wohnung endgültig dazu entscheiden, Einkünfte aus der Vermietung dieser Wohnung zu erzielen. Das tut er aber nicht bei indifferenter Entschlusslage, wenn also noch offen ist, ob er die Wohnung vermieten oder ggf. auch verkaufen will. Dabei trägt er die Feststellungslast für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht.

Im Streitfall reichte der Sachvortrag der Steuerpflichtigen nicht aus, um von einer ernsthaften Vermietungsabsicht bei Abschluss des Kaufvertrages für die Wohnung auszugehen. Vielmehr schied der Werbungskostenabzug bereits deshalb aus, weil sich nicht feststellen ließ, dass die Wohnung vermietet werden sollte.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Sachsen 10.11.14, 6 K 687/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145005

## § 23 EStG

# Verlustabzug bei privaten Veräußerungsgeschäften

| Die Verrechnung von Verlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften mit Einkünften in § 23 EStG ist als Spezialvorschrift hinsichtlich des Ortes der Verlustverrechnung zu verstehen und vorrangig gegenüber dem Verweis auf § 10d EStG. Die Verlustverrechnung auf Einkunftsebene ist auch im Rahmen des § 46 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob bei der Ermittlung der nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn unterliegenden, positiven Einkünfte im Sinne des § 46 Abs. 2 Nr. 1 EStG ein Verlustabzug für private Veräußerungsgeschäfte im Sinne des § 23 Abs. 3 EStG zu berücksichtigen und dementsprechend eine Pflicht- oder eine Antragsveranlagung vorzunehmen ist.

Der Steuerpflichtige reichte seine Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2006 mit Schreiben vom 16.8.2011 beim FA ein. Neben Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit erklärte er darin unterhalb des Sparer-freibetrags liegende Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften, die unter Berücksichtigung des Halbeinkünfteverfahrens insgesamt 2.110 EUR betragen.

Das FA nahm auf der Einkunftsebene eine Verrechnung der für das Streitjahr erklärten, positiven Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften mit auf den 31.12.2005 festgestellten Verlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften in Höhe von 1.923 EUR (Saldo: 187 EUR) vor und kam zu dem Ergebnis, dass keine Pflichtveranlagung vorzunehmen war, da die positive Summe der einkommensteuerpflichtigen Einkünfte, die nicht dem Steuerabzug vom Arbeitslohn zu unterwerfen waren, nicht mehr als 410 EUR betrug. Die Durchführung einer Antragsveranlagung wurde deshalb unter Hinweis auf die Überschreitung der Festsetzungsfrist abgelehnt.

### Entscheidung und Begründung

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren bestätigte das FG die Rechtsauffassung des FA.

Der Wortlaut des § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG sieht ausdrücklich eine Verlustverrechnung mit den Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften vor, während die Verlustverrechnung des § 10d Abs. 2 EStG dem Wortlaut nach mit dem Gesamtbetrag der Einkünfte stattfindet.



Entgegen der vom Steuer-pflichtigen vertretenen Auffassung ist die ausdrückliche Anordnung der Verlustverrechnung mit Einkünften in § 23 Abs. 3 Satz 9 EStG als Spezialvorschrift hinsichtlich des Ortes der Verlustverrechnung zu verstehen und dieser Vorrang gegenüber dem Verweis auf § 10d EStG zu geben.

**FUNDSTELLE**

- FG Köln 24.3.15, 12 K 1964/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145006

## § 24b EStG

# Haushaltszugehörigkeit bei Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

| § 24b Abs. 1 Satz 2 EStG vermutet unwiderlegbar, dass ein Kind, das in der Wohnung des alleinstehenden Steuerpflichtigen gemeldet ist, zu dessen Haushalt gehört. |

### Sachverhalt

Im Streitfall ging es um einen verwitweten Steuerpflichtigen, dem als Vater einer Tochter Kindergeld zustand. Die Tochter war in der Wohnung des -Vaters gemeldet, lebte jedoch in einer eigenen Wohnung. Aus diesem -Grunde lehnten sowohl das FA als auch das FG die Gewährung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende (§ 24b EStG) ab.

### Entscheidung

Der BFH entschied demgegenüber, dass dem Steuerpflichtigen der Entlastungsbetrag nach § 24b EStG zusteht. Nach dieser Vorschrift können alleinstehende Steuerpflichtige einen Entlastungsbetrag in Höhe von 1.308 EUR im Kalenderjahr von der Summe der Einkünfte abziehen, wenn zu ihrem Haushalt mindestens ein Kind gehört, für das ihnen ein Frei-betrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld zusteht.

