

# Info-Brief Oktober 2009



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 45 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

## Gesetzgebung

1. Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz: Steuerhinterziehung soll durch Sanktionen eingedämmt werden Einkommensteuer
2. Grundstücksübertragung: Wann liegt ein Teilbetrieb vor?
3. Einkommensteuer: Poolvergütung ist kein steuerfreies Trinkgeld
4. Mittelbare Grundstücksschenkung: Keine Übertragung von aufgedeckten stillen Reserven möglich
5. Pkw als gewillkürtes Betriebsvermögen: Nachweis der überwiegend betrieblichen Nutzung
6. Rückstellung für Aufbewahrungskosten: Jahresaufwand mit 5,5 vervielfachen
7. Investitionsabzugsbetrag: Wahlrecht ist unbefristet
8. Private Pkw-Nutzung: Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung?
9. GmbH-Insolvenz: Steuerverlust zählt erst bei endgültiger Abwicklung
10. Mutterschutz: Steuerfreiheit nur für tatsächlich geleistete Arbeit
11. Aufteilung von Sachzuwendungen: Betriebsveranstaltung kann gemischt veranlasst sein
12. Verträge mit nahen Angehörigen: Arbeitsverhältnis kann zu Betriebsausgaben führen
13. Werbungskosten: Nutzung eines Arbeitszimmers durch Ehegatten
14. Gehaltsrückzahlung: Doppelte steuerliche Geltendmachung wird nicht anerkannt
15. Lohnersatzleistungen: Keine Kürzung von Insolvenzgeld um Vorsorgeaufwendungen
16. Mahlzeitengestellung bei Auswärtstätigkeit: Wahlrecht zwischen amtlichem Sachbezugs- und tatsächlichem Wert
17. Einkünfteerzielungsabsicht: Objektbezogene Prüfung nötig!
18. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Schuldzinsen bei geerbtem Grundstück nicht zum Abzug zugelassen
19. Private Spekulationsgeschäfte: Besteuerung erfolgt erst bei Zahlungseingang
20. Dachrenovierung: Kein Erhaltungsaufwand bei Flächenausbau

21. Nahe Angehörige: Zivilrechtliche Formvorschriften einhalten!
22. Versorgungsleistungen als Sonderausgaben: Pflegeverpflichtung im Vermögensübergabevertrag regeln
23. Berufsausbildung: Kein Ausbildungsfreibetrag für minderjährige Kinder
24. Ausländische Einkünfte: Erhöhte Mitwirkungspflichten bei Ansässigkeitsbescheinigung
25. Unterhaltsempfänger: Mindern eigene Unterhaltspflichten die Einkünfte?
26. Pflegekinder: Wann besteht Kindergeldanspruch für Pflegekinder?
27. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Steuerermäßigung bei Wohnungswechsel  
Umsatzsteuer
28. Istbesteuerung: Umsatzgrenze auf 500.000 € erhöht
29. Rückabwicklung von Kaufverträgen: Vorsteuer muss bei nicht ausgeführter Leistung berichtet werden!
30. Unzutreffende Rechnungsangaben: Vorsteuerabzug aus Billigkeitsgründen gestattet!
31. Umsatzsteuer: Steuerbefreiung von Arztleistungen neu geregelt
32. Verzehr an Ort und Stelle: Ermäßigter oder regulärer Umsatzsteuersatz?
33. Verpflegung von Hotelgästen: Verpflegungsleistungen sind Nebenleistungen zur Übernachtung
34. Grundstückslieferung: Einheitlicher Umsatz bei mehreren Verträgen?
35. Umsatzsteuerliche Organschaft: Zwangsverwaltung beendet wirtschaftliche Eingliederung Erbschaft-/Schenkungssteuer
36. Doppelbesteuerung: Der Fiskus darf den Nachlass zweimal erfassen  
Gewerbsteuer
37. Gewerbesteuerfreibetrag: Mehrfache Berücksichtigung nur bei sachlich abgegrenztem Geschäftsbereich  
Grunderwerbsteuer
38. Grunderwerbsteuer: Ist Heranziehung von Grundbesitzwerten verfassungsgemäß?
39. Grunderwerbsteuer: Wann ist ein Grundstückskaufvertrag rückgängig gemacht?  
Verfahrensrecht
40. Umsatzsteuererklärung: Abgabe in Papierform ist in Härtefällen möglich

# Gesetzgebung

## 1. **Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz: Steuerhinterziehung soll durch Sanktionen eingedämmt werden**

Mit Zustimmung des Bundesrats hat der Bundestag am 30.07.2009 das Gesetz zur Bekämpfung der Steuerhinterziehung beschlossen. Die Gesetzesänderung zielt darauf ab, Bürgern und Unternehmen, die Geschäftsbeziehungen zu sogenannten Steueroasen unterhalten, erhöhte Mitwirkungspflichten aufzuerlegen, wenn diese Staaten keine steuerrelevanten Informationen an die deutschen Finanzbehörden herausgeben. Verstöße werden mit unterschiedlichen Sanktionen bestraft:

- Sanktionen allgemeiner Art: Verfügt ein Steuerbürger über Kontakte zu einem in einer Steueroase gelegenen Finanzinstitut, so kann die deutsche Finanzbehörde die Abgabe einer eidesstattlichen Versicherung in Bezug auf Richtigkeit und Vollständigkeit seiner Angaben verlangen. Eine Falschaussage wird mit einer Geld- oder gar einer Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren geahndet. Wird die eidesstattliche Versicherung verweigert, eröffnet dies die Möglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen. Bei Verletzung der erhöhten Mitwirkungspflichten im Zusammenhang mit Auslandssachverhalten kann das Finanzamt die Aufbewahrung von Aufzeichnungen und Unterlagen anordnen.
- Erweiterte Kontrollmöglichkeiten: Beträgt die Summe der positiven Überschusseinkünfte eines Steuerbürgers in einem Kalenderjahr mehr als 500.000 € ist eine Außenprüfung ohne weitere Begründung möglich. Zudem wurde für die Unterlagen über die zugrundeliegenden Einnahmen und Werbungskosten eine Aufbewahrungspflicht von sechs Jahren eingeführt. Ein Verstoß gegen diese Pflicht kann mit einem Verzögerungsgeld bestraft werden. Wird den erhöhten Mitwirkungspflichten nicht nachgekommen, kann die Finanzbehörde ebenfalls eine Außenprüfung anordnen. Außer der Barmittelkontrolle werden die Zollkontrollen auf Verdachtsmomente von Steuerhinterziehung und Betrug zu Lasten der Sozialleistungsträger ausgedehnt.
- Ausgabenkürzungen: Der Abzug von Betriebsausgaben und Werbungskosten von Zahlungen an Personen/-vereinigungen mit Sitz oder Geschäftsleitung in einem Staat, der nicht zum Auskunftsaustausch bereit ist, kann von der Erfüllung besonderer Nachweis- und Mitwirkungspflichten abhängig gemacht werden.
- Kapitaleinnahmen: Die Finanzbehörde kann bevollmächtigt werden, im Namen eines Steuerbürgers Auskunftsansprüche gegenüber den von der Finanzbehörde benannten Kreditinstituten außergerichtlich und gerichtlich geltend zu machen. Die Anwendung der Abgeltungsteuer bzw. des Teileinkünfteverfahrens können hiervon abhängig gemacht werden. Etwaige Steuerbefreiungen von Dividenden, die unmittelbar oder mittelbar aus Steueroasen zufließen, können an erweiterte Mitwirkungs- und Nachweispflichten gebunden werden. Dies gilt allerdings nicht für Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalanteilen - auch wenn die hinter der Beteiligung stehende Gesellschaft in einer Steueroase sitzt. Die Bundesregierung erhält die Möglichkeit, bei ausländischen Gesellschaften die Entlastung von Kapitalertrag- oder Abzugsteuer von einem Identitätsnachweis der natürlichen Personen abhängig zu machen, wenn diese an der Gesellschaft mit mindestens 10 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind.

Über die Frage, ob und inwieweit Sie von den gesetzlichen Änderungen betroffen sind, wird Sie Ihr steuerlicher Berater ausführlich informieren.

# Einkommensteuer

## 2. **Grundstücksübertragung: Wann liegt ein Teilbetrieb vor?**

Werden bei **einer Realteilung einer Mitunternehmerschaft** Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen

Mitunternehmer übertragen, führt dies unter Umständen zur Aufdeckung der darin enthaltenen **stillen Reserven**. So auch in einem durch das Niedersächsische Finanzgericht (FG) entschiedenen Streitfall. Dort betrieb eine Erbengemeinschaft eine Tankstelle und einen Abschleppdienst. Außerdem verpachtete sie einen Grundstücksteil, auf dem ein Mitunternehmer eine Kfz-Werkstatt betrieb. Im Rahmen einer Teilerbauseinandersetzung übertrug die Erbengemeinschaft den verpachteten Grundstücksteil an den Mitunternehmer, der die Kfz-Werkstatt betrieb.

Das FG hat entschieden, dass es sich **dabei nicht um die Übertragung eines Teilbetriebs** handelte. Die Übertragung des verpachteten Grundstücksteils führte folglich zur Aufdeckung der stillen Reserven, die den Mitunternehmern gemeinschaftlich als laufender Gewinn zugerechnet wurden. Da die Erbengemeinschaft die Kfz-Werkstatt - anders als die Tankstelle und den Abschleppdienst - **nicht selbst betrieben hat**, lag kein Teilbetrieb vor, der zu Buchwerten auf den Mitunternehmer hätte übertragen werden können. In vergleichbaren Fällen sollten Sie daher gemeinsam mit Ihrem steuerlichen Berater überlegen, ob es Möglichkeiten gibt, die Aufdeckung und Versteuerung der stillen Reserven zu vermeiden.

### 3. **Einkommensteuer: Poolvergütung ist kein steuerfreies Trinkgeld**

Beziehen Sie als angestellter Krankenhausarzt **Vergütungen aus dem Chefarztpool**, dann fragen Sie sich sicherlich, wie diese einkommensteuerlich zu behandeln sind.

Mit diesem Problem hat sich das Finanzgericht Baden-Württemberg kürzlich beschäftigt. Die Richter kamen zu dem Ergebnis, dass trotz fehlender Vereinbarungen und (arbeitsrechtlicher) Beziehungen zwischen Chefarzt und Oberarzt einkommensteuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt. Die Vergütung sei **kein steuerfreies Trinkgeld**, denn unter Trinkgeld verstehe man **eine dem dienstleistenden Arbeitnehmer vom Kunden oder Gast gewährte zusätzliche Vergütung**. Zwischen Chefarzt und Oberarzt besteht aber kein Rechtsverhältnis, das durch ein gast- oder kundenähnliches Dienstleistungs- und Hauptvertragsverhältnis zu charakterisieren wäre und zu dessen Erfüllung sich das Krankenhaus des Oberarztes bedient hätte. Zudem hat der Chefarzt nicht freiwillig, sondern aufgrund gesetzlicher Verpflichtung gehandelt.

