

**Ausgabe 04/2015**

Datum 03.06.2015

## Themen dieser Ausgabe

- **Aktuelles aus der Gesetzgebung**
- **Spenden an ausländische Organisationen**
- **Häusliches Arbeitszimmer**
- **Doppelte Haushaltsführung**
- **Veräußerungsfrist bei Immobilien**

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

aktuell ist über verschiedene Entwicklungen in der Gesetzgebung zu berichten. Beschlossen wurde die „Pkw-Maut“, welche ab 2016 erhoben wird und mit einer Senkung der Kraftfahrzeugsteuer verbunden ist. Des Weiteren hat der Bundesrat wiederum einen Vorstoß zur Durchsetzung von Steuervereinfachungen insbesondere durch Anhebung von Freibeträgen gemacht. Abzuwarten bleibt, ob die Vorschläge gegenüber dem Bundestag durchsetzbar sind, was bei früheren Anlässen gescheitert war.

Der Bundesfinanzhof hat die Aufzeichnungs- und Vorlagepflichten im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung bei Einsatz einer PC-Kasse konkretisiert. Nach dem Urteil vom 16.12.2014 verpflichten die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Einzelhändler, wie z.B. Apotheker, im Rahmen der Zumutbarkeit sämtliche Geschäftsvorfälle einschließlich der über die Kasse bar vereinnahmten Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Insoweit muss der Unternehmer sicherstellen, dass die entsprechenden Aufzeichnungen der Kassensoftware hinsichtlich der Einzelumsätze über den gesamten Zeitraum der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist verfügbar sind.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

■ S · S · P ■

SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT · STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

<b>I. FÜR ALLE STEUERPFLLICHTIGEN</b>	<b>1</b>
1. Aktuelles aus der Gesetzgebung	1
2. Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer des Erdbebens in Nepal	2
3. Kosten der Erstausbildung können auch noch im Nachhinein festgestellt werden	2
4. Kindergeld für ein „beschäftigungsloses“ Kind trotz selbständiger Tätigkeit	3
5. Schenkungsteuer bei Zahlung von Prämien für eine Lebensversicherung durch einen Dritten	3
6. Spende an eine sog. Vorstiftung steuerlich nicht abziehbar	4
<b>II. FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER</b>	<b>4</b>
1. Übernahme der Rückzahlung von Studiengebühren bei Arbeitgeberwechsel	4
2. Keine zwei häuslichen Arbeitszimmer steuerlich absetzbar	4
3. Doppelte Haushaltsführung bei Alleinstehenden: Verlagerung des Lebensmittelpunkts an den Beschäftigungs-ort	4
4. Höhere Pfändungsfreigrenzen für Arbeitseinkommen ab Juli 2015	5
<b>III. FÜR UNTERNEHMER UND FREIBERUFLER</b>	<b>5</b>
1. Möglichkeit des Zugriffs auf Kassendaten eines Einzelhandelsunternehmens im Rahmen einer Außenprüfung	5
2. Zum Vorsteuerabzug bei Angabe eines Scheinsitzes/Briefkastensitzes	6
3. Keine Pflicht zur Aktivierung eines Instandhaltungsanspruchs	6
4. Regelung zur Übertragung stiller Reserven auf Ersatzinvestitionen (§ 6b EStG) verstößt auf Grund des Inlandsbezugs gegen die Niederlassungsfreiheit	6
5. Investitionsabzugsbetrag kommt nur für künftige Investitionen in Betracht	7
6. Umsatzsteuersatz bei Leistungen der Gebrauchsgrafiker und der Grafik-Designer	7
7. Gewinn aus der Veräußerung von Forstflächen steuerpflichtig?	8
<b>IV. FÜR PERSONENGESELLSCHAFTEN</b>	<b>8</b>
1. Ausscheiden eines Gesellschafters einer fortgeführten freiberuflichen Personengesellschaft unter Übernahme eines Teilbetriebs	8
2. Aufwand für erbschaftsteuerliche Bewertungen	8
<b>V. FÜR BEZIEHER VON KAPITALEINKÜNFTEN</b>	<b>9</b>
1. Doppelbelastung durch Erbschaft- und Einkommensteuer bei Vererbung von Zinsansprüchen ist verfassungsgemäß	9
2. Wann ist die Angabe von Kapitalerträgen in der Steuererklärung notwendig bzw. sinnvoll?	9
<b>VI. FÜR HAUSEIGENTÜMER</b>	<b>10</b>
1. Einkünfteerzielungsabsicht bei nach einem Gebäudeabriss lange Jahre unbebautem Grundstück	10
2. Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Erwerb einer Eigentumswohnung durch Meistgebot weiter umstritten	10
3. Entschädigung einer Gebäudeversicherung zu versteuern?	11
4. Zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung	11
<b>VII. FÜR GMBH-GESELLSCHAFTER UND GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER</b>	<b>12</b>
1. Verabschiedung des Gesetzes für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst	12
2. Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung gegen wiederkehrende Bezüge – Wahl der Zuflussbesteuerung	12
3. Verluste aus der Veräußerung von im Jahr 2007 angeschafften GmbH-Anteilen: Vorrang von § 23 EStG vor § 17 EStG	13
4. Organschaft: Fünfjährige Mindestdauer eines Gewinnabführungsvertrags nicht erfüllt, wenn die Organgesellschaft noch keine fünf Jahre existierte	14
5. Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)	14

## I. Für alle Steuerpflichtigen

### 1. Aktuelles aus der Gesetzgebung

#### a) Bundesrat billigt Pkw-Maut

Nach dem Bundestag hat auch der Bundesrat in seiner Sitzung am 8.5.2015 die Gesetze zur Einführung der Pkw-Maut und die damit zusammenhängende Absenkung der Kfz-Steuer für inländische Fahrzeughalter gebilligt. Die Pkw-Maut wird als Infrastrukturabgabe ab dem 1.1.2016 erhoben. Sie ist für die Nutzung des öffentlichen Straßennetzes in Deutschland durch Fahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtgewicht von bis zu 3,5 t zu entrichten (für schwerere Fahrzeuge greift die Lkw-Maut, welche bereits ab dem 1.10.2015 auf Fahrzeuge mit einem zulässigen Gesamtgewicht ab 7,5 t ausgeweitet wird). Von dieser Pflicht sind alle Halter von im In- und Ausland zugelassenen Fahrzeugen erfasst.

Halter von in Deutschland Kfz-steuerpflichtigen Pkw sind verpflichtet, eine Jahresvignette zu erwerben. Jahresvignetten können zu jedem Zeitpunkt im Jahr ihre Gültigkeit erlangen und haben dann jeweils 12 Monate Gültigkeit. Der Preis für die Jahresvignette bestimmt sich für Pkw grundsätzlich entsprechend der Systematik im Kraftfahrzeugsteuergesetz; er wird nach der Umweltfreundlichkeit der Fahrzeuge sowie nach Hubraum und Zulassungsjahr gestaffelt. Halter von nicht in Deutschland Kfz-steuerpflichtigen Pkw können auch zwei verschiedene Kurzzeitvignetten erwerben, deren Kosten sich nach der Umweltverträglichkeit der Fahrzeuge staffeln. Die Zehn-Tages-Vignette kostet dann 5 €, 10 € oder 15 €. Für eine Zwei-Monats-Vignette werden 16 €, 22 € oder 30 € fällig.

Halter von in Deutschland Kfz-steuerpflichtigen Pkw sollen im Ergebnis ab 2016 nicht höher belastet werden als derzeit. Dies wird dadurch erreicht, dass die Mehrbelastung auf Grund der Infrastrukturabgabe durch einen Freibetrag bei der Kfz-Steuer kompensiert wird.

#### Hinweis:

Nach wie vor werden Zweifel an der Vereinbarkeit der Infrastrukturabgabe mit dem Europarecht geäußert.

#### b) Anhebung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende geplant

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf verabschiedet, mit dem der Grundfreibetrag, der Kinderfreibetrag, das Kindergeld und der Kinderzuschlag angehoben werden sollen. Der Bundesrat ist darüber hinaus der Auffassung, dass mit diesem Gesetz auch den besonderen Belastungen von Alleinerziehenden angemessen Rechnung getragen werden und eine spürbare Entlastung von Alleinerziehenden erfolgen muss. Er hat sich daher dafür ausgesprochen, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende um 600 € auf 1 908 € im Jahr anzuheben. Der Entlastungsbetrag soll nach der Kinderzahl gestaffelt und für jedes weitere Kind um jeweils 240 € angehoben werden.

#### Hinweis:

Zukünftige Höhe und Gestaltung des Entlastungsbetrags sind im Detail noch offen.

#### c) Doch noch Maßnahmen zur Steuervereinfachung?

Der Bundesrat hat erneut gegenüber dem Bundestag moniert, dass seine bereits mehrfach gemachten Vorschläge zur Steuervereinfachung nicht im Rahmen eines Gesetzentwurfs aufgegriffen werden. Es geht insbesondere um folgende Maßnahmen:

- Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags,
- Pauschalierung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer,
- Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen bei gleichzeitiger Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher Kosten,
- Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten,
- Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an Personen mit Wohnsitz in Ländern außerhalb des EU-/EW-Raumes,
- Begrenzung der Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistungen zur Kinderbetreuung,
- Senkung der Freigrenze für Sachbezüge,
- Sockelbetrag bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen.

#### Hinweis:

Ob es insoweit zu einer Einigung zwischen Bundestag und Bundesrat kommt, ist sehr fraglich. Die Bundesregierung hat bereits eine Gegenäußerung zu den vorgeschlagenen Maßnahmen des Bundesrats vorgelegt, wobei hiernach die meisten Vorschläge abgelehnt werden oder noch geprüft werden sollen.

#### d) Abbau der „kalten Progression“ bereits für 2016 angekündigt

Bundesfinanzminister Schäuble hat überraschend angekündigt, die Bürger bereits zum 1.1.2016 bei der kalten Progression zu entlasten. Er sprach von einer Steuersenkung i.H.v. 1,5 Mrd. €. Von „kalter Progression“ spricht man, wenn Einkommens- und Lohnerhöhungen lediglich die Inflation ausgleichen sollen und es trotz somit unveränderter Leistungsfähigkeit zu einem Anstieg der Durchschnittsteuerbelastung kommt. Der Anstieg der Durchschnittssteuerbelastung ergibt sich auf Grund des progressiv ausgestalteten Einkommensteuertarifs.

#### Hinweis:

Für den einzelnen Stpfl. wird sich im Falle der Umsetzung des Vorhabens nur eine sehr geringe Entlastung bei der Lohn- und Einkommensteuer ergeben.

## 2. Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer des Erdbebens in Nepal

Die Unterstützung der Opfer des Erdbebens in Nepal wird durch zahlreiche **steuerliche Billigkeitsmaßnahmen** unterstützt. Das Bundesministerium der Finanzen hat in dem Schreiben vom 19.5.2015 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2223/07/0015:013, DOK 2015/0373468) die beschlossenen Regeln zusammengefasst. Für in dem Zeitraum vom 25.4.2015 bis 31.12.2015 durchgeführte Unterstützungsmaßnahmen gilt Folgendes:

### Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen:

- Zuwendungen von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen des Unternehmers aus einem inländischen Betriebsvermögen an den durch das Erdbeben in Nepal unmittelbar geschädigten Unternehmer können uneingeschränkt als Betriebsausgaben steuermindernd berücksichtigt werden. Die Abzugsbeschränkung für Geschenke über 35 € gilt insoweit nicht. Diese Billigkeitsregelung gilt allerdings nicht für Geldzuwendungen.

### Zuwendungen durch Arbeitgeber und Arbeitnehmer:

- Beihilfen und Unterstützungen, die der Arbeitgeber seinen von dem Erdbeben in Nepal betroffenen Arbeitnehmern gibt, sind regelmäßig lohnsteuerfrei. Dies gilt auch für Zinszuschüsse und Zinsvorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung von Schäden durch das Erdbeben aufgenommen worden sind. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen und dabei ist zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch das Erdbeben in Nepal zu Schaden gekommen ist.
- Verzichteten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens zugunsten einer Beihilfe des Arbeitgebers an von dem Erdbeben in Nepal betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder zu Gunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung, unterliegen diese Lohnanteile nicht der Lohnsteuer. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert. Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn muss im Lohnkonto aufgezeichnet werden. Auf die Aufzeichnung kann dann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Lohnverzicht schriftlich erklärt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung dann jedoch nicht als Spende berücksichtigt werden. Allerdings unterliegen diese Lohnanteile der Sozialversicherung; insoweit besteht keine Vergünstigung.