Die Haushaltszugehörigkeit bestimmt sich danach, ob das Kind in der Wohnung des alleinstehenden Steuerpflichtigen gemeldet ist. Hieraus folgt nach § 24b Abs. 1 Satz 2 EStG eine unwiderlegbare Vermutung, dass ein Kind, das in der Wohnung des alleinstehenden Steuerpflichtigen gemeldet ist, auch zu dessen Haushalt gehört. Daher kann ein Alleinerziehender bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen den steuerlichen Entlastungsbetrag auch dann beanspruchen, wenn das Kind tatsächlich in einer eigenen Wohnung lebt.

### FUNDSTELLE

- BFH 5.2.15, III R 9/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177863

## § 32 EStG

# Elterngeldzahlungen als Bezüge eines behinderten Kindes

| Für ein Kind, das wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, wird Kindergeld -gewährt, sofern die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist (§ 62 Abs. 1, § 63 Abs. 1 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG). Ein Kind ist außerstande, sich selbst zu unterhalten, wenn es seinen -Lebensunterhalt nicht bestreiten kann. Der gesamte Lebensbedarf eines behinderten Kindes setzt sich aus dem Grundbedarf und dem individuellen behinderungsbedingten Mehrbedarf zusammen. |

Erreichen die Einkünfte und Bezüge des Kindes die Summe aus Grundbedarf und behinderungsbedingtem Mehrbedarf, so kann das Kind sich selbst unterhalten mit der Folge, dass die Gewährung von Kindergeld entfällt.

Der BFH hat nun entschieden, dass auch das einem behinderten Kind gewährte Elterngeld zu den Bezügen gehört und daher in die Prüfung der (Un-)Fähigkeit zum Selbstunterhalt einzubeziehen ist. Dies gilt für den insgesamt bezogenen Betrag und nicht nur für den 300 EUR übersteigenden Betrag (so die Entscheidung des FG in erster Instanz). Diese sich aus § 10 Abs. 1 des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz (BEEG) ergebende Regelung findet bei der Kindergeldgewährung schon deshalb keine Anwendung, weil der Anspruch auf Kindergeld originär dem Kindergeldberechtigten zusteht und nicht dem Kind, das wegen eines eigenen Kindes Elterngeld bezieht.

## FUNDSTELLE

- BFH 5.2.15, III R 31/13, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177673

## § 33 EStG

# Adoptionskosten als außergewöhnliche Belastungen

| Der BFH hat entschieden, dass Aufwendungen für die Adoption eines Kindes keine außergewöhnlichen Belastungen i.S. von § 33 EStG sind. |

### Sachverhalt

Streitig war der Abzug von Aufwendungen für eine Auslandsadoption als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG, die einem kinderlosen Ehepaar entstanden. Künstliche Befruchtungsmethoden lehnen sie aus ethischen und gesundheitlichen Gründen ab.

### Entscheidung

Der BFH entschied jedoch, dass infolge organisch bedingter Sterilität entstehende Aufwendungen keine zwangsläufig erwachsenen Krankheitskosten darstellen, weil es an einer medizinischen Leistung fehlt. Darüber hinaus ergibt sich eine Zwangsläufigkeit aber auch nicht aus anderen Gründen. Denn der Entschluss zur Adoption beruht nicht auf einer Zwangslage, sondern auf der freiwilligen Entscheidung der Steuerpflichtigen, ein Kind anzunehmen. Auch wenn die ungewollte Kinderlosigkeit als schwere Belastung empfunden wird, führt dies nicht dazu, dass der Entschluss zur Adoption als Mittel zur Verwirklichung eines individuellen Lebensplans nicht mehr dem Bereich der individuell gestaltbaren Lebensführung zuzurechnen ist.

**Hinweis** | Damit bestätigt der VI. Senat des BFH die bisherige langjährige, den Abzug derartiger Aufwendungen ablehnende Rechtsprechung des III. Senats, obwohl es eine Zeitlang so ausgesehen hatte, als ob der VI. -Senat geneigt wäre, von der bisherigen ablehnenden Haltung des BFH abzuweichen (Divergenzanfrage an den Großen Senat des BFH v. 18.4.13, VI R 60/11, BStBl II 13, 868).

