



Rundschreiben Nr. 10/2014

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Änderungen des Umsatzsteuergesetzes durch das Kroatien-Steuerrechtsanpassungsgesetz</u>	3
2. <u>Abgabenordnung: Bekanntgabe eines Bescheides durch das sog. Ferrari-Fax-Verfahren</u>	5
3. <u>Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer</u>	6
a) <u>Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei Ausübung des gesetzlichen Vorkaufsrechts durch einen Miterben</u>	6
b) <u>Entstehung der Erbschaftsteuer bei betagtem Barvermächtnis</u>	7
4. <u>Umsatzsteuer</u>	7
a) <u>Umsatzsteuer bei Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer</u>	7
b) <u>Ermäßigter Steuersatz bei Hörbüchern</u>	11
c) <u>Nachweispflichten im Rahmen des Vorsteuerabzugs bei Einbeziehung in einen Steuerbetrug</u>	11
5. <u>Gewerbesteuer</u>	13
a) <u>Gewerbliche Hinzurechnung bei Zwischenvermietungen</u>	13
b) <u>Keine kürzungsschädliche Tätigkeit nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Unentgeltlichkeit</u>	14
6. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	14
a) <u>Strenge oder modifizierte Trennungstheorie bei der teilentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern</u>	14
b) <u>Ansammlungsrückstellung: Stichtagsbezogene Anpassung des Ansammlungszeitraums</u>	15
c) <u>Gewinnrealisierung einer Ingenieursleistung bei Abschlagszahlungen</u>	16
d) <u>Passivierung einer Darlehensverbindlichkeit trotz Rangrücktritt</u>	16



	Seite
e) <u>Nachträgliche Werbungskosten nach Veräußerung einer Beteiligung</u>	17
f) <u>Steuerpflicht von Erstattungszinsen</u>	17
g) <u>Gewinne aus börsennotierten Goldspekulationen müssen nicht der Abgeltungsteuer unterliegen</u>	18
h) <u>Kindergeld für nicht verheiratete Tochter mit eigenem Kind</u>	18
i) <u>Kein Abzug des Selbstbehalts zur Krankenversicherung als Vorsorgeaufwendung</u>	19
j) <u>Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten, Änderungen der maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen</u>	19
k) <u>Kein Splittingverfahren für Alleinerziehende</u>	20
l) <u>Steuerermäßigung nach § 35a EStG bei der Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags</u>	20
m) <u>Doppelte Haushaltsführung im Mehrgenerationenhaushalt</u>	22

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. Änderungen des Umsatzsteuergesetzes durch das Kroatien-Steuerrechtsanpassungsgesetz

Das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften enthält gravierende Änderungen des Umsatzsteuerrechts. Diese betreffen insbesondere elektronisch erbrachte Dienstleistungen und die Umkehr der Steuerschuldnerschaft.

Künftig werden Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- und andere elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Endverbraucher im Sitzland des Kunden besteuert. Unternehmer können anstelle der deswegen erforderlichen Einzelregistrierung in allen Sitzländern ihrer EU-Kunden diese Umsätze zentral auf die EU-Staaten melden und versteuern.

Die bisher in § 45h Abs. 4 TKG geregelte sog. Branchenlösung im Telekommunikationsbereich ist nunmehr in § 3 Abs. 11a UStG geregelt und erfasst online erbrachte Dienstleistungen.

Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft wird auf inländische Lieferungen von Tablet-Computern und Spielekonsolen sowie auf Umsätze mit ausgewählten **unedlen** Metallen erweitert, die in der Vergangenheit als besonders betrugsanfällig eingestuft wurden.

Darüber hinaus fasst das Gesetz § 13b UStG für Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen neu. Der bislang in der Verwaltungsanweisung geregelte Begriff der Nachhaltigkeit wird in das Gesetz aufgenommen. Daher geht zukünftig die Steuerschuld unabhängig von der Verwendung der Eingangsleistung für eigene Bauleistungen oder Gebäudereinigungsleistungen auf den Leistungsempfänger über, wenn er selbst nachhaltig derartige Leistungen erbringt. Hiervon ist auszugehen, wenn eine entsprechende Bestätigung des Finanzamts vorliegt.

§ 13b Abs. 4 Sätze 7 und 8 UStG ermöglicht in Zweifelsfällen, soweit dies nicht zu Steuerausfällen führt, eine Verständigung der Parteien darüber, dass § 13b UStG anwendbar ist. Damit bleibt § 13b UStG anwendbar, selbst wenn sich später herausstellt, dass die Voraussetzungen tatsächlich nicht vorgelegen haben.

Nach § 13b Abs. 5 Satz 9 UStG kommt der Steuerschuldübergang für solche Lieferungen nicht in Betracht, bei denen eine Differenzbesteuerung nach § 25a UStG erfolgt.

Beruft sich der Empfänger einer vor dem 14.02.2014 ausgeführten Bau- oder Gebäudereinigungsleistung darauf, dass die Voraussetzungen des § 13b UStG nicht vorgelegen haben, weil er die bezogene Eingangsleistung nicht zur Ausführung einer Bauleistung oder Gebäudereinigungsleistung verwendet hat, erfolgt eine nachträgliche Steuerfestsetzung gegenüber dem Leistenden.



Der Gesetzgeber hat die Vertrauensschutzvorschrift des § 176 Abs. 2 AO ausdrücklich eingeschränkt. Das Gesetz enthält für diese Altfälle eine Regelung, wonach der leistende Unternehmer seine Steuerschuld durch Abtretung seines gegen den Leistungsempfänger bestehenden zivilrechtlichen Anspruchs auf Zahlung des Umsatzsteuerbetrags erfüllen kann.

Am 01.09.2014 hat das BMF den Referentenentwurf eines Gesetzes zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften veröffentlicht. Nach Artikel 8 sind folgende Änderungen des Umsatzsteuergesetzes beabsichtigt:

Der bisherige Anwendungsbereich des § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG, wonach u.a. Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik und Befunderhebung umsatzsteuerfrei sein können, soweit diese Leistungen von zugelassenen Krankenhäusern nach § 108 SGB V oder von Einrichtungen erbracht werden, die an der vertragsärztlichen Versorgung nach § 95 SGB V teilnehmen, soll zukünftig durch § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. hh UStG-E zusätzlich auch Einrichtungen umfassen, mit denen Verträge nach § 127 i.V.m. § 126 Abs. 3 SGB V über die Erbringung nichtärztlicher Dialyseleistungen bestehen. Dadurch soll eine Gleichstellung der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Leistungen dieser Einrichtungen mit nach § 95 SGB V zugelassenen Dialysezentren erreicht werden.

