

Info-Brief Juni 2008



RWS Treuhand KG
Steuerberatungs-
gesellschaft

Postfach 11 06 64 • 41730 Viersen
Eindhovener Str. 56 • 41751 Viersen
Tel.: 0 21 62 / 95 45 0
Fax: 0 21 62 / 95 44 45
email: info@rwstreuhand.de



RWS Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft

Postfach 11 05 04 • 41729 Viersen
Eindhovener Str. 56 • 41751 Viersen
Tel.: 0 21 62 / 95 44 0
Fax: 0 21 62 / 95 44 45
email: rwstreuhand@web.de

Einkommensteuer

1. Sonderbetriebsausgaben: Garagenmiete an den Gesellschafter für Betriebs-Pkw
2. Unangemessene Kraftfahrzeugkosten: Wie teuer darf der Firmenwagen werden?
3. Abschreibungen: Abschreibungsdauer für Musterhäuser
4. Gebäudeabschreibung: Wie hoch ist der Entnahmegewinn?
5. Grundstücke mit Abbauvorkommen: Dürfen Abbauvorkommen abgeschrieben werden, wenn ein Abbau nicht vorgesehen ist?
6. Gewinnerzielungsabsicht: Verluste eines geringfügig tätigen Rechtsanwalts sind steuerlich nicht abziehbar
7. Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen: Für „Altjahre“ nichts Gutes in Sicht
8. Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch: Immer mehr private Pkw-Nutzungen werden nach der 1%-Regelung besteuert
9. Sonstige Einkünfte: Ist eine entgeltliche Erfolgsbeteiligung am Prozessrisiko steuerpflichtig?
10. Berufliches Arbeitszimmer: Räume im Mehrfamilienhaus müssen kein häusliches Arbeitszimmer sein
11. Personengesellschaft: Sondervergütung oder Entnahme eines Gesellschafters?
12. Betriebsaufspaltung: Faktische Beherrschung der Ehegatten-Betriebs-GmbH
13. Kapitalvermögen: Veräußerungsgewinn aus einer Call-Option ist steuerpflichtig
14. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Werbungskosten – Darlehensverlust des Arbeitnehmers
15. Arbeitgeberdarlehen: Geldwerter Vorteil - Wie hoch ist der marktübliche Zins?
16. Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch: Die liebe Last mit dem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch
17. Firmenwagen: Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser!
18. Reisekosten: Regelmäßige Arbeitsstätte oder auswärtige Tätigkeit?
19. Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten: Hotelrechnung mit ausgewiesenem Frühstück
20. Vermietungseinkünfte: Abschreibung entfällt, wenn Kaufvertrag aufgehoben wird

21. Liebhaberei und Überschusserzielungsabsicht: Strenge Prüfungskriterien - Vermietungsverluste bei unbebauten Grundstücken
22. Renovierungskosten: Renovierungskosten und Veräußerungsabsicht
23. Erbfall: Kein Verlustabzug für Erben mehr möglich!
24. Verfassungswidrig: Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge
25. Entfernungspauschale: Steuerbescheide 2007 ergehen bis zur Entscheidung vorläufig
26. Zusammenveranlagung von Ehegatten: Wann können sich Eheleute zusammen veranlagern lassen?
27. Außergewöhnliche Belastung: Rückzahlung von Schulden nach Arbeitslosigkeit
28. Reisegepäckversicherung: Es hätte ein schöner Sommerurlaub werden können
29. Kindergeld: BAföG und Wohngeld sind Einkünfte

Körperschaftsteuer

30. Verdeckte Gewinnausschüttung: Honorarzahlungen und überhöhte Grundstückskaufpreise
31. Verdeckte Gewinnausschüttung: Angemessenheit der Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern

Umsatzsteuer

32. Ausfuhrlieferung: „Handelsübliche Bezeichnung“ in Ausfuhrpapieren
33. Medizinische Fußpflege: Kann die medizinische Fußpflege als Heilbehandlung umsatzsteuerfrei sein?
34. Umsatzsteuer: Ausschließlich unternehmerische Nutzung eines Pkw

Erbschaft-/Schenkungsteuer

35. Schenkungsteuer: Zuwendung einer nicht atypischen Unterbeteiligung
36. Schenkungen an die Enkelkinder: Wie lässt sich Schenkungsteuer sparen?
37. Erbschaftsteuer: Sind private Steuererstattungen auch erbschaftsteuerpflichtig?

Grunderwerbsteuer

38. Grunderwerbsteuer: Erwerb des Erbbaurechts durch den Grundstückseigentümer

Einkommensteuer

1. Sonderbetriebsausgaben: Garagenmiete an den Gesellschafter für Betriebs-Pkw

Als Unternehmer können Sie sämtliche Kosten für Ihre betrieblichen Fahrzeuge als Betriebsausgabe abziehen, weil es sich um durch den Betrieb veranlasste Aufwendungen handelt. Für die Privatnutzung eines zu mehr als 50 % betrieblich genutzten Fahrzeugs wird eine gewinnerhöhende Nutzungsentnahme von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs angesetzt.

Sonderbetriebsausgaben liegen vor, wenn Sie z.B. als atypisch stiller Gesellschafter für Ihr betriebliches Fahrzeug eine im Alleineigentum Ihrer Ehefrau stehende Garage im gemeinsam genutzten Einfamilienhaus anmieten. Nach der Überzeugung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg hatte der Gesellschafter die Garagenmiete in überwiegend betrieblichem Interesse gezahlt. Denn die atypisch stille Gesellschaft wollte für ihre Leasingfahrzeuge die Risiken und Nachteile ausschließen, die mit dem Abstellen im Freien verbunden sind (z.B. Beschädigung, Diebstahl, höhere Versicherungsprämien). Auch in einem solchen Fall wird die oben beschriebene gewinnerhöhende Nutzungsentnahme angesetzt.

Seien Sie aber vorsichtig bei der Höhe der Garagenmiete. Das Gericht hat im Streitfall von dem monatlichen Mietpreis von 55 € (zuzüglich Umsatzsteuer) lediglich 25 € (inklusive Umsatzsteuer) als Sonderbetriebsausgaben anerkannt. Ein fremder Dritter wäre nämlich nicht bereit gewesen, den von der Ehefrau geforderten Mietpreis zu zahlen. Zur Begründung führten die Richter aus, dass sich die Garage in einer strukturschwachen Gegend befunden habe, die sich nicht durch Parkplatznot und hohe Garagenmieten auszeichnete.

2. Unangemessene Kraftfahrzeugkosten: Wie teuer darf der Firmenwagen werden?

Betrieblich veranlasste Aufwendungen können Sie dann nicht als Betriebsausgaben abziehen, wenn diese Aufwendungen auch Ihre private Lebensführung berühren und soweit die Kosten nach allgemeiner Verkehrsauffassung als unangemessen anzusehen sind.

Mit einem solchen Fall hatte sich das Finanzgericht Hessen zu beschäftigen: Es hat den Kaufpreis von rund 68.000 € für einen Mercedes Roadster 320 SL als Zweitfahrzeug eines erst kürzlich eröffneten Betriebs als unangemessen angesehen. Erschwerend kam hinzu, dass der Jungunternehmer in einem Fragebogen zur Betriebseröffnung einen jährlichen Umsatz von nur ca. 25.000 € und einen Gewinn von 1.500 € erklärte – Zahlen, die einen so teuren Pkw nicht rechtfertigen. Für den Unternehmer hatte dies folgende Konsequenzen:

- Anschaffungskosten des Pkw und Abschreibung: Er konnte nicht den gesamten Kaufpreis von 68.000 € im Rahmen der jährlichen Abschreibungen (AfA) steuermindernd geltend machen. Die AfA ist nur auf die als angemessen zu bewertenden anteiligen Anschaffungskosten möglich. Im Streitfall wurde die AfA nach Ansicht der Richter vom Finanzamt zu Recht um 2/3 gekürzt.
- Laufende Kfz-Kosten: Die übrigen Betriebskosten, wie etwa Kfz-Steuer und Versicherung, Kraftstoff, Instandsetzungs-, Wartungs- und Pflegekosten sowie Garagenmiete, sind hingegen in der Regel nicht als unangemessen anzusehen, weil diese Aufwendungen auch für ein angemessenes Fahrzeug entstehen würden.

Wichtig: Die Vorsteuerbeträge, die auf die unangemessenen Aufwendungen entfallen, sind ebenfalls nicht abziehbar. So wäre auch hier der Vorsteuerabzug für 2/3 der tatsächlichen Netto-Anschaffungskosten zu verneinen.