### 4. **Mittelbare Grundstücksschenkung: Keine Übertragung von aufgedeckten stillen Reserven möglich**

Stille Reserven, die bei der Veräußerung eines Grundstücks aufgedeckt werden, können Sie im Wirtschaftsjahr der Veräußerung in eine **gewinnmindernde Rücklage** (sogenannte Reinvestitionsrücklage) einstellen. So lässt sich eine Besteuerung vermeiden. Die aufgedeckten stillen Reserven müssen Sie allerdings in den vier folgenden Wirtschaftsjahren für die Anschaffung oder Herstellung bestimmter anderer Wirtschaftsgüter verwenden und bis zur Höhe der Rücklage von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abziehen.

In einem aktuellen Fall hat sich der BFH mit der Frage auseinandergesetzt, ob eine gebildete **Reinvestitionsrücklage** auch **auf ein durch eine mittelbare Schenkung erworbenes Grundstück übertragen** werden kann. Eine mittelbare Grundstücksschenkung liegt vor, wenn der Schenker dem Beschenkten einen Geldbetrag mit der Auflage überlässt, diesen zur Anschaffung eines genau bezeichneten Grundstücks zu verwenden. Der BFH entschied, dass die Übertragung einer Reinvestitionsrücklage **nur für Wirtschaftsgüter** in Betracht kommt, **die entgeltlich erworben werden**.

Erwerben Sie also ein Grundstück im Rahmen einer mittelbaren Grundstücksschenkung, liegt auch ertragsteuerrechtlich ein unentgeltlicher Grundstückserwerb und keine Geldschenkung vor.

## 5. Pkw als gewillkürtes Betriebsvermögen: Nachweis der überwiegend betrieblichen Nutzung

Soll ein **sowohl privat als auch dienstlich genutzter Pkw** als „**gewillkürtes Betriebsvermögen**“ behandelt werden, müssen Sie als Unternehmer den Umfang der betrieblichen Fahrten in geeigneter Form darlegen und glaubhaft machen. Zum gewillkürten Betriebsvermögen gehören Wirtschaftsgüter, die im objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb stehen, diesen zu fördern bestimmt und geeignet sind und zu mindestens 10 %, aber höchstens 50 % betrieblich genutzt werden. Nach dem Finanzgericht München können Sie **als Nachweis Eintragungen in Terminkalendern**, die **Abrechnung** gefahrener Kilometer, **Reisekostenaufstellungen** sowie andere Abrechnungsunterlagen heranziehen.

Sind solche Unterlagen nicht vorhanden, können Sie die **überwiegende betriebliche Nutzung auch durch formlose und zeitnahe Aufzeichnungen** über einen repräsentativen, zusammenhängenden Zeitraum von drei Monaten glaubhaft machen. Dabei reichen bereits Angaben über die betrieblich veranlassten Fahrten mit dem jeweiligen Anlass, der zurückgelegten Strecke sowie den Kilometerständen zu Beginn und Ende des Aufzeichnungszeitraums aus. Es kommt also nicht entscheidend darauf an, ob ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch vorliegt.

Ungenügend sind dagegen erst nachträglich erstellte Aufzeichnungen. Denn daraus ist keine ausreichende Wahrscheinlichkeit für die geltend gemachten betrieblichen Fahrten gewährleistet. Daher wird der als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelte Pkw dann dem Privatvermögen zugeordnet und nur die nachgewiesenen betrieblichen Fahrten gehören zu den Betriebsausgaben.

**Hinweis:** Generell dürfen Sie als Selbständiger den **privaten Fahranteil** für Ihre Kfz nicht mehr nach der **günstigen Listenpreis-Methode** ermitteln, wenn Sie das Fahrzeug nicht zu **mehr als 50 % dienstlich nutzen**. Um auf diese Pauschalregelung zurückgreifen zu können, müssen Sie dem Finanzamt die überwiegend betriebliche Nutzung nachweisen. Gelingt dies nicht, sind die Kosten exakt aufzuteilen. Betragen schon die täglichen Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb übers Jahr gerechnet mehr als 50 %, muss überhaupt kein weiterer Nachweis erbracht werden. In diesem Fall ist die überwiegende betriebliche Nutzung vorhanden und es darf weiter pauschal mit einem Prozent gerechnet werden. Dies gilt auch, wenn Sie entfernt von Ihrer Wohnung tätig sind und der Anteil der Familienheimfahrten ausreichend hoch ist.

Keine Probleme dieser Art haben Betriebe, die ihren Arbeitnehmern einen Firmenwagen zur Verfügung stellen. Dann sind alle Kosten als Betriebsausgaben absetzbar. Dies gilt selbst dann, wenn der Angestellte den Pkw nur nach Dienstschluss oder am Wochenende nutzt. In der Buchhaltung muss kein Gewinnzuschlag vorgenommen werden.

## 6. Rückstellung für Aufbewahrungskosten: Jahresaufwand mit 5,5 vervielfachen

Nach dem Handels- und Steuerrecht müssen Sie als Unternehmer Geschäftsunterlagen je nach Art sechs oder zehn Jahre lang aufbewahren. Die Frist beginnt mit dem Schluss des Jahres, in dem Sie die letzten Eintragungen gemacht, Abschlüsse festgestellt, Handelsbriefe empfangen oder abgesandt haben. **In Höhe der zu erwartenden Kosten für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen** müssen Sie **im Jahresabschluss** eine **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** bilden. Dies gilt für alle Unterlagen, solange sie zeitlich aufbewahrungspflichtig sind, und betrifft etwa

- Jahresabschlüsse mit den dazugehörigen Unterlagen, Buchungsbelege sowie Ein- und Ausgangsrechnungen über zehn Jahre;
- Handels- und Geschäftsbriefe sowie sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, über sechs Jahre.

Bewahren Sie Unterlagen freiwillig länger auf, fehlt es an der rechtlichen Verpflichtung; eine Rückstellung kommt daher nicht in Betracht. Sofern Sie eine Einnahmenüberschussrechnung erstellen, sind zwar ebenfalls eine Reihe von Geschäftsunterlagen für lange Zeit aufzubewahren. Mangels Rückstellung wird dies hierbei aber nicht sofort, sondern erst bei Zahlung der Kosten in den Folgejahren berücksichtigt.

Allgemein müssen Sie die Höhe der Rückstellung mit dem Betrag ausweisen, der bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung bei den Verhältnissen am Bilanzstichtag wahrscheinlich zur Erfüllung notwendig sein wird. Obwohl Sie die meisten Belege zehn Jahre lang archivieren müssen, können Sie den **Jahresaufwand für den Rückstellungsbetrag der Archivierungskosten nur mit 5,5 Jahren als arithmetisches Mittel der Aufbewahrungszeit vervielfachen**. Durch diesen Faktor wird berücksichtigt, dass nach Ablauf des Bilanzstichtags jeweils ein Jahrgang aussortiert wird. Da sich der Bedarf also jährlich um 1/10 vermindert, ist in den künftigen Jahren nicht der gesamte Archivierungsraum erforderlich. Zwar entsteht nach Ablauf des Bilanzstichtags im Folgejahr ein weiterer zu archivierender Jahrgang an Geschäftsunterlagen - aber eben erst nach dem Stichtag und ist daher vorerst nicht zu berücksichtigen.

### Checkliste der Aufwendungen für die Rückstellung

|   |                                                                                                                                                                                                     |
|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|   | Raumkosten: laufender Aufwand wie Gebäude-AfA, Miete, Heizung, Strom, Grundsteuer, Instandhaltung und Gebäudeversicherung für die Räumlichkeiten des Archivs                                        |
| + | Sonderkosten: einmaliger Aufwand für die Einlagerung der am Bilanzstichtag noch nicht archivierten Unterlagen - etwa Mikroverfilmung, Digitalisierung und Datensicherung (Sach- und Personalkosten) |
| + | Einrichtungsgegenstände: künftige Betriebsausgaben und die AfA bis zur Vollabschreibung für die im Archiv verwendeten Regale und Schränke                                                           |
| + | Personalkosten, die anteilig für den Aufbewahrungsraum anfallen (Hausmeister, Reinigung)                                                                                                            |
| + | Interne und externe Kosten für Archivierung, Sicherung und Lesbarmachung der Datenbestände                                                                                                          |
| = | Summe der Aufbewahrungskosten des laufenden Jahres                                                                                                                                                  |

### 7. Investitionsabzugsbetrag: Wahlrecht ist unbefristet

Erfreulicherweise hat das Finanzgericht München (FG) entschieden, dass das **Wahlrecht zur Inanspruchnahme eines Investitionsabzugsbetrags** unbefristet ist und daher - innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums - bis zur Bestandskraft des jeweiligen Steuerbescheids ausgeübt werden kann.

Im Streitfall hatte ein freiberuflich tätiger Rechtsanwalt den Investitionsabzugsbetrag als Betriebsausgabenabzug zwar nachträglich, aber noch **vor Ablauf der Investitionsfrist von drei Jahren** gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht. Im Hinblick auf den erforderlichen Finanzierungszusammenhang erfolgte dies grundsätzlich rechtzeitig für die zu diesem Zeitpunkt noch nicht getätigte, aber noch mögliche Investition. Er hatte seine **Investitionsabsicht** mit einem Schreiben auch **hinreichend konkretisiert** und ergänzend - ebenfalls noch rechtzeitig - die bereits mit seiner Einkommensteuererklärung abgegebene Einnahmenüberschussrechnung durch eine berichtigte Fassung ersetzt. Damit hatte er nach Auffassung des FG auch seine Investitionsabsicht fristgerecht, das heißt noch innerhalb des maßgeblichen Investitionszeitraums dokumentiert.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung sieht dies deutlich strenger. Sie verlangt in derartigen Fällen, dass Sie anhand geeigneter Unterlagen oder Erläuterungen (z.B. angeforderte Prospekte oder Informationen) glaubhaft machen, dass bereits in dem Wirtschaftsjahr, für das der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird, eine Investitionsabsicht bestanden hat. Sie sollten daher, wenn Ihr Finanzamt den nachträglich geltend gemachten Investitionsabzugsbetrag nicht anerkennt, Einspruch einlegen und Ruhen des Verfahrens beantragen, da beim Bundesfinanzhof ein Revisionsverfahren gegen die FG-Entscheidung anhängig ist.