Die geplante Neuregelung des § 13b Abs. 10 UStG-E soll das BMF bei unvermittelt auftretenden Betrugsfällen von erheblichem Gewicht und zur raschen Verhinderung von Steuerausfällen ermächtigen, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats den Umfang der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers kurzfristig unter bestimmten Voraussetzungen (zunächst) zeitlich beschränkt zu erweitern (sog. Schnellreaktionsmechanismus).

Nach § 18 Abs. 2 Satz 5 UStG-E soll eine im Handelsregister eingetragene, noch nicht gewerblich oder beruflich tätig gewesene juristische Person oder Personengesellschaft, die die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig auszuüben (Vorratsgesellschaft), zumindest im Kalenderjahr des Beginns der tatsächlichen Ausübung der selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit und im darauf folgenden Kalenderjahr Umsatzsteuer-Voranmeldungen monatlich abgeben, sofern sie nicht bereits nach § 18 Abs. 2 Satz 4 UStG zur monatlichen Abgabe von Voranmeldungen verpflichtet ist. Nach 27 Abs. 21 UStG-E soll diese Vorschrift für Vorratsgesellschaftern oder Unternehmer, die einen Firmenmantel übernommen haben, zur Anwendung kommen, die Jahr 2015 mit der tatsächlichen Ausübung der selbständigen gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit beginnen.



Diese bereits vollzogenen oder anstehenden Änderungen sollen aber nicht darüber hinwegtäuschen, dass insbesondere aufgrund der nicht zutreffenden Umsetzung des Gemeinschaftsrechts ein darüber hinausgehender Handlungsbedarf besteht. Als Stichpunkte seien die Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand, die Steuerbarkeit von Mitgliedsbeiträgen und die Steuerbefreiung von Dienstleistungen im Zusammenhang mit der Sportausübung, die Steuerbefreiung von Unterrichts- und Bildungsleistungen von Privatlehrern und das in § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG geregelte Bescheinigungsverfahren oder die Anwendbarkeit der Margenbesteuerung für an einen Unternehmer erbrachte Reiseleistungen genannt.

2. **Abgabenordnung:**
Bekanntgabe eines Bescheides durch das sog. Ferrari-Fax-Verfahren

1. Die gesetzlich gebotene Schriftform für behördliche und gerichtliche Entscheidungen wird auch durch Übersendung per Telefax gewahrt (ständige Rechtsprechung: BFH-Urteile vom 4. Juli 2002 V R 31/01, BFHE 198, 337, BStBl II 2003, 45; vom 18. August 2009 X R 25/06, BFHE 226, 77, BStBl II 2009, 965).
2. Dies gilt auch für die Übersendung im sog. Ferrari-Fax-Verfahren; die auf diesem Weg übersandten Bescheide sind keine elektronischen Dokumente i.S. des § 87a AO und bedürfen deshalb zu ihrer Wirksamkeit keiner elektronischen Signatur.
3. Per Telefax übersandte Bescheide sind erst mit ihrem Ausdruck durch das – auf automatischen Ausdruck eingestellte – Empfangsgerät wirksam „schriftlich erlassen“ (Anschluss an das BFH-Urteil vom 8. Juli 1998 I R 17/96, BFHE 186, 491, BStBl II 1999, 48, sowie die BGH-Beschlüsse vom 15. Juli 2008 X ZB 8/08, NJW 2008, 2649, und vom 4. Dezember 2008 IX TB 41/08, WM 2009, 331). Hat das Empfangsgerät nach dem unwiderleglichen Vortrag des Adressaten den Bescheid nicht ausgedruckt, gehen die sich daraus ergebenden Zweifel an der wirksamen Bekanntgabe zu Lasten der Finanzbehörde.

Urteil vom 18. März 2014 – VIII R 9/10

Vorinstanz: FG Köln vom 5. November 2009 – 6 K 3931/08 /EFG 2010, 618)



3. Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

a) Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei Ausübung des gesetzlichen Vorkaufsrechts durch einen Miterben

Ein Grundstückserwerb, der auf der Übertragung von Anteilen an einer Erbengemeinschaft beruht, kann auch dadurch rückgängig gemacht werden, dass ein Miterbe sein gesetzliches Vorkaufsrecht ausübt und der Erwerber in Erfüllung seiner Verpflichtung auf § 2035 Abs. 1 Satz 1 BGB die Erbteile unmittelbar auf den vorkaufsberechtigten Miterben überträgt.

BFH, Urteil vom 09.07.2014 – II R 50/12

Erwirbt der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurück, wird nach § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuerfestsetzung aufgehoben, wenn die Vertragsbedingungen des Rechtsgeschäfts, das den Anspruch auf Übereignung begründet hat, nicht erfüllt werden und das Rechtsgeschäft deshalb aufgrund eines Rechtsanspruchs rückgängig gemacht wird. Diese Vorschrift gilt auch für Feststellungsbescheide nach § 17 GrEStG und ist ferner über ihren Wortlaut hinaus auf Erwerbsvorgänge i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG anwendbar, die auf der Übertragung von Anteilen an einer Erbengemeinschaft beruhen, wenn ein Miterbe sein gesetzliches Vorkaufsrecht ausübt und der Erwerber in Erfüllung seiner Verpflichtung aus § 2035 Abs. 1 Satz 1 BGB die Erbteile auf den vorkaufsberechtigten Miterben überträgt.

Nach Auffassung des BFH lässt sich aus § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG der allgemeine Rechtsgedanke ableiten, dass in den Fällen, in denen sich der Erwerber oder der Veräußerer der Rückgängigmachung des Erwerbsvorgangs bzw. einer Rückübertragung des Grundstücks aus Rechtsgründen nicht entziehen kann, also ein durchsetzbarer Anspruch besteht, die Steuer nicht festgesetzt bzw. die Steuerfestsetzung aufgehoben werden soll. Dieser Grundsatz gilt in entsprechender Weise auch für einen Erbteilerwerb, der zur Erfüllung des Steuertatbestandes des § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG geführt hat, da sich der Erwerber nach Ausübung des Vorkaufsrechts der Herausgabe der Anteile an den vorkaufsberechtigten Miterben rechtlich nicht entziehen kann.

Überträgt der Erwerber in seinem solchen Fall die Miterbenanteile in Erfüllung seiner Verpflichtung aus § 2035 Abs. 1 Satz 1 BGB und nicht aufgrund einer ihm aus dem Erbteilskaufvertrag verbleibenden Rechtsposition unmittelbar auf den das Vorkaufsrecht ausübenden Miterben, ist es gerechtfertigt, diesen Erwerbsvorgang einer Aufhebung des Erbteilskaufvertrags gleichzustellen und entsprechend § 16 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG wie einen Rückerwerb wegen Rückgängigmachung aufgrund Rechtsanspruchs zu behandeln.



