



Rundschreiben Nr. 10/2012

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Gesetzgebung</u>	3
a) <u>ELStAM – Das neue Verfahren beim Lohnsteuerabzug steht vor der Tür</u>	3
b) <u>Regierung will Steuerschlupfloch bei der Grunderwerbsteuer schließen</u>	4
c) <u>Bundeskabinett beschließt Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz</u>	5
2. <u>Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer</u>	7
a) <u>Vorlage des ErbStG an BVerfG</u>	7
b) <u>Koalition verschont betuchte Betriebserben weiter</u>	8
c) <u>Umfassende Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungssteuer</u>	9
d) <u>Behandlung der Instandhaltungsrücklage bei der Erbschaftsteuer</u>	11
e) <u>Keine Deckelung bei der Bewertung eines Wohnrechts</u>	11
3. <u>Grunderwerbsteuer:</u> <u>Grunderwerbsteuer bei Umwandlung von Gemeinschaftseigentum in Flächeneigentum</u>	12
4. <u>Umsatzsteuer</u>	12
a) <u>Verbotene Dienstwagennutzung stellt keinen geldwerten Vorteil dar</u>	12
b) <u>Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen</u>	12
5. <u>Gewerbsteuer:</u> <u>Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei Mitunternehmerschaften</u>	13
6. <u>Körperschaftsteuer:</u> <u>BFH erkennt Forderungsverzicht gegen Besserungsschein beim Mantelkauf an</u>	13



	Seite
7. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	14
a) <u>Übertragung eines Mitunternehmeranteils bei Ausgliederung von Sonderbetriebsvermögen</u>	14
b) <u>Gewerblicher Grundstückshandel durch Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften</u>	15
c) <u>Zum Betriebsausgabenabzug für eine Arbeitsecke</u>	15
d) <u>Ist das Aufteilungsverbot für häusliche Arbeitszimmer zu beachten?</u>	16
e) <u>Teilentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts in das Gesamthandsvermögen</u>	17
f) <u>Archivierungskosten in privaten Räumen sind Betriebsausgaben</u>	17
g) <u>Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abzugsfähigen Unterrichtsaufwendungen</u>	18
h) <u>Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten – Änderung der Beträge</u>	19
i) <u>Eischließungsleistungen außerhalb des Grundstücks als Handwerkerleistungen</u>	19

Freizeichnung

„Die Inhalte des Mandantenrundschreibens sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebietes, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und/oder wegen des Fehlens bzw. der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann von der Dr. Ehlers · Gruttke · Dr. Volkmann und Partner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. Gesetzgebung

a) ELStAM – Das neue Verfahren beim Lohnsteuerabzug steht vor der Tür

Zum 01.01.2013 startet das neue Verfahren der elektronischen Übermittlung der Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM-Verfahren). Am 02.10.2012 hat das BMF daher den Entwurf des „Startschreibens zum ELStAM-Verfahren“ veröffentlicht, in dem die Termine und Zeiträume im Zusammenhang mit der Verfahrenseinführung inhaltlich definiert und zeitlich festgelegt werden. Zusätzlich erhalten die Arbeitgeber Informationen, in welcher Form das alte Papier- und das neue ELStAM-Verfahren während der Einführung parallel nebeneinander gelten und wie sie sich bei Abweichungen zwischen den Daten im Lohnkonto und der ELStAM zu verhalten haben.

Einführung der ELStAM

Ab dem 01.11.2011 werden die ELStAM technisch zum Abruf durch die Arbeitgeber freigeschaltet und mit Wirkung für den 01.01.2013 übermittelt. Für die verpflichtende Einführung des ELStAM-Verfahrens ist als sog. Einführungszeitraum das Kalenderjahr 2013 vorgesehen. Demzufolge ist als spätester Zeitpunkt für die Einführung des ELStAM-Verfahrens beim Arbeitgeber der letzte Lohnzahlungszeitraum des Jahres 2013 festgelegt. Verlaufen der erstmalige Abruf und die erste Anwendung der ELStAM erfolgreich, hat der Arbeitgeber für diese Arbeitnehmer den Umstieg auf das neue Verfahren endgültig vollzogen. Eine Rückkehr zum Papierverfahren ist nicht mehr möglich.

Papierverfahren während des Einführungszeitraums

Bis zur Umstellung auf das ELStAM-Verfahren wird das Papierverfahren weiter angewendet. Folgende Papierbescheinigungen sind für den Lohnsteuerabzug im Kalenderjahr 2013 dabei zugrunde zu legen:

- Lohnsteuerkarte 2010,
- die vom Finanzamt ausgestellten Ersatzbescheinigungen 2011, 2012 oder 2013.

Änderungen der Lohnsteuerabzugsmerkmale können mittels des sog. Mitteilungsschreibens, sonstiger Bescheinigungen oder der Besonderen Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug aufgrund abweichender Meldedaten nachgewiesen werden.



Verschiedenen Kulanzregelungen

Neben der freien Wahl des Einstiegszeitpunkts gibt es auch noch drei Kulanzregelungen, um beim Umstieg auf das ELStAM-Verfahren flexibel agieren zu können:

1. Verbleib des Arbeitgebers beim Papierverfahren nach technischen Problemen beim Erstabruf der ELStAM, um diese zu beheben.
2. Verzicht auf die Anwendung der ELStAM im nächsten Lohnabrechnungszeitraum einmalig auf die Dauer von bis zu sechs Kalendermonaten (Aufschieben der ersten Anwendung) mit Zustimmung der Arbeitnehmer.
3. Freiwilliger Verzicht auf die Anwendung der ELStAM (max. sechs Monate) mit Zustimmung der Arbeitnehmer, nach der erstmaligen Nutzung, wenn dies zu einem vom bisherigen Lohnsteuerabzug abweichenden Ergebnis führt.

