



Helmut Friederici, *Dipl.-Betriebsw.*  
*vereidigter Buchprüfer*<sup>1)</sup> *Steuerberater* | Essen

Wolf Sieweke, *Dipl.-Kfm.*<sup>2)</sup>  
*Wirtschaftsprüfer* *Steuerberater* | Essen

Knut Stuhldreier, *Dipl.-Finanzw.*  
*Steuerberater* | Essen

Prof. Dr. iur. Annette Stuhldreier, *Dipl.-Finanzw.*<sup>3)</sup>  
*Rechtsanwältin* *Steuerberaterin* *Fachanwältin für Steuerrecht* | Dortmund

1) Sitz Essen

2) bis 01.01.2014

3) Anstellung gem. § 58 StBerG

Marienstr. 34  
45307 Essen  
Telefon 02 01 / 8 42 78 -0  
Telefax 02 01 / 8 42 78 -99

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

US-IdNr.: DE303255814

## Das Aktuelle 30 aus Steuern und Wirtschaft

## 02/19

### GESETZGEBUNG

1. Umsatzsteuer: Bundesrat gibt grünes Licht für Jahressteuergesetz 2018
2. Jahressteuergesetz 2018: Änderungen für Privatpersonen und Arbeitnehmer
3. Kindergeld und Freibeträge: Bundesrat stimmt steuerlichen Entlastungen ab 2019 zu

### UNTERNEHMER

4. Konsignationslager: Übergangsfrist für grenzüberschreitende Warenlieferungen erneut verlängert
5. Campingumsätze: Kann die Vermietung von Boots Liegeplätzen mit 7 % versteuert werden?
6. Bauträger: Rechtswidrige Besteuerung kann ohne Einschränkungen korrigiert werden
7. Fahrsicherheitstraining: Umsätze sind steuerfrei
8. Elektronische Veröffentlichungen: Ermäßigte Mehrwertsteuersätze nun anwendbar
9. Einfuhrumsatzsteuer: Entfällt bei nachfolgender innergemeinschaftlicher Lieferung
10. Heileurythmisten: BMF bestätigt steuerbefreite Umsätze
11. Betrieblicher Schuldzinsenabzug: BMF veröffentlicht neue Aussagen zur Abzugsbeschränkung
12. Notleidende Gesellschafterdarlehen: Abzug von Refinanzierungszinsen im Fokus
13. Bürgschaftsinanspruchnahme: Gesellschaftereinlage führt zu nachträglichen Anschaffungskosten
14. Schwieriges Kind: Keine Steuerfreiheit von Erziehungsleistungen
15. Schuldzinsen: Bei Überentnahmen nicht anerkannt
16. Miet- und Pachtzinsen: Hinzurechnung gilt auch für Instandhaltungskosten des Mieters
17. Selbst schuld: Kein Erlass von Grundsteuer bei Leerstand

### FREIBERUFLER

18. Gewinn aus Praxisverkauf: Wiederaufnahme der Tätigkeit bringt ermäßigte Besteuerung zu Fall

### GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

19. Rangrücktritt: Passivierung einer Verbindlichkeit wegen wirtschaftlicher Belastung

### ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

20. Verpflegungsmehraufwand: Nichtinanspruchnahme von bereitgestellten Mahlzeiten
21. Typische Berufskleidung: Schwarzer Anzug eines Trauerredners als Berufskleidung
22. Auslandseinkünfte: Deutsches Besteuerungsrecht auf Einkünfte eines Berufskraftfahrers

### HAUSBESITZER

23. Betongold: Wie sich die Kosten für Vermietungsobjekte absetzen lassen
24. Erbschaftsteuer auf Raten: Erwerb erbaurechtsbelasteter Grundstücke nicht begünstigt
25. Keine Billigkeitsgründe: Eigentumsanwartschaft auf Familienheim
26. Grunderwerbsteuer bei Grundstückskauf: Wie ein Erbbauzinsanspruch in Abzug zu bringen ist

### KAPITALANLEGER

27. Aktionärsdarlehen: Darlehensverlust gilt nicht als nachträgliche Anschaffungskosten

### ALLE STEUERZAHLER

28. Absetzbarkeit von Spenden: Welche Regeln beachtet werden sollten
29. Entfernungspauschale: Sind Personenkosten von Sachkosten zu unterscheiden?
30. Vollmengenstaffeltarif: Schenkungsteuersatz bei Überschreiten eines Tabellenwerts

### STEUERTERMINE

# GESETZGEBUNG

## 1. Umsatzsteuer:

### Bundesrat gibt grünes Licht für Jahressteuergesetz 2018

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften zugestimmt. Die wichtigsten **Änderungen für Unternehmer** sehen Folgendes vor:

- **Betreiber von elektronischen Marktplätzen** werden ab März 2019 verpflichtet, **Angaben von Nutzern vorzuhalten**, für deren Umsätze in Deutschland eine Steuerpflicht in Betracht kommt. Hierdurch sollen Umsatzsteuerausfälle vermieden werden. Für die Betreiber elektronischer Marktplätze sind Haftungsvorschriften vorgesehen, damit sie ihren Aufzeichnungspflichten nachkommen. Was dies konkret bedeutet, erläutern wir Ihnen gerne.
- Die umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen wird ab dem 01.01.2019 so geändert, dass künftig nicht mehr zwischen Wert- und Warengutscheinen unterschieden wird. Vielmehr soll zwischen Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen differenziert werden.
- **Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen** sowie auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistungen an Nichtunternehmer müssen seit 2015 umsatzsteuerlich dort versteuert werden, wo der Leistungsempfänger ansässig ist. Ab 01.01.2019 gilt dies nur dann, wenn ein Schwellenwert von 10.000 € für diese Leistungen überschritten wird. Hierdurch soll kleinen Unternehmen die Umsatzbesteuerung im Inland ermöglicht werden. Wenn Sie entsprechende Leistungen an Nichtunternehmer im Ausland erbringen, sprechen Sie uns bitte an, ob Sie von der neuen Bagatellgrenze profitieren können.
- Das Bundesverfassungsgericht hat die Regelungen zum **Wegfall des Verlustabzugs bei Körperschaften** bei einem Anteilswechsel von mehr als 25 % bis zu 50 % für **verfassungswidrig** erklärt. Durch das Gesetz wird die Regelung rückwirkend ab 2008 gestrichen. Zu einem Wegfall des Verlustabzugs bei Körperschaften kommt es somit nur noch bei einem Anteilswechsel von mehr als 50 %. Gerne erläutern wir Ihnen, was die rückwirkende Streichung der Regelung zum anteiligen Wegfall des Verlustabzugs bzw. die Wiedereinführung der sogenannten Sanierungsklausel für Sie bedeutet.
- Eine Regelung zur **Erleichterung von Reinvestitionen** in der EU und im EWR, wonach die auf den begünstigten Veräußerungsgewinn entfallende festgesetzte Steuer zinslos in fünf identischen Jahresraten gezahlt werden kann, gab es bereits. Durch das Gesetz wird nun eine Verzinsungsregelung für die Fälle eingeführt, in denen die Reinvestition im Nachhinein betrachtet ganz oder teilweise ausgeblieben ist.

## 2. Jahressteuergesetz 2018:

### Änderungen für Privatpersonen und Arbeitnehmer

Der Bundesrat hat am 23.11.2018 dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften zugestimmt. Die wichtigsten **steuerlichen Änderungen für Privatpersonen und Arbeitnehmer**, so unter anderem das steuerfreie Jobticket und die steuerfreie private Nutzung betrieblicher Fahrräder, haben wir für Sie im Überblick:

- **Steuerfreies Jobticket für Pendler ab 2019:** Die Steuerbegünstigung gilt auch für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Die steuerfreien Leistungen werden jedoch auf die Entfernungspauschale angerechnet.
- **Private Nutzung eines betrieblichen Fahrrads:** Der Arbeitgeber hat ab 2019 die Möglichkeit, seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrrad für die private Nutzung steuerfrei zu überlassen. Das gilt auch für Elektrofahrräder, allerdings nur dann, wenn diese nicht als Kfz gelten. Die steuerfreie Überlassung wird nicht auf die Entfernungspauschale angerechnet.
- **Förderung der Elektromobilität:** Für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge, die im Zeitraum vom 01.01.2019 bis 31.12.2021 angeschafft oder geleast werden, wird bei der Dienstwagenbesteuerung die Bemessungsgrundlage halbiert.
- **Zertifizierung gesundheitsfördernder Maßnahmen:** Bislang kann der Arbeitgeber an den Arbeitnehmer für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands und der betrieblichen Gesundheitsförderung in Höhe von 500 € pro Jahr steuerfrei erbringen. Die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung ändern sich ab 2019. So ist dann zum Beispiel eine Zertifizierung der geförderten Maßnahmen zur verhaltensbezogenen Prävention erforderlich. Das Gesetz sieht zwar eine Übergangsregelung bis 2020 vor, bitte informieren Sie sich jedoch rechtzeitig!

- **Arbeiten im Ausland:** Wer als Arbeitnehmer in Deutschland wohnt und in einem anderen Staat arbeitet, dessen Arbeitslohn wird oft durch ein Doppelbesteuerungsabkommen steuerfrei gestellt. In diesen Fällen können Vorsorgeaufwendungen (z.B. Beiträge zur Renten- und Krankenversicherung) als Sonderausgaben geltend gemacht werden, was jetzt auch per Gesetz beschlossen wurde.
- **Übungsleiter-Freibetrag:** Dieser wird künftig auch dann gewährt, wenn die nebenberufliche oder ehrenamtliche Übungsleitertätigkeit für Auftraggeber in der Schweiz ausgeübt wird. Welche Auftraggeber das sein dürfen und wann der Freibetrag gewährt wird, erläutern wir Ihnen gerne.
- **Steuerbefreiung für Pflegegelder:** Diese wird an die seit 2018 geltenden Regelungen des Sozialgesetzbuchs (SGB) angepasst und der sogenannte Entlastungsbetrag nach § 45b Absatz 1 SGB XI steuerlich freigestellt.
- **Zuordnung der Kinderzulage bei der Riester-Rente:** Diese wird auch auf gleichgeschlechtliche Ehepaare ausgeweitet. Zudem wird in § 89 Absatz 2 Satz 1 Buchstabe d Einkommensteuergesetz geregelt, dass ab dem 01.01.2020 die Identifikationsnummer des Kindes beim Antrag auf Kinderzulage angegeben werden muss.