Daher kommt es weder darauf an, ob ein Erbteilskaufvertrag unter der auflösenden Bedingung der Nichtausübung des Vorkaufsrechts steht, noch darauf, ob dem Erwerber wegen der Ausübung des Vorkaufsrechts gegenüber dem Anteilsverkäufer ein gesetzliches oder vertragliches Rücktrittsrecht zusteht.

b) Entstehung der Erbschaftsteuer bei betagtem Barvermächtnis

Ein Vermächtnisanspruch, dessen Entstehung nicht aufschiebend bedingt oder befristet ist und der mit Vollendung eines bestimmten Lebensjahres der Vermächtnisnehmers fällig wird, führt bereits mit dem Erwerb, also zum Zeitpunkt des Todes des Erblassers, zu einer wirtschaftlichen Bereicherung des Vermächtnisnehmers. Ab diesem Zeitpunkt kann der Anspruch durch Abtretung o.Ä. verwertet werden.

Die Folge ist, dass die Erbschaftsteuer nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG mit dem Tod des Erblassers entsteht.

BFH, Beschluss vom 14.05.2014 – II B 82/13, NV

4. Umsatzsteuer

a) Umsatzsteuer bei Pkw-Überlassung an einen Gesellschafter-Geschäftsführer

Der XI. Senat des BFH hat entschieden, dass die private Nutzung eines Pkw des Betriebsvermögens durch den Gesellschafter-Geschäftsführer eine umsatzsteuerliche Leistung der Gesellschaft ist (BFH, Urteil vom 05.06.2014 – XI R 2/12). Bezüglich der Bemessungsgrundlage ist jedoch zu differenzieren, ob ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt oder ob die Überlassung als unentgeltliche Wertabgabe zu qualifizieren ist. Aus Vereinfachungsgründen kann in beiden Fällen auch eine Schätzung nach den Regelungen der Lohnsteuer (1%-Regelung) vorgenommen werden.

Rechtliche Ausgangslage

Die Überlassung von betrieblichen Pkw an Arbeitnehmer für private Zwecke wird von der Finanzverwaltung regelmäßig als umsatzsteuerpflichtige Leistung des Arbeitgebers im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG angesehen (zuletzt BMF-Schreiben vom 05.06.2014 – IV D 2 – S 7300/07/10002: 001, BStBl I 2014, 896; Abschn. 15.23 UStAE).



Die Bemessungsgrundlage für diesen Umsatz richtet sich nach § 10 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 UStG, also nach dem Gegenwert der nicht über den Barlohn abgeholzten Arbeitslohn. Allerdings bereitet die konkrete Ermittlung der Bemessungsgrundlage auf Basis des Arbeitslohns erhebliche Schwierigkeiten. Hier wird es daher nicht beanstandet, wenn stattdessen als Bemessungsgrundlage die lohnsteuerlichen Schätzwerte im Rahmen der 1%-Regelung als Bemessungsgrundlage der privaten Nutzung herangezogen werden. Alternativ kann die Bemessungsgrundlage der privaten Nutzung auch auf Basis vorhandener Unterlagen oder nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden.

Hiervon abzugrenzen ist der Fall einer unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG im Rahmen der Privatnutzung. Diese liegt nach Ansicht der Finanzverwaltung nur ausnahmsweise vor. Die Bemessungsgrundlage richtet sich dann gem. § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG nach den entstandenen Kosten, soweit diese zum Vorsteuerabzug berechtigt haben. Auch hier soll jedoch die Möglichkeit des Ansatzes der lohnsteuerlichen Werte bestehen.

Urteilsfall

Geklagt hatte eine GmbH, die ihrem zu 90 % am Stammkapital beteiligten Gesellschafter einen betrieblichen Pkw sowohl für dienstliche als auch für private Fahrten überlassen hatte. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Der geldwerte Vorteil wurde nach der 1%-Regelung berücksichtigt (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG).

Allerdings wurde auf den Ansatz des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG verzichtet. Grundsätzlich errechnet sich dieser monatlich mit 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsstätte. Die Abzüge durch die Entfernungspauschale sind gegenzurechnen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung ging das Finanzamt jedoch auch von einer privaten Nutzung des Pkw aus und besteuerte entsprechend den geldwerten Vorteil nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG. Außerdem wurde die Gestellung des Pkw als umsatzsteuerpflichtige Leistung der Gesellschaft im Rahmen des bestehenden Arbeitsverhältnisses mit dem Geschäftsführer angesehen (tauschähnlicher Umsatz nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG).

Entscheidung des BFH

Unterscheidung zwischen Leistung im Rahmen des Arbeits- oder des Gesellschaftsverhältnisses

Der BFH sah den Fall jedoch differenzierter als das Finanzamt. Er unterschied zwischen Leistungen im Rahmen des Arbeitsverhältnisses und Leistungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter.



Demnach hätte von der Vorinstanz geprüft werden müssen, ob ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Nutzungsüberlassung und dem Arbeitsverhältnis besteht. Das FG wird im Übrigen Feststellungen dazu nachzuholen haben, welche Werte bei der Lohnsteuer des Gesellschafter-Geschäftsführers angesetzt worden sind. Es wird darüber hinaus zu beachten haben, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer nach dem Arbeitsvertrag lediglich die Gestellung eines Pkw der Mittelklasse beanspruchen konnte, so dass die Überlassung eines Pkw einer höheren Klasse auf dem Gesellschaftsverhältnis beruht haben kann.

Insbesondere stellte sich im Urteilsfall die Frage, ob die Privatnutzung tatsächlich noch vom Arbeitsvertrag umfasst gewesen ist oder ob das Gehalt bereits als ausreichend angemessene Vergütungskomponente anzusehen war. Wäre die sonstige Vergütung bereits als ausreichend anzusehen, stellt die „on top“ gewährte Privatnutzung eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a UStG und keine Leistung im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes dar.

Diese Sichtweise ist insoweit neu. Bisher ist die Finanzverwaltung nur dann von einer unentgeltlichen Wertabgabe ausgegangen, wenn für den Arbeitnehmer nur eine geringfügige Möglichkeit zur Privatnutzung des Pkw bestand (vgl. BMF-Schreiben vom 05.06.2014, a.a.O.). Nun ist im Fall der Überlassung eines Pkw an einen Gesellschafter-Geschäftsführer zur privaten Nutzung also auch darauf zu achten, ob nicht bereits schon durch die Gehaltszahlungen eine angemessene Vergütung vorliegt und die Privatnutzung somit nicht mehr vom Arbeitsvertrag umfasst ist. Tantiemeansprüche sind in die Prüfung einer angemessenen Gesamtausstattung einzubeziehen.