Die Frist von sechs Monaten kann sich auch über das Ende des Einführungszeitraums hinaus erstrecken (bei einem erstmaligen Abruf für Dezember 2013 z. B. bis einschließlich Mai 2014).

b) Regierung will Steuerschlupfloch bei der Grunderwerbsteuer schließen

Auf den deutschen Immobilienmarkt kommen neue Belastungen zu. Die Bundesregierung will im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2013 ein Schlupfloch in der Grunderwerbsteuer schließen, das vor allem Käufer teurer Gewerbeimmobilien oder ganzer Gebäudepakete nutzen. Sie kaufen nicht das Gebäude, sondern sogenannte Objektgesellschaften zu 94,9 Prozent. So vermeiden sie es, die von den Bundesländern festgesetzte Grunderwerbsteuer zu zahlen. Die beträgt nach einer Reihe von Erhöhungen schon jetzt in den meisten Bundesländern fünf Prozent.

Sehr oft behält der Verkäufer die restlichen 5,1 Prozent an der Objektgesellschaft, jedoch ohne entsprechenden Einfluss nehmen zu können. Weil der Käufer kein Interesse daran hat, andere Gesellschafter bei der Bewirtschaftung seiner Immobilien mitreden zu lassen, beteiligt er sich wiederum mit 94,9 Prozent am Minderheitsgesellschafter. Obwohl sein wirtschaftlicher Einfluss so auf rund 99,7 Prozent klettert, muss er bisher keine Grunderwerbsteuer zahlen. Das soll sich zum Jahreswechsel ändern. Dann soll durchgerechnet werden. Sobald der wirtschaftlich zu-rechenbare Anteil die Grenze von 95 Prozent erreicht, soll Grunderwerbsteuer fällig werden.



Das wird vor allem Käufer und Verkäufer von Wohnungspaketen treffen. Die Mehrheit aller Wohnungsportfolios wird in Form von Gesellschaftsanteilen verkauft werden. Anders seien die Verkäufe nicht abwickelbar, schon wegen der Vielzahl der Notarverträge, die unterzeichnet werden müssten, wenn jedes Mietshaus einzeln verkauft werden würde.

Eine Umfrage zur Verkaufspraxis unter 140 Unternehmen, darunter 100 aus der Immobilienwirtschaft, wurde gemacht. Drei Viertel der Befragten haben in der Vergangenheit Grunderwerbsteuer durch Anteilsverkäufe vermieden. Es wird vermutet, dass die Mehrheit davon auch die Variante gewählt hat, die nun von der Bundesregierung verhindert werden soll. Es wird allgemein davon ausgegangen, dass der Steuertrick sehr häufig angewendet wird, wenn das Transaktionsvolumen 60 Millionen Euro übersteigt. Eine Beobachtung, die von großen Maklerhäusern bestätigt wird.

Wenn die Bundesregierung das Schlupfloch zumacht, wird dennoch nicht mit merklichen Umsatzverlusten auf dem Transaktionsmarkt, aber mit Preisabschlägen für Gebäude zweiter Wahl gerechnet. Diese werden ohnehin nur von Schnäppchenjägern gekauft. Leidtragende könnten die Banken werden, die zurzeit solche Gebäude vermehrt aus ihren notleidenden Kreditengagements anbieten.

c) **Bundeskabinett beschließt Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz**

Die steuerliche Förderung der privaten Altersvorsorge soll ab 2013 verbessert werden. Mit dem von der Bundesregierung eingebrachten Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge (Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz - AltvVerbG; BT-Drucks. 17/10818) sollen weitere wirksame Anreize für den Aufbau einer zusätzlichen Altersvorsorge gesetzt werden. Außerdem soll der Spielraum zur Absicherung gegen den Eintritt der Berufsunfähigkeit oder verminderten Erwerbsfähigkeit verbessert werden.

Für die Basisversorgung im Alter ist eine Erhöhung der Förderhöchstgrenze von 20.000 € auf 24.000 € vorgesehen. Die Anhebung des bisherigen Abzugsvolumens für Beiträge zugunsten der gesetzlichen Rentenversicherung, Knappschaft, berufsständigen Versorgung, landwirtschaftlichen Alterskasse und privater Basisrenten soll Spielräume für den Aufbau einer zusätzlichen Altersvorsorge schaffen.



Im Bereich der Altersvorsorge in Form selbstgenutzten Wohneigentums sieht der Entwurf Vereinfachungen bei der Entnahme gefördertem Altersvorsorgekapital vor. So soll die jederzeitige Kapitalentnahme für selbstgenutztes Wohneigentum in der Ansparphase möglich sein. In die Eigenheim-Rentenförderung soll künftig auch der Umbau zur Reduzierung von Barrieren in oder an der selbstgenutzten Wohnung einbezogen werden.

Zur Verbesserung des Verbraucherschutzes schreibt der Gesetzentwurf die Einführung von einheitlichen Produktinformationsblättern vor, um die unterschiedlichen staatlich geförderten Produkte und Kostenmodelle leichter verständlich und besser vergleichbar zu machen.

Der Deutsche Bundestag hat das Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz am 19.10.2012 in erster Lesung behandelt.