3. Abschreibungen: Abschreibungsdauer für Musterhäuser

Als Bauunternehmer interessiert es Sie sicherlich, über welchen Zeitraum Sie Ihre Musterhäuser gewinnmindernd abschreiben können. Das Finanzgericht Hessen geht leider davon aus, dass Sie lediglich eine Abschreibung von 3 % auf die Herstellungskosten in Anspruch nehmen dürfen, und zwar selbst dann, wenn die Musterhäuser auf einem gemieteten Ausstellungsgelände errichtet werden. Die Richter sahen keinen Grund dafür, dass die Nutzung eines Musterhauses und damit verbundene besondere betriebstypische Beanspruchung zu einer Nutzungsdauer führt, die unter 33 Jahren liegt. Vielmehr spreche der Umstand, dass die Musterhäuser größtenteils trotz mehrjähriger Nutzung verkauft und - bei Fertighäusern - gegebenenfalls nach Demontage weiter zu Wohnzwecken genutzt würden, dafür, dass die Gebäude als solche weiter nutzbar seien. Damit liege kein Grund vor, sie durch eine höhere Abschreibung kürzer abzuschreiben. Der Bauunternehmer will diese Entscheidung durch den Bundesfinanzhof prüfen lassen und hat gegen das Urteil Revision eingelegt.

Hinweis: Einzelne Musterhäuser können jedoch wegen außergewöhnlicher technischer oder wirtschaftlicher Abnutzung höher abgeschrieben werden. Dies ist aber im jeweiligen Einzelfall darzulegen.

4. Gebäudeabschreibung: Wie hoch ist der Entnahmegewinn?

Nutzen Sie ein Gebäude für freiberufliche Zwecke und entnehmen Sie dieses später aus dem Betriebsvermögen, um es z.B. im Privatvermögen fremdzuvermieten, ist für das Gebäude ein Entnahmegewinn zu ermitteln. Dies gilt selbst dann, wenn Sie Ihren Gewinn durch eine Einnahmenüberschuss-Rechnung ermitteln und nicht verpflichtet sind, eine Bilanz zu erstellen. Für die Berechnung als Entnahmegewinn ist der Restwert der Gebäudeanschaffungskosten abzuziehen, und zwar unabhängig davon, ob die Immobilie zu hoch oder zu niedrig abgeschrieben wurde. Oder anders ausgedrückt: Es werden die Abschreibungen berücksichtigt, die sich auch als Betriebsausgaben ausgewirkt haben.

Dies gilt für Bilanzierende wie auch für Einnahmenüberschuss-Rechner. Damit ist es nicht zulässig, bei der Ermittlung des Restwerts die „zutreffende oder eigentlich richtige“ Abschreibung zugrunde zu legen.

5. Grundstücke mit Abbauvorkommen: Dürfen Abbauvorkommen abgeschrieben werden, wenn ein Abbau nicht vorgesehen ist?

Wird ein rohstoffreiches Grundstück nur deshalb erworben, um einen Konkurrenten abzuwehren, stellt der Kaufpreis Anschaffungskosten für den Grund und Boden dar und keine - auch nicht anteilig - Aufwendungen auf den Geschäftswert, so der Bundesfinanzhof (BFH).

Im Streitfall hatte die Klägerin ein Grundstück mit kalkhaltigem Gesteinsvorkommen erworben, um einem überregionalen Zementkonzern den Einstieg in den lokalen Markt zu verwehren. Ein Abbau der erworbenen Gesteinsvorkommen durch die Käuferin war jedoch nicht beabsichtigt, weil sie noch über Abbaureserven für 80 Jahre verfügte. Dessen ungeachtet hat der BFH den gesamten Kaufpreis als Aufwendungen zum Erwerb des Grundstücks beurteilt. Die Aufwendungen seien nicht mit den Aufwendungen vergleichbar, die der Erwerber für den Geschäftswert des erworbenen Unternehmens zahle, wenn er beabsichtige, dieses neuerworbene Unternehmen sofort stillzulegen. Die Klägerin habe die Aufwendungen nicht getätigt, um das erworbene Wirtschaftsgut zu zerstören, sondern um es zur Konkurrenzabwehr und zur Erzielung von Pachtzinsen betrieblich zu nutzen. Dies ist anders zu würdigen als der Erwerb eines Unternehmens mit Stilllegungsabsicht.

In einem vergleichbaren Fall können Sie folglich die Aufwendungen nicht teilweise als sofort abziehbare Betriebsausgaben steuermindernd geltend machen, sondern müssen den gesamten Betrag den nicht abschreibungsfähigen Anschaffungskosten des Grund und Bodens zurechnen.

6. Gewinnerzielungsabsicht: Verluste eines geringfügig tätigen Rechtsanwalts sind steuerlich nicht abziehbar

Üben Sie eine Tätigkeit selbständig aus, ist das steuerlich nur dann relevant, wenn Sie auf Dauer gesehen die Absicht haben, einen Überschuss zu erzielen. Bei selbständig ausgeübten Tätigkeiten wird dann von einer „Gewinnerzielungsabsicht“ gesprochen. Liegt diese nicht vor, können Sie auch anfänglich entstehende Verluste (sogenannte Anlaufverluste) nicht mit anderen positiven Einkünften verrechnen und Ihre steuerliche Belastung nicht mindern. Aber muss diese Gewinnerzielungsabsicht in jedem Fall vorliegen? Oder gibt es hier Ausnahmen wie z.B. für geringfügig Tätige, die daher nur Verluste erzielen?

Das Finanzgericht München hat hierzu bereits Stellung bezogen und entschieden, dass die Gewinnerzielungsabsicht bei jeder selbständig ausgeübten Tätigkeit gegeben sein muss, und zwar auch bei geringfügigen Umsätzen wie z.B. bei einem im Rentenalter befindlichen Rechtsanwalt. Im Streitfall erzielte der Rechtsanwalt bereits über einen fünfjährigen Zeitraum Verluste. Die Höhe der Einnahmen ließ darauf schließen, dass er keine besonderen Anstrengungen unternommen hatte, die Zahl der Mandate zu steigern und so wenigstens die hohen Fixkosten auszugleichen. Im Gegenteil: Er mietete zusätzliche Büroräume an, die seine Betriebsausgaben deutlich erhöhten, ohne dass steigende Einnahmen dem gegenüberstanden. Da er seinen Lebensunterhalt aus anderen positiven steuerlichen Einkünften bestreiten konnte, war er zudem nicht wirtschaftlich gezwungen, einen Gewinn zu erzielen. Daher ging das Gericht von einer steuerlich unbeachtlichen „Liebhaberei“ aus und lehnte eine Verlustverrechnung mit anderen Einkünften ab.

7. Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen: Für „Altjahre“ nichts Gutes in Sicht

Haben Sie als Freiberufler auch den Eindruck, dass Ihre Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen steuerlich nur in unzureichender Höhe berücksichtigt werden? Zumindest für die Jahre vor 2005 wird es aber keine weitere steuerliche Entlastung geben.

Ein selbständiger Arzt und seine Ehefrau sowie eine selbständige Rechtsanwältin haben nämlich beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) eine zu niedrige einkommensteuerliche Berücksichtigung ihrer Beiträge an berufsständische Versorgungseinrichtungen als Sonderausgaben bis einschließlich 2004 gerügt. Leider hat das BVerfG die Verfassungsbeschwerden gar nicht erst zur Entscheidung angenommen. Zur Begründung führt das Gericht aus, dass es im sogenannten Rentenurteil aus dem Jahr 2002 darauf verzichtet habe, den Gesetzgeber zu einer Änderung der entsprechenden Vorschriften über die steuerliche Behandlung von Vorsorgeaufwendungen (= Beiträge zur Altersversorgung) und Rentenzahlungen für die Jahre vor 2005 zu verpflichten. Auch aus dem „Verbot doppelter Besteuerung“ lasse sich kein Anspruch auf eine bestimmte Abzugsfähigkeit der Beiträge in der Ansparphase ableiten. Der Gesetzgeber könne dem Verbot doppelter Besteuerung nämlich ebenso durch einen entsprechend schonenderen Zugriff in der Auszahlungsphase Rechnung tragen. Ein Verstoß gegen das Verbot doppelter Besteuerung ist deshalb allenfalls in den Auszahlungsjahren zu rügen, in denen die Altersbezüge tatsächlich der Besteuerung unterworfen werden.

8. Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch: Immer mehr private Pkw-Nutzungen werden nach der 1%-Regelung besteuert

Nutzen Sie als Unternehmer ein betriebliches Kfz zu mehr als 50 % betrieblich, können Sie zwar alle Kosten für das Fahrzeug als Betriebsausgaben abziehen, Sie müssen jedoch für die private Nutzung eine gewinnerhöhende Entnahme von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises (= 12 % jährlich) ansetzen. Hiervon kann nur abgesehen werden, wenn Sie ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch führen, weil die Finanzbehörde per se eine Privatnutzung des Fahrzeugs unterstellt. Man spricht hier auch von einem sogenannten Anscheinsbeweis.

