

## Mandanten-Informationsbrief April 2018

	<b>Fristen und Termine</b>	
	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)
<b>Steuerzahlungstermine im Mai 2018:</b>		
<b>Lohn- /Kirchenlohnsteuer</b>	11.05.	15.05.
<b>Umsatzsteuer</b>	11.05.	15.05.
<b>Gewerbsteuer</b>	15.05.	18.05.
<b>Grundsteuer</b>	15.05.	18.05..
<b>Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im Mai:</b>		
<b>für den Monat Mai</b>	29.05.	

### Steuerpläne der GroKo

Die neue Bundesregierung ist im Amt. Dies ist Anlass für uns, Ihnen einen kurzen Überblick über die geplanten steuerlichen Maßnahmen aus dem Koalitionsvertrag zu geben.

#### Abschaffung des Soli ab 2021

Insbesondere untere und mittlere Einkommen sollen zunächst beim Solidaritätszuschlag entlastet werden. Daher ist eine schrittweise Abschaffung des Solidaritätszuschlags ab dem Jahr 2021 geplant. Der erste Schritt soll mit einem Umfang von zehn Milliarden € beginnen. Dadurch sollen rund 90 % aller Zahler des Solidaritätszuschlags durch eine Freigrenze (mit Gleitzone) vollständig vom Solidaritätszuschlag entlastet werden.

#### Mietwohnungsbau

Durch die Einführung einer Sonderabschreibung für Mietwohnimmobilien im bezahlbaren Mietsegment soll der Mietwohnungsbau steuerlich gefördert werden, um der Wohnungsknappheit entgegen zu wirken. Die Sonderabschreibung soll neben der linearen AfA 5 % in den ersten vier Jahren betragen.

#### Energetische Gebäudesanierung

Die energetische Gebäudesanierung soll dadurch gefördert werden, dass den Steuerpflichtigen ein Wahlrecht eingeräumt wird, einen Zuschuss zu den Aufwendungen zu beantragen oder das zu versteuernde Einkommen zu mindern. Wie dies im Detail aussehen soll, ist noch nicht bekannt.

#### Baukindergeld

Geringer verdienende Familien mit Kindern sollen beim Ersterwerb oder Neubau durch die Einführung eines Baukindergeldes unterstützt werden. Dieses soll 1.200 € pro Jahr und Kind betragen und über einen Zeitraum

von 10 Jahren ausgezahlt werden, jedoch nur bis zu einer Einkommensgrenze von 75.000 € zu versteuerndem Haushaltseinkommen. Diese Grenze soll sich pro Kind um 15.000 € erhöhen. Hier ist die Formulierung im Koalitionsvertrag jedoch unklar.

Weiter bestehen Überlegungen, eine Befreiung von der Grunderwerbsteuer bei dem erstmaligen Erwerb von Wohneigentum einzuführen.

### **Erhöhung des Kindergeldes**

Das Kindergeld soll in zwei Stufen erhöht und der Kinderfreibetrag entsprechend angepasst werden. Die erste Erhöhung soll ab dem 01.01.2019 erfolgen und 10 € betragen. Ab dem 01.01.2021 soll eine weitere Erhöhung um 15 € erfolgen.

### **Abschaffung der Abgeltungsteuer auf Zinsen**

Die Abgeltungsteuer auf Zinserträge soll mit der Etablierung des automatischen Informationsaustausches abgeschafft werden. Umgehungstatbestände sollen verhindert werden.

Da hier nur von Zinserträgen die Rede ist, kann man davon ausgehen, dass an der Abgeltungsteuer für andere Kapitalerträge, wie beispielsweise Dividenden, weiter festgehalten werden soll, was zu einer weiteren Verkomplizierung der steuerlichen Behandlung von Kapitalerträgen führen wird. Weiter ist geplant, eine Finanztransaktionsteuer einzuführen.

### **Umsatzsteuer**

Im Bereich der Umsatzsteuer ist eine Befreiung von der monatlichen USt-Voranmeldung bei Unternehmensgründung in den ersten 2 Jahren geplant. Im Bereich des E-Commerce sollen die umsatzsteuerlichen Regelungen verschärft werden. Zudem ist ein ermäßigter USt-Satz auf E-books und E-Papers geplant.

### **Steuerliche Förderung der Elektro-Mobilität**

Da die bisherigen Fördermaßnahmen noch nicht zu einer gewünschten Verbreitung von Elektrofahrzeugen geführt haben, soll diese durch weitere steuerliche Maßnahmen flankiert werden.

Bei der pauschalen Dienstwagenbesteuerung soll für E-Fahrzeuge (Elektro- und Hybridfahrzeuge) ein reduzierter Satz von 0,5 % des inländischen Listenpreises eingeführt werden. Für gewerblich genutzte Elektrofahrzeuge soll eine auf fünf Jahre befristete Sonder-AfA (von 50 % im Jahr der Anschaffung) eingeführt werden. Weiter soll der Ausbau der Infrastruktur von Ladestationen gefördert werden.

### **Neue Reinvestitionsmöglichkeiten für Landwirte**

Die Gewinnung von Wohnbauland von Landwirten soll durch steuerlich wirksame Reinvestitionsmöglichkeiten gefördert werden. Wie genau diese aussehen sollen, lässt der Koalitionsvertrag offen. Diese müssen zudem erst einer verfassungsrechtlichen Prüfung unterzogen werden.

### **Weitere Maßnahmen:**

Der Koalitionsvertrag sieht außerdem folgende Änderungen und Maßnahmen vor:

- Einführung einer Grundsteuer C (für baureifes Land).
- Verbesserte Informationen zum Faktorverfahren.
- Alle 2 Jahre Anpassung des ESt-Tarifs (Abbau kalte Progression).
- Vorausgefüllte Steuererklärung für alle Steuerpflichtigen ab VZ 2021.
- Steuerliche Förderung bzgl. Forschungs- und Entwicklungskosten.

### **Hinweis:**

Ob und wie genau die einzelnen Regelungen umgesetzt werden, ist noch nicht absehbar, da diese erst das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen und von Bundestag und Bundesrat abgesegnet werden müssen.

## **Umsatzsteuerliche Behandlung von virtuellen Währungen**

Nachdem wir in der letzten Ausgabe über die Stellungnahme der Bundesregierung zur umsatz- und ertragssteuerlichen Behandlung von Geschäften mit Kryptowährungen (z.B. Bitcoins) berichtet haben, hat nun das Bundesfinanzministerium dazu erstmals Stellung genommen.

Dabei bezieht sich die Finanzverwaltung ausdrücklich auf ein Urteil des Europäischen Gerichtshofes aus dem Jahr 2015, in dem dieser entschieden hat, dass es sich bei dem Umtausch konventioneller Währungen in Einheiten der sog. virtuellen Währung Bitcoin und umgekehrt um eine Dienstleistung gegen Entgelt handelt, die jedoch umsatzsteuerfrei ist. Aus dem Urteil hat das BMF generelle Aussagen im Zusammenhang mit Kryptowährungen entnommen. Das BMF führt dazu im Einzelnen aus:

### Umtausch von Bitcoin

Bei dem Umtausch von konventionellen Währungen in Bitcoin und umgekehrt handelt es sich um eine steuerbare sonstige Leistung, die aber umsatzsteuerfrei ist.