### FUNDSTELLE

- BFH 10.3.15, VI R 60/11, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 178027

## § 33 EStG

# Behinderungsbedingte Umbaukosten einer Yacht keine außergewöhnlichen Belastungen

| Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau einer Motoryacht erwachsen dem Steuerpflichtigen nicht zwangsläufig und sind deshalb nicht als außergewöhnliche Belastung i.S. des § 33 EStG zu berücksichtigen. |

### Sachverhalt

Streitig war, ob Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau einer Motoryacht als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG zu berücksichtigen sind. Der Steuerpflichtige ist aufgrund eines Autounfalls im Jahre 1970 querschnittsgelähmt und aufgrund dessen auf einen Rollstuhl angewiesen (Grad der Behinderung 100). Sein Schwerbehindertenausweis weist die Merkmale G, aG, H und RF aus. In 2008 erwarb er eine Motor-yacht, die er in 2011 für insgesamt 37.000 EUR behindertengerecht (insbesondere im sanitären Bereich) umbauen ließ. Die Umbaukosten machte er im Einspruchs- und auch im Klageverfahren vergeblich als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG geltend.

### Entscheidung

Der BFH sah dies im Revisionsverfahren genauso und entschied, dass Aufwendungen für die Anschaffung und den Unterhalt einer Motoryacht nicht zwangsläufig im Sinne von § 33 EStG entstehen.

Der Steuerpflichtige ist weder aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet, derartige Konsumaufwendungen zu tragen. Sie stehen vielmehr in seinem Belieben. Das gilt auch für Mehraufwendungen, die erforderlich sind, ein solches Boot behindertengerecht umzugestalten. Diese Aufwendungen sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern – anders als die krankheits- oder behindertengerechte Ausgestaltung des individuellen (existenziell wichtigen) Wohnumfelds – in erster Linie Folge eines frei gewählten Konsumverhaltens. Ob es sich dabei um ein „sozial gebilligtes Verhalten“ handelt, ist für den Abzug von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung unerheblich, da § 33 EStG ohne Wertung tatbestandlich lediglich zwischen steuererheblicher (aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen) zwangsläufiger und steuerunerheblicher beliebiger Einkommensverwendung unterscheidet.

Im Streitfall waren keine Gründe ersichtlich, die derart von außen auf die Entschließung des Steuerpflichtigen eingewirkt hatten, dass er ihnen aufgrund ihrer Existenznotwendigkeit nicht ausweichen konnte, er also tatsächlich keine Entscheidungsfreiheit hatte, bestimmte Aufwendungen (die Kosten für den Umbau des Bootes) vorzunehmen oder zu unterlassen. Vielmehr lag eine maßgeblich vom menschlichen Willen beeinflusste Situation vor, wodurch keine nach § 33 EStG erforderliche Zwangslage begründet wird.

**FUNDSTELLE**

- BFH 2.6.15, VI R 30/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 178147

## § 62 EStG

# Kindergeldberechtigung nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer

| Erteilt die Ausländerbehörde rückwirkend einen Aufenthaltstitel, der nach § 62 Abs. 2 EStG zur Inanspruchnahme von Kindergeld berechtigt, so hat dies kindergeldrechtlich keine Rückwirkung. Für den Anspruch auf Kindergeld ist vielmehr der „Besitz“ eines solchen Aufenthaltstitels erforderlich. Dies setzt voraus, dass der Kindergeldberechtigte den Titel im maßgeblichen Anspruchszeitraum tatsächlich in den Händen hält. |

## Sachverhalt

Streitig war, ob der Antragstellerin für ihre am 31.8.2012 geborene Tochter Kindergeld für die Zeit ab der Geburt bis Juni 2013 zustand. Die Antragstellerin ist nigerianische, die Tochter deutsche Staatsangehörige. Sie reiste mit einem vom 5.11.2011 bis 19.11.2011 gültigen Besuchsvisum in die Bundesrepublik Deutschland ein und beantragte am 27.6.2012 unter Hinweis auf ihre Schwangerschaft eine Duldung. Dem Antrag war eine notarielle Urkunde beigelegt, in der U, deutscher Staatsangehöriger, die Vaterschaft für das zu erwartende Kind anerkannte.

Ab dem 2.7.2012 wurde ihr eine Duldung gemäß § 60a Abs. 2 des Aufenthaltsgesetzes (AufenthG) gewährt. Nach der Geburt des Kindes beantragte die Antragstellerin erfolgreich eine Aufenthaltserlaubnis, die letztlich zur Ausübung der Erwerbstätigkeit berechtigte. Im Oktober 2012 beantragte sie bei der Familienkasse Kindergeld. Die Gewährung wurde mit der Begründung abgelehnt, dass kein nach § 62 EStG vorgesehener Aufenthaltstitel vorliege.