**Hinweis:** Gerne erläutern wir Ihnen die Details zu den oben genannten Änderungen.

### 3. Kindergeld und Freibeträge: Bundesrat stimmt steuerlichen Entlastungen ab 2019 zu

In seiner Sitzung am 23.11.2018 hat der Bundesrat dem **Familienentlastungsgesetz** zugestimmt. Das Gesetz sieht sowohl eine **Anhebung des Kindergeldes und des Kinderfreibetrags** als auch Erleichterungen für alle anderen Steuerzahler vor.

Das Kindergeld wird ab 01.07.2019 um 10 € monatlich angehoben. Damit erhalten Eltern ab diesem Zeitpunkt folgende monatliche Zahlungen:

- für das 1. und 2. Kind: je 204 €
- für das 3. Kind: 210 €
- für das 4. und jedes weitere Kind: je 235 €

Mit dieser Anhebung geht auch eine **Erhöhung des Kinderfreibetrags in zwei Schritten** einher. Im ersten Schritt erfolgt eine Erhöhung ab 2019 auf 4.980 € und in einem zweiten Schritt ab 2020 auf 5.172 €. Das Finanzamt prüft bei der Einkommensteuerveranlagung automatisch, ob der Abzug des Kinderfreibetrags oder das Kindergeld für Sie als Steuerzahler günstiger ist. Wie das genau funktioniert, erklären wir Ihnen gerne.

Doch das Gesetz sieht nicht nur Entlastungen für Familien vor. Vorgesehen sind auch Erleichterungen für alle anderen Steuerzahler. So wird der **Grundfreibetrag** ab 2019 auf 9.168 € und ab 2020 auf 9.408 € **ansteigen**.

Damit einhergehend können Steuerzahler, die einen Angehörigen mit **Unterhaltszahlungen** unterstützen, ab 2019 auch größere Teile ihrer **Unterstützungsleistungen steuerlich geltend machen**. Die notwendigen Voraussetzungen hierfür sowie das Verfahren erläutern wir Ihnen gerne.

Schließlich ist noch vorgesehen, die sogenannte **kalte Progression auszugleichen**. Darunter versteht man die Steuer-mehrbelastung, die eintritt, wenn die Einkommensteuersätze nicht an die Preissteigerung angepasst werden.

## UNTERNEHMER

### 4. Konsignationslager: Übergangsfrist für grenzüberschreitende Warenlieferungen erneut verlängert

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat die **Übergangsfrist zur grenzüberschreitenden Warenlieferung** in ein inländisches Konsignationslager um ein weiteres Jahr, **auf den 01.01.2020, verlängert**.

Ein **Konsignationslager** ist ein Warenlager eines Lieferanten, das sich in der Nähe des Abnehmers befindet. Die Ware verbleibt so lange im Eigentum des Lieferanten, bis der Abnehmer sie aus diesem Lager entnimmt. Erst zum Zeitpunkt der Entnahme findet eine Lieferung als Grundlage für die Rechnungsstellung statt, die im Inland umsatzsteuerpflichtig

ist. Vorteilhaft für den Abnehmer ist, dass die Ware jederzeit in der vereinbarten Menge verfügbar ist und sich die Kapitalbindung verringert, da die Ware erst nach Entnahme aus dem Lager berechnet wird. Sofern sich der Lieferant und das Konsignationslager in unterschiedlichen EU-Ländern befinden, sind die umsatzsteuerlichen Regelungen zum innergemeinschaftlichen Verbringen zu beachten.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bereits im Jahr 2016 entschieden, dass Lieferungen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet an einen inländischen Abnehmer auch dann als Versandungslieferungen gelten, wenn der Liefergegenstand nach dem Beginn der Versendung für kurze Zeit in einem Konsignationslager zwischengelagert wird. Der Abnehmer muss dafür bereits bei Beginn der Versendung feststehen. Danach gilt die Lieferung bereits bei Beginn der Versendung im übrigen Gemeinschaftsgebiet als ausgeführt.

In einem zweiten Urteil hat der BFH diese Rechtsprechung bestätigt. In diesem Fall befand sich jedoch der Ort der Lieferungen am Ort des Konsignationslagers im Inland, da bei Versendung der Ware aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet der inländische Abnehmer noch nicht feststand. Die Einlagerung der Ware in das Lager stellte in diesem Fall ein innergemeinschaftliches Verbringen durch den Lieferanten dar. Der Lieferant bewirkte somit im Inland einen innergemeinschaftlichen Erwerb. Ferner erbrachte der Lieferant eine im Inland steuerbare und steuerpflichtige Lieferung an den Abnehmer, sobald dieser die Ware aus dem Lager entnahm. Der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Lieferant musste sich **in Deutschland umsatzsteuerlich registrieren** lassen.

Das BMF hatte sich bereits 2017 dieser Rechtsprechung angeschlossen und für die Anwendung der Grundsätze eine Übergangsfrist bis zum 01.01.2018 festgelegt. Diese wurde später auf den 01.01.2019 verschoben. Nun hat das BMF die Übergangsfrist auf den 01.01.2020 verlängert.

**Hinweis:** Es wird nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer weiterhin nach alter Rechtsauffassung verfährt.

## 5. Campingumsätze:

### Kann die Vermietung von Bootsliegепläätzen mit 7 % versteuert werden?

Umsätze aus der kurzfristigen Vermietung von Campingflächen können mit dem **ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %** versteuert werden. Ob diese Ermäßigung auch für die kurzfristige Vermietung von Bootsliegепläätzen gilt, ist momentan Gegenstand eines anhängigen Rechtsstreits vor dem Bundesfinanzhof (BFH).

Geklagt hat ein gemeinnütziger Segel- und Motorwassersportverein, der Bootsliegепläätze vermietet hatte und die hierfür erhaltenen Entgelte (= Hafengelder) mit 7 % versteuern wollte. Die Nutzer der Liegепläätze waren Wassersportler, die dort mit ihren Booten ankern und übernachten konnten. Durch die Zahlung des Hafengelds konnten sie auch die (Sanitär-)Einrichtungen der Anlage mitnutzen.

Das Finanzamt des Vereins setzte für diese Gelder den **Regelsteuersatz von 19 %** an und erhielt zunächst Rückendeckung vom Finanzgericht Niedersachsen, das die kurzfristige Überlassung von Bootsliegепläätzen in erster Instanz nicht als umsatzsteuerlich begünstigte „Vermietung von Campingflächen“ ansah.

Der BFH zeigte sich im Revisionsverfahren jedoch „denkoffener“ und hielt es durchaus für möglich, dass der ermäßigte Steuersatz auch auf die Vermietung von Bootsliegепläätzen anwendbar ist. Die Bundesrichter setzten das Verfahren aus und legten dem Europäischen Gerichtshof die Frage vor, ob ein Hafen wie ein Campingplatz zu behandeln ist, wenn er dieselbe Funktion erfüllt.

**Hinweis:** Es bleibt nun abzuwarten, wie sich die Europarichter positionieren. Unternehmer, die vergleichbare Umsätze durch die Vermietung von Bootsliegепläätzen erzielen, können Einspruch gegen die 19%ige Besteuerung einlegen, sich auf das anhängige Verfahren berufen und ein Ruhen ihres Verfahrens erwirken. Somit bleibt ihr Fall zunächst offen. Möglicherweise können sie dann später von einer begünstigenden Rechtsprechung profitieren.

## 6. Bauträger:

### Rechtswidrige Besteuerung kann ohne Einschränkungen korrigiert werden

Sind Bauträger bislang rechtsirrig davon ausgegangen, dass sie als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für von ihnen bezogene Bauleistungen schulden, können sie das Entfallen dieser rechtswidrigen Besteuerung **ohne Einschränkungen**

gen geltend machen - dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich entschieden und sich damit den einschränkenden Regelungen der Finanzverwaltung entgegengestellt.

Diese Rechtsprechung ist nahezu für die gesamte Bauträgerbranche relevant, die in der Vergangenheit Wohnungen ohne Vorsteuerabzug errichtet und umsatzsteuerfrei verkauft hat. Die Finanzämter waren **bis Februar 2014** davon ausgegangen, dass diese Bauträger als **Steuerschuldner** für die von ihnen bezogenen Bauleistungen heranzuziehen sind. Der BFH hatte diese Verwaltungspraxis jedoch bereits im November 2013 verworfen. Vordergründig eröffnete sich dadurch die Möglichkeit, Wohnungen ohne Umsatzsteuerbelastung zu bauen: Bauunternehmer konnten im Hinblick auf die ausdrückliche Weisungslage der Finanzverwaltung darauf vertrauen, die von ihnen erbrachten Bauleistungen nicht versteuern zu müssen - und der Bauträger war entgegen der Annahme der Finanzverwaltung nach der BFH-Rechtsprechung von vornherein kein Steuerschuldner.

Der Gesetzgeber hat hierauf 2014 mit einer Neuregelung reagiert, die seitdem die Steuerschuldnerschaft im Baubereich eindeutig regelt. Zudem wurde der Vertrauensschutz beim Bauunternehmer für die Vergangenheit gesetzlich eingeschränkt, was vom BFH bereits im Wesentlichen gebilligt worden ist.

Ungeklärt war bislang die Frage, ob die Finanzverwaltung berechtigt ist, **Erstattungsverlangen der Bauträger** für Leistungsbezüge bis zum Februar 2014 nur dann nachzukommen, wenn

- der Bauträger Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer nachzahlt oder
- für die Finanzverwaltung eine Aufrechnungsmöglichkeit gegen den Bauträger besteht.

Diese Voraussetzungen hatte das Bundesfinanzministerium in einem Anwendungsschreiben aus dem Jahr 2017 formuliert. Nach dem neuen BFH-Urteil sind diese Einschränkungen jedoch **rechtswidrig**. Nach Gerichtsmeinung handelt der Bauträger **nicht treuwidrig**, wenn er von seinem Finanzamt die Rückgängigmachung der bei ihm rechtswidrig vorgenommenen Besteuerung verlangt, ohne Umsatzsteuer an die Bauunternehmer zu zahlen, von denen er Bauleistungen bezogen hat.

## 7. Fahrsicherheitstraining: Umsätze sind steuerfrei

Das Finanzgericht Niedersachsen hat in einem aktuellen Fall entschieden, dass die Einnahmen aus Fahrsicherheitstrainings umsatzsteuerfrei sind.

Im vorliegenden Fall ging es um einen **gemeinnützigen Verein**, der in den Jahren 2013 und 2014 diverse **Sicherheitstrainings für Pkws und Motorräder** durchführte. **Satzungszweck** des Vereins ist unter anderem die Förderung der Verkehrssicherheit und der Verkehrserziehung, insbesondere durch Angebote im Bereich Bildung und Fortbildung sowie Verkehrsaufklärung. In der Satzung ist festgelegt, dass dieser **keine Gewinne** anstrebt und etwaige Überschüsse ausschließlich zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden dürfen.

