

# 1. Quartal 2014 der KREISEL

Hier dreht sich alles um Steuern, Sparen & Finanzen

## Fachliche Mitteilungen

Geschenke an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer  
Übernahme von Bußgeldern durch den Arbeitgeber

## Schwerpunkt-Themen

Überblick über steuerliche Änderungen  
im Rahmen des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmsG)

Ewig Online: Der Umgang mit dem digitalen Nachlass



## Nachrichten aus der Kanzlei

Editorial .....	1
-----------------	---

## Schwerpunktt Themen

Überblick über steuerliche Änderungen im Rahmen des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmsG) .....	2
Ewig online: Digitaler Nachlass .....	4

## Fachliche Mitteilungen

### Für Unternehmer und Unternehmen

Diese Unterlagen können Sie nach dem 31. Dezember 2013 vernichten .....	5
Zukunftssicherungsleistungen und 44-Euro-Freigrenze .....	6
1%-Regelung für jedes Fahrzeug bei Überlassung mehrerer Kfz .....	6
Unberechtigter Steuerausweis in Gutschriften .....	7
Rechte und Mitwirkungspflichten bei einer Außenprüfung .....	8
Darlehensverträge zwischen nahen Angehörigen .....	9
Kosten eines Studiums, das eine Erstausbildung vermittelt .....	10
Zweifelsfragen zu Entlassungsentschädigungen .....	10
Geschenke an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer .....	12

### Für Privatpersonen

Aufwendungen für Wertgutachten bei der Scheidung .....	13
Rechtsprechung des BFH zu Kettenschenkungen festigt sich .....	14
Kein Aufteilungsverbot für die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers? .....	14
Übernahme von Bußgeldern durch den Arbeitgeber .....	15
Schuldzinsen nach Veräußerung des Mietobjektes .....	16
Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienst- und Handwerkerleistungen .....	17

### Für Vereine

Neue Spendenbescheinigungen ab 2014 .....	19
E-Bilanz bei gemeinnützigen Körperschaften .....	19
Aufgepasst bei Ausstellung von Spendenbescheinigungen: Wer ist der eigentliche Spender .....	20

### Service

Versicherungsagentur Lachmann .....	21
Leistungsangebot .....	22

## Liebe Leserinnen und Leser,

die Kanzlei PHC ist mit frischen Kräften in die neue Partnerschaft ab Januar 2014 gestartet.

### ◆ Herr Dittert hat seine Ausbildung beendet

Unser Auszubildender Herr Niklas Dittert hat seine zweieinhalbjährige Ausbildung zum Steuerfachangestellten im Februar 2014 erfolgreich abgeschlossen. Er ist seit dem bei uns im Angestelltenverhältnis tätig. Einige Mandanten die von ihm zukünftig unmittelbar betreut werden, haben wir dies bereits mitgeteilt. Wir haben durch Herrn Dittert unser Kanzleiteam verstärken können.

### ◆ Ein Krankenkassenwechsel kann Interessant sein

Sofern Sie privat versichert und seit langem bei einer Krankenversicherung in einem bestimmten Tarif sind, kann ein Wechsel innerhalb derselben Krankenkasse in einen anderen Tarif deutliche Beitragsvorteile mit sich bringen. Die Firma Widge.de wirbt damit erfolgreich solche Tarifwechsel vermittelt zu haben. Der Haken hierbei: Widge.de nimmt von der monatlichen Ersparnis das Achtfache eines Monatsbeitrages als Provision. Die Versicherungsagentur Lachmann bietet diesen Service kostenlos an und greift hierbei auf dieselbe Vergleichssoftware wie Widge.de zu. Wir haben mit der Versicherungsagentur Lachmann in der Vergangenheit bereits häufig erfolgreich zusammengearbeitet und empfehlen Ihnen die Seite 21

### ◆ Hilfe bei Umzug und Entrümpelung

Haben Sie auch vor umzuziehen und müssen Ihren Keller entrümpeln? Haben Sie noch ungenutzten Hausrat, der zu schade zum wegwerfen ist? Der gemeinnützige Verein Elagu Elu bietet hierzu seine Hilfe an. Gegen eine geringe Gebühr wird nach eigenen Feststellungen hervorragende Arbeit geleistet. Da Gute daran: Sie tun mit Ihrem Geld sogar noch etwas Gutes. Der Verein Elagu Elu unterstützt ein Projekt für Straßenkinder in Estland und setzt hierbei die eingesammelten Gegenstände ein, soweit sie noch benutzbar sind. Bei Bedarf empfehlen Sie Elagu Elu weiter. Der Verein ist über die Internetseite [elagu-elu.de](http://elagu-elu.de) oder unter der Telefonnummer: 0173/240 52 10 Henning Stricks zu erreichen.

*Es grüßt Sie PHC Partnerschaft Haverkamp & Coll.*



*Ernst Ulrich Haverkamp  
Hannover, im März 2014*



## Zitat des Monats

„Jenseits der alltäglichen Welt liegt die Welt der Mehrwertsteuer, eine Art steuerlicher Freizeit- Park, in dem die tatsächlichen und rechtlichen Gegebenheiten aufgehoben sind oder auf dem Kopf stehen.“

*Lord Justice Sedley, zitiert von Generalanwalt Ján Mazák  
Im Schlussantrag von 19.07.2012 zum EuGH-Verfahren  
C-174/11, DATEV-LEXinform Dok.-Nr. 5212163*

# Überblick über steuerliche Änderungen im Rahmen des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes (AmtshilfeRLUmsG)

## Einkommensteuer

### 1. Prozesskosten

Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreites sind vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

*Anzuwenden erstmals ab Veranlagungszeitraum 2013.*

### 2. Pauschbetrag für Pflegepersonen

Erhält ein Steuerpflichtiger für seine Pflegeleistung an eine hilflose Person keine Einnahme, so kann er einen Pflegepauschbetrag in Höhe von 924,00 € geltend machen.

Voraussetzung: die Pflege findet in der Wohnung des Steuerpflichtigen oder Pflegebedürftigen statt und die Wohnung ist in einem Staat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum belegen.

*Anzuwenden erstmals ab Veranlagungszeitraum 2013.*

### 3. Geltungsdauer von Freibeträgen

Im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens haben nunmehr zu berücksichtigende Freibeträge eine Geltungsdauer von zwei Jahren ( zuvor ein Jahr).

Ausnahmen:

- ◆ -Pauschbeträge für Behinderte und Hinterbliebene
- ◆ -Hinzurechnungsbetrag gem. § 39a Abs.1 Satz 1Nr. 7
- ◆ -Satz 2 Buchstabe b EStG

*Erstmalige Anwendung ab Veranlagungszeitraum 2014*

## 4. Einführung einer Lohnsteuernachschau

Gemäß § 42g EStG wurde ab sofort die Möglichkeit einer Lohnsteuer-nachschau geschaffen. Es handelt sich hierbei um keine Außenprüfung. Demzufolge ist keine schriftliche Prüfungsanordnung erforderlich, d.h. die Prüfung kann ohne Ankündigung, während der Geschäfts- und Arbeitszeiten, ausgeübt werden. Grundstücke und Gebäude dürfen von den Finanzbeamten betreten werden, Unterlagen sind auf Verlangen vorzulegen und Auskünfte müssen erteilt werden.

Ohne vorherige Prüfungsanordnung ist ein Übergang zur Lohnsteuer-außenprüfung möglich, jedoch muss dazu ein schriftlicher Hinweis erfolgen.

## Umsatzsteuer

### 1. Neuregelung zum Ort der sonstigen Leistung

Bei sonstigen Leistungen an juristische Personen, die sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch tätig sind, ist der Ort der sonstigen Leistung ab dem 30.06.2013 nunmehr einheitlich geregelt. Auch für den nichtunternehmerischen Bereich gilt künftig als Ort der sonstigen Leistung der Ort des Leistungsempfängers, d.h. dessen Sitz oder Betriebsstätte.

Werden jedoch sonstige Leistungen für den privaten Bedarf des Personals oder für einen Gesellschafter getätigt, richtet sich der Ort der sonstigen Leistung nach dem Sitz des leistenden Unternehmers.

*Erstmalige Anwendung ab 1. Juli 2013*

## 2. Änderung des Steuersatzes für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke

Für die Vermietung von Kunstgegenständen und Sammlungsstücken ist ab dem 01.01.2014 der reguläre Steuersatz von 19% anzuwenden. Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7% kommt nur noch für deren Einfuhr in Betracht und für die Lieferung und den inner-gemeinschaftlichen Erwerb, wenn diese der Urheber der Gegenstände oder dessen Rechtsnachfolger tätigt oder wenn von einem Unternehmer geliefert wird, der kein Wiederverkäufer ist.

## 3. Neuregelung der Differenzbesteuerung für Kunstgegenstände

Bei der Differenzbesteuerung ergibt sich die Bemessungsgrundlage grundsätzlich aus der Differenz zwischen Verkaufspreis und Einkaufspreis abzüglich der Umsatzsteuer.

Ab dem 01.01.2014 kann die zugrunde liegende Differenz mit mindestens 30 % (sog. Pauschalmarge) des Verkaufspreises angesetzt werden, wenn ein Kunstgegenstand i.S.v. Nr. 53 der Anlage 2 zum UStG geliefert wird und der Einkaufspreis nicht ermittelt werden kann oder unbedeutend ist.

## 4. Neue Vorschriften zur Rechnungsstellung

Eine Rechnung stellt nicht nur eine Formalität dar, sondern sollte besonders sorgfältig erstellt werden, weil davon grundsätzlich der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers abhängt.

### Ab sofort gelten folgende Pflichtangaben in Rechnungen und folgende Pflicht für den Zeitpunkt der Rechnungsstellung:

a.) Stellt der Leistungsempfänger oder ein durch ihn beauftragter Dritter eine Rechnung aus, ist zwingend die Angabe „Gutschrift“ erforderlich. Keine Gutschrift ist somit die Korrektur einer zu-

vor ergangenen Rechnung. Hier sollte eher der Begriff „Gutschreibung“ o.ä. verwendet werden.

b.) Maßgeblich sind die Vorschriften zur Rechnungsstellung des EU –Mitgliedstaates, in dem der leistende Unternehmer ansässig ist. Erfolgt jedoch eine Abrechnung mittels Gutschrift, gelten die Vorschriften des Leistungsempfängers.

c.) Schuldet der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer gem. §13b UStG, ist neben der Angabe der UST-IdNr. des Leistungsempfängers und des leistenden Unternehmers der Hinweis „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ erforderlich. Diese Angaben sind auch bei Gutschriften über eine sonstige Leistung notwendig, die ein im EU-Mitgliedstaat ansässiger leistender Unternehmer im Inland ausführt und für die der deutsche Leistungsempfänger die Umsatzsteuer schuldet.

d.) Im Falle einer innergemeinschaftlichen Lieferung bzw. sonstigen Leistung nach § 3a Abs. 2UStG in einen anderen Mitgliedsstaat ist die Rechnung bis zum 15. des auf die Leistungserbringung folgenden Monats zu erstellen

e.) Erweiterte Angaben bei der Rechnungserstellung:

- ◆ Reisebüros müssen zukünftig auf die Anwendung der Sonderregelung des § 25 UStG hinweisen: „Sonderregelungen für Reisebüros“
- ◆ In den Fällen der Differenzbesteuerung nach § 25a UstG (Wiederverkäufer) ist folgende Angabe erforderlich: „Gebrauchtgegenstände/Sonderregelung“ oder „Kunstgegenstände/Sonderregelung“ oder „Sammlungsstücke und Antiquitäten/Sonderregelung“

## Ewig online: Der Umgang mit dem Digitalen Nachlass

In den vergangenen Jahren ist die Zahl der Internetnutzer stark gestiegen, so dass aktuell dreiviertel der Bevölkerung im Internet unterwegs sind. Neun von zehn erledigen Einkäufe auch online und jeder zweite nutzt Onlinebanking, ein Großteil ist bei sozialen Netzwerken registriert.

