



## Rundschreiben Nr. 06/2015

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Gesetzgebung:</u> <u>Erster Gesetzentwurf zur Erbschaftsteuer</u>	3
2. <u>Abgabenordnung:</u> <u>Keine Straffreiheit trotz Selbstanzeige schon bei unspezifischer Kenntnis des Ankaufs von „Steuer-CDs“</u>	7
3. <u>Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer</u>	
a) <u>Doppelbelastung durch Erbschaft- und Einkommensteuer bei Vererbung von Zinsansprüchen ist verfassungsgemäß</u>	7
b) <u>Kürzung der abziehbaren Pflichtteilslast nach § 10 Abs. 6 ErbStG?</u>	7
4. <u>Umsatzsteuer</u>	8
a) <u>Zuordnung der Warenbewegung und Vertrauensschutz im innergemeinschaftlichen Reihengeschäft – Ermittlungspflicht des Gerichts</u>	8
b) <u>Steuerfreie zahnärztliche Heilbehandlungsleistungen</u>	8
5. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	9
a) <u>Europarechtskonforme Neugestaltung oder vollständige Abschaffung des § 6b EStG?</u>	9
b) <u>Teilwertabschreibung von Umlaufvermögen</u>	11
c) <u>Italien: Berücksichtigung finaler Verluste aus italienischer Betriebsstätte</u>	12
d) <u>BMF-Schreiben zur Lifo-Methode</u>	12
e) <u>Entstrickungsbesteuerung verstößt nicht gegen Europarecht</u>	13
f) <u>Zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im LSt-Ermäßigungsverfahren nach § 39a EStG</u>	14
g) <u>Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung</u>	14



	<b>Seite</b>
h) <u>Stornierungskosten eines leitenden Angestellten für geplante Skifreizeit mit den Mitarbeitern als Werbungskosten</u>	15
i) <u>Badsanierung als Betriebsausgaben – häusliches Arbeitszimmer</u>	15
j) <u>Selbst erbrachte Pflegeleistungen sind keine außergewöhnlichen Belastungen</u>	15
k) <u>Anwalts- und Gerichtskosten aus einem Pflichtteilsstreit keine außergewöhnliche Belastung – Kehrtwende in der Rechtsprechung?</u>	16
l) <u>Abzug von Scheidungskosten ab 2013</u>	17
m) <u>Zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung</u>	17

### 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 mbB Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



1. **Gesetzgebung**  
**Erster Gesetzentwurf zur Erbschaftsteuer**

Das BMF hat am 02.06.2015 den "Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts" veröffentlicht. Gegenüber den ersten Entwürfen sind die Regelungen im Referentenentwurf aufgrund der vorgetragenen Kritik aus der Wirtschaft etwas gelockert worden.

Das Bundesverfassungsgericht hatte in seinem Urteil vom 17.12.2014 - 1 BvL 21/12 (BGBl I 2015, 4) die Verschonungsregelungen nach §§ 13a und 13b ErbStG zwar grundsätzlich für geeignet und erforderlich gehalten. Die bestehenden Verschonungsregelungen verstießen aber angesichts ihres Übermaßes gegen Art. 3 Abs. 1 GG. Die geltenden Regelungen sind jedoch bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar. Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber eine Frist für eine Neuregelung bis zum 30.06.2016 gesetzt.

Die Sicherung der vorhandenen Beschäftigung in den übergehenden Betrieben und die Bewahrung der ausgewogenen deutschen Unternehmenslandschaft machen es nach Auffassung des Gesetzgebers weiterhin erforderlich, die Unternehmensnachfolge bei Erwerben von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden in den vom Bundesverfassungsgericht aufgezeigten Grenzen zu erleichtern. Der nun vorgelegte Gesetzentwurf zielt auf eine verfassungsgemäße Ausgestaltung der Verschonung betrieblichen Vermögens ab und damit auf eine verfassungskonforme Erhebung der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Die §§ 13a, 13b ErbStG bleiben dabei in ihrer Grundstruktur erhalten, soweit aufgrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichts kein Änderungsbedarf besteht. Um einen verfassungsgemäßen Zustand zu schaffen, werden jedoch folgende Änderungen vorgenommen:

- Anpassung der Freistellung von Kleinstbetrieben von den Lohnsummenregelungen,
- Anpassung der Abgrenzung des begünstigten vom nicht begünstigten Vermögen,
- Einführung einer Verschonungsbedarfsprüfung für den Erwerb großer Betriebsvermögen und
- Einführung eines Abschmelzmodells als Wahlrecht für den Erwerb großer Betriebsvermögen.