Grundsätzlich unterschiedliche Bemessungsgrundlagen für die Privatnutzung

Je nachdem, ob ein tauschähnlicher Umsatz oder eine unentgeltliche Wertabgabe vorliegt, gelten unterschiedliche umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlagen. Im ersten Fall ist grundsätzlich vom Gegenwert der Leistung nach § 10 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 UStG auszugehen, im zweiten Fall ist die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG anzuwenden.

Lohnsteuerliche Schätzungsgrundlagen in beiden Fällen anwendbar

Laut BFH können alternativ sowohl im Fall eines tauschähnlichen Umsatzes als auch bei einer unentgeltlichen Wertabgabe die lohnsteuerlichen Schätzwerte (insbesondere die 1%- bzw. die 0,03 %-Regelung) angesetzt werden. Obwohl der BFH die lohnsteuerlichen Werte grundsätzlich nicht als geeignet zur Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage ansieht, besteht ein Interesse an einer vereinfachten Ermittlung. Der Unternehmer hat ein Wahlrecht zwischen dem Ansatz der tatsächlichen Kosten oder der Vereinfachungsregelung.



Unterschiede ergeben sich aber dennoch. Bei der unentgeltlichen Wertabgabe ist auf die ermittelte Bemessungsgrundlage ein Abschlag von 20 % für die nicht mit Vorsteuer belasteten Kosten vorzunehmen. Der so ermittelte Betrag ist ein Nettowert. Fahrten zum Betrieb sind nicht anzusetzen.

Gefahr einer vGA

Aus dem Urteil lassen sich über die umsatzsteuerliche Problematik hinaus Hinweise zur Gefahr einer vGA ableiten. Eine vGA i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG ist eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags i.S.d. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG auswirkt und nicht auf einem den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruht. Ist die Privatnutzung also nicht durch das Arbeitsverhältnis erfasst, beruht sie auf dem Gesellschaftsverhältnis und der Wert ist bei der Gewinnermittlung der Gesellschaft hinzuzurechnen. Dies ist denkbar, wenn unter Berücksichtigung der Privatnutzung keine angemessene Gesamtvergütung mehr vorliegt oder beim beherrschenden Gesellschafter nicht schon vorab eine wirksame Vereinbarung über die Privatnutzung geschlossen wurde. Dann ist der Bruttobetrag des tatsächlichen Nutzungsvorteils anzusetzen. Übersteigt dieser die nach der Vereinfachungsregelung ermittelte umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage, ist ggf. noch eine zusätzliche Umsatzsteuerverbindlichkeit nachzubuchen.

Wird die vGA erst Jahre später im Rahmen einer Betriebsprüfung erkannt, können darüber hinaus auf Korrekturbeträge auch Zinsen anfallen. Im Prinzip kann auf eine vGA auch nachträglich Kapitalertragsteuer erhoben werden, was die Finanzämter jedoch gewöhnlich nicht tun.

Fazit:

Das Urteil des BFH zeigt auf, dass im Fall der Privatnutzung eines Pkw durch einen Gesellschafter-Geschäftsführer für die Bestimmung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage nicht immer ohne weitere Prüfung von einem tauschähnlichen Umsatz ausgegangen werden kann. Für die Frage, ob – soweit kein Fahrtenbuch geführt wird oder sonstige qualifizierte Unterlagen vorliegen – ein tauschähnlicher Umsatz oder eine unentgeltliche Wertabgabe vorliegen, dürften in der Praxis wohl regelmäßig die lohnsteuerlichen Schätzungsgrundlagen herangezogen werden. Neben den umsatzsteuerlichen Aspekten ist doch immer auch auf die Gefahr einer vGA durch eine nicht vom Arbeitsvertrag abgedeckte oder nicht mehr von einer angemessenen Gesamtvergütung erfasste Privatnutzung zu achten.



b) Ermäßigter Steuersatz bei Hörbüchern

Art. 98 Abs. 2 Unterabs. 1 und Anhang III Nr. 6 MwStSystRL verbieten es nicht, sofern der dem gemeinsamen Mehrwertsteuersystem zugrundeliegenden Grundsatz der steuerlichen Neutralität beachtet wird, was zu prüfen Aufgabe des vorliegenden Gerichts ist, für gedruckte Bücher einen ermäßigten Mehrwertsteuersatz anzuwenden, während Bücher, die auf anderen physischen Trägern wie einer CD oder CD-ROM oder USB-Sticks gespeichert sind, dem normalen Mehrwertsteuersatz unterliegen.

EuGH, Urteil vom 11.09.2014 – Rs. C-219/13

In dem Verfahren aus Finnland hatte ein Unternehmen geklagt, das Hörbücher auf Datenträgern (z.B. CDs, CD-ROMs und USB-Sticks) vertrieb. Er wollte darauf den ermäßigten Steuersatz anwenden.

Der EuGH sieht keine unbedingte Notwendigkeit, das Buch aus Papier und ein Hörbuch gleich zu behandeln. Allerdings ist der Grundsatz der steuerlichen Neutralität zu beachten. Vor allem darf es nicht zu einer ungerechtfertigten Ungleichbehandlung beider Vertriebsformen kommen. Dazu kommt es auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers in dem jeweiligen EU-Mitgliedstaat an. Sieht dieser gedachte Durchschnittsverbraucher beide Formen des Buchs als gleichwertig an, muss auch für beide Produkte derselbe Steuersatz gelten. Dies ist jedoch für den jeweiligen Mitgliedstaat – hier Finnland – anhand der dortigen Verhältnisse zu prüfen. Daher muss jetzt ein finnisches Gericht entscheiden, ob in Finnland ein Durchschnittsverbraucher beide Buchformen als gleichwertig ansieht.

c) Nachweispflichten im Rahmen des Vorsteuerabzugs bei Einbeziehung in einen Steuerbetrug

1. Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist in dem Sinne auszulegen, dass sie ausschließt, dass ein Steuerpflichtiger die Mehrwertsteuer abzieht, die in den von einem Leistenden ausgestellten Rechnungen ausgewiesen ist, wenn die Leistung zwar erbracht worden ist, sich aber herausstellt, dass sie nicht tatsächlich von diesem Leistenden oder seinem Subunternehmer bewirkt worden ist, insbesondere weil diese nicht über das erforderliche Personal sowie die erforderlichen Sachmittel und Vermögenswerte verfügten, die Kosten ihrer Leistung in ihrer Buchführung nicht dokumentiert wurden oder die Unterschrift der Personen, die bestimmte Dokumente als Leistende unterzeichnet



haben, sich als falsch erweisen hat, sofern zwei Voraussetzungen erfüllt sind, nämlich diese Umstände den Tatbestand eines betrügerischen Verhaltens erfüllen und aufgrund der von den Steuerbehörden beigebrachten objektiven Umstände feststeht, dass der Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass der zur Begründung des Abzugsrechts geltend gemachte Umsatz in diesen Betrug einbezogen war, was zu prüfen Sache des vorlegenden Gerichts ist.