Was von vielen nicht bedacht wird: Die Verstorbenen hinterlassen nicht nur Immobilien und Autos, sondern immer mehr Onlinekonten und Homepages; denn nach dem Tod laufen die Nutzerkonten im Netz und online geschlossene Verträge weiter. Die meisten Verträge gehen mit dem Tod auf den Erben über, z.B. eine laufende Internetauktion, Bestellungen beim Versandhandel oder online gebuchte Reisen. Der Erbe muss in diesem Fall die Zahlungen leisten oder die Urlaubsreise stornieren.

Die Daten des verstorbenen sind auch nach dem Tod im Internet präsent. Gerade bei unentgeltlichen Seiten wie sozialen Netzwerken bleiben die Einträge stehen, da nicht automatisch eine Löschung der Betreiber erfolgt. Manche Erben richten ganze Trauerseiten ein, anderen kann die Löschung der Daten nicht schnell genug erfolgen.

Die Erben können jedoch nur agieren, wenn der Verstorbene die Zugangsdaten/Passwörter hinterlassen hat. Ohne diese besteht in vielen Fällen gar nicht die Möglichkeit, Aktivitäten im Internet zu erkennen.

Sofern dem Erben die Passwörter nicht vorliegen kann nur über den Anbieter ein Zugriff erfolgen, aktuell ist die Rechtslage so unklar formuliert, dass der Anbieter den Zugriff unter Hinweis auf das Telekommunikationsgeheimnis verweigern kann.

Vereinzelte Seitenbetreiber löschen nach Übersendung der Sterbeurkunde die Konten. Ein Seitenbetreiber verlangt die Sterbeurkunde und den Ausweis des Erben, sowie einen schriftlich Antrag zur Einsicht in die Konten.

Aus der schwierigen und langwierigen Aufgabe für Erben, die online Tätigkeiten des Erblasser aufzudecken und löschen zu lassen, haben mittlerweile Firmen ein Geschäftsmodell gemacht: Die Firma Semno z.B. analysiert den elektronischen Nachlass für die Erben zum Preis von derzeit ab 139 €.

Damit die Erben nicht auf die Suche gehen müssen, sollte der digitale Nachlass in einem Testament festgehalten werden. Zusätzlich können die Passwörter beim Notar hinterlegt werden. Im Testament kann aber auch festgehalten werden, dass die Erben keinen Zugriff erhalten sollen und z.B. ein Testamentsvollstrecker die Informationen löscht. Alternativ kann der Nutzer in einer Vorsorgevollmacht eine Person benennen, die befähigt ist, die Nutzungsverträge zu kündigen oder Daten zu übertragen.

Haben Sie Fragen – sprechen Sie uns an

Ihre Jasmin Koppreck – Steuerfachangestellte,  
bei PHC Haverkamp & Coll., in Hannover

## Diese Unterlagen können Sie nach dem 31. Dezember 2013 vernichten

Steuerpflichtige, insbesondere Kaufleute, sind gesetzlich verpflichtet, Unterlagen bzw. Belege aufzubewahren, wenn diese die Grundlage für die Buchführung und den Jahresabschluss bilden. Die gesetzlichen Aufbewahrungsfristen betragen 6 oder 10 Jahre. Die folgenden schriftlich oder elektronisch erstellten Geschäftsunterlagen können somit im Jahr 2014 vernichtet werden:

- ◆ Buchungsbelege, wie etwa Rechnungen, Lieferscheine, Steuerbescheide oder Kontoauszüge aus dem Jahr 2003 oder früher,
- ◆ Inventare, die bis zum 31. Dezember 2003 aufgestellt worden sind,
- ◆ Bücher, in denen die letzte Eintragung im Jahr 2003 oder früher erfolgt ist,
- ◆ Jahres-, Konzern- und Zwischenabschlüsse, Eröffnungsbilanzen und Lageberichte, die 2003 oder früher aufgestellt worden sind,
- ◆ Lohnunterlagen für die Sozialversicherung bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung folgenden Jahres,
- ◆ Lohnkonten und die in diesem Zusammenhang aufzubewahrenden Belege mit Eintragungen aus 2007 und früher,
- ◆ erhaltene und versandte Handels- und Geschäftsbriefe, die 2007 oder früher erhalten oder versandt wurden oder
- ◆ sonstige für die Besteuerung bedeutsame Belege, z.B. Ein- und Ausführbelege, Mahnvorgänge sowie Grund- und Handelsregisterauszüge aus 2007 oder früher.

Es gibt allerdings zahlreiche Ausnahmen, die auch nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht einer Vernichtung

entgegenstehen. So dürfen die o.g. Unterlagen dann nicht vernichtet werden, wenn sie

- ◆ für eine begonnene Außenprüfung,
- ◆ für anhängige steuerstraf- oder bußgeldrechtliche Ermittlungen,
- ◆ für ein schwebendes oder wegen einer Außenprüfung zu erwartendes Rechtsbehelfsverfahren,
- ◆ zur Begründung von Anträgen beim Finanzamt,
- ◆ bei vorläufigen Steuerfestsetzungen oder
- ◆ für Vorsteuerberichtigungstatbestände von Bedeutung sind.

Sind die Aufbewahrungsfristen bereits abgelaufen oder sprechen keine anderen Gründe gegen eine Vernichtung, kann es trotzdem sinnvoll sein, die Unterlagen länger aufzubewahren, etwa wenn aktuell relevante Vorgänge, deren Ursachen weit zurückliegen, nachvollzogen werden müssen. Außerdem gibt es zahlreiche Einzelgesetze und Verordnungen außerhalb der steuerlichen Aufbewahrungspflichten, wie etwa im Bereich des Arbeits-, Umwelt- und Gesundheitsschutzes, die eine Aufbewahrung vorschreiben.

Interne Aufzeichnungen, wie etwa Kalender oder Arbeitsberichte, sind nicht aufbewahrungspflichtig. Ob und wie lange diese Unterlagen aufzubewahren sind, richtet sich allein nach der innerbetrieblichen Notwendigkeit.

**Hinweis:**  
 Bilanzierende müssen eine Rückstellung für ihre Aufbewahrungspflichten bilden.

Nicht aufbewahrungspflichtig sind Unterlagen außerhalb der Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht. Das betrifft

vor allem Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften, wie etwa mit Vermietungseinkünften, Kapitaleinkünften sowie Arbeitnehmer oder Rentner. Aber auch Belege im Zusammenhang mit Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen sind nicht aufbewahrungspflichtig. Werden diese nach der Veranlagung vom Finanzamt zurückgeschickt, kann der Steuerpflichtige sie anschließend vernichten. Das gilt auch, wenn die Steuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt wurde. Werden die Daten der Steuererklärung mit dem Programm ELSTER übermittelt, sind die Belege bis zum Eintritt der Bestandskraft/Rechtskraft bzw. bis zur Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung aufzubewahren.

**Hinweis:**  
 Eine gesonderte Aufbewahrungspflicht trifft alle Steuerpflichtigen mit Überschusseinkünften von mehr als 500.000 € im Kalenderjahr. Die erstmals ab 2010 eingeführte 6-jährige Aufbewahrungspflicht umfasst die Aufzeichnungen und Unterlagen für diese Überschusseinkünfte und ist ab Beginn des Kalenderjahres zu erfüllen, nach dem die Summe überschritten wurde.

Eine weitere Besonderheit gibt es für private Auftraggeber, die Leistungen von Unternehmern im Zusammenhang mit einem Grundstück beziehen (z.B. Bauleistungen, Instandhaltungsarbeiten in und an Gebäuden, die Vermietung von Containern sowie Architektenleistungen, die Leistungen von Gärtnern und Reinigungsfirmen). Die Rechnungen müssen 2 Jahre aufbewahrt werden. Die Frist beginnt am Schluss des Jahres, in dem die Rechnung ausgestellt wurde.

**Hinweis:**

Das Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungspflichten ist mehrfach im Vermittlungsausschuss gescheitert und liegt daher immer noch auf Eis. Es bleibt daher also vorerst bei den bisherigen Aufbewahrungspflichten.

## Zukunftssicherungsleistungen und 44-Euro-Freigrenze

Bereits im Jahr 2011 hatte der BFH entschieden, dass die Gewährung von Krankenversicherungsschutz in Höhe der geleisteten Beiträge Sachlohn ist, wenn der Arbeitnehmer aufgrund des Arbeitsvertrags von seinem Arbeitgeber ausschließlich Versicherungsschutz und nicht auch eine Geldzahlung verlangen kann. Dies hat die Frage aufgeworfen, ob für Beiträge des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers (z.B. auch für private Pflegezusatzversicherungen und Krankentagegeldversicherungen) die 44 €-Freigrenze für Sachbezüge anzuwenden ist.

Zu dieser Frage hat das Bundesministerium der Finanzen nun Stellung genommen. Das BMF erläutert, dass zum Arbeitslohn auch Ausgaben gehören, die ein Arbeitgeber leistet, um einen Arbeitnehmer oder diesem nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, des Unfalls, der Invalidität, des Alters oder des Todes abzusichern, sogenannte Zukunftssicherungsleistungen.

Dem Arbeitnehmer fließe Arbeitslohn in Form von Barlohn zu, wenn er Versicherungsnehmer sei und der Arbeitgeber die Beiträge des Arbeitnehmers übernehme. Auch wenn der Arbeitgeber Versicherungsnehmer ist und die versicherte Person der Arbeitnehmer, führt die Beitragszahlung des Arbeit-

gebers nach Auffassung der Finanzverwaltung in der Regel zum Zufluss von Barlohn. Die 44 €-Grenze sei daher nicht anzuwenden. Hieran ändere auch die BFH-Rechtsprechung aus dem Jahr 2011 nichts.

Die Anwendung der 44-€-Freigrenze auf Zukunftssicherungsleistungen würde im Übrigen auch zu Wertungswidersprüchen im Rahmen der betrieblichen Altersversorgung führen, wonach die Steuerfreistellung der Arbeitgeberbeiträge in eine nachgelagerte Besteuerung führen. Bei Zukunftssicherungsleistungen gelte im Einkommensteuerrecht ein eigenes Freistellungssystem, dem die 44 €-Freigrenze wesensfremd sei.

**Hinweis:**

Zukunftssicherungsleistungen dienen dazu, den Arbeitnehmer dahingehend abzusichern, dass dieser in der Folge von Unfall, Krankheit und Alter weiterhin in der Lage ist, seinen Lebensunterhalt zu bestreiten. Dies geschieht im Versicherungsfall z.B. in der Form einer Zahlung von Krankengeld, Pflegegeld oder einer Rente. Versicherungsbeiträge, die der Arbeitgeber leistet, um seinem Arbeitnehmer einen Krankenversicherungsschutz oder einen zusätzlichen Krankenversicherungsschutz zu gewähren, der lediglich die Übernahme von Behandlungskosten, Hilfsmitteln etc. beinhaltet, wie z.B. eine Zahnzusatzversicherung, sind entsprechend der BFH-Rechtsprechung als Sachbezug, für welchen die 44 €-Freigrenze anzuwenden ist, zu behandeln.