Aus den Sicherheitstrainings erzielte der Verein im Jahr 2013 Bruttoeinnahmen in Höhe von ca. 37.000 € und im Jahr 2014 ca. 21.500 €. Er ging davon aus, dass die Umsätze umsatzsteuerfrei seien und gab daher keine Umsatzsteuererklärung ab. Das Finanzamt unterwarf diese Umsätze jedoch dem ermäßigten Steuersatz von 7 % und erließ für die betreffenden Jahre entsprechende Umsatzsteuerbescheide.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Die Einnahmen aus den Fahrsicherheitstrainings sind umsatzsteuerfrei. **Aufgrund der Gemeinnützigkeit** ist der Verein ein nach dem Umsatzsteuergesetz **begünstigtes Steuersubjekt**. Die Fahrsicherheitstrainings sind Kurse belehrender Art, die den Teilnehmern im Gemeinwohlinteresse Fertigkeiten mit dem Ziel des sicheren und defensiven Fahrens vermitteln. In der Satzung des Vereins ist ausdrücklich festgelegt, dass dieser keine Gewinne anstrebt und Überschüsse ausschließlich zur Erfüllung satzungsmäßiger Zwecke verwendet werden dürfen. Damit sind die **Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung erfüllt**.

**Hinweis:** Umsatzsteuerfrei sind grundsätzlich Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, die von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die gemeinnützigen Zwecken dienen, durchgeführt werden und deren Einnahmen überwiegend zur Kostendeckung verwendet werden.

## 8. Elektronische Veröffentlichungen: Ermäßigte Mehrwertsteuersätze nun anwendbar

Der EU-Rat hat eine Richtlinie angenommen, die eine Harmonisierung der Mehrwertsteuervorschriften für Bücher und E-Books ermöglicht. Danach können die Mitgliedstaaten zukünftig **ermäßigte, besonders ermäßigte oder Nullsteuersätze auf elektronische Veröffentlichungen** anwenden.

In Europa galt bis dato, dass die Mitgliedstaaten ermäßigte Mehrwertsteuersätze nur bei Veröffentlichungen auf allen physischen Trägern ansetzen konnten. Dies galt jedoch nicht für elektronische Veröffentlichungen. Hier kam bislang der Mehrwertsteuer-Normalsatz zum Tragen, das heißt ein Mindestmehrwertsteuersatz von 15 %. Für gedruckte Bücher konnte hingegen ein ermäßigter Mindestsatz von 5 % zur Anwendung kommen. Um mit dem technologischen Fortschritt in einer digitalen Wirtschaft Schritt zu halten, sollen die Mitgliedstaaten nun die Möglichkeit zur **Anpassung der Mehrwertsteuersätze** bekommen.

Hiermit beseitigen die EU-Finanzminister somit eine jahrelange unverständliche Ungleichbehandlung von Veröffentlichungen auf physischen Trägern und elektronischen Werken. Die Richtlinie ist am 04.12.2018 in Kraft getreten.

**Hinweis:** Die neuen Vorschriften werden vorübergehend gelten, bis ein neues Mehrwertsteuersystem eingeführt wird.

## 9. Einfuhrumsatzsteuer: Entfällt bei nachfolgender innergemeinschaftlicher Lieferung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat entschieden, dass die Einfuhrumsatzsteuer bei nachfolgender innergemeinschaftlicher Lieferung entfällt, wenn die Steuerbefreiung aufgrund einer Vorprüfung der Zollbehörden erfolgt ist. Der Importeur kann grundsätzlich darauf vertrauen, dass nicht nachträglich Umsatzsteuer festgesetzt wird.

In der Rechtssache ging es um einen Einzelunternehmer, der im Vertrieb von Bananen tätig war. Er führte Bananen aus Drittstaaten nach Slowenien ein und verkaufte diese an in Rumänien ansässige Erwerber. Aufgrund von Zollanmeldungen wurden die eingeführten Bananen dem sogenannten **Zollverfahren 42** unterworfen. Dadurch wurde ihre Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr unter **Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer** ermöglicht. Als Beleg dafür, dass die Bananen zur Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat bestimmt waren, legte er abgestempelte Erklärungen von den angemeldeten Warenempfängern über Verwendungszweck und Zielort vor.

Die Zollbehörde kam **bei nachträglichen Kontrollen der Zollanmeldungen** zu dem Ergebnis, dass der Einzelunternehmer nicht bewiesen habe, dass die fraglichen Bananen aus Slowenien ausgeführt worden und bei den in den Zollanmeldungen angegebenen Käufern angekommen seien. Ferner habe er nachlässig gehandelt, die Angaben der Käufer nicht hinreichend überprüft und **Indizien für Mehrwertsteuerbetrug** übersehen.

Der EuGH stellte klar, dass die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer davon abhängig sei, dass der Importeur anschließend eine innergemeinschaftliche Lieferung durchführe, die selbst steuerbefreit sei. Beide Lieferungen seien als **einheitliches Ganzes** zu beurteilen. Sofern ein Unternehmer jedoch wisse, dass die von ihm bewirkte Lieferung mit einer **Steuerhinterziehung des Erwerbers** verknüpft sei und er nicht alle ihm zur Verfügung stehenden zumutbaren Maßnahmen ergriffen habe, um diese zu verhindern, sei der Anspruch auf Steuerbefreiung verwirkt. Dies gelte in diesem Zusammenhang auch für die vorherige Steuerbefreiung der Einfuhr.

Im umgekehrten Fall kann ein **gutgläubiger Lieferer**, der einen Umsatz getätigt hat, der ohne sein Wissen eine Beteiligung an einem Betrug seitens des Erwerbers darstellt, nicht zur nachträglichen Umsatzsteuerzahlung verpflichtet werden. Das gilt auch für die vorherige Steuerbefreiung der Einfuhr.

**Hinweis:** Die Haftung des Lieferers für die nachträgliche Zahlung der Umsatzsteuer ist laut EuGH anders zu bewerten als die des Importeurs für die Zahlung der Zölle. Der Importeur ist zur Zahlung der Zölle verpflichtet, die für die Einfuhr einer Ware geschuldet werden, in Bezug auf die der Exporteur eine zollrechtliche Zuwiderhandlung begangen hat. Das gilt auch, wenn der Importeur gutgläubig ist und von dieser Zuwiderhandlung nichts gewusst hat.

## 10. Heileurythmisten: BMF bestätigt steuerbefreite Umsätze

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein Schreiben zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Umsätze von Heileurythmisten veröffentlicht. Die Regelungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses sind in diesem Zusammenhang um die Steuerbefreiung dieser Umsätze angepasst worden.

Als Heileurythmie bezeichnet man eine spezielle Therapieform der anthroposophischen Medizin. Im Rahmen dieser Therapieform wird neben der naturwissenschaftlichen Betrachtung auch die seelisch-geistige Ebene des Betroffenen in die entsprechende Behandlung einbezogen. Bereits im Jahr 2017 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Umsätze von Heileurythmisten nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Der **Nachweis** der erforderlichen **Berufsqualifikation** ergebe sich aus der **Zulassung** des Heileurythmisten **zur Teilnahme an den Verträgen zur integrierten Versorgung mit anthroposophischer Medizin**. Der BFH hat bereits damals in aller Deutlichkeit klargestellt, dass sich die Steuerbefreiung auf sämtliche heileurythmische Leistungsleistungen des Leistungserbringers erstreckt, wenn die notwendige Berufsqualifikation vorliegt.

Die Rechtsprechung des BFH wurde nunmehr vom BMF übernommen.

**Hinweis:** Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

## 11. Betrieblicher Schuldzinsenabzug: BMF veröffentlicht neue Aussagen zur Abzugsbeschränkung

Wenn ein Unternehmer seinem Betrieb mehr Mittel entnimmt, als er einlegt und als Gewinn erwirtschaftet, kann er seine betrieblichen Schuldzinsen nach den Regelungen des Einkommensteuergesetzes nur **beschränkt steuerlich abziehen**. In diesem Fall liegen sogenannte **Überentnahmen** vor, die in der Regel pauschal mit 6 % dem steuerpflichtigen Gewinn hinzugerechnet werden müssen.

**Hinweis:** Durch diesen Rechenschritt wird die steuermindernde Wirkung der zuvor in voller Höhe als Betriebsausgaben gebuchten Zinsaufwendungen teilweise wieder aufgehoben.

In einem aktuellen Schreiben hat das Bundesfinanzministerium (BMF) seine Aussagen zum betrieblichen Schuldzinsenabzug nun überarbeitet und dabei die neuere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs berücksichtigt. Einige Aussagen im Überblick:

- Fallen die Entnahmen höher aus als die Summe aus Gewinn und Einlagen des Wirtschaftsjahres, liegen grundsätzlich **Überentnahmen** vor, so dass der Abzug betrieblich veranlasster Schuldzinsen eingeschränkt ist. Das BMF weist darauf hin, dass auch ein **Verlust** unter den Begriff „Gewinn“ fällt.
- Ein **Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten** liegt vor, wenn ein Unternehmer kurzfristig Geldmittel in seinen Betrieb einlegt, nur um den beschränkten Abzug von Schuldzinsen zu umgehen.
- **Betrieblich veranlasste Schuldzinsen** sind pauschal **in Höhe von 6 %** der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der verbliebenen Überentnahme oder abzüglich der verbliebenen Unterentnahme des vorangegangenen Wirtschaftsjahres (kumulierte Überentnahme) zu **nichtabziehbaren Betriebsausgaben** umzuqualifizieren. Die kumulierte Überentnahme muss auf den kumulierten Entnahmenüberschuss begrenzt werden. Der kumulierte Entnahmenüberschuss wiederum errechnet sich aus den Entnahmen der Totalperiode abzüglich der Einlagen der Totalperiode; auszugehen ist dabei von einem Zeitraum ab Betriebseröffnung - frühestens aber ab dem 01.01.1999.
- Nicht von der Abzugsbeschränkung für Schuldzinsen erfasst werden Zinsen, die für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von **Anlagevermögen** verwendet werden (Investitionsdarlehen). Auch Zinsezinsen von Investitionsdarlehen sind von der Abzugsbeschränkung ausgenommen. Demgegenüber sind Schuldzinsen, die auf die Finanzierung von **Umlaufvermögen** entfallen, nicht ungekürzt abziehbar.

**Hinweis:** Die Grundsätze des BMF-Schreibens gelten nicht nur für bilanzierende Unternehmer, sondern auch für Unternehmer, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln.