## Entscheidung

Im Klageverfahren bekam die Antragstellerin recht. Der BFH hob die Entscheidung der Vorinstanz auf und wies die Klage ab. Zur Begründung verweist er auf die Regelung in § 62 Abs. 2 Nr. 2 EStG, wonach ein nicht freizügigkeitsberechtigter Ausländer für Kinder i.S. des § 63 EStG nur dann Kindergeld erhält, wenn er im Besitz einer Aufenthaltserlaubnis ist, die zur Ausübung einer Erwerbstätigkeit berechtigt oder berechtigt hat, sofern es sich nicht um einen der in § 62 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. a bis c EStG genannten Aufenthaltstitel handelt.

§ 62 Abs. 2 EStG knüpft nach seinem eindeutigen Wortlaut an den „Besitz“ einer Aufenthaltserlaubnis an. Diese Voraussetzung ist jedoch nur und erst dann erfüllt, wenn der Ausländer eine Aufenthaltsgenehmigung der -gesetzlich vorgeschriebenen Art tatsächlich in Händen hält, ihm also das Aufenthaltsrecht in Deutschland durch entsprechenden Verwaltungsakt mit Wirkung für die Bezugszeit des Kindergelds zugebilligt worden ist. Nicht entscheidend ist dagegen, ob ein Anspruch auf einen

entsprechenden Titel bestand. Der Kindergeldanspruch setzt vielmehr voraus, dass der Kindergeldberechtigte im maßgeblichen Streitzeitraum einen Aufenthaltstitel tatsächlich körperlich in den Händen hält.

Im Streitfall hatte die Antragstellerin im Streitzeitraum zunächst keinen der in § 62 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 EStG aufgeführten Aufenthaltstitel. Erst während des Klageverfahrens erhielt sie die Aufenthaltserlaubnis. Die Erklärung der Ausländerbehörde, dass die aufenthaltsrechtliche Wirkung der Aufenthaltserlaubnis ab dem Zeitpunkt der Geburt gelte, ändert nichts an dem Umstand, dass die Antragstellerin in den Monaten August 2012 bis Juni 2013 keinen Aufenthaltstitel besessen hatte und somit auch in diesem Zeitraum nicht kindergeldberechtigt war. Diese Gesetzeslage ist nach Auffassung des BFH auch verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden.

#### **FUNDSTELLE**

- BFH 5.2.15, III R 19/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177862



## § 79 EStG

# Altersvorsorgezulage: Mittelbare Zulagenberechtigung über den Ehegatten

| Erteilt ein Beamter die Einwilligung in die Datenübermittlung nicht innerhalb der gesetzlichen Zwei-Jahres-Frist und ist er daher nicht -gemäß § 79 Satz 1 EStG unmittelbar altersvorsorgezulageberechtigt, ist er bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 79 Satz 2 EStG gleichwohl mittelbar zulageberechtigt. |

### Sachverhalt

Die Steuerpflichtige war in den Streitjahren 2005 bis 2007 Beamtin eines Bundeslandes. In 2002 schloss sie mit einem Anbieter einen zertifizierten Altersvorsorgevertrag, auf den sie in den Streitjahren 2005 bis 2007 eigene Beiträge einzahlte. Sie hatte jedoch die Einwilligungserklärung zur Datenübermittlung für die Beitragsjahre erst in 2010 und damit nicht in der gesetzlich vorgeschriebenen Frist bis jeweils zum Ende des übernächsten Kalenderjahres schriftlich gegenüber der Besoldungsstelle erklärt und damit die gesetzliche Zweijahresfrist versäumt.

### Entscheidung

Der BFH entschied, dass die Steuerpflichtige nicht unmittelbar zulagenberechtigt ist, weil sie die Einwilligungserklärung zur Datenübermittlung nicht fristgerecht abgegeben hatte. Im Streitfall lagen auch die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 110 AO) nicht vor.