*Quelle: BMF-Schreiben vom 10. Oktober 2013, IV C 5 - S 2334/13/10001, BStBl. 2013 I S. 1301*

## 1% - Regelung für jedes Fahrzeug bei Überlassung mehrerer Kfz

Die Überlassung eines Dienstwagens an einen Arbeitnehmer führt bei diesem grundsätzlich immer zu Arbeitslohn. Auf die tatsächlichen Nutzungsverhältnisse kommt es nicht an. Zu dieser Auffassung kommt der Lohnsteuerensatz des Bundesfinanzhofes in gleich mehreren Urteilen und korrigiert so seine bisherige Rechtsprechung.

Hintergrund war eine bei einer GmbH durchgeführte Lohnsteueraußenprüfung. Das Finanzamt kam im Zuge dieser Prüfung zu dem Ergebnis, dass die GmbH ihrem Geschäftsführer zwei Kfz zur privaten Nutzung überlassen hatte. Als Konsequenz erfasste das Finanzamt für die Nutzung beider Kraftfahrzeuge jeweils einen Sachbezug und ermittelte diesen mit Hilfe der sogenannten 1 %-Regelung.

Hiergegen klagte die GmbH bis zum BFH. Dieser stellte in seiner Urteilsbegründung fest, dass alleine durch die Inbesitznahme eines PKW durch den Arbeitnehmer diesem ein geldwerter Vorteil zufließt. Es sei unerheblich, ob der Arbeitnehmer den Firmenwagen tatsächlich privat nutze. Alleine die Möglichkeit, den PKW privat zu nutzen, führe zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.

Werden einem Arbeitnehmer zwei Fahrzeuge zur privaten Nutzung überlassen, ohne dass über die Nutzung der Fahrzeuge ordnungsgemäße Fahrtbücher geführt werden, ist für jedes Fahrzeug die 1 %-Regelung anzuwenden. Der BFH führt jedoch weiter aus, dass ein für beide Fahrzeuge lohnsteuerpflichtiger geldwerter Vorteil nur dann gegeben ist, wenn dem Arbeitnehmer beide Fahrzeuge arbeitsvertraglich zur privaten Nutzung überlas-



sen wurden, d.h. der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das Recht, beide Fahrzeuge privat zu nutzen, eingeräumt hat. Hieraus folgt, dass eine vertragswidrige bzw. unerlaubte Nutzung des Arbeitnehmers nicht zu einem geldwerten Vorteil führt. Handelt es sich bei dem Arbeitnehmer allerdings um einen Gesellschafter-Geschäftsführer, so führt eine unerlaubte Nutzung des Fahrzeugs durch den Gesellschafter zu einer verdeckten Gewinnausschüttung.

In der Sache gab der BFH die Entscheidung an das Finanzgericht zurück. Dieses muss nun prüfen, ob der Arbeitgeber im Fall des Vorliegens von steuerpflichtigem Arbeitslohn durch die Nutzung des zweiten PKW für den fehlerhaften Lohnsteuerinbehalt überhaupt in Haftung genommen werden kann. Denn hier besteht eine Billigkeitsregel der Finanzverwaltung, wonach nur für das vom Arbeitnehmer überwiegend genutzte Fahrzeug eine Privatnutzung versteuert werden muss, wenn die Nutzung der Fahrzeuge durch andere zur Privatsphäre des Arbeitnehmers gehörende Personen so gut wie ausgeschlossen ist. Ist dies zutreffend, liegt für die Inhaftungnahme des Arbeitgebers für die zu gering einbehaltene Lohnsteuer ein Ermessensfehler seitens des Finanzamtes vor, da der Arbeitgeber auf diese Billigkeitsregelung vertrauen durfte.

#### Hinweis:

Ob die Finanzverwaltung an der Billigkeitsregelung für den Lohnsteuerabzug bei der Nutzung von mehreren PKW weiter festhält, ist fraglich. Im Bereich der Nutzungsentnahmen von Selbstständigen wurde eine ähnlich lautende Billigkeitsregelung bereits fallen gelassen. Möchte man eine Besteuerung von mehreren Kraftfahrzeugen bei einem

Arbeitnehmer vermeiden, bleibt nur ein ausdrückliches arbeitsvertragliches Nutzungsverbot. Die Nichteinhaltung dieses Verbotes sollte zudem an deutliche Konsequenzen für den Arbeitnehmer gekoppelt werden. Bei Gesellschafter-Geschäftsführern führt eine Zuwiderhandlung gegen dieses Verbot zudem zu einer verdeckten Gewinnausschüttung und damit zu einem noch unschöneren Ergebnis. Um die Anwendung der 1 %-Regelung zu vermeiden, bleibt sonst nur die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches. An die Ordnungsmäßigkeit werden allerdings hohe formelle Anforderungen gestellt, die von den Steuerpflichtigen häufig nicht erfüllt werden.

*Quelle: BFH-Urteil vom 13. Juni 2013, VI R 17/12, NWB DokNr.: TAAAE 47233*

### Unberechtigter Steuerausweis in Gutschriften

Sofern Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wird, fallen auch Gutschriften gegenüber Nichtunternehmern oder über nicht ausgeführte Leistungen unter den Tatbestand des unberechtigten Steuerausweises, für den in diesem Fall der Empfänger den ausgewiesenen Betrag schuldet.

Im Streitfall meldete der Steuerpflichtige bei der Gemeinde ein Gewerbe an. Im Fragebogen zur steuerlichen Erfassung benannte der Kläger sein Gewerbe mit „An- und Verkauf von Metall und Maschinen“. In seinen Umsatzsteuervoranmeldungen gab er keine Umsätze an. Umsatzsteuererklärungen wurden nicht eingereicht. Das Finanzamt erhielt Kontrollmaterial, aus dem hervor-

ging, dass unter dem Namen des Steuerpflichtigen in erheblichem Umfang Ablieferungen von Schrott und (Alt-)Metallen bei vier Recyclingunternehmen getätigt wurden. In den Abrechnungen (Gutschriften) der Recyclingunternehmen wurde stets Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen. Das Finanzamt führte daraufhin eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch. Dabei stellte sich heraus, dass der Steuerpflichtige nicht selbst als Unternehmer tätig gewesen war, sondern als Strohmann (sog. „Schreiber“) fungiert hatte. Er hatte Dritten seinen Namen und sein Gewerbe für deren Ablieferungen zur Verfügung gestellt, Gutschriften für Schrottlieferungen unterschrieben, den Kaufpreis incl. Umsatzsteuer entgegengenommen und das Geld an Hintermänner weitergeleitet. Das Finanzamt verlangte von ihm die in den Gutschriften unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer.

Der Steuerpflichtige argumentierte, dass Gutschriften gegenüber Nichtunternehmern oder über nicht ausgeführte Leistungen keine Gutschriften im umsatzsteuerlichen Sinne seien und er deshalb die Umsatzsteuer nicht zu zahlen habe.

Dieser Argumentation wollte das Finanzgericht nicht folgen. Wer in einer Rechnung einen Steuerbetrag ausweise, obwohl er zum gesonderten Ausweis der Steuer nicht berechtigt sei, schulde den ausgewiesenen Betrag. Das Gleiche gelte, wenn jemand wie ein leistender Unternehmer abrechne und einen Steuerbetrag gesondert ausweise, obwohl er nicht Unternehmer sei oder eine Lieferung oder sonstige Leistung nicht ausführe. Zweck der gesetzlichen Regelungen sei es, Missbräuche durch Ausstellung von Rechnungen mit offenem Steuerausweis zu verhindern. Für Gutschriften könne nichts anderes gelten. Wer zulasse, dass ein Drit-

ter Scheingutschriften an ihn ausstelle, die abstrakt die Gefahr begründeten, dass der Aussteller den Vorsteuerabzug hieraus geltend mache, könne sich der Inanspruchnahme für ausgewiesene Umsatzsteuer nicht entziehen.

#### Hinweis:

Die im allgemeinen Sprachgebrauch als „Gutschrift“ bezeichnete Korrektur oder Stornierung einer Rechnung ist allerdings nicht als Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinne anzusehen. Dies hat die Finanzverwaltung erst kürzlich klargestellt. Sie brauchen bei Gutschriften für Warenrücksendungen etc. daher nicht zu befürchten, dass das Finanzamt mit Umsatzsteuerforderungen auf Sie zutritt.

*Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 9. Oktober 2013, 5 K 319/12, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 46/13), LEXinform Nr. 5015707*

## Rechte und Mitwirkungspflichten bei einer Außenprüfung

Das Bundesfinanzministerium hat in einem Schreiben Hinweise zu den wesentlichen Rechten und Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen bei einer Außenprüfung gegeben.

### Beginn der Außenprüfung

Wenn wichtige Gründe gegen den vorgesehenen Zeitpunkt der Prüfung stehen, kann beantragt werden, dass ihr Beginn hinausgeschoben wird. Für Rückfragen zur Prüfungsanordnung kann sich der Steuerpflichtige, unter der Angabe des Namens des Prüfers, an die prüfende Stelle wenden. Über den Prüfungsbeginn sollte der Steuerpflichtige seinen Steuerberater sofort unterrichten. Der Prüfer wird sich

bei Erscheinen unter Vorlage seines Dienstausweises vorstellen.

Die Außenprüfung beginnt grundsätzlich in dem Zeitpunkt, in dem der Prüfer nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung konkrete Ermittlungshandlungen vornimmt. Bei einer Datenträgerüberlassung beginnt die Außenprüfung spätestens mit der Auswertung der Daten.

### Ablauf der Außenprüfung

Der Steuerpflichtige ist für den reibungslosen Ablauf der Prüfung zur Mitwirkung verpflichtet. Aus diesem Grunde sollte er seinen Mitwirkungspflichten nachkommen.

- ◆ Der Steuerpflichtige soll dem Prüfer zur Durchführung der Außenprüfung einen geeigneten Raum oder Arbeitsplatz sowie die erforderlichen Hilfsmittel unentgeltlich zur Verfügung stellen.
- ◆ Der Steuerpflichtige hat die Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und die sonstigen Unterlagen, die der Prüfer benötigt, diesem vorzulegen und ihm die erbetenen Auskünfte zu erteilen und ggf. die Aufzeichnungen zu erläutern und ihn beim Datenzugriff zu unterstützen.

Werden die Unterlagen in Form der Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt, kann der Prüfer verlangen, dass ihm auf Kosten des Steuerpflichtigen diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung gestellt werden, die zur Lesbarmachung erforderlich sind, bzw. dass der Steuerpflichtige die Unterlagen unverzüglich ganz oder teilweise ausdruckt oder ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen beibringt.

#### Hinweis:

Ein (ggf. erneuter) Ausdruck der Unterlagen wirkt im Zeitalter der elektronischen Kommunikation (Stichwort „E-Bilanz“) befremdlich und kann für den Steuerpflichtigen mit erheblichen Kosten verbunden sein.

Sind Unterlagen und sonstige Aufzeichnungen mit Hilfe eines Datenverarbeitungssystems erstellt worden, hat der Prüfer das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das DV-System zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen (unmittelbarer Datenzugriff). Dazu kann er verlangen, dass der Steuerpflichtige ihm die dafür erforderlichen Geräte und sonstigen Hilfsmittel zur Verfügung stellt. Dies umfasst unter Umständen die Einweisung in das DV-System und die Bereitstellung von fachkundigem Personal zur Auswertung der Daten. Auf Anforderung sind dem Prüfer die Daten auf maschinell auswertbaren Datenträgern zur Verfügung zu stellen (Datenträgerüberlassung) oder nach seinen Vorgaben maschinell auszuwerten (mittelbarer Datenzugriff).