### Spenden:

- Für alle Sonderkonten, die von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, inländischen öffentlichen Dienststellen oder von den amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege einschließlich ihrer Mitgliedsorganisationen eingerichtet wurden, gilt ohne betragsmäßige Be-

schränkung der vereinfachte Zuwendungsnachweis. Somit genügt in diesen Fällen als Nachweis für den steuerlichen Spendenabzug der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstituts oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking.

- Haben auch nicht steuerbegünstigte Spendensammler Spendenkonten eingerichtet und zu Spenden aufgerufen, sind diese Zuwendungen steuerlich abziehbar, wenn das Spendenkonto als Treuhandkonto geführt wird und die Zuwendungen anschließend entweder an eine steuerbegünstigte Organisation oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle weitergeleitet werden. Zur Erstellung von Zuwendungsbestätigungen muss dem Zuwendungsempfänger dann auch eine Liste mit den einzelnen Spendern und dem jeweiligen Anteil an der Spendensumme übergeben werden. Bei Spendensammlungen nicht steuerbegünstigter Spendensammler über ein als Treuhandkonto geführtes Spendenkonto ist ein vereinfachter Zuwendungsnachweis (Bareinzahlungsbeleg/Kontoauszug) möglich, wenn die gesammelten Spenden auf ein Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines amtlich anerkannten Verbands der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen überwiesen werden.

### Hinweis:

Zur Sicherstellung des Betriebsausgabenabzugs bzw. des steuerlichen Abzugs der Spenden sind die genannten Regeln einzuhalten.

## 3. Kosten der Erstausbildung können auch noch im Nachhinein festgestellt werden

Bis zum Jahr 2004 konnten Kosten der Erstausbildung des Stpfl., also z.B. einer Ausbildung oder eines Studiums, als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Lagen in dem entsprechenden Jahr keine anderen Einkünfte vor, mit denen diese Kosten verrechnet werden konnten, so wurde insoweit ein Verlustvortrag festgestellt, der dann in späteren Jahren zur Verrechnung mit positiven Einkünften genutzt werden konnte.

### Handlungsempfehlung:

Aktuell ist noch nicht geklärt, ob das derzeit bestehende Abzugsverbot für die Kosten einer Erstausbildung oder eines Erststudiums mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Insofern ist unter dem Aktenzeichen 2 BvL 24/14 ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig. Bis diese Rechtsfrage geklärt ist, sollten betroffene Stpfl. entsprechende Nachweise über entstandene Kosten sammeln, um bei einer möglichen positiven Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts diese Verluste geltend machen zu können.

Bislang wurde die Auffassung vertreten, dass eine derartige Verlustfeststellung voraussetzt, dass eine Einkommensteuererklärung abgegeben wird und es sodann zu einer Festsetzung der Einkommensteuer (ggf. mit einer festzusetzenden Steuer von 0 €) ver-

bunden mit einer Verlustfeststellung kommt. Hieran sollte nach Ansicht des Finanzamts die Verlustfeststellung auch im Streitfall scheitern: Die Stpfl. begehrte nachträglich die steuerliche Berücksichtigung von Kosten für ihre berufliche Erstausbildung. Sie hatte dazu im Juli 2012 Steuererklärungen für die Jahre 2005 bis 2007 eingereicht und hiermit auch die Feststellung von Verlustvorträgen beantragt. Das Finanzamt lehnte die Verlustfeststellung ab. Es berief sich auf eine gesetzlich fingierte Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für das Verlustfeststellungsverfahren. Danach könne eine Verlustfeststellung nur noch dann durchgeführt werden, wenn auch der Erlass eines entsprechenden Einkommensteuerbescheids möglich sei. Dies sollte hier aber ausscheiden, da eine Einkommensteuerfestsetzung wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung für die relevanten Jahre 2005 bis 2007 im Streitfall nicht mehr möglich war.

Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 13.1.2015 (Aktenzeichen IX R 22/14) der Stpfl. Recht gegeben. Verluste, die in vergangenen Jahren entstanden sind, könnten gesondert festgestellt werden, wenn eine Veranlagung zur Einkommensteuer für das Verlustentstehungsjahr nicht erfolgt ist und auch auf Grund inzwischen eingetretener Festsetzungsverjährung nicht mehr erfolgen kann. Eine Bindungswirkung des Einkommensteuerbescheids für die Feststellung des Verlustvortrags bestehe dann nicht, wenn eine Einkommensteueranlagung gar nicht durchgeführt worden ist. Voraussetzung sei allerdings, dass die Verlustfeststellung verfahrensrechtlich noch möglich, also noch nicht verjährt ist, was im jeweiligen Fall noch zu prüfen ist.

#### **Handlungsempfehlung:**

Wichtig ist, dass Verluste später nur dann verrechnet werden können, wenn diese vorher gesondert festgestellt wurden. Mit dem Urteil vereinfacht der Bundesfinanzhof die Geltendmachung von Verlustvorträgen in zurückliegenden Jahren. Praktische Bedeutung hat dies v.a. für Stpfl., die sich in Ausbildung befinden oder vor kurzem ihre Ausbildung abgeschlossen haben. Auch wenn diese in der Vergangenheit keine Einkommensteuererklärung abgegeben haben und wegen Eintritts der Festsetzungsverjährung eine Einkommensteueranlagung nicht mehr durchgeführt werden kann, kann innerhalb der Verjährungsfrist für die Verlustfeststellung diese noch beantragt werden. In betroffenen Fällen sollte also sorgfältig geprüft werden, ob noch entsprechende Verlustfeststellungen begehrt werden können.

Mit der Entscheidung hat der Bundesfinanzhof zwar eine spätere Verlustfeststellung ermöglicht. Dennoch wurden die Einsprüche im Streitfall zunächst bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts über die Abziehbarkeit von Erstausbildungskosten ruhend gestellt, da nach derzeit geltender Rechtslage diese Kosten ab 2005 nicht zu (vorweggenommenen) Werbungskosten oder Betriebsausgaben führen. In vergleichbaren Fällen ist bei einem Antrag auf Verlustfeststellung daher zunächst mit einem ablehnenden Bescheid durch die Finanzverwaltung zu rechnen. Dieser ist dann – soweit keine vorläufige Steuerfestsetzung erfolgt – anzufechten und das Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

#### **4. Kindergeld für ein „beschäftigungsloses“ Kind trotz selbständiger Tätigkeit**

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 18.12.2014 (Aktenzeichen III R 9/14) entschieden, dass für ein volljähriges Kind unter 21 Jahren, das als arbeitssuchend gemeldet ist und zudem einer selbständigen Tätigkeit nachgeht, Kindergeld beansprucht werden kann, sofern diese Tätigkeit weniger als 15 Wochenstunden umfasst.

Im zu entscheidenden Fall bezog die Steuerpflichtigen im Zeitraum November 2005 bis Juli 2006 Kindergeld für ihre Tochter, die als Kosmetikerin selbständig tätig war. Als die Familienkasse hiervon erfuhr, hob sie die Festsetzung auf und forderte das Kindergeld zurück. Einspruch beim Finanzamt und Klage vor dem Finanzgericht hatten keinen Erfolg.

Der Bundesfinanzhof hob dagegen das Urteil des Finanzgerichts auf und verwies die Streitsache an das Finanzgericht zurück, da das Gericht nicht abschließend prüfen konnte, ob die gesetzlichen Voraussetzungen für einen Kindergeldanspruch erfüllt waren. Für ein volljähriges Kind, das noch nicht 21 Jahre alt ist, kann Kindergeld (u.a.) dann beansprucht werden, wenn es nicht in einem Beschäftigungsverhältnis steht und als arbeitssuchend gemeldet ist. Nach Ansicht des Gerichts ist der Begriff des Beschäftigungsverhältnisses sozialrechtlich zu verstehen, und zwar im Sinne von „beschäftigungslos“ nach § 138 Sozialgesetzbuch Drittes Buch. Hiernach schließe die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit von weniger als 15 Wochenstunden die Beschäftigungslosigkeit nicht aus, wobei gelegentliche Abweichungen unberücksichtigt bleiben sollen. Auch auf die Höhe der Einkünfte komme es nicht an. Insbesondere sei die für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis maßgebliche Grenze von 450 € ohne Bedeutung. Die Streitsache war an die Vorinstanz zurückzuverweisen, da noch Feststellungen über den zeitlichen Umfang der selbständigen Tätigkeit erfolgen mussten sowie darüber, ob die Tochter tatsächlich als arbeitssuchend gemeldet war.

#### **Handlungsempfehlung:**

In einschlägigen Fällen sollte – ggf. auch rückwirkend – Kindergeld beantragt werden.

#### **5. Schenkungsteuer bei Zahlung von Prämien für eine Lebensversicherung durch einen Dritten**

Werden die Prämien für eine Lebensversicherung von einem Dritten gezahlt, so liegt eine Schenkung vor, die – soweit die Freibeträge überschritten sind – der Schenkungsteuer unterliegt. Der Bundesfinanzhof stellt mit Urteil vom 22.10.2014 (Aktenzeichen II R 26/13) klar, dass in diesem Fall Gegenstand der Schenkung die Versicherungsprämien sind und nicht die Werterhöhung, die die Lebensversicherung hierdurch erfährt. Letzteres wäre im Streitfall für den Stpfl. wegen besonderer Bewertungsregeln deutlich günstiger gewesen.

#### **Handlungsempfehlung:**

In derartigen Fällen sollten mögliche schenkungsteuerliche Folgen immer mit bedacht werden.

### 6. Spende an eine sog. Vorstiftung steuerlich nicht abziehbar

Spenden an rechtsfähige Stiftungen sind steuerlich in bestimmten Grenzen bei der Einkommensteuer abziehbar. Allerdings entsteht nach den Regelungen des Bürgerlichen Gesetzbuchs eine rechtsfähige Stiftung u.a. erst durch die Anerkennung der zuständigen Landesbehörde. Bis zu diesem Zeitpunkt liegt eine sog. Vorstiftung vor.

Der Bundesfinanzhof stellte nun mit Urteil vom 11.2.2015 (Aktenzeichen X R 36/11) klar, dass Zuwendungen an eine rechtsfähige Stiftung vor deren Anerkennung (sog. Vorstiftung) nicht als Sonderausgaben abziehbar sind.

#### Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall sollte mit der Zuwendung also abgewartet werden, bis die Stiftung auf Grund der Anerkennung durch die zuständige Landesbehörde rechtlich entstanden ist. Relevant ist dies z.B. bei im kommunalen Bereich häufig vorkommenden „Bürgerstiftungen“.

## II. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### 1. Übernahme der Rückzahlung von Studiengebühren bei Arbeitgeberwechsel

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten eines berufsbegleitenden Studiums, so bleibt dies lohnsteuerlich unbeachtlich, wenn die Übernahme in ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers erfolgt. Dies ist zu bejahen, wenn die Bildungsmaßnahme die Einsatzfähigkeit des Mitarbeiters im Betrieb des Arbeitgebers erhöhen soll. Ist der Mitarbeiter Schuldner der Studiengebühren, so ist Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Übernahme bzw. den Ersatz der Studienkosten vor Vertragsabschluss schriftlich zugesagt hat. Die Finanzverwaltung macht es nicht zur Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die übernommenen Studiengebühren vom Arbeitnehmer zurückfordern kann.

