



Helmut Friederici, Diplom-Betriebswirt  
vereidigter Buchprüfer<sup>1)</sup> | Steuerberater

Knut Stuhldreier, Diplom-Finanzwirt  
Steuerberater<sup>1)</sup>

Wolf Sieweke, Diplom-Kaufmann  
Wirtschaftsprüfer | Steuerberater<sup>1) 3)</sup>

Prof. Dr. iur. Annette Stuhldreier, Diplom-Finanzwirtin  
Rechtsanwältin | Steuerberaterin | Fachanwältin für Steuerrecht<sup>2) 4)</sup>

Nicole Schnellenberg  
Steuerberaterin<sup>2) 4)</sup>

Kevin Rentmeister, Bachelor of Arts  
Steuerberater<sup>1) 4)</sup>

Tim Insel, Bachelor of Arts  
Steuerberater<sup>1) 4)</sup>

1) Sitz Essen

2) Sitz Dortmund

Marienstraße 34

**45307 Essen**

Telefon 02 01 / 8 42 78 - 0

Telefax 02 01 / 8 42 78 - 99

3) bis 01.01.2014

4) Anstellung gem. § 58 StBerG

Kirchhörder Straße 29

**44229 Dortmund**

Telefon 02 31 / 72 54 82 - 0

Telefax 02 31 / 72 54 82 - 79

office@s-f-essen.de

www.s-f-essen.de

USt-IdNr.: DE303255814

## Das Aktuelle 30 aus Steuern und Wirtschaft

## 10/19

### GESETZGEBUNG

1. Jahressteuergesetz 2019: Bundesregierung bringt Entwurf auf den Weg

### UNTERNEHMER

2. Differenzbesteuerung: BMF nimmt Stellung
3. Ausbau öffentlicher Gemeindestraße: Ist ein Vorsteuerabzug aus den bezogenen Eingangsleistungen möglich?
4. Prepaid-Mobilfunkverträge: Anbieter muss Umsatzsteuer aus Restguthaben abführen
5. Unwahre Angaben des Unternehmers: Ist-Besteuerung kann zurückgenommen werden
6. Insolvenz: Zuordnung von Vorsteuer-Erstattungsansprüchen
7. Geschäftsessen: Wann ist ein Vorsteuerabzug bei Bewirtungsaufwendungen möglich?
8. Betrieb eines Seniorenheims: Umsatzsteuerliche Einordnung von Einzelleistungen
9. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung: Gehört vom Mieter gezahlte Grundsteuer zu den Miet- und Pachtzinsen?
10. Geerbter Kommanditanteil: Wie wird der erbschaftsteuerliche Wert bei einem späteren Verkauf ermittelt?
11. E-Bilanz: Die Taxonomie 6.3 ist da!

### GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

12. Darlehensgewährung: Fremdübliche Konditionen relevant
13. Abwicklung von Kapitalgesellschaften: Zwischenveranlagung und Mindestbesteuerung
14. Anteilsveräußerung: Unter-Unterbeteiligung nicht steuerfrei

### ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

15. Polizist im Streifendienst: Erste Tätigkeitsstätte ist die Polizeidienststelle
16. Fliegendes Personal: Erste Tätigkeitsstätte liegt am Heimatflughafen

17. Befristetes Arbeitsverhältnis: Leiharbeitnehmer begründet nach Entleiherwechsel keine erste Tätigkeitsstätte
18. Steuerpflichtiger Arbeitslohn: Vom Arbeitgeber übernommene Beiträge zur Berufshaftpflicht
19. Außerordentliche Einkünfte: Vergütung für Überstunden aus mehreren Jahren wird ermäßigt besteuert
20. Entfernungspauschale: Wie viele Arbeitstage dürfen angegeben werden?

### HAUSBESITZER

21. Erbschaftsteuer: Steuerbefreiung für Familienheime setzt unverzügliche Selbstnutzung voraus
22. Nießbrauch: Keine Bereicherung ohne Verfügungsmöglichkeit
23. Erbschaft: Wie viele selbstgenutzte Wohnungen können steuerfrei bleiben?

### KAPITALANLEGER

24. Kapitalerträge: Erstattungsüberhang bei der Kirchensteuererstattung ist nicht hinzuzurechnen
25. Abgeltungsteuer: Nahestehende Personen bei Personengesellschaften

### ALLE STEUERZAHLER

26. Lehrgang zum Verwaltungsfachwirt: Parallele Vollzeitberufstätigkeit lässt Kindergeldanspruch entfallen
27. Häusliches Arbeitszimmer: Der Raum muss für die berufliche Tätigkeit nicht erforderlich sein
28. Kirchensteuer: Erstattungsüberhang darf nicht mit Verlustvortrag ausgeglichen werden
29. Beschränkte Steuerpflicht: Pflichtbeiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen sind abziehbar
30. Verspätete Erklärungsabgabe: Verspätungszuschlag wird künftig unumgänglich

### STEUERTERMINE

# GESETZGEBUNG

## 1. Jahressteuergesetz 2019:

### Bundesregierung bringt Entwurf auf den Weg

Die Bundesregierung hat am **31.07.2019** den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften - **Jahressteuergesetz (JStG) 2019** - verabschiedet. Die Änderungen sollen zum 01.01.2020 in Kraft treten. Ein zentraler Schwerpunkt liegt auf der **Förderung klimafreundlichen Verhaltens**, unter anderem sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- **Pauschalbesteuerung (25 %) für Jobtickets** ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale
- **Sonderabschreibung** in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge

### Verlängerung folgender Maßnahmen bis Ende 2030:

- **Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung** im Rahmen der 1%-Regelung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge mit stufenweise steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite
- **Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils** aus der **Überlassung eines betrieblichen (Elektro-)Fahrrads** durch den Arbeitgeber
- **Steuerbefreiung** für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das **Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs** im Betrieb des Arbeitgebers
- **Pauschalversteuerungsmöglichkeit für geldwerte Vorteile** aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer **Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge** sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung

### Änderungen für Arbeitnehmer und Verbraucher:

- **Anhebung der Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen:** für volle Kalendertage von 24 € auf 28 €, für An- und Abreisetage sowie Abwesenheiten von mehr als 8 Stunden (ohne Übernachtung) von 12 € auf 14 €
- Einführung einer **Werbungskostenpauschale** von 8 € am Tag für **Berufskraftfahrer**
- **Steuerbefreiung für Weiterbildungsleistungen** des Arbeitgebers
- **Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen** (Sachbezugsbewertung)
- **Steuerbefreiung für Sachleistungen „alternativer Wohnformen“;** die Befreiung gilt für Unterkunft und Verpflegung, die ein Wohnraumnehmer von seinem Wohnraumgeber gegen die Erbringung von Leistungen in dessen Privathaushalt erhält
- künftig **ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books und E-Papers** (Gleichstellung mit gedruckten Büchern)

### Änderungen für Unternehmer:

- **Halbierung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung für gemietete oder geleaste Elektrofahrzeuge** und extern aufladbare **Hybridelektrofahrzeuge**, die bestimmte Kriterien beim Schadstoffausstoß und bei der Reichweite erfüllen, sowie für angemietete **Fahrräder**, die **keine Kraftfahrzeuge** sind
- **Umsetzung** der 2018 auf EU-Ebene verabschiedeten **Sofortmaßnahmen (Quick Fixes)** in deutsches Recht, so unter anderem umsatzsteuerliche Regelungen für Konsignationslager
- Versagung des Vorsteuerabzugs und möglicher Steuerbefreiungen bei wissentlichen (Umsatz-)Steuerhinterziehungen durch Unternehmer (§ 25f des Umsatzsteuergesetzes)
- Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr ab 2020 erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 €

**Hinweis:** Nicht mehr im Gesetzentwurf enthalten ist eine geplante Änderung bei der „44-€-Freigrenze“. Der mehr als 200-seitige Entwurf für das JStG 2019 sieht natürlich noch wesentlich mehr Änderungen für die Verbraucher und Unternehmer vor. Wie üblich sind im laufenden Gesetzgebungsverfahren noch etliche Änderungen zu erwarten. Es bleibt abzuwarten, welche Gesetz werden. Wir halten Sie auf dem Laufenden!

# UNTERNEHMER

## 2. Differenzbesteuerung: BMF nimmt Stellung

Der Bundesfinanzhof (BFH) und der Europäische Gerichtshof (EuGH) haben bereits im Jahr 2017 zur Anwendung der **Differenzbesteuerung** Stellung genommen. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich nun in einem aktuellen Schreiben zu diesem Thema geäußert und in diesem Kontext den Umsatzsteuer-Anwendungserlass angepasst.

Mit der Differenzbesteuerung ist für die **Besteuerung der Lieferung und der unentgeltlichen Wertabgaben beweglicher Gebrauchsgüter** eine Sonderregelung mit dem Ziel eingeführt worden, den beim Erwerb durch einen nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten regelmäßig eintretenden umsatzsteuerlichen **Kumulationseffekt** zu **beseitigen**.

Die Umsatzsteuer für derartige Umsätze bemisst sich demnach nicht nach dem Entgelt des Leistungsempfängers, sondern nach der **Differenz zwischen Verkaufspreis und dem Einkaufspreis**. Der Steuersatz beträgt grundsätzlich 19 % (Regelsteuersatz). Voraussetzung dafür ist, dass der Unternehmer ein **Wiederverkäufer** ist, die Gegenstände an ihn **im Gemeinschaftsgebiet** geliefert worden sind und für diese Lieferung **weder Umsatzsteuer** entstanden **noch** die **Differenzbesteuerung** vorgenommen worden ist.

Nach Auffassung des BFH und des EuGH ist die Differenzbesteuerung auch dann anzuwenden, wenn ein Unternehmer Gegenstände liefert, die er seinerseits gewonnen hat, indem er zuvor von ihm erworbene **Gebrauchsfahrzeuge zerlegt** hat. Ein Ausschluss von der Differenzbesteuerung ist auch bei Nachweisschwierigkeiten unzulässig. Das BMF hat diese Rechtsprechung nunmehr übernommen.

**Hinweis:** Diese Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

## 3. Ausbau öffentlicher Gemeindestraße: Ist ein Vorsteuerabzug aus den bezogenen Eingangsleistungen möglich?

Kann ein Unternehmer, der im Auftrag einer Stadt eine Gemeindestraße ausbaut, aus den hierfür bezogenen Eingangsleistungen die Vorsteuer abziehen? Der Bundesfinanzhof (BFH) hält dies entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung für möglich und hat deshalb dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) mehrere Rechtsfragen zur Auslegung des Unionsrechts zu diesem Themenkreis vorgelegt.