Der Grundsatz gilt aber nicht für Lkw und Zugmaschinen, weil der Bundesfinanzhof wie auch die Finanzverwaltung davon ausgehen, dass solche Fahrzeuge nicht privat genutzt werden. Die Klassifizierung, ob solche Fahrzeuge vorliegen, bestimmt sich nicht nach dem Kfz-Steuerrecht und/oder Straßenverkehrsrecht, sondern nach der objektiven Beschaffenheit wie Bauart und Einrichtung des Fahrzeugs. Nur so ist auch die Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen zu verstehen, dass bei einem Mitsubishi L 200 die gewinnerhöhende private Nutzungsentnahme auch dann nach der ungünstigeren 1%-Bruttolistenpreisregelung zu ermitteln ist, wenn das Fahrzeug kraftfahrzeugsteuerrechtlich als Lkw eingeordnet ist. Das Gericht begründete seine Entscheidung wie folgt:

- Das Fahrzeug erwecke auf den ersten Blick den Eindruck eines großen Kombis, der neben der Personenbeförderung zu jeglichen Transportzwecken auch privater Natur genutzt werden könne.
- Das Fahrzeug war zum Transport von Gütern und Personen sowohl bestimmt als auch hierfür eingerichtet. Dies sprach für ein Kombinationsfahrzeug, das keine Nähe zum klassischen Lkw aufwies.
- Der Hersteller selbst warb mit den vielfältigen Einsatzmöglichkeiten und stellte dabei auch die Mehrfachnutzung des Fahrzeugs für Freizeit- und Urlaubsaktivitäten heraus.

9. Sonstige Einkünfte: Ist eine entgeltliche Erfolgsbeteiligung am Prozessrisiko steuerpflichtig?

Sogenannte „sonstige Einkünfte“ liegen steuerlich unter anderem vor, wenn Sie für Ihr Handeln, Dulden oder Unterlassen eine Gegenleistung erhalten. Das Finanzgericht Niedersachsen bejaht das Vorliegen solcher Einkünfte bereits dann, wenn Sie eine Erfolgsbeteiligung an einem Zivilprozess erhalten und zuvor zugesagt haben, im Fall des Unterliegens einen Teil der Prozesskosten zu tragen.

Der Steuerzahler hatte im Streitfall vergeblich erläutert, dass der hier zu beurteilende Sachverhalt einem Spiel oder einer Wette vergleichbar sei. Bei Spiel und Wette verbessert die Teilnahme als solche die Situation des Entgeltgebers jedoch nicht. Hier kam es der Entgeltgeberin aber gerade darauf an, dass ihr der Kläger einen Teil des Prozesskostenrisikos abnahm. Für diese Leistung (= teilweise Übernahme des Prozesskostenrisikos) hatte der Kläger von der Entgeltgeberin eine erfolgsabhängige Gegenleistung erhalten, die zu steuerpflichtigen sonstigen Einkünften führte. Der Kläger ist mit dieser Entscheidung nicht einverstanden und hat gegen das Urteil Revision eingelegt.

Hinweis: Erhält ein Rechtsanwalt für die Übernahme des Prozesskostenrisikos ein Entgelt, so gehören diese Einnahmen zu seinen Einkünften aus der Anwaltstätigkeit und damit zu den Einkünften aus freiberuflicher, selbständiger Tätigkeit. Das entschied der Bundesfinanzhof bereits im vergangenen Jahr (vgl. Ausgabe 07/2007).

10. Berufliches Arbeitszimmer: Räume im Mehrfamilienhaus müssen kein häusliches Arbeitszimmer sein

Seit 2007 können Sie Ihre Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur noch dann steuermindernd als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen, wenn das häusliche Arbeitszimmer der Mittelpunkt der **gesamten** betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist. Diese steuerliche Einschränkung führt dazu, dass es sich bei den beruflich genutzten Räumen um „außerhäusliche“ Arbeitszimmer handeln muss. Denn die Aufwendungen für solche Räume sind steuerlich voll abziehbar. Aber wann liegt ein außerhäusliches Arbeitszimmer vor? Und welche Voraussetzungen müssen für eine steuerliche Anerkennung erfüllt werden? Mit diesem Thema haben sich bereits einige Finanzgerichte beschäftigt, unter anderem auch kürzlich das Finanzgericht Köln. Das Gericht bejaht erfreulicherweise auch den gesamten Abzug der Aufwendungen für einen in einem Mehrfamilienhaus als Arbeitszimmer genutzten Raum, wenn keine Verbindung mit dem privaten Wohnraum des Steuerzahlers besteht. Im Streitfall befand sich der Arbeitsraum nach der Umbaumaßnahme in einer eigenständigen Apartmentwohnung, die auf einer anderen Etage als die Privatwohnung lag und einen eigenen Zugang vom Treppenhaus hatte. Der Arbeitsraum lag somit außerhalb der Privatwohnung des Steuerzahlers und war nur über ein auch von der Mieterin benutztes gemeinsames Treppenhaus zugänglich. Deshalb konnte nach Meinung des Gerichts nicht davon ausgegangen werden, dass der Arbeitsraum eine gemeinsame Wohneinheit mit der Privatwohnung im Erdgeschoss bildete. Die Aufwendungen für den Arbeitsraum waren daher in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar.

Wichtig: Zubehörräume, wie etwa Abstell-, Keller- und Speicherräume, gehören zur privaten Wohnung und sind selbst bei beruflicher Nutzung keine „außerhäuslichen“ Arbeitszimmer.

11. Personengesellschaft: Sondervergütung oder Entnahme eines Gesellschafters?

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören auch die **Vergütungen, die Sie als Gesellschafter Ihrer Personengesellschaft** für Ihre Tätigkeit für diese Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern erhalten. Solche Vergütungen sind allerdings auch bei der Personengesellschaft gewerbesteuerpflichtig.

Erhalten Sie aber als Gesellschafter eine zusätzliche „Vergütung“, mit der man Sie vorzeitig an einem noch nicht realisierten Gewinn der Gesellschaft beteiligen möchte, handelt es sich **nicht um eine solche Sondervergütung, sondern um eine Entnahme**. Diese ist bei der Personengesellschaft nicht gewerbesteuerpflichtig. Negative Folgerungen können sich jedoch beispielsweise dann ergeben, wenn es letztlich aufgrund von sogenannten Überentnahmen zu einer Begrenzung des Schuldzinsenabzugs kommen sollte. Entscheidend war für den Bundesfinanzhof, dass die Gewährung der „zusätzlichen Vergütung“ nicht auf Dienste oder Nutzungsüberlassungen des Gesellschafters beruhte.

12. Betriebsaufspaltung: Faktische Beherrschung der Ehegatten-Betriebs-GmbH

Eine sogenannte Betriebsaufspaltung liegt vor, wenn das Besitz- und das Betriebsunternehmen sachlich und personell miteinander verflochten sind. Dabei überlässt das Besitzdem Betriebsunternehmen mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage miet- oder pachtweise (= sachliche Verflechtung) und Sie als Besitzunternehmer können auch im Betriebsunternehmen Ihren Willen durchsetzen (= personelle Verflechtung). Das Besitzunternehmen erzielt in solch einem Fall weiterhin gewerbesteuerpflichtige Einkünfte. Welche gesellschaftsrechtlichen Konstellationen führen jedoch zu einer solchen personellen Verflechtung der Unternehmen?

Nach Ansicht des Finanzgerichts Saarland kann eine Betriebsaufspaltung auch dann vorliegen, wenn der Ehemann als (alleiniger) Besitzunternehmer an der Betriebs-GmbH nur mit zunächst 45 % (später 48 %) beteiligt ist und die übrigen GmbH-Anteile (55 % bzw. 52 %) von seiner Ehefrau gehalten werden. Dies setzt allerdings voraus, dass der Ehemann als alleiniger Besitzunternehmer und alleiniger von allen Beschränkungen befreiter Geschäftsführer der GmbH aufgrund einer besonderen tatsächlichen Machtstellung ungeachtet seiner Minderheitsbeteiligung seinen Willen bei der GmbH immer durchsetzen kann. Man bezeichnet dies als „faktische Beherrschung“ der GmbH. Zu prüfen, ob eine faktische Beherrschung vorliegt, ist nicht immer leicht. Für eine faktische Beherrschung und damit das Bestehen einer Betriebsaufspaltung spricht allerdings nach Ansicht des Gerichts, wenn

- das stets steuerlich beratene Ehepaar von Anfang an über zwanzig Jahre bis zur Trennung der Ehegatten unstreitig in den Steuererklärungen vom Bestehen einer Betriebsaufspaltung ausgegangen ist,
- die nach dem Gesellschaftsvertrag der GmbH erforderlichen Formalien (z.B. Ladung zur Gesellschafterversammlung durch eingeschriebenen Brief, Beschluss der Gesellschafterversammlung zu Miet- und Kreditverträgen, Zustellung einer Bilanzabschrift durch Einschreibebrief usw.) nicht eingehalten worden sind und
- die erheblichen Gewinne der GmbH in den letzten Jahren vor der Trennung der Ehegatten nicht ausgeschüttet worden sind und die Ehefrau ihre Anteile an der GmbH trotz eines gemeinen Werts in Millionenhöhe im Rahmen der ehelichen Vermögensauseinandersetzung zum Nennbetrag von 13.000 € auf den Ehemann übertragen hat.