Ist aber der Mitarbeiter zur Rückzahlung der Studiengebühren an den Arbeitgeber verpflichtet und übernimmt bei einem Arbeitgeberwechsel der neue Arbeitgeber die Verpflichtung des Arbeitnehmers, die vom bisherigen Arbeitgeber getragenen Studiengebühren an diesen zurückzahlen, so führt dies zu Arbeitslohn vom neuen Arbeitgeber, welcher der Lohnsteuer zu unterwerfen ist. Dies gilt sowohl für die sofortige Übernahme des Rückzahlungsbetrags als auch für die Übernahme durch den neuen Arbeitgeber im Darlehenswege, sofern die Darlehensgewährung zu marktüblichen Konditionen erfolgt. Bei diesen Fallgestaltungen soll es an einem überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des neuen Arbeitgebers fehlen, wie die Senatsverwaltung für Finanzen Berlin in der bundes einheitlich abgestimmten Verwaltungsanweisung vom 16.1.2015 (Kurzinfor LSt Nr. 1/15) mitteilt.

#### Handlungsempfehlung:

Die lohnsteuerlichen Folgen können materiell sehr bedeutsam sein und sollten daher für den Einzelfall sorg-

fältig geprüft werden. Sollte der Arbeitnehmer die zunächst vom Arbeitgeber getragenen Studiengebühren an diesen zurückzahlen, so liegen insoweit beim Arbeitnehmer Werbungskosten vor, die steuerlich ange setzt werden können.

### 2. Keine zwei häuslichen Arbeitszimmer steuerlich absetzbar

Nach dem Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 25.2.2015 (Aktenzeichen 2 K 1595/13) kann ein Stpfl., dessen Mittelpunkt der Tätigkeit sich außerhalb des Arbeitszimmers befindet, keine zwei Arbeitszimmer geltend machen, auch wenn er aus beruflichen Gründen zwei Wohnungen hat. Das Finanzgericht hat allerdings die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, weil höchstrichterlich bisher nicht geklärt sei, ob ein Stpfl., der in jedem seiner beiden Haushalte ein Arbeitszimmer nutzt, den gesetzlichen Höchstbetrag von 1 250 € einmal oder zweimal zum Abzug bringen kann.

Im Urteilsfall hatte der verheiratete Stpfl. einen Wohnsitz in Rheinland-Pfalz und einen Wohnsitz in Thüringen. Der Stpfl. war sowohl (an beiden Wohnsitzen) selbständig als auch – nur in Thüringen – nichtselbständig tätig. In der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2009 machte er Kosten für zwei Arbeitszimmer (insgesamt 2 575 €) als Betriebsausgaben geltend. Dazu führte er aus, in jeder der beiden Wohnungen ein Arbeitszimmer für seine selbständige Tätigkeit zu benötigen. Das beklagte Finanzamt erkannte nur ein Arbeitszimmer und nur Kosten i.H.v. 1 250 € an. Das Finanzgericht bestätigte diese Ansicht.

Im Einkommensteuergesetz ist geregelt, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur unter bestimmten Voraussetzungen und auch dann regelmäßig nur beschränkt auf den Höchstbetrag von 1 250 € abzugsfähig sind. Nur ausnahmsweise, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, können die auf das Arbeitszimmer entfallenden Kosten unbeschränkt abgezogen werden. Letzteres war beim Stpfl. nicht der Fall, da er seine Vortragstätigkeit (Seminare, Fortbildungen usw.) außerhalb seines Arbeitszimmers durchführte. Aus diesem Grund ließ das Finanzgericht nur Aufwendungen bis zu einem Höchstbetrag von 1 250 € zum Abzug zu. Auch einen Abzug des Höchstbetrags für jedes Arbeitszimmer ließ das Gericht nicht zu und argumentierte, dass der Höchstbetrag personenbezogen sei und der Stpfl. nie zwei Arbeitszimmer gleichzeitig nutzen könne. Daher könne der Höchstbetrag selbst in diesen Fällen nur einmal und nicht mehrfach gewährt werden.

#### Handlungsempfehlung:

Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof diese Ansicht bestätigt. In vergleichbaren Fällen sollte vorsorglich für beide Arbeitszimmer der Abzug der Kosten beantragt werden.

### 3. Doppelte Haushaltsführung bei Alleinstehenden: Verlagerung des Lebensmittelpunkts an den Beschäftigungsort

Die steuerliche Geltendmachung von Kosten für eine doppelte Haushaltsführung setzt u.a. voraus, dass der Lebensmittelpunkt am bisherigen Wohnsitz verbleibt.

Dies ist insbesondere bei alleinstehenden Stpfl. oft schwierig festzustellen. Wo sich bei nicht verheirateten Arbeitnehmern der Mittelpunkt des Lebensinteresses und demnach der „Hauptausstand“ einer doppelten Haushaltsführung befindet, bedarf einer sorgfältigen Prüfung und Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls. Dabei kann u.a. bedeutsam sein,

- wie oft und wie lange sich der Arbeitnehmer in der einen und der anderen Wohnung aufhält (dies kann der Arbeitnehmer ggf. durch Zeugenaussagen belegen),
- wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind,
- wo sich Bezugspersonen des Arbeitnehmers überwiegend aufhalten,
- zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen bestehen,
- welche Dauer das Arbeitsverhältnis bzw. der Aufenthalt am Ort der ersten Tätigkeitsstätte hat,
- wie groß die Entfernung zwischen beiden Wohnungen ist sowie
- wie viele Heimfahrten durchgeführt werden.

Bei nicht verheirateten Arbeitnehmern spricht – je länger die Beschäftigung dauert – vieles dafür, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen am Ort der ersten Tätigkeitsstätte befindet und die weitere zur Verfügung stehende Wohnung lediglich für Besuchs- bzw. Ferienzwecke vorgehalten wird; in solchen Fällen ist eine besondere Prüfung, ob der Lebensmittelpunkt gewechselt hat und damit die doppelte Haushaltsführung beendet ist, erforderlich.

Das Finanzgericht München hat hierzu mit Urteil vom 27.11.2014 (Aktenzeichen 15 K 1981/12) ausgeführt, dass die Größe der Wohnung am Beschäftigungsort im Vergleich zur Größe der Wohnung am bisherigen Wohnort nur ein wesentliches Indiz für die Verlagerung des Lebensmittelpunkts darstellt und widerlegbar ist. Weiterhin wurde entschieden, dass es zu einer Verlagerung des Lebensmittelpunkts an den Beschäftigungsort nur kommt, wenn sich die Zahl der Heimfahrten über mehrere Jahre hinweg verringert und daraus geschlossen werden kann, dass sich der Lebensmittelpunkt an den Beschäftigungsort verlagert hat. Bei einer Berufsanfängerin mit wöchentlichen Heimfahrten deutet hierauf nichts hin.

### **Handlungsempfehlung:**

Letztlich kann diese Frage immer nur für den Einzelfall unter Würdigung aller Umstände entschieden werden. In der Praxis ist v.a. eine sorgfältige Dokumentation der einzelnen Aspekte wichtig.

### **4. Höhere Pfändungsfreigrenzen für Arbeitseinkommen ab Juli 2015**

Ab 1.7.2015 gelten höhere Pfändungsfreigrenzen für Arbeitseinkommen. Die Pfändungsfreigrenzen sollen sicherstellen, dass der Schuldner auch bei einer Pfändung seines Arbeitseinkommens sein Existenzmini-

um sichern und die gesetzlichen Unterhaltspflichten erfüllen kann. Die Höhe der Pfändungsfreigrenzen für Arbeitseinkommen wird jeweils zum 1.7. eines jeden zweiten Jahrs an die Entwicklung des steuerlichen Grundfreibetrags angepasst. Seit der letzten Anpassung der Pfändungsfreigrenzen zum 1.7.2013 hat sich der steuerliche Grundfreibetrag um 2,76 % erhöht.

Um diesen Prozentsatz wird nun die Pfändungsfreigrenze angehoben. Ab dem 1.7.2015 beträgt der monatlich unpfändbare Grundbetrag 1 073,88 € (bisher: 1 045,04 €). Dieser Betrag erhöht sich, wenn gesetzliche Unterhaltspflichten zu erfüllen sind, um monatlich 404,16 € (bisher: 393,30 €) für die erste und um monatlich jeweils weitere 225,17 € (bisher: 219,12 €) für die zweite bis fünfte Person. Übersteigt das Arbeitseinkommen den so ermittelten pfändungsfreien Betrag, verbleibt dem Schuldner vom Mehrbetrag bis zu einer Obergrenze ebenfalls ein bestimmter Anteil.

### **Hinweis:**

Von Arbeitgebern sind in einschlägigen Fällen also ab Juli 2015 die erhöhten Pfändungsfreigrenzen bei der Lohnabrechnung und -auszahlung zu berücksichtigen.

## **III. Für Unternehmer und Freiberufler**

### **1. Möglichkeit des Zugriffs auf Kassendaten eines Einzelhandelsunternehmens im Rahmen einer Außenprüfung**

Der Unternehmer muss im Falle einer steuerlichen Außenprüfung der Finanzverwaltung – nach deren Ermessen – Zugriff auf die elektronische Buchhaltung geben oder aber die Buchhaltungsdaten in elektronischer Form zur Verfügung stellen. Damit soll eine elektronische Auswertung durch die Finanzverwaltung ermöglicht werden. Im Detail ist noch nicht abschließend geklärt, welche Daten elektronisch zur Verfügung gestellt werden müssen.

Der Bundesfinanzhof hat die Aufzeichnungspflichten und die Vorlagepflichten im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung bei Einsatz einer PC-Kasse konkretisiert. Nach dem Urteil vom 16.12.2014 (Aktenzeichen X R 42/13) verpflichten die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung Einzelhändler, wie z.B. Apotheker, im Rahmen der Zumutbarkeit sämtliche Geschäftsvorfälle einschließlich der über die Kasse bar vereinnahmten Umsätze einzeln aufzuzeichnen. Diese Aufzeichnungen seien dem Unternehmer dann zumutbar, wenn dieser in seinem Betrieb im Allgemeinen Waren von geringem Wert an ihm der Person nach nicht bekannte Kunden über den Ladentisch gegen Barzahlung verkauft und eine PC-Kasse, die detaillierte Informationen zu den einzelnen Verkäufen aufzeichnet und eine dauerhafte Speicherung ermöglicht, einsetzt. Die Finanzverwaltung sei in diesem Fall im Rahmen einer Außenprüfung berechtigt, Zugriff auf die Kasseneinzeldaten zu nehmen.

Die bereits 1966 vom BFH dahingehend eingeschränkte Einzelaufzeichnungspflicht, wonach in Betrieben, in denen Waren von geringem Wert an eine unbestimmte Vielzahl nicht bekannter und auch nicht feststellbarer Personen verkauft werden, die baren Betriebseinnah-

men nicht einzeln aufgezeichnet zu werden brauchen, sei der technischen, betriebswirtschaftlichen und praktischen Unmöglichkeit geschuldet gewesen, jeden baren Kassenvorgang einzeln aufzuzeichnen. Auf diese Unzumutbarkeit der Einzelaufzeichnungsverpflichtung kann sich ein Unternehmer mit einem modernen PC-Kassensystem nach Auffassung des Gerichts nicht (mehr) berufen.

#### **Handlungsempfehlung:**

Für die Praxis bedeutet dies nun, dass die entsprechenden Daten des Kassensystems im Rahmen der steuerlichen Aufbewahrungspflichten aufzubewahren und im Bedarfsfall lesbar zu machen sind. Dies erfordert entsprechende technische Voraussetzungen.

#### **2. Zum Vorsteuerabzug bei Angabe eines Scheinsitzes/Briefkastensitzes**

Eine Rechnung berechtigt – unter den sonstigen Voraussetzungen – nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn in dieser die zutreffende vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers angegeben ist. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs reicht die Angabe einer Anschrift, an der im Zeitpunkt der Rechnungsausstellung keinerlei geschäftliche Aktivitäten des Rechnungsausstellers stattfinden, als zutreffende Anschrift für eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung grundsätzlich nicht aus. Andererseits hat der Bundesfinanzhof mehrfach ausgeführt, nach den Umständen des Einzelfalls könne ggf. auch ein Briefkastensitz mit postalischer Erreichbarkeit der Gesellschaft genügen, ohne jedoch näher zu konkretisieren, unter welchen besonderen Umständen ein Briefkastensitz ausreichend ist.