Im zugrundeliegenden Fall hatte eine GmbH die Genehmigung zum Betrieb eines Steinbruchs erhalten. Das Unternehmen hatte jedoch die Auflage erhalten, eine für den Abtransport des gewonnenen Kalksandsteins zu nutzende öffentliche Gemeindestraße (städtisches Eigentum) auszubauen. Aus den Bauleistungen, die die GmbH für den Ausbau von anderen Unternehmern bezogen hatte, machte sie den Vorsteuerabzug geltend.

Das Finanzamt vertrat den Standpunkt, dass die Klägerin mit dem Ausbau der Straße eine **umsatzsteuerpflichtige unentgeltliche Werklieferung** an die Stadt erbracht hat. Die Klage des Unternehmens gegen diese Auffassung hatte nur teilweise Erfolg: Das Finanzgericht Hessen entschied, dass zwar die Voraussetzungen für eine Umsatzbesteuerung der Ausbaumaßnahme nicht vorlagen, auf der anderen Seite aber auch die Vorsteuerbeträge für die mit der Ausbaumaßnahme zusammenhängenden Eingangsumsätze nicht abgezogen werden konnten.

Der BFH weist in seinem Vorlagebeschluss darauf hin, dass dieser Auffassung nach dem **deutschen Umsatzsteuerrecht** zu folgen ist: Der Unternehmer habe nach nationalem Recht keinen Anspruch auf den Vorsteuerabzug, da er die Eingangsleistungen in der Absicht bezogen habe, sie für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit (unentgeltliche Lieferung an die Stadt) zu verwenden. Das Unionsrecht könne allerdings eine **abweichende Lösung** nahelegen. Insoweit soll mit dem Vorabentscheidungsersuchen zunächst geklärt werden, ob aufgrund der neueren EuGH-Rechtsprechung ein Vorsteuerabzug zu gewähren ist. Sollte der EuGH diese Frage bejahen, stellt sich die Anschlussfrage, ob der Vorsteuerabzug mit einer Umsatzsteuerforderung aus einer Leistung an die Gemeinde saldiert werden muss. Insoweit wird der EuGH hilfsweise zu klären haben, ob die Ausbaumaßnahme für die Stadt entweder zu einer **entgeltlichen Lieferung von Gegenständen** führt oder - wenn eine unentgeltliche Leistung vorliegt - ob die Voraussetzungen für eine sogenannte **Entnahmebesteuerung** vorliegen.

#### 4. Prepaid-Mobilfunkverträge: Anbieter muss Umsatzsteuer aus Restguthaben abführen

Sogenannte **Prepaid-Verträge** werden von Mobilfunkkunden gerne genutzt, um die volle Kostenkontrolle über ihre Handynutzung zu behalten. Für den Mobilfunkanbieter haben die Verträge den Vorteil, dass die Kunden ihnen ein **zinsloses Darlehen** in Form des Prepaid-Guthabens gewähren, das bei Nichtnutzung an den Anbieter fallen kann.

Wie **beim Anbieter verbleibende Restguthaben** umsatzsteuerlich zu behandeln sind, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) näher untersucht. Im vorliegenden Fall hatte der klagende Mobilfunkanbieter mehrere Prepaid-Verträge gekündigt und den betroffenen Kunden angeboten, sich das Restguthaben entweder erstatten oder auf eine neue SIM-Karte umbuchen zu lassen. Guthaben, die nicht auf diese Weise von den Kunden abgerufen wurden, wurden vom Mobilfunkanbieter erfolgswirksam aus der Handels- und Steuerbilanz ausgebucht. Die erfolgswirksam ausgebuchten Restguthaben wurden von ihm jedoch **nicht der Umsatzsteuer unterworfen**.

**Hinweis:** Bei der ursprünglichen Umsatzbesteuerung der aufgeladenen Guthaben war der Anbieter zuvor von der Anzahlungsbesteuerung zur nachträglichen Verbrauchsbesteuerung übergegangen.

Der BFH urteilte nun, dass der Anbieter aus den stehengebliebenen Restguthaben noch **Umsatzsteuer abführen muss**. Umsatzsteuerlich stellen sie nach Auffassung des Gerichts ein **nachträgliches Entgelt** dar, das die Kunden für die Möglichkeit gezahlt haben, die technische Infrastruktur des Anbieters zu nutzen.

#### 5. Unwahre Angaben des Unternehmers: Ist-Besteuerung kann zurückgenommen werden

**Im Regelfall** wird die **Umsatzsteuer nach vereinbarten Entgelten** berechnet (Soll-Versteuerung). Die Steuer entsteht für Lieferungen und sonstige Leistungen dann mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Das Finanzgericht München (FG) musste nun klären, ob auch **im Gründungsjahr** der **Gesamtumsatz nach vereinbarten Entgelten** zu bestimmen ist.

Bei **vereinbarten Entgelten** kommt es also regelmäßig zu einer **Vorfinanzierung der Umsatzsteuer**. Bei den **vereinbarten Entgelten** (Ist-Besteuerung) ist die **Umsatzsteuer** hingegen **erst** an das Finanzamt **abzuführen**, wenn die **Entgelte tatsächlich vereinnahmt** worden sind. **Auf Antrag** kann das Finanzamt einem Unternehmer gestatten, die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen, wenn dessen **Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 500.000 €** betragen hat.

Insoweit wäre es interessant, wenn man insbesondere **im Gründungsjahr die Umsatzsteuer regelmäßig nach vereinnahmten Entgelten** abführen dürfte, um aufgrund der Vorfinanzierung einen **Liquiditätseingpass** zu vermeiden. Dafür darf der für das Gründungsjahr zu erwartende Gesamtumsatz 500.000 € jedoch nicht übersteigen. Im Urteilsfall hatte der Unternehmer hier eine unrichtige Angabe getätigt, indem er nur 30.000 € als geschätzten Umsatz im Jahr der Betriebseröffnung angab, obwohl er mit über 1.000.000 € rechnen konnte.

Das FG hat nun klargestellt, wie die im Gesetz genannte Umsatzgrenze zu schätzen ist. Wird die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten beantragt und hat der Unternehmer seine **unternehmerische Tätigkeit erst im laufenden Jahr begonnen**, kommt es im Hinblick auf die **maßgebliche Umsatzgrenze** nicht auf die Verhältnisse des vorangegangenen Jahres, sondern auf die **voraussichtlichen Verhältnisse des aktuellen Jahres** an. Die **Umsätze des Neugründers sind laut FG nach den Grundsätzen der Soll-Besteuerung zu schätzen**. Das FG vertritt hier eine eher ungünstige Auffassung für den Steuerpflichtigen. Die Revision beim Bundesfinanzhof ist zugelassen worden, da die Frage höchstrichterlich noch nicht entschieden ist.

**Hinweis:** Das Urteil hat praktische Relevanz für alle Unternehmen, denen das Finanzamt auf Antrag im Gründungsjahr gestattet hat, Umsätze nach vereinnahmten Entgelten zu versteuern. Sofern am Jahresende festgestellt wird, dass die bei Antragstellung gemachten Angaben unzutreffend gewesen sind - etwa, wenn geplante Umsätze verschwiegen wurden -, droht die rückwirkende Rücknahme der Gestattung.

## 6. Insolvenz: Zuordnung von Vorsteuer-Erstattungsansprüchen

Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einem aktuellen Fall zu Vorsteuer-Erstattungsansprüchen entschieden, die im Zeitraum der vorläufigen Insolvenzverwaltung unter Bestellung eines sogenannten schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters entstanden sind.

Im Streitfall klagte ein Insolvenzverwalter, der das Vermögen einer GmbH & Co. KG verwaltete. Er war bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens als vorläufiger Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt (**schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter**) bestellt worden.

Für den Zeitraum der **vorläufigen Insolvenzverwaltung** machte er Vorsteuer-Erstattungsansprüche geltend und beantragte eine entsprechende Festsetzung zugunsten der Insolvenzmasse.

Die Klage hatte aber keinen Erfolg. Das FG vertrat die Auffassung, dass die Vorsteuer-Erstattungsansprüche dem **vo-rinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil** und **nicht der Insolvenzmasse zuzuordnen** seien. Daher würden dem Insolvenzverwalter **keine Vorsteuerbeträge erstattet**.

**Hinweis:** Die Revision zum Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

## 7. Geschäftsessen: Wann ist ein Vorsteuerabzug bei Bewirtungsaufwendungen möglich?

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) hat kürzlich zum **Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Bewirtungsaufwendungen** Stellung genommen und entschieden, dass ein Verstoß gegen die **formellen einkommensteuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten** nicht automatisch zur Versagung des Vorsteuerabzugs führt. Vielmehr ist ausschlaggebend, ob die Bewirtungsaufwendungen nach allgemeiner Verkehrsauffassung **als angemessen zu beurteilen** sind.

Im vorliegenden Fall ging es um einen Unternehmensberater, der in seiner Umsatzsteuererklärung Vorsteuerbeträge geltend machte, die auf von ihm getätigte **Bewirtungsaufwendungen** entfielen. Hierbei handelte es sich um Geschäftsessen mit Geschäftspartnern. Allerdings hatte der Unternehmer zunächst **keine Eintragungen zum Anlass und zu den Teilnehmern** der Bewirtung gemacht.

Im Rahmen einer Außenprüfung versagte das Finanzamt den Vorsteuerabzug. Der Unternehmer holte die fehlenden Angaben im Einspruchsverfahren nach. Da die **Ergänzung der Angaben nicht zeitnah** erfolgte (vier Jahre später), wurde der Einspruch als unbegründet zurückgewiesen. Daraufhin erhob der Unternehmer Klage.

Die Klage hatte Erfolg. Der Vorsteuerabzug ist vom Finanzamt zu Unrecht versagt worden. Auf die Nachholung der **Formerfordernisse** kam es nach Auffassung des FG nicht mehr an.

Die Versagung des Vorsteuerabzugs aufgrund der Nichteinhaltung von Formvorschriften sieht das FG als Verletzung des **umsatzsteuerlichen Neutralitätsgrundsatzes** und verweist auf die entsprechende Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und des Bundesfinanzhofs.