Über alle Feststellungen von Bedeutung hat der Prüfer den Steuerpflichtigen während der Außenprüfung zu unterrichten, es sei denn, Zweck und Ablauf der Prüfung werden dadurch beeinträchtigt.

### Ergebnis der Außenprüfung

Wenn sich die Besteuerungsgrundlagen durch die Prüfung ändern, hat der Steuerpflichtige das Recht auf eine Schlussbesprechung. Er erhält dabei die Gelegenheit, einzelne Prüfungsfeststellungen nochmals zusammenfassend zu erörtern.

Über das Ergebnis der Außenprüfung ergeht bei Änderung der Besteuerungsgrundlagen ein schriftlicher Prüfungsbericht, der dem Steuerpflichtigen auf Antrag vor seiner Auswertung übersandt wird. Zu diesem Bericht kann er Stellung nehmen.

Rechtsbehelfe können allerdings nicht gegen den Prüfungsbericht, sondern nur gegen die aufgrund der Außenprüfung ergehenden Steuerbescheide eingelegt werden.

#### Hinweis:

Wird eine abgekürzte Außenprüfung durchgeführt, findet keine Schlussbesprechung statt. Die steuerlich erheblichen Prüfungsfeststellungen werden in diesem Fall spätestens mit den Steuer-/ Feststellungsbescheiden schriftlich mitgeteilt.

#### Wichtig:

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung verlangt, dass der Prüfer auch verpflichtet ist, zugunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen. Das gerät manchmal in Vergessenheit.

#### Ablauf der Außenprüfung bei Verdacht einer Steuerstraftat/Steuerordnungswidrigkeit

Ergibt sich während der Außenprüfung der Verdacht einer Steuerstraftat oder einer Steuerordnungswidrigkeit, so dürfen hinsichtlich des Sachverhalts, auf den sich der Verdacht bezieht, die Ermittlungen erst fortgesetzt werden, wenn die Einleitung eines Steuerstraf- oder Bußgeldverfahrens dem Steuerpflichtigen mitgeteilt wurde. Soweit die Prüfungsfeststellungen auch für Zwecke eines Steuerstraf- oder Bußgeldverfahrens verwendet werden können, darf die Mitwirkung des Steuerpflichtigen

bei der Aufklärung der Sachverhalte nicht erzwungen werden. Im Strafverfahren gilt nämlich der Rechtsgrundsatz der Selbstbelastungsfreiheit, aus dem strafrechtlich ein Schweigerecht folgt. Hier kommt es dann zu einer Gratwanderung.

Das BMF stellt hierzu lapidar fest, dass bei fehlender Mitwirkung bei der Aufklärung der Sachverhalte nachteilige Folgerungen gezogen werden können. Ggf. seien die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen, wenn eine zutreffende Ermittlung des Sachverhalts nicht möglich sei.

#### Hinweis:

Sollte bei Ihnen eine Betriebsprüfung angeordnet werden, so unterrichten Sie uns schnellstmöglich hierüber. Wir unterstützen Sie gerne bei deren Abwicklung.

Wird ein Straf- oder Bußgeldverfahren eingeleitet, empfehlen wir Ihnen, unverzüglich fachlichen Rat durch uns oder einen Anwalt einzuholen.

*Quelle: BMF-Schreiben vom 24. Oktober 2013, IV A 4 S 0403/13/10001, LEXinform Nr. 5234715*

#### Darlehensverträge zwischen nahen Angehörigen

Der Bundesfinanzhof hat in einem aktuellen Urteil erneut klargestellt, dass bei der steuerrechtlichen Prüfung der Fremdüblichkeit von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen großzügigere Maßstäbe anzulegen sind, wenn der Vertragsschluss unmittelbar durch die Erzielung von Einkünften veranlasst ist.

Der Steuerpflichtige betrieb eine Bä-

ckerei. Er erwarb von seinem Vater umfangreiches Betriebsinventar. In Höhe des Kaufpreises gewährte der Vater ihm ein verzinsliches Darlehen. Diese Forderung trat der Vater dann sogleich an seine minderjährigen Enkel, die Kinder des Bäckers, ab. Der Darlehensvertrag sah vor, dass die jährlichen Zinsen dem Darlehenskapital zugeschrieben werden sollten. Beide Seiten sollten den Vertrag ganz oder teilweise mit einer Frist von sechs Monaten kündigen können.

Das Finanzamt erkannte die Zinsaufwendungen des Steuerpflichtigen nicht als Betriebsausgaben an. Das Finanzgericht bestätigte zwar diese Auffassung mit der Begründung, die Vereinbarungen über das Stehenlassen der Zinsen, die kurzfristige Kündigungsmöglichkeit und das Fehlen von Sicherheiten seien nicht fremdüblich.

Dem ist der BFH allerdings nicht gefolgt. Da der Bäcker ohne das Angehörigendarlehen den Mittelbedarf für seine betriebliche Investition bei einem Kreditinstitut hätte decken müssen, hätten bei der Durchführung des Fremdvergleichs großzügigere Maßstäbe angelegt werden müssen als in Fällen, in denen z.B. Eigenmittel dem Betrieb entnommen und als Angehörigendarlehen zurückgewährt werden. Einzelne unübliche Klauseln können durchaus durch andere Vereinbarungen kompensiert werden, solange gewährleistet ist, dass die Vertragschancen und -risiken insgesamt in fremdüblicher Weise verteilt sind. So kann beispielsweise das Fehlen von Sicherheiten jedenfalls bei kurzfristiger Kündigungsmöglichkeit durch einen höheren Zinssatz ausgeglichen werden.

Eine abschließende Entscheidung war dem BFH nicht möglich, weil das Finanzgericht nicht festgestellt hatte, ob

bzw. wann die Zinsen tatsächlich an die Kinder des Steuerpflichtigen ausgezahlt worden sind.

#### Hinweis:

Der Bundesfinanzhof bleibt bei seiner Rechtsprechung zur Auslegung der Fremdüblichkeit konsequent. Bei der Prüfung der Fremdüblichkeit von Vertragsverhältnissen mit nahen Angehörigen sind vor allem dann großzügige Maßstäbe anzulegen, wenn der Steuerpflichtige sonst einen Vertrag mit einem fremden Dritten hätte schließen müssen. So urteilte er auch vor kurzem zur Anerkennung von Arbeitsverhältnissen zwischen nahen Angehörigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 22. Oktober 2013, X R 26/11, LEXinform Nr. 0928546, Pressemitteilung des BFH vom 11. Dezember 2013, Nr. 90/2013, NWB Dok-ID: MAAAE-50850

### Kosten eines Studiums, das eine Erstausbildung vermittelt

Ein Jurastudent wollte die Kosten für sein Jurastudium (im Wesentlichen die Kosten der Wohnung am Studienort) für die Jahre 2004 und 2005 als vorweggenommene Betriebsausgaben aus selbständiger Arbeit abziehen. Er wollte später Anwalt werden.

Das Finanzamt und jetzt der BFH wiesen dieses Ansinnen aber zurück. Als Reaktion auf anfängliche positive BFH-Rechtsprechung hat der Gesetzgeber im Jahr 2011 die Regelungen im Einkommensteuergesetz neu gefasst und nunmehr ausdrücklich angeordnet, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt,

weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten darstellen. Anzuwenden ist die Neuregelung rückwirkend ab 2004.

Der BFH erachtet diese Neuregelung als verfassungsgemäß. Sie verstoße weder gegen das Rückwirkungsverbot noch gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes. Der Gesetzgeber habe nur das langjährige und auch bis 2011 vom BFH anerkannte grundsätzliche Abzugsverbot für Kosten der beruflichen Erstausbildung nochmals bestätigt.

#### Hinweis:

Dass die Rückwirkung des Abzugsverbotes für Erstausbildungskosten verfassungskonform ist, ist somit auch vom BFH bestätigt. Zwar liegt dem Lohnsteuersenat des BFH noch eine Revisionsklage zum Urteil vor. Dass dieser hier jedoch anders entscheidet oder die Rückwirkungsfrage dem Bundesverfassungsgericht vorlegt, ist unwahrscheinlich.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2013, VIII R 22/12, Pressemitteilung BFH, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de), NWB DokID: SAAAE-52254

### Zweifelsfragen zu Entlassungsentschädigungen

In einem ausführlichen Schreiben hat sich das BMF zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der ertragsteuerlichen Behandlung von Entlassungsentschädigungen geäußert.

Entlassungsentschädigungen sind seit 2006 zwar im vollem Umfang steuerpflichtig, jedoch kann durch die Anwendung der sogenannten Fünftelregelung zumindest eine Minderung der sich aus der „Abfindung“ ergebenden erhöhten Steuerprogression erreicht

werden.

Damit die Fünftelregelung Anwendung findet, muss es sich bei der Leistung des Arbeitgebers jedoch zum einen um eine Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen des Arbeitnehmers handeln und zum anderen muss sich aus der Entschädigungszahlung eine Zusammenballung von Einkünften ergeben. Eine Zahlung des Arbeitgebers, die bereits erdiente Ansprüche abgilt, wie z.B. rückständiger Arbeitslohn, anteiliges Urlaubsgeld, Urlaubsabgeltung, Weihnachtsgeld, Gratifikationen, Tantiemen oder bei rückwirkender Beendigung des Dienstverhältnisses bis zum steuerlich anzuerkennenden Zeitpunkt der Auflösung noch zustehende Gehaltsansprüche, kann daher keine begünstigte Entschädigung sein.

Die Anwendung der begünstigten Besteuerung setzt voraus, dass die Entschädigungsleistungen zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum zufließen. Der Zufluss mehrerer Teilbeträge in unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen ist deshalb grundsätzlich schädlich. Dies gilt nicht, soweit es sich um eine im Verhältnis zur Hauptleistung stehende geringfügige Zahlung (maximal 5 % der Hauptleistung) handelt.

Auch ein auf zwei Jahre verteilter Zufluss der Entschädigung ist ausnahmsweise unschädlich, wenn die Zahlung der Entschädigung von vornherein in einer Summe vorgesehen war und nur wegen ihrer ungewöhnlichen Höhe und der besonderen Verhältnisse des Zahlungspflichtigen auf zwei Jahre verteilt wurde oder wenn der Entschädigungsempfänger - bar aller Existenzmittel - dringend auf den baldigen Bezug einer Vorauszahlung angewiesen war.

Laut BMF zählen lebenslängliche be-

triebliche Versorgungszusagen, die neben einer Entlassungsentschädigung gezahlt werden, nicht dazu. Sie sind daher bei der Frage, ob die Entschädigung zusammengeballt in einem Veranlagungszeitraum zugeflossen ist, nicht einzubeziehen. Dies gilt auch bei dem Verzicht des Arbeitgebers auf Kürzung einer lebenslänglichen Betriebsrente, der vorzeitigen Gewährung einer lebenslangen Betriebsrente aufgrund der Auflösung des Dienstverhältnisses und auch in den Fällen, in denen ein verfallbarer Anspruch auf eine Betriebsrente im Zusammenhang mit der Auflösung des Dienstverhältnisses in einen unverfallbaren Anspruch umgewandelt wird.

Damit eine Zusammenballung von Einkünften gegeben ist, müssen dem Arbeitnehmer durch die Entschädigung mehr Einnahmen zugeflossen sein, als es ohne eine Zahlung der Entschädigung der Fall gewesen wäre. Übersteigt die anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des Veranlagungszeitraumes entgehenden Einnahmen, die der Arbeitnehmer bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses bezogen hätte, so ist das Merkmal der Zusammenballung von Einkünften stets erfüllt.