### Verwendung von Bitcoin als Entgelt

Die Verwendung von Bitcoin wird der Verwendung von konventionellen Zahlungsmitteln gleichgesetzt, soweit sie keinem anderen Zweck als dem eines reinen Zahlungsmittels dienen. Die Hingabe von Bitcoin zur bloßen

Entgeltentrichtung ist somit nicht steuerbar.

Bei Zahlung mit Bitcoin bestimmt sich das Entgelt grundsätzlich nach dem Gegenwert in der Währung des Mitgliedsstaates, in dem die Leistung erfolgt und zu dem Zeitpunkt, zu dem diese Leistung ausgeführt wird. Dabei soll die Umrechnung zum letzten veröffentlichten Verkaufskurs (z.B. auf entsprechenden Umrechnungsportalen im Internet) erfolgen. Dieser ist vom leistenden Unternehmer zu dokumentieren.

#### **Hinweis:**

Die Bitcoins, die der leistende Unternehmer als Gegenleistung für eine Lieferung oder sonstige Leistung erhält, müssen also in Euro umgerechnet werden. Die Umrechnung hat zum letzten veröffentlichten Verkaufswert zu erfolgen, zu dem die Leistung ausgeführt wird.

#### "Mining"

Bei den Leistungen der Miner handelt es sich um nicht steuerbare Vorgänge. Der Miner, also Schürfer, verdient virtuelles Geld dadurch, dass er seine Rechnerleistung zur Verfügung stellt. Die sog. Transaktionsgebühr, welche die Miner von anderen Nutzern des Systems erhalten können, wird freiwillig gezahlt und steht in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit den Leistungen der Miner. Auch die Entlohnung in Form des Erhalts neuer Bitcoin durch das System selbst ist nicht als Entgelt für die Minerleistungen anzusehen, da die Minerleistungen nicht im Rahmen eines Leistungsaustauschverhaltnisses erbracht werden. Dieses setzt neben dem Leistenden das Vorhandensein eines identifizierbaren Leistungsempfängers voraus.

#### "Wallet":

Die „Wallets“ (elektronische Geldbörsen) werden auf dem Computer, Tablet oder Smartphone gespeichert und dienen der Aufbewahrung der sog. virtuellen Währung. Eine Wallet kann z.B. eine App für ein Smartphone sein, die aus einem Appstore heruntergeladen werden kann.

Soweit Anbieter für die digitalen Wallets eine Zahlung von Gebühren verlangen, liegen auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen vor, die steuerbar und steuerpflichtig sind, soweit der Leistungsort im Inland liegt.

#### Handelsplattformen:

Stellt der Betreiber einer Handelsplattform seine Internetseite als technischen Marktplatz zum Erwerb bzw. Handel von Bitcoin den Marktteilnehmern zur Verfügung, handelt es sich um die Ermöglichung der rein EDV-technischen Abwicklung. Eine Steuerbefreiung kommt hierfür nicht in Betracht. Etwas anderes gilt u.U. nur, wenn der Betreiber der Plattform den Kauf und Verkauf von Bitcoin als Mittelsperson im eigenen Namen vornimmt.

#### Art der virtuellen Währungen?

Die Ausführen des BMF beziehen sich vorrangig auf Bitcoins. Die Finanzverwaltung stellt aber klar, dass die Aussagen analog auch auf andere Kryptowährungen anwendbar sind, soweit diese Währungen von den an der Transaktion Beteiligten als alternatives vertragliches und unmittelbares Zahlungsmittel akzeptiert worden sind und keinem anderen Zweck als der Verwendung als Zahlungsmittel dienen.

Ausgenommen davon ist aber virtuelles Spielgeld (sog. Spielwahrungen oder Ingame-Währungen, insbesondere in Onlinespielen), da es sich hierbei nicht um Zahlungsmittel im Unionsrecht handelt. Insbesondere kann damit nicht die Steuerbefreiung auf Umtauschleistungen angewendet werden.

#### **Hinweis:**

Mit dem Schreiben wurde der UStAE geändert, indem ein neuer Absatz zu den sog. virtuellen Währungen eingefügt worden ist.

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

## **Verfassungsmäßigkeit von Nachforderungszinsen in 2013**

Der BFH hält die Höhe der Nachforderungszinsen von 0,5 % für jeden Monat (mithin 6 % pro Jahr) auch unter Berücksichtigung der Entwicklung des allgemeinen Zinsniveaus - zumindest bis zum Jahr 2013 - für verfassungsgemäß. Das Urteil ist jetzt veröffentlicht worden und betrifft einen Fall aus dem Jahr 2013.

Ein Steuerpflichtiger gab die Einkommensteuererklahrung für 2011 im Dezember 2012 ab. Er erwartete eine Einkommensteuernachzahlung von 300.000 €, die er auf einem gesonderten Bankkonto bereithielt. Im Juli 2013 erbrachte der Steuerpflichtige im Hinblick auf die drohende Nachzahlung eine freiwillige Zahlung in Höhe von 366.400 € an das Finanzamt. Aus dem im September 2013 ergangenen Einkommensteuerbescheid ergab sich ein Nachforderungsbetrag von ca. 390.000 €. Hierfür setzte das Finanzamt Nachzahlungszinsen von 0,5 % monatlich fest, die sich für den Zinszeitraum April 2013 bis September 2013 auf ca. 11.000 € beliefen. Dem Antrag des Steuerpflichtigen, die Zinsen zu erlassen, entsprach das Finanzamt nur insoweit, als es wegen der im Juli 2013 erfolgten freiwilligen Zahlung einen Erlass der Zinsen für August und September 2013 aussprach.

Der BFH konnte keinen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz erkennen. Die Unterscheidung zwischen zinszahlungspflichtigen und nicht zinszahlungspflichtigen Steuerschuldnern beruhe auf der zulässigen typisierenden Annahme, dass die zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgenden Steuerfestsetzungen zu potentiellen Zinsvor- oder -nachteilen führen können.

Auch hinsichtlich der Zinshöhe verneinte der BFH einen Gleichheitsverstoß. Denn innerhalb der Gruppe der zinspflichtigen Steuerpflichtigen werde bei allen Betroffenen der gleiche Zinssatz zugrunde gelegt. Auch sei die Zinshöhe nicht wegen eines Verstoßes gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz verfassungswidrig. Da mit den Nachzahlungszinsen potentielle Liquiditätsvorteile abgeschöpft werden sollten, hielt der BFH eine umfassende Betrachtung der Anlage- und Finanzierungsmöglichkeiten der Steuerpflichtigen für erforderlich. Auf der Grundlage von Daten der Deutschen Bundesbank untersuchte der BFH die Zinssätze für verschiedene kurz- und langfristige Einlagen und Kredite. Hierbei ergaben sich für 2013 Zinssätze, die sich in einer Bandbreite von 0,15 % bis 14,70 % bewegten. Somit könne nicht davon ausgegangen werden, dass der gesetzliche Zinssatz die Bandbreite realitätsnaher Referenzwerte verlassen habe - so der BFH. Er verneinte schließlich auch einen Anspruch auf einen Erlass der Zinsen. Es komme nicht auf die Ursachen einer späten oder verzögerten Steuerfestsetzung an

#### **Hinweis:**

Da der BFH die Verfassungsmäßigkeit der geltenden Zinsregelung bejaht hat und hierbei eine weite Bandbreite der marktüblichen Zinssätze festgestellt hat, kann man davon ausgehen, dass er auch für Zeiträume nach 2013 nicht von einem Verstoß gegen den Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ausgehen würde. An dem gesetzlich vorgeschriebenen Zinssatz von 6 % für Steuernachforderungen - aber auch Erstattungen - dürfte daher schwer zu rütteln sein.