**Hinweis:** Die Revision zum Bundesfinanzhof wurde zugelassen. Allgemein gilt, dass ein Vorsteuerabzug zu 100 % aus nachgewiesenen und angemessenen Bewirtungskosten möglich ist. Einkommensteuerrechtlich ist der Betriebsausgabenabzug jedoch stets auf 70 % der Aufwendungen beschränkt.

## 8. Betrieb eines Seniorenheims: Umsatzsteuerliche Einordnung von Einzelleistungen

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein (FG) hat sich aktuell mit zahlreichen einkommen- und umsatzsteuerrechtlichen Fragen im Zusammenhang mit dem **Betrieb eines privaten Seniorenheims** beschäftigt. Im Folgenden wird ausschließlich auf die umsatzsteuerrechtlichen Aspekte Bezug genommen.

Im vorliegenden Fall ging es um einen zum 01.07.2009 angemeldeten Betrieb „Betreutes Wohnen“, der Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielte. Es wurden einerseits Leistungen auf Grundlage sogenannter **Seniorenmietverträge** erbracht.

Diese Verträge hatten zunächst die **Vermietung der Zimmer mit entsprechender Ausstattung** zum Gegenstand. Andererseits erfolgte die **Leistungserbringung über separate Wahlserviceverträge**, die verschiedene Leistungen wie zum Beispiel ein Notruftelefon beinhalteten. Die gesondert angebotenen Wahlleistungen konnten die Bewohner je nach Bedarf wählen und dann vertraglich vereinbaren. Die Vertragsgestaltung, die Abrechnung der Leistungen sowie die Kostenübernahme erfolgten jedoch nicht einheitlich.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden diverse einkommen- und umsatzsteuerrechtliche Streitpunkte aufgegriffen, zu denen das FG daraufhin mit rechtskräftigem Beschluss Stellung nahm.

Umsatzsteuerlich sind die **Einnahmen aus Seniorenmietverträgen** und die aus **Wahlserviceverträgen** voneinander zu trennen, da beide Bereiche durch **unterschiedliche schuldrechtliche Verträge** geregelt und **separat voneinander abgerechnet** werden. Während die **Vermietungsleistungen umsatzsteuerfrei** sind, sind die übrigen Leistungen nach dem Umsatzsteuergesetz bzw. der Richtlinienbestimmung zu beurteilen.

Zudem hat das FG entschieden, unter welchen Voraussetzungen eine **Mehrzahl einzelner Leistungsbestandteile als Gesamtleistung** zu behandeln ist. Es sind dafür **charakteristische Merkmale des betreffenden Umsatzes** zu ermitteln. Im Ergebnis stellen die **aufgrund der Wahlserviceverträge erbrachten Leistungen eigenständige Dienstleistungen** dar.

Leistungen, die aufgrund der Seniorenmietverträge erbracht werden, können gegebenenfalls in **Vermietungs- und Betreuungsleistungen** untergliedert werden, sofern die Raumüberlassung nicht hinter den vom Betreiber zu erbringenden Pflege- und Betreuungsleistungen zurücktritt. In diesem Fall ist eine **teilweise Steuerbefreiung** möglich.

**Hinweis:** Mit diesem rechtskräftigen Beschluss setzte sich das FG detailliert mit der Anwendung nationaler und europarechtlicher Steuerbefreiungsvorschriften zahlreicher Einzelleistungen, wie zum Beispiel Vermietung, Pflege und Wahlleistungen, auseinander.

## 9. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung: Gehört vom Mieter gezahlte Grundsteuer zu den Miet- und Pachtzinsen?

Zur Ermittlung der Gewerbesteuer wird der Gewinn eines Gewerbebetriebs korrigiert: um Kürzungen vermindert und um Hinzurechnungen erhöht. Erst dieser Gewerbeertrag ist dann für die Besteuerung relevant. Hinzugerechnet werden zum Beispiel Miet- und Pachtzinsen, die vorher den Gewinn gemindert haben. Natürlich wird nicht der komplette Betrag hinzugerechnet, sondern nur ein Anteil, dessen Höhe davon abhängt, wofür die Miet- und Pachtzinsen gezahlt wurden. Aber was gehört denn eigentlich zu den Miet- und Pachtzinsen - auch die Grundsteuer? Diese Frage musste das Finanzgericht Köln (FG) klären.

Die Klägerin war eine GmbH mit den Gesellschaftern S und U. Diese waren zudem Gesellschafter der S-GbR, die ein Betriebsgebäude an die GmbH vermietete. Im Mietvertrag wurde vereinbart, dass die **GmbH als Mieterin die Grundsteuer trägt**. Diese wurde in den Jahren 2010 bis 2014 als Aufwand verbucht. Die Mietaufwendungen überschritten in allen Jahren den gesetzlich vorgesehenen Freibetrag von 100.000 €, ab dem erst eine Hinzurechnung in Höhe von 25 % der Aufwendungen zum Gewerbeertrag erfolgen muss. Das Finanzamt **rechnete** daher die **Grundsteuer zusammen mit den Miet- und Pachtzinsen** in der gesetzlichen Höhe **hinzu**. Betriebskosten wie beispielsweise Strom sind zwar nicht hinzuzurechnen. Nach Ansicht des Finanzamts zählt die Grundsteuer aber nicht zu den „reinen“ Betriebskosten, so dass sie doch hinzugerechnet werden muss. Die Klägerin machte dagegen geltend, dass nach ihrer Auffassung nur die Kaltmiete (und nicht die Nebenkosten) hinzuzurechnen ist.

Das FG gab der Klägerin recht. Es teilt zwar die Ansicht des Finanzamts, dass auch die von der Betriebskostenverordnung gedeckte Möglichkeit, die Grundsteuer auf den Mieter umzulegen, nicht bereits dazu zwingt, diese wie vom Mieter direkt zu tragende Betriebskosten zu behandeln und von der Zurechnung auszunehmen. Andererseits ist es aber auch nicht zwingend notwendig, eine Unterscheidung vorzunehmen, ob es sich um vom Mieter direkt zu tragende Kosten handelt, und die Zurechnung der Grundsteuer darauf zu stützen, dass sie nur über den Vermieter abgerechnet werden kann. Es ist für das FG **nicht** einleuchtend, weshalb die **in den Nebenkosten enthaltene Grundsteuer zugerechnet** werden soll, wenn dies bei einem Betrieb, der mit einem eigenen Grundvermögen arbeitet, auch nicht geschieht.

Allerdings ist eine Hinzurechnung nicht bereits deshalb ausgeschlossen, weil ein Steuerpflichtiger, der Miete zahlt, wegen der Hinzurechnungsvorschriften einer höheren Gewerbesteuerbelastung unterläge als ein vergleichbarer Gewerbetreibender, dem das Gebäude gehört.

## 10. Geerbter Kommanditanteil:

### Wie wird der erbschaftsteuerliche Wert bei einem späteren Verkauf ermittelt?

Um eine Erbschaft korrekt besteuern zu können, muss man erst einmal den Wert des Erbes ermitteln. Und das ist manchmal gar nicht so einfach. Bei Bargeld ist es ganz klar und bei börsennotierten Aktien muss man nach dem Aktienkurs schauen. Aber wie stellt man den Wert eines Kommanditanteils fest, der nicht an der Börse gehandelt wird? Hierzu hat die Finanzverwaltung ihre eigenen Verfahren. Aber kann man den so ermittelten Wert auch dann noch zugrunde legen, wenn der Anteil später verkauft wird? Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) musste darüber entscheiden, welcher Wert in einem solchen Fall anzusetzen ist.

Der Ehemann der Klägerin war als Kommanditist zu 25,25 % an einer Kommanditgesellschaft (KG) beteiligt. Er verstarb Ende 2012 und die **Klägerin erbte** seinen **Anteil**. Im August 2015 schied die Klägerin aus der KG aus, indem sie ihren Anteil **auf andere Kommanditisten übertrug**. Daraufhin forderte das Finanzamt die KG auf, eine **Feststellungserklärung** abzugeben. Die KG wählte darin zur Wertermittlung das sogenannte vereinfachte Ertragswertverfahren (ausgehend von dem Ertrag, der durch das Objekt voraussichtlich erzielt werden wird). Das Finanzamt ermittelte aber einen anderen Wert des Kommanditanteils, wogegen die Klägerin Einspruch einlegte. Denn den sogenannten anteiligen Substanzwert (ausgehend vom Betriebsvermögen zum gemeinen Wert abzüglich der zugehörigen Schulden und sonstigen Abzüge), den das Finanzamt nun für die Erbschaftsteuer heranzog, hätte sie ihrer Ansicht nach nicht am Markt erzielen können.

Doch das FG gab der Klägerin nicht recht. Das Finanzamt hat den **Kommanditanteil zutreffend mit dem Substanzwert bewertet**. Lässt sich der gemeine Wert nicht aus Verkäufen unter fremden Dritten ableiten, die weniger als ein Jahr zurückliegen, so ist er unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten der Gesellschaft oder einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methode zu ermitteln. Hierbei muss die Methode angewendet werden, die ein Erwerber der Bemessung des Kaufpreises zugrunde legen würde. Die Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und sonstigen aktiven Ansätze abzüglich der zum Betriebsvermögen gehörenden Schulden und sonstigen Abzüge (Substanzwert der Gesellschaft) darf nicht unterschritten werden.

Eine Ableitung des gemeinen Werts des Anteils zum Bewertungsstichtag (Todesstag) aufgrund der Veräußerung in 2015 ist nicht möglich. Denn die Veräußerung hat erst 2,5 Jahre nach dem Bewertungsstichtag - und daher zu spät - stattgefunden.

**Hinweis:** Die Ermittlung des Werts einer KG für die Erbschaftsteuer ist sehr kompliziert. Wir helfen Ihnen gern dabei, falls es einmal nötig wird.

## 11. E-Bilanz:

### Die Taxonomie 6.3 ist da!

**Seit 2012** sind bilanzierende Gesellschaften (z.B. sämtliche Kapitalgesellschaften) verpflichtet, **ihre Bilanzen elektronisch an das Finanzamt** zu senden.

Um für die Finanzverwaltung eine einheitliche Struktur zu gewährleisten, sind die Unternehmen verpflichtet, den „**Kontenplan**“ (**Taxonomie**) der **Finanzverwaltung** zu verwenden. Vom tatsächlich verwendeten Kontenrahmen (z.B. SKR 03 oder 04) und dem tatsächlich verwendeten Kontenplan muss daher auf die Taxonomie der Finanzverwaltung übergeleitet werden. Im Fachjargon nennt man das „Mapping“, was sehr aufwendig sein kann.

