



Rundschreiben Nr. 03/2017

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Allgemeines</u>	4
a) <u>Bürokratieentlastungsgesetz II</u>	4
b) <u>Sanierungsgewinne: Beschluss des Großen Senats und gesetzliche Neuregelung</u>	4
d) <u>Bundestag beschließt Panama-Gesetz</u>	5
2. <u>Grunderwerbsteuer</u> <u>Kein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei wesentlich geändertem Generalübernehmervertrag</u>	5
3. <u>Körperschaftsteuer</u> <u>Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften ist teilweise verfassungswidrig</u>	6
4. <u>Gewerbsteuer</u>	7
a) <u>Gewerbsteuer eines Dialysezentrums</u>	7
b) <u>Keine erweiterte Kürzung bei Mitvermietung von Hotelzimmer-einrichtungen</u>	7
5. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	7
a) <u>Neuerungen im Bereich Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen</u>	7
b) <u>Möglichkeiten steuerneutraler Übertragung bei Personengesellschaften</u>	8
c) <u>Neuerungen im Bereich der Realteilung</u>	8
d) <u>Steuerstundungsmodell: Vorliegen eines vom Anbieter erstellten Konzepts</u>	9



	Seite
e) <u>Übersorgungsprüfung für Pensionsrückstellungen</u>	10
f) <u>Verlustausgleich abgeltend besteuert negativer Einkünfte aus Kapitalvermögen im Wege der Günstigerprüfung</u>	11
g) <u>Vorbehaltsnießbrauch hindert steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs</u>	11
h) <u>Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen</u>	11
i) <u>Gemeinsames Arbeitszimmer für mehrere Steuerpflichtige: Bundesfinanzhof ändert seine Rechtsprechung</u>	12
j) <u>AfA beim Erwerb von Vertragsarztpraxen</u>	12
k) <u>Abzug von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung</u>	13
l) <u>Nachträgliche Anschaffungskosten i.S. des § 17 durch Bürgschaftsinanspruchnahme</u>	13
m) <u>Übernahme der pauschalen Einkommensteuer bei Geschenken</u>	15
n) <u>Berechnung der zumutbaren Eigenbelastung Modifizierung durch den BFH</u>	15
o) <u>Anerkennung bei Verlusten beim Betrieb einer Photovoltaikanlage</u>	15
p) <u>Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen als Krankheitskosten</u>	15
q) <u>Kindergeld bei Gendefekt auch nach Erreichen der Altersgrenze</u>	16
r) <u>Zahlung von Verwarnungsgeldern wegen Falschparkens durch den Arbeitgeber</u>	16
s) <u>Kein dauerndes Getrenntleben von Ehegatten trotz räumlichen Getrenntlebens</u>	16



DR. EHLERS · GRUTTKE · DR. VOLKMANN UND PARTNER mbB
WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT · STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

- 3 -

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. Allgemeines

a) Bürokratieentlastungsgesetz II

Die mittelständische Wirtschaft soll von Bürokratie entlastet werden. Dieses Ziel verfolgt die Bundesregierung mit dem "Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz" (BEG II), das der Deutsche Bundestag am 30.03.2017 verabschiedet hat. Die Zustimmung des Bundesrats steht noch aus.

Steuerliche Maßnahmen im Einzelnen:

- *Geringwertige Wirtschaftsgüter*

Neben der Erhöhung des steuerlichen Schwellenwertes von 410 € auf 800 € ab 01.01.2018 sollen die bisherigen Aufzeichnungspflichten für Geringwertige Wirtschaftsgüter mit einem Wert von weniger als 250 € entfallen. Die neue Wertgrenze in § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG findet erstmals bei Wirtschaftsgütern Anwendung, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.

- *Lieferscheine*

Lieferscheine sind als empfangene oder abgesandte Handels- oder Geschäftsbriefe aufbewahrungspflichtig (§ 147 Abs. 1 Nr. 2 und 3 AO). Der Bundestag möchte die Aufbewahrungsfrist für Lieferscheine (gegenwärtig 6 bzw. 10 Jahre) auf den Zeitpunkt der Rechnungsversendung bzw. des Rechnungserhalts kürzen.

b) Sanierungsgewinne: Beschluss des Großen Senats und gesetzliche Neuregelung

Mit Beschluss vom 28.11.2016 hat der Große Senat des BFH entschieden, dass der sog. Sanierungserlass gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt. Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder hat das BMF mit Schreiben vom 27.04.2017 aus Gründen des Vertrauensschutzes eine Übergangsregelung geschaffen. Dieses BMF-Schreiben kommt für Zeiträume bis zum 08.02.2017 einem Nichtanwendungserlass für die Rechtsprechung des Großen Senats gleich.