Übersteigt die anlässlich der Beendigung eines Dienstverhältnisses gezahlte Entschädigung die bis zum Ende des entsprechenden Zuflussjahres entgehenden Einnahmen nicht, ist das Merkmal der Zusammenballung von Einkünften nur erfüllt, wenn der Steuerpflichtige weitere Einnahmen bezieht, die er bei Fortsetzung des Dienstverhältnisses nicht bezogen hätte.

Bei der Berechnung der Einkünfte, die der Steuerpflichtige beim Fortbestand des Vertragsverhältnisses im Veranlagungszeitraum bezogen hätte,

ist grundsätzlich auf die Einkünfte des Vorjahres abzustellen, es sei denn, die Einnahmesituation ist in diesem Jahr durch außergewöhnliche Ereignisse geprägt.

In die Vergleichsrechnung sind nur Einkünfte einzubeziehen, die in einem Veranlassungszusammenhang mit dem (früheren) Arbeitsverhältnis oder dessen Beendigung bzw. in einem inneren Zusammenhang mit der früheren Tätigkeit stehen, d.h. die dazu bestimmt sind, die Einkünfte aus der früheren Tätigkeit zu ersetzen. Negative Einkünfte aus einer neu aufgenommenen Tätigkeit sind nie zu berücksichtigen.

#### Beispiel 1:

*Auflösung des Dienstverhältnisses im Jahr 02. Die Entschädigung im Jahr 02 beträgt 20.000 €.*

*Jahr 01*

<i>Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (50.000 € ./ 1.000 €)</i>	49.000 €
<i>Einkünfte aus den übrigen Einkunftsarten</i>	0 €
<b>Summe</b>	<b>49.000 €</b>

*Jahr 02*

<i>Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (20.000 € ./ 1.000 €)</i>	19.000 €
<i>Entschädigung</i>	20.000 €
<i>tatsächlich bezogenes Arbeitslosengeld</i>	4.800 €
<b>Summe</b>	<b>43.800 €</b>

*Die Entschädigung von 20.000 € übersteigt nicht den Betrag der entgehenden Einnahmen (30.000 €). Der auf der Basis der Einkünfte vorgenommene Vergleich der aus dem bisherigen Dienstverhältnis im Jahr 02 bezogenen Einkünfte einschließlich der Entschädigung (19.000 € + 20.000 € + 4.800 € = 43.800 €) übersteigt nicht die bisherigen Einkünfte des Jahres 01 (49.000 €).*

*Auch bei einem Vergleich nach Maßgabe der Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit übersteigen die im Jahr 02 bezogenen Einnahmen einschließlich der Entschädigung (20.000 € + 20.000 € + 4.800 € = 44.800 €) nicht die Einnahmen des Jahres 01 (50.000 €). Eine Zusammenballung der Einkünfte liegt daher nicht vor. Für die Entschädigung kommt eine ermäßigte Besteuerung deshalb nicht in Betracht.*

#### Beispiel 2:

*Auflösung des Dienstverhältnisses im Jahr 02. Die Entschädigung im Jahr 02 beträgt 25.000 €.*

*Jahr 01*

<i>Einnahmen aus dem Dienstverhältnis</i>	50.000 €
---	----------

*Jahr 02*

<i>Einnahmen aus dem Dienstverhältnis</i>	49.000 €
<i>Entschädigung</i>	25.000 €
<i>pauschal besteuerte Zukunftssicherungsleistungen ab dem Ausscheiden</i>	994 €
<i>tatsächlich bezogenes Arbeitslosengeld</i>	4.800 €
<b>Summe</b>	<b>50.794 €</b>

*Die Entschädigung von 25.000 € übersteigt nicht den Betrag der entgehenden Einnahmen (30.000 €). Der Vergleich nach Maßgabe der Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit ergibt, dass die Einnahmen im Jahr 02 einschließlich der Entschädigung, den pauschal besteuerten Zukunftssicherungsleistungen ab dem Ausscheiden und dem tatsächlich bezogenen Arbeitslosengeld (50.794 €) die Einnahmen des Jahres 01 (50.000 €) übersteigen. Aufgrund der vorliegenden Zusammenballung kann die Entschädigung ermäßigt besteuert werden.*

Sehen Entlassungsvereinbarungen zusätzliche Leistungen des früheren Arbeitgebers vor, z.B. unentgeltliche

Nutzung des Dienstwagens, ohne dass der ausgeschiedene Mitarbeiter noch zu einer Dienstleistung verpflichtet wäre, so kann es sich um eine Entschädigung handeln. Eine Entschädigung liegt in diesen Fällen u.a. aber nicht vor, wenn derartige zusätzliche Leistungen nicht nur bei vorzeitigem Ausscheiden, sondern auch in anderen Fällen, insbesondere bei altersbedingtem Ausscheiden, erbracht werden.

Werden dem Arbeitnehmer dem Grunde nach schädliche zusätzliche Leistungen in einem späteren Veranlagungszeitraum gewährt, können diese jedoch als unschädliche Leistungen behandelt werden, wenn der Arbeitgeber diese aus Gründen der sozialen Fürsorge in einem späteren Jahr gewährt.

Auch ist es unschädlich, wenn die Zahlung einer Entschädigung in einem Jahr vorgesehen ist, jedoch planwidrig in mehreren Veranlagungszeiträumen ausgezahlt wird, z.B. durch eine versehentlich zu niedrige Auszahlung aufgrund eines Rechenfehlers.

#### Hinweis:

Das Schreiben des Finanzministeriums wird in allen noch offenen Fällen angewendet. Sollten Sie noch Fragen oder Klärungsbedarf im Zusammenhang mit der steuerlichen Behandlung von Entlassungsentzündigungen haben, beraten wir Sie hier gerne.

Quelle: BMF-Schreiben vom 1. November 2013, IV C 4 S 2290/13/10002, BStBl. 2013 I S. 1326

## Geschenke an Geschäftsfreunde und Arbeitnehmer

Der Bundesfinanzhof hat mit gleich drei Urteilen entschieden, dass unter die Pauschalierungsvorschrift zur Einkommensteuer bei Sachzuwendungen nur Zuwendungen fallen, die (beim Empfänger) einkommensteuerbar und auch dem Grunde nach einkommensteuerpflichtig sind.

Geschenke aus betrieblichem Anlass, die ein Unternehmen seinen Geschäftsfreunden gewährt, können bei diesen zu einkommensteuerpflichtigen Einnahmen führen. Gleiches gilt für andere Leistungen, die ein Unternehmen seinen Geschäftspartnern oder seinen Arbeitnehmern zusätzlich zum vertraglich vereinbarten Lohn gewährt. Lädt daher ein Unternehmen Geschäftsfreunde oder Arbeitnehmer z.B. auf eine Reise ein, ist grundsätzlich der Wert dieser Reise sowohl von den Geschäftsfreunden als auch von den Arbeitnehmern als Betriebseinnahme oder zusätzlicher Lohn zu versteuern. Durch die seit 2007 eingeführte Regelung kann jedoch der Zuwendende die Einkommensteuer für die Geschäftsfreunde oder die Arbeitnehmer mit einem Pauschsteuersatz von 30 % abgeltend erheben.

Entscheidet sich der Unternehmer dazu, von der Pauschalierungsmöglichkeit für Sachzuwendungen Gebrauch zu machen, hat er diese Pauschalierung auf alle getätigten Sachzuwendungen anzuwenden. Die Möglichkeit, ein Geschenk an einen Geschäftsfreund der Pauschalversteuerung zu unterwerfen und das Geschenk an einen anderen Geschäftsfreund nicht, besteht nicht. Der Zuwendende kann hier lediglich zwischen Sachzuwendungen an Arbeitnehmer und an Personen, die keine Arbeitnehmer sind, differenzieren.

Die bisher ungeklärte und von den Finanzgerichten auch unterschiedlich beurteilte Frage, ob die Pauschalierung voraussetzt, dass die Zuwendungen oder Geschenke dem Empfänger im Rahmen einer der Einkommensteuer unterliegenden Einkunftsart zufließen, hat der BFH jetzt bejaht. Die Pauschalierungsvorschrift für Sachzuwendungen begründet keine eigenständige Einkunftsart, sondern lediglich eine besondere pauschalierende Erhebung der Einkommensteuer. Dies habe zur Folge, dass in die Berechnung der pauschalen Lohnsteuer nur die Sachzuwendungen einzubeziehen seien, die bei den Empfängern zu steuerpflichtigen Einnahmen führten.

Das heißt konkret, dass Geschenke an Privatkunden (Endverbraucher) nicht in die Pauschalierung einbezogen werden müssen. Es sind nur Zuwendungen an Lieferanten oder gewerbliche Kunden bei der Pauschalierung zu berücksichtigen.

Es seien jedoch auch Geschenke in die Pauschalierung einzubeziehen, die nicht dem Abzugsverbot für Betriebsausgaben unterlägen, also auch Geschenke mit einem Wert von bis zu 35 €, so der BFH. Einen Ausschluss solcher Zuwendungen konnte der BFH in der Regelung nicht erkennen.

Im ersten vom BFH entschiedenen Streitfall hatten nicht in Deutschland einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer Zuwendungen erhalten. Das Finanzamt erhob in Anwendung des pauschalen Steuersatzes von 30 % (zu Unrecht) dennoch Einkommensteuer auf diese Zuwendungen. In einem zweiten Streitfall hatte eine Kapitalgesellschaft ihren Kunden und Geschäftsfreunden Geschenke zukommen lassen. Auch dort hatte das Finanzamt die pauschale Einkommensteuer unabhän-

gig davon erhoben, ob diese Geschenke beim Empfänger überhaupt einkommensteuerbar und einkommensteuerpflichtig waren. Im dritten Streitfall, in dem Arbeitnehmer auf Geheiß des Arbeitgebers Geschäftsfreunde auf einem Regattabegleitschiff zu betreuen hatten, stellte der BFH nochmals klar, dass die Regelung zur Pauschalierung von Sachzuwendungen nicht den steuerrechtlichen Lohnbegriff erweitert. Die Betreuung von Kunden durch Außendienstmitarbeiter während einer Kundenveranstaltung könne im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen. Sei dies der Fall, so liege kein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

**Hinweis:**

Insgesamt sind die Urteile des BFH positiv zu sehen. Bedauerlich ist jedoch die Feststellung des BFH, dass auch solche Geschenke in die Pauschalierung einzubeziehen sind, für welche ein Betriebsausgabenabzug gegeben ist (Geschenke, deren Wert 35 € nicht übersteigt). Ein Ausschluss solcher Geschenke hätte in der Praxis für eine erhebliche Erleichterung gesorgt, da dies in vielen Fällen auch die Abgabe einer Lohnsteueranmeldung erspart hätte. Streuwerbeartikel (Sachzuwendungen mit einem Wert von bis zu 10 €) sind nach diesem Urteil in die

Pauschalierung einzubeziehen. Eine Verwaltungsanweisung schließt diese bisher jedoch von der Pauschalierung aus. Wie die Finanzverwaltung auf diese Urteile reagiert, bleibt abzuwarten.

Quelle: BFH-Urteile vom 16. Oktober 2013, VI R 57/11, VI R 52/11, VI R 78/12, LEXinform Nrn. 0929655, 0928872, 0928875, Pressemitteilung des BFH vom 15. Januar 2014, LEXinform Nr. 0441148

## Für Privatpersonen

**Aufwendungen für Wertgutachten bei der Scheidung**

Wertgutachten im Rahmen einer Scheidung können nicht als außergewöhnliche Belastungen bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens berücksichtigt werden. Zu diesem Ergebnis kam das Hessische Finanzgericht.