## 8. Private Pkw-Nutzung: Arbeitslohn oder verdeckte Gewinnausschüttung?

Nutzen Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH einen betrieblichen Pkw auch zu privaten Zwecken? Haben Sie bereits klare und eindeutige Regelungen in Ihrem Anstellungsvertrag getroffen?

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass die **Höhe der Beteiligung** an einer Kapitalgesellschaft für die Frage, ob Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer **Arbeitnehmer** der Kapitalgesellschaft sind, **nicht entscheidend** ist. Um diese Frage zu beantworten, müssen stets die Gesamtumstände des Einzelfalls berücksichtigt werden. Gesellschafter-Geschäftsführer mit einem mindestens 50-prozentigen Anteil am Stammkapital der GmbH sind sozialversicherungsrechtlich grundsätzlich als Selbständige zu berücksichtigen.

Nutzen Sie einen betrieblichen Pkw aufgrund einer **Erlaubnis im Anstellungsvertrag**, müssen Sie als Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil als Sachlohn versteuern. Sollten Sie als Gesellschafter-Geschäftsführer einen betrieblichen Pkw **vertragswidrig** zu privaten Zwecken nutzen, führt der Nutzungsvorteil nach Auffassung des BFH nicht stets zu Arbeitslohn. Bei einer nachhaltigen „vertragswidrigen“ privaten Nutzung eines betrieblichen Pkw liegt allerdings der Schluss nahe, dass Nutzungsbeschränkung oder -verbot nicht ernstlich gewollt sind.

**Hinweis:** Die Versteuerung des geldwerten Vorteils bei vertragswidriger Nutzung eines betrieblichen Pkw als Arbeitslohn oder als verdeckte Gewinnausschüttung kommt auf die Gesamtumstände des Einzelfalls an. Gleichwohl sollte die private Nutzung des betrieblichen Pkw klar und eindeutig im schriftlichen Anstellungsvertrag geregelt sein, um unnötigen Rechtsstreit mit der Finanzverwaltung zu vermeiden.

## 9. GmbH-Insolvenz: Steuerverlust zählt erst bei endgültiger Abwicklung

Neben dem Verkauf einer Firma oder Praxis wird auch derjenige Erlös als gewerblich eingestuft, der anfällt, wenn eine Privatperson mit mindestens 1 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Normalerweise ist ein Plus oder Minus aus der Veräußerung von vor 2009 erworbenen Aktien oder GmbH-Beteiligungen nur dann als Spekulationsgeschäft steuerpflichtig, wenn der Verkauf binnen eines Jahres nach dem Erwerb stattfindet. Bei Erreichen der 1%-Grenze ist der Erlös jedoch unabhängig von der Frist zu versteuern. Dies wirkt sich bei Verlusten positiv aus, denn so können sie auch nach mehr als einem Jahr steuermindernd realisiert und - anders als bei einer Einstufung als Spekulationsgeschäfte - mit anderen Einkünften verrechnet werden; allerdings nur zur Hälfte bzw. beim Verkauf ab 2009 mit 60 %.

Ein Minusbetrag kann auch **bei der Liquidation einer GmbH** in Form eines Auflösungsverlustes entstehen. Ein solcher **Auflösungsverlust** ist **erst mit Abschluss des Liquidationsverfahrens realisiert**. Denn das Abflussprinzip (nach dem Ausgaben zu dem Zeitpunkt anzusetzen sind, in dem sie geleistet wurden) gilt nur bei den Werbungskosten, nicht aber bei den gewerblichen Einkünften. Daher spielt es keine Rolle, wann der Gesellschafter seine Aufwendungen getätigt hat.

Generell gehören zu den **steuerlich abzugsfähigen Verlusten**, die bei der Auflösung einer Kapitalgesellschaft entstehen, **auch die vom Gesellschafter persönlich getragenen Aufwendungen und Anschaffungskosten**, soweit sie den Wert des zurückgezählten Vermögens der GmbH übersteigen. Kurz vor dem Insolvenzverfahren ist eine GmbH nicht mehr kreditwürdig. Üblicherweise verlangen Banken in solchen Krisenzeiten Sicherheiten von Mehrheitsgesellschaftern. Wenn ein Gesellschafter dann statt des Eigenkapitals eine Finanzierungshilfe gewährt, indem er eine **Bürgschaft** übernimmt, hat diese eigenkapitalersetzenden Charakter und zählt zu den nachträglichen Anschaffungskosten. Sofern er hieraus in Anspruch genommen wird, steht dies wirtschaftlich dem Verlust gesellschafts-

rechtlicher Einlagen gleich und rechtfertigt die Einbeziehung der Aufwendungen in die Ermittlung eines steuerlich maßgeblichen Verlustes.

Dieser lässt sich erst geltend machen, wenn

- der Gesellschafter nicht mehr mit Zuteilungen und Rückzahlungen aus dem Gesellschaftsvermögen rechnen kann und
- feststeht, ob und in welcher Höhe noch nachträgliche Anschaffungskosten oder sonstige zu berücksichtigende Veräußerungs- oder Aufgabekosten anfallen werden.

Diese Voraussetzungen sind in der Regel erst zum Zeitpunkt des Liquidationabschlusses erfüllt. Nur **wenn die Auflösung mangels Masse nicht stattfindet**, ist auf den **Zeitpunkt der Ablehnung des Antrags auf Insolvenzeröffnung** abzustellen.

#### 10. **Mutterschutz: Steuerfreiheit nur für tatsächlich geleistete Arbeit**

Zuschläge für die tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn sind steuerfrei, soweit sie für Nachtarbeit (25 % steuerfrei), für Sonntagsarbeit (50 % steuerfrei) und für Feiertagsarbeit (Silvester 125 % steuerfrei und Weihnachten 150 % steuerfrei) gezahlt werden.

Nun bestätigte der Bundesfinanzhof (BFH) die Auffassung der Finanzverwaltung und gewährte die Steuerfreiheit für Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit **nur für tatsächlich geleistete** Arbeit. Sinn und Zweck der Begünstigung sei es, dem Arbeitnehmer einen finanziellen Ausgleich für die besonderen Erschwernisse und Belastungen zu gewähren, die letztlich mit Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit verbunden sind. Geklagt hatte eine Flugbegleiterin, die aufgrund der Mutterschutzbestimmungen während der Mutterschutzzeit beim Bodenpersonal eingesetzt wurde, da ihr Sonntags-, Feiertags-, Nacht- und Mehrarbeit verboten war. Zwar erhielt sie von ihrem Arbeitgeber weiterhin Zuschläge, musste diese aber voll versteuern. Der BFH sieht in dieser Regelung keine Diskriminierung von Frauen und hat keine verfassungs- oder europarechtlichen Bedenken.

#### 11. **Aufteilung von Sachzuwendungen: Betriebsveranstaltung kann gemischt veranlasst sein**

Tätigen Sie als Arbeitgeber Aufwendungen aus Anlass von **Betriebsveranstaltungen** im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse, handelt es sich **nicht um steuerpflichtigen Arbeitslohn** der Arbeitnehmer. Übersteigen die von Ihnen getätigten Aufwendungen für eine Betriebsveranstaltung die **Freigrenze von 110 € je Arbeitnehmer**, schließt die Finanzverwaltung ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse aus und wertet die Zuwendungen in voller Höhe als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter, bei denen die Teilnahme grundsätzlich allen Betriebsangehörigen offensteht. Durch sie sollen Kontakte der Arbeitnehmer gefördert und das Betriebsklima verbessert werden. In einem aktuellen Fall entschied der Bundesfinanzhof, dass Betriebsveranstaltungen auch **Elemente sonstiger betrieblicher Veranstaltungen** enthalten können, die ihrerseits nicht zu einer Lohnzuwendung führen. Solche Veranstaltungen werden dann als **gemischt veranlasst** gewertet, mit der Konsequenz, dass die Sachzuwendungen aufgeteilt werden. Auch hier gilt, dass die Aufwendungen für die Durchführung der gemischt veranlassten Gesamtveranstaltung **nur dann kein Arbeitslohn sind, wenn die anteiligen Kosten für den Betriebsveranstaltungsteil die 110-€Freigrenze nicht übersteigen**.

**Hinweis:** Im Streitfall führte der Arbeitgeber eine Betriebsveranstaltung auf einem Ausflugsschiff durch. Sollten Sie außerhalb von herkömmlichen Betriebsveranstaltungen Ihre eigenen Arbeitnehmer bewirten, liegt darin grundsätzlich die Zuwendung von

Arbeitslohn. Sie sollten bereits frühzeitig die lohnsteuerlichen Konsequenzen für eine Betriebsveranstaltung mit Ihrem Steuerberater besprechen, um mögliche Angriffspunkte im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung zu vermeiden.

## 12. **Verträge mit nahen Angehörigen: Arbeitsverhältnis kann zu Betriebsausgaben führen**

Beschäftigen auch Sie einen Angehörigen in Ihrer Praxis? Dann schaut das Finanzamt bei der Anerkennung des Arbeitsverhältnisses ganz genau hin. Denn wenn es nicht wie unter fremden Dritten üblich vereinbart ist, wird Ihnen der daraus resultierende Betriebsausgabenabzug verwehrt. Lediglich Ihr Vertragspartner hat dann keine Einkünfte zu versteuern. Wird das Arbeitsverhältnis hingegen anerkannt, resultiert die Gesamtsteuersparnis bei der Vertragsparteien im Wesentlichen aus den unterschiedlichen einkommensteuerlichen Progressionsstufen von Arbeitgeber und Arbeitnehmer, der Gewährung etwaiger Freibeträge (Grundfreibetrag, Arbeitnehmerpauschbeträge usw.) sowie aus dem Bereich der Vorsorgeaufwendungen.

Das sächsische Finanzgericht hat sich mit der Frage der **Anerkennung des Angehörigenarbeitsverhältnisses** zwischen einer Ärztin und ihrem Sohn beschäftigt. Letzterer wohnte unmittelbar neben der Praxis und erbrachte dort Hausmeisterdienste in Teilzeit. Die Richter erkannten das Arbeitsverhältnis an. Sie kamen zu dem Ergebnis, dass das Vertragsverhältnis **nach Inhalt und tatsächlicher Durchführung dem entspricht, was unter fremden Dritten üblich ist**. Es lag ein Arbeitsvertrag vor und die tatsächliche Durchführung des Arbeitsverhältnisses gegen Entgeltzahlung war erfolgt. Es waren zwar keine festen Arbeitszeiten vereinbart worden, doch bei Teilzeittätigkeiten sei dies durchaus üblich. Unschädlich sei auch, dass der Sohn neben der Praxis der Ärztin wohnte.