Ab dem 08.02.2017 findet § 3a EStG n.F. Anwendung, der Sanierungserträge aus einem Schuldenerlass für eine unternehmensbezogenen Sanierung steuerfrei stellt. Die Voraussetzungen der Sanierungsbedürftigkeit und der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens sowie die Sanierungseignung entsprechen insoweit den bisherigen Kriterien im Sanierungserlass.



Der § 3a EStG n.F. soll Vorrang vor den Regelungen der §§ 8c und 8d KStG haben. Die Regelungen gelten über den neuen § 7b Abs. 2 GewStG auch für die Gewerbesteuer entsprechend.

Betriebsausgaben in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit einem Sanierungsgewinn (z.B. Kosten für den Sanierungsplan) dürfen nach § 3c Abs. 4 EStG nicht abgezogen werden.

c) **Bundestag beschließt Panama-Gesetz**

Der Deutsche Bundestag hat am 27.04.2017 das Steuerumgehungsbe-kämpfungsgesetz beschlossen. Das Gesetz ist um etliche Ergänzungen erweitert worden.

Infolge der Veröffentlichung der Panama Papers werden mit dem "Ge-setz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften" die Möglichkeiten der Finanzbehörden zur Feststellung von Steuerumgehungen durch Nutzung von Briefkastenfir-men verbessert.

Die durch das Gesetz geänderten Vorschriften der AO sind grundsätzlich auf alle nach dem Tag der Verkündung anhängigen Verfahren anzuwen-den, soweit nichts anderes bestimmt ist.

Darüber hinaus enthält der Gesetzesbeschluss eine Vielzahl weiterer Änderungen und Ergänzungen, insbesondere auch zu Lohnsteuer und Kindergeld (z.B. Einführung eines einseitigen Antrags auf Steuerklas-senwechsel oder Kürzung der Rückwirkungsfrist für Kindergeld auf sechs Monate).

2. **Grunderwerbsteuer**

Kein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei wesentlich geändertem Generalübernehmervertrag

Der BFH hat mit Urteil vom 08.03.2017 entschieden, dass ein einheitlicher Erwerbsgegenstand aus Grundstückskaufvertrag und Bebauungsvertrag nicht anzunehmen ist, wenn nach Abschluss des Grundstückskaufvertrag die Flächengrößen und/oder die Baukosten um mehr als 10 % verändert werden.

BFH, Urteil vom 08.03.2017 – II R 38/14

Vorinstanz: FG Köln vom 16.10.2013 – 5 K 1985/09



3. Körperschaftsteuer

Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften ist teilweise verfassungswidrig

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit seinem Beschluss vom 29.03.2017 die teilweise Verfassungswidrigkeit des § 8c Satz 1 KStG (a.F.) festgestellt. Die Rechtsprechung gilt auch für die aktuelle Regelung des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG bis zum 31.12.2015. Das BVerfG räumt dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 31.12.2018 ein, den Verlustabzug für Kapitalgesellschaften bei einer Anteilsübertragung von mehr als 25 % und bis zu 50 % neu zu regeln.

Nach den derzeitigen Regelungen erfolgt der Untergang von körperschaftsteuerlichen und gewerbesteuerlichen Verlustvorträgen bei einem sog. schädlichen Beteiligungserwerb in zwei Schritten: Nach § 8c Abs. 1 KStG gehen die Verlustvorträge bei einem schädlichen Erwerb innerhalb von fünf Jahren zwischen mehr als 25 % und bis zu 50 % jeweils anteilig unter. Ab einem schädlichen Erwerb von mehr als 50 % der Anteile gehen nach § 8c Abs. 2 KStG die gesamten Verlustvorträge unter.