Hinzu kommt, dass die Finanzverwaltung ihre **Taxonomie von Jahr zu Jahr modifiziert**. Mit BMF-Schreiben vom **02.07.2019** hat sie die **Taxonomie-Version 6.3** veröffentlicht. Diese ist für **Wirtschaftsjahre** anzuwenden, die **nach dem 31.12.2019** beginnen.

Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass sie bei der nunmehr aktuellen Taxonomie die neuen Regelungen des Investmentsteuergesetzes 2018 berücksichtigt hat. Weiterhin wurden bei Personengesellschaften die Kapitalkonten einer strengeren **Plausibilitätsprüfung** unterzogen.

**Hinweis:** Gerade bei Personengesellschaften sollte also darauf geachtet werden, dass die tatsächliche Buchhaltung konform mit der Plausibilitätsprüfung ist. Zu diesem Zweck kann die E-Bilanz auch als „Testfall“ übermittelt werden.

# GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

## 12. Darlehensgewährung: Fremdübliche Konditionen relevant

Darlehen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft sind - in beide Richtungen - üblich. Damit sie vom Finanzamt anerkannt werden, ist es jedoch wichtig, dass unbedingt **fremdübliche Konditionen** vereinbart werden. Wie man es aber besser nicht machen sollte, zeigt ein Sachverhalt vor dem Finanzgericht Münster (FG) sehr eindrucksvoll.

Dort hatte eine GmbH sowohl ihrem Alleingesellschafter, dessen Vater als auch dem ihm zuzuordnenden Unternehmen Darlehen gewährt - so weit kein Problem. Allerdings fehlten stets schriftliche Vereinbarungen und Besicherungen. Sofern die Darlehen und deren Zinsen bedient werden, ist dies in der Praxis oft auch kein Problem.

Schwierigkeiten treten - wie im vorliegenden Fall - regelmäßig erst auf, wenn die **Schuldner nicht mehr zahlen** (können). Die Gläubigerin ist dann nämlich schon handelsrechtlich verpflichtet, Wertkorrekturen vorzunehmen, die sich dann steuerlich allerdings nicht auswirken. Das Finanzamt geht von sogenannten **verdeckten Gewinnausschüttungen** aus. Es rechnet also den bilanziellen Aufwand aus den Forderungsverlusten und -abschreibungen bei der Ermittlung des Einkommens wieder hinzu. Letztlich wirken sich die Verluste steuerlich also nicht aus. Zudem ist es so, dass der Gesellschafter diese verdeckten Gewinnausschüttungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuern müsste, was in diesem Fall ausblieb.

Dabei genießen die Finanzämter Rückenwind von den Finanzgerichten. Diese pochen auch stets auf die **Fremdüblichkeit**. Fremdüblichkeit ist bei Mehrheits- oder gar Alleingesellschaftern noch deutlich strenger zu beurteilen. Die **Darlehenverträge** müssen **schriftlich** fixiert und schon im Vorhinein mit **fremdüblichen Konditionen** (Zinsen, Zahlungsvereinbarungen, Besicherung usw.) ausgearbeitet werden.

Im vorliegenden Fall konnte die klagende GmbH **Forderungsverluste in sechsstelliger Höhe** steuerlich nicht geltend machen, nur weil sie die weithin bekannten Regelungen missachtete.

**Hinweis:** Die Richter des FG investierten viel Zeit in die Begründung, warum es sich im vorliegenden Fall um verdeckte Gewinnausschüttungen handelte. Das Urteil lässt viele Details erkennen, die man beachten sollte, wenn man diese vermeiden möchte.

## 13. Abwicklung von Kapitalgesellschaften: Zwischenveranlagung und Mindestbesteuerung

**Kapitalgesellschaften** werden häufig im Rahmen einer Insolvenz aufgelöst bzw. liquidiert. Da dieser Vorgang oft Jahre dauern kann, gibt es hierfür eine spezielle **Besteuerungsvorschrift**. Danach braucht man nicht für jedes Jahr während des Auflösungszeitraums eine Körperschaftsteuererklärung abgeben, sondern kann dies nach Ermessen des Finanzamts eine **für mehrere Jahre** tun.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) wurde eine GmbH in der Zeit von 2003 bis 2015 aufgelöst. Zunächst hatte das Finanzamt eine Steuererklärung für den Zeitraum von 2003 bis 2005 angefordert und danach jedes Jahr. Das Dilemma dabei war, dass das Finanzamt auch jedes Jahr die sogenannte **Mindestbesteuerung** anwandte: Danach können Verlustvorträge von Gewinnen nur bis zu 1 Mio. € unbeschränkt und darüber hinaus nur zu 60 % des eine Million übersteigenden Gewinns abgezogen werden.

Die GmbH musste deshalb Steuern zahlen. Der Insolvenzverwalter beantragte nach Abschluss der Liquidation, alle bisher ergangenen Steuerbescheide von 2003 bis 2015 aufzuheben und nur noch einen einzigen Steuerbescheid für den gesamten Zeitraum 2003 bis 2015 zu erlassen. Er zielte darauf ab, die während dieses Zeitraums angefallenen **Verluste und Gewinne unbeschränkt miteinander verrechnen** zu können.

Das Finanzamt lehnte den Antrag ab, die Richter des FG gaben der Klage der GmbH jedoch statt. Sie begründeten ihre Auffassung damit, dass es nach dem **Prinzip der Leistungsfähigkeit** verfassungswidrig sei, wenn das Finanzamt über einen Besteuerungszeitraum bestimmen könne.



**Hinweis:** Der Fall ist beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängig. Es bleibt abzuwarten, wie der BFH entscheidet. Sofern sich Ihre GmbH gerade in der Liquidation befindet, sollten Sie mit Verweis auf das anhängige Verfahren gegen alle Steuerbescheide Einspruch einlegen.

## 14. Anteilsveräußerung: Unter-Unterbeteiligung nicht steuerfrei

„Warum einfach, wenn es auch kompliziert geht?“, müssen sich die Beteiligten in einem Verfahren vor dem Finanzgericht Münster (FG) gedacht haben. In dem entscheidungserheblichen Sachverhalt **beteiligte sich eine Kapitalgesellschaft nicht direkt** an einer anderen Kapitalgesellschaft, sondern **über zwei Stufen** an dem Anteil des Gesellschafters („Unter-Unterbeteiligung“).

Den dafür zu entrichtenden Kaufpreis musste sie nicht direkt bezahlen. Er wurde mit künftigen Ausschüttungen der Zielgesellschaft verrechnet. Nachdem zunächst Millionenausschüttungen vorgenommen worden waren, wurde die Beteiligung an der Zielgesellschaft veräußert. Die Gesellschaft erhielt auch hierfür einen siebenstelligen Betrag.

Wenn eine Kapitalgesellschaft ihre Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft veräußert, ist dies grundsätzlich zu 95 % körperschaft- und gewerbesteuerfrei. Die Klägerin unterwarf somit nur **5 % des Veräußerungserlöses der Besteuerung**. Das zuständige Finanzamt verlangte jedoch Steuern auf den vollen Betrag: Die Klägerin sei gar nicht an der Zielgesellschaft beteiligt gewesen. Sie habe **weder zivilrechtliches noch rechtliches Eigentum** gehabt.

Nachvollziehbarerweise kam es zu einer gerichtlichen Klärung. Das FG gab dem Finanzamt jedoch recht. Zivilrechtliches Eigentum lag zweifelsohne nicht vor, was auch niemand bestritt. Allerdings lag laut FG **auch kein wirtschaftliches Eigentum** vor, da die Klägerin die Gesellschafter der Zielgesellschaft aufgrund des Unterbeteiligungsvertrags **nicht von der Einwirkung auf die Anteile ausschließen** konnte. Dies wäre jedoch Voraussetzung hierfür gewesen.

**Hinweis:** Große Teile des Unterbeteiligungsvertrags sind im Urteilssachverhalt abgedruckt. Für die Praxis gibt dies zahlreiche Hinweise, wie man den Vertrag formulieren sollte, vorausgesetzt, eine direkte Beteiligung ist für den Anwender zu „profan“. Die Revision beim Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

# ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

## 15. Polizist im Streifendienst: Erste Tätigkeitsstätte ist die Polizeidienststelle

Ob ein Arbeitnehmer eine **erste Tätigkeitsstätte** hat, ist aus steuerlicher Sicht sehr bedeutsam, denn von dieser Frage hängt ab, in welcher Höhe er für seine Pendelfahrten zur Arbeit **Werbungskosten** abziehen oder sein Arbeitgeber **steuerfreie Reisekostenerstattungen** leisten kann.

**Hinweis:** Ist der Arbeitsort des Arbeitnehmers seine erste Tätigkeitsstätte, können die Fahrten dorthin lediglich mit der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer abgesetzt werden. Liegt keine erste Tätigkeitsstätte vor, können die Fahrten nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € pro tatsächlich gefahrenem Kilometer abgezogen werden (also Hin- und Rückweg). Zusätzlich lassen sich dann noch Verpflegungsmehraufwendungen für die arbeits-täglichen Einsätze absetzen.

Ob ein Arbeitnehmer eine erste Tätigkeitsstätte unterhält, richtet sich seit 2014 primär nach den **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** des Arbeitgebers. Sofern der Arbeitgeber ihn **einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung** dauerhaft zuordnet, liegt dort die erste Tätigkeitsstätte. Ohne eine solche Zuordnung bestimmt sich die erste Tätigkeitsstätte anhand des **zeitlichen Umfangs der Arbeitseinsätze** des Arbeitnehmers. Die erste Tätigkeitsstätte liegt dann dort, wo der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Ein Polizist aus Niedersachsen ist nun vor dem Bundesfinanzhof (BFH) mit dem Versuch gescheitert, seine arbeitstäglichen Fahrten zur Polizeiinspektion in seiner Einkommensteuererklärung 2015 nach Reisekostengrundsätzen abzusetzen

und Verpflegungsmehraufwendungen geltend zu machen. Er war im Streifendienst tätig und hatte seine **Polizeiinspektion arbeitstäglich aufgesucht**, um dort seine Uniform anzuziehen, an Dienstantrittsbesprechungen teilzunehmen, Schreibarbeiten zu erledigen und seinen Streifendienst anzutreten.