**Hinweis:** Bitte achten Sie darauf, einen **schriftlichen Vertrag** mit dem Angehörigen zu schließen, in dem **Arbeitszeit, -beginn und -ende**, die **Art der Tätigkeit** sowie eine **angemessene Vergütung** vereinbart sind. Zudem sollten **Zahlungen** nicht bar, sondern **auf ein Konto** des Verwandten ausgezahlt werden. Eine rückwirkende Vertragsvereinbarung ist schädlich.

## 13. **Werbungskosten: Nutzung eines Arbeitszimmers durch Ehegatten**

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer können Sie nach der aktuellen Rechtslage nur noch dann als Werbungskosten bei Ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit steuermindernd geltend machen, wenn sich darin der Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit befindet. Nutzen Sie ein häusliches Arbeitszimmer **zusammen mit Ihrem Ehegatten** und **sind Sie gemeinsam Eigentümer dieses Hauses**, kann jeder Ehegatte laut einer Entscheidung des Finanzgerichts Köln **nur die seinem Anteil entsprechenden laufenden Aufwendungen und AfA** in Anspruch nehmen. Dies hatte im Streitfall zur Folge, dass die hälftig auf den Ehemann entfallenden Kosten nicht steuermindernd geltend gemacht werden konnten, weil sich nur bei der Ehefrau der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer befand, nicht hingegen beim Ehemann.

**Beachten Sie aber:** Nutzen Sie in einem Ihnen und Ihrem Ehegatten gemeinsam gehörenden Haus einen Raum allein als häusliches Arbeitszimmer und befindet sich darin der Mittelpunkt Ihrer gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, können Sie die gesamten auf dieses Arbeitszimmer entfallenden Kosten als Werbungskosten geltend machen - also auch den Teil der Kosten, der auf den ideellen Eigentumsanteil Ihres Ehegatten entfällt.

14. **Gehaltsrückzahlung: Doppelte steuerliche Geltendmachung wird nicht anerkannt**

Führt Ihr Zusammenwirken mit dem Finanzamt - bewusst oder unbewusst - zu einer fehlerhaften Entscheidung, verbietet es der Grundsatz von Treu und Glauben, hieraus in einem späteren Veranlagungszeitraum steuerliche Vorteile zu ziehen. Im entschiedenen Streitfall ging es um die Rückgabe **überzahlten Gehalts**, die nach ständiger Rechtsprechung **erst zum Zeitpunkt der Rückzahlung steuermindernd berücksichtigt** wird. Ungeachtet dessen hatte eine angestellte Geschäftsführerin im Klageverfahren durchgesetzt, dass der später zurückgezahlte Gehaltsteil bereits **im Jahr der ursprünglichen Auszahlung nicht** als Einnahme angesetzt wurde. Im Rückgabebjahr machte sie den Betrag nochmals als negative Einnahme geltend. Eine derartige **Doppelberücksichtigung** hat das Finanzamt jedoch - laut Bundesfinanzhof zu Recht - **nicht anerkannt**.

15. **Lohnersatzleistungen: Keine Kürzung von Insolvenzgeld um Vorsorgeaufwendungen**

Beziehen Sie Arbeitslohn aus einer nichtselbständigen Tätigkeit, können Sie Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben steuermindernd geltend machen. Aber zunächst einmal gehören die dafür verwendeten Lohnbestandteile zu Ihrem steuerpflichtigen Arbeitslohn. Entsprechend verhält es sich laut Bundesfinanzhof, wenn Sie statt Arbeitslohn **Insolvenzgeld** beziehen. Dieses zählt zwar nicht zu den Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit. Es wird aber - **mit den Vorsorgeaufwendungen - im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigt**, indem es den Steuersatz für Ihre übrigen Einkünfte erhöht. Eine Kürzung des Insolvenzgelds unterbleibt unabhängig davon, ob es sich um Pflicht- oder freiwillige Beiträge handelt.

16. **Mahlzeitengestellung bei Auswärtstätigkeit: Wahlrecht zwischen amtlichem Sachbezugs- und tatsächlichem Wert**

Führen Ihre Arbeitnehmer Auswärtstätigkeiten aus, bei denen Sie die Verpflegung unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung stellen? Der Vorteil aus einer solchen Mahlzeitengestellung ist als Arbeitslohn anzusetzen. Für dessen lohnsteuerliche Behandlung besteht ein **Wahlrecht**.

Nach der Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) müssen Mahlzeiten, die zur Beköstigung von Arbeitnehmern anlässlich einer Auswärtstätigkeit abgegeben werden, mit den **tatsächlichen Werten** angesetzt werden. Wenn die Sachzuwendungen des betreffenden Monats einschließlich der Mahlzeitengestellung die Freigrenze von 44 € nicht übersteigen, unterliegen sie damit nicht der Lohnbesteuerung.

Alternativ besteht - entsprechend der bisherigen Handhabung - die Möglichkeit, eine Mahlzeit, deren Wert 40 € nicht übersteigt, mit dem maßgeblichen **amtlichen Sachbezugswert** nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung anzusetzen.

**Beispiel:** Bei einer eintägigen Fortbildungsveranstaltung stellt der Arbeitgeber den Arbeitnehmern ein Mittagessen zur Verfügung. Der Wert der gestellten Mahlzeit beträgt 14 €, die Abwesenheitsdauer der Arbeitnehmer zehn Stunden. Der Arbeitgeber stellt die Mahlzeit und leistet keinen Zuschuss.

- Bisherige Lösung: Da der Wert der gestellten Mahlzeit die Üblichkeitsgrenze von 40 € unterschreitet, wird der geldwerte Vorteil mit dem Sachbezugswert von 2,73 € (2009) angesetzt und (als lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn) versteuert. Der Arbeitnehmer kann den Pauschbetrag für Verpflegungsmehraufwendungen von 6 € als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend machen.

- Lösung nach BFH: Der geldwerte Vorteil wird mit 14 € angesetzt. Hiervon sind - entsprechend der Höhe der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen - 6 € steuerfrei. Der Betrag von 8 €, der den steuerfreien Teil übersteigt, muss in die Prüfung der 44 €-Freigrenze einbezogen werden. Der Arbeitnehmer kann in diesem Fall keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten geltend machen, weil er einen steuerfreien Sachbezug in Höhe des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen erhalten hat.

**Hinweis:** Bei der Ausübung des Wahlrechts gibt es viele Faktoren zu beachten. Wir beraten Sie gerne, welche Alternative für Sie als Arbeitgeber, aber auch für Ihre Arbeitnehmer günstiger ist.

#### 17. Einkünfteerzielungsabsicht: Objektbezogene Prüfung nötig!

Sie erzielen einkommensteuerrechtlich relevante Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, wenn Sie mit der entgeltlichen Überlassung von Grundstücken, Gebäuden oder Gebäudeteilen **auf Dauer ein positives Ergebnis** erzielen wollen. Dies müssen Sie anhand von objektiven Kriterien gegenüber der Finanzverwaltung begründen und nachweisen können.

Bezieht sich die Vermietungstätigkeit nicht auf das gesamte Grundstück, sondern auf Gebäude oder Gebäudeteile, die sich darauf befinden, ist die Einkünfteerzielungsabsicht laut Bundesfinanzhof (BFH) grundsätzlich nicht grundstücksbezogen, **sondern für jede einzelne vermietete Immobilie gesondert zu prüfen.**

Vermieten Sie ein Gebäude oder Gebäudeteil auf Dauer (z.B. unbefristeter Mietvertrag), unterstellt die Finanzverwaltung, dass Sie mit der Vermietung beabsichtigen, dauerhaft einen Einnahmenüberschuss zu erwirtschaften, auch wenn Sie über längere Zeiträume Werbungskostenüberschüsse erzielen. Die Einkünfteerzielungsabsicht muss bei der Vermietung zu Wohnzwecken an verschiedene Mieter nicht für jede Wohnung gesondert überprüft werden, sondern nur für unterschiedlich genutzte Grundstücksteile.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung überprüft die Einkünfteerzielungsabsicht regelmäßig bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, wenn Sie über einen längeren Zeitraum Werbungskostenüberschüsse erwirtschaften. Umso wichtiger ist die gewissenhafte Dokumentation der Einkünfteerzielungsabsicht. Ihr Steuerberater wird Ihnen dabei helfen, Ihre Einkünfteerzielungsabsicht hinreichend zu dokumentieren.

#### 18. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Schuldzinsen bei geerbtem Grundstück nicht zum Abzug zugelassen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die **Ablösung von Belastungen auf einem Grundstück**, die vom Erblasser herrühren, **nicht zu Anschaffungskosten des Erben** führen, wenn

- das Grundstück im Rahmen der Gesamtrechtsnachfolge unentgeltlich erworben wurde und
- es sich um rein privat veranlasste Verbindlichkeiten handelt.

Im Streit um Vermächtnisverbindlichkeiten hatte die Klägerin ein Darlehen aufgenommen, um Grundpfandrechte, die als Sicherheit für Schulden ihres Bruders dienten, abzulösen. Außerdem erklärte sie - wie im Testament der Mutter vorgesehen - die Aufrechnung mit dem Pflichtteilsanspruch des Bruders.

Dies deutete der BFH als eine Abwendung der Gefahr, dass die Zugehörigkeit der geerbten Grundstücke zum Vermögen der Klägerin bedroht sein könnte - etwa weil bei Nichterfüllung der Schuld durch den Bruder ein Vollstreckungszugriff gedroht hätte. Dies hat zur Folge, dass die **Schuldzinsen für das aufgenommene Darlehen nicht als Werbungskosten** bei den Einkünften der Schwester **aus Vermietung und Verpachtung** berücksichtigt werden können.

tigt werden können. **Aufwendungen zur Abwehr von Bedrohung des Vermögens**, das der Einkünfteerzielung dient, sind nur dann als Werbungskosten abziehbar, wenn die Gefahr durch die Einkünfteerzielung selbst begründet ist. Dies wäre beispielsweise durch die Verwendung eines Wirtschaftsguts zur Einkünfteerzielung gegeben, nicht aber wenn ein Vermögensschaden droht.

#### 19. **Private Spekulationsgeschäfte: Besteuerung erfolgt erst bei Zahlungseingang**

Die Besteuerung von Gewinnen aus einem privaten Veräußerungsgeschäft erfolgt in demjenigen Jahr, in dem der Verkäufer den Zahlungseingang verbuchen kann. Dieses **Zuflussprinzip** gilt generell **für Privateinkünfte**, also auch für Zinsen, Mieten oder Renten. So ist auch der Gewinn aus der Veräußerung von Immobilien innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist erst in dem Jahr zu versteuern, in dem der Veräußerungserlös zufließt.