Die Änderungen sollen erstmals auf Erwerbe angewendet werden, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des Änderungsgesetzes entsteht.

### 1. Beanstandungen des Bundesverfassungsgerichts

Das Bundesverfassungsgericht hält in seinem Urteil vom 17.12.2014 - 1 BvL 21/12 die derzeitigen Regelungen zur Verschonung betrieblichen Vermögens für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG, soweit

- die Verschonung auch eintritt, obwohl das verschonte betriebliche Vermögen einen Verwaltungsvermögenanteil von bis zu 50 % erreicht,
- alle Betriebe mit bis zu 20 Beschäftigten unabhängig von ihrer Größe von der Lohnsummenreglung gänzlich ausgenommen sind,
- bei der Übertragung von großen Betriebsvermögen die Verschonung eintritt, ohne dass der Erwerber nachgewiesen hat, ob es überhaupt einer Verschonung bedarf (Bedürfnisprüfung) und
- die Verschonungsregelungen Gestaltungen zulassen, die zu erheblichen Ungleichbehandlungen führen, indem: die Lohnsummenpflicht umgangen werden kann (insbesondere durch Betriebsaufspaltung), die Verwaltungsvermögensgrenze von 10 % bzw. 50 % durch Konzernstrukturen umgangen werden kann (Kaskadeneffekt) und die Begünstigung von sog. „Cash-Gesellschaften“ zugelassen wird.

### 2. Wesentliche Inhalte des Gesetzentwurfs

Der Gesetzentwurf setzt die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts wie folgt um:

#### *a) Begünstigtes Vermögen*

- Um eine genaue Abgrenzung des für verschonungswürdig gehaltenen Vermögens zu erreichen - in Abkehr von der bisherigen Negativdefinition des Verwaltungsvermögenskatalogs mit seinen zahlreichen Ausnahmen und Rückausnahmen - ist eine Neudefinition des begünstigten Vermögens vorgesehen. Danach ist dasjenige Vermögen begünstigt, das seinem Hauptzweck nach überwiegend einer originär land- und forstwirtschaftlichen, gewerblichen oder freiberuflichen Tätigkeit dient. Hierdurch wird das verschonungswürdige Vermögen zielgenau von dem nicht verschonungswürdigen Vermögen abgegrenzt.



- Missbräuchlichen Gestaltungen wie der sog. "Cash-GmbH" wird durch die Einführung des Hauptzwecks vollständig die Grundlage entzogen. Die nach dem Finanzmitteltest verbleibenden Schulden werden quotal dem begünstigten und dem nicht begünstigten Vermögen zugeordnet. Da Betriebe zur Kapitalstärkung auch einen gewissen Umfang nicht begünstigten Vermögens benötigen, wird ein Teil des originär nicht begünstigten Vermögens (wertmäßig i.H.v. 10 % des begünstigten Nettovermögens) wie begünstigtes Vermögen behandelt. Das begünstigte Nettovermögen wird bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen konsolidiert ermittelt. Die Umgehungsmöglichkeiten mittels des Kaskadeneffekts werden damit beseitigt.

*b) Lohnsummenregelung*

- Die Arbeitnehmerzahl, bei der Betriebe von der Einhaltung der Lohnsummenregelung ausgenommen sind, wird auf drei Arbeitnehmer abgesenkt, um die Ausnahme von der Lohnsummenregelung auf eine relativ kleine Gruppe von Betriebsübergängen zu beschränken.
- Bei Betrieben mit vier bis zehn Arbeitnehmern wird dem besonderen Bedürfnis für eine Flexibilisierung der Lohnsummenregelung Rechnung getragen, weil hier schwer kalkulierbare Folgen bei Wechseln in der Beschäftigtenzahl im Hinblick auf das Einhalten der Mindestlohnsumme eintreten können. Dazu wird die Mindestlohnsumme bei einer Lohnsummenfrist von fünf Jahren auf 250 % bzw. bei einer Lohnsummenfrist von sieben Jahren auf 500 % abgesenkt.
- Gestaltungen bei der Lohnsummenregelung durch Aufspaltung von Betrieben und Übertragung in mehreren Schritten wird durch Zusammenrechnung der Beschäftigtenzahl und der Lohnsummen entgegengewirkt.

*c) Verschonungsregeln*

- Bei dem Erwerb von großem begünstigten Vermögen über 20 Mio. € (Prüfchwelle) wird eine Verschonungsbedarfsprüfung eingeführt. Unterhalb der Schwelle verbleibt es bei der bisherigen Steuerbefreiung. Es sind die Lohnsummenregelung und die Behaltensfristen einzuhalten.
- Die Prüfschwelle erhöht sich auf 40 Mio. €, wenn bestimmte qualitative Merkmale in den Gesellschaftsverträgen oder Satzungen (u.a. Ausschüttungs- und Verfügungsbeschränkungen) vorliegen.