Die wesentlichen Maßnahmen des Gesetzes sind

- bei der steuerlich begünstigten privaten Altersvorsorge:
 - Einführung eines Produktinformationsblatts;
- bei der Basisversorgung im Alter:
 - Anhebung der Förderhöchstgrenze von 20.000 € auf 24.000 €;
 - Verbesserung der steuerlich begünstigten Absicherung der Berufsunfähigkeit bzw. verminderten Erwerbsfähigkeit;
- bei der Rieste-Rente (ohne Eigenheimrente):
 - Verbesserung des Erwerbsminderungsschutzes bei Altersvorsorgeverträgen;
 - Streichung der Bescheinigungspflicht der Erträge (§ 94 Abs. 1 EStG);
- Meldung bei Übertragungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs auch bei ausschließlich ungefördertem Altersvorsorgevermögen;
- Verbesserungen bei der Ausgestaltung des genossenschaftlichen Riester-Anlageprodukts;
- bei der Eigenheimrente:
 - jederzeitige Kapitalentnahme für selbstgenutztes Wohneigentum in der Ansparphase;
 - jederzeitige Einmalbesteuerung des Wohnförderkontos während der Auszahlungsphase;



- Erleichterungen im Hinblick auf die Absicherung der weiteren Geschäftsanteile einer Genossenschaft;
- Flexibilisierung und Verlängerung des Reinvestitionszeitraums;
- Zulassung eines Altersvorsorge-Eigenheimbetrags zwischen 75 % und 100 % des geförderten Kapitals;
- Absenkung der jährlichen Erhöhung der in das Wohnförderkonto eingestellten Beträge von 2 % auf 1 %;
- Einbeziehung eines Umbaus zur Reduzierung von Barrieren in oder an der selbstgenutzten Wohnung in die Eigenheimrenten-Förderung.

2. Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

a) Vorlage des ErbStG an BVerfG

1. Der BFH hält § 19 Abs. 1 i.V.m. §§ 13a und 13b ErbStG in der im Jahr 2009 geltenden Fassung wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) für verfassungswidrig, weil die in §§ 13a und 13b ErbStG vorgesehenen Steuervergünstigungen nicht durch ausreichende Sach- und Gemeinwohlgründe gerechtfertigt sind und einen verfassungswidrigen Begünstigungsüberhang aufweisen. Die Verfassungsverstöße führen teils für sich allein, teils in ihrer Kumulation zu einer durchgehenden, das gesamte Gesetz erfassenden verfassungswidrigen Fehlbesteuerung, durch die Steuerpflichtige, die die Vergünstigungen nicht beanspruchen können, in ihrem Recht auf eine gleichmäßige, der Leistungsfähigkeit entsprechende und folgerichtige Besteuerung verletzt werden.
2. Die Gleichstellung von Personen der Steuerklasse II und III im Jahr 2009 ist nicht verfassungswidrig.

BFH, Urteil vom 27.09.2012 – II R 9/11



b) Koalition verschont betuchte Betriebserben weiter

Eigentlich waren sich alle einig: Ab dem 26. Oktober sollte Schluss mit dem Erbschaftsteuer-Modell „Cash-GmbH“ sein. Mit dem Bundestagsbeschluss zum Jahressteuergesetz 2013 sollte es unterbunden werden, dass Betuchte ihr Geld in eine GmbH packen und es so steuerfrei verschenken oder vererben können – und so die lästige Steuer vermeiden können.

Doch es kam anders: Die vom Parlament verabschiedete Gesetzesfassung enthielt diesen Passus nicht mehr. Ob der Bundesrat nun wie geplant dem Gesetz zustimmt, steht damit in den Sternen. Womöglich landet es im Vermittlungsausschuss – wie so vieles derzeit. Dann könnte Cash-GmbHs doch noch das Aus drohen.

Die Frage wäre dann, ab welchem Zeitpunkt? Gilt der ursprünglich Termin, also der 26.10., oder erst der 15.12., an dem der Bundestag womöglich eine Vermittlung billigen könnte? Einige Auffassungen halten eine schenkungsteuerliche Rückwirkung für nicht

Laut aktuellem Gesetz werden Erben eines Betriebs, die ihn sieben Jahre mit annähernd konstanter Beschäftigtenzahl fortführen, von der Steuer befreit. Daraufhin packten Berater die Sparkonten ihrer wohlhabenden Mandanten einfach in eine GmbH und übertrugen diese. Steuerersätze von im Extremfall bis zu 50 Prozent konnten so elegant umgangen werden. Der Bundesrat wollte nun erreichen, dass „Wertpapiere sowie vergleichbare Forderungen, Zahlungsmittel, Sichteinlagen, Bankguthaben und andere Forderungen, soweit deren Wert nicht geringfügig ist“, künftig nicht mehr zum begünstigten Betriebsvermögen zählen. Als „geringfügig“ sollten Geldbestände nur noch dann gelten, wenn sie zehn Prozent des Unternehmenswerts nicht übersteigen.

Doch die Regierungsfractionen waren im Finanzausschuss plötzlich einhellig der Meinung, dass die Eile übertrieben sei. Da Mitte Oktober der Bundesfinanzhof die Erbschaftsteuer dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt hat, wollte man das Thema jetzt besser nicht angehen. Womöglich soll gar erst ein Urteil aus Karlsruhe abgewartet werden. „Wir müssen aufpassen, dass wir bei einer solchen Regelung nicht den Betrieben die Liquidität entziehen“, sagt CDU-Experte Olav Gutting. Schnellschüsse seien bei der Vielzahl der hier auf dem Spiel stehenden Arbeitsplätze nicht angezeigt.