Unerheblich ist hingegen der Zeitpunkt, in dem der Kaufvertrag beim Notar geschlossen wurde. Dieser Tag ist für die Berechnung der Spekulationsfrist maßgeblich. Denn dabei wird auf den Abschluss des schuldrechtlichen Kaufvertrags - und nicht auf die Eigentumsübertragung, den Zeitpunkt des Übergangs von Gefahr, Nutzen und Lasten oder die tatsächliche Zahlung - abgestellt.

Die Tatsache, dass der **Zahlungseingang über die Steuerpflicht entscheidet**, ist besonders bei Vorgängen rund um einen Jahreswechsel relevant. Denn die Zuordnung größerer Beträge beeinflusst die Einkommensteuerprogression beim Verkäufer. Zu Auslegungsproblemen kann es kommen, wenn die Geldüberweisung im Dezember des alten Jahres auf das Notaranderkonto und erst Mitte Januar des folgenden Jahres an den Verkäufer erfolgt. Der **Zugang auf dem Konto des Notars** löst noch **keine Steuerpflicht** aus, so dass ein Spekulationsgewinn erst im neuen Jahr vorliegt. Denn der Tatbestand des Zuflusses ist nach einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg wirtschaftlich auszulegen. Das heißt, der Verkäufer kann erst dann etwas versteuern, wenn er darüber tatsächlich auch verfügen kann. Solange der Notar die Mittel für fremde Rechnung hält, hat der **Verkäufer keine Verfügungsgewalt** über sie, sondern erhält sie **erst durch die anschließende Überweisung**.

**Hinweis:** Das **Zuflussprinzip bei Spekulationsgeschäften** bringt drei weitere **Besonderheiten** mit sich:

- Fließt der Veräußerungserlös nach der Vereinbarung ratenweise zu, sind die einzelnen Zahlungen zum jeweiligen Zuflusszeitpunkt zu erfassen. Ein Gewinn fällt dann erstmals in dem Jahr an, in dem die Raten den Buchwert der Immobilie (Anschaffungskosten abzüglich Abschreibungen) überschreiten.
- Zahlt der Erwerber eine Leibrente an den Ex-Besitzer, gehört der Ertragsanteil zu dessen sonstigen Einkünften. Der in der Leibrente enthaltene Kapitalwert führt ebenfalls erst ab demjenigen Jahr zu einem Veräußerungsgewinn, in dem er erstmals den Buchwert übersteigt.
- Muss ein bereits vereinnahmter Kaufpreis nach Minderung durch den Käufer teilweise wieder zurückbezahlt werden, ist der Spekulationsgewinn voll im Jahr der Vereinnahmung zu versteuern, auch wenn die Rückzahlung erst in ein späteres Jahr fällt.

#### 20. **Dachrenovierung: Kein Erhaltungsaufwand bei Flächenausbau**

Ersetzt der Vermieter einer Immobilie das bisherige Flach- durch ein neues Satteldach, lassen sich die insgesamt angefallenen Aufwendungen nicht sofort als Werbungskosten absetzen. Dies gilt nach dem Urteil des Finanzgerichts München selbst dann, wenn die alte Hausbedeckung schadhaft war und dringend erneuert werden musste. Zwar gehört eine solche **klassische Renovierungsmaßnahme für sich allein** betrachtet zum **sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwand**. Entsteht durch den Einbau des Satteldachs jedoch ein ausbaufähiges neues Dachgeschoss, handelt es sich insgesamt um **Herstellungskosten**,

die nur **langfristig und** in der Regel **jährlich mit zwei Prozent als Werbungskosten** abgeschrieben werden können.

Dies gilt dann auch für den anteiligen Erhaltungsaufwand. Jener wäre zwar auch ohne den Ausbau bei der Sanierung angefallen, aber für die ungünstige Regelung ist die Einstufung als Herstellungsmaßnahme allein maßgebend. In die Kategorie der **nachträglichen Herstellungskosten** fallen **bei bereits vorhandenen Gebäuden** insbesondere Aufwendungen, die zur **Erweiterung der Nutzfläche** oder für eine **über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung** sorgen. Das kann - wie im Urteilsfall - bereits bei einer geringfügigen Vergrößerung der Fall sein.

**Hinweis:** Grundsätzlich stuft das Finanzamt Aufwendungen für ein Gebäude als Herstellungskosten ein, wenn

- die Wohnfläche im Dachgeschoss durch breitere und höhere Dachgauben erweitert,
- der nutzbare Teil im Keller durch eine unterkellerte Terrasse vergrößert,
- ein innenliegender Balkon überdacht,
- ein Gebäude aufgestockt oder
- ein Anbau errichtet wird.

## 21. Nahe Angehörige: Zivilrechtliche Formvorschriften einhalten!

Die Finanzverwaltung überprüft Verträge zwischen nahen Angehörigen regelmäßig sehr sorgfältig. Ihnen steht es frei, Rechtsverhältnisse mit Ihren Angehörigen so zu gestalten, dass sie steuerlich möglichst günstig sind. Die steuerrechtliche Anerkennung des Vereinbarten setzt allerdings voraus, dass die Verträge **zivilrechtlich wirksam** zustande gekommen sind, inhaltlich dem zwischen **Fremden Üblichen** entsprechen und auch **tatsächlich** wie von Ihnen vereinbart **durchgeführt** werden.

In einem aktuellen Urteil entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass die **fehlende zivilrechtliche Wirksamkeit gegen die steuerliche Anerkennung von Verträgen spricht**. Halten nahe Angehörige zivilrechtliche Formerfordernisse nicht ein, spricht dies nach Auffassung des BFH gegen den vertraglichen Bindungswillen.

Mängel bei zivilrechtlichen Formerfordernissen können Sie nicht rückwirkend beseitigen. Die nachträglich herbeigeführte zivilrechtliche Wirksamkeit von Rechtsgeschäften entfaltet grundsätzlich keine Rückwirkung. Nur in Ausnahmefällen können Verträge zwischen nahen Angehörigen in solchen Fällen von Anfang an steuerlich berücksichtigt werden, wenn

- den Vertragspartnern die Nichtbeachtung der Formvorschriften nicht angelastet werden kann und
- sie zeitnah nach dem Erkennen der Unwirksamkeit oder dem Auftauchen von Zweifeln an der Wirksamkeit des Vertrags die erforderlichen Maßnahmen zur Beseitigung der formellen Mängel eingeleitet haben.

**Hinweis:** Sie sollten darauf achten, dass Verträge zwischen nahen Angehörigen dem Fremdvergleich entsprechen und von Ihnen hinreichend dokumentiert werden. Nicht jede Abweichung vom Üblichen schließt notwendigerweise die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses aus. Die Finanzverwaltung wird regelmäßig an den Nachweis umso strengere Anforderungen stellen, je mehr Umstände auf eine private Veranlassung des Rechtsverhältnisses hindeuten.

## 22. Versorgungsleistungen als Sonderausgaben: Pflegeverpflichtung im Vermögensübergabevertrag regeln

Eltern übertragen ihr Vermögen vielfach schon durch vorweggenommene Erbfolge auf ihre Kinder. Statt eines Entgelts werden häufig **Versorgungsleistungen** vereinbart, die sich

einerseits an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, sprich an den Erträgen des übertragenen Vermögens orientieren, andererseits am Versorgungsbedürfnis der Eltern.

Kann das **Kind** die vereinbarten Versorgungsleistungen aus den Erträgen des Vermögens finanzieren, sind die Leistungen unter bestimmten Voraussetzungen insbesondere hinsichtlich der Art des übertragenen Vermögens als **Sonderausgaben** abziehbar. Bei den **Eltern** liegen in gleicher Höhe steuerpflichtige **sonstige Einkünfte** vor.

Dafür sind jedoch häufig **konkrete Vereinbarungen im Vermögensübergabevertrag** erforderlich, beispielsweise auch für die Übernahme einer Pflegeverpflichtung. Enthält der Vertrag lediglich einen Passus wie „Hege und Pflege“, so stellt dies nur eine Umschreibung von Dienstleistungen dar, die grundsätzlich - mangels unmittelbarer Aufwendungen - keine steuerlich abziehbaren dauernden Lasten sind. Vertraglich vereinbarte persönliche Arbeitsleistungen können daher nicht als dauernde Lasten berücksichtigt werden.

Eine **bei der Vermögensübergabe übernommene Pflegeverpflichtung** kann aber als Sonderausgabe berücksichtigt werden, **wenn bei ihrer Erfüllung Aufwendungen entstehen**. Dies ist jedenfalls dann gegeben, wenn der Verpflichtete die Pflege durch Dritte verrichten lässt und hierfür Aufwendungen trägt.

**Hinweis:** Abziehbare Aufwendungen liegen ebenfalls nicht vor, wenn der Vermögensübernehmer die Kosten für die Unterbringung in einem Pflegeheim trägt, der Übergabevertrag aber nur die Pflege im häuslichen Bereich vorsieht. Es sollten deshalb bereits im Vermögensübergabevertrag diesbezüglich klare Vereinbarungen getroffen werden.

### 23. **Berufsausbildung: Kein Ausbildungsfreibetrag für minderjährige Kinder**

Befindet sich Ihr Kind noch in Berufsausbildung und überschreiten **bei Vollendung des 18. Lebensjahres** die eigenen Einkünfte und Bezüge Ihres Kindes nicht den Jahreshesgrenzbetrag von 7.680 €, wird bei Ihrer Einkommensteuerveranlagung ein **Freibetrag von 1.932 € für das sächliche Existenzminimum** berücksichtigt sowie ein **Freibetrag von 1.080 € für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf**. Ist Ihr Kind volljährig und auswärtig untergebracht, kann zusätzlich noch ein **Ausbildungsfreibetrag von bis zu 924 €** berücksichtigt werden.

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass die **Begrenzung des Ausbildungsfreibetrags auf volljährige Kinder verfassungsgemäß** ist. Ausgaben für die Berufsausbildung unterscheiden sich von Unterhaltsleistungen zur Sicherung des Existenzminimums und entstünden nicht mit gleicher Zwangsläufigkeit, so die Richter.

### 24. **Ausländische Einkünfte: Erhöhte Mitwirkungspflichten bei Ansässigkeitsbescheinigung**

Werden in einem ausländischen Staat Zinsen oder Dividenden erzielt, so erfolgt dort häufig ein Steuerabzug mit reduziertem Steuersatz; in einigen Fällen werden die Einkünfte ganz steuerfrei gestellt. Voraussetzung hierfür ist, dass der Bezieher der Einkünfte eine Bescheinigung seines Wohnsitzstaates über seine Ansässigkeit vorlegt. Diese sogenannte **Ansässigkeitsbescheinigung** muss **beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt in Deutschland beantragt** werden. Bei einem solchen Antrag wird aber **auch das zuständige Finanzamt informiert** und damit in die Lage versetzt, sein Besteuerungsrecht wahrzunehmen. Aus diesem Grund verlangen die Finanzämter vom Antragsteller eine **Angabe, für welche Erträge (Beteiligungen) die Bescheinigung benötigt wird**; Blankobescheinigungen werden nicht erteilt.