- Oberhalb der Prüfschwelle wird auf Antrag des Steuerpflichtigen eine Verschonungsbedarfsprüfung durchgeführt:
  - Hat der Erwerber genügend übrige Mittel zur Verfügung, um die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuerlast zu tragen, scheidet eine Verschonung aus.
  - Soweit 50 % des mitübertragenen und des bereits vorhandenen nicht begünstigten Nettovermögens nicht zur vollen Entrichtung der Steuer ausreichen, besteht ein Bedarf für eine Verschonung. Die Steuer wird in entsprechendem Umfang unter der Bedingung erlassen, dass der Erwerber die Lohnsummen- und die Behaltensregelungen einhält.
- In einem Korridor von 20 Mio. € bis 110 Mio. € begünstigten Vermögens schmilzt der Verschonungsabschlag um einen Prozentpunkt je 1,5 Mio. €, die der Erwerb des begünstigten Vermögens über der Grenze von 20 Mio. € liegt.
- Ab 110 Mio. € begünstigten Vermögens gilt ein einheitlicher Verschonungsabschlag von 25 % bei der Regelverschonung und im Fall der Optionsverschonung von 40 %. Es wird typisierend davon ausgegangen, dass auch bei diesen Erwerben in verminderter Höhe eine unwiderlegliche Gefährdungsvermutung besteht.

Mit dem Referentenentwurf kommt der Bundesfinanzminister der Kritik aus der Wirtschaft ein wenig entgegen. Es bleibt aber im Wesentlichen bei den bereits angekündigten Eckpunkten und damit einer "minimal invasiven" Reform der Erbschaftsteuer. Größere Änderungen ergeben sich vor allem für Erbschaften mit großem Betriebsvermögen sowie durch den möglichen Wegfall der Begünstigungen in Grenzfällen. Es ist davon auszugehen, dass der Entwurf, der erst noch vom Kabinett als Gesetzentwurf beschlossen und dann ins offizielle Gesetzgebungsverfahren geschickt werden muss, bis zu seiner endgültigen Verabschiedung noch einige Änderungen erfahren wird.



2. **Abgabenordnung:**  
**Keine Straffreiheit trotz Selbstanzeige schon bei unspezifischer Kenntnis des Ankaufs von „Steuer-CDs“**

Schon die unspezifische Kenntnis des Steuerpflichtigen über den Ankauf von „Steuer-CDs“ aus der Schweiz kann dazu führen, dass er mit der Entdeckung einer durch ihn begangenen Steuerhinterziehung rechnen muss und deshalb insoweit trotz Abgabe einer Selbstanzeige keine Straffreiheit eintritt.

*AG Kiel, Urteil vom 27.11.2014 – 48 Ls 1/14, 48 Ls 545 Js 46477/13 (1/14),  
Berufung eingelegt, Az. LG Kiel: 11 Ns 76/14*

3. **Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer**

a) **Doppelbelastung durch Erbschaft- und Einkommensteuer bei Vererbung von Zinsansprüchen ist verfassungsgemäß**

Mit Beschluss vom 07.04.2015 hat die 2. Kammer des Ersten Senats des BVerfG eine Verfassungsbeschwerde gegen die Doppelbesteuerung mit Erbschaft- und Einkommensteuer bei der Vererbung von Zinsansprüchen mangels Erfolgsaussichten nicht zur Entscheidung angenommen. Aufgrund der Typisierungs- und Pauschalierungsbefugnis des Gesetzgebers ist es mit dem Gebot der steuerlichen Lastengleichheit (Art. 3 Abs. 1 GG) vereinbar, eine später entstehende Einkommensteuer bei der Berechnung der Erbschaftsteuer in dieser Konstellation unberücksichtigt zu lassen.

*BVerfG, Beschluss vom 07.04.2015 – 1 BvR 1432/10*

b) **Kürzung der abziehbaren Pflichtteilslast nach § 10 Abs. 6 ErbStG?**

Das BMF wird aufgefordert, dem Revisionsverfahren beizutreten und zu der Frage Stellung zu nehmen, ob die Verbindlichkeit aus einem geltend gemachten Pflichtteil nur anteilig als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden kann, wenn zum Nachlass ein nach § 13a ErbStG begünstigter Anteil an einer Kapitalgesellschaft gehört.