2. Wenn die nationalen Gerichte verpflichtet oder berechtigt sind, die rechtlichen Gesichtspunkte, die sich aus einer zwingenden Regel des nationalen Rechts ergeben, von Amts wegen aufzugreifen, müssen sie dies mit Bezug auf eine zwingende Regel des Unionsrechts wie diejenige tun, die von den nationalen Behörden und Gerichten verlangt, den Vorteil des Rechts auf Vorsteuerabzug zu versagen, wenn aufgrund objektiver Umstände feststeht, dass dieses Recht in betrügerischer Weise oder missbräuchlich geltend gemacht wird. Bei der Prüfung des betrügerischen oder missbräuchlichen Charakters der Geltendmachung des Abzugsrechts haben diese Gerichte das nationale Recht so weit wie möglich anhand des Wortlauts und des Zwecks der Richtlinie 2006/112 auszulegen, um das in der Richtlinie festgelegte Ziel zu erreichen; dies verlangt, dass sie unter Berücksichtigung des gesamten nationalen Rechts und unter Anwendung der in diesem anerkannten Auslegungsmethoden alles tun, was in ihrer Zuständigkeit liegt.
3. Die Richtlinie 2006/112 ist, soweit sie insbesondere – in Art. 242 – verlangt, dass jeder Steuerpflichtige Aufzeichnungen führt, die so ausführlich sind, dass sie die Anwendung der Mehrwertsteuer und ihre Kontrolle durch die Steuerverwaltung ermöglichen, in dem Sinne auszulegen, dass sie dem betreffenden Mitgliedstaat nicht verwehrt, innerhalb der in Art. 273 der Richtlinie vorgesehenen Grenzen von jedem Steuerpflichtigen zu verlangen, dass er dabei sämtliche mit den internationalen Rechnungslegungsstandards vereinbaren nationalen Rechnungslegungsvorschriften befolgt, vorausgesetzt, die insoweit erlassenen Maßnahmen gehen nicht über das hinaus, was zur Erreichung der Ziele, eine genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern, erforderlich ist. In diesem Zusammenhang steht die Richtlinie 2006/112 einer nationalen Rechtsvorschrift entgegen, wonach eine Dienstleistung als zu dem Zeitpunkt erbracht gilt, zu dem die Voraussetzungen für die Anerkennung der Erträge aus ihr erfüllt sind.



5. Gewerbsteuer

a) Gewerbsteuerliche Hinzurechnung bei Zwischenvermietungen

Der I. Senat des BFH hat mit Urteil vom 04.06.2014 – I R 70/12 die Anwendung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung auf Finanzierungsanteile in Miet- und Pachtzinsen (§ 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG) bestätigt. Im Streitfall hatte eine GmbH Immobilien angemietet und innerhalb einer Unternehmensgruppe weitervermietet. Das FA hatte hierfür entsprechend der gesetzlichen Vorschrift 13/20 der gezahlten Pacht (Rechtslage bis zum 31.12.2009, nunmehr die Hälfte) der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterworfen.

Der BFH bestätigte diese Entscheidung. Die Hinzurechnung gelte für 13/20 der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stünden. Der Argumentation der Klägerin, das Merkmal des „Anlagevermögens“ führe dazu, dass die Regelung im Fall der Zwischenvermietung leer laufe, folgte der I. Senat nicht. „Anlagevermögen“ im Sinne der Regelung seien bei an- und weitervermieteten Immobilien nach dem Wortlaut der Norm die Wirtschaftsgüter, die Anlagevermögen wären, wenn der Mieter Eigentümer dieser Wirtschaftsgüter wäre. Es sei nicht Voraussetzung der Hinzurechnung, dass die gemieteten Wirtschaftsgüter im unmittelbaren Fremdbesitz des Erstmieters verblieben, sondern nur auf die Anmietung durch den Erstmieter abzustellen. Im Fall der Zwischenvermietung werde damit dem Grunde nach sowohl beim Erst- als auch beim Endmieter der Pachtzins der Hinzurechnung unterworfen. Eine teleologische Reduktion der Regelung komme auch nicht im Hinblick auf die ältere Rechtsprechung des BFH zu Durchlaufkrediten in Betracht, die nach § 8 Nr. 1 GewStG a.F. von der Hinzurechnung ausgenommen waren.

Der I. Senat setzt sich in der Entscheidung anschließend mit der Verfassungsmäßigkeit der Regelung auseinander und bejaht diese. Da durch die von der Unternehmensgruppe, der die Klägerin angehöre, konzernintern das Modell der An- und Weitervermietung von Geschäftslokalen gewählt worden sei, sei der Argumentation, der Gewerbesteuer komme gemäß Art. 12 u. 14 GG Erdrosselungswirkung zu, nicht zu folgen. Der Gesetzgeber habe, der Grundausrichtung der Gewerbesteuer als Objektsteuer folgend, auch bei Pachtentgelten den darin enthaltenen Finanzierungsanteil maßvoll der Besteuerung unterworfen.



b) **Keine kürzungsschädliche Tätigkeit nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Unentgeltlichkeit**

Das Halten einer Beteiligung an einer vermögensverwaltenden Grundstücks-GbR durch eine gewerblich geprägte KG schließt bei unentgeltlicher Übernahme der Geschäftsführung der GbR und der Nichtausübung sonstiger schädlicher Nebentätigkeiten die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht aus. Ebenso sind zusätzliche Geschäftsführungsbefugnisse für die GbR zumindest bei Unentgeltlichkeit nicht kürzungsschädlich.

*FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 06.05.2014 – 6 K 6322/13,
Rev. eingelegt (Az. beim BFH: IV R 26/14)*

6. **Einkommensteuer/Bilanzierung**

a) **Strenge oder modifizierte Trennungstheorie bei der teilentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern**

Der X. Senat des BFH fordert das BMF auf, einem Verfahren beizutreten und Argumente für die von ihm vertretene „strenge Trennungstheorie“ bei der teilentgeltlichen Übertragung von Wirtschaftsgütern im Anwendungsbereich des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG vorzutragen.