Zumindest für einen Beteiligungserwerb innerhalb von fünf Jahren zwischen mehr als 25 % und 50 % der Anteile erkennt das BVerfG keine zulässige Typisierung und daher einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz an. Fraglich bleibt noch eine mögliche Verfassungswidrigkeit bei schädlichen Beteiligungserwerben von mehr als 50 % der Anteile. Hierzu ist derzeit ein Verfahren beim BFH anhängig (Az.: I R 63/16).

Durch das Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20.12.2016 (BGBl I 2016, 2998) wurde § 8d KStG eingeführt, der die Regelungen des § 8c KStG ergänzt und auch in weiten Teilen entschärft. Durch die Einführung des § 8d KStG könnte nach Ansicht des BVerfG die Verfassungskonformität des § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG im Sinne des Gleichheitsgrundsatzes hergestellt worden sein. Dies ist jedoch noch in einem gesonderten Verfahren zu prüfen.



4. Gewerbsteuer

a) Gewerbsteuer eines Dialysezentrums

Ein Dialysezentrum, in welchem die Dialysepatienten ambulant behandelt werden, ist weder ein Krankenhaus i.S. des § 3 Nr. 20 Buchst. b Gewerbesteuergesetz a.F. noch eine Einrichtung zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen noch eine Einrichtung zur ambulanten Pflege kranker und pflegebedürftiger Personen i.S. des § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG a.F.

BFH, Urteil vom 25.01.2017 – I R 74/14

b) Keine erweiterte Kürzung bei Mitvermietung von Hotelzimmer-einrichtungen

Die Mitvermietung von Zimmer- oder Hotelinventar steht der Inanspruchnahme der sog. erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG durch eine im Übrigen ausschließlich eigenes Grundvermögen verwaltenden Kapitalgesellschaft entgegen.

*FG Köln, Urteil vom 29.04.2015 – 13 K 2407/11
Rev. eingelegt, BFH: I R 45/15*

5. Einkommensteuer/Bilanzierung

a) Neuerungen im Bereich Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen

Neuerungen beim Sonderausgabenabzug von Krankenkassenbeiträge umfassen u.a. die Klarstellung des BFH (Urteil vom 01.01.2016, X R 43/14), dass ein Selbstbehalt bei einer privaten Krankenversicherung nicht als Sonderausgabe abzugsfähig ist. Nach Auffassung des FG Baden-Württemberg sind selbst getragene Krankheitskosten ebenfalls nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Der Umgang mit Bonuszahlungen der gesetzlichen Krankenkassen wurde ebenfalls durch den BMF mit Schreiben vom 06.12.2016 neu geregelt. Dieses unterscheidet zwischen Erstattungen für Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, die der Steuerpflichtige selbst getragen hat und solche Bonusleistungen, die der Steuerpflichtige aufgrund einer bestimmten Verhaltensweise erhält. Letztere sind als Beitragsrückerstattung zu behandeln.



Für das Jahr 2016 werden alle Beitragserstattungen als Sonderausgabenmindernd an das Finanzamt gemeldet. Um eine steuerlich zutreffende Zuordnung zu ermöglichen, erhalten die Steuerpflichtigen Papierbescheinigungen, die an das Finanzamt weitergeleitet werden sollten.

b) Möglichkeiten steuerneutraler Übertragung bei Personengesellschaften

In den Fällen der sog. gleitenden Generationsnachfolge stellt sich regelmäßig die Frage, ob § 6 Abs. 3 EStG zur Anwendung gelangt. Mit dem BFH-Urteil vom 12.05.2016 stellt er sich konsequent gegen die restriktive Haltung der Finanzverwaltung. Damit kann neben der Vorab- oder Synchron-Ausgliederung von Sonderbetriebsvermögen auch dessen Zurückbehaltung unschädlich sein.

c) Neuerungen im Bereich der Realteilung

Im Zusammenhang mit der Realteilung nach § 16 Abs. 3 Satz 2 ff. EStG stellen sich ebenfalls verschiedene rechtliche Fragestellungen, von denen die Rechtsprechung nunmehr einige einer Lösung zugeführt hat:

- Das BFH-Urteil vom 17.09.2015 – III R 49/13 betrifft das Ausscheiden eines Mitunternehmers aus einer fortbestehenden Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung. Der BFH hat sich gegen die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung gestellt und entschieden, dass eine begünstigte Realteilung auch dann vorliegen kann, wenn ein Mitunternehmer unter Übernahme eines Teilbetriebs aus der Mitunternehmerschaft ausscheidet. Die Finanzverwaltung hat sich dem im neuen Realteilungserlass (BMF-Schreiben vom 20.12.2016) angeschlossen, die Steuerneutralität jedoch nicht auf die Abfindung mit Einzelwirtschaftsgütern erstreckt.
- Der BFH hat im Urteil vom 16.12.2015 – IV R 8/12 entschieden, dass es einer Buchwertfortführung nicht entgegensteht, wenn die Mitunternehmer vor der Realteilung ausgewechselt werden, um auf diese Weise eine Übertragung von Wirtschaftsgütern auf Schwesterpersonengesellschaften zu erreichen.
- Der BFH hat in zwei weiteren Verfahren (Urteile vom 16.03.2017 – IV R 31/14, vom 30.03.2017 – IV R 11/15) sowohl zur echten als auch zur unechten Realteilung bei der Übertragung von einzelnen Wirtschaftsgütern Stellung genommen. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 20.12.2016) nimmt der BFH beim Ausschei-



den eines Mitunternehmers gegen Sachwertabfindung aus dem mitunternehmerischen Vermögen die Grundsätze der Realteilung auch dann an, wenn die Abfindung nicht in der Übertragung eines Teilbetriebs oder Mitunternehmeranteils, sondern in der Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter besteht.

d) Steuerstundungsmodell: Vorliegen eines vom Anbieter erstellten Konzepts

Das BFH-Urteil vom 17.01.2017 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- (1) Für die Annahme eines Steuerstundungsmodells i.S. des § 15b Abs. 1 EStG ist Voraussetzung, dass auf ein vorgefertigtes Konzept i.S. des § 15b Abs. 2 Satz 2 EStG zurückgegriffen wird. Das bloße Aufgreifen einer bekannten Gestaltungsidee führt nicht ohne weiteres zu der Annahme eines Steuerstundungsmodells.
- (2) Das vorgefertigte Konzept muss von einer vom Steuerpflichtigen verschiedenen Person (Anbieter/Initiator) erstellt worden sein. Charakteristisch ist insoweit die Passivität des Investors/Anlegers.
- (3) Setzt der Investor/Anleger eine von ihm selbst oder dem in seinem Auftrag tätigen Berater entwickelte oder modifizierte und individuell angepasste Investition um, liegt kein vorgefertigtes Konzept vor.
- (4) Beruhen Investitionen nicht auf einem vorgefertigten Konzept, sondern auf einer individuellen Gestaltung, sind sie weder von § 15b EStG erfasst noch als vom Gesetz missbilligte Gestaltung i.S. des § 42 Abs. 1 AO zur Vermeidung der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 15b EStG anzusehen.

Anmerkung

Anders als das Finanzgericht hat der BFH das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells i.S. des § 15b EStG abgelehnt. Obwohl er die Regelung zur Missbrauchsabwehr im Streitfall nicht für anwendbar hielt, hat er die Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift ausdrücklich bejaht. Die Frage nach der Verfassungsmäßigkeit der Regelung des § 15b EStG wird im Schrifttum vor allem an der Unbestimmtheit einiger Tatbestandsmerkmale der Regelung festgemacht. Der Verdienst des BFH in dieser Entscheidung ist es aber, dass er die beiden unbestimmten Rechtsbegriffe der „modellhaften Gestaltung“ und des „vorgefertigten Konzepts“ konkretisiert und damit den Anwendungsbereich des § 15b EStG folgerichtig und schlüssig begrenzt hat. Das Urteil wird dem BMF nicht gefallen, denn es liegt auf der Hand, dass künftig jede Anpassung eines Steuerstundungsmodells an die individuellen Verhältnisse des Anlegers gegen die Anwendung der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 15b EStG angeführt werden wird. Es bleibt deshalb abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf das Urteil reagiert.



e) **Übersorgungsprüfung für Pensionsrückstellungen**

Das BFH-Urteil vom 17.01.2017 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