Das Finanzgericht Düsseldorf vertritt nun in dem Urteil vom 14.3.2015 (Aktenzeichen 1 K 4567/10 U) die Ansicht, dass die Angabe eines reinen Briefkastensitzes, dessen Funktion sich darin erschöpft, unter dieser Anschrift postalisch erreichbar zu sein, ohne dass von dort aus Geschäftsleitungs-, Verwaltungs- und Arbeitgeberfunktionen wahrgenommen werden, generell nicht dazu geeignet ist, die Voraussetzungen, die nach dem Gesetz an eine umsatzsteuerliche Rechnung gestellt werden, zu erfüllen. Im Urteilsfall stellte sich im Rahmen einer Steuerfahndung bei dem Rechnungsaussteller heraus, dass an der in den Rechnungen angegebenen Adresse keine geschäftlichen Aktivitäten entfaltet wurden.

#### **Hinweis:**

Das Finanzgericht weist ausdrücklich darauf hin, dass sich der Stpfl. nicht darauf berufen kann, dass er auf die Richtigkeit der in den Rechnungen angegebenen Anschrift vertrauen dürfe. Der Bundesfinanzhof habe entschieden, dass insoweit das Gesetz den Schutz des guten Glaubens an die Erfüllung der Vorsteuerabzugsvoraussetzungen – insbesondere auch an unzutreffende Rechnungsangaben – nicht vorsieht und Vertrauensschutzgesichtspunkte deshalb nicht bei der Steuerfestsetzung nach den gesetzlichen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes berücksichtigt werden können. Vertrauensschutzgesichtspunkte könnten allenfalls im Rahmen einer Billigkeitsmaßnahme berücksichtigt werden.

#### **Handlungsempfehlung:**

Dies verdeutlicht, dass in der Praxis die Anschrift des leistenden Unternehmers möglichst sorgfältig geprüft werden sollte. Das gilt insbesondere bei größeren Leistungsvolumina und in Branchen, in denen Betrugsfälle nicht selten vorkommen.

#### **3. Keine Pflicht zur Aktivierung eines Instandhaltungsanspruchs**

Der Bundesfinanzhof hatte über die Aktivierung von Instandhaltungsansprüchen zu entscheiden. Im Urteilsfall war die eigentlich dem Verpächter obliegende Instandhaltungspflicht vertraglich auf den Pächter übertragen worden. Der Pächter war diesbezüglich in Rückstand geraten und hatte dementsprechend auch eine Rückstellung für die Instandhaltung der Pachtsache gewinnmindernd gebildet. Dies war auch unstrittig. Die Finanzverwaltung wollte nun aber bei dem Verpächter eine korrespondierende Forderung gewinnwirksam einbuchen, also quasi eine Forderung hinsichtlich des Anspruchs auf Erfüllung der Instandhaltungspflicht.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 12.2.2015 (Aktenzeichen IV R 29/12) aber entschieden, dass in dieser Konstellation der Verpächter keinen Anspruch auf Erfüllung der Instandhaltungspflicht aktivieren kann. Dies scheitere allein an der Tatsache, dass der Verpächter insoweit nichts aufgewendet habe und ohne Anschaffungskosten könne auch keine Aktivierung erfolgen. Insbesondere werde in dieser Fallkonstellation, wenn also die Instandhaltungsverpflichtung vertraglich auf den Pächter übertragen wird, der Pachtzins wirtschaftlich nur für die Gebrauchsüberlassung der Pachtsache, nicht aber auch für ihre Instandhaltung gezahlt. Zahlt der Pächter den Pachtzins nur für die Gebrauchsüberlassung und nicht auch für die Instandhaltung, die ihm nun selbst obliegt, seien umgekehrt dem Verpächter für den Erwerb des Instandhaltungsanspruchs keine Aufwendungen entstanden. Er erspare sich durch die Übertragung der Instandhaltungspflicht auf den Pächter vielmehr eigene Aufwendungen und erhalte dafür in der Regel einen geringeren Pachtzins. Darin würden aber keine Aufwendungen für den Erwerb des Instandhaltungsanspruchs liegen.

#### **Hinweis:**

In der Praxis geht die Finanzverwaltung vielfach davon aus, dass gewinnwirksam ein Instandhaltungsanspruch zu aktivieren ist. Dies hat der Bundesfinanzhof nun klar abgelehnt. Dieses Urteil gilt auch in Fällen, bei denen Pächter und Verpächter z.B. Mutter- und Tochtergesellschaft sind.

#### **4. Regelung zur Übertragung stiller Reserven auf Ersatzinvestitionen (§ 6b EStG) verstößt auf Grund des Inlandsbezugs gegen die Niederlassungsfreiheit**

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteil vom 16.4.2015 (Rechtssache C-591/13) über eine Vertragsverletzungsklage der Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland entschieden. Danach verstößt § 6b EStG gegen die Niederlassungsfreiheit, weil die darin vorgesehene Stundungsregelung für Gewinne, die bei der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter realisiert werden, nur unter der Voraus-



setzung gewährt wird, dass die angeschafften oder hergestellten (Ersatz-)Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen einer **inländischen** Betriebsstätte gehören.

Nach der Gesetzesvorschrift des § 6b EStG können Gewinne aus der Veräußerung bestimmter Anlagegüter, insbesondere Grund und Boden sowie Gebäude, auf neu angeschaffte Gebäude oder Grund und Boden übertragen werden, wodurch im Ergebnis die bei der Veräußerung aufgedeckten stillen Reserven auf ein anderes Wirtschaftsgut übertragen werden. Hierdurch wird die Besteuerung des realisierten Veräußerungsgewinns ggf. sehr langfristig hinausgeschoben, so dass sich eine deutliche Liquiditätsentlastung ergeben kann.

Die derzeitige Gesetzesfassung sieht aber als Voraussetzung vor, dass die Reinvestition in einer in Deutschland belegenen Betriebsstätte erfolgen muss. Dagegen hat die Investition in Anlagevermögen einer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte die sofortige Besteuerung der stillen Reserven aus den veräußerten Wirtschaftsgütern zur Folge. Diese Ungleichbehandlung sei zumindest geeignet, eine außerhalb Deutschlands getätigte Investition weniger attraktiv zu machen, so dass hierin eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit zu sehen sei.

## **Hinweis:**

Nun muss der Gesetzgeber reagieren und eine gesetzliche Änderung herbeiführen, die keine Diskriminierung bewirkt.

## **5. Investitionsabzugsbetrag kommt nur für künftige Investitionen in Betracht**

Kleinere Betriebe können für beabsichtigte Investitionen einen Investitionsabzugsbetrag geltend machen. Hierbei können im Jahr der Bildung des Investitionsabzugsbetrags bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vom steuerlichen Gewinn abgezogen werden. Im Jahr der Anschaffung ist der Investitionsabzugsbetrag aufzulösen und dem Gewinn wieder hinzuzurechnen. Diese Gestaltungsmöglichkeit führt im Ergebnis dazu, dass der zukünftige Abschreibungsaufwand teilweise steuerlich vorgezogen wird, was einen positiven Liquiditätseffekt bringt und die Investitionstätigkeit somit fördert. Die Summe der insgesamt gebildeten Abzugsbeträge darf je Betrieb einen Betrag von 200 000 € nicht überschreiten.

Hinsichtlich der steuerlichen Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags besteht für den Stpfl. ein Wahlrecht: Er kann wählen, ob er den Investitionsabzugsbetrag überhaupt in Anspruch nimmt und wenn ja bis zu welcher Höhe im Rahmen der Höchstgrenze von 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten des geplanten Investitionsobjekts. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 12.11.2014 (Aktenzeichen X R 19/13) aber klargestellt, dass der Investitionsabzugsbetrag nur künftige Investitionen in anderen Wirtschaftsjahren begünstigt und daher die Inanspruchnahme im Jahr der Investition selbst (Anschaffung oder Herstellung des begünstigten Wirtschaftsguts) nicht in Betracht kommt. Damit entfallen auch die gewinnerhöhende Herabsetzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Investitionsobjekts bis zur Höhe des Investitionsabzugsbetrags,

weil diese nach der gesetzlichen Vorgabe die vorherige Bildung eines Investitionsabzugsbetrags voraussetzt. Zulässig sei aber die 20 %ige Sonderabschreibung.

## **Handlungsempfehlung:**

Wird also die Investitionsabsicht erst im Jahr der Investition selbst getroffen, scheidet die Bildung eines Investitionsabzugsbetrags aus. Wurde die Investitionsabsicht hingegen schon früher getroffen, so kann geprüft werden, ob die Steuererklärung für das entsprechende, zurückliegende Jahr noch geändert werden kann und im Nachhinein ein Investitionsabzugsbetrag für das Jahr geltend gemacht wird.

## **6. Umsatzsteuersatz bei Leistungen der Gebrauchsgrafiker und der Grafik-Designer**

Leistungen der Gebrauchsgrafiker und der Grafik-Designer können statt dem Regelsteuersatz von 19 % dann dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegen, wenn mit der Leistung dem Vertragspartner Rechte eingeräumt werden, die sich aus dem Urheberrechtsgesetz ergeben. Hinsichtlich der Abgrenzung im Einzelfall lässt es die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen zu, wenn auf die jeweils zu Grunde liegende zivilrechtliche Vereinbarung abgestellt wird, sofern dies nicht zu offensichtlich unzutreffenden steuerlichen Ergebnissen führt. Gehen daher die Vertragspartner ausweislich der zwischen ihnen geschlossenen Vereinbarung einvernehmlich von der Einräumung urheberrechtlicher Nutzungsrechte an einem Muster oder einem Entwurf aus, kommt der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung. Liegt der Vereinbarung umgekehrt die Annahme zu Grunde, eine Übertragung von Urheberrechten finde nicht statt, ist der Umsatz dem Regelsteuersatz zu unterwerfen. Dies gilt jeweils auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger.

Insoweit hat die Finanzverwaltung ihre bisherige Ansicht geändert: Mit Schreiben vom 27.1.2015 (Aktenzeichen IV D 2 – S 7240/14/10001) wird die Konsequenz aus der neueren Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs gezogen. Nach dem Urteil des Bundesgerichtshofs vom 13.11.2013 (Aktenzeichen I ZR 143/12) sind – unter Aufgabe der bisherigen Rechtsprechung – an den Urheberrechtsschutz von Werken der angewandten Kunst grundsätzlich keine anderen Anforderungen zu stellen als an den Urheberrechtsschutz von Werken der zweckfreien bildenden Kunst oder des literarischen und musikalischen Schaffens. Es genüge daher, dass sie eine Gestaltungshöhe erreichen, die es nach Auffassung der für Kunst empfänglichen und mit Kunstanschauungen einigermaßen vertrauten Kreise rechtfertigt, von einer „künstlerischen“ Leistung zu sprechen. Nicht erforderlich sei dagegen, dass sie die Durchschnittsgestaltung deutlich überragen. Bislang wurde unter Berufung auf die frühere Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs der ermäßigte Steuersatz nur gewährt für Werke der Gebrauchsgrafiker und der Grafik-Designer, wenn sie Werke der angewandten Kunst oder Entwürfe solcher Werke darstellen.

**Handlungsempfehlung:**

Für zukünftige Leistungen ist also der auszuweisende Umsatzsteuersatz zu überprüfen.

**7. Gewinn aus der Veräußerung von Forstflächen steuerpflichtig?**

Aktuell wird zunehmend eine Investition in Waldflächen als Kapitalanlage vorgenommen. Erfolgt nun später eine Veräußerung dieser Flächen, so ist die Erfassung eines etwaigen Veräußerungsgewinns bei der Einkommensteuer zu prüfen. Eine steuerliche Erfassung ist zunächst immer dann vorzunehmen, wenn mit diesen Waldflächen ein forstwirtschaftlicher Betrieb im Sinne des Einkommensteuergesetzes begründet wurde. Wird dies verneint, so erfolgt eine steuerliche Erfassung eines etwaigen Veräußerungsgewinns nur dann, wenn zwischen Kauf und Verkauf weniger als zehn Jahre verstrichen sind; wird diese Frist dagegen überschritten, so kann der Veräußerungsgewinn ohne Besteuerung vereinnahmt werden. Die Frage, ob ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, ist darüber hinaus von Bedeutung für die Beurteilung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von laufenden Kosten.