BFH-Beschluss vom 19.03.2014 – X R 28/12

Die Klägerin verpachtete zunächst im Wege der Betriebsaufspaltung zwei Grundstücke an eine Betriebs-GmbH. Später gründete sie eine GmbH & Co. KG. In diesem Zusammenhang hatte sie im Hinblick auf ihre künftige Stellung als Kommanditistin eine Kapitaleinlage i.H.v. 150.000 € zu erbringen. Die Einlageverpflichtung sollte durch die Übertragung der beiden Grundstücke zu Buchwerten erfolgen.

Da die Buchwerte (490.583 €) zum Einbringungszeitpunkt höher waren als der Nominalbetrag der Einlage, sah der Gesellschaftsvertrag vor, dass der Differenzbetrag auf einem Darlehenskonto der Klägerin gutzuschreiben war. Kurze Zeit später traten zwei Söhne der Klägerin als weitere Kommanditisten mit eigenen Kapitaleinlagen in die KG ein.

Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die Übertragung der Grundstücke nach den Grundsätzen der „Trennungstheorie“ insoweit als entgeltlich anzusehen sei, als die Klägerin hierfür eine Gutschrift auf ihrem Darlehenskonto erhalten habe.



Daher sei ein Entnahmegewinn anzusetzen. Die Klägerin vertrat hingegen die Auffassung, dass das „Gesamtentgelt“, bestehend aus Gesellschaftsanteil und Darlehensforderung, den Buchwert der eingebrachten Wirtschaftsgüter nicht überstiegen habe. Die von der Finanzverwaltung herangezogene strenge Trennungstheorie habe keine gesetzliche Grundlage und spalte einen einheitlichen Übertragungsvorgang künstlich auf. Dies führe zu Scheingewinnen, wenn die Werte der Gegenleistung den Buchwert der eingebrachten Wirtschaftsgüter nicht überstiegen. Die reine Trennungstheorie sei von der höchstrichterlichen Rechtsprechung inzwischen aufgegeben worden.

b) **Ansammlungsrückstellung: Stichtagsbezogene Anpassung des Ansammlungszeitraums**

Auch beim Ausweis von Rückstellungen, für deren Entstehen im wirtschaftlichen Sinne der laufende Betrieb ursächlich ist (sog. Ansammlungsrückstellung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. d EStG 2002), ist nach dem BFH-Urteil vom 02.07.2014 das Stichtagsprinzip zu beachten. Wird deshalb das einer Beseitigungspflicht für Bauten auf fremden Grund und Boden zugrunde liegende Rechtsverhältnis (hier: Miet- und Pachtvertrag) über das zunächst festgelegte Vertragsende hinaus – sei es durch Änderung des bisherigen Vertrags, sei es durch Begründung eines neuen Rechtsverhältnisses – (wirtschaftlich) fortgesetzt, ist dieser verlängerte Nutzungszeitraum auch dem Rückstellungsausweis zugrunde zu legen.

Anmerkung: Der BFH hat sich für eine strikte Anwendung des Stichtagsprinzips ausgesprochen. Danach sind Ansammlungsrückstellungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. d EStG in der Steuerbilanz – unabhängig vom Handelsbilanzausweis – alljährlich neu zu bewerten. Ändert sich der voraussichtliche Zeitpunkt der Inanspruchnahme, muss eine völlig neue Gleichverteilung des zu erwartenden Aufwands zum Bilanzstichtag unter Zugrundelegung der aktuellen Preisverhältnisse und einer geänderten Abzinsung erfolgen.

BFH, Urteil vom 02.07.2014 – I R 46/12



c) Gewinnrealisierung einer Ingenieursleistung bei Abschlagszahlungen

1. Die Gewinnrealisierung tritt bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach § 8 Abs. 2 HOAI entstanden ist.
2. Abschlagszahlungen nach § 8 Abs. 2 HOAI sind nicht wie Anzahlungen auf schwebende Geschäfte zu bilanzieren.

BFH, Urteil vom 14.05.2014 – VIII R 25/11

d) Passivierung einer Darlehensverbindlichkeit trotz Rangrücktritt

Eine Verbindlichkeit, die nur aus einem künftigen Handelsbilanzgewinn oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt zu werden braucht, ist nach dem Urteil des FG Niedersachsen vom 12.06.2014 zu passivieren.

Anmerkung: Gegenstand der Klage ist die ertragsteuerliche Beurteilung von Rangrücktrittsvereinbarungen zwischen einer Muttergesellschaft und deren 100%iger Tochtergesellschaft. Im Streitfall ist die Muttergesellschaft mit ihren Darlehensforderungen dergestalt im Rang hinter die Forderungen sämtlicher anderer Gläubiger (einschließlich aller in § 39 Abs. 1 und Abs. 2 InsO genannten Gläubiger) zurück getreten, dass sie Tilgung und Verzinsung der Darlehen nur aus einem künftigen Bilanzgewinn oder aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss verlangen kann und dass sie darüber hinaus im – vorliegend nicht gegebenen – Fall der Insolvenz vom Insolvenzverwaltung nur Herausgabe des Teils des Überschusses beanspruchen kann, der ihr bei einer Abwicklung außerhalb des Insolvenzverfahrens zustünde. Nach Auffassung des Finanzgerichts schließt die Anknüpfung der Rangrücktrittsvereinbarungen an den Handelsbilanzgewinn, der weiter gefasst sei als die in § 5 Abs. 2a EStG normierten Tatbestandsmerkmale „künftige Gewinne“ und „künftige Einnahmen“, die Anwendung des § 5 Abs. 2a EStG auf die streitbefangenen Darlehensverbindlichkeiten aus. Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Ein Aktenzeichen des BFH wurde noch nicht veröffentlicht.

FG Niedersachsen, Urteil vom 12.06.2014 – 6 K 324/12



e) Nachträgliche Werbungskosten nach Veräußerung einer Beteiligung

1. Schuldzinsen für die Anschaffung einer im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Beteiligung, die auf Zeiträume nach der Veräußerung der Beteiligung entfallen, können ab dem Veranlagungszeitraum 2009 nicht als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden. Der Werbungskostenabzug ist gem. § 20 Abs. 9 Satz 1 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 ausgeschlossen.
2. § 52a Abs. 10 Satz 10 EStG 2009 steht dem nicht entgegen.