13. Kapitalvermögen: Veräußerungsgewinn aus einer Call-Option ist steuerpflichtig

Wenn Sie Anteile an einer Kapitalgesellschaft (insbesondere einer GmbH) außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist verkaufen, führt dies zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn, wenn Sie als Veräußerer zu mindestens 1 % an der Gesellschaft beteiligt sind. Gleiches gilt für den Verkauf von „Anwartschaften“ auf Beteiligungen. Der jeweilige Gewinn ist zur Hälfte steuerpflichtig; ab 2009 dann zu 60 %.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich jetzt mit der Frage befasst, ob auch der schuldrechtliche Anspruch gegen einen Gesellschafter auf Übertragung eines Gesellschaftsanteils (Call-Option) zu den Anwartschaften in diesem Sinne gehört. Er hat die bislang vorherrschende Meinung abgelehnt, die nur unmittelbar gegen die Kapitalgesellschaft gerichtete Anwartschaften - insbesondere Bezugsrechte - erfassen will. Für den BFH war entscheidend, dass sich der Inhaber des Optionsrechts mit dessen Veräußerung den Vermögenszuwachs der Gesellschaftsanteile verschaffen kann.

Im Urteilsfall war dem Letzterwerber die GmbH-Beteiligung 15 Mio. € wert. Davon hat er 10 Mio. € an den Inhaber des Optionsrechts gezahlt und nach Ausübung der Option noch einmal 5 Mio. € an den optionsverpflichteten Gesellschafter. Beim Verkäufer des Optionsrechts war ein steuerpflichtiger Gewinn auf der Grundlage des Verkaufspreises von 10 Mio. € zu ermitteln.

14. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit: Werbungskosten - Darlehensverlust des Arbeitnehmers

Als Arbeitnehmer können Sie alle Aufwendungen zum Erwerb, zur Sicherung und zum Erhalt Ihres Bruttoarbeitslohns als Werbungskosten abziehen, auch den **Verlust einer Darlehensforderung** gegenüber Ihrem Arbeitgeber, sofern Sie das Risiko des Darlehensverlusts aus beruflichen Gründen bewusst auf sich genommen haben. Das ist beispielsweise dann der Fall, wenn Sie als Arbeitnehmer durch die Darlehensgewährung nahezu ausschließlich **Ihren bestehenden Arbeitsplatz sichern** oder einen **höherwertigen erreichen** möchten. Ein Werbungskostenabzug ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs nicht allein deshalb ausgeschlossen, wenn Sie das Darlehen nicht dem Arbeitgeber (im Streitfall: der GmbH), sondern dem Gesellschafter-Geschäftsführer persönlich gewährt haben. Allerdings kommt es in diesen Fällen entscheidend auf den konkreten Verwendungszweck des Darlehens an. Sind die Darlehensmittel nämlich dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur freien Verfügung überlassen worden, scheidet ein Werbungskostenabzug aus.

15. Arbeitgeberdarlehen: Geldwerter Vorteil - Wie hoch ist der marktübliche Zins?

Wenn Sie als Arbeitgeber Ihren Arbeitnehmern unentgeltlich oder verbilligt ein Darlehen gewähren, bemisst sich der geldwerte Vorteil seit Januar 2008 nach dem Unterschiedsbetrag zwischen dem marktüblichen Zins und dem Zins, den der Arbeitnehmer im konkreten Einzelfall zahlt. Aus Vereinfachungsgründen können für die Feststellung des marktüblichen Zinssatzes die bei Vertragsabschluss von der Deutschen Bundesbank **zuletzt veröffentlichten Effektivzinssätze** herangezogen werden. Von dem sich danach ergebenden Effektivzinssatz kann ein Abschlag von 4 % vorgenommen werden. Für den sich letztlich ergebenden geldwerten Vorteil kann zudem die 44€-Freigrenze für Sachbezüge in Anspruch genommen werden.

Hinweis: Den marktüblichen Zins für Darlehen mit vergleichbaren Bedingungen dürfen Sie auch durch den Vergleich allgemein zugänglicher **Internetangebote von Direktbanken** ermitteln, allerdings **ohne** hierauf einen **4%igen Bewertungsabschlag** vorzunehmen.

16. Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch: Die liebe Last mit dem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch

Haben auch Sie sich dazu entschieden, den privaten Nutzungsanteil des betrieblichen Pkw durch ein minutiös geführtes Fahrtenbuch zu belegen? Die formellen Anforderungen sind sehr hoch und des Öfteren haben sich Finanzgerichte mit diesem Thema beschäftigt – leider auch immer wieder zuungunsten der klagenden Steuerzahler.

So erkennt das Finanzgericht Nürnberg (FG) die Aufzeichnungen nicht an, wenn die Fahrten tagsüber vorerst auf einen Zettel notiert werden, die (Zwischen-)Erfassung der Daten abends in einer Excel-Tabelle in einem Laptop erfolgt und erst am Wochenende die - endgültige - Dateneingabe in ein elektronisches Fahrtenbuch, das auf einem anderen Rechner abgelegt ist, vorgenommen wird. Daraus folgt unmissverständlich, dass neben dem Fahrtenbuch in jedem Fall auch Ihre handschriftlichen Ursprungsaufzeichnungen aufbewahrt werden sollten, damit Sie eine hohe oder nahezu ausschließlich berufliche Nutzung des Fahrzeugs nachweisen können. Im Ernstfall können Sie dann hierauf zurückgreifen.

Die Entscheidung des FG weist nochmals auf folgende Voraussetzungen hin. Bitte beachten Sie, dass

- Ihre Aufzeichnungen zeitnah und ausreichend manipulationssicher erfolgen sollen (nachträgliche Änderungen müssen ausgeschlossen sein) und
- den ausschließlich beruflichen Anlass eindeutig bezeichnen sollen. Die Angaben „Fahrt zur Post“ oder „Fahrt zur Bank“ oder „Fahrt zum Computerfachhandel“ sind hier nicht ausreichend.

17. Firmenwagen: Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser!

Wenn Sie als Arbeitgeber Ihren Arbeitnehmern einen Firmenwagen überlassen, stellt sich die Frage, ob Sie per se für die Privatfahrten und für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einen geldwerten Vorteil nach der 1%/0,03%-Bruttolistenpreisregelung versteuern müssen. Oder können Sie diese pauschale Besteuerung auch vermeiden? Und was müssen Sie dann tun?

Ein neues Urteil des Finanzgerichts Hessen zeigt, dass die Lösung nicht einfach darin liegt, den Beschäftigten die private Pkw-Nutzung zu verbieten. Ein Verbot reicht nicht aus! Ist nämlich eine private Mitbenutzung der Fahrzeuge möglich, gehen die Richter grundsätzlich davon aus, dass die Firmenwagen auch tatsächlich privat genutzt werden (sog. sogenannter Anscheinsbeweis). Dies gilt selbst dann, wenn Sie zwar formal, z.B. durch einen **Vertrag**, das private **Nutzungsverbot** mit Ihren Arbeitnehmern **vereinbaren**, es aber in keiner Weise kontrollieren oder überwachen und keine besonderen Gründe vorliegen, die die private Nutzung ausschließen. Konsequenz:

- Sie müssen also als Arbeitgeber kontrollieren, ob das Nutzungsverbot auch tatsächlich eingehalten wird. Dies können Sie z.B., indem Sie Ihre Beschäftigten auffordern, ein lückenloses Fahrtenbuch zu führen.
- Zudem können Sie die pauschale Besteuerung vermeiden, wenn Sie nachweisen, dass eine private Nutzung des Firmenwagens so gut wie ausgeschlossen ist; z.B. wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug nach seiner Arbeitszeit und am Wochenende auf dem Betriebsgelände abstellt und den Schlüssel nachweislich abgibt.