1. An den Grundsätzen der sog. Übersorgungsprüfung bei der stichtagsbezogenen Bewertung von Pensionsrückstellungen (st. Rspr. seit BFH, Urt. v. 13.11.1975 - IV R 170/73, BFHE 117, 367, BStBl II 1976, 142; zuletzt BFH, Urt. v. 26.06.2013 - I R 39/12, BFHE 242, 305, BStBl II 2014, 174) wird festgehalten.
2. Auch wenn bei der Prüfung stichtagsbezogen auf die "aktuellen Aktivbezüge" des Zusageempfängers abzustellen ist, kann es bei dauerhafter Herabsetzung der Bezüge geboten sein, den Maßstab im Sinne einer zeitanteiligen Betrachtung zu modifizieren (gl. A. BMF-Schreiben v. 03.11.2004, BStBl I 2004, 1045, Rdnr. 19).
3. Die "aktuellen Aktivbezüge" umfassen auch variable Gehaltsbestandteile, die im Rahmen einer Durchschnittsberechnung für die letzten fünf Jahre zu ermitteln sind (gl. A. BMF-Schreiben BStBl I 2004, 1045, Rdnr. 11).
4. Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung prägen das - durch die betriebliche Altersversorgung zu ergänzende - Versorgungsniveau auch dann, wenn sie im Wesentlichen auf eigenen Beitragsleistungen beruhen.

BFH, Urt. v. 20.12.2016 – I R 4/15

Anmerkung

Streitig waren die Bewertung einer Verpflichtung aus einer Pensionszusage zugunsten des Gesellschafter-Geschäftsführers und der einkommens- und gewerbeertragserhöhende Ansatz von verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA).

Der BFH bestätigte seine Auffassung zur sog. Übersorgung, die Versorgungszusagen beinhalten, die über die üblicherweise durch Betriebsrenten abgedeckten Einkommensausfälle hinausgehen und künftige Einkommens- und Lohnentwicklungen vorwegnehmen.

Die Frage, ob durch überdurchschnittlich hohe Versorgungszusagen künftige Einkommens- und Lohnentwicklungen vorweggenommen werden und somit ein Verstoß gegen die Regelungen in § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG vorliegt, richtet sich nach den Umständen des jeweiligen Einzelfalls.



f) **Verlustausgleich abgeltend besteuert negativer Einkünfte aus Kapitalvermögen im Wege der Günstigerprüfung**

Die Finanzverwaltung verneint auch im Rahmen der Günstigerprüfung eine Verlustverrechnung von Verlusten aus Kapitaleinkünften, die dem Abgeltungsteuersatz unterliegen, mit positiven Erträgen aus Kapitaleinkünften, die der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden (Rn. 119a des BMF-Schreibens betreffend Einzelfragen zur Abgeltungsteuer vom 18.01.2016)

Dieser Auffassung hat der BFH im Urteil vom 30.11.2016 (VIII R 11/14) eine Absage erteilt.

g) **Vorbehaltsnießbrauch hindert steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs**

Der BFH hat mit Urteil vom 25.01.2017 (X R 59/14) entschieden, dass wenn die einzige wesentliche Betriebsgrundlage aufgrund eines vorbehaltenen Nießbrauchs vom bisherigen Betriebsinhaber weiterhin gewerblich genutzt wird, eine unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs gemäß § 6 Abs. 3 EStG ausscheidet.

h) **Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen**

Der BFH (Urt. v. 22.02.2017 – III R 9/16) stellte heraus, dass ein Steuerpflichtiger nach § 4 Abs. 5 Satz 1 EStG Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Betriebsausgaben abziehen kann. Dies gelte nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG). Ein sog. „anderer Arbeitsplatz“ ist nach Ansicht des BFH grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist. Der BFH stellt aber entgegen der Ansicht des FA deutlich heraus, dass der andere Arbeitsplatz so beschaffen sein muss, dass der Steuerpflichtige auf das häusliche Arbeitszimmer nicht angewiesen ist (BFH vom 26.02.2014 – VI R 40/12). Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung stellt nicht jeder Schreibtischarbeitsplatz eines Selbständigen in seinen Betriebsräumen, den dieser nur in den Abendstunden oder an den Wochenenden nutzen kann, zwangsläufig einen anderen Arbeitsplatz dar. Es kommt auf die Zumutbarkeit im konkreten Fall an.



i) **Gemeinsames Arbeitszimmer für mehrere Steuerpflichtige:
Bundesfinanzhof ändert seine Rechtsprechung**