### **Investitionsabzugsbetrag bei einer Personengesellschaft**

Vor dem BFH ging es um die Frage, ob ein im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft in Anspruch genommener Investitionsabzugsbetrag rückwirkend gewinnerhöhend aufzulösen ist, wenn die Investition nicht bei der Gesellschaft selber, sondern durch einen ihrer Gesellschafter getätigt wird.

In dem vorliegenden Fall ging es um eine GbR, die von einem Ehepaar zum Zweck der gemeinsamen Bewirtschaftung ihres im Weinbau tätigen landwirtschaftlichen Betriebs gegründet wurde. An der GbR waren der Ehemann zu 80 % und die Ehefrau zu 20 % beteiligt. Für das Wirtschaftsjahr 2007/2008 machte die GbR einen Investitionsabzugsbetrag i.H.v. insgesamt 44.000 € für die geplante Anschaffung zweier Wirtschaftsgüter gewinnmindernd geltend. Im Jahr 2010 schaffte der Ehemann die Wirtschaftsgüter aus eigenen Mitteln an. Er aktivierte die Wirtschaftsgüter in seiner Sonderbilanz für das Wirtschaftsjahr 2010/2011 und rechnete die von der GbR im Wirtschaftsjahr 2007/2008 geltend gemachten Investitionsabzugsbeträge seinem Sonderbetriebsgewinn hinzu. Das Finanzamt änderte daraufhin die Feststellungsbescheide für 2007 und 2008. Dabei machte es die im Wirtschaftsjahr 2007/2008 gebildeten Investitionsabzugsbeträge rückgängig und erhöhte den festgestellten Gewinn. Die Gesellschaft selber habe investieren müssen, nicht der Gesellschafter.

Der BFH sah das anders. Die Vorschriften zum IAB seien bei Personengesellschaften mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle des „Steuerpflichtigen“ die „Gesellschaft“ trete. Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehöre in steuerlicher Hinsicht nicht nur das Gesamthandsvermögen der Gesellschaft, sondern auch das Sonderbetriebsvermögen der Gesellschafter. Folglich sei es im Bereich des Investitionsabzugs für die Prüfung, ob eine vorgenommene Investition derjenigen entspreche, für die der Abzugsbetrag in Anspruch genommen werde, ohne Bedeutung, ob im Bereich des Gesamthands- oder des Sonderbetriebsvermögens investiert wurde. Der Investitionsabzugsbetrag stelle eine betriebs- und keine personenbezogene Förderung dar. Auch der Sinn und Zweck spreche für diese Auslegung. Der Förderzweck – Verbesserung der Liquidität und der Eigenkapitalausstattung kleinerer und mittlerer Betriebe – werde auch erreicht, wenn ein Gesellschafter die Investition allein finanziere und das Wirtschaftsgut daher zu seinem Sonderbetriebsvermögen gehöre.

Die Auflösung des Investitionsabzugsbetrages habe entsprechend dort zu erfolgen, wo investiert worden sei, also beim Gesellschafter. Denn nur dort könne die Herabsetzung der Anschaffungskosten sowie die Sonderabschreibungen vorgenommen werden, sodass Hinzurechnung und Minderung der Anschaffungskosten "gleich" laufen würden. Deshalb sei auch eine quotale – nach dem Umfang der Beteiligung des investierenden Gesellschafters bemessene – Rückgängigmachung des IAB nicht möglich.

### **Wertgutschriften auf Zeitwertkonten als Lohnzufluss?**

Auf einer wirksamen schriftlichen Vereinbarung beruhende Wertgutschriften auf einem Zeitwertkonto zugunsten des Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH führen noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer zunächst keinen Anspruch auf die Auszahlung der Versicherungssumme hat, sondern nach den getroffenen Vereinbarungen grundsätzlich erst in der späteren Freistellungsphase sowie nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit der GmbH über die angelegten Beträge verfügen kann. Daher führen erst die späteren Auszahlungen aus dem Zeitwertkonto an den Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer bei diesem zu einem Lohnzufluss

Dies stellte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg fest. Die Beteiligten stritten darum, ob Wertgutschriften auf dem Zeitwertkonto des damaligen Geschäftsführers einer GmbH zum Zufluss von Arbeitslohn führten. In diesem Fall hätte die GmbH Lohnsteuern sowie Solidaritätszuschläge anmelden und abführen müssen, was sie nicht getan hatte. Nun sollte sie in Haftung genommen werden.

Die GmbH und der Minderheitsgesellschaft-Geschäftsführer hatten eine Vereinbarung abgeschlossen, die es ihm ermöglichen sollte, durch die Einzahlung eines Teils seines Bruttolohns eine spätere Freistellung von der Arbeitsleistung, z.B. für eine Vorruhestandsregelung, eingehen zu können. Die GmbH verpflichtete sich, die

Entgeltverzicht zum Zwecke der Rückdeckung und der Sicherung der Wertguthaben an Stelle der Auszahlung unverzüglich auf ein Investmentdepot (Rückdeckungskonto) einzuzahlen.

Das Finanzamt sah hierin bereits einen Lohnzufluss und nahm die GmbH in Haftung. Dabei ging es auch um die Frage der verdeckten Gewinnausschüttung.

Die Richter stellten in ihrem Urteil vorab fest, dass die Frage, ob eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt, hier unerheblich ist, denn diese würde beim begünstigten Gesellschafter nicht zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, sondern zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Dann käme ohnehin ein Haftungsbescheid nicht in Betracht.

Aber auch ein steuerlicher Zufluss sei nicht gegeben. Hier entspräche das Zeitwertkonto der Wertguthabenvereinbarung nach dem Sozialgesetzbuch. Ein Wertguthaben setze eine schriftliche Vereinbarung über den Aufbau des Wertguthabens voraus, nach der Arbeitsentgelt, das mit einer vor oder nach der Freistellung oder der Verringerung der vertraglich vereinbarten Arbeitszeit erbrachten Arbeitsleistung erzielt wird, eingebracht wird, um es für Zeiten der Freistellung aus dem Wertguthaben zu entnehmen. Die Beteiligten hatten eine derartige schriftliche Vereinbarung getroffen.