Und so dürfte das Erbschaftsteueraufkommen vielleicht noch eine Weile weiter sinken. Denn wann Karlsruhe sich mit der Steuer befassen wird, steht in den Sternen.

c) **Umfassende Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer**

Geldanlagen und Vermögensverwaltungen sind ein äußerst feinfühliges Geschäft, und ohne Kreditinstitute ist eine zuverlässige Vermögensverwaltung in Deutschland kaum möglich. So verfügt wohl jeder Bürger über mindestens ein Bankkonto, das er bei seinem Tod hinterlässt. Vor diesem Hintergrund hat das Bankgeheimnis sowohl für Kreditinstitute als auch deren Kunden grundlegende Bedeutung und schafft bei Sparern Vertrauen, die ihre finanziellen und persönlichen Verhältnisse gegenüber den Banken offenlegen. Allerdings ist das Bankgeheimnis lediglich ein Berufs- und Geschäftsgeheimnis im Kreditgewerbe, wonach ein Institut seinen Kunden gegenüber umfassende Geheimhaltungspflichten etwa über Konten und Depots hat. Über Vermögensverhältnisse ist keine Auskunft zu geben, Informationen über Kunden an dritte (natürliche und juristische) Personen sind zu verweigern.

Zwar erlischt das Bankgeheimnis nicht mit dem Tod, sondern geht auf die Erben als Rechtsnachfolger über. Das Bankgeheimnis besteht aber nicht gegenüber dem Finanzamt. So soll das Finanzamt generell nach § 30a AO auf das Vertrauensverhältnis zwischen Bank und Kunden Rücksicht nehmen, jedoch ist insbesondere im ErbStG das Bankgeheimnis stark eingeschränkt. Daher müssen nach §§ 33 ErbStG, 1, 3 ErbStDV Kreditinstitute, sonstige Vermögensverwalter und Versicherungen gegenüber dem Erbschaftsteuerfinanzamt umfangreiche Anzeigepflichten erfüllen. Die Anzeigepflichten betreffen insbesondere sämtliche Vermögensgegenstände des Erblassers am Todestag wie z. B.

- Kontenstände und Kontennummern von Guthaben, Spareinlagen und Depots; bei Gemeinschaftskonten der Gesamtbestand der Konten,
- Schließfächer; Kreditinstitute teilen nur mit, dass der Erblasser ein Schließfach besessen hat, über den Inhalt erteilen sie keinerlei Auskunft,
- Lebens- und Sterbefallversicherungen,
- Bausparverträge, Rentenansprüche zugunsten Dritter sowie
- Verträge zugunsten Dritter; die Anzeigepflicht gegenüber den Erbschaftsteuerfinanzämtern ist nicht auf den Todesfall beschränkt.



Im Todesfall werden sämtliche inländischen Bankverbindungen (Konten und Wertpapierdepots) eines Erblassers transparent; dies betrifft auch alle Bankverbindungen bei unselbständigen Auslandszweigstellen deutscher Konzernmütter. Bei Beträgen unter 5.000 € kann die Meldung unterbleiben. Diese Bagatellgrenze bezieht sich auf einzelne Bankbeziehungen und gilt nicht für die einzelnen Kontenstände. Inländische Kreditinstitute informieren hierüber bei Kenntnis eines Todes übrigens automatisch, flächendeckend und detailliert. Denn eine Zuwiderhandlung gilt als Ordnungswidrigkeit. Konten juristischer Personen werden nicht gemeldet. Das gilt selbst dann, wenn der Erblasser z. B. Alleininhaber eines GmbH-Kontos war.

Zu der Meldepflicht der Vermögensverwahrer, Vermögensverwalter und Versicherungsunternehmen nach § 33 ErbStG kommt die allgemeine Anzeigepflicht der Erben nach § 30 ErbStG. Die Erben sollen die Erbschaftsteuerfinanzämter über ihre Erwerbe von Todes wegen unmittelbar informieren, und zwar insbesondere zur Zusammensetzung des Nachlasses und seines Werts, wenn zu dem Erwerb Vermögen gehört, für das keine sonstige Anzeigepflichten Dritter bestehen (z. B. Banken und andere Vermögensverwahrer). Denn die Nachlassgerichte und Notare können in ihrer Anzeigepflicht nach § 34 ErbStG vielfach keine Angaben zur Zusammensetzung und zum Wert des Nachlasses machen, weil ihnen die Informationen hierüber fehlen.

Wer zu welchen Meldungen an die Finanzämter verpflichtet ist und wie die Finanzämter mit diesen Daten umgehen, enthält die allgemeine Verwaltungsanweisung für Erbschaft- und Schenkungsteuer vom 21.06.2012, BStBl I 2012, 712 (FinMin NRW – S 3715 – 2 – V A 6).

Die Mitteilungen der Banken dienen den Finanzämtern lediglich als Kontrolle. Die befreien die Erben nicht von der Pflicht, in der Erbschaftsteuererklärung das Guthaben und Wertpapiervermögen des Erblassers mit dem tatsächlichen Wert im Zeitpunkt des Todes anzugeben. Erklären die Erben in der Steuererklärung ein Vermögen, das von der Bankenanzeige abweicht, dann hat das Finanzamt die Aufgabe, den Erwerb in richtiger Höhe zu ermitteln und der Besteuerung zugrunde zu legen. Den Erben bietet das die Gelegenheit, tiefere Wertpapierkurse nachzuweisen, denn für die Besteuerung gilt der niedrigste Kurs an einer deutschen Börse am Todestag. Der niedrigste Kurs lässt sich online leicht ermitteln.