Die Bundesrichter urteilten, dass der Polizist am Ort der Polizeiinspektion seine erste Tätigkeitsstätte begründet hat, weil er ausweislich einer Arbeitgeberbescheinigung dieser **dauerhaft dienstrechtlich zugeordnet** war. Unerheblich war daher für den BFH, ob der Polizist in der Polizeiinspektion oder aber „auf der Straße“ (im Streifendienst) seinen qualitativen Tätigkeitsschwerpunkt hatte. Es genügte für die Begründung einer ersten Tätigkeitsstätte in der Polizeiinspektion, dass der Polizist **dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen** hatte. Im Ergebnis konnte er für die Fahrten dorthin also lediglich die Entfernungspauschale absetzen.

## 16. Fliegendes Personal: Erste Tätigkeitsstätte liegt am Heimatflughafen

Begründet ein Arbeitnehmer an seinem Arbeitsort eine **erste Tätigkeitsstätte**, kann er die Fahrten dorthin lediglich mit der Entfernungspauschale von **0,30 € pro Entfernungskilometer** absetzen.

Liegt aus steuerlicher Sicht **keine erste Tätigkeitsstätte** vor, lassen sich die **Pendelfahrten** steuerlich günstiger nach Reisekostengrundsätzen mit **0,30 € pro tatsächlich gefahrenem Kilometer** abziehen. Zusätzlich können dann **Verpflegungsmehraufwendungen** für die arbeitstäglichen Arbeitseinsätze abgesetzt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun für das **seit 01.01.2014 geltende Reisekostenrecht** entschieden, dass eine Pilotin ihre erste Tätigkeitsstätte **an ihrem Heimatflughafen** begründet und ihre Pendelfahrten dorthin somit nur über die Entfernungspauschale geltend machen kann.

Die Frau war als Co-Pilotin (First Officer) im internationalen Flugverkehr tätig und hatte im Streitjahr 2014 sämtliche Flugeinsätze an ihrem Heimatflughafen begonnen und beendet. Der BFH verwies darauf, dass fliegendes Personal, das von seinem Arbeitgeber arbeitsrechtlich **dauerhaft einem Flughafen zugeordnet** ist und auf dem Flughafengelände zumindest in geringem Umfang arbeitsvertraglich geschuldete Tätigkeiten erbringt, auch dort seine **erste Tätigkeitsstätte** hat.

Da die Pilotin in den Räumen der Airline (auf dem Flughafengelände) auch **Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Vor- und Nachbereitung der Flüge** zu erbringen hatte, verfügte sie dort über eine erste Tätigkeitsstätte. Unerheblich war für das Gericht deshalb, dass sie überwiegend im internationalen Flugverkehr tätig war. Der BFH wies zudem darauf hin, dass auch ein **großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet** (z.B. eine Werksanlage, ein Betriebsgelände, ein Bahnhof oder ein Flughafen) steuerlich **als einheitliche (großräumige) erste Tätigkeitsstätte** gewertet werden kann.

**Hinweis:** Die Rechtsprechung kann auch auf Flugbegleiter übertragen werden, die dauerhaft einem Flughafen zugeordnet sind.

In einem weiteren Urteil vom selben Tag hat der BFH entschieden, dass ein in der **Sicherheitskontrolle eines Flughafens** tätiger Arbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte ebenfalls auf dem Flughafengelände begründet. Obgleich der Arbeitnehmer im Urteilsfall auf dem Flughafengelände an ständig wechselnden Kontrollstellen eingesetzt war, die **wenige 100 m bis zu 2,5 km** vom Firmensitz seines Arbeitgebers entfernt lagen, waren die Arbeitseinsätze allesamt noch einer **einheitlichen großräumigen Tätigkeitsstätte** (= dem Flughafen) zuzuordnen.

## 17. Befristetes Arbeitsverhältnis: Leiharbeiter begründet nach Entleiherwechsel keine erste Tätigkeitsstätte

Ob ein Arbeitnehmer eine **erste Tätigkeitsstätte** unterhält und deshalb seine Fahrtkosten zum Arbeitsort nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer abziehen kann (statt nach Reisekostengrundsätzen mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer), entscheidet sich primär nach den **dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen** des Arbeitgebers.

Sofern dieser den Arbeitnehmer einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung dauerhaft zuordnet, liegt dort dessen erste Tätigkeitsstätte. Von einer solchen **dauerhaften Zuordnung** ist nach dem Einkommensteuergesetz insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer

- unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

an einer Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

Ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, dass bei **befristeten Arbeitsverhältnissen** häufig **keine dauerhafte Zuordnung** in diesem Sinne vorliegen kann.

Geklagt hatte ein Leiharbeitnehmer, der 2014 (Streitjahr) in einem **befristeten Beschäftigungsverhältnis** tätig war. Die Befristungen waren mehrmals hintereinander verlängert worden. Während dieses Arbeitsverhältnisses hatte er 2012 auf Weisung seines Leiharbeitgebers einmal die Entleiherfirma gewechselt.

Der BFH befand, dass eine **unbefristete Zuordnung** zu einer ersten Tätigkeitsstätte (erste Fallvariante der dauerhaften Zuordnung) nicht vorliegen könne, wenn das Arbeitsverhältnis selbst befristet sei. Auch eine **Zuordnung für die Dauer des Dienstverhältnisses** (zweite Fallvariante der dauerhaften Zuordnung) könne nicht gegeben sein, wenn der Leiharbeitnehmer - wie im Urteilsfall - bereits einmal seine **Entleiherfirma gewechselt** habe.

Der Einsatzort, an dem der klagende Arbeitnehmer 2014 tätig war, konnte ihm vom Arbeitgeber nur noch **für die Dauer des verbleibenden Arbeitsverhältnisses** zugeordnet werden, mithin nicht dauerhaft. Im Ergebnis hatte der Leiharbeitnehmer daher 2014 **keine erste Tätigkeitsstätte** mehr, so dass das Finanzamt seine Pendelfahrten zur Entleiherfirma nach Reisekostengrundsätzen anerkennen musste.

**Hinweis:** Auf die dritte Fallvariante der dauerhaften Zuordnung (= über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus) ging der BFH nicht ein, weil eine solche Zuordnung im Entscheidungsfall offensichtlich nicht gegeben war.

## 18. Steuerpflichtiger Arbeitslohn: Vom Arbeitgeber übernommene Beiträge zur Berufshaftpflicht

Wenn Sie Ihrem Arbeitnehmer Gehalt zahlen, ist dieses lohnsteuerpflichtig. Es handelt sich hierbei um einen Betrag, den Sie zweifelsfrei auch im Interesse des Arbeitnehmers zahlen: Der Arbeitnehmer möchte für seine Arbeit entlohnt werden und Sie möchten, dass er weiterhin für Sie arbeitet. Wie verhält es sich aber, wenn Sie **für Ihren Arbeitnehmer eine Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung abschließen** - wenn der Arbeitnehmer diese zwar ohnehin abschließen muss, Sie aber eine **höhere Deckungssumme** benötigen? Das Finanzgericht Nürnberg (FG) musste entscheiden, ob für die Versicherungsbeiträge dann Lohnsteuer anfällt.

Im Streitfall hatte ein Rechtsanwalt mit eigener Kanzlei eine Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung unter anderem für mehrere zur Rechtsanwaltschaft zugelassene Mitarbeiter abgeschlossen. Die Versicherungsbeiträge trug er in voller Höhe. Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung unterwarf das Finanzamt die **Versicherungsbeiträge der Lohnsteuer**, da die **Mitarbeiter ohnehin verpflichtet** waren, eine solche Versicherung abzuschließen, und damit Arbeitslohn vorlag. Die Versicherungssumme lag allerdings über der Mindestdeckungssumme. Gegen die Nachversteuerung wehrte sich der Rechtsanwalt, weil er meinte, dass die Versicherungsbeiträge nur bis zur Mindestdeckungssumme Arbeitslohn darstellen.

Das FG gab ihm aber nicht recht: Die Übernahme der Versicherungsbeiträge stellt zweifelsfrei steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Zum Arbeitslohn gehören unter anderem Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung gewährt werden. Gewährte Vorteile sind nur dann kein Arbeitslohn, wenn sie im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden. Liegt jedoch - wie im Streitfall - auch ein **nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers** vor, führt dies zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Auch die **Höherversicherung** war **im Eigeninteresse der Arbeitnehmer**. Denn nach Aussage des Rechtsanwalts war für eine Anstellung in seiner Kanzlei eine Versicherung mit der Mindestdeckungssumme nicht ausreichend, sondern es wurde eine Höherversicherung vorausgesetzt.

**Hinweis:** Der Bundesfinanzhof hatte in ähnlichen Fällen bereits mehrfach genauso geurteilt.

## 19. Außerordentliche Einkünfte:

### Vergütung für Überstunden aus mehreren Jahren wird ermäßigt besteuert

Wer seine vereinbarte Arbeitszeit überschreitet, macht Überstunden. Ob und wie diese vergütet werden, hängt von den arbeitsvertraglichen Vereinbarungen ab. Werden die Überstunden ausbezahlt, so sind sie - wie anderer Arbeitslohn auch - der Lohnsteuer zu unterwerfen. Wie ist es aber, wenn die **Überstunden über einen längeren Zeitraum angesammelt und dann geballt ausbezahlt** werden? Wird die Vergütung dann mit dem Regelsteuersatz versteuert oder gilt sie als Arbeitslohn für mehrere Jahre und unterliegt damit dem ermäßigten Steuersatz? Dieser Frage musste sich das Finanzgericht (FG) Münster kürzlich annehmen.

Der Kläger hatte in den Jahren 2013 bis 2015 rund 330 Überstunden erbracht. Im August 2016 vereinbarte er mit seinem Arbeitgeber, dass sein Arbeitsvertrag zum 30.11.2016 aufgehoben wird. Zu diesem Zeitpunkt war er schon seit September 2015 ununterbrochen krank und es war nicht mehr davon auszugehen, dass er an seinen Arbeitsplatz zurückkehren würde. Die angesammelten Überstunden wurden mit einem Betrag von 6.000 € abgegolten und es wurde ein weiterer Betrag für nichtgenommene Urlaubstage vereinbart. Man war sich einig, dass damit alle Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis abgegolten waren. Weitere Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielte der Kläger im Jahr 2016 nicht. Das Finanzamt betrachtete diese Zahlung als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, ohne den ermäßigten Steuersatz für außerordentliche Einkünfte zu berücksichtigen.