Allerdings kann in einem solchen Fall eine mittelbare Zulagenberechtigung nach § 79 Satz 2 EStG bestehen. Dies ist dann der Fall, wenn nur ihr Ehemann unmittelbar zulagenberechtigt wäre und die Eheleute die Voraussetzungen für die Ehegattenbesteuerung (§ 26 Abs. 1 EStG) erfüllen würden. Grundvoraussetzung hierfür ist, dass die Steuerpflichtige nicht selbst nach § 10a Abs. 1 EStG unmittelbar begünstigt ist. Diese Voraussetzung war im Streitfall aufgrund der verfristet eingegangenen Einwilligungserklärung erfüllt.

Der BFH machte deutlich, dass § 79 Satz 1 EStG keine Sperrwirkung für die mittelbare Begünstigung des Ehegatten nach § 79 Satz 2 EStG zukommt. Der Wortlaut des § 79 Satz 1 EStG spricht nicht für eine solche Einschränkung, sondern verweist lediglich auf die Begünstigung „nach § 10a Abs. 1“, an der es aber gerade fehlt, wenn die Einwilligung nicht bzw. nicht fristgerecht erteilt wird. Erteilt daher ein Beamter die Einwilligung in die Datenübermittlung nicht innerhalb der gesetzlichen Zwei-Jahres-Frist und ist er somit nicht gemäß § 79 Satz 1 EStG unmittelbar altersvorsorgezulagenberechtigt, ist er bei Erfüllung der Voraussetzungen des § 79 Satz 2 EStG gleichwohl mittelbar zulagenberechtigt. Der BFH verwies den Streitfall zur weiteren Sachaufklärung an die Vorinstanz zurück, die nun die Frage klären muss, ob im Streitfall die Voraussetzungen für eine mittelbare Zulagenberechtigung gegeben sind.

**FUNDSTELLE**

- BFH 25.3.15, X R 20/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 178145

## Erbschaftsteuer

# Aufwendungen zur Beseitigung eines Ölschadens sind keine Nachlassverbindlichkeit

| Das FG Münster hat entschieden, dass Aufwendungen zur Beseitigung eines Ölschadens nicht steuermindernd als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen sind. |

### Sachverhalt

Der Kläger beerbte neben weiteren Erben zu 1/3 seinen Onkel. Zum Nachlass gehörte ein Grundstück, das mit einem Zweifamilienhaus bebaut war, in dem der Onkel eine Wohnung selbst bewohnt und die andere vermietet hatte. Das Haus wurde mit einer Ölheizung betankt. Der Erblasser hatte noch zu Lebzeiten Heizöl bezogen, das aufgrund einer veränderten Ölqualität zu einer Verschmutzung der Heizölanlage führte, wodurch das Öl nicht mehr richtig angesaugt werden konnte. Infolgedessen sammelte sich das Öl zuerst in einem Tank, trat aus und stand zentimeterhoch im Ölauffangraum.

Erst nach dem Tod des Onkels wurde der Ölaustritt bemerkt und eine Fachfirma von den Erben mit der Schadensbeseitigung beauftragt. Die Kosten hierfür machte der Kläger zu 1/3 in seiner Erbschaftsteuererklärung als Nachlassverbindlichkeit geltend. Das Finanzamt lehnte die steuerliche Berücksichtigung ab.

### Entscheidung

Das FG wies die Klage ab. Es reicht nach Ansicht des FG für das Vorliegen einer Nachlassverbindlichkeit nicht aus, dass der Onkel des Klägers im Streitfall durch den Einkauf von ungeeignetem Öl die Ursache für die zur Schadensbeseitigung erforderlichen Aufwendungen gesetzt hat. Da der Onkel des Klägers nicht behördlich zur Beseitigung des Ölschadens aufgefordert worden sei und der Ölschaden erst nach dem Tod des Onkels bemerkt worden sei, habe der Erblasser zu Lebzeiten nicht mit einer vertraglichen Inanspruchnahme durch seine Mieter rechnen müssen.

### Begründung

Sog. Erblasserschulden i.S.v. § 1967 Abs. 2 BGB sind im Zeitpunkt des Erbfalls schon in der Person des Erblassers begründete gesetzliche, vertragliche und außervertragliche Verpflichtungen, auch wenn die Folgen erst nach dem Erbfall eintreten. Außerdem ist erforderlich, dass die Verbindlichkeiten den Erblasser im Zeitpunkt des Todes wirtschaftlich belastet haben, er also davon ausgehen musste, die Verpflichtungen unter normalen Umständen selbst erfüllen zu müssen (vgl. BFH, Beschluss v. 15.5.09, II B 155/08, m.w.N.). Aufwendungen zur Beseitigung von Mängeln oder zum Abbruch eines Gebäudes können nach bisheriger Rechtsprechung nur dann als Erblasserschulden berücksichtigt werden, wenn der Erblasser dazu bereits zu Lebzeiten aufgrund einer bestehenden öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen

Verpflichtung tätig werden musste (BFH 11.7.90, II R 153/87, BFH/NV 91, 97, und BFH 19.2.09, II B 132/08, BFH/NV 09, 966). Dieser Gedanke spricht für die Entscheidung des FG. Allerdings könnte fraglich sein, ob eine Abziehbarkeit lediglich von einer entsprechenden Kenntnis des Erblassers abhängen soll.