Die neue allgemeine Verwaltungsanweisung für die Erbschaft- und Schenkungsteuer (gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 21.06.2012 – S 3715m ErbStVA, BStBl I 2012, 712) ersetzt die bisherige (z. B. FinMin Baden-Württemberg, Erlass vom 02.11.2010 – 3 – S 3715/12, StEK ErbStG 1974 vor § 1/36) ersatzlos und ist somit sowohl auf Erwerbe vor der Erbschaftsteuerreform nach altem Recht anzuwenden als auch ab 2009 zu beachten.



d) Behandlung der Instandhaltungsrücklage bei der Erbschaftsteuer

Der BFH hat mit Urteil vom 09.10.1991 – II R 20/89 (BStBl II 1992, 152) entschieden, dass das gleichzeitig mit einer Eigentumswohnung erworbene Guthaben aus einer Instandhaltungsrücklage nicht in die Grunderwerbsteuerliche Gegenleistung einzubeziehen ist. Nach Auffassung des BFH stellt das Guthaben aus der Instandhaltungsrücklage nach dem WEG eine mit Geldforderung vergleichbare Vermögensposition dar, die nicht unter den Grundstücksbegriff des Grunderwerbsteuergesetzes fällt.

Diese Grundsätze werden von der Verwaltung auch auf die Erbschafts-/Schenkungssteuer übertragen. Folge: Die Instandhaltungsrücklage ist demnach neben dem Wohnungseigentum i.S.d. § 93 BewG als gesonderte Kapitalforderung zu erfassen und nach § 12 BewG zu bewerten. Für Besteuerungsstichtage nach dem 31.12.2006 kann der vom Steuerpflichtigen nachgewiesene Betrag ohne förmliches Feststellungsverfahren der Besteuerung zugrunde gelegt werden.

BayLfSt, VfG. vom 27.08.2012 – S 3190.1.1-5/2

e) Keine Deckelung bei der Bewertung eines Wohnrechts

Das FG Niedersachsen hat mit Urteil vom 19.09.2012 entschieden, dass der Jahreswert von Nutzungen eines Wirtschaftsguts, das für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungssteuer nach den §§ 157 ff. BewG mit dem Verkehrswert angesetzt wird, nicht nach § 16 BewG gedeckelt werden darf. Der Deckelungsvorschrift des § 16 BewG liege die gesetzgeberische Überlegung zugrunde, dass der Wert der Nutzungen nicht den Wert des Eigentums als Vollrecht übersteigen soll. Dieses Ergebnis trete regelmäßig dann ein, wenn als „nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes anzusetzende(r) Wert“ eines Wirtschaftsguts der unrealistisch niedrigere Einheits- oder Bedarfswert angesetzt würde. § 16 BewG Sorge dann dafür, dass auch der Wert der Nutzungen auf dieses unrealistisch niedrige Wertniveau herabgesenkt würde. Diese Deckelung sei jedoch nach Auffassung des Senats dann nicht mehr geboten und gerechtfertigt, wenn das belastete Wirtschaftsgut – wie vom Bundesverfassungsgericht vorgeschrieben – nach §§ 157 ff. BewG mit dem Verkehrswert angesetzt werden. In diesem Fall verhindere die Anwendung des § 16 BewG vielmehr eine Verkehrsbewertung der Nutzungen, die ebenfalls verfassungsrechtlich geboten sei.

Das Gericht hat die Revision zum BFH zugelassen. Ein Aktenzeichen des BFH wurde noch nicht veröffentlicht.

FG Niedersachsen, Urteil vom 19.09.2012 – 3 K 194/12



3. **Grunderwerbsteuer:**
Grundwerbsteuer bei Umwandlung von Gemeinschaftseigentum in Flächeneigentum

Nach § 7 Abs. 2 GrEStG wird die Steuer, wenn ein Grundstück einer Gesamthand flächenmäßig unter den an der Gesamthand Beteiligten geteilt wird, nicht erhoben, soweit der Wert des Teilgrundstücks, das der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist.

Als „flächenweise“ Teilung i.S.v. § 7 Abs. 2 GrEStG gilt auch die Begründung von Wohnungs- oder Sondereigentum.

BFH, Beschluss vom 22.06.2012 – II B 45/11, NV

4. **Umsatzsteuer**

a) **Verbotene Dienstwagennutzung stellt keinen geldwerten Vorteil dar**

Die Anwendung der 1%-Regelung setzt voraus, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer tatsächlich einen Dienstwagen zur privaten Nutzung überlassen hat. Denn der Ansatz eines lohnsteuerrechtlich erheblichen Vorteils rechtfertigt sich nur insoweit, als der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer gestattet, den Dienstwagen privat zu nutzen (Anschluss an BFH, Urteil vom 06.10.2011 – VI R 64/10, NV).

FG Niedersachsen, Urteil vom 03.05.2012 – 1 K 284/11

b) **Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen**

Die Abgabe von Speisen und Fastfood an Imbissständen mit Verzehrtheke, Pizzastand und im Kinofoyer, die zum sofortigen Verzehr geeignet sind, ist i.d.R. eine Lieferung von zubereiteten Mahlzeiten und unterliegt nach der aktuellen Rechtsprechung des EuGH und BFH dem ermäßigten Steuersatz, sofern es Nahrungsmittel aus der Anlage 2 zum UStG sind (vgl. EuGH, Urteil vom 10.03.2011 – Rs. C-497/09 u.a. sowie BFH, Urteil vom 08.06.2011 – XI R 37/08, Urteil vom 30.06.2011 – V R 3/07, V R 35/08, V R 18/10, Urteil vom 12.10.2011 – VR 66/09 und Urteil vom 23.11.2011 – XI R 6/08).