Anmerkung: Zu diesem Ergebnis konnte der BFH nur gelangen, nachdem er das Werbungskostenabzugsverbot in § 20 Abs. 9 EStG allgemein für verfassungsgemäß erachtete (eine durchaus nicht unumstrittene Beurteilung). Es ging im Streitfall um „nachlaufende“ Schuldzinsen aus einer im Jahre 2001 für 1 DM veräußerten GmbH-Beteiligung, deren Werbungskostenabzug für die Zeit vor 2009 anerkannt worden ist. Völlig zu überzeugen vermag die Entscheidung nicht, weil die Schuldzinsen mit einem Sachverhalt zusammenhängen, der sich vor der Einführung der Abgeltungsbesteuerung und des Werbungskostenabzugsverbots ereignete. Der problematische Eingriff in die Dispositionen des Steuerpflichtigen wäre vermeidbar, wenn § 52a Abs. 10 Satz 10 EStG 2009 seinem Wortlaut gemäß nur auf erstmals nach dem 31.12.2008 zufließende Kapitaleinkünfte angewendet würde. Im Streitfall sind dem Kläger nach dem 31.12.2008 keine Kapitalerträge zugeflossen.

BFH, Urteil vom 01.07.2014 – VIII R 53/12

f) Steuerpflicht von Erstattungszinsen

1. Erstattungszinsen nach § 233a AO sind steuerbare Einnahmen aus Kapitalvermögen (Bestätigung der Rechtsprechung).
2. § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG i.d.F. des JStG 2010, nach dem die materielle Norm (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG i.d.F. des JStG 2010) auch rückwirkend auf noch nicht bestandskräftige Steuerfestsetzungen anzuwenden ist, verstößt nicht gegen Verfassungsrecht.

BFH, Urteil vom 24.06.2014 – VIII R 29/12



g) Gewinne aus börsennotierten Goldspekulationen müssen nicht der Abgeltungsteuer unterliegen

Gewinne aus Inhaberschuldverschreibungen mit physischem Lieferanspruch sind trotz des Handels an der Börse keine der Abgeltungsteuer unterliegenden Einkünfte i.S.d. § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG (entgegen BMF-Schreiben vom 22.12.2009 – IV C 1 – S 2252/08/10004, BStBl I 2010, 94). Rechtsunerheblich ist, dass die gehandelten Zertifikate in der Regel am Sekundärmarkt veräußert werden.

FG Baden-Württemberg, Urteil vom 23.06.2014 – 9 K 4022/12, Rev. eingelegt (Az. beim BFH: VIII R 35/14)

h) Kindergeld für nicht verheiratete Tochter mit eigenem Kind

Nach der ab dem Jahr 2012 geltenden Rechtslage ist ein Unterhaltsanspruch, der der nicht verheirateten Tochter des Kindergeldberechtigten gegen den Vater ihres Kindes zusteht (§ 1615I BGB), für die Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG ohne Bedeutung.

BFH, Urteil vom 03.07.2014 – III R 37/13

Dem Kläger steht nach dem Wortlaut der §§ 32, 62 ff. EStG Kindergeld für seine im Juni 1992 geborene Tochter zu, die sich in Berufsausbildung befand und noch keine erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen hat (§ 32 Abs. 4 Satz 2 EStG i.d.F. des Steuervereinfachungsgesetzes 2011, BGBl I 2011, 2131).

Nach dem Gesetzeswortlaut ist die Höhe der Einkünfte und Bezüge des Kindes – im Gegensatz zu der bis Ende 2011 geltenden Rechtslage – ohne Bedeutung. Der BFH hat bereits in dem Urteil vom 17.10.2013 – III R 22/13 (BStBl II 2014, 257) entschieden, dass die Verheiratung eines Kindes seiner kindergeldrechtlichen Berücksichtigung nach § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG nicht entgegensteht, weil hierfür keine typische Unterhaltssituation vorausgesetzt wird. Der Unterhaltsanspruch eines verheirateten Kindes gegenüber seinem Ehegatten ist für den Anspruch auf Kindergeld danach ohne Belang. Entsprechendes gilt für den Unterhaltsanspruch einer nicht verheirateten Tochter, für die Kindergeld begehrt wird, gegen den Vater ihres Kindes nach § 1615I BGB. Die Bezüge, die aufgrund eines derartigen Anspruchs einer nichtbehinderten Tochter zufließen, bleiben nach der ab dem Jahr 2012 geltenden Rechtslage außer Betracht.



i) **Kein Abzug des Selbstbehalts zur Krankenversicherung als Vorsorgeaufwendung**

Der im Rahmen eines privaten Krankenversicherungsverhältnisses vereinbarte Selbstbehalt stellt nach dem Urteil des FG Niedersachsen vom 06.05.2014 keinen Beitrag zur Krankenversicherung dar und kann nicht nach § 10 Abs. 1 Nr. 3a EStG als Vorsorgeaufwendung berücksichtigt werden.

Anmerkung: Die Revision zum BFH hat das Finanzgericht nicht zugelassen. Die Entscheidung des FG Niedersachsen deckt sich insoweit mit der Entscheidung des FG Köln (Urteil vom 15.08.2013 – 15 K 1858/12). Auch dieses hatte zunächst eine Revision zum BFH nicht zugelassen. Auf eine Nichtzulassungsbeschwerde hin, ist in diesem Verfahren nun aber ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig (Az. beim BFH: X R 43/14). Der BFH muss dort klären, ob es von Verfassung wegen geboten ist, Selbstbehalte bei Krankenversicherungen ohne Kürzung um eine zumutbare Belastung zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zuzulassen bzw. als Sonderausgabe zu berücksichtigen.

FG Niedersachsen, Urteil vom 06.05.2014 – 9 K 265/12

j) **Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten, Änderungen der maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen**

Umzugsbedingte Unterrichtskosten für ein Kind nach § 9 Abs. 2 BUKG können bei Beendigung des Umzugs ab 01.03.2014 in Höhe von 1.802 € bzw. ab 01.03.2015 in Höhe von 1.841 € geltend gemacht werden. Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen nach § 10 Abs. 1 BUKG beträgt für Verheiratete, Lebenspartner und Gleichgestellte i.S. des § 10 Abs. 2 BUKG bei Beendigung des Umzugs ab 01.03.2014 1.429 € bzw. ab 01.03.2015 1.460 €. Das BMF-Schreiben vom 01.10.2012 (IV C 5 – S 2353/08/10007) ist auf Umzüge, die nach dem 28.02.2014 beendet wurden, nicht mehr anwendbar.

BMF, Schreiben vom 06.10.2014, IV C 5 – S 2353/08/10007



k) Kein Splittingverfahren für Alleinerziehende

Das Niedersächsische FG hat entschieden, dass Alleinerziehende keinen Anspruch auf die Anwendung des Ehegatten-Splittings oder eines Familien-Splittings haben. Es liege kein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 oder Art. 6 Abs. 1 GG vor.