*BFH, 18.02.2015, II R 12/14*



#### 4. Umsatzsteuer

##### a) Zuordnung der Warenbewegung und Vertrauensschutz im innergemeinschaftlichen Reihengeschäft – Ermittlungspflicht des Gerichts

1. Schließen mehrere Unternehmer über denselben Gegenstand Umsatzgeschäfte ab und gelangt dieser Gegenstand bei der Beförderung und Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer an den letzten Unternehmer (Reihengeschäft), ist die Beförderung oder Versendung des Gegenstands nur einer der Lieferungen zuzuordnen.
2. Bei einem innergemeinschaftlichen Reihengeschäft mit drei Beteiligten (A, B und C) und zwei Lieferungen (A an B sowie B an C) setzt die erforderliche Zuordnung der (einen) innergemeinschaftlichen Beförderung oder Versendung des Gegenstands zu einer der beiden Lieferungen eine umfassende Würdigung aller Umstände des Einzelfalls und insbesondere die Feststellung voraus, ob der Ersterwerber (B) dem Zweiterwerber (C) die Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, im Inland übertragen hat.
3. Dabei kommt es auf die objektiven Umstände an; hiervon abweichende Absichtsbekundungen können im Rahmen der Prüfung des Vertrauensschutzes von Bedeutung sein.
4. Verbleiben nach der erforderlichen Sachverhaltsaufklärung durch das FG, bei der insbesondere der Ersterwerber (B) zur Sachverhaltsaufklärung herangezogen werden kann, nicht behebbare Zweifel daran, dass der Ersterwerber (B) dem Zweiterwerber (C) die Verfügungsmacht noch im Inland übertragen hat, ist die Warenbewegung der ersten Lieferung (A an B) zuzuordnen.

*BFH, Urteil vom 25.02.2015 – XI R 15/14*

##### b) Steuerfreie zahnärztliche Heilbehandlungsleistungen

Zahnaufhellungen (Bleaching), die ein Zahnarzt zur Beseitigung behandlungsbedingter Zahnverdunklungen vornimmt, sind steuerfreie Heilbehandlungen.

*BFH, Urteil vom 19.03.2015 – V R 60/14*





## 5. Einkommensteuer/Bilanzierung

### a) Europarechtskonforme Neugestaltung oder vollständige Abschaffung des § 6b EStG?

Die bei der Veräußerung von Wirtschaftsgütern einer inländischen Betriebsstätte aufgedeckten stillen Reserven sind grundsätzlich voll steuerpflichtig. Als Ausnahme zu diesem Grundsatz sieht die Vorschrift des § 6b EStG vor, dass Gewinne aus der Veräußerung von Grund und Boden, Aufwuchs auf Grund und Boden, Gebäuden oder Binnenschiffen im Jahr der Veräußerung bei der Neu-Anschaffung solcher Wirtschaftsgüter auf diese übertragen werden können, ohne dass es zu einer steuerpflichtigen Aufdeckung der stillen Reserven kommt. Soweit im Jahr der Veräußerung keine Übertragung auf neu angeschaffte Wirtschaftsgüter erfolgt, kann der Steuerpflichtige auch eine Gewinnmindernde Rücklage bilden, welche bei späteren Erwerben innerhalb der folgenden vier Jahre genutzt werden kann (§ 6b Abs. 3 EStG). Unter den weiteren Voraussetzungen des § 6b Abs. 10 EStG besteht diese Möglichkeit auch für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften. Die Vorschrift des § 6b EStG ermöglicht es daher, die Besteuerung von aufgedeckten stillen Reserven hinauszuschieben (Steuerstundung).

Voraussetzung für die Übertragung der stillen Reserven oder die Bildung einer Rücklage ist dabei gem. § 6b Abs. 4 EStG, dass

1. der Steuerpflichtige den Gewinn nach § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG (Betriebsvermögensvergleich) ermittelt,
2. die veräußerten Wirtschaftsgüter im Zeitpunkt der Veräußerung mindestens sechs Jahre ununterbrochen zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte gehört haben,
3. die angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter zum Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte gehören,
4. der bei der Veräußerung entstandene Gewinn bei der Ermittlung des im Inland steuerpflichtigen Gewinns nicht außer Ansatz bleibt und
5. die Übertragung der stillen Reserven und die Bildung und Auflösung der Rücklage in der Buchführung des Steuerpflichtigen verfolgt werden können.



Aufgrund des Umstands, dass eine Übertragung von stillen Reserven nach § 6b Abs. 4 Nr. 3 EStG nur auf Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einer inländischen Betriebsstätte möglich ist, war die Frage, ob § 6b EStG in seiner derzeitigen Form wegen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit europarechtswidrig ist, schon seit Längerem umstritten. Das Niedersächsische FG hatte die Norm bereits in seinem Urteil vom 01.12.2011 – 6 K 435/09 im Wege einer geltungserhaltenden Reduktion so ausgelegt, dass die Reininvestition auch in eine Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat der EU erfolgen können.