## 12. Notleidende Gesellschafterdarlehen: Abzug von Refinanzierungszinsen im Fokus

Nimmt der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, der zu mindestens 10 % an deren Stammkapital beteiligt ist, ein Darlehen bei einer Bank auf, um ein verzinsliches Gesellschafterdarlehen an die Kapitalgesellschaft auszureichen, sind die Schuldzinsen für das Refinanzierungsdarlehen grundsätzlich durch die Erträge aus dem Gesellschafterdarlehen veranlasst und können daher als **Werbungskosten bei den (tariflich besteuerten) Kapitaleinkünften** des Gesellschafters abgezogen werden. Das im Bereich der Kapitaleinkünfte geltende Werbungskostenabzugsverbot greift in diesem Fall nicht. Nach einem kürzlich veröffentlichten Urteil des Bundesfinanzhofs gelten diese Grundsätze auch, wenn die Kapitalgesellschaft die geschuldeten Zins- und Tilgungsleistungen aus dem Gesellschafterdarlehen nicht erbringt.

Die Schuldzinsen aus dem Refinanzierungsdarlehen können jedoch später unter das Werbungskostenabzugsverbot für Kapitaleinkünfte fallen, wenn ein **Wechsel des Veranlassungszusammenhangs** eintritt. Das heißt konkret: Verzichtet der Gesellschafter gegenüber der Kapitalgesellschaft auf sein Gesellschafterdarlehen gegen Besserungsschein, kann dieser Schritt bewirken, dass die Schuldzinsen für das Refinanzierungsdarlehen (bis zum Eintritt des Besserungsfalls) nicht mehr durch die Kapitalerträge aus dem Gesellschafterdarlehen, sondern fortan **durch die Beteiligungserträge veranlasst** sind. Dieser Wechsel tritt insbesondere ein, wenn der Gesellschafter durch seinen Verzicht auf Zins- und Tilgungsansprüche aus dem Gesellschafterdarlehen die Eigenkapitalbildung und Ertragskraft der Gesellschaft stärken möchte.

**Hinweis:** Die durch Beteiligungserträge veranlassten Refinanzierungszinsen können zumindest zu 60 % abgezogen werden, wenn der (unternehmerisch beteiligte) Gesellschafter spätestens mit Abgabe seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr des Forderungsverzichts die Anwendung des sogenannten Teileinkünfteverfahrens für die Dividende aus der Kapitalgesellschaft und die damit zusammenhängenden Werbungskosten beantragt.

## 13. Bürgschaftsinanspruchnahme: Gesellschaftereinlage führt zu nachträglichen Anschaffungskosten

Hat sich ein Gesellschafter für die Verbindlichkeiten seiner Gesellschaft verbürgt und leistet er eine Einmalzahlung in die Kapitalrücklage der Gesellschaft, um seiner Bürgschaftsinanspruchnahme zu entgehen, führt dieser Vorgang nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zu **nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung**.

Im zugrundeliegenden Fall hatte ein GmbH-Gesellschafter eine Bürgschaft für Bankverbindlichkeiten der Gesellschaft übernommen. Da die Inanspruchnahme aus der Bürgschaft, die Vollstreckung in ein als Sicherheit dienendes privates Grundstück und die Liquidation der Gesellschaft drohten, leistete der Gesellschafter (ebenso wie weitere Familiengesellschafter) eine Zuführung in die Kapitalrücklage der GmbH. Ein Teil der zugeführten Gelder stammte aus der - mit der Gläubigerbank abgestimmten - Veräußerung des besicherten Grundstücks. Die GmbH tilgte mit dem erhaltenen Geld ihre Bankverbindlichkeiten, so dass die Bürgen von der Haftung freigestellt wurden. Anschließend veräußerten der Gesellschafter und seine Mitgesellschafter ihre Geschäftsanteile für 0 €.

In seiner Einkommensteuererklärung für 2010 wollte der Gesellschafter einen **Veräußerungsverlust** abziehen, der sich aus **der übernommenen GmbH-Stammeinlage** und der späteren **Kapitalzuführung** zusammensetzte. Das Finanzamt erkannte jedoch nur den Verlust der eingezahlten Stammeinlage an, wogegen der Gesellschafter klagte.

Der BFH gab dem Gesellschafter nun recht und urteilte, dass die Einzahlung in die Kapitalrücklage zu **nachträglichen Anschaffungskosten** führte und so den Veräußerungsverlust erhöhte. Als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung sind nach der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung (nur) Aufwendungen des Gesellschafters zu erfassen, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Hierzu zählen auch Einzahlungen in die Kapitalrücklage, die - wie im Urteilsfall - **freiwillig und ohne Gewährung von Vorzügen** seitens der Kapitalgesellschaft erbracht werden. Hier liegt laut BFH **kein rechtlicher Gestaltungsmissbrauch** vor, da die Ausstattung einer Gesellschaft mit Eigenkapital nicht den Wertungen des Gesellschaftsrechts widerspricht.

**Hinweis:** Der BFH führt mit diesem Urteil seine geänderte Rechtsprechung zur Anerkennung nachträglicher Anschaffungskosten bei der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen fort, die infolge der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) ergangen war.



## 14. Schwieriges Kind: Keine Steuerfreiheit von Erziehungsleistungen

Ist es eine steuerpflichtige Tätigkeit, wenn gegen ein Entgelt ein „**schwieriges Kind**“ in den **eigenen Haushalt** aufgenommen und betreut wird? Oder ist das Entgelt eher eine Art Aufwandsersatz und die „Erziehungsleistung“ der privaten Sphäre zuzuordnen? Diese Unterscheidung ist wichtig, denn daran knüpft das Einkommensteuergesetz an. Hier findet sich ein Passus, der Steuerfreiheit für Fälle gewährt, in denen Zahlungen von einer öffentlichen Stelle für die **unmittelbare Förderung der Erziehung** „schwieriger Kinder“ fließen - allerdings nur, sofern mit den Leistungen **keine Erwerbstätigkeit** verbunden ist.

Um das kleine Wörtchen „unmittelbar“ stritt sich denn auch ein Erzieher mit dem Finanzamt, das ihm für die Betreuung und Erziehung verschiedener Kinder (es lag immer eine Einzelbetreuung vor) die Steuerfreiheit nicht gewähren wollte. Aber auch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) winkte ab. Denn nach Auffassung der Richter handelte es sich im Streitfall um eine **entgeltliche selbständige Tätigkeit** und damit nicht um eine unmittelbare Förderung der Erziehung.

Das FG verwies auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, wonach von einer „unmittelbaren“ Förderung der Erziehung **nicht** gesprochen werden kann, wenn die Aufnahme des Kindes oder des Jugendlichen in den Haushalt der Pflegeperson auf Seiten der Pflegeperson **als Erwerbstätigkeit** anzusehen ist. Die Klage ging deshalb verloren. Der Erzieher musste für seine Einkünfte Einkommensteuer zahlen.

**Hinweis:** Sie sind Erzieher und erbringen selbständige Leistungen im Sinne des Sozialgesetzbuchs (SGB) VIII? Hier kennt auch die Rechtsprechung Unterschiede, je nachdem, welche Leistung erbracht wird bzw. welche SGB-Vorschrift einschlägig ist. Gerne beraten wir Sie zu Steuerpflicht und Steuerfreiheit. Vereinbaren Sie bitte einen persönlichen Termin.

## 15. Schuldzinsen: Bei Überentnahmen nicht anerkannt

Ein Unternehmer sollte aus betriebswirtschaftlicher Sicht seine Kapitalstruktur **mit Fremd- und Eigenkapital** ausstatten, sei es, um das Risiko zu vermindern, oder einfach nur, weil es vorteilhafter ist, fremdes Geld zusätzlich zum eigenen zu nutzen und dadurch die Eigenkapitalrendite zu steigern. Das Finanzamt nimmt allerdings mitunter an, dass ein Unternehmer Kredite aufnimmt, weil **zu wenig eigenes Geld für eine Gewinnentnahme** vorhanden ist. In diesem Fall sind die **Zinsaufwendungen** für die Darlehen **steuerlich nicht anzuerkennen**.

Nachdem das Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) kürzlich bereits bei einem bilanzierenden Unternehmer geurteilt hat, dass eine Überentnahme nur dann vorliegen kann, wenn das Eigenkapital insgesamt negativ ist, musste es nun beurteilen, wie sich die gesetzliche Regelung bei einem **Einnahmenüberschussrechner** auswirkt. Auch hier gab es in einem Streitfall über Jahre hinweg **Überentnahmen**. Der Unternehmer wies darauf hin, dass in einer (gedachten) Bilanz sein Eigenkapital größer als null wäre, also keine Überentnahme stattgefunden habe. Doch die Richter beurteilten den Sachverhalt etwas anders.

Letztendlich kann ein Unternehmer frei entscheiden, ob er lieber eine Bilanz aufstellt oder eine vereinfachte Gewinnermittlung durch eine Einnahmenüberschussrechnung vornimmt. Dass jedoch eine Überentnahme in dem einen Fall vorliegen kann und in dem anderen nicht, entspricht der unterschiedlichen Systematik der Gewinnermittlungsarten. Die steuerlichen Konsequenzen - positive wie negative - kann der Unternehmer mit seiner Wahl beeinflussen. Jedenfalls waren nach Auffassung des FG **die Schuldzinsen als nicht abziehbar** zu kategorisieren, weil Überentnahmen bei der Einnahmenüberschussrechnung stattgefunden haben. Der Gewinn und die Steuerlast stiegen für die Streitjahre.

**Hinweis:** Sie haben Fragen zur steuerlichen Auswirkung von Schuldzinsen in Ihrem Unternehmen? Gerne beraten wir Sie hierzu und informieren Sie auch, wie sich der Wechsel der Gewinnermittlungsart auf die Steuerlast auswirken würde. Vereinbaren Sie hierzu bitte einen Beratungstermin.

## 16. Miet- und Pachtzinsen:

### Hinzurechnung gilt auch für Instandhaltungskosten des Mieters

Bei der Berechnung der Gewerbesteuer muss der steuerliche Gewinn des Gewerbebetriebs zunächst um verschiedene **gewerbesteuerliche Hinzurechnungen** erhöht und **gewerbesteuerliche Kürzungen** vermindert werden, so dass sich der **Gewerbeertrag** ergibt - die maßgebliche Rechengröße für die weitere Gewerbesteuerermittlung.

Hinzuzurechnen ist beispielsweise ein Teil der **Miet- und Pachtzinsen**, die ein Gewerbetreibender für die Benutzung von fremden unbeweglichen Wirtschaftsgütern (z.B. Firmengebäuden) zahlt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun klargestellt, dass auch **mieterseitig übernommene Instandhaltungsaufwendungen** in der Regel als Miet- und Pachtzinsen hinzugerechnet werden müssen.