Wichtig: Wer zahlt eigentlich in solchen Fällen die bei der Außenprüfung nacherhobene Lohnsteuer? Arbeitgeber und -nehmer sind Gesamtschuldner der zu wenig einbehaltenen Lohnsteuer. Im Steuerrecht ist der Arbeitgeber „Haftungsschuldner“ und der Arbeitnehmer „Steuerschuldner“. Als Arbeitgeber sind Sie als Haftungsschuldner gegenüber dem Arbeitnehmer nur nachrangig, also „als Zweiter“, in Anspruch zu nehmen, wenn der Fiskus die Lohnsteuer ebenso schnell und einfach vom Arbeitnehmer erhalten kann. Dies ist z.B. zu bejahen, wenn der Arbeitnehmer zur Einkommensteuer veranlagt wird oder der Arbeitnehmer aus Ihrer Firma ausgeschieden ist.

18. Reisekosten: Regelmäßige Arbeitsstätte oder auswärtige Tätigkeit?

Die Unterscheidung zwischen regelmäßiger Arbeitsstätte und auswärtiger Tätigkeit ist von erheblicher Bedeutung: Denn eine beruflich veranlasste auswärtige Tätigkeit, auch kurz Auswärtstätigkeit genannt, liegt nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer vorübergehend weder in seiner Wohnung noch an seiner regelmäßigen Arbeitsstätte tätig ist. In der Praxis ist es oft schwierig zu entscheiden, ob eine Tätigkeit an einem anderen Ort zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte des Arbeitnehmers führt. Dabei können befristete Tätigkeiten in einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens nicht allein durch Zeitablauf zu einer regelmäßigen Arbeitsstätte des Beschäftigten führen. Diese Fälle - zugunsten der Arbeitnehmer - liegen z.B. bei befristeten Abordnungen vor.

Beispiele:

Ein Arbeitgeber erweitert sein Unternehmen und eröffnet ein weiteres Fabrikgebäude.

- Ein Arbeitnehmer soll in diesem Werk eine neue Forschungsabteilung aufbauen. In den nächsten drei Jahren wird er die Forschungsabteilung immer wieder für einige Tage aufsuchen. Bei dieser sporadischen Abordnung des Arbeitnehmers handelt es sich jeweils um befristete Tätigkeiten (= vorübergehende beruflich veranlasste Auswärtstätigkeiten), für die der Arbeitgeber einen steuerfreien Reisekostenersatz leisten kann. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer die neue Forschungsabteilung an 46 Tagen oder noch häufiger im Jahr aufsuchen sollte.
- Der Arbeitsvertrag des Arbeitnehmers wird geändert: Zukünftig soll er dauerhaft wöchentlich an drei Tagen (bisher an fünf Tagen) am Ort der Geschäftsleitung und an zwei Tagen in der neuen Forschungsabteilung arbeiten. Folge: Der Arbeitnehmer hat nun zwei regelmäßige Arbeitsstätten, weil er die jeweilige betriebliche Einrichtung dauerhaft - mindestens aber einmal in der Woche - aufsucht. Bei der Tätigkeit in der Forschung handelt es sich - wegen des dauerhaften Einsatzes - nicht mehr um eine vorübergehende Auswärtstätigkeit, die beruflich veranlasst ist. Hinweis: Übernachtet der Arbeitnehmer in diesem Fall am Ort des neuen Werks bzw. in dessen Nähe, liegt eine steuerlich begünstigte doppelte Haushaltsführung vor.

19. Reisekosten bei Auswärtstätigkeiten: Hotelrechnung mit ausgewiesenem Frühstück

Zur Ermittlung der vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzbaren Übernachtungskosten ist das Frühstück aus der Hotelrechnung herauszurechnen. Wird lediglich ein Gesamtpreis für Übernachtung und Frühstück ausgewiesen und lässt sich daher der Preis für das Frühstück nicht feststellen, ist das Frühstück mit 20 % des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen bei 24 Stunden Abwesenheit (Inland: 20 % von 24 € = 4,80 €; Ausland: 20 % des Auslandstagegeldes bei 24 Stunden Abwesenheit) anzusetzen und vom Rechnungspreis abzuziehen.

Ist aber der Preis für das Frühstück in der Hotelrechnung gesondert ausgewiesen, muss zur Ermittlung der vom Arbeitgeber steuerfrei ersetzbaren Übernachtungskosten der Rechnungsbetrag um die tatsächlichen Kosten für das Frühstück (Bruttobetrag, also inklusive Umsatzsteuer) gekürzt werden.

Beispiel: Anlässlich einer zweitägigen beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit bucht der Arbeitnehmer in einem Hotel ein Einzelzimmer mit Frühstück. Er erhält vom Hotel folgende Rechnung:

Übernachtung im Einzelzimmer	100,00 €
Frühstück	18,00 €
Zwischensumme	118,00 €
zuzüglich 19 % Umsatzsteuer	22,42 €
Gesamtbetrag	140,42 €

Der Arbeitgeber kann die Übernachtungskosten in folgender Höhe steuerfrei ersetzen:

Gesamtbetrag der Hotelrechnung	140,42 €
abzüglich Frühstück 18 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer	21,42 €
steuerfrei ersetzbare Übernachtungskosten	119,00 €

Die Kosten für das Frühstück sind mit dem Pauschbetrag für Verpflegung abgegolten. War der Arbeitnehmer an beiden Tagen der zweitägigen Dienstreise (= Auswärtstätigkeit) z.B. mindestens 14 Stunden von seiner Wohnung und seiner regelmäßigen Arbeitsstätte abwesend, kann der Arbeitgeber außerdem 24 € Verpflegungsmehraufwand (2 Tage à 12 €) steuerfrei erstatten.

Hinweis: Ist im vorstehenden Beispiel das Hotelzimmer vom Arbeitgeber gebucht worden, handelt es sich dabei um steuerfreien Reisekostenersatz. Das Frühstück wird in diesem Fall vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt, mit der Folge, dass der Arbeitgeber 1,50 € als Sachbezugswert dem steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers hinzurechnen muss. Diese Versteuerung kann entfallen, wenn der Beschäftigte direkt einen Betrag von 1,50 € an den Arbeitgeber zahlt, z.B. indem 1,50 € „pro Frühstück“ von der steuerfreien Reisekostenvergütung (Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen) abgezogen wird.

20. Vermietungseinkünfte: Abschreibung entfällt, wenn Kaufvertrag aufgehoben wird

Zu Ihren Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehört auch die **Abschreibung auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten** des Gebäudes. Der Abschreibungssatz beträgt regelmäßig 2 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Nur wenn Sie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten selbst aufgewendet haben, dürfen Sie die Immobilie auch abschreiben. Das bedeutet aber nicht, dass Sie die Anschaffungs- oder Herstellungskosten **im Zeitpunkt der Abschreibung** bereits gezahlt haben müssen, es reicht aus, dass Sie sie ganz oder teilweise schulden.

Der Bundesfinanzhof lehnt allerdings die Inanspruchnahme der Abschreibung in dem Jahr ab, in dem der Anschaffungsvorgang durch Aufhebung des Kaufvertrags in vollem Umfang rückgängig gemacht wird. Es fehlt nämlich dann an der notwendigen finanziellen Belastung des Steuerzahlers, weil damit endgültig feststeht, dass er keine Anschaffungskosten zu tragen hat.

21. Liebhaberei und Überschusserzielungsabsicht: Strenge Prüfungskriterien - Vermietungsverluste bei unbebauten Grundstücken

Wenn Sie ein Grundstück vermieten und hieraus Verluste erzielen, ist es für Sie von großer Bedeutung, ob Sie die Verluste mit anderen Einkünften verrechnen und so Ihre Steuerbelastung mindern können. Bei einer dauerhaften Vermietungstätigkeit wird von der Finanzverwaltung grundsätzlich unterstellt, dass Sie letztlich einen Überschuss erzielen wollen. Erfreulich, denn so können Sie die Anfangsverluste - auch über viele Jahre hinweg - mit anderen positiven Einkünften verrechnen.

Der vorstehende Grundsatz gilt aber nur für die Vermietung von bebautem Grundvermögen, **nicht** für die Vermietung von unbebautem Grundbesitz. Dies hat das Finanzgericht München ausdrücklich bestätigt: Bei der Vermietung von **unbebauten Grundstücken ist stets für einen Zeitraum von 30 Jahren** überschlägig zu prüfen, ob die gesamten Einnahmen in diesem Zeitraum die Werbungskosten übersteigen. Es wird also eine **Prognoserechnung** aufgestellt. Ist dies nicht der Fall, liegt steuerlich eine unbeachtliche Liebhaberei vor und die Verluste können nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden. Dies gilt übrigens selbst dann, wenn Sie z.B. nach zehn Jahren mit einer nicht von Anfang an geplanten Bebauung des Grundstücks beginnen. Allerdings muss dann die Überschusserzielungsabsicht durch eine Prognoserechnung erneut geprüft werden.