Bereits am 15.05.2009 und 07.05.2010 richtete die EU-Kommission Schreiben an die Bundesrepublik Deutschland, in denen die Europarechtswidrigkeit der Vorschrift des § 6b EStG angemahnt wurde. Nachdem man der förmliche Aufforderung der EU-Kommission, die Gesetzesnorm des § 6b EStG zu ändern (PM der Kommission v. 29.09.2011, IP/11/1127), keine Folge leistete, reichte die Europäische Kommission am 20.11.2013 eine Vertragsverletzungsklage nach Art. 258 AEUV gegen Deutschland ein.

Der EuGH stellte nunmehr mit seinem Urteil vom 16.04.2015 fest, dass die Vorschrift des § 6b Abs. 4 Nr. 3 EStG gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) verstößt.

Die Steuerschuld werde nur für die Gewinne gestundet, die für eine Investition in Ersatzwirtschaftsgüter des Anlagevermögens einer im Inland belegenen Betriebsstätte verwendet würden. Eine Reininvestition in Ersatzwirtschaftsgüter, die zum Anlagevermögen einer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätte gehören, habe hingegen die sofortige Besteuerung zur Folge. Diese Ungleichbehandlung, so der EuGH, könne für die Liquidität des Steuerpflichtigen von Nachteil sein und sei daher geeignet, Reininvestitionen außerhalb von Deutschland weniger attraktiv zu machen. Da sich diese Ungleichbehandlung nicht durch objektiv unterschiedliche Situationen erklären lasse, beschränke die Regelung des § 6b EStG die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV).

Diese Beschränkung der Niederlassungsfreiheit ist nach Ansicht des EuGH auch nicht durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses oder andere zu beachtende Gründe gerechtfertigt: Zwar müsse ein Herkunftsmitgliedstaat nicht auf sein Recht zur Besteuerung von Wertzuwächsen verzichten, jedoch gebe es Maßnahmen, die die Niederlassungsfreiheit weniger stark beeinträchtigen als eine sofortige Besteuerung. Zudem sei die Regelung nicht geboten, um die Kohärenz des nationalen Steuersystems zu gewährleisten oder um Investitionen in das Unternehmen selbst und dessen Umstrukturierung zu fördern.



Das Urteil des EuGH ist unmittelbar bindend. Auch die Finanzverwaltung ist gehalten, die Vorschrift des § 6b EStG bis zu einer gesetzlichen Neuregelung unionsrechtskonform auszulegen. Entsprechende Steuerbescheide zu bereits verwirklichten § 6b EStG-Konstellationen sind daher ggf. auf einer rechtswidrigen Gesetzesgrundlage ergangen. Es sollte daher im Einzelfall überprüft werden, wie den Interessen des Steuerpflichtigen am besten Rechnung getragen werden kann. Zumindest derzeit können stille Reserven auch auf Wirtschaftsgüter übertragen werden, die zu einer Betriebsstätte in einem anderen EU-Mitgliedstaat gehören.

Es wird sich aber zeigen, wie der deutsche Steuergesetzgeber mit dieser neuen Entscheidung des EuGH umgehen wird. Möglich ist, dass Steuerausfälle in Kauf genommen werden und § 6b EStG europarechtskonform neugestaltet wird. Zu denken wäre hier etwa an eine der Vorschrift des § 6 Abs. 5 AStG vergleichbare Stundungsregelung. Nicht ausgeschlossen werden kann aber auch, dass der Gesetzgeber zum Zwecke der Einnahmensicherung § 6b EStG vollständig abschafft. Gerade bei der Beratung von Steuerpflichtigen, die in naher Zukunft Veräußerungen planen, auf deren Veräußerungsgewinn § 6b EStG anwendbar sein wird, muss die weitere Entwicklung im Auge behalten werden. Soweit möglich, sollten Veräußerungen und Reininvestitionen vorgezogen werden, um nicht von einer etwaigen Eiländerung des Gesetzes überrascht werden.

**b) Teilwertabschreibung von Umlaufvermögen**

Nach dem BFH-Urteil vom 09.12.2014 kann der Teilwert von Umlaufvermögen nach der sog. progressiven, am Beschaffungsmarkt orientierten, oder nach der sog. retrograden, am Absatzmarkt orientierten Methode ermittelt werden. Ob zu Bewertungszwecken eine Zusammenfassung von Wirtschaftsgütern und damit im Ergebnis ein Pauschalabschlag zulässig ist, ist eine Frage des Einzelfalls. Es hängt vom jeweiligen Sachverhalt, etwa von den konkreten Marktverhältnissen oder den Rahmenbedingungen des jeweiligen Betriebs und der Branche ab, ob und in welchem Umfang Verallgemeinerungen möglich sind. Der Steuerpflichtige trägt für sämtliche tatsächlichen Voraussetzungen der Teilwertabschreibung die Feststellungslast.