Im zugrundeliegenden Entscheidungsfall hatte eine GmbH in den Jahren 2010 und 2012 **umfangreiche Instandhaltungsaufwendungen** für das von ihr angemietete Firmengelände getragen. Die Kostenübernahme war im Mietvertrag vorgesehen - im Gegenzug musste die GmbH **keine reguläre Monatsmiete** zahlen.

Das Finanzamt rechnete die übernommenen Instandhaltungsaufwendungen beim Gewerbeertrag der GmbH hinzu und erhielt hierfür zunächst grünes Licht vom Finanzgericht Berlin-Brandenburg. Der BFH folgte dieser Einschätzung nun und wies die Nichtzulassungsbeschwerde zurück. Die Bundesrichter verwiesen auf die frühere höchstrichterliche Rechtsprechung, die zur Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen **vor der Unternehmensteuerreform 2008** ergangen war. Hiernach muss der **Begriff der Miet- und Pachtzinsen wirtschaftlich verstanden** werden, so dass auch mieterseitig getragene Instandhaltungskosten zu erfassen sind, die nach dem gesetzlichen Lastenverteilungssystem eigentlich vom Vermieter getragen werden müssten. Nach Ansicht des BFH kann diese Rechtsprechung auch auf die **Rechtslage ab dem Jahr 2008** übertragen werden.

## 17. Selbst schuld:

### Kein Erlass von Grundsteuer bei Leerstand

Das Bundesverfassungsgericht hat zwar im vergangenen Jahr geurteilt, dass die **Grundsteuer** in ihrer derzeitigen Form **verfassungswidrig** ist, und die Bundesregierung plant eine Neuregelung. Aber bis es soweit ist, bleibt erstmal alles beim Alten: Die Höhe der Grundsteuer hängt vom **Wert des Grundstücks** ab und davon, ob es **bebaut** ist. Was ist allerdings, wenn sich auf dem Grundstück ein Gebäude befindet, das **ab einem bestimmten Zeitpunkt nicht mehr genutzt** werden darf? Ist dann die Grundsteuer unterjährig anzupassen? Dies musste das Finanzgericht Hamburg (FG) entscheiden.

Am 31.12.2015 erwarb die Klägerin ein bebautes Grundstück. Das darauf stehende Gebäude sollte abgerissen werden, um das Grundstück anschließend neu zu bebauen. Aufgrund von brandschutztechnischen Mängeln war nur eine teilweise Nutzung des Gebäudes bis zum 31.03.2016 behördlich zugelassen. Infolge der Mängel erfolgte eine Wertfortschreibung des Einheitswerts auf den 01.01.2011. Eine Fortschreibung des Einheitswerts auf den 01.01.2016 wurde vom Finanzamt wegen der unterjährigen Nutzungsuntersagung abgelehnt. Im Bescheid zum 01.01.2017 wurde das Grundstück dann als unbebaut erfasst. Mit Bescheid vom 09.02.2016 wurde die Grundsteuer für 2016 festgesetzt. Am 01.03.2016 beantragte die Klägerin eine Reduzierung der Grundsteuer wegen wesentlicher Erwerbsminderung ab dem zweiten Quartal 2016. Dies lehnte das Finanzamt ab, da die Klägerin schon beim Erwerb des Grundstücks vom zukünftigen Nutzungsverbot gewusst habe.

Die Klage vor dem FG hatte keinen Erfolg. Die Klägerin hat keinen Anspruch auf teilweisen Erlass der Grundsteuer für 2016. Eine Reduzierung der Grundsteuer ist nur bei einer **Minderung des Rohertrags um mehr als 50 %** möglich, wenn der Steuerschuldner **die Minderung nicht zu vertreten hat**. Dies ist hier jedoch nicht der Fall. Ein Steuerpflichtiger hat eine Ertragsminderung nicht zu vertreten, wenn sie auf Umständen beruht, die außerhalb seines Einflussbereichs liegen. Wird aber ein Gebäude erworben, das sich in einem nichtvermietbaren Zustand befindet und erst saniert werden muss, so liegt die Entscheidung über den Erwerb **im Einflussbereich des Erwerbers**. Somit fällt auch der durch die Sanierung bedingte Leerstand in den Risikobereich des Steuerpflichtigen, der somit den Wegfall des Rohertrags **selbst zu verantworten** hat. Die Klägerin wollte von Anfang an das Gebäude abreißen und einen Neubau errichten, so dass die Gründe für die Ertragsminderung ihrem Einflussbereich zuzurechnen sind.

**Hinweis:** Sie haben Fragen zum Erwerb von Grundstücken? Wir beraten Sie gern und erörtern mit Ihnen Ihren individuellen Fall.

# FREIBERUFLER

## 18. Gewinn aus Praxisverkauf:

### Wiederaufnahme der Tätigkeit bringt ermäßigte Besteuerung zu Fall

Wenn Freiberufler ihren Betrieb veräußern, können sie den dabei entstehenden Veräußerungsgewinn mit einem **ermäßigten Einkommensteuersatz** versteuern. Voraussetzung hierfür ist nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung, dass

- die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen der freiberuflichen Tätigkeit (z.B. der Mandantenstamm) entgeltlich und endgültig auf den Käufer übertragen werden und
- der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit im bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellt.

Ein selbständiger Steuerberater aus dem Rheinland ist vor dem Bundesfinanzhof (BFH) nun über diese Voraussetzungen „gestolpert“. Er hatte seine Kanzlei im Jahr 2008 für 700.000 € an eine Steuerberatungsgesellschaft verkauft. Vereinbarung war, dass der gesamte Mandantenstamm auf die Käuferin übergeht und der Steuerberater die Mandanten als freier Mitarbeiter der Käuferin auch weiterhin betreut.

Später kam es jedoch zu einem Zerwürfnis zwischen den Parteien, so dass der Steuerberater 22 Monate nach dem Verkauf seiner Kanzlei wieder eine Einzelpraxis in derselben Stadt eröffnete und den überwiegenden Teil seiner ehemaligen Mandantschaft dorthin mitnahm.

Das Finanzamt ging davon aus, dass der Veräußerungsgewinn aus dem Praxisverkauf wegen der Wiederaufnahme der freiberuflichen Tätigkeit **nicht ermäßigt zu besteuern** sei. Der Steuerberater hielt dem unter anderem entgegen, dass das Zerwürfnis und die daraus resultierende Wiedereröffnung seiner Praxis **planwidrig** gewesen seien und derartige Umstände nicht zu seinen Lasten gehen dürften.

Das Finanzgericht Köln gab dem Finanzamt in erster Instanz recht und erhielt nun Rückendeckung vom BFH. Die Bundesrichter verwiesen darauf, dass eine Wiederaufnahme der Tätigkeit auch dann eine ermäßigte Besteuerung ausschließt, wenn sie ursprünglich nicht geplant war. Maßgeblich sei allein, ob es **objektiv** zu einer endgültigen Übertragung der wesentlichen Praxisgrundlagen gekommen sei. Dies war vorliegend nicht der Fall.

Eine Zeitspanne von 22 Monaten reiche nicht aus, um von einer definitiven Übertragung des Mandantenstamms auf die Käuferin auszugehen. So habe der Steuerberater nach dem Verkauf noch als freier Mitarbeiter für die Käuferin gearbeitet und seine bisherigen Mandanten weiterhin - wenn auch im Namen und auf Rechnung der Käuferin - betreut. Diese fortdauernden Kontakte hätten dazu geführt, dass sich die Mandantenbeziehungen zu der Käuferin nicht verfestigt hätten, so dass hier nicht von einer definitiven Übertragung habe ausgegangen werden können.

# GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

## 19. Rangrücktritt:

### Passivierung einer Verbindlichkeit wegen wirtschaftlicher Belastung

Bei vielen Kapitalgesellschaften stellen **Gesellschafterdarlehen** einen wesentlichen Finanzierungsbaustein dar. Für die GmbH hat dies unter anderem den materiellen Vorteil, dass sich bei dieser Finanzierungsform eine **Überschuldung** relativ leicht abwenden lässt. Durch einen **Rangrücktritt** des Gläubigers (Gesellschafters) verschwindet nämlich die Verbindlichkeit von der Passivseite der Überschuldungsbilanz.

Wenn der Gläubiger der Forderung diesen Rangrücktritt jedoch falsch formuliert, besteht die Gefahr, dass die Verbindlichkeit bei der Schuldnerin (z.B. GmbH) nicht nur aus der (steuerlich irrelevanten) Überschuldungsbilanz, sondern auch aus der Jahresabschlussbilanz ausgebucht werden muss - und zwar **per Ertrag**.

Dass bei der **Formulierung von Rangrücktrittserklärungen** häufig Fehler gemacht werden, zeigt die Vielzahl der diesbezüglichen Verfahren und Urteile. So beehrte vor dem Finanzgericht Münster (FG) auch eine GmbH aus Nordrhein-Westfalen die steuerliche Anerkennung der Rangrücktrittserklärung ihrer Gläubigerin. Diese hatte erklärt, zur Abwen-

derung der Überschuldung der GmbH mit ihren Forderungen in Höhe von maximal ca. 3 Mio. € hinter die Forderungen aller anderen gegenwärtigen und zukünftigen Gläubiger in der Weise zurückzutreten, „dass die Forderungen nur aus sonst entstehenden Jahresüberschüssen, einem Liquidationsüberschuss oder aus einem die sonstigen Verbindlichkeiten der Klägerin übersteigenden freien Vermögen zu bedienen sind.“

Da dies **eine übliche Formulierung** ist, dürfte es ihre Steuerberater aufgerüttelt haben, dass das für die GmbH zuständige Finanzamt die Verbindlichkeit per Ertrag ausgebucht wissen wollte, da die GmbH aufgrund der gewählten Formulierung angeblich wirtschaftlich nicht belastet sei. Vorerst dürfte das Urteil des FG allerdings Entwarnung bedeuten, denn die Richter erkannten eine wirtschaftliche Belastung der Gesellschaft - trotz des Rangrücktritts. Dies war dem Umstand zu verdanken, dass die Forderungen der Gläubigerin insbesondere auch aus dem freien Vermögen zu bedienen waren.

**Hinweis:** Aufatmen darf die Fachwelt aber erst, wenn auch der Bundesfinanzhof seinen Segen gegeben hat. Dort ist nämlich das Revisionsverfahren anhängig.

## ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

### 20. Verpflegungsmehraufwand:

#### Nichtinanspruchnahme von bereitgestellten Mahlzeiten

Als Arbeitnehmer hat man es manchmal nicht leicht. Je nachdem, in welcher Branche man tätig ist, wird einem so einiges vom Arbeitgeber abverlangt. Um den damit verbundenen Aufwand ein wenig abzumildern, bietet das Steuergesetz die Möglichkeit, berufsbedingte Aufwendungen als **Werbungskosten** steuermindernd zu berücksichtigen. Hierzu zählt auch der sogenannte **Verpflegungsmehraufwand**.

Der Verpflegungsmehraufwand wird immer **pauschal** angesetzt. Sofern man mehr als 8 Stunden berufsbedingt von seiner Tätigkeits- oder Wohnstätte abwesend ist, werden einem pauschal 12 € als Verpflegungsmehraufwand zugestanden. An An- und Abreisetagen ist der Satz genauso hoch. Bei einer berufsbedingten Abwesenheit von mehr als 24 Stunden beträgt der Verpflegungsmehraufwand 24 €. (Im Ausland gelten andere Pauschalen.) Sofern der Arbeitgeber aber so freundlich ist und an diesen Tagen **Mahlzeiten** stellt, sind die genannten Verpflegungspauschalen zu kürzen, und zwar für ein Frühstück um 4,80 € und für ein Mittag- oder Abendessen um jeweils 9,60 €.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) musste bei einem Streit eines Soldaten mit dem Finanzamt entscheiden, ob diese Kürzung der Verpflegungspauschalen auch für Fälle gilt, in denen die Mahlzeit **gar nicht in Anspruch genommen** wurde. Der Soldat aus dem Streitfall nahm nämlich nur das Mittagessen in der Kaserne zu sich, Frühstück und Abendessen organisierte er sich selber.

Die Richter des FG ließen jedoch nur die Zuzahlungen des Soldaten zum Mittagessen zum Werbungskostenabzug zu. Im Gesetz steht eindeutig, dass eine Kürzung der Pauschalen zu erfolgen hat, sofern der Arbeitgeber Mahlzeiten stellt - und das hatte er im Streitfall getan. Die **Inanspruchnahme** dieser Mahlzeiten hat nach Auffassung des FG **keine Relevanz**. Die Klage ging daher verloren.

**Hinweis:** In diesem Fall ist das letzte Wort noch nicht gesprochen. Der Bundesfinanzhof wird in der Revision diese Beurteilung noch einmal überdenken. Sobald die höchsten Finanzrichter ihr Urteil gefällt haben, informieren wir Sie wieder.

### 21. Typische Berufskleidung:

#### Schwarzer Anzug eines Trauerredners als Berufskleidung

**Kleidung** dient in der zivilisierten Welt in der Regel dazu, nicht nackt herumzulaufen, sich gegen Wind und Wetter zu schützen oder einfach gut auszusehen. Das wissen auch die Richter an den Finanzgerichten und die Beamten im Finanzamt. Kleidung trägt man allerdings üblicherweise auch während der Arbeit. Und deshalb sind, obwohl Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften als **Werbungskosten** oder **Betriebsausgaben** das Einkommen und die Steuerlast mindern, die Kosten für „bürgerliche“ Kleidung **nicht abzugsfähig**.

Als Ausnahme sind Aufwendungen für **typische Berufskleidung** zum Abzug zugelassen, also für Arbeitsschutzschuhe, Schutzhelme, den „Blaumann“ oder Ähnliches. Auch eher exotische Kleidung wie der Frack eines Oberkellners oder der schwarze Anzug eines Pfarrers oder Leichenbestatters gehört zu der Kategorie typische Berufskleidung. In diese Kategorie wollte vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) auch ein **Trauerredner** seinen **Anzug** eingeordnet wissen. Denn eine Trauerrede kann man schließlich nur dann angemessen halten, wenn eine entsprechende Kleidung das Bild abrundet.

Doch die Richter des FG lehnten den Antrag des Mannes ab. Zwar gibt es eine umfangreiche Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Thema „typische Berufskleidung“, aber kein Urteil zu Trauerrednern. In der **Gesamtschau** war für das FG jedoch klar, dass hier eine Aufteilung der Aufwendungen in privat und beruflich veranlasste nicht in Frage kommt. Ein objektiver und sachlich gerechtfertigter **Aufteilungsmaßstab** lässt sich **nicht feststellen**. Der hauptsächliche Grund für die Ablehnung bestand darin, dass ein schwarzer Anzug eben keine „typische Berufskleidung“ ist. Vermutlich trägt der Großteil der Trauergäste ebenfalls einen solchen Anzug - eine Unterscheidung oder Abhebung von anderen ist daher nicht gegeben.

**Hinweis:** Sie haben ebenfalls Fragen zum Thema Berufskleidung? Der BFH hat schon eine Vielzahl von unterschiedlichen Fällen entschieden, an die sich das Finanzamt in der Regel hält. Demnächst kommt wahrscheinlich ein Urteil über Trauerredner hinzu - der Kläger hat nämlich Revision gegen das Urteil des FG eingelegt. Wir halten Sie über den Fortgang des Verfahrens auf dem Laufenden.

## 22. Auslandseinkünfte:

### Deutsches Besteuerungsrecht auf Einkünfte eines Berufskraftfahrers

Das deutsche Einkommensteuerrecht sieht eine **unbeschränkte Steuerpflicht** für diejenigen Steuerpflichtigen vor, die in Deutschland wohnen. Unbeschränkt steuerpflichtig bedeutet in diesem Zusammenhang, dass **sämtliche Einkünfte (auch die im Ausland erzielten)** in Deutschland steuerpflichtig sind (**Welteinkommensprinzip**). Ausnahmen davon gibt es natürlich viele. Vor allem für den Fall, dass die Einkünfte in einem anderen Staat schon besteuert worden sind, sind solche Ausnahmen oftmals in einem **Doppelbesteuerungsabkommen** mit dem entsprechenden Land festgelegt. Schwierig wird es dann, wenn nicht genau feststeht, **in welchem Land** die Einkünfte angefallen sind. Insbesondere **Berufskraftfahrer** im internationalen Fernverkehr sind von diesem Problem betroffen.

Auch in einem Streit vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) ging es um die Frage, inwieweit die Einkünfte eines Fernfahrers in Deutschland steuerpflichtig oder mit ausländischen Besteuerungsrecht versehen und damit in Deutschland steuerfrei waren. Strittig war insbesondere die Aufteilung von Arbeitslohn, die der Kläger für Arbeitstage bezogen hat, an denen er mit seinem Fahrzeug sowohl in den Niederlanden als auch in einem anderen Staat der EU oder der Schweiz unterwegs war. Der Berufskraftfahrer ging davon aus, dass das Besteuerungsrecht an Tagen, an denen er zumindest einen Teil der Fahrtstrecke in den Niederlanden zurückgelegt hatte, den Niederlanden zustehe. Basis der Beurteilung im Streitfall waren Aufzeichnungen des niederländischen Arbeitgebers des Kraftfahrers, in denen verzeichnet und dokumentiert war, wann er sich wie lange in welchem Land aufgehalten hatte.

Das FG entschied den Sachverhalt zuungunsten des Kraftfahrers. Nur an Tagen, an denen er ausschließlich in den Niederlanden unterwegs war, waren die Einkünfte in Holland steuerpflichtig und in Deutschland steuerfrei. Bei „**gemischten**“ **Arbeitstagen** (wenn der Fahrer also nur einen Teil des Tages in den Niederlanden unterwegs war) kann die Aufteilung des Arbeitslohns **auf Basis der jeweiligen Arbeitsstunden** erfolgen. Sofern sich der Fernfahrer aber in einem Drittstaat oder Deutschland aufgehalten hatte, stand Deutschland das **alleinige Besteuerungsrecht** zu. Der Fernfahrer musste daher wesentlich mehr in Deutschland versteuern, als er und sein Arbeitgeber angenommen hatten.

**Hinweis:** Sie sind Berufskraftfahrer im internationalen Fernverkehr oder Arbeitgeber in dieser Branche? Bitte beachten Sie die gesetzlichen Bestimmungen zu den Aufzeichnungspflichten. Wir beraten Sie gerne ganz konkret, inwiefern das Finanzamt solche Aufzeichnungen verlangt und was darin dokumentiert sein muss.

# HAUSBESITZER

## 23. Betongold:

### Wie sich die Kosten für Vermietungsobjekte absetzen lassen

Ein niedriges Zinsniveau und stetig ansteigende Immobilienpreise machen für viele Kapitalanleger den **Kauf von Vermietungsobjekten** interessant. Wer ein solches Investment plant, sollte von vornherein auch die steuerlichen Aspekte einer Vermietungstätigkeit berücksichtigen. Grundsätzlich gilt: Wer eine Immobilie mit Vermietungsabsicht erwirbt, kann die entstehenden Kosten steuerlich absetzen. Schon die **Fahrtkosten**, die bei der Immobiliensuche entstehen (z.B. zur Besichtigung diverser Objekte), können mit 0,30 € pro gefahrenem Kilometer als **Werbungskosten** bei den Vermietungseinkünften abgezogen werden. Liegen die besichtigten Objekte weiter entfernt, lassen sich auch die entstehenden **Übernachungskosten sowie Verpflegungspauschalen** absetzen.

Die **Anschaffungskosten des Mietobjekts** sind in der Regel nur mit **2 % pro Jahr abschreibbar**. Zu diesen Kosten zählen unter anderem der Kaufpreis der Immobilie, die Makler- und Notargebühren, die Kosten für Sachverständige, Grundbuchkosten und die Grunderwerbsteuer.

**Hinweis:** Die Kosten können nur berücksichtigt werden, soweit sie auf das Gebäude entfallen. Anschaffungskosten für das Grundstück sind nicht abschreibbar.

Kosten für die **Instandhaltung und Modernisierung des Mietobjekts** einschließlich der anfallenden Materialkosten können vom Vermieter als Erhaltungsaufwendungen entweder sofort oder aber wahlweise über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren abgeschrieben werden. Vorsicht ist jedoch bei höheren Renovierungskosten geboten, die innerhalb der ersten drei Jahre nach dem Immobilienerwerb anfallen: Sind diese Kosten ohne Umsatzsteuer **höher als 15 % der Gebäudeanschaffungskosten**, dürfen sie nur im Zuge der Gebäudeabschreibung berücksichtigt werden - ein Sofortabzug ist dann nicht mehr erlaubt.

Ein weiterer Fallstrick lauert, wenn ein Gebäude durch die Erneuerung von mindestens drei zentralen Ausstattungsmerkmalen (Fenster, Heizungs-, Sanitär- oder Elektroanlagen) auf einen **höheren Wohnstandard** gebracht wird, denn in diesem Fall können die Kosten ebenfalls nur über die Gebäudeabschreibung berücksichtigt werden. Gleiches gilt für Kosten der Wohnflächenerweiterung (z.B. Dachgeschossausbau). Kosten bis 4.000 € (ohne Umsatzsteuer) werden von den Finanzämtern aber auf Antrag des Vermieters als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen anerkannt (Vereinfachungsregelung).