Insoweit ist zunächst entscheidend, ob mit den Waldflächen ein forstwirtschaftlicher Betrieb begründet worden ist. Dies ist in der Praxis nicht immer einfach festzustellen, da zwischen der Aufforstung der Waldfläche und der Holzernte eine der Umtriebszeit der betreffenden Holzart entsprechende Zeitspanne von mehreren Jahrzehnten liegt, in der sich die Bewirtschaftung im Wesentlichen auf die Bestandspflege beschränkt und in denen keine Ernteerträge anfallen. Im Kern ist aus steuerlicher Sicht die Frage zu beantworten, ob mit den Forstflächen eine Gewinnerzielungsabsicht verfolgt wird.

In seiner Verfügung vom 14.10.2014 geht das Bayerische Landesamt für Steuern hinsichtlich der Abgrenzung, ob ein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, davon aus, dass bei einer Flächengröße von weniger als zwei Hektar mangels eines zu erwartenden Totalüberschusses regelmäßig keine Betriebseigenschaft gegeben ist. Bei größeren Flächen ist regelmäßig von einem Totalüberschuss und damit von einer Betriebseigenschaft auszugehen.

Die Finanzgerichte nehmen in jüngeren Entscheidungen aber eine differenziertere Betrachtung vor. So entschied das Finanzgericht München mit Urteil vom 1.12.2014 (Aktenzeichen 7 K 2162/12) in dem dortigen Streitfall gegen die Gewinnerzielungsabsicht, da nicht festgestellt werden konnte, dass auf einem der Waldgrundstücke irgendwelche Bewirtschaftungsmaßnahmen vorgenommen wurden und auch eine Nutzung durch Holzverkäufe oder -verwertung nicht stattgefunden hat. Anders entschied das Finanzgericht München dagegen mit Urteil vom 15.12.2014 (Aktenzeichen 7 K 2242/12) für eine geerbte Waldfläche, die ursprünglich Teil eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs war. Entscheidend war hier, dass ein Gutachten eines Forstsachverständigen des Bayerischen Landesamts für Steuern vorlag. Der Sachverständige kam zu dem Ergebnis, dass unter Berücksichtigung der möglichen Betriebseinnahmen durch Verkauf der vorhandenen Holzarten und der anfallenden Betriebsausgaben ein auf die gesamte Umtriebszeit bezogener

jährlicher Ertrag von 600 € zu erwirtschaften und damit ein Totalgewinn möglich sei.

**Handlungshinweis:**

Die Beurteilung, ob ein forstwirtschaftlicher Betrieb vorliegt, kann nur für den Einzelfall unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen. Die Konsequenzen sind jedoch gerade im Falle von Flächenveräußerungen gravierend. Im Übrigen muss bei Annahme eines forstwirtschaftlichen Betriebs dies in der jährlichen Steuererklärung durch die Erklärung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft berücksichtigt werden. Hierbei können dann jedoch die durch die Bestandspflege verursachten Kosten steuerlich geltend gemacht werden, unabhängig davon, ob Ernteerträge angefallen sind.

**IV. Für Personengesellschaften****1. Ausscheiden eines Gesellschafters einer fortgeführten freiberuflichen Personengesellschaft unter Übernahme eines Teilbetriebs**

Gerade bei freiberuflichen Kanzleien kommt es nicht selten vor, dass eine Auseinandersetzung der Freiberufler derart erfolgt, dass die Geschäftstätigkeit (Mandantenstamm o.Ä.) aufgeteilt und fortan von den einzelnen Freiberuflern Teilbereiche getrennt weiterbetrieben werden. Eine solche Realteilung ist in vielen Fällen ohne Aufdeckung und Versteuerung von stillen Reserven möglich.

Umstritten ist, ob eine solche steuerneutrale Realteilung erfordert, dass die Gesellschaft ihre Tätigkeit insgesamt einstellt. So ist jedenfalls die Ansicht der Finanzverwaltung. Entgegen dieser Ansicht hat nun das Finanzgericht Münster mit Urteil vom 29.1.2015 (Aktenzeichen 12 K 3033/14 F) entschieden, dass Realteilungsgrundsätze auch dann Anwendung finden und damit keine Versteuerung stiller Reserven erfolgt, wenn die Mitunternehmerschaft von den übrigen Gesellschaftern fortgeführt wird. Im Urteilsfall schied ein Gesellschafter aus einer mehrgliedrigen Personengesellschaft aus. Der Abfindungsanspruch wurde als Sachwertabfindung in Gestalt einer der Niederlassungen der Gesellschaft mit sämtlichen Aktiva und Passiva sowie dem Kundenstamm beglichen. Dies wertete das Gericht als Übernahme und Fortführung eines Teilbetriebs. Da insoweit auch die Besteuerung der stillen Reserven des Teilbetriebs sichergestellt war, sei die Übertragung unter Anwendung der Realteilungsgrundsätze gewinnneutral zu Buchwerten erfolgt.

**Handlungsempfehlung:**

Ausgeschlossen ist eine steuerneutrale Realteilung aber dann, wenn ein Gesellschafter gegen Abfindung mit Einzelwirtschaftsgütern ausscheidet. Da die steuerlichen Folgen sehr bedeutsam sind, sollte im Einzelfall immer steuerlicher Rat eingeholt werden.

**2. Aufwand für erbschaftsteuerliche Bewertungen**

Werden Anteile an Mitunternehmerschaften verschenkt oder vererbt, so muss für Zwecke der Ermittlung der Schenkung- bzw. Erbschaftsteuer eine Bewertung der Personengesellschaft ggf. einschließlich des zum Vermögen der Gesellschaft gehörenden Grundbesit-

zes erfolgen. Dies kann bei der Personengesellschaft zu erheblichem Aufwand führen. Die Finanzverwaltung stellt nun in der Verfügung des Landesamts für Steuern Rheinland-Pfalz (Kurzinformation der Steuergruppe St 3 vom 24.2.2015 – S 2144 A – St 32 1/St 33 1) klar, dass derartige Aufwendungen der Personengesellschaft bei der Gewinnermittlung für die Mitunternehmerschaft nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden können, da die Erbschaftsteuer die Privatsphäre der Gesellschafter betrifft.

#### Handlungsempfehlung:

Im konkreten Fall muss geprüft werden, ob derartige Kosten an den jeweiligen Gesellschafter weiter belastet werden sollen.

## V. Für Bezieher von Kapitaleinkünften

### 1. Doppelbelastung durch Erbschaft- und Einkommensteuer bei Vererbung von Zinsansprüchen ist verfassungsgemäß

Mit Beschluss vom 7.4.2015 (Aktenzeichen 1 BvR 1432/10) hat das Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde gegen die Doppelbelastung mit Erbschaft- und Einkommensteuer bei der Vererbung von Zinsansprüchen mangels Erfolgsaussichten nicht zur Entscheidung angenommen. Es ging um folgenden Sachverhalt: Der Stpfl. ist Alleinerbe seines im Jahr 2001 verstorbenen Bruders. Zum Nachlass von rund 15 Mio. DM gehörten auch bereits aufgelaufene, aber erst im Jahr 2002 fällige Zinsansprüche i.H.v. rund 190 000 DM. Für das Jahr 2002 wurde hierfür bei dem Stpfl. Einkommensteuer auf Kapitalerträge von (anteilig) rund 50 000 € festgesetzt. Die Zinsansprüche wurden vom Finanzamt bei der Bestimmung des erbschaftsteuerlichen Gesamtwerts des Nachlasses mit ihrem Nennwert angesetzt. Die auf den Zinsansprüchen ruhende Belastung mit sog. latenter Einkommensteuer (also die Einkommensteuer, die der Erbe noch zu zahlen hatte) wurde hierbei nicht berücksichtigt. Das Begehren des Stpfl., die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage um diese 50 000 € latente Einkommensteuerbelastung zu mindern und entsprechend die Erbschaftsteuer um rund 16 000 € herabzusetzen, blieb im Einspruchsverfahren und vor den Finanzgerichten ohne Erfolg.

Die Argumentation des Erben war, dass die Zinsansprüche für ihn nur einen um die latente Einkommensteuer geminderten Wert hätten und daher auch nur dieser geminderte Wert der Erbschaftsteuer unterworfen werden könne. Dem folgte das Bundesverfassungsgericht aber nicht. Zunächst argumentiert das Gericht, dass es auf die vom Stpfl. als übermäßig gerügte Steuerbelastung allein der Stückzinsansprüche nur bei einer völlig atypischen separaten Vererbung der Zinsansprüche ankommen könne, die der Erblasser durch entsprechende Gestaltung problemlos vermeiden kann. Angesichts seiner Typisierungsbefugnis müsse der Gesetzgeber für die zum Nachlass gehörenden Zinsansprüche keine besondere Regelung vorsehen. Die Vereinfachungseffekte stehen nach Ansicht des Gerichts – jedenfalls bei den hier ausschließlich zu beurteilenden Zinsansprüchen – im richtigen Verhältnis zu der hiermit notwendigerweise verbundenen Un-

gleichheit der steuerlichen Belastung. Zwar zeige der Fall des Stpfl., dass es bei absolut sehr hohen Erbschaften mit einem großen Anteil an Wertpapieren und sich hieraus ergebenden Zinsansprüchen zu einer für sich genommen hohen Mehrbelastung kommen kann. Bei der Beurteilung des Maßes an Ungleichheit müsse aber die Mehrbelastung in Relation zur Gesamtbelastung gesehen werden. Diese erscheine im Urteilsfall – mit rund 0,65 % – als vernachlässigbar.

#### Hinweis:

Die Ausführungen des Gerichts verdeutlichen, dass möglicherweise eine andere Betrachtung bei anders gelagerten Fällen gegeben sein könnte. In Einzelfällen kann nach einer Sondervorschrift eine Ermäßigung der Einkommensteuer in Betracht kommen, die eine mögliche Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer und Einkommensteuer berücksichtigt. Vorliegend wäre dies aber wohl daran gescheitert, dass die Zinsansprüche der Zinsabschlagsteuer unterlagen, also nicht in die Einkommensteuererklärung mit eingingen.

### 2. Wann ist die Angabe von Kapitalerträgen in der Steuererklärung notwendig bzw. sinnvoll?

Bei Kapitalerträgen wird die Einkommensteuer im Grundsatz durch die sog. Abgeltungsteuer bereits bei Auszahlung der Kapitalerträge an der Quelle (z.B. von der Zinsen oder Dividenden auszahlenden Bank) erhoben. Ist Abgeltungsteuer einbehalten worden, so brauchen die Kapitalerträge grundsätzlich nicht mehr in der Einkommensteuererklärung angegeben werden.

Die Aufnahme der Kapitalerträge in die Einkommensteuererklärung ist aber in folgenden Fällen zwingend:

- Es besteht Kirchensteuerpflicht, dem Einbehalt der Kirchensteuer auf die Zinsabschlagsteuer (Abgeltungsteuer) wurde aber widersprochen.
- Es liegen Kapitalerträge vor, bei denen ausnahmsweise keine Abgeltungsteuer einbehalten wurde. Dies kann z.B. der Fall sein bei Darlehen unter Privatpersonen, bei Veräußerungsgewinnen aus GmbH-Beteiligungen oder bei Kapitalerträgen von ausländischen Schuldnern.

In anderen Fällen ist die Erklärung der Kapitalerträge zwar nicht zwingend, kann aber sinnvoll sein. Dies betrifft beispielsweise folgende Konstellationen:

- Der Sparer-Pauschbetrag von 801 € bzw. 1 602 € bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten wurde nicht oder nicht vollständig berücksichtigt, weil kein Freistellungsauftrag erteilt oder dieser auf verschiedene Banken im falschen Verhältnis verteilt wurde.
- Der persönliche Steuersatz liegt wegen geringer Einkünfte oder wegen gegenzurechnender Verluste aus anderen Einkunftsarten unter dem Steuersatz der Abgeltungsteuer von 25 %. Dies ist in der Regel aber nur bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 15 721 € im Jahr bei Einzelveranlagung bzw. 31 442 € bei Zusammenveranlagung von Ehegatten der Fall.