Schließlich muss die Überschusserzielungsabsicht nach Meinung der Münchener Richter für jedes vermietete Objekt gesondert geprüft werden. Das gilt selbst dann, wenn ein bebautes und ein daneben liegendes unbebautes Grundstück zusammen zu einem einheitlichen Mietpreis vermietet werden. Hierfür ist es notwendig, die Einnahmen und die Werbungskosten in geeigneter Weise auf die Grundstücke aufzuteilen.

22. Renovierungskosten: Renovierungskosten und Veräußerungsabsicht

Sie beabsichtigen, ein Mietobjekt außerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist steuerfrei zu veräußern. Vorsicht ist dann geboten, wenn ein Kaufinteressent zwar auf Ihr Preisangebot eingeht, aber von Ihnen verlangt, dass Sie zuvor auf Ihre Kosten noch bestimmte Renovierungsarbeiten durchführen lassen. Denn ist die Veräußerung der Immobilie nicht steuerpflichtig, können auch die mit dem Verkauf entstandenen Aufwendungen nicht steuermindernd berücksichtigt werden. Ein Abzug als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sei nicht möglich, so die Ansicht der Richter des Finanzgerichts Baden-Württemberg.

23. Erbfall: Kein Verlustabzug für Erben mehr möglich!

Bislang konnten Erben im Regelfall steuerliche Vorteile für sich geltend machen, wenn bei der Steuerermittlung des Verstorbenen **Verluste ungenutzt blieben**: Den beim Verstorbenen nicht abgezogenen Verlust konnte der Erbe bei seiner Einkommensteuerveranlagung steuermindernd geltend machen. Dieser langjährigen Verfahrensweise hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt leider einen Riegel vorgeschoben. Er hat entschieden, dass der **Erbe einen vom Erblasser nicht ausgenutzten Verlustvortrag künftig nicht mehr zur Minderung seiner eigenen Einkommensteuer** geltend machen kann. Die Richter sind damit von einer rund 45 Jahre währenden höchstrichterlichen Rechtsprechung und entsprechenden Praxis der Finanzverwaltung abgerückt.

Hinweis: Aus Gründen des Vertrauensschutzes ist die neue, für die Steuerbürger ungünstigere Rechtsprechung allerdings erst in Erbfällen anzuwenden, die nach Veröffentlichung der Entscheidung eintreten werden. Wir prüfen gerne mit Ihnen gemeinsam, ob Sie von der Neuregelung betroffen sind.

24. Verfassungswidrig: Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge

Als Privatversicherter werden Sie sich schon häufiger darüber geärgert haben, dass Sie Ihre Beiträge für die Kranken- und Pflegeversicherung für sich und Ihre Familie aufgrund von gesetzlichen Höchstbeträgen nur zu einem sehr geringen Teil als Sonderausgaben abziehen können.

Das Bundesverfassungsgericht hat jetzt festgestellt, dass die derzeitigen steuerlichen Regelungen verfassungswidrig sind. Die Beiträge zu einer privaten Kranken- und Pflegeversicherung werden nicht in einem Umfang berücksichtigt, der erforderlich ist, um dem Steuerzahler und seiner Familie (einschließlich der Kinder) eine sozialhilfgleiche Kranken- und Pflegeversicherung zu gewährleisten. Der Gesetzgeber hat aber noch etwas Zeit: Er ist erst zum 01.01.2010 verpflichtet, eine verfassungskonforme Neuregelung in Kraft zu setzen. Bis dahin sind die bisherigen steuerlichen Vorschriften weiter anzuwenden.

Hinweis: Von der zukünftigen Neuregelung werden wohl in erster Linie Privatversicherte mit Kindern profitieren, weil für die privaten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge von Kindern zurzeit keine besondere Entlastung bei den Sonderausgaben vorgesehen ist.

25. Entfernungspauschale: Steuerbescheide 2007 ergehen bis zur Entscheidung vorläufig

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält bekanntlich die **Streichung der ersten 20 Entfernungskilometer** für verfassungswidrig und hat die Frage ebenfalls dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt, weil die Aufwendungen eines Arbeitnehmers für die Wege

zwischen der Wohnung und Arbeitsstätte Erwerbsaufwendungen und deshalb aufgrund der Einkommensbesteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu berücksichtigen seien (vgl. Ausgabe 04/2008).

Wegen der Beschränkung der Entfernungspauschale durch die Finanzverwaltung wird allen Einkommensteuerbescheiden ab 2007 automatisch ein Vorläufigkeitsvermerk beigelegt, das heißt, dass der Steuerfall bis zur Entscheidung des BVerfG insoweit „offen“ bleibt. Nach dem von der Finanzverwaltung kürzlich überarbeiteten Vorläufigkeitskatalog gilt der Vorläufigkeitsvermerk auch für die Frage, ob die Höhe der Entfernungspauschale verfassungsgemäß ist. Nach Einschätzung des BFH könnte das BVerfG zu dem Ergebnis kommen, dass die Aufwendungen mit einem **höheren Betrag als 0,30 €** je Entfernungskilometer zu berücksichtigen sind. Auch sogenannte mittelbare Wirkungen - wie beispielsweise die Einkunftsgrenze zur steuerlichen Berücksichtigung von Kindern - sind durch den Vorläufigkeitsvermerk abgedeckt.

26. Zusammenveranlagung von Ehegatten: Wann können sich Eheleute zusammen veranlagern lassen?

Sie und Ihr Ehepartner werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt, wenn Sie **beide** unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben. Diese Voraussetzungen müssen entweder zu Beginn oder im Laufe des Veranlagungszeitraums vorliegen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat noch einmal bekräftigt, dass alle notwendigen Voraussetzungen gleichzeitig zu einem beliebigen Zeitpunkt vorgelegen haben müssen, also entweder zu Beginn oder während des Veranlagungszeitraums. In dem vom BFH entschiedenen Fall war streitig, ob die Ehefrau auch nach ihrer Eheschließung gemeinsam mit dem Ehemann im Inland einen Wohnsitz hatte. Denn kurz nach der Heirat wurde die Wohnung, die die beiden bereits vor der Eheschließung ungefähr ein Jahr bewohnten, aufgelöst und beide kehrten in die USA zurück. Der BFH bejaht einen inländischen Wohnsitz nach der Eheschließung, wenn die Wohnung nicht nur vorübergehend genutzt wird, also nicht nur in der Zeit nach der Heirat, sondern in der Zeit zuvor. Entgegen der zunächst vertretenen Auffassung des Finanzamts konnte folglich die Zusammenveranlagung durchgeführt und die günstigere Splittingtabelle zur Berechnung der Steuer angewendet werden.

27. Außergewöhnliche Belastung: Rückzahlung von Schulden nach Arbeitslosigkeit

Steuerlich liegen „außergewöhnliche Belastungen“ vor, wenn Ihnen zwangsläufig größere Aufwendungen entstehen als der überwiegenden Mehrzahl von Steuerzahlern gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstands. Die erforderliche Zwangsläufigkeit ist gegeben, wenn Sie sich diesen Kosten aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können, die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen.

Werden die Aufwendungen Ihrerseits durch Aufnahme eines Darlehens fremdfinanziert, ist bereits im Jahr der Bezahlung der Aufwendungen über das Vorliegen von außergewöhnlichen Belastungen zu entscheiden und nicht erst bei Rückzahlung des Darlehens. Dies hat das Finanzgericht München auch für den Fall der Rückzahlung von Schulden nach einer Arbeitslosigkeit noch einmal ausdrücklich entschieden.

Werden allerdings die Darlehensmittel - wie im Streitfall - aufgrund der Arbeitslosigkeit für Kosten der Lebensführung verwendet, entsteht keine außergewöhnliche Belastung. Die Tatsache, dass jemand arbeitslos sei, dürfe nicht zu einer Umqualifizierung von gewöhnlichen Lebenshaltungskosten - die jeden betreffen - in außergewöhnliche Belastungen füh-

ren. Die Richter sehen sich leider nicht in der Lage, den Umstand der Arbeitslosigkeit z.B. einer Krankheit oder Naturkatastrophe gleichzusetzen.