**Hinweis:** Vermieter sollten wissen, dass geringwertige Wirtschaftsgüter mit einem Kaufpreis von maximal 800 € (ohne Umsatzsteuer) auch im Vermietungsbereich im Jahr der Zahlung sofort als Werbungskosten abgesetzt werden können. Diese Abzugsvariante ist beispielsweise für Möbel interessant, die Vermieter zwecks möblierter Vermietung ihrer Objekte erwerben.

## 24. Erbschaftsteuer auf Raten:

### Erwerb erbbaurechtsbelasteter Grundstücke nicht begünstigt

Nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz kann die Steuer, die vom **Kapitalwert** einer Rente oder einer anderen wiederkehrenden Nutzung bzw. Leistung entrichtet werden muss, alternativ **in Raten gezahlt** werden. In diesem Fall ist die Steuer jährlich im Voraus vom jeweiligen Jahreswert zu entrichten.

**Hinweis:** Über dieses Wahlrecht wird berücksichtigt, dass beispielsweise dem Erwerber eines Rentenrechts der volle Kapitalwert dieses Rechts nicht sofort zur freien Verfügung steht. Er erhält die Möglichkeit, die Steuer dann entsprechend dem jährlichen Rentenertrag ratenweise zu zahlen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass diese Jahreswertbesteuerung **nicht für den Erwerb von erbbaurechtsbelasteten Grundstücken** gilt. Geklagt hatte eine Witwe, die Alleinerbin ihres im Jahr 2014 verstorbenen Ehemannes war. Dieser wiederum hatte fünfeneinhalb Jahre vor seinem Tod **noch zwei mit einem Erbbaurecht zugunsten Dritter belastete Grundstücke** von seinem Bruder geerbt.

Die Witwe beanstandete die bei der Erbschaftsteuerfestsetzung gegenüber ihrem Ehemann ergangenen **Wertfeststellungen des Erbschaftsteuerfinanzamts**, die sich am gemeinen Wert und damit am Verkehrswert der Grundstücke orientiert hatten. Sie machte geltend, dass ihr verstorbener Ehemann mit dem Grundstück damals den Erbbauzinsanspruch erworben habe und angesichts seines damaligen Alters zu erwarten gewesen sei, dass er das Ende der Erbbaurechtsverträge gar nicht mehr erleben werde. Somit müsse hier das **Wahlrecht zur Jahreswertbesteuerung** ausübbar sein, so dass die Bewertung nach dem gemeinen Wert zu erfolgen habe.

Nachdem das Finanzgericht Berlin-Brandenburg die Klage abgewiesen hatte, wollte die Frau die Revisionszulassung erwirken, scheiterte mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde nun jedoch vor dem BFH. Die Bundesrichter verwiesen darauf, dass der Ehemann durch den Erbanfall zwar das Recht auf den Erbbauzins erworben hatte, dieser Anspruch vom Finanzamt aber nicht als steuerpflichtiger Erwerb der Erbschaftsteuer unterworfen wurde. Besteuert worden sei vielmehr nur der **Wert der erbbaurechtsbelasteten Grundstücke**. Grundstücke seien jedoch nicht mit Renten oder anderen wiederkehrenden Nutzungen bzw. Leistungen gleichzusetzen, so dass das Wahlrecht zur Jahreswertbesteuerung hier nicht zu gewähren sei.

## 25. Keine Billigkeitsgründe: Eigentumsanwartschaft auf Familienheim

Wenn der Ehegatte verstirbt und man das gemeinsame **Familienheim** erbt, in dem man weiter wohnen bleibt, ist dieses von der Erbschaftsteuer befreit. Voraussetzung dafür ist, dass der Erblasser als Eigentümer des Objekts **im Grundbuch eingetragen** ist. Nun kann es sich aber aufgrund besonderer Umstände ergeben, dass der Erblasser noch nicht im Grundbuch steht, es aber dafür ein **Anwartschaftsrecht** gibt. Dieses wird allerdings nicht als Eigentum gewertet. Aber könnte nicht aus **Billigkeitsgründen** doch die Steuerfreiheit gewährt werden? Das Finanzgericht München (FG) musste darüber entscheiden.

Der Kläger hatte von seiner Ehefrau, der Erblasserin, die gemeinsam bewohnte Eigentumswohnung im Wege des **Vorausvermächnisses** erworben. Allerdings war die Erblasserin, als sie starb, aufgrund eines Rechtsstreits mit dem Bauträger, der die Wohnung errichtet hatte, noch nicht im Grundbuch eingetragen. Sie besaß jedoch aufgrund einer Eintragung im Grundbuch ein **Eigentumsanwartschaftsrecht**. Nach dem Tod der Erblasserin behielt der Kläger den Wohnsitz bei und beantragte die Steuerbefreiung für das Familienheim. Das Finanzamt lehnte dies ab. Die Klage gegen die Ablehnung wurde abgewiesen und die dagegen eingelegte Revision als unbegründet zurückgewiesen. Noch während des finanzbehördlichen Verfahrens über den Einspruch gegen den Erbschaftsteuerbescheid beantragte der Kläger beim Finanzamt die abweichende Festsetzung aus **sachlichen Billigkeitsgründen**. Dies wurde abgelehnt. Da der Einspruch des Klägers hiergegen erfolglos blieb, erhob er Klage.

Doch auch das FG wies die Klage als unbegründet zurück. Steuern können nur dann niedriger festgesetzt werden, wenn deren Erhebung **im Einzelfall unbillig** ist. Erfolgt die Billigkeitsmaßnahme nach der Festsetzung der materiell-rechtlich zutreffenden Steuer, so stellt die finanzbehördliche Entscheidung über die abweichende Steuerfestsetzung einen Grundlagenbescheid dar, aufgrund dessen die Steuer dann herabgesetzt wird. Die Ablehnung des Antrags durch das Finanzamt enthält **keine Ermessensfehler**. Da der Kläger keine Gründe für eine persönlich-wirtschaftliche Unbilligkeit vorgetragen hat und solche auch nicht ersichtlich sind, musste der Senat nur entscheiden, ob in der Sache liegende Billigkeitsgründe das Klagebegehren stützen. Es liegt jedoch **keine sachliche Unbilligkeit** vor, wenn die Steuerfreiheit nicht gewährt wird, weil der Eigentumserwerb der Erblasserin noch nicht abgeschlossen war. Der Gesetzgeber wollte nur **Volleigentum** begünstigen. Dies kann nicht durch eine Billigkeitsmaßnahme unterlaufen werden.

## 26. Grunderwerbsteuer bei Grundstückskauf: Wie ein Erbbauzinsanspruch in Abzug zu bringen ist

Wird ein Grundstück erworben, das mit einem **Erbbauzinsanspruch** verbunden ist, ist für die Berechnung der Grunderwerbsteuer nur der **Kaufpreis abzüglich des Kapitalwerts des Erbbauzinsanspruchs** anzusetzen.

**Hinweis:** Das Recht des Grundstückseigentümers auf den Erbbauzins wird nach dem Grunderwerbsteuergesetz nicht zum Grundstück gezählt und somit steuerlich nicht erfasst.

In welcher Höhe ein Erbbauzinsanspruch für grunderwerbsteuerliche Zwecke abgezogen werden kann, hat nun den Bundesfinanzhof (BFH) beschäftigt. Geklagt hatte die Erbbauberechtigte eines bebauten Grundstücks, die im Jahr 2015

einen **Erbbauzins von 30.375 €** gezahlt hatte. Der Erbbaurechtsvertrag enthielt Klauseln, wonach der Erbbauzins bei bestimmten Änderungen der wirtschaftlichen Verhältnisse hätte angepasst werden können.

2015 erwarb die Erbbauberechtigte schließlich das Eigentum an dem Grundstück und zahlte hierfür einen Kaufpreis von 1.164.290 €. Das Finanzamt zog vom Kaufpreis - ausgehend von dem jährlichen Erbbauzins von 30.375 € - einen **kapitalisierten Erbbauzins von 542.710 €** ab und setzte für den verbleibenden Kaufpreis von 621.580 € eine Grunderwerbsteuer von 6 % (= 37.294 €) fest. Die neue Eigentümerin machte dagegen geltend, dass der Erbbauzins bei **vertragsgemäßer Anpassung an den Lebenshaltungskostenindex** wesentlich höher ausgefallen wäre, so dass der Kapitalwert des Erbbauzinsanspruchs den Gesamtkaufpreis für das Grundstück sogar überstiegen hätte. Die Grunderwerbsteuer sei daher auf 0 € festzusetzen.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg wies die Klage der Eigentümerin jedoch ab und verwies darauf, dass der Kapitalwert des Erbbauzinses auf Grundlage der Regelungen des Bewertungsgesetzes zutreffend nach dem Jahreswert von 30.375 € berechnet worden sei. Daraufhin wollte die Eigentümerin die Revision vor dem BFH erwirken, scheiterte nun jedoch mit ihrer Nichtzulassungsbeschwerde. Die Bundesrichter wiesen darauf hin, dass sich der maßgebliche Jahreswert nach dem **zivilrechtlichen Anspruch auf den Erbbauzins** richtet, wie er zum maßgeblichen Stichtag tatsächlich besteht. Für einen höheren Ansatz des Erbbauzinsanspruchs war damit kein Raum, so dass es bei der Grunderwerbsteuerfestsetzung über 37.294 € blieb.

## KAPITALANLEGER

### 27. Aktionärsdarlehen:

#### **Darlehensverlust gilt nicht als nachträgliche Anschaffungskosten**

Kann man als **Aktionär** „seiner“ AG ein **Darlehen** geben? Natürlich - steuerrechtlich spricht nichts dagegen. Problematisch wird es nur, wenn die AG das Darlehen nicht zurückzahlen kann und pleitegeht. Denn dann sind zwei steuerrechtlich unterschiedliche Sachverhalte eingetreten: Einerseits sind aufgrund des **Wertverlusts der Aktien** Verluste entstanden. Andererseits ist das **Darlehen ausgefallen**. Beide Vorfälle unterliegen in der Regel den Regelungen der **Besteuerung von Kapitalerträgen**. Hier gibt es aber seit 2009 wegen der Abgeltungsteuer eine Abzugsbeschränkung.