- Der Altersentlastungsbetrag kann bei den anderen Einkunftsarten nicht vollständig geltend gemacht werden.
- In Ausnahmefällen wird z.B. bei ausländischen Einkünften oder bei Einkünften aus Investmentfondsanteilen der Einbehalt der Zinsabschlagsteuer mangels ausreichender Informationen nicht richtig berechnet. Eine Korrektur kann dann in der Einkommensteuererklärung erfolgen.
- Es sind Verluste aus Kapitaleinkünften zu verrechnen.

## Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall ist sorgfältig zu prüfen, ob der Einbezug der Kapitalerträge in die Einkommensteuererklärung sinnvoll ist. Nachteilig kann die Erklärung der Kapitalerträge und die Beantragung der Günstigerprüfung allerdings nicht sein, da das Finanzamt dann das für den Stpfl. günstigste Ergebnis der Veranlagung zu Grunde legt.

In vielen „Standardfällen“ lässt sich diese Mühe der Erklärung der Kapitaleinkünfte allerdings vermeiden, indem dem Kirchensteuerabzug bei der Zinsabschlagsteuer nicht widersprochen wird und Freistellungsaufträge in ausreichender Höhe und in sinnvoller Verteilung auf verschiedene Banken erteilt werden.

## VI. Für Hauseigentümer

### 1. Einkünfteerzielungsabsicht bei nach einem Gebäudeabriss lange Jahre unbebautem Grundstück

Der Streitfall war recht schlicht: Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten hatten Anfang 1999 ein Grundstück erworben und den Erwerb mit einem Darlehen finanziert. Das auf dem Grundstück befindliche Gebäude vermieteten sie bis Ende November 1999. Im Februar 2001 wurde das Gebäude abgerissen. Seitdem war das Grundstück unbebaut. Erst im Jahr 2014 wurde ein Bauvorbescheid beantragt, der Anfang 2015 genehmigt wurde. Einnahmen aus einer Überlassung des Grundstücks erzielten die Eheleute seit dem Jahr 2000 nicht mehr. Die von den Eheleuten für die Streitjahre 2004 bis 2008 geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse erkannte das Finanzamt nicht an.

Das Niedersächsische Finanzgericht bestätigte mit Urteil vom 26.2.2015 (Aktenzeichen 14 K 316/13) die Ansicht der Finanzverwaltung. Wie so oft bei Vermietungsobjekten war fraglich, ob in den Streitjahren eine Einkünfteerzielungsabsicht vorlag, was Voraussetzung für eine steuerliche Berücksichtigung der anfallenden Kosten ist. Eine Einkünfteerzielungsabsicht wird bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit stets angenommen und muss deshalb tatsächlich nicht überprüft werden. Dies gilt aber nicht bei unbebauten Grundstücken. Bei diesen ist stets für den jeweiligen Einzelfall nachzuweisen, dass eine Einkünfteerzielungsabsicht besteht.

Im vorliegenden Streitfall war das Grundstück in den fraglichen Jahren 2004 bis 2008 nicht (mehr) bebaut.

Durch den Abriss im Jahr 2001 des auf dem Grundstück vorhanden gewesenen Gebäudes haben die Ehegatten nach Ansicht des Gerichts zum Ausdruck gebracht, aus dem Gebäude künftig keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mehr erzielen zu wollen. Ihre Vermietungs- und Einkünfteerzielungsabsicht aus dem vorhandenen Objekt hätten die Eheleute mithin bereits vor den Streitjahren aufgegeben. Das unbebaute Grundstück sollte nicht vermietet werden. Insoweit bestand nach Ansicht des Gerichts für das unbebaute Grundstück auch keine Einkünfteerzielungsabsicht.

Zu prüfen war nun, ob die in den Jahren 2004 bis 2008 angefallenen Kosten als vorab entstandene Werbungskosten in Bezug auf das ab 2015 auf dem Grundstück errichtete Mehrfamilienhaus anzuerkennen sind. Ein Abzug vorab entstandener Werbungskosten sei von dem Zeitpunkt an gegeben, zu dem sich anhand objektiver Umstände feststellen lässt, dass der Entschluss, Einkünfte einer bestimmten Einkunftsart zu erzielen, endgültig gefasst worden ist. Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück seien dann als vorab entstandene Werbungskosten abziehbar, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer Bebauung des Grundstücks und einer anschließenden Vermietung des Gebäudes bestehe.

Im Streitfall fehle es – bezogen auf die Streitjahre 2004 bis 2008 – an äußeren Umständen, die den Schluss zuließen, die Stpfl. seien endgültig zur Bebauung des Grundstücks und Vermietung des zu errichtenden Gebäudes entschlossen gewesen. Erst lange nach Ablauf der Streitjahre haben sie sich um eine Bebauung des Grundstücks nach außen erkennbar bemüht, indem sie im Jahr 2014 einen Bauvorbescheid für den Neubau eines Mehrfamilienhauses beantragten.

## Handlungsempfehlung:

In derartigen Fällen muss sorgfältig dokumentiert werden, wann der Entschluss zur Bebauung gefasst wurde. Insoweit könnten z.B. die Beauftragung eines Architekten oder Bemühungen um eine Baufinanzierung als Nachweise geeignet sein.

### 2. Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Erwerb einer Eigentumswohnung durch Meistgebot weiter umstritten

Angesichts der immer stärker steigenden Steuersätze erlangt die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer eine größere Bedeutung. Wird eine Eigentumswohnung erworben, so übernimmt der Erwerber auch eine etwa bestehende Instandhaltungsrücklage. Bei dem rechtsgeschäftlichen Erwerb, insbesondere dem Kauf einer Eigentumswohnung, ist das Entgelt für den Erwerb eines in der Instandhaltungsrückstellung angesammelten Guthabens durch den Erwerber nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht in die Grunderwerbsteuerrechtliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Umstritten ist dagegen die Frage der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Erwerb einer Eigentumswohnung durch Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 26.2.2015 (Aktenzeichen 15 K 4320/10) entschieden, dass in diesem Fall die Bemessungs-

grundlage der Grunderwerbsteuer um den Anteil einer bestehenden Instandhaltungsrücklage zu kürzen ist.

Nach Ansicht des Gerichts schließt der maßgebliche Gesetzeswortlaut im Grunderwerbsteuergesetz, wonach als Gegenleistung (u.a.) „das Meistgebot“ gilt, eine Minderung dieser Bemessungsgrundlage nicht aus. Gegenstand der Zwangsversteigerung sei nicht nur das Grundstück im Sinne des bürgerlichen Rechts, sondern auch das Zubehör und die Bestandteile des Grundstücks, so dass sich die Zwangsversteigerung auch auf Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen erstrecke. Für die Grunderwerbsteuer würden aber Zubehörstücke, Maschinen und sonstige Betriebsvorrichtungen nicht zu den Grundstücken im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes gerechnet. Umfasse die Zwangsversteigerung derartige oder noch andere Gegenstände, so sei das Meistgebot auf das Grundstück und auf die sonstigen Gegenstände zu verteilen. Als Gegenleistung sei nur der Teil des Meistgebots anzusetzen, der auf das Grundstück entfällt. In Bezug auf die Instandhaltungsrückstellung, die im maßgeblichen Zeitpunkt des Meistgebots bestanden hat und anteilig auf die erworbenen Eigentumswohnungen entfällt, habe Entsprechendes zu gelten.

#### Hinweis:

Insoweit kommt das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zu einem anderen Ergebnis als das Sächsische Finanzgericht in zwei Urteilen aus 2014. Diese Frage ist nun vom Bundesfinanzhof zu entscheiden.

### 3. Entschädigung einer Gebäudeversicherung zu versteuern?

Der Bundesfinanzhof hatte über einen Fall zu entscheiden, bei dem im Jahr 2006 ein vermietetes Gebäude abbrannte und ein anderes beschädigt wurde. Der Stpfl. machte für 2006 in Höhe des restlichen „Buchwerts“ des Gebäudes mit Erfolg eine Sonderabschreibung einkunftsmindernd geltend. Im Jahr 2007 erfolgte ein Neubau bzw. wurden Instandsetzungen durchgeführt. Die Versicherung zahlte rd. 1,2 Mio. € für das neue Gebäude und darüber hinaus für Instandsetzungen am übrigen Gebäudebestand, für Aufräumarbeiten und Mietausfall rd. 230 000 €.

Der Bundesfinanzhof entschied diesen Fall mit Urteil vom 2.12.2014 (Aktenzeichen IX R 1/14) dahingehend, dass Entschädigungen einer Gebäudefeuerversicherung nach einem Brandschaden an einem zum steuerlichen Privatvermögen gehörenden Gebäude nur insoweit Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung sind, wie sie einen Mietausfall ersetzen und Aufwendungen ausgleichen, die als Werbungskosten abgesetzt worden sind. Zu diesen Werbungskosten gehöre auch die Sonderabschreibung. Darüber hinausgehende Beträge seien nicht der Besteuerung zu unterwerfen und auch nicht mit Herstellungskosten zu verrechnen, unabhängig davon, ob die Versicherung zum Zeitwert oder zum gleitenden Neuwert entschädigt. Im vorliegenden Fall wurde somit die Versicherungsleistung in Höhe der vorgenommenen Sonderabschreibung als Einnahme aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.

#### Hinweis:

Bei privaten Vermietungseinkünften ist also klar zwischen der Fruchtziehung, welche steuerpflichtig ist und der Grundstückssubstanz, welche steuerlich nicht erfasst wird, zu unterscheiden.

### 4. Zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hatte darüber zu entscheiden, wie Aufwendungen für eine Einbauküche in einem vermieteten Objekt steuerlich geltend gemacht werden können. Im entschiedenen Fall wurden mehrere handelsübliche Einbauküchen für diverse Wohnungen angeschafft. Die Einbauküchen waren auf die jeweiligen Wohnungen angepasst. Das Gericht entschied mit Urteil vom 28.1.2015 (Aktenzeichen 2 K 101/13) im Kern Folgendes:

- Eine Einbauküche stellt keine Sachgesamtheit und somit kein einheitliches Wirtschaftsgut dar.
- Die unterschiedliche einkommensteuerrechtliche Beurteilung einzelner Bestandteile einer Einbauküche scheidet nicht daran, dass die Einzelteile in ihrer Funktion aufeinander abgestimmt und in ihrer baulichen Gestaltung den jeweiligen räumlichen Verhältnissen angepasst sind.
- Aufwendungen für Spüle und Herd als unselbständige Bestandteile des Gebäudes gehören zu dessen Anschaffungskosten, wenn diese Gegenstände bei Erwerb des Gebäudes (oder der Eigentumswohnung) bereits eingebaut sind. Lässt sie der Stpfl. erstmals einbauen, so handelt es sich bei dem Aufwand um Herstellungskosten des Gebäudes. Werden vorhandene Gebäudebestandteile ersetzt, so führt dies in der Regel zu Erhaltungsaufwand. Dies gilt auch für Spüle und Herd.
- Aufwendungen für austauschbare Elektrogeräte, d.h. hier für Kühlschränke und Dunstabzugshauben, sowie Einbaumöbel inklusive Arbeitsplatten stellen Anschaffungskosten dar, die als Absetzungen für Abnutzung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer dieser Wirtschaftsgüter zeitanteilig als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Das Gericht hat im vorliegenden Fall die Abschreibungsdauer anhand der von der Finanzverwaltung herausgegebenen amtlichen AfA-Tabellen ermittelt. Es stellt aber auch heraus, dass die Kosten sofort abzugsfähig sind, wenn die Anschaffungskosten für das einzelne Gerät unter 410 € liegen (sog. geringwertige Wirtschaftsgüter).

#### Handlungsempfehlung:

Im Einzelfall sollten die Anschaffungskosten für die einzelnen Bestandteile der Küche in der Rechnung des liefernden Unternehmens getrennt ausgewiesen sein. Im Übrigen sollte eine entsprechende Dokumentation der einzelnen Bestandteile vorliegen. Auch Fotos können hilfreich sein. Gegen die Entscheidung des Gerichts ist allerdings nun die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, so dass dessen Entscheidung abzuwarten bleibt.