Ein Zufluss von Arbeitslohn liege vor, wenn und sobald der Arbeitnehmer wirtschaftlich über die Einnahme verfügen könne. Das sei der Fall, wenn die Einnahme in das Vermögen des Arbeitnehmers übergegangen sei. Im vorliegenden Fall habe der in Zeitwertgutschriften umgewandelte Arbeitslohn dem Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer aber noch nicht zur Verfügung gestanden. Die GmbH habe in eigenem Namen und auf eigene Rechnung bei einem Dritten die Beträge aus der Entgeltumwandlung angelegt. Der Geschäftsführer habe nach den versicherungsvertraglichen Bestimmungen zunächst keinen Anspruch auf die Auszahlung der Versicherungssumme gehabt. Er konnte ohne Zustimmung der GmbH nicht über die eingezahlten Beträge wirtschaftlich verfügen. Dies war nach den getroffenen Vereinbarungen grundsätzlich erst in der Freistellungsphase möglich und damit nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans. Infolgedessen sei noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern.

### **Dienstwagen für geringfügig beschäftigte Lebensgefährtin**

Ein Steuerpflichtiger erzielte als Ingenieur Einkünfte aus selbstständiger Arbeit und lebte mit seiner Lebensgefährtin und den gemeinsamen Kindern zusammen. Die Lebensgefährtin war als Sekretärin tätig und schloss daneben einen weiteren Arbeitsvertrag mit dem Steuerpflichtigen. Danach sollte sie für wöchentlich sechs Stunden im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung im Ingenieurbüro tätig sein und Aufgaben in der kaufmännischen Verwaltung wahrnehmen. In einem Nachtrag zum Anstellungsvertrag wurde vereinbart, dass ihr ein Firmenwagen, auch zur privaten Nutzung, zur Verfügung gestellt werden sollte. Der steuer- und sozialversicherungspflichtige Gegenwert der Fahrzeugüberlassung für private Zwecke wurde gegen den baren Vergütungsanspruch aufgerechnet. Dadurch reduzierte sich der vom Steuerpflichtigen zu überweisende Lohn nach Anschaffung eines VW-Tiguan als Firmenwagen auf null €.

Das Finanzamt erhöhte nach einer Außenprüfung den Gewinn des Steuerpflichtigen um die Sachlohnaufwendungen und die darüber liegenden Fahrzeugkosten. Auch das Finanzgericht versagte bis auf einen geringen Betrag für betriebliche Botenfahrten den Betriebsausgabenabzug, weil der bestehende Arbeitsvertrag einem Fremdvergleich nicht standhalte.

Dem folgte der BFH. Ein Arbeitgeber würde einem familienfremden geringfügig Beschäftigten regelmäßig kein Fahrzeug überlassen, da dieser durch eine umfangreiche Privatnutzung des PKW die Vergütung für die Arbeitsleistung in erhebliche - und für den Arbeitgeber unkalkulierbare - Höhen steigern könnte. Die Kfz-Überlassung entspräche einem nicht von der Arbeitsmenge abhängigen und in hohem Maße variablen Lohn.

#### **Hinweis:**

Der BFH sah auch keinen höchstrichterlichen Klärungsbedarf für die vom Steuerpflichtigen aufgeworfene Frage nach der Fremdüblichkeit und wies die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurück.

### **Kein häusliches Arbeitszimmer bei nur geringfügiger Nutzung**

Eine Steuerpflichtige erzielte gewerbliche Einkünfte aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage. Für das Jahr 2010 errechnete sie einen Verlust und machte u.a. Aufwendungen für ein Arbeitszimmer in Höhe von 1.700 € als Betriebsausgaben geltend. Die Aufwendungen für das Arbeitszimmer entsprachen 8,1 % der Gesamtkosten des Wohnhauses und damit dem Flächenanteil des Arbeitszimmers an der Gesamtwohnfläche. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht an, weil für das Betreiben der Photovoltaikanlage kein Arbeitszimmer erforderlich sei.

So sah es auch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz und versagte den Betriebsausgabenabzug. Nach der Rechtsprechung des BFH sei zwar nicht die „Erforderlichkeit“, aber der Umfang der Privatnutzung eines häuslichen Arbeitszimmers zu prüfen. Die Richter kamen für den vorliegenden Fall zu dem Ergebnis, dass das Arbeitszimmer allenfalls wenige Stunden pro Jahr für betriebliche Zwecke und im Übrigen entweder privat oder gar nicht genutzt worden war. Der Anteil der Privatnutzung sei zwar nicht zweifelsfrei feststellbar. Erfolge aber – wie hier – eine nur geringfügige betriebliche Nutzung, sei der Betriebsausgabenabzug schon dann zu versagen, wenn der Raum auch nur vereinzelt privat genutzt werde.

**Hinweis:**

Nach dem Wortlaut der Vorschrift zur Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer kommt es auf die Erforderlichkeit nicht an. Einige Finanzgerichte vertreten aber die Auffassung, dass aus dem Sinn und Zweck der geltenden Regelungen zu folgern ist, dass die Aufwendungen nur dann abzugsfähig sind, wenn das Arbeitszimmer für die Einkünfteerzielung auch tatsächlich erforderlich ist. So hat das Finanzgericht Nürnberg bereits im Jahr 2012 entschieden, dass ein häusliches Arbeitszimmer für die Verwaltung einer Photovoltaikanlage grundsätzlich nicht erforderlich ist, da die zeitliche Inanspruchnahme des Raumes von untergeordneter Bedeutung ist. Der BFH dagegen hat im Jahr 2017 entschieden, dass die Veranlassung durch die Einkünfteerzielung für die Abzugsfähigkeit ausreichend ist, sofern der jeweilige Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für berufliche bzw. betriebliche Zwecke genutzt wird.

Vergleichbare Fälle sollten daher offengehalten werden. Sprechen Sie uns an, wir beraten Sie gern!

**Fortlaufende Rechnungsnummer**

Allein die Tatsache, dass ein Unternehmer keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern verwendet, berechtigt das Finanzamt nicht zur Erhöhung des Gewinns durch Schätzung eines Unsicherheitszuschlags – so das Finanzgericht Köln.

Ein Steuerpflichtiger ermittelte seinen Gewinn durch Einnahme-Überschussrechnung. Er verwendete auf seinen elektronischen Rechnungen ausschließlich Buchungsnummern, die aus der Veranstaltungsnummer und einer weiteren Ziffernkombination zusammengesetzt wurden. Die Ziffernkombination wurde computergestützt durch eine Kombination aus Geburtsdatum des Kunden und Rechnungsdatum erzeugt. Damit wurde jede Buchungsnummer zwar unstreitig nur einmalig vergeben, diese bauten aber nicht numerisch aufeinander auf. Eine anderweitige lückenlose numerische Rechnungsnummer wurde nicht gesondert vergeben.

Nach Meinung des Finanzamtes lag hierin ein schwerwiegender Mangel, der eine Hinzuschätzung rechtfertigte.