Wenn mehrere Steuerpflichtige gemeinsam ein häusliches Arbeitszimmer nutzen, kann jeder von ihnen seine Aufwendungen hierfür bis zu einer Höchstbetragsgrenze von € 1.250,00 Einkünfte mindernd geltend machen.

j) **AfA beim Erwerb von Vertragsarztpraxen**

In zwei vom BFH entschiedenen Fällen hatten die Beteiligten Praxisübernahmeverträge geschlossen, in denen es auch um die Überleitung der sog. Vertragsarztzulassungen vom Praxisveräußerer und Zulassungsinhaber auf die Praxiserwerber ging. Die Zulassung vermittelt ein höchstpersönliches, öffentlich-rechtliches Statusrecht, das dazu berechtigt, gesetzlich krankenversicherte Patienten zu behandeln und die Leistungen gegenüber den gesetzlichen Krankenkassen abzurechnen. Sie wird in zulassungsbeschränkten Gebieten in einem sog. Nachbesetzungsverfahren (§ 103 SGB V) erteilt und kann vom Zulassungsinhaber nicht direkt an einen Erwerber veräußert werden. Gleichwohl enthalten Praxisübertragungsverträge häufig Regelungen zur Überleitung der Zulassung auf den Praxiserwerber und eine Verpflichtung zur Mitwirkung des Zulassungsinhabers im Nachbesetzungsverfahren.

Wird eine Vertragsarztpraxis samt der zugehörigen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter der Praxis, insbesondere des Praxiswerts, als Chancenpaket erworben, ist der Vorteil aus der Zulassung als Vertragsarzt untrennbar im Praxiswert als abschreibbares immaterielles Wirtschaftsgut enthalten.

Wie der BFH jetzt ausdrücklich festgestellt, gilt dies auch, wenn eine Gemeinschaftspraxis eine Einzelpraxis unter der Bedingung erwirbt, die Vertragsarztzulassung des Einzelpraxisinhabers werde im Nachbesetzungsverfahren einem Gesellschafter der Gemeinschaftspraxis erteilt. Maßgebliches Indiz für einen beabsichtigten Erwerb der Praxis als Chancenpaket sei, dass Veräußerer und Erwerber einen Kaufpreis in Höhe des Verkehrswerts der Praxis oder sogar einen darüber liegenden Wert vereinbarten. Der Umstand, dass die Gemeinschaftspraxis nicht beabsichtige, die ärztliche Tätigkeit in den bisherigen Räumen des Einzelpraxisinhabers fortzusetzen, stehe dem nicht entgegen. Auf dieser Grundlage bejahte der BFH im Streitfall die AfA-Berechtigung auf den Praxiswert und die übrigen erworbenen Wirtschaftsgüter der Praxis.



Eine AfA-Berechtigung des Erwerbers scheidet jedoch in vollem Umfang aus, wenn der Neugesellschafter nur den wirtschaftlichen Vorteil aus der auf ihn überzuleitenden Vertragsarztzulassung gekauft hat, da er weder am Patientenstamm der früheren Einzelpraxis noch an anderen wertbildenden Faktoren ein Interesse gehabt habe. Dieses Wirtschaftsgut sei nicht abschreibbar, da es keinem Wertverzehr unterliege. Der Inhaber könne eine ihm unbefristet erteilte Vertragsarztzulassung, solange er sie innehat, gleichbleibend in Anspruch nehmen. Er könne zudem den aus ihr resultierenden wirtschaftlichen Vorteil im Rahmen eines Nachbesetzungsverfahrens gem. § 103 SGB V durch eine Überleitung der Zulassung auf einen Nachfolger verwerten. Daher erschöpfe sich der Wert des immateriellen Wirtschaftsguts des wirtschaftlichen Vorteils aus der Vertragsarztzulassung nicht in einer bestimmten bzw. bestimmbaren Zeit.

Als Ergebnis dieser Entscheidungen ist festzuhalten, dass die Übertragung von Vertragsarztpraxen den Erwerber nur dann zu Absetzungen für Abnutzung auf einen Praxiswert und das miterworbene Inventar berechtigt, wenn Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis und nicht nur eine Vertragsarztzulassung ist.