## 25. **Unterhaltsempfänger: Mindern eigene Unterhaltsverpflichtungen die Einkünfte?**

Zahlen Sie **Unterhaltsleistungen** an ihren nichtehelichen Lebenspartner, werden dessen eigene Einkünfte und Bezüge in Form einer Erziehungsrente **nicht um einen Anteil für die gemeinsamen Kinder** gekürzt, die mit Ihnen in Haushaltsgemeinschaft leben. Liegt die Erziehungsrente Ihres nichtehelichen Lebenspartners nach Abzug des anrechnungsfreien Betrags von 624 € für eigene Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person über 7.680 €, können Sie Ihre Unterhaltsleistungen leider **nicht als außergewöhnliche Belastung** steuermindernd geltend machen. Wenn beispielsweise der Vater der Kinder Unterhalt für seine Kinder leisten kann, entfällt insoweit eine Unterhaltspflicht der - ebenfalls unterhaltsbedürftigen - nichtehelichen Lebensgefährtin und Mutter der Kinder.

**Hinweis:** Ab 2010 erhöht sich der Höchstbetrag, bis zu dem Sie Unterhaltsleistungen steuermindernd geltend machen können, auf 8.004 €. Damit können die eigenen Einkünfte der unterhaltenen Person bis zu 8.628 € betragen, bis der Abzug der Unterhaltsleistungen gänzlich entfällt.

## 26. **Pflegekinder: Wann besteht Kindergeldanspruch für Pflegekinder?**

Auch Pflegeeltern können für **Pflegekinder**, die sie in ihren Haushalt aufgenommen haben, Kindergeld beantragen, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Dazu gehören unter anderem:

- Das Kind muss wie ein eigenes Kind versorgt und erzogen werden.
- Das Pflegeverhältnis muss auf längere Dauer angelegt sein.
- Das Obhuts- und Pflegeverhältnis des Kindes zu den Eltern darf nicht mehr bestehen.
- Das Kind darf nicht zu Erwerbszwecken aufgenommen worden sein.

Mit der Frage, wann solche **Erwerbszwecke** vorliegen, hat sich jetzt der Bundesfinanzhof befasst. Die Richter entschieden, dass kein Pflegekindschaftsverhältnis angenommen werden kann, wenn eine Pflegeperson **von einem anerkannten Trägerverein Zahlungen für die Erziehung und Unterbringung des Kindes** erhält. Im Streitfall erhielt die Pflegefamilie ein Pflegegeld, das erheblich über den maßgebenden Pflegesätzen lag. Das Gericht folgerte, dass für die Unterbringung und Betreuung eine nach marktwirtschaftlichen Grundsätzen berechnete Entlohnung gezahlt wurde und das Kind somit zu Erwerbszwecken aufgenommen wurde. Deshalb hatten die Pflegeeltern keinen Anspruch auf Kindergeld.

**Hinweis:** Die Zahlung von monatlichen Pauschalbeträgen, die sich nach den tatsächlichen Kosten bemessen, steht dem Kindergeldanspruch nicht im Weg. Entscheidend ist, dass kein nach marktwirtschaftlichen Grundsätzen berechnetes Entgelt, sondern lediglich Kostenersatz gezahlt wird.

## 27. **Haushaltsnahe Dienstleistungen: Steuerermäßigung bei Wohnungswechsel**

Die Kosten für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienst- oder Handwerkerleistungen werden ab dem Veranlagungszeitraum 2009 steuerlich stärker und einheitlich mit 20 % der Aufwendungen gefördert. Jährlich abziehbar sind

- 4.000 € bei haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, Dienst-, Pflege- und Betreuungsleistungen,
- 510 € (unverändert) für geringfügige Beschäftigungen und
- 1.200 € für Handwerkerleistungen wie Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen.

Die Steuerermäßigung setzt unter anderem voraus, dass die haushaltsnahe Dienst- bzw. Handwerkerleistung **im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht** worden ist. **Wird der**

**Hausstand durch Umzug verlegt**, gelten Maßnahmen zur Beseitigung der Abnutzung durch die bisherige Haushaltsführung in der alten Wohnung (z.B. Renovierungsarbeiten) als noch im alten Haushalt erbracht. Für die Steuerermäßigung müssen die **Maßnahmen in engem zeitlichen Zusammenhang mit dem Umzug durchgeführt** werden. Insoweit sollte der Umzugszeitpunkt sorgfältig dokumentiert werden, um spätere Diskussionen mit dem Finanzamt zu vermeiden.

**Hinweis:** Seit 2008 müssen Sie Rechnungen und Zahlungsbelege für haushaltsnahe Dienstleistungen nicht mehr beim Finanzamt einreichen. Abzugsvoraussetzung ist aber weiterhin, dass Sie eine Rechnung erhalten haben und die Zahlung auf das Konto des Leistungserbringers erfolgt ist. Die **Nachweise** dürfen also in der Steuererklärung fehlen, **müssen jedoch auf Nachfrage vorgelegt werden.**

## Umsatzsteuer

### 28. Istversteuerung: Umsatzgrenze auf 500.000 € erhöht

Wenn Ihr Gesamtumsatz als Unternehmer im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 250.000 € betragen hat, können Sie beim Finanzamt beantragen, die Umsatzsteuer nicht nach vereinbarten, sondern nach vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Diese sogenannte Istversteuerung hat zur Folge, dass Sie die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht bereits bei Ausführung des Umsatzes, sondern erst bei Vereinnahmung des Rechnungsbetrags an das Finanzamt abführen müssen. Dadurch können sich Liquiditätsvorteile ergeben.

Mit Wirkung **vom 01.07.2009 bis zum 31.12.2011** ist die **Umsatzgrenze** nun von 250.000 € **auf 500.000 € erhöht**. Die bisher lediglich in den neuen Bundesländern gültige Grenze besteht damit **im gesamten Bundesgebiet**. Für Anträge auf Istversteuerung weist die Finanzverwaltung auf Folgendes hin:

- Istversteuerung wird nur für Umsätze genehmigt, die nach dem 30.06.2009 ausgeführt werden. Ein rückwirkender Wechsel für Voranmeldungszeiträume, die vor dem 01.07.2009 enden, ist nicht möglich.
- Für den Gesamtumsatz ist ausschließlich der Umsatz des Kalenderjahres 2008 maßgeblich, der nach der Neuregelung nicht mehr als 500.000 € betragen darf. Der im ersten Halbjahr 2009 erzielte Gesamtumsatz bleibt außer Betracht.

### 29. Rückabwicklung von Kaufverträgen: Vorsteuer muss bei nicht ausgeführter Leistung berichtigt werden!

Haben Sie als Unternehmer für eine vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung ein Entgelt entrichtet (z.B. eine Anzahlung oder Vorauszahlung) und bei Ihrer Umsatzsteuervoranmeldung oder Jahreserklärung den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen, müssen Sie diesen **berichtigen**, wenn die Lieferung oder sonstige Leistung **nicht ausgeführt worden ist** und auch **nicht mehr erfolgen wird** (z.B. wegen Insolvenz des Leistenden).

Laut Finanzgericht Hamburg (FG) ist die zivilrechtliche Rückabwicklung des Kaufvertrags für die Vorsteuerkorrektur ohne Belang. Ebenfalls nicht entscheidend ist, ob Ihnen das Entgelt zurückgewährt worden ist.

**Hinweis:** Mit dieser Entscheidung schützt das FG den Fiskus, der vom Leistenden keine Umsatzsteuer erhalten hat und sich die entsprechende Vorsteuer von Ihnen zurückholt. Ihnen bleibt also nichts anderes übrig, als auch bezüglich des Vorsteueranteils der Anzahlung oder Vorauszahlung auf zivilrechtlichem Weg Ihr Glück auf Rückzahlung zu

versuchen. Bei einer Insolvenz des Vertragspartners wird dies wohl nur von mäßigem Erfolg gekrönt sein.

### 30. **Unzutreffende Rechnungsangaben: Vorsteuerabzug aus Billigkeitsgründen gestattet!**

Sie können als Unternehmer die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für Ihr Unternehmen ausgeführt werden, als **Vorsteuer** abziehen, soweit keine Ausschlussgründe vorliegen. Voraussetzung für den **Vorsteuerabzug** ist eine **ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis**.

Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied in einem aktuellen Fall, dass **bei unzutreffenden Rechnungsangaben** der Vorsteuerabzug durch die Finanzverwaltung im **Billigkeitsverfahren nach den Grundsätzen des Vertrauensschutzes und der Verhältnismäßigkeit** gewährt werden kann. Den Vorsteuerabzug aus Billigkeitsgründen können Sie nur dann gegenüber dem Finanzamt beantragen, wenn Sie als Leistungsempfänger alle Maßnahmen ergriffen haben, die vernünftigerweise von Ihnen verlangt werden können, um sich von der Richtigkeit der Angaben in der Rechnung zu überzeugen, und somit eine Beteiligung an einem Umsatzsteuerbetrug ausgeschlossen ist. Prüfen Sie also, ob Sie es mit einem seriösen Geschäftspartner zu tun haben (z.B. durch Vorlage des Nachweises zur Eintragung als steuerpflichtiger Unternehmer oder über Online-Auskünfte).

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung prüft derzeit verstärkt im Rahmen von Umsatzsteuer-sonderprüfungen die formellen Rechnungsangaben. Sie sollten - insbesondere bei neuen Geschäftskunden - die Eingangsrechnungen sorgfältig prüfen. Alle vom Gesetzgeber geforderten Pflichtangaben müssen auf der Eingangsrechnung aufgeführt sein, da eine ordnungsgemäße Rechnung materiell-rechtliche Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist.

### 31. **Umsatzsteuer: Steuerbefreiung von Arztleistungen neu geregelt**

Als Arzt oder Zahnarzt erbringen Sie - unabhängig von der Rechtsform Ihres Unternehmens - in der Regel von der Umsatzsteuer befreite Leistungen. Allerdings sind längst nicht all Ihre Leistungen automatisch steuerbefreit. Das Bundesministerium der Finanzen hat jüngst im Hinblick auf die ab dem 01.01.2009 geltende **gesetzliche Neuregelung der Steuerbefreiung von Arztleistungen** ein **umfangreiches Einführungsschreiben** veröffentlicht. Die nachfolgende Liste soll Ihnen einen Überblick über die Anweisungen verschaffen.