Leistungen von Catering- oder Partyservice-Unternehmen unterliegen hingegen dem Regelsteuersatz, sofern sie nicht lediglich Standardspeisen ohne zusätzliches Dienstleistungselement liefern. Sie müssen daher im Regelfall den regulären Umsatzsteuersatz anwenden, da sie kaum noch eine strikte Aufteilung in die zwei getrennten Bereiche Lieferung von Speisen und Dienstleistungen vornehmen können. Ähnlich ergeht es Großküchen für Alten- und Pflegeheime oder Kindergärten, weil sie keine einfachen Standardspeisen zubereiten und ausliefern.

5. **Gewerbsteuer:**
Beginn der sachlichen Gewerbesteuerpflicht bei Mitunternehmerschaften

Die sachliche Gewerbesteuerpflicht der unter § 2 Abs. 1 GewStG fallenden Gewerbebetriebe beginnt erst, wenn alle tatbestandlichen Voraussetzungen eines Gewerbebetriebs erfüllt sind (stetige Rechtsprechung).

Dies gilt für Personengesellschaften unabhängig von der Rechtsform ihrer Gesellschafter. Die Einfügung des § 7 Satz 2 GewStG hat zu keiner Änderung dieser rechtlichen Beurteilung geführt.

BFH-Urteil vom 30.08.2012 – IV R 54/10

6. **Körperschaftsteuer:**
BFH erkennt Forderungsverzicht gegen Besserungsschein beim Mantelkauf an

Der BFH hat erneut ein Urteil (vom 12.07.2012 – I R 23/11) gesprochen. Klägerin war eine GmbH, die eine Verbindlichkeit gegenüber ihrem alleinigen Gründungsgesellschafter hatte. Die Gesellschaft kam wirtschaftlich in die Krise, der Gesellschafter verzichtete auf seine Forderung, allerdings unter der auflösenden Bedingung der wirtschaftlichen Besserung der GmbH.

BFH-Urteil vom 12.07.2012 – I R 23/11



7. Einkommensteuer/Bilanzierung

a) Übertragung eines Mitunternehmeranteils bei Ausgliederung von Sonderbetriebsvermögen

Gemäß BFH-Urteil vom 02.08.2012 scheidet nach § 6 Abs. 3 Satz 1 erster Halbsatz EStG in seiner seit dem Veranlagungszeitraum 2001 gültigen Fassung die Aufdeckung der stillen Reserven im unentgeltlich übertragenen Mitunternehmeranteil auch dann aus, wenn ein funktional wesentliches Betriebsgrundstück des Sonderbetriebsvermögens vorher bzw. zeitgleich zum Buchwert nach § 6 Abs. 5 EStG übertragen worden ist.

Ob es sich im Streitfall bei dieser Zweistufenlösung um eine bewusste Gestaltung gehandelt hat oder nicht, mag dahinstehen. Vor dem Finanzgericht jedenfalls hatten die Kläger noch wirtschaftliche Gründe vorgebracht, nämlich zum einen den Haftungsausschluss der Klägerin bezüglich der Folgekosten beim Grundstück und zum anderen die krankheitsbedingte und im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge geschehene Übertragung des Gesellschaftsanteils auf die Tochter. Nach dem nun vorliegenden Urteil jedenfalls wäre wohl auch die Übertragung des gesamten Kommanditanteils auf die Tochter zum Buchwert zulässig gewesen, wenn auch das funktional wesentliche Sonderbetriebsvermögen zum Buchwert auf einen Dritten übergegangen wäre. Problematisch war dann nur noch der zweite Schritt, der die überquotale Übertragung des GmbH-Anteils als Sonderbetriebsvermögen II auf die Tochter betraf. Hier hat der BFH verdienstvollerweise das Verhältnis der beiden Vorschriften des § 6 Abs. 3 EStG und des § 6 Abs. 5 EStG als gleichgeordnet bestimmt und ihren unterschiedlichen Anwendungsbereich – im einen Fall die Übertragung von Sachgesamtheiten (§ 6 Abs. 3 EStG) und im anderen Fall die Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG). Eines Rückgriffs auf die sog. Gesamtplanrechtsprechung bedarf es nicht, weil die in beiden Vorschriften enthaltenen Sperrfristregelungen bestimmt und geeignet sind, dem Gestaltungsmissbrauch zu begegnen.

BFH, Urteil vom 02.08.2012 – IV R 41/11



b) Gewerblicher Grundstückshandel durch Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften

Auch wenn ein Steuerpflichtiger in eigener Person kein einziges Objekt veräußert, kann er nach dem BFH-Urteil vom 22.08.2012 allein durch die Zurechnung der Grundstücksverkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften einen gewerblichen Grundstückshandel betreiben.

Nachdem die Frage eines gewerblichen Grundstückshandels allein durch die Zurechnung der Verkäufe von Personengesellschaften oder Gemeinschaften bereits wiederholt in Urteilen des BFH beiläufig bejaht worden war, kann das Urteil kaum verwundern. Eine andere Entscheidung hätte dem Gestaltungsmissbrauch Vorschub geleistet.

BFH, Urteil vom 22.08.2012 – X R 24/11

c) Zum Betriebsausgabenabzug für eine Arbeitsecke

Der BFH hatte über eine Nichtzulassungsbeschwerde im Hinblick auf die unterschiedliche finanzgerichtliche Rechtsprechung zur steuerlichen Berücksichtigung von Aufwendungen für eine sog. Arbeitsecke zu entscheiden. Im Streitfall lehnte der BFH mit Beschluss vom 02.07.2012 die Zulassung der Revision ab, da er weder eine Divergenz zur Entscheidung des FG Köln (Urteil vom 19.05.2011 – 10 K 4126/09) noch zur Entscheidung des Großen Senats zur Aufteilung von gemischt veranlassten Aufwendungen (BFH, Urteil vom 21.09.2009 – GrS 1/06, BStBl 2010 II S. 672) erkennen konnte.