BFH, Urt. v. 21.02.2017 – VIII R 7/14
BFH, Urt. v. 21.02.2017 – VIII R 56/14

k) Abzug von Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

In Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung hat der BFH mit Urteil vom 03.08.2016 - IX R 14/15 entschieden, dass die Aufwendungen für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche (Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräte) in einem vermieteten Immobilienobjekt grundsätzlich nicht sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind.

Der BFH beurteilt die Einbauküche als ein eigenständiges und einheitliches Wirtschaftsgut mit einer Nutzungsdauer von zehn Jahren. Folge: Die Anschaffungs- und Herstellungskosten sind im Wege der AfA (regelmäßig 10 %) zu berücksichtigen.

l) Nachträgliche Anschaffungskosten i.S. des § 17 durch Bürgschaftsinanspruchnahme

Unter dem Aktenzeichen IX R 36/15 ist beim BFH ein Revisionsverfahren anhängig, welches sich mit der Frage beschäftigt, unter welchen konkreten Voraussetzungen und wenn ja, in welchem Umfang, Finanzierungs-



hilfen (insbesondere Aufwendungen aus Bürgschaften und Darlehen) eines Gesellschafters nach Inkrafttreten des MoMiG als nachträgliche Anschaffungskosten bei der Ermittlung eines Veräußerungs- bzw. Auflösungsverlusts im Rahmen des § 17 Abs. 2 EStG berücksichtigt werden können. Aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung dieser Rechtsfrage hat der BFH das BMF zum Beitritt zu diesem Verfahren aufgefordert. Der Ausgang des Verfahrens wird in der Praxis mit Spannung erwartet, weil seit der zivilrechtlichen Neuordnung des Kapitalersatzrechts ungeklärt ist, wie aus steuerlicher Sicht mit Aufwendungen aus dem Ausfall von Gesellschafterdarlehen und der Inanspruchnahme von Gesellschafterbürgschaften umzugehen ist.

BFH-Beschluss vom 11.01.2017 – IX R 36/15

Konkret liegt dem Streitfall folgender Sachverhalt zugrunde, welchen das FG Düsseldorf als Vorinstanz mit Urteil vom 10.03.2015 – 9 K 962/14 zugunsten des Klägers entschieden hat. Dieser hatte auf ausdrücklichen Wunsch der Bank – bereits kurze Zeit bevor er im Wege der vorweggenommenen Erbfolge Gesellschafter wurde – zugunsten der Gesellschaft eine Bürgschaft übernommen, für welche er zu einem späteren Zeitpunkt (in dem er dann Gesellschafter war) in Anspruch genommen wurde. Das Finanzamt verneinte eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen als nachträgliche Anschaffungskosten bei der Ermittlung des Auflösungsverlusts, wohingegen das Finanzgericht eine solche aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung der Bürgschaftsübernahme bejahte. Gegen das Urteil des FG Düsseldorf hat der BFH die Revision aufgrund der grundlegenden Bedeutung der vorliegenden Rechtsfrage zugelassen und fordert nunmehr mit Beschluss vom 11.01.2017 – IX R 36/15 zum Beitritt zum Verfahren auf.

Ausblick

Bislang hat der BFH hinsichtlich der Frage, ob Finanzierungsmaßnahmen in Form von Bürgschaften oder Darlehen nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung an der Gesellschaft darstellen, darauf abgestellt, ob diese Finanzierungsmaßnahmen eigenkapitalersetzenden Charakter haben. Diese Anknüpfung ist infolge der zivilrechtlichen Neuordnung des Kapitalersatzrechts durch das MoMiG nicht länger möglich. Vorstellbar ist, dass der BFH gleichwohl die bisherigen Grundsätze fortführt, eine autonome steuerliche Prüfung der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung oder sogar einer Anerkennung sämtlicher Verluste eines Gesellschafters aus Finanzierungshilfen aufgrund deren nunmehr bestehenden insolvenzrechtlichen Nachrangigkeit befürwortet. Eine grundlegende Änderung der Rechtsprechung erscheint eher unwahrscheinlich, weil der BFH bislang stets betont hat, dass der Anschaffungskostenbegriff bei der Ermittlung des Verlusts nach § 17 Abs. 2 EStG weit auszulegen ist.



m) Übernahme der pauschalen Einkommensteuer bei Geschenken

Die Übernahme der pauschalen ESt nach § 37b EStG für ein Geschenk unterliegt als weiteres Geschenk dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, soweit bereits der Wert des Geschenks selbst oder zusammen mit der übernommenen pauschalen ESt den Betrag von € 35,00 übersteigt.