- 1 Allgemeines zur Steuerbefreiung: Eine Leistung ist nur dann steuerfrei, wenn es sich dabei um eine heilberufliche Behandlung handelt, bei der ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Hierunter fallen Tätigkeiten wie Vorbeugung, Diagnose, Behandlung und Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen. Unbeachtlich ist, um welche konkrete heilberufliche Leistung es geht (Untersuchung, Attest, Gutachten usw.), für wen diese erbracht wird (Patient, Gericht, Sozialversicherung oder andere) und wer sie erbringt.
- 2 Keine Heilbehandlungen und somit steuerpflichtig sind insbesondere folgende von Human- oder Zahnmedizinern erbrachte Leistungen:
  - schriftstellerische oder wissenschaftliche Tätigkeiten,
  - Vortrags- und Lehrtätigkeiten,
  - die Lieferung von Hilfsmitteln wie Kontaktlinsen oder Schuheinlagen,
  - die entgeltliche Nutzungsüberlassung medizinischer Großgeräte,

- die Erstellung von Alkoholgutachten, Zeugnissen oder Gutachten über Sehvermögen, Berufstauglichkeit oder in Versicherungsangelegenheiten, Einstellungsuntersuchungen und andere mehr,
  - kosmetische oder ästhetisch-plastische Leistungen ohne therapeutisches Ziel,
  - Supervisionsleistungen und
  - die Durchführung einer zweiten oder weiteren Leichenschau sowie das Ausstellen der Todesbescheinigung.
- 3 Unter der Tätigkeit als Arzt versteht man die Ausübung der Heilkunde beim Menschen unter der Berufsbezeichnung Arzt oder Ärztin. Dazu gehören unter anderem Maßnahmen zur Feststellung, Heilung oder Linderung von Krankheiten, Leiden oder Körperschäden sowie zu deren Vorbeugung. Auch Leistungen zum Schwangerschaftsabbruch oder zur Empfängnisverhütung fallen hierunter und sind umsatzsteuerbefreit.
  - 4 Als zahnärztliche Tätigkeit sieht man die Ausübung der Zahnheilkunde unter der Berufsbezeichnung Zahnarzt oder Zahnärztin an. Sie umfasst die Feststellung und Behandlung von Zahn-, Mund- und Kieferkrankheiten. Jedoch unterliegen Leistungen wie die Wieder-/Herstellung von Zahnprothesen und anderen Waren der Zahnprothetik sowie von kieferorthopädischen Apparaten und Vorrichtungen der Umsatzsteuer, auch wenn sie in der Praxis eines Zahnarztes erbracht werden.
  - 5 Praxis- und Apparategemeinschaften (sind nicht zu verwechseln mit Gemeinschaftspraxen): Ärztliche Leistungen, die von einer Gemeinschaft an ihre Mitglieder erbracht werden, sind grundsätzlich umsatzsteuerbefreit. Jedoch müssen alle Mitglieder dem Arztberuf nachgehen, muss die Leistung unmittelbar dem heilberuflichen Zweck dienen und darf die Gemeinschaft von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern. Leistungen solcher Gemeinschaften sind beispielsweise die Zurverfügungstellung von medizinischen Einrichtungen, Apparaten und Geräten, Laboruntersuchungen sowie sonstige medizinisch-technische Leistungen. Nicht begünstigt sind unter anderem die Rechtsberatung, Buchführung und die Tätigkeit einer ärztlichen Verrechnungsstelle.

Für weitere Auskünfte zu Ihrem speziellen Fall steht Ihnen Ihr steuerlicher Berater gerne zur Verfügung.

### 32. **Verzehr an Ort und Stelle: Ermäßigter oder regulärer Umsatzsteuersatz?**

Verkaufen Sie Speisen und Getränke, kommt es für die Frage, ob diese Umsätze dem regulären Mehrwertsteuersatz von 19 % oder dem ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 7 % unterliegen, darauf an, ob die Speisen und Getränke zum **Verzehr an Ort und Stelle** geliefert werden oder **zur Mitnahme** abgegeben werden. Das Finanzgericht Köln ist bei dieser Abgrenzung offensichtlich strenger als die Finanzverwaltung.

Es hat kürzlich entschieden, dass Speisen und Getränke zum Verzehr an Ort und Stelle geliefert werden und damit dem vollen Umsatzsteuersatz unterliegen, wenn

- sie nach den Umständen der Lieferung dazu bestimmt sind, an einem Ort verzehrt zu werden, der mit dem Ort der Lieferung in einem räumlichen Zusammenhang steht,
- besondere Vorrichtungen für den Verzehr an Ort und Stelle bereitgehalten werden und
- die Verpackung der Speisen nicht so beschaffen ist, dass warme Speisen über einen längeren Zeitraum transportiert werden können.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung hingegen sieht den Verzehr von Speisen im Stehen in der Nähe eines Imbissstands oder das Entfernen mit den Speisen vom Imbissstand als unschädlich für den ermäßigten Mehrwertsteuersatz an.

### 33. **Verpflegung von Hotelgästen: Verpflegungsleistungen sind Nebenleistungen zur Übernachtung**

Handelt es sich bei **Verpflegungsleistungen** umsatzsteuerrechtlich um Nebenleistungen zur Übernachtung oder um eine selbständige Hauptleistung? Mit dieser Frage hat sich jetzt der Bundesfinanzhof (BFH) befasst, mit dem Ergebnis, dass **Verpflegungsleistungen als Nebenleistungen zur Hotelunterbringung anzusehen sind**.

Nach Auffassung des BFH gehört die Verpflegung zu den traditionellen Aufgaben eines Hoteliers. Insbesondere die allgemein gebräuchlichen Begriffe „Halbpension“ und „Vollpension“ zeigen, dass die Verpflegung als Nebenleistung zur Übernachtung zu berücksichtigen ist. **Der Ort der einheitlichen sonstigen Leistung befindet sich somit am Belegort des Hotels**. Die Änderungen der Leistungsortsregelungen durch das Jahressteuergesetz 2009 mit Wirkung zum 01.01.2010 führen insoweit zu keiner Änderung.

**Hinweis:** Reiseleistungen werden in der Umsatzsteuer nach dem Unterschied zwischen dem Betrag berechnet, den der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, und dem Betrag, den der Unternehmer für die Reisevorleistungen aufwendet. Sie können von Ihnen erbrachte Reiseleistungen allerdings nur dann im Rahmen der Margenbesteuerung erfassen, wenn diese nicht gegenüber einem anderen Unternehmer erbracht werden.

### 34. **Grundstückslieferung: Einheitlicher Umsatz bei mehreren Verträgen?**

In der Umsatzsteuer wird jede Leistung als eigene, selbständige Leistung betrachtet. Gleichwohl dürfen Sie **eine wirtschaftlich einheitliche Leistung nicht künstlich in mehrere Leistungen aufteilen**. Ob Sie als Unternehmer mehrere selbständige Hauptleistungen oder eine einheitliche Leistung erbringen, ist nach Auffassung des europäischen Gerichtshofs aufgrund einer Gesamtbetrachtung zu ermitteln.

Eine Grundstückslieferung und ein Generalübernehmervertrag können nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) trotz Abschluss von zwei getrennten Verträgen als einheitlicher steuerfreier Umsatz berücksichtigt werden.

Ein steuerfreier einheitlicher Grundstücksumsatz liegt demnach nicht nur bei der Veräußerung eines bereits bebauten Grundstücks vor, sondern auch dann, wenn derselbe Veräußerer in zwei getrennten Verträgen ein Grundstück veräußert und die Pflicht zur Erstellung eines schlüsselfertigen Büro- und Geschäftshauses übernimmt. Die Grundstückslieferung und der Generalübernehmervertrag sind so eng miteinander verbunden, dass sie nach Ansicht des BFH **eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung** bilden. Voraussetzung dafür ist, dass es sich um Tätigkeiten desselben Unternehmers handelt.

**Hinweis:** Sie dürfen als Unternehmer nur die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer in Ihren Rechnungen ausweisen. Weisen Sie in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen höheren Steuerbetrag aus, als Sie nach dem Umsatzsteuergesetz für diesen Umsatz schulden, schulden Sie auch den Mehrbetrag. Zweifelsfälle sollten Sie mit Ihrem Steuerberater besprechen, um Angriffspunkte im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung zu vermeiden.

### 35. **Umsatzsteuerliche Organschaft: Zwangsverwaltung beendet wirtschaftliche Eingliederung**

Sie sind grundsätzlich umsatzsteuerrechtlich als Unternehmer zu berücksichtigen, wenn Sie eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausüben. Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit wird ausnahmsweise dann **nicht selbständig ausgeübt**, wenn eine juristische Person, beispielsweise eine GmbH, nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Ver-

hältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen einer anderen rechtlich selbständigen Person (Organträger) eingegliedert ist (sogenannte Organschaft).

Über die Frage, ob die Anordnung einer **Zwangsverwaltung und einer anschließenden Zwangsversteigerung** die umsatzsteuerliche Organschaft beendet, hat jetzt der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden. Ein Steuerpflichtiger vermietete ein Grundstück an seine GmbH, deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer er war. Durch eine amtsgerichtliche Entscheidung wurde eine Zwangsversteigerung angeordnet und dem Steuerpflichtigen untersagt, das Grundstück zu verwalten und zu nutzen.

Mit einer solchen Anordnung entfällt nach Auffassung des BFH die wirtschaftliche Eingliederung aufgrund der Vermietung eines Grundstücks, das die räumliche und funktionale Grundlage der Geschäftstätigkeit der Organgesellschaft bildet.

Der Übergang der Verwaltungsbefugnis auf einen Zwangsverwalter lässt das Eigentumsrecht und die Unternehmereigenschaft des Grundstückseigentümers unberührt. Ihnen als Grundstückseigentümer werden die Vermietungsumsätze, die mit dem unter Zwangsverwaltung stehenden Grundstück ausgeführt werden, weiter als Unternehmer zugerechnet. Diese Umsätze müssen Sie im Rahmen der monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen gegenüber der Finanzbehörde anführen.

**Hinweis:** Bei Leistungsbeziehungen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft sollten Sie regelmäßig Rücksprache mit Ihrem Steuerberater halten und die umsatzsteuerrechtlichen Folgen erörtern. Insbesondere bei Vorliegen der umsatzsteuerlichen Organschaft sollten Sie Umsätze und Vorsteuerbeträge der Organgesellschaft beim Organträger erfassen, um spätere Nachfragen der Finanzbehörden zu vermeiden.