Das sah das Finanzgericht anders und gab der Klage statt. Soweit die Finanzbehörde die Besteuerungsgrundlagen nicht ermitteln oder berechnen könne, habe sie diese zu schätzen. Dabei seien alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind. Zu schätzen sei insbesondere dann, wenn der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflicht verletze, seiner gesetzlichen Buchführungspflicht nicht nachkomme oder wenn tatsächliche Anhaltspunkte für die Unrichtigkeit oder Unvollständigkeit der gemachten Angaben zu steuerpflichtigen Einnahmen oder Betriebsvermögensmehrungen bestehe. Verwende ein Unternehmer keine lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummern, so berechne dies alleine nicht zur Erhöhung des Gewinns durch Schätzung eines "Un"-Sicherheitszuschlags. Denn es bestehe keine Pflicht zur Vergabe einer Rechnungsnummer nach einem bestimmten lückenlosen numerischen System.

**Hinweis:**

Zu beachten ist aber, dass das Urteil lediglich die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung im ertragsteuerlichen Sinn betrifft. Das Umsatzsteuergesetz hingegen fordert sehr wohl eine fortlaufende Rechnungsnummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird. Es sollte daher bei der Vergabe von Rechnungsnummern darauf geachtet werden, dass die Rechnungsnummern fortlaufend vergeben werden.

**Auslandsstudium ohne eigenen inländischen Hausstand**

Eine an einer deutschen Hochschule eingeschriebene Studentin kann für Zeiträume von Auslandssemestern und Auslandspraktika keine Aufwendungen für die dortige Unterkunft und Verpflegung geltend machen, wenn sie im Inland keinen eigenen Hausstand unterhält. Dies hat das Finanzgerichts Münster entschieden.

In dem Urteilsfall absolvierte eine Studentin zwei Auslands- und ein Auslandspraxissemester. Sie blieb in der inländischen Fachhochschule eingeschrieben und besuchte regelmäßig ihre Eltern. In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Studentin die Aufwendungen für Wohnung und Verpflegung während der Auslandsaufenthalte als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte den Werbungskostenabzug nicht an.

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht. Nach Abschluss einer Erstausbildung könnten zwar Aufwendungen für eine zweite Ausbildung (Studium oder Berufsausbildung) grundsätzlich als Werbungskosten abgezogen werden. Voraussetzung für den Abzug der Wohnungskosten sowie der Verpflegungsmehraufwendungen in Bezug auf die Auslandsaufenthalte der Steuerpflichtigen sei aber, dass die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung vorlägen. Dies sei der Fall, wenn die Steuerpflichtige außerhalb des Ortes ihrer ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhalten und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte gewohnt habe.

Die erste Tätigkeitsstätte der Studentin habe während der Aufenthalte im Ausland und nicht mehr an der inländischen FH gelegen. Eine Universität sei nicht nur im Fall eines vollständigen Auslandsstudiums, sondern auch im Fall eines Auslandssemesters als erste Tätigkeitsstätte des Studenten anzusehen. Im Ausland habe sich auch der einzige eigene Hausstand der Steuerpflichtigen befunden, da die reinen Besuchsaufenthalte in der Wohnung der Eltern keinen eigenen Hausstand der Steuerpflichtigen begründet hätten.

Insofern lagen nach Auffassung des Gerichts die Voraussetzungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht vor.

**Hinweis:**

Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Streitfrage hat das Finanzgericht die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

## Einheitliche Vergütung bei Dauertestamentsvollstreckung

Eine Steuerpflichtige war Alleinerbin ihrer im Jahr 2002 verstorbenen Mutter. Im Nachlass befanden sich zwei vermietete Mehrfamilienhäuser und umfangreiches Kapitalvermögen. Nach der testamentarisch angeordneten Testamentsvollstreckung sollte der Testamentsvollstrecker für die Dauer von 20 Jahren als Vergütung für jedes Jahr 1,5 % vom Bruttonachlass erhalten. Der Nachlass hatte im Zeitpunkt des Erbfalls einen Bruttowert von über 5 Mio. € Davon entfielen ca. 19 % auf den Grundbesitz und 81 % auf das Kapitalvermögen. Die Steuerpflichtige machte die Vergütungen des Testamentsvollstreckers (monatlich 5.000 €) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung geltend. Bis 2008 teilte sie die Kosten zunächst nach dem Verhältnis der Nachlasswerte im Zeitpunkt des Erbfalls auf (19 % Vermietung, 81 % Kapitalvermögen). In ihren Einkommensteuererklärungen für 2009 bis 2011 machte sie 90 % der Aufwendungen für die Testamentsvollstreckung bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend, da 90 % der vom Testamentsvollstrecker aufgewandten Zeit auf die Verwaltung der Mehrfamilienhäuser entfiel. Das lehnte das Finanzamt ab und verteilte die Gebühren für die Testamentsvollstreckung nach dem ursprünglichen Schlüssel. Dies führte dazu, dass sich der Teil der Gebühren für die Kapitaleinkünfte steuerlich ab 2009 nicht mehr auswirkte. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Der BFH hob das Urteil auf, verwies die Sache aber zurück an die Vorinstanz, damit dieses weitere Feststellungen trifft. Werden aus der Verwaltung des Nachlasses noch andere Einkünfte erzielt, kommt eine Aufteilung der Kosten nach dem anteiligen Zeitaufwand des Testamentsvollstreckers nicht in Betracht, wenn sich der Anspruch des Testamentsvollstreckers nach dem Nachlasswert bemisst, so die BFH-Richter. Für die Aufteilung der einheitlichen Kosten der Testamentsvollstreckung auf verschiedene Einkunftsarten komme es auf die Zusammensetzung des Nachlasses an.

Das Finanzgericht war jedoch von der Annahme ausgegangen, dass die Aufteilung der einheitlichen Vergütung auf die einzelnen Einkunftsarten durch die historische Zusammensetzung des Nachlasses im Zeitpunkt des Erbfalls vorgegeben sei. Dem folgte der BFH nicht. Zu berücksichtigen sei vielmehr die Zusammensetzung des Nachlasses in jedem einzelnen Veranlagungszeitraum.

### Hinweis:

Der auf das Kapitalvermögen entfallende Teil der Gebühren für den Testamentsvollstrecker führt zwar bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu Werbungskosten. Diese dürfen allerdings seit 2009 nach Einführung der Abgeltungssteuer nicht mehr abgezogen werden.

Der BFH wies in seinem Urteil darauf hin, dass eine andere Rechtsauffassung nicht nur dem Abschnittsprinzip widerspreche, sondern auch zu rechtlich nicht haltbaren Ergebnissen führen würde. Denn hätten sich im Zeitpunkt des Erbfalls nur Immobilien im Nachlass befunden, könnte die einheitliche Vergütung auch dann noch in voller Höhe abgezogen werden, wenn sich später nur noch Kapitalvermögen im Nachlass befände. Im umgekehrten Fall wäre der Werbungskostenabzug ab 2009 vollständig ausgeschlossen, auch wenn sich später im Nachlass nur Immobilien befinden würden. Das würde dem objektiven Nettoprinzip widersprechen.