Das FG gab dagegen dem Kläger recht, dass die Überstundenvergütung dem **ermäßigten Steuersatz** unterliegt. Denn sie wurde laut Aufhebungsvertrag für „geleistete und bislang nicht ausgezahlte Überstunden“ gezahlt und war also eine Gegenleistung für Arbeit im Rahmen des Dienstverhältnisses. **Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten** können mit einem ermäßigten Steuersatz besteuert werden, wenn sie - wie im Urteilsfall - **zusammengeballt zufließen**. Hier erfolgte die Vergütung nämlich für einen mehrjährigen, das heißt einen sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckenden und mehr als zwölf Monate umfassenden Zeitraum.

Die Tatsache, dass sich die Überstundenvergütung aus mehreren Beträgen zusammensetzt, die jeweils einem bestimmten Jahr zugerechnet werden können, steht der Annahme einer Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit nicht entgegen. Nach Ansicht des FG kann die Nachzahlung einer Überstundenvergütung nicht anders behandelt werden als die Nachzahlung von Lohn für eine reguläre Arbeitsleistung.

**Hinweis:** Das FG Hamburg hat eine solche Konstellation in einem älteren Fall im Jahr 2002 allerdings anders beurteilt und auch zu dem hier vorgestellten Fall ist bereits eine Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig. Wir halten Sie auf dem Laufenden.

## 20. Entfernungspauschale:

### Wie viele Arbeitstage dürfen angegeben werden?

Arbeitnehmer können ihre arbeitstäglichen Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte mit einer Entfernungspauschale von **0,30 € pro Entfernungskilometer** absetzen. Maßgeblich für die Berechnung der Entfernungskilometer ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (einfache Wegstrecke). Eine längere Fahrtstrecke kann nur zugrunde gelegt werden, wenn sie **tatsächlich gefahren** wird und **offensichtlich verkehrsgünstiger** ist.

**Hinweis:** Der Arbeitnehmer kann dem Finanzamt beispielsweise durch Staumeldungen, Baustellenberichte oder ähnliche Belege nachweisen, dass nicht die kürzeste Straßenverbindung für die Pendelfahrten zur Arbeit geeignet ist, sondern eine andere (weitere) Fahrtstrecke aufgrund einer Zeitersparnis.

In der Praxis erkennen die Finanzämter bei Arbeitnehmern mit einer **Fünftagewoche** regelmäßig eine Entfernungspauschale für Pendelfahrten **an bis zu 230 Arbeitstagen pro Jahr** an, bei einer **Sechstagewoche Fahrten an maximal 280 Arbeitstagen**. Es gilt aber der Grundsatz, dass die **abgerechneten Arbeitstage den tatsächlichen Arbeitstagen** des Arbeitnehmers **entsprechen** müssen.

Viele Arbeitnehmer geben jährlich ohne Beanstandungen des Finanzamts **pauschal 220 Arbeitstage** an, die sich bei einer Fünftagewoche ergeben, indem man von 365 Kalendertagen insgesamt 104 Wochenendtage, 11 Feiertage und 30 Urlaubstage abzieht. Wer seine tatsächlichen Arbeitstage für die Einkommensteuererklärung ausrechnet, muss von den 365 Kalendertagen nicht nur Wochenend-, Feier-, Gleit- und Urlaubstage abziehen, sondern auch die Werktage, an denen er die erste Tätigkeitsstätte aus anderen Gründen nicht aufgesucht hat (z.B. Krankheit, Dienstreise, Fortbildung).

**Hinweis:** Einen Nachweis der tatsächlichen Arbeitstage wird das Finanzamt insbesondere dann von Arbeitnehmern einfordern, wenn sie in ihrer Einkommensteuererklärung viele Arbeitstage im Rahmen der Entfernungspauschale geltend machen, aber zugleich zahlreiche Fortbildungen (als Werbungskosten) oder hohe Krankheitskosten (als außergewöhnliche Belastungen) abrechnen. In diesem Fall liegt nahe, dass die Arbeitnehmer wegen der zahlreichen Fortbildungen oder Krankheitsausfälle seltener im Betrieb waren als angegeben. Ergibt sich eine Diskrepanz zwischen erklärten und tatsächlichen Arbeitstagen, droht im schlimmsten Fall sogar ein Strafverfahren.

## HAUSBESITZER

### 21. Erbschaftsteuer:

#### **Steuerbefreiung für Familienheime setzt unverzügliche Selbstnutzung voraus**

Eltern können ihre selbstbewohnte Immobilie erbschaftsteuerfrei an ihre Kinder vererben, sofern die Kinder das Objekt **unverzüglich für die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** bestimmen. Sie müssen dafür die **Absicht zur Selbstnutzung** haben und auch **tatsächlich in die Immobilie einziehen**.

**Hinweis:** Eine Nutzung als Zweit- oder Ferienwohnung genügt hier allerdings nicht, da die Immobilie den Lebensmittelpunkt der Kinder bilden muss.

Ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, dass eine unverzügliche Selbstnutzung in der Regel nur dann vorliegt, wenn die Immobilie **innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall** bezogen wird. Das Kind darf jedoch ausnahmsweise später einziehen, sofern es glaubhaft machen kann, dass ein früherer Einzug nicht möglich und auch nicht selbst verschuldet war. Ein tragfähiger Grund kann beispielsweise eine sich hinziehende Erbauseinandersetzung sein.

Im zugrundeliegenden Urteilsfall hatte der klagende Sohn erst **mehr als zwei Jahre nach dem Todesfall** (und mehr als sechs Monate nach seiner Eintragung im Grundbuch als Alleineigentümer) mit der Renovierung der von seinem Vater geerbten Immobilie begonnen. Das Haus hatte er noch nicht einmal bis zum Tag der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht (zwei Jahre und acht Monate nach dem Erbfall) bezogen. Der BFH urteilte, dass dem Sohn die **Steuerbefreiung für Familienheime** zu Recht **versagt** worden war, da er **keine Gründe für diese Verzögerung** vorgebracht hatte.

### 22. Nießbrauch:

#### **Keine Bereicherung ohne Verfügungsmöglichkeit**

Wenn Ihnen Ihr Ehegatte die Hälfte seiner Einnahmen aus einem Grundstück schenkt, dann können Sie grundsätzlich davon ausgehen, dass dies schenkungsteuerpflichtig ist. Aber wie verhält es sich, wenn Sie eigentlich gar nichts von den Einnahmen abbekommen, weil jeglicher Zahlungsverkehr über das Konto Ihres Ehegatten fließt? Haben Sie dann wirklich etwas geschenkt bekommen oder nicht? Über diese Frage musste das Finanzgericht Münster (FG) entscheiden.

Ein Ehemann hatte per Notarvertrag Grundbesitz jeweils zur Hälfte auf seine beiden Söhne übertragen. Im Vertrag behielt er sich zu seinen und den Gunsten seiner Ehefrau, der Klägerin, einen lebenslangen unentgeltlichen „Nießbrauch“ am Grundstück vor. (Nießbrauch bedeutet, dass den Söhnen der Grundbesitz zwar schon gehörte, die Klägerin als Nießbraucher aber noch die Einnahmen aus dem Grundbesitz erhielten und im Streitfall auch die Ausgaben trugen.) Die Nießbraucher hatten insbesondere Zins- und Tilgungsleistungen aus den den eingetragenen Grundpfandrechten zugrundeliegenden Darlehensverbindlichkeiten zu tragen. Die Ehefrau kümmerte sich um die Hausverwaltung. Der Zahlungsverkehr lief ausschließlich über das Konto des Ehemanns. Das Finanzamt ging aufgrund der **Einräumung des Nießbrauchsrechts zugunsten der Ehefrau** von einer Schenkung aus und setzte Schenkungsteuer fest.

Das FG gab aber der Klägerin recht. Als Schenkung unter Lebenden gilt jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, sofern der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Dafür ist es notwendig, dass der Empfänger über das Zugewendete tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann. Ob die Klägerin aufgrund der Zuwendung durch ihren Ehegatten wirklich bereichert wurde oder nicht, musste nach den Vereinbarungen und dem tatsächlichen Verhalten im Innenverhältnis beurteilt werden. Da der Zahlungsverkehr im Streitfall über das Konto des Ehemanns lief, **konnte die Ehefrau nicht frei über die Erträge** auf dem Mietkonto **verfügen**. Zwar hatte ihr Ehemann ihr eine Bankvollmacht ein-

geräumt, diese reichte aber nicht aus, um den von ihr vorgenommenen Verfügungen gegenüber ihrem Ehemann rechtlichen Bestand zu verschaffen. Auch gab es auf dem Konto keine Zahlungsbewegungen, die darauf schließen ließen, dass die Klägerin eigenes Vermögen bildete. Vielmehr hat der Ehemann mit den vorhandenen Mitteln eigenes Vermögen angespart oder Aufwendungen im eigenen Interesse beglichen. Es lag somit **keine schenkungsteuerrechtliche Bereicherung der Ehefrau** vor.

**Hinweis:** Ergeben sich für Sie im Rahmen einer Schenkung Fragen, so beantworten wir Ihnen diese gern.

## 23. Erbschaft:

### Wie viele selbstgenutzte Wohnungen können steuerfrei bleiben?

Wenn Sie ein Wohnobjekt erben, dann ist dieses - vereinfacht gesagt - dann von der Erbschaftsteuer befreit, sofern der mit Ihnen verwandte Erblasser vorher darin gewohnt hat und Sie unverzüglich nach seinem Ableben Ihren Lebensmittelpunkt dorthin verlagern. Aber wie ist eigentlich „eine Wohnung“ definiert? Und was passiert, wenn der Erblasser bis zu seinem Tod zwei Wohnungen genutzt hat? Sind dann gegebenenfalls beide von der Erbschaftsteuer befreit?

Dem Finanzgericht Köln (FG) lag die Klage eines Sohnes vor, dessen Mutter im Jahr 2015 verstorben war. Zum Nachlass gehörte unter anderem ein hälftiger Miteigentumsanteil an einem Mehrfamilienhaus. Darin **nutzte die Erblasserin für sich und den Kläger zwei Wohnungen**. Die Wohnung im Erdgeschoss (115 qm) war allerdings **nicht räumlich** mit der Wohnung im Obergeschoss (125 qm) **verbunden**. Nur über das gemeinschaftliche Treppenhaus waren die Wohnungen erreichbar. Beide wurden vom Kläger und seiner Mutter gemeinsam genutzt. In der Wohnung im Obergeschoss befanden sich die Schlafzimmer, ein Bad, die Küche und ein Wohnzimmer. Im Erdgeschoss waren zwei Arbeitszimmer, ein Wohnzimmer, ein Bad und eine Küche. Seit Oktober 2010 hielt sich die Erblasserin vor allem in der Wohnung im Obergeschoss auf. Nach dem Tod der Mutter **behielt der Sohn Aufteilung und Nutzungsweise bei**. Das Finanzamt gewährte ihm jedoch lediglich für die Wohnung im Obergeschoss eine Steuerbefreiung.