Das FG hat deshalb die Revision zum BFH zugelassen, die zwischenzeitlich vom Kläger auch eingelegt wurde.

#### **FUNDSTELLE**

- FG Münster 30.4.15, 3 K 900/13 Erb; Revision zugelassen, BFH II R 33/15, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144936

## § 1 UStG

# Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer

| Die Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer zur privaten Nutzung unterliegt der Umsatzsteuer. Die Höhe der Steuer hängt nach Auffassung des BFH davon ab, ob die Überlassung als Gegenleistung für die Arbeit erfolgt oder aufgrund des Gesellschaftsverhältnisses. |

### Sachverhalt

Die Klägerin, eine GmbH, hatte ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer (A) im Arbeitsvertrag einen Anspruch auf ein Firmenfahrzeug eingeräumt. A durfte das Fahrzeug sowohl für dienstliche als auch für private Fahrten nutzen. Im Anschluss an eine Außenprüfung erhöhte das FA die Umsätze nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 UStG in Höhe des Zuschlags nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG für Fahrten des A zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte. Das FG Rheinland-Pfalz wies die Klage ab.

### Entscheidung

Das FG hat die Klage nach Auffassung des BFH zu Unrecht abgewiesen, da es ohne weitere Feststellungen davon ausgegangen ist, dass die Nutzungsüberlassung als Entgelt im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes für die Arbeitsleistung des A gewährt wurde. Vom FG ungeprüft blieb, ob die Voraussetzungen einer unentgeltlichen Wertabgabe – also einer Pkw-Nutzung aufgrund der Gesellschafterstellung – vorliegen.

**Praxishinweis** | Die Überlassung aufgrund der Gesellschafterstellung -wäre steuerlich günstiger, da nur dann

- nach Anwendung der 1 %-Regel
- kein Zuschlag für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte
- eine Kürzung um nicht vorsteuerbelastete Kosten erfolgt.

### FUNDSTELLEN

- BFH 5.6.14, XI R 2/12, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 142957
- FG Rheinland-Pfalz 25.11.10, 6 K 2515/09, EFG 12, 684, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 145008

**§ 4 UStG**

## **Umsatzsteuerbefreiung für Privatkliniken – Rechtslage bis 2008 und ab 2009**

| Der BFH hatte jüngst in zwei unterschiedlichen Sachverhalten über die Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber zu entscheiden. Betroffen ist einmal die Rechtslage bis einschließlich 2008 und die Rechtslage ab 2009. Der Gesetzgeber hatte 2009 u.a. die Steuerbefreiungen für Heilberufe vollständig reformiert. Seitdem knüpft die Steuerbefreiung an die sozialversicherungsrechtliche Zulassung der Klinik an. Diese Verknüpfung der Steuerbefreiung mit einem sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt für neue Privatkliniken hält der BFH für nicht mit dem Unionsrecht vereinbar. Die bis zum 31.12.2008 geltende frühere Fassung des § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG ist dagegen hinsichtlich der 40 %-Grenze unionsrechtskonform. |

### **Sachverhalt (XI R 8/13 – altes Recht)**

Die Klägerin betrieb ein privates Krankenhaus für Psychosomatik, Psychotherapie und Krisenintervention. Sie behandelte in den Streitjahren 2003 bis 2006 privat versicherte Patienten und Selbstzahler.

Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, dass die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. nicht gegeben seien. Die erforderliche Anzahl an Belegungstagen mit Kassenpatienten (40 %-Grenze) sei nicht erfüllt.

Das FG gab der Klage statt. Die streitbefangenen Umsätze seien zwar nicht nach § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. steuerfrei. Die Klägerin könne sich jedoch für die Steuerfreiheit unmittelbar auf das Unionsrecht berufen.