Ein Steuerpflichtiger wollte die Kosten, die ihm durch ein Wertgutachten für die Ermittlung eines Immobilienwertes entstanden waren, als außergewöhnliche Belastungen bei der Einkommensteuer berücksichtigt wissen. Er argumentierte, die Kosten seien ihm zwangsläufig entstanden, da seine Ehefrau im Scheidungsprozess den Ausgleich des Zugewinns einforderte und hierbei hinsichtlich der Feststellung des Endvermögens auch eine Wertermittlung der Immobilie verlangte. Sie schlug vor, einen Gutachter heranzuziehen.

Das Finanzamt sah in den Kosten des Wertgutachtens Aufwendungen für die Auseinandersetzung des Vermögens der Eheleute, welche nicht zu den als außergewöhnliche Belastungen abziehbaren Scheidungskosten zählten.

Das Finanzgericht folgte der Argumentation des Finanzamtes. Die Aufwendungen seien nicht zwangsläufig aus rechtlichen Gründen entstanden. Grundsätzlich sei der Ehemann zwar der Auskunft gegenüber seiner Ehefrau rechtlich verpflichtet und habe somit auch den Wert der Immobilie zu ermitteln. Die Verpflichtung, hierfür einen Gutachter heranzuziehen, habe jedoch nicht bestanden. In seiner Urteilsbegründung nahm das Gericht auch Bezug auf die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes, wonach Kosten eines Zivilprozesses grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig sind, solange die

se nicht mutwillig und mit nur geringen Aussichten auf Erfolg herbeigeführt wurden. Der BFH habe jedoch nicht darüber entschieden, ob die Kosten eines Wertgutachtens zu den Kosten eines Zivilprozesses gehören. Nach Auffassung des Finanzgerichtes ist die neue Rechtsprechung des BFH dahingehend zu verstehen, dass nur Zivilprozesskosten im engeren Sinne berücksichtigungsfähig sind, wozu die Kosten eines Wertgutachtens nicht gehörten.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH zugelassen, weil die Frage, ob Kosten für ein Privatgutachten als Zivilprozesskosten im weiteren Sinne als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig sind, von diesem noch nicht geklärt wurde. Der Steuerpflichtige machte von der Revision aber keinen

Gebrauch, wodurch das Urteil mittlerweile rechtskräftig ist. Bitte beachten Sie auch, dass der Gesetzgeber durch eine Gesetzesänderung einen Abzug von Prozesskosten ab 2013 nicht mehr zulässt, es sei denn, es liegt eine Existenzgefährdung vor.

Quelle: FG Hessen, Urteil vom 2. Juli 2013, 13 K 985/1, NWB DokNr.: TAAAE 45613

### Rechtsprechung des BFH zu Kettenschenkungen festigt sich

Erneut hat der BFH der strengen Auslegung der Finanzverwaltung zu den sogenannten Kettenschenkungen eine Absage erteilt. Ob man hier von einer Rechtsprechungsänderung reden kann, ist noch nicht zu sagen. Auf jeden Fall liegt nun neben einem günstigen Beschluss des BFH aus dem Jahre 2011 auch ein positives aktuelles BFH-Urteil vor.

Ziel von sogenannten Kettenschenkungen ist vielfach, mehrere Freibeträge und günstigere Steuersätze auszunutzen. In dem nun vom BFH entschiedenen Fall ging es um eine Schenkung an das eigene Kind mit Weitergabe des Vermögens an dessen Ehepartner unter Ausnutzung der Steuerklasse I mit einem Freibetrag von zurzeit 500.000 €.

Der Steuerpflichtige erhielt von seiner Mutter mit notariell beurkundetem Vertrag vom 10. November 2006 eine Eigentumswohnung und damit verbundene Miteigentumsanteile an weiteren Grundstücken übertragen. Als Gegenleistungen wurde zugunsten der Mutter ein dinglich gesichertes Wohnrecht bestellt sowie Ansprüche auf Wart und Pflege und ein standesgemäßes Begräbnis vereinbart. Mit einer weiteren notariellen Urkunde vom

gleichen Tag übertrug er sogleich die Hälfte des Grundbesitzes auf seine Frau weiter. Diese übernahm auch die entsprechenden Verpflichtungen gegenüber der (Schwieger-)Mutter. Im Übrigen sollte die Überlassung unentgeltlich und ohne jegliche Gegenleistung erfolgen. Die Eintragung des Miteigentums der Ehefrau sollte im Wege der Kettenauflassung erfolgen. Dabei verzichtete der Sohn insoweit auf seine Zwischeneintragung als Alleineigentümer.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Mutter ihren Grundbesitz jeweils zur Hälfte auf ihren Sohn und auf ihre Schwiegertochter übertragen hatte und setzte entsprechend gegen die Schwiegertochter Schenkungsteuer fest (zurzeit Steuerklasse II, Freibetrag nur 20.000 €). Das Finanzgericht sah dies als rechtens an, da eine sogenannte Kettenschenkungen vorliege.

Nicht so der BFH! Übertrage ein Elternteil ein Grundstück schenkweise auf ein Kind und schenke das Kind unmittelbar im Anschluss daran einen Miteigentumsanteil an dem Grundstück an seinen Ehegatten weiter, ohne dass er sich gegenüber dem Elternteil zur Weiterschenkung verpflichtet habe, liege keine Schenkung des Elternteils an das Schwiegerkind vor.

Wichtig sei, dass der Beschenkte über das Grundstück frei verfügen könne und keine rechtliche Verpflichtung zur Weitergabe habe. Eine solche Verpflichtung könne sich aus einer ausdrücklichen Vereinbarung im Schenkungsvertrag oder aus den Umständen ergeben. Es reiche nicht aus, dass der ursprüngliche Schenker wisse oder damit einverstanden sei, dass der Beschenkte den zugewendeten Gegenstand unmittelbar im Anschluss weiterschente. Eine kurze Verweildauer des Geschenks beim Beschenkten spreche noch nicht für

eine Weitergabeverpflichtung. Einen Gestaltungsmissbrauch verneinte der BFH ebenfalls.

#### Hinweis:

Es ist zu begrüßen, dass der BFH so klare Worte findet. Dennoch muss aufgepasst werden: Von einer Weitergabeverpflichtung kann nämlich auch dann auszugehen sein, wenn der zuerst Beschenkte das Grundstück bereits vor Ausführung der Schenkung weitergibt. Indiz für eine fehlende Dispositionsmöglichkeit des zuerst Beschenkten kann insbesondere auch dann gegeben sein, wenn die Schenkung und die Weiterschenkung in einer notariellen Urkunde vereinbart werden.

Der Teufel steckt im Detail. Lassen Sie sich daher vor Vertragsunterzeichnung von uns beraten.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Juli 2013, II R 37/11, [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### Kein Aufteilungsverbot für die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers?

Der IX. Senat des Bundesfinanzhofs hat dem Großen Senat des BFH die Frage vorgelegt, ob die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers entsprechend des Nutzungsverhältnisses bei einer z.B. teilweise privaten Mitbenutzung in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufgeteilt werden können oder ob ein Abzug der Aufwendungen nur möglich ist, wenn das Arbeitszimmer fast ausschließlich betrieblich oder beruflich genutzt wird.

Im zu entscheidenden Fall bewohnte ein Steuerpflichtiger ein Einfamilienhaus, in dem sich auch ein mit einem



Schreibtisch, Büroschränken, Regalen sowie einem Computer ausgestattetes „häusliches“ Arbeitszimmer befand. Von seinem Arbeitszimmer aus verwaltete er zwei in seinem Eigentum stehende vermietete Mehrfamilienhäuser. Die Kosten für das Arbeitszimmer machte er bei seinen Einkünften aus der Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt ließ die Kosten nicht zum Abzug zu, da sogenannte gemischte Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer entsprechend der gesetzlichen Regelungen nicht abgezogen werden dürften.

Nach den Feststellungen des Finanzgerichts hat der Kläger nachweislich das Arbeitszimmer zu 60 % zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung genutzt. Die Richter entschieden daher, dass der Steuerpflichtige 60 % seines Aufwands als Werbungskosten abziehen kann. Sie wendeten damit die Rechtsprechung des Großen Senats aus dem Jahr 2009 an.

Dieser hatte entschieden, dass Aufwendungen, die sowohl beruflich/betrieblich als auch privat veranlasst sind (gemischte Aufwendungen), anteilig als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden können. So ist nach diesem Urteil die Aufteilung einer gemischt veranlassten Reise in einen beruflichen/betrieblichen und in einen nicht abzugsfähigen privaten Teil möglich.

Das Finanzgericht hat dies nun auf die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer reflektiert.

Dieser Auffassung folgt auch der IX. Senat des BFH. Er geht davon aus, dass Aufwendungen für abgeschlossene häusliche Arbeitszimmer, die (in zeitlicher Hinsicht) nur teilweise beruflich bzw. betrieblich genutzt werden, aufzu-

teilen sind. Der danach (anteilig) steuerlich zu berücksichtigende Aufwand ist nach Maßgabe der für das Arbeitszimmer geltenden Abzugsbeschränkung abzugsfähig.

Der Große Senat tritt nur zusammen, wenn er von einem Senat des BFH angerufen wird. Dies ist vor allem der Fall, wenn der vorliegende Senat in einer Rechtsfrage von einer Entscheidung eines anderen Senats abweichen will. Darüber hinaus ist - ohne dass eine Abweichung von einem anderen Senat vorliegt - eine Vorlage auch möglich, wenn eine grundsätzliche Rechtsfrage zu klären ist.

#### Hinweis:

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer können in vollem Umfang nur abgezogen werden, wenn es den Mittelpunkt der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit bildet. Ist dies nicht der Fall und steht dem Steuerpflichtigen für seine Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung (wie z.B. bei einem Lehrer), ist der Abzug der Kosten auf einen Betrag von 1.250 € begrenzt. An diesen Anforderungen würde auch ein positives Urteil des Großen Senates nichts ändern. Jedoch würde eine private Mitbenutzung des Arbeitszimmers (von mehr als 10 %) nicht dazu führen, dass das Finanzamt die gesamten Aufwendungen der privaten Lebensführung zuordnen kann. Eine Aufteilung der Kosten ist bereits jetzt für solche Fälle möglich, in welchen das Arbeitszimmer für mehrere berufliche/betriebliche Tätigkeiten genutzt wird und nur für eine dieser Tätigkeiten -

ein Abzug dieser Aufwendungen entsprechend der o.g. Kriterien möglich ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. November 2013, VI R 36/12, LEXinform Nr. 0929336

## Übernahme von Bußgeldern durch den Arbeitgeber

Übernimmt der eine Spedition betreibende Arbeitgeber die Bußgelder, die gegen bei ihm angestellte Fahrer wegen Verstößen gegen die Lenk- und Ruhezeiten verhängt wurden, handelt es sich dabei um Arbeitslohn. Dies hat der BFH in einem kürzlich veröffentlichten Urteil entschieden. Er hält damit an seiner früheren Rechtsauffassung, dass die Übernahme von Bußgeldern im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers stehen kann, nicht mehr fest.

Der BFH führt zwar aus, dass bei einer Kostenübernahme unter gewissen Umständen der jeweils verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund stehen kann, so dass eine Lohnzuwendung zu verneinen ist.

Wenn jedoch neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben sei, so liege die Vorteilsgewährung nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und führe zur Lohnzuwendung, so der BFH. Bei der Übernahme von Bußgeldern sei kein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers gegeben. Es sei auch unbeachtlich, ob der Arbeitgeber ein rechtswidriges Verhalten angewiesen habe.