Der Kläger erzielte in den Streitjahren Einkünfte aus einer freiberuflichen Tätigkeit. Bei seiner Gewinnermittlung berücksichtigte er u. a. anteilige Mietaufwendungen als Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer, deren Berücksichtigung das Finanzamt und das Finanzgericht mit der Begründung ablehnten, dass die Aufwendungen die teilweise betriebliche Nutzung des Wohnzimmers betrafen. Mit seiner Beschwerde begehrte der Beschwerdeführer die Zulassung der Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung und berief sich dabei u. a. auf das Urteil des FG Köln vom 19.05.2011. Dieses hatte entschieden, dass die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer auch bei erheblicher Privatnutzung in Höhe des beruflichen bzw. betrieblichen Nutzungsanteils steuerlich abgezogen werden können.

BFH, Beschluss vom 02.07.2012 – III B 243/11, nv



d) **Ist das Aufteilungsverbot für häusliche Arbeitszimmer zu beachten?**

Mit dieser Frage musste sich der 8. Senat des FG Niedersachsen in seiner Entscheidung vom 24.04.2012 – 8 K 254/11 beschäftigen. Hintergrund ist die von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung, dass die Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer eine nahezu ausschließlich berufliche Nutzung voraussetzt.

Im Streitfall wurde der Kläger mit seiner Ehefrau zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Er erzielte mit der Vermietung von 14 Wohneinheiten und 5 Garagen in zwei Objekten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Einspruchsverfahren gegen den Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr 2006 machte der Steuerpflichtige bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung erstmals Aufwendungen in Höhe von 804 € für ein häusliches Arbeitszimmer geltend. Er verwies dabei auf einen Tätigkeitsbericht über die Arbeiten, die er im häuslichen Arbeitszimmer verrichtet, sowie auf Fotos vom Arbeitszimmer.

Ausweislich der vorgelegten Fotos war der Schreibtisch das zentrale Möbelstück des Klägers in den Raum. Im Übrigen war der Raum im Wesentlichen mit Aktenschränken bzw. -regalen, Aktenbock und ähnlichen Büromöbeln und Computer ausgestattet. Das Finanzamt ließ die Aufwendungen nicht zum Abzug zu, da nach seiner Ansicht die fast ausschließliche berufliche Nutzung des Arbeitszimmers nicht nachgewiesen wurde. So habe der Steuerpflichtige keine Angaben dazu gemacht, wo er seine privaten Unterlagen aufbewahre und wo er seinen privaten Schriftverkehr erledige. Gegen die Nichtanerkennung der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer richtete sich die Klage.

Private Unterlagen habe er nur in geringfügigem Umfang im Arbeitszimmer aufbewahrt, nämlich private Versicherungsunterlagen sowie Kontoauszüge des privaten Girokontos. Weitere private Unterlagen hätten sich nicht im Arbeitszimmer befunden. Zudem habe er mit der Verwaltung der Objekte keine gewerbliche Hausverwaltung beauftragt und habe daher sämtliche organisatorische Tätigkeiten selbst durchführen müssen. Diese ließen sich im Allgemeinen nicht vom Wohnzimmer oder Küchentisch aus bewältigen. Daneben habe er an Online-Seminaren zu Themen des Mietrechts teilgenommen.

Das Finanzgericht hielt die Klage für überwiegend begründet und berücksichtigte 60 % der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Wegen grundsätzlicher Bedeutung im Hinblick auf die Frage, ob ein häusliches Arbeitszimmer eine (nahezu) ausschließliche Nutzung zu beruflichen Zwecken voraussetzt, wurde die Revision zugelassen. Diese ist beim BFH unter dem Aktenzeichen IX R 23/12 anhängig.



e) **Teilentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts in das Gesamthandsvermögen**

Die teilentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts des Sonderbetriebsvermögens in das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft führt nach dem BFH-Urteil vom 19.09.2012 nicht zur Realisierung eines Gewinns, wenn das Entgelt den Buchwert nicht übersteigt.

Während der IV. Senat des BFH noch mit Urteil vom 21.06.2012 – IV R 1/08 in einem Sonderfall zum Veranlagungszeitraum 1999 entschieden hatte, dass die teilentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen einer Schwesterpersonengesellschaft insoweit als Entnahme zu beurteilen sei, als das Entgelt hinter dem Teilwert des Wirtschaftsguts zurückbleibt, war nunmehr der Fall einer teilentgeltlichen Übertragung nach der seit 2001 geltenden Regelung des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zu entscheiden.

Der BFH stellt dabei einige beachtenswerte Grundsätze fest. Danach ist bei einer Personengesellschaft, anders als bei einem von einer einzelnen Person unterhaltenen Betrieb, ein zivilrechtlicher Rechtsträgerwechsel ohne gleichzeitige Entnahme denkbar. Denn findet der Vorgang ganz oder teilweise unentgeltlich statt, fehlt es insoweit ein Besteuerungstatbestand. Eine Entnahme aber liegt so lange nicht vor, als das Wirtschaftsgut nicht das Betriebsvermögen verlässt; das Betriebsvermögen einer Personengesellschaft umfasst jedoch das Gesamthandsvermögen und das Sonderbetriebsvermögen. Schließlich verwirft der BFH die sog. Trennungstheorie für den Fall einer teilentgeltlichen Übertragung, bei der das Entgelt unter dem Buchwert des Wirtschaftsguts bleibt.