Das FG folgte der Ansicht des Klägers nicht, der die Wohnung im Erdgeschoss ebenfalls in die Steuerbefreiung einbezogen wissen wollte. Denn der Begriff „**eine Wohnung**“ ist nach dem Gesetz **streng numerisch auszulegen**. Eine Wohnung ist die Zusammenfassung mehrerer Räume, die von anderen Wohnungen baulich getrennt sind und die in ihrer Gesamtheit alle für die Führung eines Haushalts notwendigen Einrichtungen, Ausstattungen und Räumlichkeiten umfassen. Im Streitfall lagen aber zwei selbständige Wohnungen vor, von denen **nur eine steuerbefreit** sein kann.

Entgegen der Ansicht des Klägers ändert auch eine Begrenzung der Steuerbefreiung auf 200 qm nichts an dieser Auslegung. Denn der Wortlaut des Gesetzes, wonach die „Wohnfläche der Wohnung 200 qm“ nicht übersteigen darf, legt ganz eindeutig die Grenze fest. Durch die Verwendung des Singulars „der Wohnung“ kommt nämlich zum Ausdruck, dass sich die Flächenbegrenzung nur auf eine einzelne Wohnung erstreckt.

**Hinweis:** Im Zusammenhang mit einer Erbschaft ergeben sich viele Fragen, bei deren Beantwortung wir Ihnen gerne behilflich sind.

## KAPITALANLEGER

### 24. Kapitalerträge:

#### Erstattungsüberhang bei der Kirchensteuererstattung ist nicht hinzuzurechnen

Wenn Sie Mitglied einer erhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft sind, wird für Sie Kirchensteuer einbehalten. Und zwar nicht nur vom Arbeitslohn, sondern auch vom Kapitalvermögen. Wenn Ihnen in einem Jahr mehr Kirchensteuer erstattet wird als Sie gezahlt haben, wird dieser sogenannte Erstattungsüberhang seit 2012 bei der Ermittlung Ihrer Einkommensteuer miteinbezogen. Über die Frage, ob das sowohl für die Kirchensteuer auf den Arbeitslohn als auch für die Kirchensteuer auf Kapitalerträge gilt, die abgeltend besteuert wurden, musste das Finanzgericht Niedersachsen (FG) entscheiden.

Die Klägerin war an einer GmbH beteiligt und erhielt hieraus regelmäßig Ausschüttungen, die der Abgeltungsteuer unterlagen. Im Jahr 2012 war sie aus der Kirche ausgetreten. Die GmbH behielt jedoch in den Streitjahren 2013 und 2014 ne-

ben der Kapitalertragsteuer auch Kirchensteuer für sie ein. Die **zu Unrecht einbehaltene Kirchensteuer** wurde in den Jahren 2014 bzw. 2015 **erstattet**. Das Finanzamt behandelte die erstatteten Beträge **steuererhöhend als Erstattungsüberhang**, wogegen sich die Klägerin wehrte.

Das FG gab ihr recht und bestätigte, dass die erstattete Kirchensteuer zu Unrecht den Einkünften hinzugerechnet wurde. Der Hintergrund: Gezahlte Kirchensteuer kann als Sonderausgabe von der Einkommensteuer abgezogen werden. Es dürfen aber nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige auch wirklich wirtschaftlich belastet war. Ab dem Veranlagungszeitraum 2012 wurde die Behandlung von erstatteten Sonderausgaben geändert. Durch die Hinzurechnung des Erstattungsüberhangs bei der Kirchensteuer sollte dem Sonderausgabenabzug in der Vergangenheit Rechnung getragen werden.

Falls es sich bei der erstatteten Kirchensteuer um solche handelt, die als Zuschlag zur Lohn- oder Einkommensteuer gezahlt wurde, so ist der Erstattungsüberhang hinzuzurechnen. Aber **für die als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer gezahlte Kirchensteuer gilt** nach der Meinung des FG **etwas anderes**. Denn für diese ist der Sonderausgabenabzug ausgeschlossen. Zwar wird die Kapitalertragsteuer durch die darauf erhobene Kirchensteuer gemindert, aber das ist nicht mit dem Umfang des Sonderausgabenabzugs vergleichbar. Somit ist die erstattete Kirchensteuer nicht dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen.

## 25. Abgeltungsteuer:

### Nahestehende Personen bei Personengesellschaften

Im Jahr 2009 wurde die Abgeltungsteuer für Kapitalerträge eingeführt. Seitdem werden viele Kapitalerträge pauschal mit 25 % besteuert, sofern der persönliche Steuersatz auf die übrigen Einkünfte nicht niedriger ist. Es gibt aber auch solche Kapitalerträge, für die die Abgeltungsteuer nicht gilt, beispielsweise bei Darlehensverträgen zwischen „nahestehenden Personen“. Nahestehend bedeutet zum Beispiel, dass eine Person einen beherrschenden Einfluss auf eine andere ausüben kann. Und bei der Person kann es sich auch um eine Gesellschaft handeln. Wie ist es nun, wenn ein Ehepaar neben anderen an einer Gesellschaft beteiligt ist? Ob diese dann nahestehende Personen sind, musste das Finanzgericht Münster (FG) klären.

Zwei Eheleute waren zunächst als alleinige Kommanditisten zu je 50 % an einer GmbH & Co. KG beteiligt. Im Jahr 2014 übertrugen sie ihre Anteile an eine von ihnen errichtete Familienstiftung, blieben jedoch Geschäftsführer der Komplementär-GmbH. Die Eheleute bildeten mit einer weiteren Person den Vorstand der Stiftung. Die **Darlehenskonten der Eheleute bei der GmbH & Co. KG** wurden als sonstige Verbindlichkeiten diesen gegenüber fortgeführt und entsprechend dem Gesellschaftsvertrag zu fremdüblichen Bedingungen verzinst. Im Jahr 2016 zahlte die KG ca. 330.000 € **Zinsen an die Eheleute** aus. Diesen Betrag unterwarf das Finanzamt dem persönlichen Einkommensteuersatz der Eheleute, da sie nahestehende Personen der KG seien, so dass die Abgeltungsteuer nicht in Frage komme.

Das FG beurteilte **die Eheleute und die GmbH & Co. KG** dagegen **nicht als nahestehende Personen**. Der Bundesfinanzhof hat Grundsätze entwickelt, wer bei Kapitalgesellschaften als nahestehende Person gilt. Diese gelten nach Ansicht des FG entsprechend für Personengesellschaften. Danach ist ausschlaggebend, ob der Gläubiger der Kapitalerträge aufgrund seiner Stimmrechte **beherrschenden Einfluss** hat. Dies war hier **nicht** der Fall, weil die Eheleute nicht mehr an der GmbH & Co. KG beteiligt waren. Auch war ansonsten weder eine faktische noch eine mittelbare Beherrschung über die Familienstiftung erkennbar. Weder der Ehemann noch die Ehefrau konnten eigenständig Beschlüsse herbeiführen. Dabei ist irrelevant, dass es sich um ein Ehepaar handelte und ihnen damit ein gemeinschaftliches Stimmrecht zustand. Allein aufgrund der familienrechtlichen Verbindung kann man noch kein Näheverhältnis annehmen. Die Zinsen waren daher mit dem **Abgeltungsteuersatz von 25 %** zu versteuern.

## ALLE STEUERZAHLER

### 26. Lehrgang zum Verwaltungsfachwirt:

#### Parallele Vollzeitberufstätigkeit lässt Kindergeldanspruch entfallen

Wenn volljährige Kinder bereits eine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen haben, können sie während einer weiteren Ausbildung nur noch dann einen Kindergeldanspruch begründen, wenn sie **keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden** nachgehen (sog. Erwerbstätigkeitsprüfung).

**Hinweis:** Der Umfang der Erwerbstätigkeit ist hingegen irrelevant, wenn sämtliche Ausbildungsgänge noch zu einer einheitlichen erstmaligen Berufsausbildung gehören. In diesem Fall zählt die Familienkasse das Kindergeld ungeachtet der Anzahl der Wochenstunden fort.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun im folgenden Fall entschieden, dass eine solch günstige Verklammerung von mehreren Ausbildungsgängen ausscheidet, wenn die **aufgesattelte Ausbildung lediglich** als **Nebensache** zu werten ist und die dabei **parallel ausgeübte Erwerbstätigkeit** die **hauptsächliche Tätigkeit** bildet.

Hier hatte eine Tochter ihre **Ausbildung zur Verwaltungsangestellten beendet** und anschließend einen **berufsbegleitenden Angestelltenlehrgang II zur Verwaltungsfachwirtin** durchlaufen. Während dieser Zeit stand sie bereits in einem **Vollzeitarbeitsverhältnis bei einer Stadtverwaltung**. Die Familienkasse hatte die Kindergeldzahlungen nach Abschluss der Erstausbildung eingestellt und darauf verwiesen, dass die Tochter während der Zweitausbildung einer zu umfangreichen Erwerbstätigkeit nachgegangen sei.

Der BFH sah das auch so und urteilte, dass mehrere Ausbildungsabschnitte nicht zu einer einheitlichen Erstausbildung verklammert werden können, wenn die Erwerbstätigkeit nach dem ersten Ausbildungsabschluss - wie im Urteilsfall - die **hauptsächliche Tätigkeit des Kindes** darstellt und die **Ausbildungsmaßnahme lediglich eine Nebensache** ist, die auf die Weiterbildung oder den Aufstieg in dem bereits aufgenommenen Beruf ausgerichtet ist.

**Hinweis:** Liegt der Schwerpunkt während einer aufgesattelten Ausbildung auf der Erwerbstätigkeit, scheidet ein Kindergeldanspruch aus.

## 27. Häusliches Arbeitszimmer:

### Der Raum muss für die berufliche Tätigkeit nicht erforderlich sein

Erwerbstätige können die Kosten für ihr häusliches Arbeitszimmer in zwei Fallkonstellationen als Werbungskosten absetzen:

- **Tätigkeitsmittelpunkt:** Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, dürfen sie die Raumkosten unbeschränkt abziehen.
- **Fehlender Alternativarbeitsplatz:** Liegt ihr Tätigkeitsmittelpunkt zwar außerhalb des Arbeitszimmers, aber steht ihnen für die zu Hause erledigten Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können sie die Raumkosten beschränkt (maximal 1.250 € pro Jahr) abziehen.