*BFH, Urteil vom 09.12.2014 – X R 36/12, nv*



c) **Italien: Berücksichtigung finaler Verluste aus italienischer Betriebsstätte**

Mit seinem Urteil zur Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste hat das FG Hamburg den Bedenken der Verwaltung eine Abgabe erteilt und die streitigen Verluste aus einer italienischen Betriebsstätte zum Abzug zugelassen. Das Gericht sieht die aufgeworfenen Rechtsfragen als hinreichend geklärt an und hat dementsprechend die Revision nicht zugelassen. Demgegenüber sieht das FG Köln nach wie vor einen Klärungsbedarf und hat deshalb den EuGH zur Definition des Begriffs „finale Verluste“ angerufen (Beschl. v. 19.02.2014 – 13 K 3906/09, IStR 2014, 733).

*FG Hamburg, Urteil vom 06.08.2014 – 2 K 355/12, NZB eingelegt,  
Az. BFH: I B 95/14*

d) **BMF-Schreiben zur Lifo-Methode**

Das BMF hat mit Schreiben vom 12.05.2015 zur Bewertung des Vorratsvermögens gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG – Lifo-Methode – Stellung genommen. Zur Zulässigkeit der Lifo-Methode führt das BMF u. a. weiter aus: Wirtschaftsgüter des Vorratsvermögens, für die eine Anwendung der Lifo-Methode in Betracht kommt, sind gemäß § 266 Abs. 2 Buchst. B I. HGB Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, unfertige Erzeugnisse, fertige Erzeugnisse und Waren. Die Bewertung des Vorratsvermögens unter Anwendung der Lifo-Methode setzt voraus, dass sie den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entspricht. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn die am Schluss des Wirtschaftsjahres vorhandenen Wirtschaftsgüter mengenmäßig vollständig erfasst sind und die Anwendung der Lifo-Methode nach den betriebsindividuellen Verhältnissen zu einer Vereinfachung bei der Bewertung des Vorratsvermögens führt. Für die Anwendung der Lifo-Methode können gleichartige Wirtschaftsgüter zu einer Gruppe zusammengefasst werden. Wirtschaftsgüter sind gleichartig, wenn es sich bei diesen um eine gleichartige Warengattung handelt oder sie funktionsgleich sind (s. auch R 6.9 Abs. 3 EStR). Das Bewertungswahlrecht kann für verschiedene Bewertungsgruppen unterschiedlich ausgeübt werden. Sämtliche Wirtschaftsgüter einer Bewertungsgruppe sind nach einheitlichen Grundsätzen zu bewerten. Der Steuerpflichtige darf die Lifo-Methode auch bei der Bewertung der Materialbestandteile unfertiger oder fertiger Erzeugnisse anwenden (zu den weiteren Voraussetzungen s. R. 6.9 Abs. 2 Satz 4 EStR).



Die Lifo-Methode muss nicht mit der tatsächlichen Verbrauchs- oder Veräußerungsfolge übereinstimmen. Sie ist somit unabhängig vom Vorhandensein besonderer ordnungsrechtlicher Vorschriften (z. B. Lebensmittelrecht) zulässig. Auch Zertifizierungsverfahren, die eine bestimmte tatsächliche Verbrauchsfolge vorschreiben, schließen die Anwendung der Lifo-Methode nicht aus. Des Weiteren geht das BMF auf Besonderheiten bei Handelswaren, ver- oder bearbeitete Erzeugnisse, verderbliche Vorräte, die Einzelbewertung im HGB- oder IFRS-Abschluss sowie auf die Anwendung dieses Schreibens (alle offene Fälle) näher ein.

*BMF, Schreiben vom 12.05.2015 – IV C 6 – S 2174/07/10001*

e) **Entstrickungsbesteuerung verstößt nicht gegen Europarecht**

Eine nationale Regelung, die im Fall der Überführung von Wirtschaftsgütern in eine Betriebsstätte in einem anderen Mitgliedstaat vorsieht, dass die mit diesen Wirtschaftsgütern verbundenen stillen Reserven aufgedeckt und besteuert werden, verstößt nicht gegen Europarecht, so das EuGH mit Urteil vom 21.05.2015. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Steuer auf diese stillen Reserven auf zehn Jahre gestaffelt erhoben wird.