Damit ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers vorliege, müsse der dem Arbeitnehmer zugewendete Vorteil eine „notwendigen Begleiterscheinungen betriebsfunktionaler Zielsetzungen“ sein. Ein rechtswidriges Handeln jedoch könne niemals die Grundlage einer betriebsfunktionalen Zielsetzung sein.

#### Hinweis:

Im Jahr 2004 hatte der BFH noch anders geurteilt und festgestellt, dass die Übernahme von Verwarnungsgeldern wegen Verletzung des Halteverbots im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen kann. Der BFH berücksichtigte in seinem aktuellen Urteil nun die Kritik in der Literatur zu seiner früheren Auffassung und hält an diesem Urteil ausdrücklich nicht weiter fest.

Quelle: BFH-Urteil vom 14. November 2013, VI R 36/12, LEXinform Nr. 0929336

## Schuldzinsen nach Veräußerung des Mietobjektes

Im Jahr 2005 hatte der BFH entschieden, dass Zinsen für ein Darlehen, mit dem sofort abziehbare Werbungskosten (Erhaltungsaufwendungen) finanziert worden sind, als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind. Es kam danach nicht darauf an, ob ein etwaiger Veräußerungserlös zur Schuldentilgung ausgereicht hätte.

Zwei neuere Urteile des Bundesfinanzhofes aus 2007 und 2012 haben die Finanzverwaltung nun dazu veranlasst, ihre Verwaltungsauffassung zur Be-

handlung von Schuldzinsen für darlehensfinanzierte Erhaltungsaufwendungen als nachträgliche Werbungskosten neu zu formulieren.

Nach Ansicht der Finanzverwaltung stehen die aktuellen Urteile einer unveränderten Anwendung des BFH-Urteils aus 2005 entgegen. Auch den Grundsatz der steuerlichen Gleichbehandlung von nachträglichen Schuldzinsen bei Gewinn- und Überschusseinkunftsarten sieht das Finanzamt bei einer weiteren Anwendung des BFH-Urteils als gefährdet an.

#### Hinweis:

Das BFH-Urteil aus dem Jahr 2007 befasst sich mit nachträglichen Schuldzinsen im Falle einer Betriebsaufgabe. Schuldzinsen für betrieblich begründete Verbindlichkeiten sind danach nur insoweit nachträgliche Betriebsausgaben, als die zugrunde liegenden Verbindlichkeiten nicht durch eine mögliche Verwertung von Aktivvermögen beglichen werden können.

Nach dem Urteil des BFH aus dem Jahr 2005 sind Schuldzinsen, die auf Verbindlichkeiten entfallen, welche der Finanzierung von Anschaffungskosten eines Mietobjektes dienen, als nachträgliche Werbungskosten abziehbar, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können. Dies gilt zumindest bei einer als privates Veräußerungsgeschäft steuerbaren Veräußerung der Immobilie.

Die Finanzverwaltung macht daher zur Voraussetzung für den nachträglichen Werbungskostenabzug, dass nach Veräußerung des Mietobjektes der Ver-

äußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen. Dies soll nun auch für Schuldzinsen für durch Darlehen finanzierte Werbungskosten gelten.

Hierzu führt sie weiter aus, dass der durch die tatsächliche Verwendung des Darlehens zur Finanzierung sofort abziehbarer Werbungskosten geschaffene Zusammenhang mit der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zwar grundsätzlich nach Beendigung der Vermietungstätigkeit bestehen bleibt. Sofern der Veräußerungserlös aber nicht zur Tilgung dieses Darlehens verwendet werde, könne eine daneben bestehende bzw. neu entstehende private Motivation für die Beibehaltung des Darlehens den ursprünglich gesetzten wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang überlagern und damit durchbrechen.

Beständen im Zusammenhang mit dem veräußerten Mietobjekt mehrere Darlehensverbindlichkeiten, sei für die steuerliche Anerkennung der Verwendung des Veräußerungserlöses zur Tilgung der Verbindlichkeiten entscheidend, dass die Darlehen marktüblich und wirtschaftlich unter Berücksichtigung der Zinskonditionen abgelöst würden.

Das bedeutet, dass die Finanzverwaltung nur die Zinsen der Darlehen mit den niedrigsten Zinskonditionen als nachträgliche Werbungskosten anerkennen will und das auch nur, wenn die Darlehen nicht durch den Veräußerungspreis des Mietobjektes beglichen werden können.

Diese Rechtsgrundsätze sollen erstmals auf gezahlte Schuldzinsen angewendet werden, wenn das Veräußerungsgeschäft über das Mietobjekt nach dem 31. Dezember 2013 rechtswirksam abgeschlossen wird.

**Hinweis:**

Der Auffassung der Finanzverwaltung kann hier nicht gefolgt werden. Die Finanzverwaltung erkennt, dass sich das BFH-Urteil aus dem Jahr 2012 auf Schuldzinsen für Darlehen bezieht, die zur Finanzierung der Anschaffungskosten beansprucht wurden.

Auch wenn sich aus dem BFH-Urteil aus 2007 ergibt, dass Aktivvermögen zur Tilgung von Schulden eingesetzt werden muss, die nicht in einem direkten Zusammenhang mit dem Aktivvermögen stehen, so bleibt die Frage offen, ob dies auf die Vermietungseinkünfte übertragbar ist, denn das Urteil betraf nachträgliche Betriebsausgaben nach einer Betriebsaufgabe.

Letztlich wird es darauf hinaus laufen, dass der BFH sich noch einmal mit dieser Fragestellung auseinandersetzen muss.

*Quelle: BMF-Schreiben vom 15. Januar 2014, IV C 1 S 2211/11/10001, DS tR 2014 S. 144*

**Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienst- und Handwerkerleistungen**

Das Bundesministerium für Finanzen hat seine in einem BMF-Schreiben vertretene Verwaltungsauffassung zur Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, Dienstleistungen und Handwerkerleistung komplett überarbeitet. Die wesentlichen Änderungen betreffen die folgenden Fragen.

**Pflege- und Betreuungsleistungen**

Die Feststellung und der Nachweis einer Pflegebedürftigkeit oder der Bezug von Leistungen der Pflegeversicherung sowie eine Unterscheidung nach Pflegestufen sind nicht erforderlich. Es reicht aus, wenn Dienstleistungen zur Grundpflege, d.h. zur unmittelbaren Pflege am Menschen (Körperpflege, Ernährung und Mobilität), oder zur Betreuung in Anspruch genommen werden.

**Aufwendungen für Dienstleistungen, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind**

Begünstigt sind auch Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin - die allgemeinen Unterbringungskosten übersteigende - Aufwendungen für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind. In Frage kommen die (anteiligen) Aufwendungen für

- ◆ die Reinigung des Zimmers oder des Appartements,
- ◆ die Reinigung der Gemeinschaftsflächen,
- ◆ das Zubereiten der Mahlzeiten im Heim oder am Ort der dauernden Pflege,
- ◆ das Servieren der Mahlzeiten im Heim oder am Ort der dauernden Pflege,
- ◆ den Wäscheservice, soweit er im Heim oder am Ort der dauernden Pflege erfolgt.

Nicht begünstigt sind

- ◆ Mietzahlungen, wie z.B. die allgemeinen Aufwendungen für die Unterbringung in einem Alten(wohn)heim, einem Pflegeheim oder einem Wohnstift.

- ◆ die Aufwendungen für den Hausmeister, den Gärtner sowie sämtliche Handwerkerleistungen.

Nicht mit einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind Pflege- und Betreuungsleistungen.

**Nicht begünstigte Handwerkerleistungen**

**Neubaumaßnahmen**

Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind nicht begünstigt. Als Neubaumaßnahmen gelten alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen.

Aufgrund der BFH Rechtsprechung ist jedoch eine Nutz- oder Wohnflächenschaffung oder -erweiterung in einem vorhandenen Haushalt begünstigt. Das BMF Schreiben wurde hier entsprechend angepasst.

**Gutachtertätigkeiten**

Die Tätigkeit eines Gutachters gehört weder zu den haushaltsnahen Dienstleistungen, noch handelt es sich um eine Handwerkerleistung. Grundsätzlich **nicht begünstigt** sind daher z.B.

- ◆ Mess- oder Überprüfungsarbeiten,
- ◆ eine Legionellenprüfung,
- ◆ Kontrolle von Aufzügen oder von Blitzschutzanlagen,
- ◆ die Feuerstättenschau sowie andere
- ◆ technische Prüfdienste.

Das gilt auch, wenn diese Leistungen durch einen **Kaminkehrer oder Schornsteinfeger** erbracht werden, dessen Schornstein-Kehrarbeiten sowie Reparatur- und Wartungsarbeiten als Handwerkerleistung begünstigt sind.

Aus Vereinfachungsgründen brauchen Schornsteinfegerleistungen bis zum Veranlagungszeitraum 2013 nicht in Kehr-, Reparatur- und Wartungsarbeiten einerseits (als Handwerkerleistungen begünstigt) und Mess- oder Überprüfungsarbeiten sowie Feuerstättenschau andererseits (nicht begünstigt) aufgeteilt zu werden. In Steuererklärungen für das Jahr 2013 können die Rechnungen der Schornsteinfeger noch als einheitliche begünstigte Handwerkerleistung berücksichtigt werden. Ab dem Veranlagungszeitraum 2014 kann nach Auffassung des Finanzministeriums für Schornstein-Kehrarbeiten sowie Reparatur- und Wartungsarbeiten des Schornsteinfegers eine Steuerermäßigung nur gewährt werden, wenn diese anhand der Angaben auf der Rechnung gesondert ermittelt werden können. Stellt der Schornsteinfeger einen Pauschalbetrag z.B. für Kehrarbeiten und Feuerstättenschau in Rechnung, ist eine Berücksichtigung als Handwerkerleistung ab 2014 nicht mehr gegeben.

#### Hinweis:

Diese Rechtsauffassung halten wir für falsch. So hat das FG Köln im letzten Jahr festgestellt, dass die Dichtheitsprüfung einer Abwasseranlage als steuerlich geförderte Handwerkerleistung angesehen werden kann. Die Richter haben dies damit begründet, dass es sich bei der Dichtheitsprüfung um eine konkrete Grundlage für die Sanierung der Rohrleitung und damit um einen Teil der Aufwendungen für deren Instandsetzung

handele. Unerheblich sei, ob die Abwasserleitung saniert werden müsse oder nicht. Der Umstand, dass sich eine Reparatur nicht als notwendig erweise, könne den eigentlichen Charakter der Aufwendungen nicht verändern. Dies muss auch für Prüfleistungen der Schornsteinfeger gelten.

#### Öffentlich geförderte Maßnahmen

Für (Einzel-)Maßnahmen, für die eine öffentliche Förderung in der Form eines zinsverbilligten Darlehens oder steuerfreier Zuschüsse in Anspruch genommen werden, ist eine Steuerermäßigung nicht gegeben. Dies gilt auch dann, wenn die Förderung nur einen Teil der Aufwendungen für die Maßnahme abdeckt. Die die Förderung übersteigenden Aufwendungen sind nicht begünstigt.

Werden im Rahmen von Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen mehrere (Einzel-) Maßnahmen durchgeführt, kann für die nicht geförderten (Einzel-) Maßnahmen die Steuerbegünstigung in Anspruch genommen werden.

#### Au-Pair

Aufwendungen für die Aufnahme eines Au-Pairs können vereinfacht zu 50 % als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden, wenn der Umfang der Kinderbetreuungskosten nicht nachgewiesen wird.