*Niedersächsisches FG, Urteil vom 06.05.2013 – 7 K 114/10,
Rev. eingelegt, Az. BFH:VI R 70/13*

l) Steuerermäßigung nach § 35a EStG bei der Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags

Mit Urteil vom 05.06.2014 – VI R 12/12 hat der BFH entschieden, dass die Steuerermäßigung nach § 35a EStG neben dem Behindertenpauschbetrag nach § 33b EStG nur noch insoweit in Anspruch genommen werden kann, als die geltend gemachten Aufwendungen durch diesen nicht abgegolten sind.

Die im Jahre 1929 geborene Klägerin ist schwerbehindert (Grad der Behinderung 60) und bewohnte im Streitjahr 2010 ein Appartement in einem Wohnstift (Seniorenheim i.S. des § 1 Abs. 1 HeimG). In dem zu zahlenden Entgelt waren folgende Aufwendungen enthalten:

Vorhaltung einer altersgerechten Grundversorgung, Krankenpflege im Appartement bei vorübergehenden Erkrankung, 24 Stunden Notfallbereitschaft ambulanter Pflegedienst (Nachtdienst) und Vorhalten von Betreuungspersonal	1.284 €
Kleinere Reparaturen/Schönheitsreparaturen	113 €
Reinigung Appartement und Gemeinschaftsflächen	284 €
Gartenpflege	100 €
24 Stunden Bereitschaft Funktionsfähigkeit technische Einrichtungen	802 €
24 Stunden Besetzung des Empfangs	593 €
gesamt	3.176 €

In ihrer Steuererklärung begehrte die Klägerin hierfür sowie für Aufwendungen für einen Umzug innerhalb des Wohnheims (591 €) und für Handwerkerleistungen (1.375 €) und damit für Aufwendungen in Höhe von insgesamt 5.142 € eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG. Darüber hinaus begehrte sie den Ansatz eines Behindertenpauschbetrags nach § 33b Abs. 3 Satz 2 EStG in Höhe von 720 €.



Das Finanzamt ermäßigte die tarifliche Einkommensteuer antragsgemäß nach § 35a EStG um 1.029 € (20 % von 5.142 €). Den daneben geltend gemachten Behindertenpauschbetrag gewährte es nicht. Der vollständige Ansatz der geltend gemachten Aufwendungen nach § 35a EStG sei günstiger, als wenn die Klägerin den Behindertenpauschbetrag neben der Steuerermäßigung nach § 35a EStG geltend mache. In diesem Fall könnten sämtliche Aufwendungen für Pflege- und Betreuungsleistungen nicht mehr nach § 35a EStG berücksichtigt werden. Denn § 35a Abs. 5 Satz 1 EStG schließe die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung aus, soweit die Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden seien.

Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage gab das Finanzgericht teilweise statt (FG Niedersachsen vom 19.01.2012 – 10 K 338/11). Die Inanspruchnahme des Behindertenpauschbetrags nach § 33b EStG schließe die Berücksichtigung von Pflegeaufwendungen nach § 35a EStG entgegen der Verwaltungsauffassung nicht vollumfänglich, sondern nur insoweit aus, als die Aufwendungen tatsächlich bei der Ermittlung des Einkommens in Abzug gebracht worden seien. Deshalb seien die nach § 35a EStG berücksichtigungsfähigen Aufwendungen entgegen der Verwaltungsauffassung nur um den in Anspruch genommenen Behindertenpauschbetrag und damit in Höhe von 720 € zu mindern. Für den verbleibenden Betrag könne die Steuerermäßigung nach § 35a EStG gewährt werden.

Auf die Revision des Finanzamts hat der BFH die Vorentscheidung aufgehoben und die Klage abgewiesen. Zwar sei der Klägerin – wie beantragt – der Behindertenpauschbetrag in Höhe von 720 € nach § 33b Abs. 1 bis 3 EStG zu gewähren. Denn ihr Grad der Behinderung sei mit 60 festgestellt. Mit der Inanspruchnahme des § 33b EStG seien jedoch alle ihre typischen unmittelbar mit der Behinderung zusammenhängenden Kosten, insbesondere sämtliche behinderungsbedingten Aufwendungen für das Vorhalten von Pflegeleistungen abgegolten und damit entgegen der Auffassung des Finanzgerichts nicht nur in dem Umfang, in dem sie sich steuerlich ausgewirkt hätten (720 €), sondern – wie in den Finanzbehörden vertreten – vollumfänglich i.S. des § 35a Abs. 5 Satz 1 EStG berücksichtigt worden. Die (durch den Behindertenpauschbetrag von 720 € abgegoltenen) Aufwendungen für das Vorhalten der Grundversorgung (1.284 €), für die Notrufbereitschaft (802 €) und den Empfang (593 €), in Höhe von insgesamt 2.679 € könnten deshalb nicht (mehr) nach § 35a EStG berücksichtigt werden. Die Steuerermäßigung sei lediglich noch für nicht mit der Behinderung zusammenhängende Aufwendungen der Klägerin und damit solche zu gewähren, die nicht in den Anwendungsbereich des § 33b EStG fielen, zu gewähren. Im Streitfall seien dies:



Aufwendungen für Schönheitsreparaturen	113 €
Reinigung Appartement	284 €
Gartenarbeiten	100 €
Umzug	591 €
Handwerkerleistungen	1.375 €
gesamt	2.463 €

Hieraus ergebe sich eine festzusetzende Steuer für das Streitjahr in Höhe von 10.196 €. Da die zutreffende Steuerfestsetzung danach nicht niedriger sei als die vom Finanzamt mit 9.923 € vorgenommene, sei die Klage abzuweisen.

m) Doppelte Haushaltsführung im Mehrgenerationenhaushalt

Mit Urteil vom 05.06.2014 – VI R 76/13, NV hat der BFH zur Möglichkeit eines eigenen Hausstands in der elterlichen Wohnung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung Stellung genommen. Erwachsene und wirtschaftlich selbständige Kinder mit Hauptwohnung im Elternhaus müssen dem Urteil zufolge nicht zwangsläufig in den Haushalt der Eltern eingegliedert sein. Folglich kann ein Haupthaushaltsstand des Steuerpflichtigen am Wohnsitz der Eltern auch dann vorliegen, wenn dieser gemeinsam mit den Eltern oder einem Elternteil geführt wird.

Das Urteil ist zur Rechtslage vor 2014 ergangen, es ist jedoch in seinen Grundsätzen auch für die geänderte Rechtslage ab 2014 relevant.