## Kosten eines privaten Sicherheitsdienstes

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass Kosten für die Beauftragung eines privaten Sicherheitsdienstes außergewöhnliche Belastungen sein können.

Im vorliegenden Fall wurde eine Steuerpflichtige von ihrer Adoptivtochter mit Medikamenten „ruhig gestellt“ und in einen körperlichen Dämmerzustand versetzt, der nur dann durch weitere Medikamente unterbrochen wurde, wenn sie wichtige Termine, wie z.B. Notarbesuche für die Erbeinsetzung der Adoptivtochter, wahrnehmen musste. Nachdem die Steuerpflichtige sich befreien konnte, widerrief sie die Vollmachten und die Erbeinsetzung und zog in eine Seniorenresidenz. Dort ließ sie sich 24 Stunden am Tag durch einen privaten Sicherheitsdienst bewachen, weil ihre Adoptivtochter und von dieser beauftragte Personen mehrfach versucht hatten, die Steuerpflichtige dort aufzusuchen. Die Berücksichtigung der hierfür entstandenen Kosten als außergewöhnliche Belastungen lehnte das Finanzamt ab.

Das Finanzgericht gab der hiergegen erhobenen Klage statt, nachdem es eine umfangreiche Beweisaufnahme durch Zeugenvernehmungen zur Bedrohungslage der Steuerpflichtigen durchgeführt hatte. Die Aufwendungen für den privaten Sicherheitsdienst seien der Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Sie sei aufgrund der Behandlung durch ihre Adoptivtochter einer schweren gesundheitlichen Bedrohung ausgesetzt gewesen und in ihrer persönlichen Freiheit unzumutbar eingeschränkt worden. Es habe auch die Gefahr einer Entführung und damit einer Wiederholung der körperlichen Übergriffe bestanden.

Die Steuerpflichtige sei gezwungen gewesen, sich vor weiteren möglichen Angriffen gegen Leib und Leben zu schützen. Da es sich bei der Seniorenresidenz nicht um eine geschlossene Anlage gehandelt habe, seien die Aufwendungen für den Sicherheitsdienst auch den Umständen nach notwendig und angemessen gewesen.

## Künstliche Befruchtung in gleichgeschlechtlicher Partnerschaft

Eine Steuerpflichtige lebte im Jahr 2011 in einer gleichgeschlechtlichen Partnerschaft. Eine eingetragene Partnerschaft bestand zu dieser Zeit noch nicht. Aufgrund einer primären Sterilität (Unfruchtbarkeit) konnte sie ohne medizinischen Eingriff nicht schwanger werden. Deshalb ließ sie in einer Klinik in Dänemark eine In-

in vitro-Fertilisation (IVF) unter Verwendung von Spendersamen durchführen. Die Klinik unterlag der Kontrolle der dänischen Gesundheitsbehörden. Durch die Behandlung entstanden ihr Kosten von 8.500 € für Medikamente, Durchführung der In-vitro-Fertilisation sowie Fahrt- und Übernachtungskosten, die die Steuerpflichtige in ihrer Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend machte.

Das Finanzamt ließ den Abzug nicht zu und führte zur Begründung an, die Maßnahme sei nicht entsprechend den Richtlinien der ärztlichen Berufsordnungen vorgenommen worden. Auch die Klage blieb erfolglos, da das Finanzgericht die Auffassung vertrat, die Kinderlosigkeit der Steuerpflichtigen sei nicht unmittelbare und ausschließliche Folge ihrer Unfruchtbarkeit gewesen, sondern sei zugleich maßgeblich darin begründet, dass sie in einer gleichgeschlechtlichen Partnerschaft lebe, in der die Zeugung eines Kindes auf natürlichem Wege ausgeschlossen sei.

Der BFH gab der Klage aber statt. Krankheitskosten erwachsen - unabhängig von Art und Ursache der Erkrankung - aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig, so die Richter. Bereits in früheren Urteilen sei entschieden worden, dass die Empfängnisunfähigkeit einer Frau eine Krankheit sei - unabhängig von ihrem Familienstand. Dementsprechend seien Aufwendungen für die künstliche Befruchtung als Behandlung bei Sterilität als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn diese in Übereinstimmung mit den Richtlinien der Berufsordnungen für Ärzte vorgenommen werde und die Behandlung mit der innerstaatlichen Rechtsordnung im Einklang stehe.

Daher seien im vorliegenden Fall die Behandlungskosten in vollem Umfang als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Eine Aufteilung der Kosten komme nicht in Betracht, da die Aufwendungen insgesamt dazu dienten, die Fertilitätsstörung der Steuerpflichtigen auszugleichen.

#### **Hinweis:**

Der BFH ist am selben Tag in einem ähnlichen Fall zu einem im Wesentlichen inhaltsgleichen Urteil gekommen. In dem Fall hatte das Hessische Finanzgericht entschieden, dass die im Anschluss an die Entnahme der Eizellen vorgenommene Befruchtung und Wiedereinsetzung keine Heilbehandlung sei, da die Kinderlosigkeit auf der Gleichgeschlechtlichkeit der Partner beruhe und auch eine gesunde Frau in diesem Fall immer auf eine Fremdsamenspende angewiesen sei.

Aber anders als das Hessische Finanzgericht sieht der BFH die Behandlung als untrennbare Einheit an mit der Folge des vollen Abzugs der mit der Behandlung insgesamt verbundenen Kosten.

## **Eindeutige Identifizierung der Leistung in einer Rechnung**

Auch beim massenhaften Handel von Kleidungsstücken und von Modeschmuck im Niedrigpreissegment kann ein Vorsteuerabzug nur vorgenommen werden, wenn die Rechnung eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglicht, über die abgerechnet wird. Das hat das Hessische Finanzgericht in zwei Verfahren klargestellt.

In dem einen Verfahren war eine Steuerpflichtige im Textilhandel tätig. Sie vertrieb Damenoberbekleidung (insbesondere T-Shirts und Blusen) im Niedrigpreissegment. Die Kleidungsstücke wurden jeweils in großen Mengen in verschiedenen Standardgrößen und in mehreren Farben von Großhändlern eingekauft. Die Einkaufspreise je Artikel bewegten sich jeweils im unteren einstelligen Eurobereich. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug bei einigen Rechnungen, weil sich die Bezeichnungen der gelieferten Gegenstände in den Rechnungen auf die pauschale Bezeichnung einer Warenklasse und die Angabe einer erheblichen Stückzahl im mindestens dreistelligen Bereich beschränkte. Eine Konkretisierung der Leistungsbeschreibungen fehle, so das Finanzamt. Auch in dem zweiten Verfahren, in dem eine Steuerpflichtige im Bereich des Handels mit Modeschmuck und Accessoires im Niedrigpreissegment tätig war, lehnte das Finanzamt den Vorsteuerabzug ab, weil Rechnungen auch hier nur unzureichende Angaben wie „div. Modeschmuck“ (Armband, Ohrring, Kette etc.), den Netto-Einzelpreis sowie die Anzahl der gelieferten Artikel enthielten.