28. Reisegepäckversicherung: Es hätte ein schöner Sommerurlaub werden können

Wie ärgerlich und teuer kann doch ein Urlaub werden: Einer Familie wurde während ihres Sommerurlaubs ihr Wohnmobil gestohlen. Da die Schadensversicherung lediglich den Fahrzeugwert ersetzte, machte die Familie ihre Aufwendungen von 2.000 € für Hausrat und Kleidung als außergewöhnliche Belastungen geltend.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg lehnte eine steuerliche Berücksichtigung bei den außergewöhnlichen Belastungen jedoch mit der Begründung ab, dass heutzutage Versicherungen gegen den Verlust von Hausrat und Kleidung auf Reisen mit Wohnwagen und Wohnfahrzeugen durchaus üblich seien. Dieses Risiko wird durch die Reisegepäckversicherung abgedeckt, die gegen einen Prämienzuschlag auch das Campingrisiko einschließen kann. Somit lässt sich das Reisegepäck versichern, zu dem auch im Kraftfahrzeug mitgeführte Gegenstände wie Kleidung und Hausrat gehören. Die Laufzeit der Verträge ist meist urlaubsbedingt kurz und die Höhe der Prämien für solche Versicherungen damit auch zumutbar.

Hinweis: Wenn Sie Hausrat und/oder Kleidung durch ein unabwendbares Ereignis (z.B. Brand, Hochwasser) verlieren, können Sie die Wiederbeschaffungskosten grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen geltend machen. Dies ist aber nicht möglich, wenn Sie hierüber eine allgemein übliche Versicherung hätten abschließen können.

29. Kindergeld: BAföG und Wohngeld sind Einkünfte

Als Eltern volljähriger Kinder, die jedoch unter 25 Jahren sind, haben Sie unter anderem dann einen Anspruch auf Kindergeld und die übrigen kindbedingten Steuervergünstigungen, wenn sich das Kind z.B. noch in Berufsausbildung befindet und seine eigenen Einkünfte und Bezüge den Jahresgrenzbetrag von 7.680 € nicht übersteigen. Oft hat gerade die Frage, welche Einnahmen zu den eigenen Einkünften und Bezügen des Kindes gehören, die Finanzgerichte beschäftigt. So wurde erst kürzlich durch das Finanzgericht Bremen entschieden, dass hierzu auch BAföG-Zuschussleistungen sowie Wohngeld gehören.

Obwohl im Streitfall das volljährige und kindergeldrechtlich noch zu berücksichtigende Kind gegenüber seinem vermögens- und einkunftslosen Ehepartner unterhaltspflichtig war, minderten diese Unterhaltsleistungen die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes nicht. Für die Eltern war diese Entscheidung der Richter von außerordentlicher Konsequenz: Sie verloren den Anspruch auf Kindergeld, weil der Jahresgrenzbetrag von 7.680 € überschritten wurde.

Körperschaftsteuer

30. Verdeckte Gewinnausschüttung: Honorarzahlen und überhöhte Grundstückskaufpreise

Verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) werden dem Einkommen der GmbH wieder hinzugerechnet und führen bei Ihnen als Gesellschafter-Geschäftsführer der GmbH zur Hälfte zu steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen. Als beherrschender Gesellschafter-Geschäftsführer sollten Sie unbedingt darauf achten, dass alle Zuwendun-

gen, die Sie von der GmbH erhalten, auf **klaren und von vornherein abgeschlossenen Vereinbarungen** beruhen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg griff in nur einem Streitfall gleich zwei vGA auf. Fazit:

- Schließen Sie mit der GmbH am selben Tag zwei inhaltlich voneinander abweichende Vereinbarungen ab, die die Honorierung Ihrer Tätigkeit als Geschäftsführer und Berater betreffen, so sieht das Gericht hierin eine vGA.
- Eine vGA kann zudem vorliegen, wenn die GmbH einen Vermögensvorteil nicht Ihnen persönlich, sondern einer Ihnen nahestehenden Person zuwendet - z.B., wenn diese Person ein Grundstück zu einem überhöhten Kaufpreis an die GmbH veräußert.

Wann können Sie aber von einem überhöhten Kaufpreis ausgehen? Maßgebend hierfür ist der Verkehrswert des Grundstücks, der im Übrigen gar nicht so einfach zu ermitteln ist. Am verlässlichsten kann der Verkehrswert festgestellt werden, wenn zum Zeitpunkt des Grundstücksverkaufs Angebote von anderen Interessenten vorgelegen haben. Liegen solche konkreten Angebote nicht vor, so ist ersatzweise auf die Kaufpreise für gleichartige Grundstücke in möglichst räumlicher Nähe zurückzugreifen. Erst wenn diese beiden Wege nicht möglich sind, kommt ein Verkehrswertgutachten in Betracht, das den Preis genau feststellen soll. Wie ansonsten auch (z.B. bei der Prüfung der Angemessenheit von GmbH-Geschäftsführergehältern) gibt es nicht nur den einen „einzigsten“ Wert, sondern regelmäßig eine gewisse Bandbreite, die in vollem Umfang einen zutreffenden objektiven Wert widerspiegelt und deswegen auch in ihrem unteren und oberen Bereich als „richtig“ zugrunde zu legen ist. Erst wenn die maßgebliche Angemessenheitsgrenze um mehr als 20 % über- oder unterschritten wird, ist von einer vGA auszugehen.

31. Verdeckte Gewinnausschüttung: Angemessenheit der Bezüge von Gesellschafter-Geschäftsführern

Mit dem Finanzamt kommt es häufig zu Streitigkeiten bezüglich der Frage, ob Ihre Bezüge als Gesellschafter-Geschäftsführer noch angemessen sind oder teilweise zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat hierzu folgende interessante Grundsätze aufgestellt:

Die durch den sogenannten externen Betriebsvergleich ermittelte angemessene Geschäftsführervergütung bezieht sich auf die **Gesamtgeschäftsführung**. Bei Bestellung mehrerer Geschäftsführer müssen daher Abschläge vorgenommen werden, um eine sogenannte Gewinnabsaugung durch die „Vervielfältigung der Geschäftsführer“ zu vermeiden. Vor allem dann muss von dem Gehalt ein Abschlag vorgenommen werden, wenn

- der oder die Geschäftsführer tatsächlich nur für solche Aufgabenbereiche zuständig ist/sind, die nicht als geschäftsführend angesehen werden können, oder
- der eine oder andere Geschäftsführer keine Gesamt-, sondern nur eine Teilverantwortung trägt.

Andererseits können aber auch Gehaltszuschläge gerechtfertigt sein, z.B. weil

- die Aufteilung auf mehrere Geschäftsführer eine effektivere Bewältigung der anstehenden Aufgaben ermöglicht,
- besondere zusätzliche Qualifikationen und Erfahrungen eingebracht werden oder
- die Geschäftsführer zusätzlich zu ihren eigenen Aufgaben Tätigkeiten anderer Arbeitnehmer übernehmen.

Außerdem ist der GmbH-Geschäftsführer verpflichtet, einer Herabsetzung seiner Bezüge im Fall einer wesentlichen verschlechterten wirtschaftlichen Lage der Kapitalgesellschaft zuzustimmen. Wirkt der Gesellschafter-Geschäftsführer jetzt nicht auf eine Gehaltsherabsetzung hin, liegt ebenfalls eine vGA vor.

Umsatzsteuer

32. Ausfuhrlieferung: „Handelsübliche Bezeichnung“ in Ausfuhrpapieren

Als Unternehmer müssen Sie die Voraussetzungen für eine **umsatzsteuerfreie Ausfuhrlieferung** eindeutig und leicht nachprüfbar beleg- und buchmäßig nachweisen. Versenden Sie die Ware durch einen Spediteur, müssen sich aus dem Beleg unter anderem die **handelsübliche Bezeichnung** und die **Menge** des ausgeführten Gegenstands ergeben. Dabei kommt es mit der Finanzverwaltung vereinzelt zu Meinungsverschiedenheiten darüber, was unter „handelsüblich“ zu verstehen ist.

Das Finanzgericht Köln hat dazu eine positive Entscheidung getroffen: Die in den Ausfuhrdokumenten zu hochpreisigen Uhren gewählte Bezeichnung mit Herstellerangabe und Referenznummer ist handelsüblich und genügt damit den für steuerfreie Ausfuhrlieferungen erforderlichen Buch- und Belegnachweisen. Die zusätzliche **Angabe der Individualnummer (= Seriennummer) der Uhren ist nicht erforderlich**.

„Handelsüblich“ ist letztlich jede Bezeichnung einer Ware, die im Geschäftsverkehr dafür verwendet wird. Entscheidend ist somit, welcher Handelsbrauch im Hinblick auf die Warenbezeichnungen festgestellt werden kann. Im Streitfall waren nach Ansicht des Gerichts im Geschäftsverkehr sowohl die Bezeichnung mit der Referenznummer als auch die Bezeichnung mit der Referenz- und Seriennummer (= Individualnummer) anzutreffen.