### **Sachverhalt (XI R 38/13 – neues Recht)**

Die Klägerin betrieb im Jahr 2009 eine Privatklinik, in der niedergelassene Ärzte operative Eingriffe an gesetzlich und privat versicherten Patienten durchführten. In der Klinik wurden sowohl ambulante als auch stationäre Eingriffe vorgenommen.

In ihrer USt-Erklärung für das Streitjahr behandelte die Klägerin ihre Umsätze aus der Behandlung von Privatpatienten als steuerpflichtig und ihre Umsätze aus der Behandlung von Kassenpatienten als steuerfrei.

Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, dass die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. aa UStG nicht erfüllt seien. Die Privatklinik verfüge über keine sozialversicherungsrechtliche Zulassung.

Das FG gab der Klage im Wesentlichen statt. Die betreffende Klägerin könne sich für die Steuerfreiheit der streitbefangenen Umsätze auf das Unionsrecht berufen.

### **Entscheidung (XI R 8/13 – altes Recht)**

In dem ersten Verfahren lehnt der BFH eine Steuerbefreiung ab. Insbesondere die nach § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG a.F. i.V. mit § 67 AO vorgesehene 40 %-Grenze stünde im Einklang mit dem Unionsrecht. Sie verstoße insbesondere nicht gegen das Neutralitätsgebot.

Der EuGH habe hinsichtlich der Steuerbefreiung nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der 6. EG-Richtlinie für die Anerkennung einer ambulanten Pflegeeinrichtung die Zwei-Drittel-Grenze des § 4 Nummer 16 Buchst. e UStG a.F. ausdrücklich gebilligt (vgl. dazu EuGH 15.11.12, C--174/11, Zimmermann, DStRE 13, 423). Entsprechendes müsse dann – so der BFH – auch für die 40 %-Grenze gelten.

### **Entscheidung (XI R 38/13 – neues Recht)**

Im zweiten Verfahren hat der BFH die Revision des Finanzamts zurückgewiesen und damit das klagestattgebende Urteil des Finanzgerichts bestätigt.

Der XI. Senat des BFH schloss sich der Rechtsprechung des V. Senats des BFH an, der mit Urteil vom 23.10.2014 (V R 20/14, BFH/NV 2015, 631) bereits entschieden hat, dass die nationale Regelung in § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. aa UStG nicht den unionsrechtlichen Vorgaben entspreche. Der nationale Gesetzgeber habe den ihm insoweit eingeräumten Ermessensspielraum überschritten, weil die Regelung in § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. aa UStG die Steuerfreiheit der Leistungserbringung in privaten Krankenhäusern unter einen sozialversicherungsrechtlichen Bedarfsvorbehalt stelle. Dies sei mit dem Unionsrecht nicht vereinbar. Die Klägerin konnte sich daher für die Steuerfreiheit der streitbefangenen Umsätze unmittelbar auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. b der MwStSystRL berufen.

### **Praxishinweise |**

1. Nach § 4 Nr. 16 Buchst. b UStG in der bis einschließlich 2008 geltenden Fassung (a. F.) waren die mit dem Betrieb der privaten Krankenhäuser eng verbundenen Umsätze steuerfrei, wenn bei Krankenhäusern im vorangegangenen Kalenderjahr die in § 67 Abs. 1 oder 2 AO bezeichneten Voraussetzungen erfüllt wurden. Bei einem Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes oder der Bundespflegesatzverordnung (BPfIV) fiel, mussten danach mindestens 40 % der jährlichen Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als für allgemeine Krankenhausleistungen berechnet wurde. Der BFH hat diese 40 %-Grenze als unionskonform angesehen. Damit sind die Umsätze von Privatkliniken bis einschließlich 2008 nicht von der Umsatzsteuer befreit.

2. Anders ist es für den Zeitraum ab 2009: Nach der ab 2009 geltenden Rechtslage sind die Leistungen der privaten Krankenhäuser nur umsatzsteuerfrei, 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 (§ 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. aa UStG).