Ein Angestellter aus Hessen, dem genau das oben Beschriebene passiert ist, hatte ein wenig Glück im Unglück. Denn er hielt insgesamt 4,87 % der Anteile an der AG. Ab einem Anteil von 1 % Prozent (innerhalb der letzten fünf Jahre vor Veräußerung) gelten jedoch andere Regelungen, so dass er tatsächlich einen **Teil des Verlustes** im Rahmen des **Teileinkünfteverfahrens** geltend machen konnte. Hierbei werden 40 % der Erträge (positiv wie negativ) steuerfrei gestellt, der Rest wird berücksichtigt.

Das Darlehen jedoch war verloren. Auch nach dem Urteil des Finanzgerichts Hessen (FG) konnte der Aktionär den Verlust nicht geltend machen. Denn um nachträgliche Anschaffungskosten handelte es sich nicht. Bei einer AG konnten bis zum 27.09.2017 bei der Vergabe eines Darlehens Anschaffungskosten vorliegen, sofern der betreffende Anteilseigner mindestens 25 % der Anteile hielt und damit ein wesentlich Beteiligter war. Nach diesem Datum galt die Rechtsprechung zum Eigenkapitalersatzrecht nicht mehr.

Auch ließ das FG den Darlehensverlust **nicht als negative Kapitaleinkünfte zu**. Insoweit widersprach es der jüngst ergangenen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH). Der Aktionär hatte daher mit seiner Klage keinen Erfolg. Lediglich ein Teil des Verlusts wurde bei der Bemessung seiner Steuerlast berücksichtigt.

**Hinweis:** Das Urteil fiel im Hinblick auf die Nichtzulassung der Darlehensverluste bei den Einkünften aus Kapitalvermögen unerwartet aus. Da Revision eingelegt wurde, wird sich der BFH diesen Fall demnächst noch einmal näher anschauen und entweder seine Rechtsprechung hierzu bestätigen oder davon abweichen. Wir dürfen gespannt sein und informieren Sie wieder.



# ALLE STEUERZAHLER

## 28. Absetzbarkeit von Spenden:

### Welche Regeln beachtet werden sollten

Wer Geld, Sachwerte oder seine Arbeitszeit spendet, möchte die milde Gabe in der Regel auch steuerlich absetzen. Damit dies gelingt, müssen einige Regeln beachtet werden, die kürzlich von der Steuerberaterkammer Stuttgart zusammengefasst worden sind:

- **Empfänger und Zweck:** Zunächst einmal muss die Spende an steuerbegünstigte Organisationen (z.B. gemeinnützige Vereine) fließen und einen religiösen, wissenschaftlichen, gemeinnützigen, kulturellen, wirtschaftlichen oder politischen Zweck fördern.
- **Spendenhöhe:** Während bei Geldspenden die Höhe der Spende betragsmäßig feststeht, sind Sachspenden grundsätzlich mit dem Markt- bzw. Verkehrswert abziehbar. Bei neu erworbenen Gegenständen ist die Wertermittlung einfach, da der Einkaufspreis angesetzt werden kann, der sich durch den Kaufbeleg nachweisen lässt. Werden gebrauchte Gegenstände gespendet, muss für den Spendenabzug der Wert ermittelt werden, der bei einem Verkauf zu erzielen wäre. Hierbei spielen also die Art und der Zustand des Gegenstands sowie die Marktnachfrage eine wichtige Rolle.
- **Zeitspende:** Wer seine Arbeitszeit spendet, muss im Vorfeld der Tätigkeit eine angemessene Vergütung mit der begünstigten Organisation vereinbaren und später auf diese Vergütung verzichten. Die ausbleibende Vergütung ist dann der Spendenbetrag.
- **Spendenabzug:** Spenden an politische Parteien werden vom Fiskus besonders begünstigt. Sie können zu 50 % (maximal 825 € pro Jahr, bei Zusammenveranlagung: 1.650 €) direkt von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden. Darüber hinausgehende Beträge dürfen (begrenzt) als Sonderausgaben abgezogen werden. Alle anderen Spenden können bis zu einer Höhe von 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgesetzt werden.
- **Belege:** Erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2017 müssen Steuerpflichtige ihrer Einkommensteuererklärung keine Spendenbescheinigungen mehr beifügen. Nur auf Anforderung des Finanzamts müssen die Belege noch nachgereicht werden, weshalb es ratsam ist, die Spendenbescheinigungen aufzubewahren. **Keine Spendenquittung** ist für **Spenden bis 200 €** (an gemeinnützige Organisationen, staatliche Behörden oder politische Parteien) und **Spenden in Katastrophenfällen** erforderlich. In diesen Fällen muss als Spendennachweis nur der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung der Bank (z.B. der Kontoauszug) aufbewahrt werden. Auch Nachweise über Onlinezahlungsdienste wie PayPal sind erlaubt.

## 29. Entfernungspauschale:

### Sind Personenkosten von Sachkosten zu unterscheiden?

Die **Entfernungspauschale** als Element des Steuerrechts begleitet uns schon sehr lange. Sinn und Zweck dieser Pauschale ist es, die Kosten der Fahrten zwischen dem Wohnort und der Tätigkeitsstätte eines Berufstätigen auf einfache Art und Weise zu ermitteln und als **Werbungskosten** zum steuerlichen Abzug zuzulassen. Grundsätzlich sind **30 Cent pro Entfernungskilometer** abziehbar, und zwar unabhängig davon, wie die Strecke zur Arbeit zurückgelegt wird.

Bei Streitigkeiten über die Entfernungspauschale geht es häufig um die Höhe oder die grundsätzliche Anwendung bzw. Nichtanwendung. Selten sind Streitigkeiten darüber, was mit der Entfernungspauschale alles abgegolten ist: Umfasst sie nur Sachkosten, oder gehören auch **Personenkosten** wie zum Beispiel Krankheitsaufwendungen aus Unfällen, die auf dem Weg zur Arbeit passiert sind, dazu?

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte hierauf eine klare Antwort in einem Fall, in dem eine Angestellte auf ihrem Weg zur Arbeit einen Unfall erlitt und daraufhin einige Krankheitsaufwendungen tragen musste: Die unfallbedingten Personenkosten sind **mit der Entfernungspauschale abgegolten**. Im Einkommensteuergesetz ist ausdrücklich aufgeführt, dass **sämtliche Kosten** mit der Entfernungspauschale abgegolten sind. Sofern auf dem Weg zur Arbeit Kosten anfallen - in der Regel sind das natürlich typische Kfz-Sachkosten -, fallen sie also unter die abgeltende Wirkung. Dass es eine Differenzierung zwischen Personen- und Sachkosten geben sollte, ist weder aus dem Gesetz noch aus seiner Entstehungsgeschichte ersichtlich.

Für die Richter stand überdies fest, dass solche unfallbedingten Krankheitsaufwendungen auch **nicht alternativ außergewöhnliche Belastungen** sein können. Denn dem Grunde nach sind es ja Werbungskosten - nur eben durch die Entfernungspauschale bereits abgegoltene. Außergewöhnliche Belastungen liegen immer dann nicht vor, wenn es sich um andere Kosten wie Werbungskosten oder Betriebsausgaben handelt.

**Hinweis:** Die Klägerin aus dem Streitfall wollte sich mit der Entscheidung nicht zufriedengeben und hat Revision eingelegt. Der Fall wird nun also vor dem Bundesfinanzhof neu verhandelt. Wir informieren Sie über den weiteren Fortgang des Verfahrens.

### 30. Vollmengenstaffeltarif:

#### Schenkungsteuersatz bei Überschreiten eines Tabellenwerts

Im Jahr 2017 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Ermittlung der zumutbaren steuerlichen Belastung immer **stufenweise** erfolgt. Nun ergab sich für einen Steuerpflichtigen die Frage, ob dieses Urteil nicht auch analog auf die **Schenkungsteuer** anzuwenden ist: Ist also die Steuer für jede Stufe getrennt zu ermitteln und sind anschließend die so ermittelten Beträge zu addieren? Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) musste darüber entscheiden.

Der Kläger hatte von seinem Vater einen Miteigentumsanteil von einem Viertel an zwei Grundstücken übertragen bekommen. Das Finanzamt setzte entsprechend der eingereichten Schenkungsteuererklärung die Schenkungsteuer fest. Dagegen legte der Kläger Einspruch ein. Er war der Ansicht, die Steuer müsste abhängig von der Höhe des Erwerbs und der Steuerklasse **zu unterschiedlichen Sätzen** erhoben werden. In seinem Bescheid wurde allerdings für den gesamten Erwerb der seiner Wertstufe als Obergrenze entsprechende Steuersatz angesetzt und nicht eine stufenweise Berechnung analog zur zumutbaren Belastung in der Einkommensteuer vorgenommen.

Das FG ist dem Kläger jedoch nicht gefolgt. Das Finanzamt hat die Erbschaftsteuer korrekt ermittelt. Nach dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz wird die Steuer entsprechend der dort festgelegten Tabelle zu unterschiedlichen Prozentsätzen erhoben, die sich sowohl an der Steuerklasse als auch am steuerpflichtigen Erwerb orientieren. Außerdem wird zur Klarstellung in der Tabelle die Formulierung „bis einschließlich ... Euro“ verwendet. Damit enthält die Steuertabelle in der Erbschaft-/Schenkungssteuer einen sogenannten **Vollmengenstaffeltarif**, der den gesamten steuerpflichtigen Erwerb **in vollem Umfang** mit dem seiner Wertstufe als Obergrenze entsprechenden Steuersatz erfasst.

Dadurch ergibt sich das Problem, dass bei einem nur geringfügigen Überschreiten der jeweiligen Obergrenze und der damit einhergehenden Erhöhung des Steuersatzes auf den gesamten Erwerb ein **Progressionseffekt** eintreten kann. Um diesen abzumildern, hat der Gesetzgeber einen **Härteausgleich** vorgesehen. Im vorliegenden Fall hat der Kläger die letztvorhergehende Grenze aber nicht nur geringfügig überschritten. Der Härteausgleich kam für ihn deshalb nicht zur Anwendung. Für den vom Kläger begehrten Teilmengentarif gibt es allerdings **keine gesetzliche Grundlage**.

## STEUERTERMINE

<b>Februar 2019</b>	<b>März 2019</b>	<b>April 2019</b>
<b>11.02. (*14.02.)</b>	<b>11.03. (*14.03.)</b>	<b>10.04. (*15.04.)</b>
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)
zzgl. 1/11 der Vorjahressteuer bei Dauerfristverlängerung		
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)
	Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)	
	Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)	
<b>15.02. (*18.02.)</b>		
Gewerbesteuer Grundsteuer		
<b>26.02.</b>	<b>27.03.</b>	<b>26.04.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge
*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.		

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.