33. Medizinische Fußpflege: Kann die medizinische Fußpflege als Heilbehandlung umsatzsteuerfrei sein?

Die Heilbehandlungen von Ärzten im Bereich der Humanmedizin sind umsatzsteuerfrei. Als Podologin oder Podologe üben Sie eine ähnliche heilberufliche Tätigkeit aus, wenn Ihnen die zur Ausübung Ihres Berufs erforderliche Erlaubnis erteilt worden ist oder nach dem Podologengesetz als erteilt gilt.

Das Finanzgericht Köln hat allerdings darauf hingewiesen, dass Ihre Leistungen der Fußpflege nur dann von der Umsatzsteuer befreit sein können, wenn und soweit es sich zumindest um medizinisch indizierte Fußpflegeleistungen handelt. Dies ist jedoch in aller Regel nicht ohne ärztliche Eignungsdiagnose feststellbar.

Im Streitfall gab es leider keine Anhaltspunkte, in welchem Verhältnis die Klägerin umsatzsteuerbefreite Leistungen der medizinischen Fußpflege erbracht hatte und welcher Anteil auf lediglich kosmetische Fußpflege entfiel. Die Richter sahen sich auch nicht in der Lage, eine schätzweise Aufteilung vorzunehmen, und lehnten folglich selbst eine teilweise Befreiung der Umsätze im Schätzungswege ab.

34. Umsatzsteuer: Ausschließlich unternehmerische Nutzung eines Pkw

Haben Sie Ihren Pkw insgesamt Ihrem Unternehmensvermögen zugeordnet und aus den Anschaffungskosten den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen, ist für die private Nutzung des Pkw eine sogenannte **Nutzungsentnahme** anzusetzen, die umsatzsteuerpflichtig ist.

Der Bundesfinanzhof (BFH) unterstellt dabei, dass Sie das Kfz typischerweise **nicht** nur vereinzelt und gelegentlich für private Zwecke nutzen. Möchten Sie nachweisen, dass Sie den Pkw - entgegen diesem Anscheinsbeweis - ausschließlich für Ihr Unternehmen nutzen, bedarf es eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs als Nachweis.

Hinweis: Haben Sie Ihren Pkw zu 100 % Ihrem Unternehmen zugeordnet und wird dieser Pkw auch in dem Unternehmen Ihres Ehepartners eingesetzt, handelt es sich ebenfalls um eine umsatzsteuerpflichtige Nutzungsentnahme in Ihrem Unternehmen.

Erbschaft-/Schenkungssteuer

35. Schenkungssteuer: Zuwendung einer nicht atypischen Unterbeteiligung

Mit Blick auf eine mögliche Unternehmensnachfolge werden Kinder häufig im Wege einer **unentgeltlichen Beteiligung** ohne nennenswerte Einflussmöglichkeiten an das Unternehmen herangeführt. Dabei sollte aus steuerlicher Sicht und ungeachtet der geplanten Reform die Schenkungssteuer mit in die Beurteilung einbezogen werden. Diesbezüglich hat der Bundesfinanzhof (BFH) eine interessante Alternative aufgezeigt, die nicht unmittelbar zu einem schenkungssteuerpflichtigen Vorgang führt. Er hat entschieden, dass mit der schenkweise eingeräumten Unterbeteiligung an einem Gesellschaftsanteil, die nicht die Voraussetzungen einer atypischen Unterbeteiligung erfüllt, **noch kein schenkungssteuerpflichtiger Vermögensgegenstand zugewendet** wird.

Ein Vater hatte seinem Sohn Unterbeteiligungen an seinen Kommandit- und GmbH-Geschäftsanteilen geschenkt. Der Schenkungsvertrag sah vor, dass der Vater auch künftig die Stimm-, Kontroll- und sonstigen Verwaltungsrechte bei diesen Gesellschaften nach eigenem Ermessen ausüben sollte. In diesem Fall liegt laut BFH kein schenkungssteuerbarer Vorgang vor: Denn der Sohn konnte aufgrund des Schenkungsvertrags weder rechtlich noch tatsächlich frei über die ihm zugewendeten Unterbeteiligungen verfügen. Die durch den Schenkungsvertrag begründete Innengesellschaft verfüge über kein Vermögen, das dem Sohn und seinem Vater gemeinsam zustehe. Demnach unterliegen die Gewinne und Erlöse aus der Unterbeteiligung erst dann der Schenkungssteuer, wenn der Sohn diese auch tatsächlich bezieht.

36. Schenkungen an die Enkelkinder: Wie lässt sich Schenkungssteuer sparen?

Wegen der unterschiedlich hohen Freibeträge und Steuersätze sollten Sie genau darauf achten, wer wem etwas schenkt. Erhält jemand nur als „Durchgangs- oder Mittelsperson“ eine Schenkung, die er aufgrund einer bereits bestehenden Verpflichtung an einen Dritten weitergibt, liegt schenkungssteuerrechtlich nur eine Schenkung an den Dritten vor, und zwar aus dem Vermögen des „Erstschenkenden“. Wegen der Verpflichtung, die Schenkung an den Dritten weiterzugeben, wurde nämlich die Mittelsperson nicht bereichert, so dass keine Schenkung von der Mittelsperson an den Dritten in Betracht kommt. Entscheidend ist stets, ob der zunächst Bedachte, die sogenannte Durchgangs- oder Mittelsperson, nach dem Gesamtplan und den Vorstellungen der Beteiligten eine eigene Entscheidungsfreiheit hinsichtlich dieser Verwendung hatte. Mit diesen Gestaltungen wird häufig versucht, die hohen Freibeträge innerhalb der Familie auszuschöpfen. Sicher ist aber, dass gerade Finanzämter mit besonders wachen Augen auf solche Gestaltungen schauen.

Ein solcher Fall war Grundlage einer Entscheidung des Finanzgerichts Hessen: Hier lagen nicht zwei voneinander unabhängige Schenkungen vor, durch die zunächst die Mutter aus dem Vermögen der Großmutter und anschließend das Enkelkind aus dem Vermögen der Mutter bereichert worden wäre. Das Gericht sah hierin vielmehr eine sogenannte Kettenschenkungen und nahm einen einheitlichen Schenkungsvorgang an. Die Mutter wurde nur als bloße Durchgangs- oder Mittelsperson eingeschaltet und die Enkelin unmittelbar aus dem Vermögen der Großmutter bereichert. Hierfür sprach vor allem, dass das Enkelkind die Zahlung eines Gleichstellungsgelds an den Bruder der Mutter übernahm.

Tipp: Achten Sie bei Kettenschenkungen immer darauf, dass zwischen den einzelnen Schenkungen einige Zeit vergangen sein muss und dass in den Vereinbarungen keinerlei Verpflichtungen enthalten sein dürfen, die eine Weiterreichung beinhalten. Die Beschenkten müssen in ihren Entscheidungen frei sein.

37. Erbschaftsteuer: Sind private Steuererstattungen auch erbschaftsteuerpflichtig?

Private **Steuererstattungsansprüche** des Verstorbenen **gehören beim Erben zur Erbmasse**. Steuerrechtlich spricht man auch von einem erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb. Der Bundesfinanzhof rechnet zu diesem Erwerb grundsätzlich sämtliche Einkommensteuererstattungsansprüche, die beim Tod des Erblassers bereits entstanden sind, also Erstattungsansprüche aus Vorjahren. Hingegen gehören Erstattungsansprüche, die das Todesjahr betreffen, zumindest bei einer Zusammenveranlagung beim überlebenden Ehegatten nicht zum erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb.

Hinweis: Im Umkehrschluss ist wohl auch davon auszugehen, dass Steuernachzahlungen zu den erbschaftsteuerlich zu berücksichtigenden Nachlassverbindlichkeiten gehören.

Grunderwerbsteuer

38. Grunderwerbsteuer: Erwerb des Erbbaurechts durch den Grundstückseigentümer

Auch die **Übertragung eines bestehenden Erbbaurechts** ist grunderwerbsteuerpflichtig. Dabei berechnet sich die Grunderwerbsteuer aus dem kapitalisierenden Wert der Erbbauzinsverpflichtung als Wert der Gegenleistung. Eine Ausnahme gilt nur dann, **wenn Sie als Eigentümer eines erbbaurechtsbelasteten Grundstücks das Erbbaurecht selbst erwerben**. In diesem Fall gehört die Erbbauzinsrealast nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung. Zur Begründung führt das Gericht an, dass es an einer Belastung für den das Erbbaurecht erwerbenden Grundstückseigentümer fehlt, weil keine Leistungspflicht gegenüber einer anderen Person besteht.