## VII. Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer

### 1. Verabschiedung des Gesetzes für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst

Das „Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst“ ist am 30.4.2015 im Bundesgesetzblatt verkündet worden (BGBl. I 2015, 642). Dieses Gesetz, mit dem u.a. auch das GmbHG geändert wird, beinhaltet drei Regelungsbereiche (die Gesetzesbegründung spricht von „drei Säulen“):

- Vorgabe einer Geschlechterquote von mindestens 30 % für Aufsichtsräte,
- Verpflichtung zur Festlegung von Zielgrößen für Aufsichtsräte, Vorstände und oberste Managementebenen – und zwar auch bei GmbHs, die der Mitbestimmung unterliegen,
- Novellierung der gesetzlichen Regelungen für den öffentlichen Dienst des Bundes (Bundesgremienbesetzungsgesetz und Bundesgleichstellungsgesetz).

GmbHs sind von diesen Neuregelungen dann betroffen, wenn sie **der Mitbestimmung unterliegen**. Dabei werden auch die sog. drittel-mitbestimmten Unternehmen erfasst, also GmbHs mit i.d.R. mehr als 500 Arbeitnehmern. Betroffen sind somit solche GmbHs, auf die entweder das MitbestG, das Montan-MitbestG, das MitbestErgG oder das DrittelbG Anwendung findet.

Für die betroffenen Unternehmen ist im Sinne einer Selbstverpflichtung vorgesehen, dass Zielgrößen zur Erhöhung des Frauenanteils im Aufsichtsrat und in der Geschäftsführung festgelegt werden – üblicherweise in Form eines Prozentsatzes. Dafür wird i.d.R. die Gesellschafterversammlung zuständig sein. Die Geschäftsführung ihrerseits muss wiederum die Zielgrößen für den Frauenanteil in den ersten beiden Führungsebenen unterhalb der Geschäftsführung und Fristen für deren Erreichung festlegen; das Gesetz selbst gibt insoweit keine Quoten vor. Mit den ersten beiden Führungsebenen sind die tatsächlich im konkreten Unternehmen eingerichteten Hierarchieebenen unterhalb der Geschäftsführung gemeint.

Eine Mindestzielgröße ist dabei – anders als für die börsennotierten Gesellschaften – zwar nicht vorgesehen, aber wenn der Frauenanteil in einer Führungsebene bei Festlegung der Zielgrößen unter 30 % liegt, dann dürfen die jeweils festzusetzenden Zielgrößen nicht hinter dem Status quo zurückbleiben. Insoweit können die Unternehmen sich die Zielvorgaben weitgehend selbst setzen und sich dabei an ihren Unternehmensstrukturen ausrichten.

Hinsichtlich der Fristen sollen ausweislich der Gesetzesbegründung vielfältige Gestaltungen möglich sein: Möglich ist, dass die Vorhabenplanung bereits eine Endgröße vorsieht, welche stufenweise erfüllt werden soll. Möglich ist es aber auch, nur eine Stufe der Erhö-

hung des Frauenanteils vorzusehen oder die Erhöhung Stufe um Stufe zu planen. Es ist auch nicht gesetzlich gefordert, dass eine Zielgröße zum Abschluss eines jeden Geschäftsjahrs festgelegt werden muss.

**Gesetzliche Sanktionen** für den Fall der Nichterreichung der Zielgrößen **sind i.Ü. nicht vorgesehen**, allerdings müssen die Unternehmen über die Festlegungen und die Zielerreichung im jeweiligen Bezugszeitraum öffentlich berichten. Bei börsennotierten Gesellschaften sind die Angaben in den Teil der Erklärung zur Unternehmensführung, bei anderen Gesellschaften im **Lagebericht** aufzunehmen. Besteht keine Verpflichtung zur Veröffentlichung eines Lageberichts, so ist eine eigenständige Erklärung zur Zielerreichung abzugeben.

#### Handlungsempfehlung:

In einem **ersten Schritt** ist also zunächst festzustellen, ob die betrachtete GmbH überhaupt der Mitbestimmung unterliegt. **Bejahendenfalls** müssen nach Feststellung des Status quo (Ist-Zustand) zeitnah dann in einem weiteren Schritt Gesellschafterversammlung und Geschäftsführung Quoten festlegen und Fristen für die Zielerreichung bestimmen, die jeweils nicht länger als fünf Jahre sein dürfen; die erstmals festzulegende Frist darf nicht länger als zwei Jahre sein. Dabei kann das Ziel auch unter 30 % liegen, es darf allerdings der Status quo nicht mehr unterschritten werden. **Bis zum 30.9.2015** müssen dann auch schon die Beschlüsse für die Zielvorgaben gefasst sein; für die Zielerfüllung wird ein Zeitraum zunächst bis zum 30.7.2017 angesetzt. Die Berichtspflicht im Lagebericht ist i.Ü. schon für Geschäftsjahre mit einem nach dem 30.6.2015 liegenden Abschlussstichtag (im Regelfall also für den Lagebericht zum **Jahresabschluss auf den 31.12.2015**) zu beachten.

### 2. Veräußerung einer wesentlichen Beteiligung gegen wiederkehrende Bezüge – Wahl der Zuflussbesteuerung

Zu den Einkünften nach § 17 EStG gehört auch der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, wenn der Gesellschafter innerhalb der letzten fünf Jahre am Grund- oder Stammkapital qualifiziert beteiligt war und er die Beteiligung in seinem Privatvermögen hielt. Nach aktueller Rechtslage gilt eine Beteiligung von mindestens 1 % als qualifiziert in diesem Sinne.

In dem Fall, über den der BFH mit Urteil vom 18.11.2014 (Aktenzeichen IX R 4/14, DStR 2015, 818) entschieden hat, war ein Stpfl. seit Juli 1997 zu mehr als 25 % beteiligt und überschritt damit die damals geltende Grenze für eine qualifizierte Beteiligung. Die Anteile veräußerte er in den Jahren 1999 und 2000 gegen Leibrenten und machte von dem Wahlrecht Gebrauch, die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen in den jeweiligen Zuflussjahren zu behandeln. Bei dieser Vorgehensweise werden die Rentenzahlungen zunächst mit den Anschaffungskosten der Beteiligung verrechnet. Erst nach vollständiger Verrechnung führen die Rentenzahlungen zu steuerpflichtigen Gewinnen.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2004 gab der Stpfl. daher entsprechende nachträgli-

che Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.H.v. rd. 200 000 € an und führte, da die Einnahmen rd. 400 000 € betragen, zur Begründung aus, diese Einnahmen unterlägen dem sog. Halbeinkünfteverfahren. Davon abweichend setzte das FA die Einnahmen in voller Höhe an und vertrat die Auffassung, dass bei der Wahl der sog. Zuflussbesteuerung die nachträglichen Einkünfte nach dem Recht zu besteuern seien, das im Zeitpunkt der Realisierung des Veräußerungsgewinns gegolten habe – und auf Veräußerungen in den Jahren 1999 und 2000 sei das Halbeinkünfteverfahren mit einer 50 %igen Steuerfreistellung (mittlerweile gilt das Teileinkünfteverfahren mit einer 40 %igen Steuerfreistellung) eben noch nicht anwendbar gewesen.

Der BFH teilt diese Auffassung, die auf dem BMF-Schreiben vom 3.8.2004 (BStBl I 2004, 1187) beruht, allerdings nicht. Vielmehr stellt der BFH gegen die Auffassung der FinVerw. und zu Gunsten des Stpfl. fest, dass sich bei Veräußerungen i.S.d. § 17 EStG die Besteuerung nach dem im Zeitpunkt des Zuflusses geltenden Recht richtet. Daher sei die hälftige Steuerbefreiung bei einer Veräußerung gegen wiederkehrende Leistung und Wahl der Zuflussbesteuerung auch dann anwendbar, wenn zwar die Veräußerung vor Einführung des Halbeinkünfteverfahrens stattgefunden hat, im Zeitpunkt des Zuflusses für laufende Ausschüttungen aus der Gesellschaft aber das Halbeinkünfteverfahren anwendbar gewesen wäre. Dies folge den Grundsätzen des Zuflussprinzips, nach dem für die Besteuerung von Einnahmen die materielle Rechtslage im Zeitpunkt des Zuflusses maßgeblich ist. Das grundsätzlich für die Versteuerung nach § 17 EStG anzuwendende Stichtagsprinzip sei bei der Wahl der Zuflussbesteuerung nicht anzuwenden.

#### Hinweis:

In allen einschlägigen Fällen (Wahl der sog. Zuflussbesteuerung bei Einkünften i.S.d. § 17 EStG) sollte unter Hinweis auf das vorgenannte BFH-Urteil die hälftige bzw. aktuell 40 %ige Steuerbefreiung begehrt werden. Dabei ist sorgfältig zu prüfen, ob nicht auch bereits ergangene Einkommensteuerbescheide insoweit noch änderbar sind.

Der BFH lässt die Frage, ob die Rentenzahlungen in einen Zins- und einen Tilgungsanteil aufzuteilen sind, im Übrigen unbeantwortet. Die FinVerw. geht aktuell davon aus, dass eine Aufteilung zu erfolgen hat, so dass im Ergebnis die Gewinnschwelle später erreicht wird, da zunächst nur der Tilgungsanteil und nicht die gesamte Leibrentenzahlung mit den Anschaffungskosten verrechnet wird.

### **3. Verluste aus der Veräußerung von im Jahr 2007 angeschafften GmbH-Anteilen: Vorrang von § 23 EStG vor § 17 EStG**

Für Anteile, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden, regelte § 23 EStG konkurrierend zu § 17 EStG, dass bei entsprechenden Anschaffungen und Veräußerungen von Kapitalgesellschaftsanteilen innerhalb eines Jahres sonstige Einkünfte i.S.d. § 23 EStG vorliegen, d.h. diese Regelung der des § 17 EStG vorgeht.

Vor diesem Hintergrund ist das Urteil des BFH vom 13.1.2015 (Aktenzeichen IX R 16/14, BFH/NV 2015, 670) zu sehen, mit dem das Gericht zur Neuregelung

der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 Stellung genommen hat. Fraglich war in diesem Zusammenhang, bis zu welchem Zeitpunkt der gesetzlich geregelte Vorrang des § 23 EStG vor § 17 EStG Anwendung findet.

Im konkreten Streitfall, der dem Urteil zu Grunde lag, hatte ein Stpfl. im Juli 2008 sämtliche Anteile an einer GmbH veräußert und dabei einen Verlust erlitten. Einen Teil der Anteile hielt er seit 2001, neue Anteile hatte er im August 2007 hinzuerworben. Die FinVerw. teilte den Verlust auf und berücksichtigte einen Teil des Verlustes nach Maßgabe des § 23 EStG (soweit der Verlust nämlich auf die neuen Anteile entfiel). Der Stpfl. begehrte hingegen die volle Berücksichtigung des Veräußerungsverlusts i.R.d. § 17 EStG. Mangels Übergangsvorschrift vertrat er die Auffassung, der Vorrang des § 23 EStG vor § 17 EStG sei bereits am Tag nach der Verkündung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 entfallen, da die gesetzliche Neuformulierung des § 23 EStG einen entsprechenden Vorrang nicht mehr vorsieht. Mit der Berücksichtigung des Veräußerungsverlusts in voller Höhe nach § 17 EStG wäre eine Verrechnung mit anderen Einkünften ermöglicht worden.

Dazu hat der BFH entschieden, dass eine Aufteilung des Veräußerungsverlusts in einen nach § 17 EStG und einen nach § 23 EStG steuerbaren Teil sachgerecht ist, da der Anwendungsvorrang des § 23 EStG für alle Anteilsübertragungen anzuwenden ist, bei denen Anteile, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden, betroffen sind. Und im Streitfall waren im Hinblick auf die aus einer Kapitalerhöhung stammenden neuen Anteile die Voraussetzungen für ein privates Veräußerungsgeschäft i.S.d. § 23 EStG in 2008 erfüllt.