Eine Stewardess aus Nordrhein-Westfalen hat vor dem Bundesfinanzhof (BFH) nun einen wichtigen Etappenerfolg für ihren Raumkostenabzug erzielt: Die Bundesrichter urteilten, dass ein häusliches Arbeitszimmer nicht unbedingt für die berufliche Tätigkeit **erforderlich** sein muss, damit dessen Kosten abziehbar sind. Zuvor hatten Finanzamt und Finanzgericht (FG) ihr den Raumkostenabzug mit dem Argument verwehrt, dass ein Arbeitszimmer für die Tätigkeit einer Stewardess nicht notwendig sei.

Die Frau hatte die Kosten ihres Arbeitszimmers mit 1.250 € geltend gemacht und erklärt, dass sie sich dort auf anstehende Flüge vorbereite, da ihr hierfür keine andere räumliche Möglichkeit zur Verfügung stehe. Als häusliche Tätigkeiten gab sie unter anderem an: Flugvorbereitung vor jedem Flug (20 Minuten), Lesen und Ausdrucken von Zollbestimmungen (5 Minuten), Recherche im Intranet (10 bis 15 Minuten), Kontrolle der Dienstpläne (10 Minuten).

Das FG hatte jedoch erklärt, dass einer Flugbegleiterin außerhalb ihrer Arbeitszeit im Flugzeug nur wenige gedankliche, schriftliche oder verwaltungstechnische Arbeiten oblägen. Soweit die Stewardess tatsächlich zwingend auf die Vorbereitung von zu Hause aus angewiesen gewesen sei, war der feststellbare zeitliche Umfang dieser Tätigkeiten nach Gerichtsmeinung zu gering (unter 3,1 % der gesamten Arbeitszeit). Der BFH hob das finanzgerichtliche Urteil nun auf und erklärte, dass die Erforderlichkeit eines Arbeitszimmers keine Voraussetzung für den Abzug von dessen Kosten sei.

Gleichwohl verwies der BFH die Sache zurück an das FG, da noch zu klären ist, ob der Raum tatsächlich (nahezu) ausschließlich für die berufliche Tätigkeit genutzt wurde. Nur wenn die privaten Tätigkeiten, die in dem Raum ausgeübt wurden (z.B. Erledigung privater Korrespondenz), der geringen beruflichen Nutzung noch untergeordnet waren, sind die Raumkosten der Stewardess absetzbar.

**Hinweis:** In Anbetracht der äußerst geringen beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers dürfte schon eine minimale private Mitnutzung des Raumes genügen, um den Werbungskostenabzug auszuschließen. In einem anderen Fall



aus Rheinland-Pfalz hatte bereits ein leerstehender Schrank im Arbeitszimmer ausgereicht, damit das Gericht von einer entsprechenden privaten Nutzung ausging („Abstellen eines nichtbetrieblichen Gegenstands“).

## 28. Kirchensteuer:

### Erstattungsüberhang darf nicht mit Verlustvortrag ausgeglichen werden

Kirchensteuerzahlungen können in der Einkommensteuererklärung als **Sonderausgaben** abgesetzt werden. Wird einem Steuerzahler in einem Veranlagungszeitraum mehr Kirchensteuer erstattet, als er zahlt, führt dieser sogenannte Erstattungsüberhang zu einem **Hinzurechnungsbetrag** („negative Sonderausgaben“), so dass sich der Gesamtbetrag der Einkünfte des Steuerzahlers erhöht. Der Erstattungsüberhang wird also als Einkommen versteuert.

Eheleute aus Baden-Württemberg wollten diese Besteuerung kürzlich vor dem Bundesfinanzhof (BFH) abwenden. Sie hatten 2012 aufgrund einer Betriebsprüfung eine erhebliche Kirchensteuererstattung für die Vorjahre erhalten. Es kam in dem Jahr deshalb zu einem **Erstattungsüberhang von 166.744 €**, den die Eheleute mit ihrem **bestehenden Verlustvortrag** aus den Vorjahren verrechnen wollten, um darauf keine Steuern zahlen zu müssen.

Das Finanzamt lehnte dies ab und wurde in seiner Entscheidung nun vom BFH bestätigt. Die Bundesrichter urteilten, dass Erstattungsüberhänge im Berechnungsschema des Einkommensteuergesetzes erst an der Stelle zu berücksichtigen seien, an der die Sonderausgaben abgezogen würden - mithin erst **nach dem Abzug eines Verlustvortrags** vom Gesamtbetrag der Einkünfte. Es kann also - wie im Urteilsfall - dazu kommen, dass der Gesamtbetrag der Einkünfte des Steuerzahlers bei 0 € liegt, er aber gleichwohl Einkommensteuer zahlen muss, weil ein Kirchensteuerüberhang erst **in einem zweiten Berechnungsschritt** hinzugerechnet wird.

**Hinweis:** Der BFH betonte, dass die Besteuerung eines Erstattungsüberhangs sogar dann rechtmäßig ist, wenn sich die erstattete Kirchensteuer im Jahr ihrer ursprünglichen Zahlung nicht steuermindernd als Sonderausgaben ausgewirkt hat.

## 29. Beschränkte Steuerpflicht:

### Pflichtbeiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen sind abziehbar

Steuerzahler, die in Deutschland **beschränkt steuerpflichtig** sind (z.B. mangels inländischen Wohnsitzes), dürfen ihre **Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen** aufgrund einer Regelung im Einkommensteuergesetz **nicht als Sonderausgaben** abziehen.

Bereits im Jahr 2018 hatte der Europäische Gerichtshof diese nationale Regelung aber torpediert und entschieden, dass sie im Widerspruch zur **unionsrechtlich verbürgten Niederlassungsfreiheit** steht. Nach Auffassung des Gerichts befindet sich ein gebietsfremder Steuerpflichtiger hinsichtlich der gezahlten Pflichtbeiträge in einer vergleichbaren Situation wie ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun erklärt, dass beschränkt steuerpflichtige Personen ihre Pflichtbeiträge ab sofort **in allen offenen Fällen** als Sonderausgaben abziehen können. Diese Regelung gilt im Vorgriff auf eine entsprechende Gesetzesänderung. Folgende Voraussetzungen formuliert das BMF für den Abzug:

- **Staatsangehörigkeit:** Der beschränkt Steuerpflichtige muss Staatsangehöriger eines EU- oder EWR-Staates oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft sein und im Hoheitsgebiet eines dieser Staaten seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben. Bei Staatsangehörigen der Schweizerischen Eidgenossenschaft muss sich der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt entweder im Hoheitsgebiet eines EU-Mitgliedstaats oder in der Schweiz befinden.
- **Anknüpfung an inländische Berufsausübung:** Abziehbar sind Pflichtbeiträge nur, wenn die Mitgliedschaft in der berufsständischen Versorgungseinrichtung auf einer Zulassung beruht, die für die inländische Berufsausübung erforderlich ist.

**Hinweis:** Ein Sonderausgabenabzug in Deutschland bleibt jedoch ausgeschlossen, soweit der beschränkt Steuerpflichtige seine Pflichtbeiträge bereits bei der Einkommensbesteuerung seines Wohnsitzstaats abgezogen hat (Ausschluss einer Doppelberücksichtigung).

### 30. Verspätete Erklärungsabgabe: Verspätungszuschlag wird künftig unumgänglich

Ob und in welcher Höhe ein Verspätungszuschlag wegen der verspäteten Abgabe einer Steuererklärung zu zahlen ist, lag bislang **im Ermessen** der Finanzämter. Konnte der Steuerzahler tragfähige Gründe für die Verspätung vortragen (z.B. eine schwere Krankheit), ließ sich der Zuschlag noch abwenden.

Ab dem Steuerjahr 2018 wird diese Ermessensentscheidung nun weitgehend durch **festе Vorgaben** ersetzt. Wird die Einkommensteuererklärung nicht fristgerecht abgegeben, berechnet das Finanzamt ab März 2020 zwangsläufig **mindestens 25 € pro angefangenem Monat der Verspätung**.

**Hinweis:** Steuererklärungen von steuerlich nichtberatenen Steuerzahlern müssen neuerdings erst bis zum 31.07. des Folgejahres abgegeben werden (die Steuererklärung 2018 war somit zum 31.07.2019 fällig). Wer steuerlich beraten wird, muss seine Erklärung 2018 nach neuer Rechtslage sogar erst bis Ende Februar 2020 einreichen. Da der 29.02.2020 (letzter Tag im Februar) ein Samstag ist, verschiebt sich diese Frist auf Montag, den 02.03.2020.

Über den Mindestzuschlag von 25 € hinaus kann das Finanzamt den Zuschlag auf **bis zu 0,25 % der festgesetzten Steuer** festsetzen.

Steuerzahler, die ihre Erklärungen für 2018 in Eigenregie erstellen und diese nach dem 31.07.2019, aber noch vor dem 01.03.2020 abgeben, können auf Nachsicht des Finanzamts hoffen, da die Festsetzung eines Verspätungszuschlags in diesen Fällen noch nach wie vor eine Ermessensentscheidung ist. Wer der Festsetzung eines Zuschlags aber sicher entgehen möchte, sollte rechtzeitig einen **Antrag auf Fristverlängerung** stellen.

**Hinweis:** Glimpflich davonkommen können „verspätete“ Steuerzahler zudem, wenn deren festgesetzte Steuer bei 0 € liegt oder sie infolge der Erklärungsabgabe eine Steuererstattung erhalten. In diesen Fällen wird nicht automatisch ein Mindestverspätungszuschlag berechnet.

## STEUERTERMINE

<b>Oktober 2019</b>	<b>November 2019</b>	<b>Dezember 2019</b>
<b>10.10. (*14.10.)</b>	<b>11.11. (*14.11.)</b>	<b>10.12. (*13.12.)</b>
Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
		Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)
		Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)
	<b>15.11. (*18.11.)</b>	
	Gewerbesteuer	
	Grundsteuer	
<b>28./29.10.**</b>	<b>27.11.</b>	<b>23.12.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge

\* ) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.  
 \*\* ) In den Bundesländern, in denen der 31.10. ein gesetzlicher Feiertag ist, gilt der frühere Fälligkeitstermin.

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.