Das Hessische Finanzgericht wies beide Klagen ab, da die Rechnungen mangels hinreichender Leistungsbeschreibung und fehlender Identifikationsmöglichkeit nicht den gesetzlichen Anforderungen zum Vorsteuerabzug aus Rechnungen genügten.

Innerhalb einer Branche sei hinsichtlich der Frage, welche Bezeichnung einer Leistung noch handelsüblich sei, nicht nach verschiedenen Verkehrskreisen - nämlich dem Handel mit Textilien im mittleren und oberen Preissegment einerseits und dem Handel mit Waren im Niedrigpreissegment andererseits - zu differenzieren. Die in den Rechnungen enthaltene bloße Angabe einer Gattung (z.B. Shirts, T-Shirts, Blusen, Kleider, Blusen, Jacken) stelle keine handelsübliche Bezeichnung dar. Die erforderliche weitergehende Umschreibung der Ware fehle hier (z.B. Angabe über Modelltyp, Farbe und Größe, ggf. unter Bezugnahme auf eine Artikel- oder Chargennummer sowie Sommer- oder Winterware).

Das Fehlen jeglicher weiterer Umschreibung der Artikel lasse vorliegend keine eindeutige und mit begrenztem Aufwand nachprüfbare Feststellung der Lieferungen zu. Dabei bestehe angesichts der hohen Anzahl der in den Rechnungen aufgeführten Artikel auch die Gefahr einer willentlichen oder unwillkürlichen mehrfachen Abrechnung der Leistung in einer anderen Rechnung. All dies gelte auch für den Handel mit Modeschmuck, Uhren und Accessoires. Auch insoweit stelle die bloße Angabe einer Gattung (z.B. Armbänder, Ketten, Halsketten) keine handelsübliche Bezeichnung dar.

#### **Hinweis:**

Gegen ein Urteil wurde Revision eingelegt.



## **Keine Berücksichtigung einer künftigen Steuerbelastung**

Die zukünftige ertragsteuerliche Belastung mit Körperschaftsteuer aufgrund einer lediglich beabsichtigten, aber noch nicht beschlossenen Liquidation der Kapitalgesellschaft ist bei der Ermittlung des Substanzwerts als Mindestwert nicht wertmindernd zu berücksichtigen – so der BFH in einem jetzt veröffentlichten Urteil.

Ein Steuerpflichtiger erhielt eine Beteiligung an einer Immobilien-GmbH von einer nahen Verwandten geschenkt. Die Erblasserin war bis zu ihrem Tod im Juni 2012 Alleingesellschafterin dieser GmbH. Im Juli 2014 fasste der Steuerpflichtige den Beschluss, die GmbH zu liquidieren und schüttete die Kapitalrücklage an sich aus.

Das Finanzamt stellte den Wert der GmbH-Anteile für die Erbschaftsteuer auf 1,3 Mio. € fest. Bei der Ermittlung des Substanzwerts für die GmbH-Anteile berücksichtigte es die auf die stillen Reserven im Grundstücksbuchwert entfallende latente Ertragsteuerbelastung nicht. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige.

Der BFH wies die Klage ab. Bei der Ermittlung des Substanzwerts sind Schulden und sonstige Abzüge, die zum Betriebsvermögen gehören, zu berücksichtigen, soweit sie mit der Gesamtheit oder einzelnen Teilen des Betriebsvermögens in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Der Umfang des Betriebsvermögens einschließlich Schulden und Rückstellungen richtet sich weitgehend danach, was ertragsteuerlich dem Betriebsvermögen zugerechnet wird.

Steuern, die aufgrund der Liquidation und der damit zusammenhängenden Aufdeckung stiller Reserven entstehen könnten, seien im Bewertungszeitpunkt weder als Verbindlichkeiten noch als Rückstellungen in der Steuerbilanz auszuweisen, so der BFH in seinem Urteil. Dem Ausweis als Verbindlichkeiten stehe entgegen, dass diese Steuern zu diesem Zeitpunkt noch nicht entstanden seien. Auch Rückstellungen könnten nicht gebildet werden, da zum Bewertungsstichtag das Entstehen nicht überwiegend wahrscheinlich gewesen sei. Bei einer im Bewertungszeitpunkt lediglich beabsichtigten Liquidation lasse sich noch nicht absehen, ob, wann und in welcher Höhe es zu einer tatsächlichen steuerlichen Belastung kommen werde. Aufgrund einer bloßen Liquidationsabsicht seien zudem die wirtschaftlich wesentlichen Tatbestandsmerkmale für das Entstehen von Ertragsteuern auf einen etwaigen künftigen Liquidationsgewinn noch nicht erfüllt und könnten bei der Ermittlung des Substanzwerts nicht wertmindernd berücksichtigt werden.

### **Hinweis:**

Der BFH sah eine Berücksichtigung etwaiger zukünftiger Steuerschulden auch aus Verfassungsgründen als nicht geboten an. Einen Verfassungsrechtssatz des Inhalts, dass alle Steuern zur Vermeidung von Lücken oder von Mehrfachbelastung aufeinander abgestimmt werden müssten, gebe es nicht.

## **Festsetzungsfrist bei Steuerhinterziehung durch Miterben**

Eine Steuerpflichtige war gemeinsam mit ihrer Schwester Erbin ihrer verstorbenen Mutter. Die Erblasserin hatte in den Jahren 1993 bis 1999 Kapitaleinkünfte im Ausland erzielt, die sie nicht in ihren Einkommensteuererklärungen angegeben hatte. Seit 1995 war sie aufgrund einer Demenzerkrankung nicht mehr in der Lage, wirksame Einkommensteuererklärungen abzugeben. Die Steuererklärungen der Erblasserin waren unter Beteiligung der Schwester (Miterbin) erstellt worden. Dieser war spätestens ab Eintritt des Erbfalls bekannt, dass die Mutter ihre Kapitaleinkünfte in den Einkommensteuererklärungen zu niedrig angegeben hatte. Das Finanzamt erließ gegenüber der Tochter als Gesamtrechtsnachfolgerin geänderte Einkommensteuerbescheide, in denen es die Steuer für die nicht erklärten Zinsen nachforderte. Hiergegen klagte die Tochter.

Der BFH wies die Klage jedoch ab. Erben haften nach dem BGB für die Nachlassverbindlichkeiten und „erben“ damit als Gesamtrechtsnachfolger auch dessen Steuerschulden. Mehrere Erben haften als Gesamtschuldner. Auf die Kenntnis von der objektiven Steuerverkürzung des Erblassers komme es nicht an, sondern nur auf die Höhe der entstandenen Steuerschuld. Dies bedeute, dass das Finanzamt im Rahmen seines pflichtgemäßen Ermessens jeden Erben für die gesamte Steuerschuld des Erblassers in Anspruch nehmen könne.

War die Erblasserin zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung aufgrund einer Demenzerkrankung geschäftsunfähig i.S. BGB, sei ihre Steuererklärung zwar unwirksam. Dies habe auf die Höhe der gesetzlich entstandenen Steuer jedoch keine Auswirkung. Erfahre ein Erbe vor oder nach dem Erbfall, dass die Steuern des Erblassers zu niedrig festgesetzt wurden, sei er verpflichtet, die (unwirksame) Einkommensteuererklärung des Erblassers zu berichtigen. Unterlasse er dies, begehe er eine Steuerhinterziehung.