BFH, Urteil vom 30.03.2017 – IV R 13/14

**n) Berechnung der zumutbaren Eigenbelastung
Modifizierung durch den BFH**

Der VI. Senat des BFH hat in seiner aktuellen Entscheidung das bisherige Verständnis der Berechnung der zumutbaren Belastung grundlegend modifiziert. Die Vorschrift des § 33 Abs. 1 Satz 1 EStG ist nach dem aktuellen Urteil so zu verstehen, dass nur der Teil des Gesamtbetrags der Einkünfte, der den jeweiligen im Gesetz genannten Grenzbetrag übersteigt, mit dem jeweils höheren Prozentsatz belastet wird. Daher kommt es zu einer gestaffelten Berechnung der Höhe der zumutbaren Eigenbelastung. Nur der die zumutbare Eigenbelastung übersteigende Betrag ist als außergewöhnliche Aufwendungen abzugsfähig.

BFH, Urt. v. 19.01.2017 – VI R 75/14

o) Anerkennung bei Verlusten beim Betrieb einer Photovoltaikanlage

Das FG Baden-Württemberg hat mit rechtskräftigem Urteil vom 09.02.2017 entschieden, dass Verluste aus dem Betrieb einer Photovoltaik auch bei negativer Gewinnprognose steuerlich anzuerkennen sein können.

FG Baden-Württemberg, Urteil vom 09.02.2017 – 1 K 841/15

p) Berücksichtigung von Schulgeldzahlungen als Krankheitskosten

Schulgeldzahlungen aus Krankheitsgründen sind nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 14.03.2017 nur dann als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Privatschulbesuch zum Zwecke der Heilbehandlung erfolgt und dort eine spezielle, unter der Aufsicht medizinisch geschulten Fachpersonals durchgeführte Heilbehandlung stattfindet.

FG Düsseldorf, Urteil vom 14.03.2017 – 13 K 4009/15 E



q) **Kindergeld bei Gendefekt auch nach Erreichen der Altersgrenze**

Das FG Köln hat mit Urteil vom 12.01.2017 entschieden, dass Eltern für erwachsene Kinder zeitlich unbegrenzt Kindergeld erhalten, wenn das Kind behindert ist und deshalb seinen Unterhalt nicht selbst bestreiten kann. Dies gilt nach Auffassung des Finanzgerichts auch dann, wenn der Gendefekt erst nach Erreichen der Kindergeldgrenze diagnostiziert wird und das Kind davor seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten konnte.

Das FG Köln hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage gegen sein Urteil die Revision zugelassen (Az. beim BFH: XI R 8/17).

r) **Zahlung von Verwarnungsgeldern wegen Falschparkens durch den Arbeitgeber**

Das FG Düsseldorf (Entscheidung vom 04.11.2016 – 1 K 2470/14 L) ist in seiner Entscheidung zu dem Ergebnis gelangt, dass die Zahlung von Verwarnungsgeldern wegen Verstößen von Arbeitnehmern gegen Park- und Haltevorschriften durch den Arbeitgeber ggf. durch beachtliche betriebsfunktionale Gründe gerechtfertigt sein kann und ein überwiegendes eigenbetriebliches Interesse gegeben ist.

Die Finanzverwaltung hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt, die unter dem Aktenzeichen VI R 1/17 anhängig ist.

s) **Kein dauerndes Getrenntleben von Ehegatten trotz räumlichen Getrenntlebens**

Ehegatten leben nicht dauernd getrennt i.S. des § 26 Abs. 1 Nr. 2 EStG, wenn sie trotz räumlichen Getrenntlebens ihre persönliche und geistige Lebensgemeinschaft fortführen und die Wirtschaftsgemeinschaft im Wesentlichen unverändert gegenüber der Zeit vor der räumlichen Trennung beibehalten.

*FG Münster, Urt. v. 22.02.2017 – 7 K 2441/15 E –
vorläufig nicht rechtskräftig*