## Erbschaft-/Schenkungssteuer

### 36. Doppelbesteuerung: Der Fiskus darf den Nachlass zweimal erfassen

Gehören zu einem **Nachlass** Wertpapiere, auf die **bis zum Todeszeitpunkt des Erblassers noch nicht fällige Zinsansprüche** entfallen, so fließen den **Erben später steuerpflichtige Kapitaleinkünfte** zu, die ab 2009 der Abgeltungsteuer unterliegen. Die latente Einkommensteuerbelastung, die auf diese Zinsansprüche entfällt, muss das Finanzamt nicht als Nachlassverbindlichkeit bei der Berechnung der Erbschaftsteuer abziehen. Dies verstößt nach Auffassung des Finanzgerichts München weder gegen grundlegende Besteuerungsprinzipien noch gegen Verfassungsrecht.

Gehen Wertpapiere oder Sparbücher auf die Nachkommen über, werden diesen sämtliche nach dem Ableben zugeflossenen Zinsen, Dividenden und realisierten Kursgewinne zugeordnet. Eine **rechnerische Aufteilung auf die Zeit bis zum und ab dem Erbfall ist nicht möglich**, denn bei der **Erbschaftsteuer** gilt ein strenges Stichtagsprinzip für die Wertermittlung: **Nach dem Todeszeitpunkt des Erblassers eintretende Ereignisse** bleiben **unberücksichtigt**. Insoweit bestehen unterschiedliche Regeln für Einkommen- und Erbschaftsteuer. Beispielsweise muss der Erbe die kompletten Zinsen als Kapitaleinkünfte versteuern, selbst wenn der Tod einen Tag vor dem Zinstermin eintritt. Die aufgelaufenen Zinsen hingegen gelten als erbschaftsteuerlicher Erwerb. Bei den Erben mindern diese Kapitalerträge in vollem Umfang das Freistellungsvolumen, selbst wenn es der Verstorbene für das entsprechende Jahr weder in Anspruch genommen noch ausgeschöpft hat.

**Hinweis:** Über das Erbschaftsteuerreformgesetz kommt es bei Erbfällen ab 2009 zu einer Abmilderung. Auf Antrag wird die **tarifliche Einkommensteuer ermäßigt**, soweit sie **auf mit Erbschaftsteuer belastete Einkünfte** entfällt. Dies gilt zum Beispiel, wenn

das geerbte private Mietgrundstück veräußert und dabei ein steuerpflichtiger Spekulationsgewinn erzielt wird. Der Zweifacheffekt, dass der Verkehrswert des Grundstücks dann der Erbschaftsteuer unterliegt und der Betrag noch einmal über den Veräußerungserlös erfasst wird, schwächt sich dadurch ab.

## Gewerbesteuer

### 37. **Gewerbesteuerfreibetrag: Mehrfache Berücksichtigung nur bei sachlich abgegrenztem Geschäftsbereich**

Betreiben Sie als natürliche Person oder als Gesellschafter einer Personengesellschaft einen Gewerbebetrieb, wird Ihnen bei der Berechnung des Gewerbebeitrags ein **Freibetrag in Höhe von 24.500 €** gewährt. Der Freibetrag ist **betriebsbezogen und kann von Ihnen nur einmal in Anspruch genommen werden**.

In einem aktuellen Fall entschied der Bundesfinanzhof (BFH), dass der Gewerbesteuerfreibetrag **Innengesellschaften** nur dann gewährt werden kann, wenn diese einen **eigenständigen Gewerbebetrieb** unterhalten. Eine Innengesellschaft liegt z.B. vor, wenn sich ein stiller Gesellschafter an Ihrem Gewerbebetrieb beteiligt und im Gegenzug sowohl am Gewinn und Verlust als auch an den stillen Reserven beteiligt wird.

Natürliche Personen können mehrere eigenständige Gewerbebetriebe unterhalten und für jeden eigenständigen Betrieb den Gewerbesteuerfreibetrag in voller Höhe beanspruchen. Nach Auffassung des BFH steht selbständig tätigen Personengesellschaften, die personell miteinander verflochten sind (**sogenannte Schwesterpersonengesellschaften**), ebenso der Gewerbesteuerfreibetrag für jeden Gewerbebetrieb zu. Voraussetzung für die mehrfache Berücksichtigung des Gewerbesteuerfreibetrags ist eine hinreichend sachliche Abgrenzung der einzelnen Geschäftsbereiche. Nach Ansicht des BFH liegt ein selbständiger Gewerbebetrieb nur vor, wenn der betroffene Geschäftszweig eine **in sich geschlossene, von anderen Unternehmensteilen unabhängige und auf ein bestimmtes Projekt bezogene Einheit** bildet.

**Hinweis:** Eine Vervielfältigung des Gewerbesteuerfreibetrags können Sie nur dann erreichen, wenn der stille Gesellschafter neben dem Gewinn und Verlust auch an den stillen Reserven beteiligt wird und Sie ihm weitergehende Initiativrechte, z.B. durch die Übertragung einer Leitungsfunktion, einräumen. Entscheidend sind die Gesamtumstände des Einzelfalls, die Sie gegenüber der Finanzbehörde nachweisen müssen. Zusammen mit Ihrem Steuerberater sollten Sie eine sorgfältige Dokumentation der Abgrenzung des selbständigen Geschäftsbereichs vornehmen, um spätere Rechtsstreitigkeiten mit der Finanzverwaltung zu vermeiden.

## Grunderwerbsteuer

### 38. **Grunderwerbsteuer: Ist Heranziehung von Grundbesitzwerten verfassungsgemäß?**

In den letzten Jahren ist die **Grunderwerbsteuer** - nicht zuletzt aufgrund der angespannten Haushaltslage - zunehmend in das Blickfeld der Finanzverwaltung geraten. Die Grunderwerbsteuer bemisst sich grundsätzlich nach dem **Wert der Gegenleistung**, in der Regel entspricht dies dem Kaufpreis. Etwas anderes gilt jedoch, wenn eine Gegenleistung nicht ermittelt werden kann oder wenn eine Kapitalgesellschaft mit Grundbesitz insgesamt

auf einen anderen Anteilseigner übertragen wird. In diesen Fällen bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach den **vom Finanzamt gesondert festzustellenden Grundbesitzwerten** (Bedarfwerten).

Die Grundbesitzbewertung hatte das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in der Vergangenheit als verfassungswidrig beanstandet. In einem aktuellen Beschluss hat der Bundesfinanzhof das Bundesfinanzministerium aufgefordert, einem Verfahren beizutreten, um zu der Frage Stellung zu nehmen, **ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer verfassungsgemäß ist**. Letztlich wird das BVerfG diese Frage klären müssen.

#### 39. **Grunderwerbsteuer: Wann ist ein Grundstückskaufvertrag rückgängig gemacht?**

Machen Sie einen **Grundstückskaufvertrag rückgängig**, fällt für den letztlich nicht durchgeführten Erwerbsvorgang keine Grunderwerbsteuer an. Doch seien Sie vorsichtig! Heben Sie z.B. einen Grundstückskaufvertrag auf und schließen mit denselben Vertragspartnern oder diesen nahestehenden Personen **unmittelbar nach der Aufhebung einen neuen Vertrag** über dasselbe Grundstück, ist damit der ursprüngliche Vertrag in der Regel **nicht rückgängig** gemacht.

Zumindest grunderwerbsteuerrechtlich hat das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht (FG) dies als **Vertragsänderung** gewertet, die nicht dazu führt, dass die Grunderwerbsteuerfestsetzung aufzuheben wäre. Dies war im Streitfall besonders ärgerlich. Denn der Vertrag war „aufgehoben“ worden, weil einer der ursprünglichen Vertragspartner den Kaufpreis nicht zahlen konnte. Der neue Vertrag war dann mit dessen nichtehelicher Lebenspartnerin allein abgeschlossen worden. Da das FG aber die Rückabwicklung nicht anerkannte und die Grunderwerbsteuerfestsetzung somit bestehen blieb, **forderte das Finanzamt diese beim Verkäufer ein**, weil der potentielle Käufer natürlich auch diese Forderung nicht zahlen konnte.

**Hinweis:** Grundsätzlich trägt zwar der Erwerber die Grunderwerbsteuer, Steuerschuldner sind aber beide Vertragsseiten, so dass das Finanzamt auch eine Festsetzung gegenüber dem Grundstücksveräußerer vornehmen kann.

## Verfahrensrecht

#### 40. **Umsatzsteuererklärung: Abgabe in Papierform ist in Härtefällen möglich**

Während die Einreichung einer elektronischen Steuererklärung (ELSTER) für Bürger auf freiwilliger Basis erfolgt, sind Unternehmer und Arbeitgeber bereits seit 2005 verpflichtet, ihre Voranmeldungen ausschließlich via Internet abzuwickeln. So müssen Sie als Unternehmer die Umsatzsteuer-Voranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung einreichen.

Diese Neuregelung liegt nach dem Niedersächsischen Finanzgericht innerhalb des verfassungsrechtlichen Gestaltungsspielraums. Ein Verstoß gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit liegt nicht vor, weil der Gesetzgeber der Zumutbarkeit durch eine **Härtefallregelung** Rechnung getragen hat: Auf Antrag **kann das Finanzamt auf eine elektronische Übermittlung verzichten**. Härten liegen insbesondere dann vor, **wenn ein Betrieb nicht über die technischen Voraussetzungen verfügt** - denn es gibt keine Pflicht, sich eigens für die ELSTER-Abgabe Hard- und Software anzuschaffen.

Verfügt ein Unternehmer jedoch über die erforderliche technische Ausstattung (sprich über einen internetfähigen Computer), ist er verpflichtet, die Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch zu übermitteln. Ein zeitlicher Mehraufwand besteht bloß in der Übertragung einzelner Zahlen aus der Buchführung in das ELSTER-Voranmeldungsformular. Aber auch bei der Abgabe in Papierform wäre eine Übertragung der Zahlen auf den herkömmlichen Vordruck nötig.

Das ELSTER-Verfahren ist nicht manipulationsanfälliger als das papiergebundene System. Zwar werden die verwendeten IP-Adressen (Internetprotokoll) über mehrere Monate gespeichert, wodurch bei einer vorsätzlich falschen Übermittlung der Absender ermittelt und nachverfolgt werden kann. Praxisrelevante Missbrauchsfälle sind im Zusammenhang mit dem ELSTER-Verfahren bislang allerdings nicht bekannt.

**Hinweis:** Ab **2011** müssen Sie als Unternehmer **sämtliche Steuererklärungen nebst Jahresabschluss standardmäßig elektronisch übermitteln**. Dies spart zwar Papier, verschafft den Finanzämtern aber immer mehr elektronische Daten und damit Kontrollmöglichkeiten, da Auffälligkeiten auf Knopfdruck herausgefiltert werden können.