BFH, Urteil vom 19.09.2012 – IV R 11/12

f) **Archivierungskosten in privaten Räumen sind Betriebsausgaben**

Geschäftsunterlagen müssen zwischen 6 und 10 Jahren aufbewahrt werden. Dies kann für viele Unternehmen zu einem Problem werden, wenn nicht ausreichend Räumlichkeiten zur Verfügung stehen. Im Rahmen einer GmbH ergibt sich jedoch eine elegante Lösung. Die Unterlagen können in den privaten Räumen des Geschäftsführers untergebracht werden. Und was noch positiv zu Buche schlägt, die Kosten für die Archivierung sind steuerlich absetzbar.



Sollen die GmbH-Geschäftsunterlagen zu Hause aufbewahrt werden, müssen allerdings folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Die Unterlagen müssen vor Diebstahl oder Brand geschützt sein.
- Der Geschäftsführer sollt mit der GmbH eine eindeutige Vereinbarung in Schriftform treffen. Diese sollte sowohl die Miete für die Räumlichkeiten sowie die Ausgestaltung der Überwachungseinrichtungen bzw. die abzuschließende Versicherung umfassen (FG Baden-Württemberg, 21.06.2006, 7 K 108/06).

Zwar muss der Gesellschafter-Geschäftsführer die Mieteinnahmen versteuern, die zusätzlich erforderlichen Sicherheitsmaßnahmen (Maßnahmen zum Brandschutz, Video-Überwachung) kommen aber auch dem Privatbereich zugute.

g) Abgrenzung zwischen Kinderbetreuungskosten und nicht abziehbaren Unterrichtsaufwendungen

1. Der Begriff der Kinderbetreuung i.S.d. §§ 4f und 9 Abs. 5 Satz 1 EStG i.d.F. des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung vom 26.04.2006 (BGBl I2006, 1091) ist weit zu fassen. Er umfasst nicht nur die behütende und beaufsichtigende Betreuung, sondern auch die pädagogisch sinnvolle Gestaltung der in Kindergärten und ähnlichen Einrichtungen verbrachten Zeit. Der Bildungsauftrag dieser Einrichtungen hindert den vollständigen Abzug der von den Eltern geleisteten Beträge und Gebühren grundsätzlich nicht.
2. Nach § 4f Satz 3 EStG nicht begünstigte Aufwendungen für Unterricht oder die Vermittlung besonderer Fähigkeiten liegen nur dann vor, wenn die Dienstleistungen in einem regelmäßig organisatorisch, zeitlich und räumlich verselbständigten Rahmen stattfinden und die vom Leistungserbringer während der Unterrichtszeit ausgeübte Aufsicht über das Kind und damit die behütende Betreuung gegenüber der Vermittlung der besonderen Fähigkeiten als dem Hauptzweck der Dienstleistung in den Hintergrund rückt.

BFH, Urteil vom 19.04.2012 – III R 29/11



h) **Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten – Änderung der Beträge**

Der Höchstbetrag, der für die Anerkennung umzugsbedingter Unterrichtsosten für ein Kind nach § 9 Abs. 2 BUKG maßgebend ist, beträgt die Beendigung des Umzugs ab 01.03.2012 € 1.711, ab 01.01.2013 € 1.732, ab 01.08.2013 € 1.752. Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen nach § 10 Abs. 1 BUKG beträgt für Verheiratete bei Beendigung des Umzugs ab 01.03.2012 € 1.357, ab 01.01.2013 € 1.374, ab 01.08.2013 € 1.390 und für Ledige bei Beendigung des Umzugs ab 01.03.2012 € 679, ab 01.01.2013 € 687, ab 01.08.2013 € 695. Der Pauschbetrag erhöht sich für jede in § 6 Abs. 3 Satz 2 und 3 BUKG bezeichnete weitere Person mit Ausnahme des Ehegatten zum 01.03.2012 um € 299, zum 01.01.2013 um € 303 sowie zum 01.08.2013 um € 306. Das BMF-Schreiben vom 23.02.2012 (BStBl 2012 I S. 262) ist auf Umzüge, die nach dem 29.02.2012 beendet werden, nicht mehr anzuwenden.

BMF, Schreiben vom 01.10.2012 – IV C5 – S2353/08/10007

i) **Erschließungsleistungen außerhalb des Grundstücks als Handwerkerleistungen**

Eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen sei auch zu gewähren, wenn die handwerklichen Arbeiten auf einer öffentlichen Straße vor dem Grundstück erbracht würden. Der Anschluss des Grundstücks stelle im Streitfall eine Modernisierung i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG a. F. dar. Die Steuerermäßigung sei nicht auf Leistungen beschränkt, die genau innerhalb der räumlichen Grenzen des zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstücks erbracht würden. Vielmehr sind Erschließungsleistungen auch begünstigt, soweit die Arbeiten auf öffentlichem Straßenland vor dem Grundstück durchgeführt wurden. Dem Abzug der begehrten Ermäßigungen stehe auch nicht entgegen, dass die Anschlusskosten den Klägern von einem Träger öffentlicher Gewalt durch Verwaltungsakt auferlegt wurden.

Das Gericht hat die Revision zugelassen. Ob Leistungen im räumlichen Zusammenhang mit dem Haushalt auch dann begünstigt sind, wenn die Leistung außerhalb des Wohngrundstücks erbracht wird, sei höchststrichterlich noch nicht entschieden. Ein Aktenzeichen des BFH ist noch nicht veröffentlicht worden.

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15.08.2012 – 7 K 7310/10