Diese Steuerhinterziehung führe dazu, dass sich bei allen Miterben die Festsetzungsfrist für die verkürzte Steuer auf zehn Jahre verlängere. Wie der BFH hervorhob, trifft dies auch den Miterben, der weder selbst eine Steuerhinterziehung begangen noch von dieser gewusst hat.

## **Tarifiermäßigung für Vorschuss**

Ein Steuerpflichtiger war aufgrund eines fremdverschuldeten Verkehrsunfalls schwerbehindert. Im Jahr 2006 wurden durch die Versicherung des Schädigers Zahlungen i.H.v. 15.000 € und 10.000 € an den Steuerpflichtigen geleistet. Der wegen Schadenersatz geführte Rechtsstreit des Steuerpflichtigen mit der Versicherung des Schädigers dauerte bis zum Jahr 2012. Ende 2012 schlossen der Steuerpflichtige und die Versicherung einen Vergleich, wonach die Versicherung an den Geschädigten ab September 2008 regelmäßige monatliche Zahlungen leisten sollte. Für den Zeitraum vom September 2008 bis September 2012 sollte dem Geschädigten ein Geldbetrag von 68.000 € zustehen. Die Parteien waren sich einig, dass die Versicherung berechtigt sein

sollte, im Wege der Verrechnung eine Überzahlung für den Zeitraum bis Ende August 2008 i.H.v. 5.500 € sowie eine bereits geleistete Zahlung i.H.v. 10.000 € von den auszahlenden Beträgen in Abzug zu bringen. Das Finanzamt unterwarf jedoch nur einen Teil der Entschädigungszahlungen der ermäßigten Besteuerung. Zu dem Überweisungsbetrag nach Vergleich addierte es den Vorschuss von 10.000 € aus 2012 sowie die Überzahlung von 5.500 € aus Vorjahren und setzte davon die „laufenden“ Entschädigungen ab. Das Finanzgericht sah lediglich in dem Überweisungsbetrag von 55.000 € eine ermäßigt zu besteuernde Entschädigung. Das Finanzamt habe die aufgrund des Vergleichs ausgezahlten Beträge zu Unrecht in „laufende“ und zusammengeballte Entschädigungsleistungen unterteilt. In dem vor Abschluss des Vergleichs gezahlten Vorschuss von 10.000 € sah das Finanzgericht jedoch keine ermäßigt zu besteuernde Entschädigungszahlung, es fehle an der Zusammenballung. Der BFH gab der Klage im Revisionsverfahren statt. Die auf der Rechtsgrundlage des gerichtlichen Vergleichs vereinnahmten Entschädigungszahlungen seien für den Verdienstaufschlag des Steuerpflichtigen und damit als Ersatz für entgangene Einnahmen geleistet worden. Dies gelte auch für den gezahlten Vorschuss in Höhe von 10.000 €, da der Vergleich ausdrücklich dessen Anrechnung auf die für den Verdienstaufschlag auszahlende Entschädigungsleistung vorsehe. Ohne den Vorschuss hätte die Versicherung auf der Grundlage des Vergleichs eine entsprechend höhere Entschädigung auszahlen müssen. Die Zahlung eines zu verrechnenden Vorschusses auf die in demselben Jahr vereinnahmte Entschädigung sei eine die Abwicklung betreffende Zahlungsmodalität und für die Zusammenballung der außerordentlichen Einkünfte unschädlich.

**Hinweis:**

Der BFH sah in den Entschädigungszahlungen keine einheitliche Gesamtentschädigung, deren ratenweise Auszahlung in verschiedenen Veranlagungszeiträumen einer tarifbegünstigten Besteuerung entgegensteht.

Es handele sich vielmehr um zwei selbstständig zu beurteilende Entschädigungen. Im Übrigen fehle bei einem zeitlichen Abstand von sechs Jahren auch der für die Beurteilung der Einheitlichkeit einer Entschädigungsleistung erforderliche zeitliche Zusammenhang.

**Handwerkerleistung: Neubau- oder begünstigte Maßnahme?**

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat mit einem kürzlich veröffentlichten Urteil klargestellt, dass erstmalige Arbeiten (Anbringung eines Außenputzes oder Legen des Rollrasens) im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Errichtung eines Neubaus keine steuerbegünstigten Handwerkerleistungen darstellen.

Ein Ehepaar bezog im März 2014 ihr neugebautes Einfamilienhaus und meldete sich dort mit dem Hauptwohnsitz an. Im Juni 2014 wurde durch eine Firma der Putz an der Außenfassade angebracht. Eine weitere Firma errichtete ebenfalls im Juni einen Zaun, pflasterte die Einfahrt und brachte Rollrasen aus. Die Steuerpflichtigen machten in ihrer Steuererklärung die in den Rechnungen enthaltenen Lohnkosten als steuerbegünstigte Handwerkerleistungen geltend. Das Finanzamt jedoch sah in den Arbeiten eine Neubaumaßnahme und gewährte die Steuerbegünstigung nicht. Die Steuerpflichtigen zeigten sich dagegen überzeugt, dass mit dem Einzug ein Haushalt in einem fertiggestellten Gebäude begründet worden sei und alle nachfolgenden Arbeiten nicht mehr im Zusammenhang mit der Herstellung des Gebäudes stünden.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die Finanzverwaltung grenze die begünstigten von den nicht begünstigten Handwerkerleistungen dadurch ab, dass diese nicht der Fertigstellung des Haushalts dienen dürfen. Das werde auch von der Literatur vertreten. Eine Neubaumaßnahme werde nicht etwa dadurch abgeschlossen, dass der Bauherr in das Haus einzieht und dadurch einen Haushalt begründet. Es komme vielmehr darauf an, ob die jeweilige Maßnahme noch in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Neubau des Gebäudes stehe oder nicht. Die Putzarbeiten hätten hier noch zur Neubaumaßnahme gehört, denn bei diesen Arbeiten habe es sich um eine Teilleistung aus dem Werkvertrag zur Errichtung des Einfamilienhauses der Eheleute gehandelt. Ferner habe ein enger zeitlicher Zusammenhang bestanden, denn die Anbringung des Außenputzes sei nur drei Monate nach Teilabnahme und Einzug in das Gebäude erfolgt.

Auch die erstmalige Pflasterung einer Einfahrt bzw. Terrasse, die Errichtung einer Zaunanlage und das Legen des Rollrasens hätten der Errichtung des Haushalts der Eheleute gedient und seien als Neubaumaßnahme zu verstehen, auch wenn sie sich nicht auf das Gebäude, sondern auf die Außenanlagen bezogen hätten.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht hat die Revision wegen der grundsätzlichen Bedeutung zugelassen, da die genaue Abgrenzung von Neubaumaßnahmen und begünstigten Maßnahmen jährlich eine Vielzahl von Bauherren betrifft.