Nach dem Willen des Gesetzgebers hätten alle Veräußerungsgeschäfte, bei denen die Anschaffung der Anteile vor dem 1.1.2009 erfolgt war, noch nach der alten Rechtslage besteuert werden sollen. Der BFH stützt seine Entscheidung auf die Übergangsvorschrift, wonach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG letztmals auf Veräußerungsgeschäfte anzuwenden ist, bei denen die Wirtschaftsgüter noch vor dem 1.1.2009 erworben wurden. Das Gericht vertritt die Auffassung, der nach alter Rechtslage gesetzlich fixierte Vorrang des § 23 EStG vor § 17 EStG als Zuordnungsvorschrift sei deckungsgleich erst zusammen mit der Einführung der einheitlichen Besteuerung der im Privatvermögen ab dem 1.1.2009 zufließenden Kapitaleinkünfte entfallen. Es sei widersprüchlich, wenn der Gesetzgeber den Grundtatbestand der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen bis zum 31.12.2008 in Kraft ließe, die Zuordnungsnorm – ohne die der Grundtatbestand keine Anwendung finden würde – jedoch zu einem früheren Zeitpunkt außer Kraft setzen würde. Erst mit dem Systemwechsel zur Abgeltungsteuer habe es daher der Regelung, wonach § 23 EStG der Anwendung des § 17 EStG vorgeht, nicht mehr bedurft. Veräußerungsgewinne über Anteile, die noch vor dem 1.1.2009 erworben und innerhalb eines Jahres wieder veräußert wurden, unterfielen daher noch dem § 23 EStG.

#### Hinweis:

Nach Ablauf der Übergangsfrist zu § 23 EStG für Altanteile zum 1.1.2009 werden Veräußerungsgewinne

bei Beteiligungen mit mindestens 1 % nach § 17 EStG unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (40 %ige Steuerfreistellung und Anwendung des normalen Einkommensteuertarifs) und bei anderen Beteiligungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG unter Anwendung der Abgeltungsteuer mit 25 % erfasst.

**4. Organschaft: Fünfjährige Mindestdauer eines Gewinnabführungsvertrags nicht erfüllt, wenn die Organgesellschaft noch keine fünf Jahre existierte**

Die Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft setzt den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags voraus, der „auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen“ sein muss. Dies hatte der BFH dahingehend präzisiert, dass es fünf Zeitjahre (entsprechend 60 Monate) sein müssen (Urteil vom 12.1.2011, Aktenzeichen I R 3/10, HFR 2011, 668).

Vor diesem Hintergrund ist die aktuelle Entscheidung des FG Düsseldorf vom 3.3.2015 (Aktenzeichen 6 K 4332/12 K, DStR 2015, 1044) zu sehen, mit der das FG zur Berechnung der fünfjährigen Mindestdauer des Gewinnabführungsvertrags Stellung genommen hat. Gegen diese Entscheidung ist beim BFH die Revision unter dem Aktenzeichen I R 19/15 anhängig.

Im konkreten Streitfall war – sehr verkürzt dargestellt – mit notariellem Vertrag vom 9.2.2005 eine W-GmbH als Vorratsgesellschaft gegründet worden. Teile des Vermögens der bereits vorher bestehenden „Organträger“-GmbH wurden am 16.8.2005 auf diese Vorrats-GmbH als Gesamtheit im Wege der Umwandlung durch Ausgliederung übertragen; dies erfolgte mit Wirkung zum 1.1.2005 00:00 Uhr. Zugleich wurde zwischen der „Organträger“-GmbH als herrschendem Unternehmen und der Vorrats-GmbH ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag geschlossen, der für den Zeitraum ab dem 1.1.2005 gelten und erstmals zum Ablauf des 31.12.2009 kündbar sein sollte.

Das FG versagte die Anerkennung des Gewinnabführungsvertrags, weil dieser nicht auf fünf Jahre abgeschlossen worden sei. Denn im Streitfall gelte der Gewinnabführungsvertrag vom 16.8.2005 zwar ab 1.1.2005 und könne auch erstmals zum Ablauf des 31.12.2009 gekündigt werden; er gelte somit seinem Wortlaut nach für fünf Zeitjahre. Da die „Organgesellschaft“ jedoch erst durch notariellen Vertrag vom 9.2.2005 gegründet worden sei, werde das Erfordernis der fünfjährigen Mindestdauer des Gewinnabführungsvertrags aber nicht erfüllt. Somit wurde im vorliegenden Fall vom Gericht das Vorliegen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft verneint.

**Hinweis:**

Die Revisionsentscheidung des BFH ist abzuwarten; bis dahin sind die Entscheidungsgrundsätze des FG Düsseldorf gerade beim Einsatz von Vorratsgesellschaften sorgfältig zu beachten.

**5. Aktuelle Entscheidungen zur verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)**

**a) vGA: Anscheinsbeweis bei Vermögenszuwendungen an eine GmbH**

Das FG Münster hat sich – in Fortführung der Rechtsprechung des BFH – in seinem Urteil v. 29.1.2015 (Aktenzeichen 12 K 3909/11 E, www.stotax-first.de) mit vGA befasst, bei denen der Vermögensvorteil nicht dem Gesellschafter, sondern einer anderen GmbH zugewendet wird, an der ein naher Angehöriger des Gesellschafters beteiligt ist.

Im konkreten Streitfall war der Stpfl. neben seinem Bruder zu 50 % Gesellschafter der A-GmbH. Der Vater des Stpfl. war bei der A-GmbH als maßgeblicher Entwickler auf Honorarbasis tätig und zudem Alleingesellschafter der B-GmbH, die in 2005 Insolvenz anmeldete. Geschäftsbeziehungen zwischen der A-GmbH und der B-GmbH bestanden nicht. In 2005 und 2006 veranlasste der Stpfl. – ohne Wissen oder gar Einverständnis seines Bruders – Überweisungen der A-GmbH zu Gunsten der B-GmbH zur Ablösung von Steuerschulden sowie die Zahlung einer Geldauflage zu Gunsten seines Vaters. Die FinVerw. rechnete dem Stpfl. diese Überweisungen in voller Höhe als vGA zu.

Zu diesem Ergebnis kommt auch das FG Münster mit folgender Begründung:

- Eine vGA i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG ist gegeben, wenn die GmbH ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis hat.
- Dabei muss der Gesellschafter aus der Zuwendung selbst keinen unmittelbaren Vorteil ziehen; eine vGA kann auch dann gegeben sein, wenn der Vorteil dem Gesellschafter mittelbar in der Weise zugewendet wird, dass eine ihm nahestehende Person aus der Vermögensverlagerung Nutzen zieht. Die Zuwendung an eine dem Gesellschafter nahestehende Person wertet die Rechtsprechung als Indiz für die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis.
- Dabei können dem Gesellschafter nahestehende Personen auch juristische Personen sein, an denen Verwandte des Gesellschafters beteiligt sind (im Streitfall also die B-GmbH). Der Vorteil, welcher der dem Gesellschafter nahestehenden Person in diesem Fall gewährt wird (hier: dem Vater), bestehe darin, dass deren Beteiligung an der durch die Leistung begünstigten Kapitalgesellschaft in ihrem Wert erhöht wird.
- Der Beweis des ersten Anscheins für eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis kann allerdings durch die Feststellung erschüttert werden, dass die Zuwendung des Vorteils ihre Ursache ausschließlich in einer vom Gesellschaftsverhältnis zum nahestehenden Gesellschafter unabhängigen Beziehung der Kapitalgesellschaft zum Empfänger der Zuwendung hat.

Nach diesen Maßstäben hat das FG Münster die Überweisungen allein dem Stpfl. als vGA zugerechnet, da dieser auch allein die vGA veranlasst hatte.



**Hinweis:**

Hervorzuheben ist, dass das FG Münster explizit nicht darauf abstellt, ob durch die Überweisungen der A-GmbH der Wert der Beteiligung des Vaters an der B-GmbH gemehrt wurde. Vielmehr lässt es das FG genügen, dass die Insolvenzmasse durch die strittigen Zahlungen gemehrt wurde (zu den Zeitpunkten der Überweisungen befand sich die B-GmbH bereits in Liquidation). Entscheidend ist danach allein, ob für die Vermögensverlagerung überwiegende betriebliche Interessen sprechen (dann liegt keine vGA vor) oder nicht (dann greift der für eine vGA sprechende Anscheinsbeweis); der für eine vGA sprechende Anscheinsbeweis muss vom Gesellschafter erschüttert werden, welcher insoweit die objektive Feststellungslast trägt.

**b) vGA an nahestehende Person bei widerrechtlichen eigenmächtigen Geldentnahmen**

Mit seinem Urteil vom 21.10.2014 (Aktenzeichen VIII R 22/11, DStR 2015,738) hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung zu vGA an nahestehende Personen bestätigt und dazu ausgeführt, dass eine vGA auch ohne tatsächlichen Zufluss beim Gesellschafter verwirklicht werden kann, wenn nämlich durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst der Vorteil dem Gesellschafter mittelbar in der Weise zugewendet wird, dass eine ihm nahestehende Person aus der Vermögensverlagerung Nutzen zieht.

Das „Nahestehen“ in diesem Sinne könne familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art sein. Liegen diese Voraussetzungen vor, sei eine Zuwendung zu Lasten der Gesellschaft so zu beurteilen, als hätte der Gesellschafter den Vorteil erhalten und diesen an die nahestehende Person weitergegeben. Eine solche Zuwen-

dung eines Vermögensvorteils an eine nahestehende Person sei auch unabhängig davon als vGA zu beurteilen, ob der Gesellschafter selbst ebenfalls ein vermögenswertes Interesse an dieser Zuwendung hat.

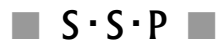
Dies setze allerdings voraus, dass andere Ursachen für die Zuwendung als das „Nahestehen“ ausgeschlossen werden könnten. Gewährt die Kapitalgesellschaft einer dem Gesellschafter nahestehenden Person einen Vorteil, so spreche der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass der Vorteil mittelbar dem Gesellschafter zugewandt wird.

Im konkreten Streitfall hatte sich – sehr verkürzt dargestellt – ein faktischer GmbH-Geschäftsführer, der nicht zugleich Gesellschafter war, widerrechtlich Geldbeträge aus dem Vermögen einer GmbH verschafft. Der Geschäftsführer stand einem Gesellschafter nahe, zugleich waren diesem Gesellschafter die widerrechtlichen eigenmächtigen Maßnahmen des Geschäftsführers als bekannt zuzurechnen. Die Voraussetzung für die Annahme einer Veranlassung der Zuwendung durch das Gesellschaftsverhältnis in der Form, dass der Gesellschafter von den widerrechtlichen eigenmächtigen Geldentnahmen des Geschäftsführers zu-rechenbare Kenntnis hatte und ihn gleichwohl gewähren ließ, sah der BFH im Streitfall danach als erfüllt an.

**Hinweis:**

Die Entscheidung unterstreicht, dass es für die Annahme einer vGA bereits genügt, wenn eine dem Gesellschafter nahestehende Person Nutzen aus einer Vermögensverlagerung bei der GmbH zieht, dem Gesellschafter die Vermögensverlagerung bewusst ist und er diese widerspruchslos geschehen lässt.

## KONTAKTE UND HINWEISE



SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/ Steuerberatungsgesellschaft

Marienplatz 44  
88212 Ravensburg

Telefon: 0751 8801-0  
Telefax: 0751 8801-50  
email@spaeth-schneider.de  
www.spaeth-schneider.de

### Ihre Ansprechpartner

Bei Fragen zu einzelnen Artikeln oder Interesse an den genannten Quellen helfen wir Ihnen gerne weiter. Bitte wenden Sie sich hierzu an die bekannten Mitarbeiter unserer Gesellschaft. Bei Anregungen zum Inhalt oder zur Darstellung unserer Mitteilungen wenden Sie sich bitte an Herrn Dipl.-Kfm. WP/StB Klaus Schneider, Telefon 0751/ 8801-0 oder email@spaeth-schneider.de.

Bei Fragen zum Versand wenden Sie sich bitte an Frau Karin Wehrwein oder Frau Ingrid Grytz, Telefon 0751/ 8801-0.

### Hinweise

Unsere Mitteilungen sollen Mandanten und Geschäftspartner über steuerliche, betriebswirtschaftliche oder allgemein unternehmensbezogene Fragen informieren. Bei der Themenauswahl berücksichtigen wir die Relevanz und Dringlichkeit für unsere Mandanten. Wir können daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Die fachlichen Aussagen sind zwangsläufig allgemeiner Art und lassen sich nicht unbezogen auf den konkreten Einzelfall übertragen.