Anmerkung: Das FG Düsseldorf hatte die Europarechtskonformität der sog. Entstrickungsklausel in Frage gestellt (Beschluss vom 05.12.2013 – 8 K 3664/11). Hintergrund des Rechtsstreits (Streitjahr: 2005) war die langjährige Rechtsprechung des BFH, wonach die Überführung von Einzelwirtschaftsgütern aus einem inländischen Stammhaus in eine ausländische Freistellungs-Betriebsstätte zu einer gewinnverwirklichenden Entnahme führt. Diese sog. Theorie der finalen Entnahme hat der Gesetzgeber durch Schaffung eines Entstrickungstatbestands mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2006 erstmals gesetzlich geregelt. Im Jahr 2008 hat der BFH seine Rechtsprechung aufgegeben. Daraufhin hat der Gesetzgeber die Entstrickungsklausel im JStG 2010 – mit Rückwirkung – nachgebessert.

*EuGH, Urteil vom 21.05.2015 – Rs. C-657/13*



f) **Zweijährige Gültigkeit von Freibeträgen im LSt-Ermäßigungsverfahren nach § 39a EStG**

Nach § 52 Abs. 37 EStG i.d.F. der Bekanntmachung vom 08.10.2009 (BGBl. I 2009 S. 3366), zuletzt geändert durch Art. 2 Abs. 7 des Gesetzes zur Modernisierung der Finanzaufsicht über Versicherungen vom 01.04.2015 (BGBl. I 2015 S. 434), hat das BMF den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im LSt-Ermäßigungsverfahren zur Durchführung von LSt-Abzugs in einem BMF-Schreiben (Startschreiben) zu bestimmen.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird als Starttermin für das Verfahren der zweijährigen Gültigkeit von Freibeträgen im LSt-Ermäßigungsverfahren der 01.10.2015 festgelegt. Ab diesem Zeitpunkt können die Arbeitnehmer den Antrag auf Bildung eines Freibetrags nach § 39a EStG für einen Zeitraum von längstens zwei Kalenderjahren mit Wirkung ab dem 01.01.2016 bei ihrem Wohnsitz-FA stellen.

*BMF, Schreiben vom 21.05.2015 – IV C 5 – S 2365/15/10001*

g) **Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung**

Mit Urteil vom 18.12.2014 (III R 63/13) hat der BFH über die Voraussetzungen zum Abzug von Kinderbetreuungskosten durch eine Betreuungsperson im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses entschieden.

Nach der Regelung des § 9c Abs. 3 Satz 3 EStG für die streitigen VZ 2009 und 2010 konnte der entsprechende Aufwand nur dann berücksichtigt werden, wenn die Zahlungen auf ein Bankkonto der Betreuungsperson geleistet wurden. Das Urteil hat auch Auswirkungen auf die derzeit geltende Rechtslage.

*BFH, Urteil vom 18.12.2014 – III R 63/13*



h) **Stornierungskosten eines leitenden Angestellten für geplante Ski-  
freizeit mit den Mitarbeitern als Werbungskosten**

1. Die Aufwendungen eines angestellten Chefarztes, dessen Bezüge zu einem nicht unerheblichen Teil erfolgsabhängig sind, für ein storniertes Skiwochenende mit seinen Mitarbeitern stellen Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit dar.
2. Diese beruflich veranlassten Stornierungskosten unterliegen aufgrund einer teleologisch-systematischen Reduktion der Vorschriften des § 9 Abs. 5 i.V.m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG keiner Abzugsbeschränkung.

*Thüringer FG, Urteil vom 09.10.2013 – 3 K 306/12, rkr.*

i) **Badsanierung als Betriebsausgaben – häusliches Arbeitszimmer**

Aufwendungen für die Sanierung eines Badezimmers, die den Gebäudewert erhöhen, sind anteilig auch als Betriebsausgaben für das häusliche Arbeitszimmer abziehbar.

*FG Münster, Urteil vom 18.03.2015 – 11 K 829/14, Rev. zugelassen*

j) **Selbst erbrachte Pflegeleistungen sind keine außergewöhnlichen Belastungen**

Das FG Münster hat mit Urteil vom 15.04.2015 entschieden, dass die selbst erbrachte Pflege eines Angehörigen nicht zu einem Abzug eigener (fiktiver) außergewöhnlicher Belastungen führt. Im Streitfall war die Klägerin als angestellte Ärztin tätig und pflegte ihren schwer erkrankten Vater, der in die Pflegestufe 2 eingestuft war, selbst. Hierfür machte sie in ihrer Einkommensteuererklärung einen Betrag von etwa 54.000 € als außergewöhnliche Belastungen geltend, den sie aus dem für Krankenhausärzte im Bereitschaftsdienst geltenden Stundensatz in Höhe von 29,84 € berechnete. Das Finanzamt erkannte demgegenüber nur den Pflegepauschbetrag (§ 33b Abs. 6 EStG) in Höhe von 924 € an. Die Klägerin vertrat die Auffassung, dass es ihr nicht zum Nachteil gereichen dürfe, keinen Pflegedienst beauftragt zu haben.