Der deutsche Gesetzgeber hat jedoch seinen Ermessensspielraum bei der Umsetzung der Richtlinie überschritten. Für die Steuerbefreiung kann es nicht darauf ankommen, ob das Krankenhaus ein Plankrankenhaus nach § 108 SGB V ist. Dies richtet sich größtenteils danach, ob aus Sicht der -Sozialversicherungsträger ein entsprechender Versorgungsbedarf besteht. Die Steuerfreiheit der Umsätze der privaten Krankenhausbetreiber unter einen entsprechenden Bedarfsvorbehalt zu stellen, ist nicht zulässig. Entscheidend ist auch, ob die Ausstattung der privaten Einrichtung mit der Regelausstattung einer öffentlich-rechtlichen Einrichtung (sog. Plankrankenhaus) vergleichbar ist. In diesem Zusammenhang ist auch von Bedeutung, ob in dem Krankenhaus in „erheblichem Umfang“ auch gesetzlich Versicherte behandelt werden. In der Entscheidung V R 20/14 waren dies 35 %, die der BFH für ausreichend erachtete.

Die Vergleichbarkeit bezieht sich also auf die Art und Weise der Leistungserbringung. Dies machte der BFH im Streitfall an folgenden Merkmalen fest:

- Die Behandlung von Kassenpatienten erfolgte auf der Grundlage von § 73a SGB V und damit vor dem Hintergrund spezifischer Vorschriften im Bereich der sozialen Sicherheit.
  - Die Klägerin übte eine Tätigkeit aus, die im Gemeinwohlinteresse steht, indem sie operative Eingriffe an Patienten durchführte.
  - Außerdem entsprach das Leistungsangebot der Klägerin dem anderer nach § 108 SGB V anerkannter privater Kliniken bzw. öffentlicher Krankenhäuser.
3. Für die Praxis wichtig ist, 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.

#### **FUNDSTELLEN**

- BFH 18.3.15, XI R 8/13, BeckRS 15, 94987, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177510
- BFH 18.3.15, XI R 38/13, BeckRS 15, 94981, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 177509



## Ausbildungsvergütung

# Auch Gemeinnützige müssen Azubi angemessen vergüten

| Ausbildungsbetriebe müssen Auszubildenden eine angemessene Vergütung zahlen. Das gilt auch für gemeinnützige Ausbildungsträger. |

Das entschied jetzt das Bundesarbeitsgericht (BAG). Im konkreten Fall hatte ein gemeinnütziger Verein mit dem Zweck, die qualifizierte Berufsausbildung zu fördern, Berufsausbildungsverträge geschlossen. Die Azubi wurden in den Mitgliedsbetrieben des Vereins ausgebildet. Ein Azubi wehrte sich vor Gericht gegen die Vergütung von rund 55 % der tariflichen Ausbildungsvergütung. Er verlangte, nach Tarifvertrag entlohnt zu werden. Das BAG gab ihm recht. Eine Ausbildungsvergütung ist in der Regel nicht mehr angemessen, wenn sie die in einem einschlägigen Tarifvertrag geregelte Vergütung um mehr als 20 % unterschreitet. Allein der Status der Gemeinnützigkeit rechtfertigt es nicht, von den Vorgaben der einschlägigen Tarifverträge so stark abzuweichen.

## FUNDSTELLE

- BAG 29.4.15, 9 ZR 108/14, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144452

## Kündigungsrecht

# Kündigung nach Geltendmachung des Mindestlohns ist unwirksam

| Eine Kündigung des Arbeitsverhältnisses ist unwirksam, wenn sie vom Arbeitgeber als Reaktion auf eine Geltendmachung des gesetzlichen Mindestlohns ausgesprochen wurde. |

Zu diesem Ergebnis kam das Arbeitsgericht Berlin im Fall eines Hausmeisters. Dieser wurde mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von 14 Stunden bei einer Vergütung von monatlich 315 EUR beschäftigt. Das ergab einen Stundenlohn von 5,19 EUR. Er forderte vom Arbeitgeber den gesetzlichen Mindestlohn von 8,50 EUR. Darauf bot der Arbeitgeber eine Herabsetzung der Arbeitszeit auf monatlich 32 Stunden bei einer Monatsvergütung von 325 EUR (Stundenlohn 10,15 EUR) an. Nachdem der Arbeitnehmer die Änderung der Vertragsbedingungen abgelehnt hatte, kündigte der Arbeitgeber das Arbeitsverhältnis. Das Arbeitsgericht hat die Kündigung als eine verbotene Maßregelung angesehen. Der Arbeitgeber habe das Arbeitsverhältnis gekündigt, weil der Arbeitnehmer in zulässiger -Weise den gesetzlichen Mindestlohn gefordert habe. Eine solche Kündigung sei unwirksam.

## FUNDSTELLE

- AG Berlin 17.4.15, 28 Ca 2405/15, [astw.iww.de](http://astw.iww.de), Abruf-Nr. 144448