#### Aufwendungen für öffentliches Gelände und Privatgelände

Aufwendungen, die sowohl für Dienstleistungen auf öffentlichem Gelände (Straße, Gehweg) als auch auf privatem Gelände durchgeführt werden, können nach Ansicht des BMF nur insoweit berücksichtigt werden wie sie auf Privatgelände entfallen. Dies gelte auch dann, wenn eine Verpflichtung zur Durchführung der Arbeiten besteht (Reinigung und Schneeräumung von öffentlichen Gehwegen). Gegen diese Auffassung richten sich jedoch zwei Verfahren vor dem BFH.

#### Hinweis:

Das umfangreiche BMF-Schreiben steht auf der Internetseite des BMF zum Download zur Verfügung. Es enthält in der Anlage eine beispielhafte Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter haushaltsnaher Dienstleistungen und Handwerkerleistungen, welche einen schnellen Überblick über die begünstigten Leistungen verschafft. Weiter enthält das Schreiben ein Bescheinigungsmuster, das von Vermietern und Hausverwaltern zur Bescheinigung der in den Nebenkosten enthaltenen haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen verwendet werden kann.

Quelle: BMF-Schreiben vom 10. Januar 2014, IV C 4 S 2296 b/07/0003, LEXinform Nr. 0652301

## Neue Spendenbescheinigungen ab 2014

Wer gemeinnützige Organisationen unterstützt, bekommt eine Steuerermäßigung. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass eine ordnungsgemäße Spendenbescheinigung vorliegt. Obwohl es erst 2013 neue offizielle Spendenbescheinigungen gegeben hat, sind diese ab 2014 schon wieder überholt. Neue Muster sind zu verwenden.

Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes wurde die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen neu geregelt. Jetzt wird die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen gesondert vom Finanzamt festgestellt. Dieses Verfahren löst die sogenannte vorläufige Bescheinigung ab. Übergangsweise bleiben die bislang ausgestellten vorläufigen Bescheinigungen weiterhin gültig und die betroffenen Körperschaften sind übergangsweise weiterhin zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt. Diese Körperschaften haben in ihren Zuwendungsbestätigungen anzugeben, dass sie durch vorläufige Bescheinigung den steuerbegünstigten Zwecken dienend anerkannt worden sind. Dazu gibt es seitens der Finanzverwaltung Musterformulierungen.

Gegen optische Hervorhebungen von Textpassagen beispielsweise durch Einrahmungen und/oder vorangestellte Ankreuzkästchen hat die Finanzverwaltung keine Bedenken. Ebenso sei es zulässig, den Namen des Zuwendenden und dessen Adresse so untereinander anzuordnen, dass die gleichzeitige Nutzung als Anschriftenfeld möglich ist. Fortlaufende alphanumerische Zeichen mit einer oder mehreren Reihen, die zur Identifizierung der Zuwendungsbestätigung geeignet sind, können vergeben werden. Die Verwendung eines

Briefpapiers mit einem Logo, Emblem oder Wasserzeichen der Einrichtung ist zulässig.

### Hinweis:

Gemeinnützige Organisationen sollten nur noch die neuen Zuwendungsbescheinigungen verwenden. Spender sollten darauf achten, dass ihre Spende ordnungsgemäß - den neuen Vorgaben der Finanzverwaltung entsprechend - bescheinigt wird. Andernfalls kann es mit dem Spendenabzug schwierig werden.

Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen sind zudem als ausfüllbare Formulare im Internet abrufbar unter [www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de)

*Quelle: BMF-Schreiben vom 7. November 2013, IV C 4 - S 2223/07/0018, BStBl. 2013 I S. 1333*

## E-Bilanz bei gemeinnützigen Körperschaften

Für Wirtschaftsjahre die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen/begonnen haben, ist die elektronische Übermittlung der Bilanzen (E-Bilanz) für alle Steuerpflichtigen und Unternehmen, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, verpflichtend. Nur für Wirtschaftsjahre die vor dem 1. Januar 2013 begonnen haben, können die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, entsprechend einer von der Finanzverwaltung eingeräumten Übergangsregelung, noch in Papierform übermittelt werden. Das Bundesministerium der Finanzen hat sich in einem vor kurzem veröffentlichten Schreiben zu den Übermittlungspflichten für steuerbegünstigte Körperschaften geäußert.

Danach brauchen alle ganz oder teilweise steuerbefreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen ihre Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen, durch Datenfernübertragung zu übermitteln. In der Übergangszeit können die Unterlagen weiterhin in Papierform abgegeben werden. Eine Gliederung gemäß der Taxonomie ist dabei nicht erforderlich.

Außerdem kann das zuständige Finanzamt in begründeten Ausnahmefällen die Übermittlung einer Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung in Papierform zulassen.

Weiter findet die Regelung zur Verpflichtung über die Abgabe einer E-Bilanz keine Anwendung auf Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die persönlich und vollumfänglich von der Körperschaftsteuer befreit sind. Das gilt insbesondere auch für ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienende Körperschaften, die neben ihrer ideellen Tätigkeit keinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten (d.h. nur Zweckbetriebe oder andere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, deren Einnahmen 35.000 € nicht übersteigen) und die ihren Gewinn auch tatsächlich durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln.

Unterhalten von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, müssen sie nur für den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine E-Bilanz übertragen. Stellt eine solche Körperschaft aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen eine (Gesamt-) Bilanz auf, so ist nur ein Datensatz für

den steuerpflichtigen Teilbereich zu übermitteln. Sofern eine solche Körperschaft auf freiwilliger Basis über die Minimalanforderungen hinaus Daten übermitteln möchte, kann sie das - voraussichtlich ab November 2014.

#### Hinweis:

Weiter geht aus dem BMF-Schreiben hervor, dass im Frühsommer 2014 eine aktualisierte Taxonomie bekannt gegeben wird. Die Taxonomie der E-Bilanz erforderte bereits in 2013 eine Erweiterung des DATEV-Kontenrahmens um 140 neue Konten und verlangt eine wesentlich differenziertere Verbuchung von einzelnen Sachverhalten. Sollten Sie Fragen bezüglich der E-Bilanz haben, so sprechen Sie uns an. Wir geben Ihnen gerne Auskunft.

Quelle: BFM-Schreiben vom 19. Dezember 2013 IV C 6 S 2133b 1110009 004, LEXinform Nr. 5234816

## Aufgepasst bei Ausstellung von Spendenbescheinigungen: Wer ist der eigentliche Spender

Bei Spendensammlungen mit Kleinbeträgen wird nicht selten ungenau mit Zuwendungsbescheinigungen umgegangen. Nicht, wer das Geld einsammelt und weitergibt, darf eine Spendenbescheinigung erhalten, sondern nur der eigentliche Spender.

Die Spende setzt einen Vermögensabfluss beim Spender voraus (d.h. eine tatsächliche wirtschaftliche Belastung). Immer dann, wenn Spenden nur weitergeleitet werden, ist das nicht der Fall. Wer Spenden nur organisiert oder weiterleitet, ist also nicht spendenabzugsberechtigt.

Die OFD Magdeburg weist auf dieses Problem bei Spendenbescheinigungen für Zahngold hin. Im Rahmen von Spendenaktionen sammeln Zahnärzte vielfach das zu einer zahnärztlichen Verwendung nicht mehr geeignete

Zahngold ihrer Patienten. Hier wurden teilweise die Spendenbescheinigungen auf den falschen Zuwendungsgeber ausgestellt.

Regelmäßig ist Zuwendungsempfänger der Patient. Nur er wird wirtschaftlich belastet. Zuwendungsgeber kann nicht der Zahnarzt sein, wenn er das Zahngold lediglich zur Weitergabe sammelt. Ebenso wenig der Organisator der Sammlung, der die Lieferung des Goldes mit der Scheideanstalt abrechnet und den Erlös an karitative Organisationen weiterleitet. Die Zuwendungsbestätigung kann in diesem Fall nur auf den Patienten ausgestellt werden.

Quelle: OFD Magdeburg, Schreiben vom 20.08.2013, S 2223-182-St 217



## Sparen durch PKV Tarifwechsel ohne teure Honorarvereinbarung, exklusiv für Mandanten der PHC.

Die Umstellung Ihres Krankversicherungstarifes in kostengünstigere Varianten bei Ihrer privaten Krankenversicherung muss Ihnen nichts kosten. Auch keine teure Honorarvergütung!



(Das MVG Team hilft Ihnen in allen Versicherungsfragen)

Die MVG GmbH, als Ihr Versicherungsmakler vor Ort, hilft privat versicherten Mandanten der PHC, die Beiträge bei ihrer Gesellschaft zu senken. Wir bieten umfassende Unterstützung beim Tarifwechsel innerhalb ihrer Gesellschaft, ohne Verlust von den bereits erworbenen Altersrückstellungen.

Wenn möglich, auch ohne Reduzierung Ihrer Leistung oder Erhöhung der Selbstbeteiligung. Teilweise sind sogar Leistungserhöhungen - bei geringerer Prämie - möglich. Viele Gesellschaften bringen neue und günstigere Tarife auf den Markt, ohne Sie als langjährigen Kunden darüber zu informieren.

Die MVG Maklerversicherungsgruppe GmbH bietet Ihnen unabhängige Unterstützung bei der Vertragsgestaltung Ihrer privaten Krankenversicherungen. Hierbei stützt sie sich auf jahrzehntelange Erfahrung als Versicherungsmakler, verbunden mit der neusten Technik zum Vergleich verschiedenster Tarife der jeweiligen Krankenversicherungen.

Für Mandanten der PHC, deren Versicherungsverträge die MVG betreut, ist dieser Service selbstverständlich kostenfrei. Eine Übernahme der Betreuung kann jederzeit veranlasst werden.

**Teure Honorarberatungen von bis zu 12 Monatsbeiträgen der Prämienersparnis, wie sie teilweise im Internet oder von anderen Wettbewerbern angeboten werden, fallen bei der MVG nicht an.**

Daher können Sie auch sicher sein, dass das beste Preis-/Leistungsverhältnis bei der Optimierung Ihres Krankversicherungstarifes die Zielsetzung ist und NICHT der billigste Tarif.

In Ihrem Auftrag und in enger Absprache mit Ihnen, wird das bestmögliche Ergebnis bei der Vertragsumstellung kostenfrei für Sie ermittelt.

Die MVG Maklerversicherungsgruppe Hannover GmbH wurde 2008 durch Zusammenschluss hoch spezialisierter Makler in Hannover gegründet.

Durch die Synergie von verschiedenen Fähigkeiten und Erfahrungen im Team, werden umfassende und professionelle Leistungen in allen Bereichen der Versicherungen bereitgestellt.

**Weiterhin bietet die MVG kostenfrei eine komplette Durchleuchtung aller anderweitig bei Ihnen bestehenden Privat- und Betriebsversicherungen auf Hebung möglicher Kosteneinsparungspotentiale an.**

Rufen Sie uns an, oder schreiben Sie uns eine Mail. Als Mandant der PHC wird sich unser Geschäftsführer, Herr Lachmann, persönlich um Ihr Anliegen kümmern.

**MVG Maklerversicherungsgruppe  
Hannover GmbH**

Rote Reihe 8  
30827 Garbsen

Telefon: 05131 / 705 60 -63 (Herr Lachmann)

E-Mail: [Lachmann@Maklervergleich.com](mailto:Lachmann@Maklervergleich.com)

Web: [www.Maklervergleich.com](http://www.Maklervergleich.com)