Anmerkung: Das Finanzgericht begründete seine Entscheidung im Wesentlichen damit, dass der klare Gesetzeswortlaut des § 33 Abs. 1 Satz 1 EStG nur „Aufwendungen“ erfasse. Hierunter fielen nur Geldausgaben und Zuwendungen von Sachwerten. Diese Beurteilung entspreche auch dem subjektiven Nettoprinzip, wonach bestimmte untypische Aufwendungen von der Besteuerung auszunehmen seien. Diese müssten sich allerdings vermögensmindernd auswirken. Auch aus § 33b Abs. 6 EStG könne nicht hergeleitet werden, dass eigene Pflegeleistungen grds. steuerlich abzugsfähig seien. Der Pflegepauschbetrag erfasse vielmehr typisierend mit Pflegeleistungen üblicherweise verbundene Aufwendungen (z. B. für Hygieneprodukte und Pflegematerialien), nicht aber eigene Dienstleistungen. Gründe für die Zulassung der Revision gemäß § 115 Abs. 2 FGO waren für das Finanzgericht nicht ersichtlich. Das vorliegende Urteil steht in Übereinstimmung mit der bisherigen finanzgerichtlichen Rechtsprechung.

*FG Münster, Urteil vom 15.04.2015 – 11 K 1276/13 E*

k) **Anwalts- und Gerichtskosten aus einem Pflichtteilsstreit keine außergewöhnliche Belastung – Kehrtwende in der Rechtsprechung?**

Die Klägerin K hatte Prozess- und Anwaltskosten in einer Erbsache von insgesamt 5.812 € als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht. Das FA hatte die Kosten nicht anerkannt. In der Begründung der Klage verwies K auf das BFH-Urteil vom 12.05.2011 (IV R 42/10, BStBl II 11, 1015): Danach ist der Abzug von Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen möglich, wenn die Prozessführung hinreichend Aussicht auf Erfolg bietet und nicht mutwillig erscheint.

Dem folgte das Schleswig-Holsteinische FG (18.03.2015, 2 K 256/12, Revision zugelassen): Prozesskosten seien bis zum Urteil des BFH (12.05.2011, a.a.O.) nur ausnahmsweise in den Fällen, in denen die Durchführung eines Gerichtsverfahrens prozessrechtlich der einzige Weg war, das Klageziel zu erreichen, berücksichtigt worden. Zudem habe das FG Düsseldorf (11.02.2014, 13 K 3724/12 E, EFG 14, 850) kürzlich entschieden, dass außergewöhnliche Belastungen mit dem existenziell notwendigen Lebensbedarf des Steuerpflichtigen in Zusammenhang stehen müssen.





**l) Abzug von Scheidungskosten ab 2013**

1. Scheidungskosten sind aufgrund der hohen Scheidungsrate in Deutschland im Streitjahr 2013 nicht mehr außergewöhnlich (§ 33 Abs. 1 EStG) und daher unabhängig von der Änderung des § 33 EStG durch das AmtshilfeRLUmG nicht mehr als außergewöhnliche Belastungen abziehbar.
2. Scheidungskosten gehören generell nicht zu den Prozesskosten gemäß § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG in der ab 2013 geltenden Fassung, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

*Niedersächsisches FG, Urteil vom 18.02.2015 3 K 297/14 –  
Rev. eingelegt (Az. des BFH: VI R 19/15)*

**m) Zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung**

1. Eine Einbauküche ist nicht als Sachgesamtheit ein einheitliches WG.
2. Herd und Spüle werden beim erstmaligen Einbau (unselbständige) Gebäudebestandteile. Die Aufwendungen für den Ersatz schon vorhandener Bestandteile sind daher sofort abzugsfähig.
3. Die Aufwendungen für Elektrogeräte sowie für die Gesamtheit der Einbaumöbel sind zeitanteilig über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zu berücksichtigen, soweit nicht § 6 Abs. 2 EStG zur Anwendung kommt.

*Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 28.01.2015 2 K 101/13 –  
Rev. eingelegt (Az. des BFH: IX R 14/15)*