

Mandanteninformation

Mai 2018

Inhalt

1	Aktuelles für Unternehmen und Selbständige	2
1.1	Erschütterung des Anscheinsbeweises der privaten PKW-Nutzung bei einer Personengesellschaft	2
1.2	Betriebsausgabenabzug nur für betriebsbezogene Grundschuldbelastungen	3
1.3	Zuordnung einer teilweise betrieblich genutzten Doppelgarage zum gewillkürten Betriebsvermögen	3
1.4	Keine Ansparabschreibung im Liebhabereibetrieb	4
1.5	Einkünfte aus einem ruhenden Gewerbebetrieb stellen grundsätzlich gewerbliche Einkünfte dar	4
1.6	Aufwendungen für Jubiläums-Wochenende können als Betriebsausgaben abzugsfähig sein	4
1.7	Korrespondierende Bilanzierung bei Rückstellung für die Erstellung des Jahresabschlusses durch den Gesellschafter	5
1.8	Aufgabe eines landwirtschaftlichen Betriebs durch Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen	5
1.9	Keine Pflicht zur Vergabe lückenlos fortlaufender Rechnungsnummern bei Einnahmenüberschussrechnung	5
1.10	Rückwirkender Vorsteuerabzug bei Korrektur einer elektronischen Gutschrift in Papierform	6
2	Aktuelles für Immobilienbesitzer	6
2.1	Vorsicht bei Anschaffungen durch Ehegatten	6
2.2	Aufteilung des Kaufpreises auf Grundstück und Gebäude regelmäßig nach Sachwertverfahren	7
2.3	Berücksichtigung von Sanierungskosten bei Ermittlung des Ertragswerts eines bebauten Grundstücks	7
2.4	Als Werbungskosten abzugsfähige Schuldzinsen bei Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehns mit Verlust	7
2.5	Vorsteuerberichtigung bei Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit bei einem ehemals gemischt genutzten Gebäude	8
2.6	Mittelbare Anteilsvereinigung auch bei zwischengeschalteter Personengesellschaft	8
3	Aktuelles zur Erbschaft- und Schenkungsteuer	9
3.1	Berücksichtigung einer zukünftigen Steuerbelastung bei den Wertfeststellungen für Zwecke der Erbschaftsteuer	9
3.2	Vorerbschaft unterliegt auch bei Verfügungsbeschränkungen in voller Höhe der Erbschaftsteuer	9
4	Sonstiges	9
4.1	Berichtigung eines Einkommensteuerbescheids bei Eintragung unter einer falschen Kennziffer durch den Steuerpflichtigen	9

4.2	Sonderausgabenabzug für dauernde Lasten aufgrund einer Vermögensübertragung von Todes wegen	10
4.3	Kein Werbungskostenabzug bei Auslandsstudium ohne eigenen inländischen Hausstand	10
4.4	Nachweis der Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kinds als Kindergeldvoraussetzung	11
4.5	Hinterziehungszinsen auf Kindergeldrückforderung	11
4.6	Höhe der Nachforderungszinsen in 2013 ist verfassungsgemäß	11

1 Aktuelles für Unternehmen und Selbständige

1.1 Erschütterung des Anscheinsbeweises der privaten PKW-Nutzung bei einer Personengesellschaft

Der für die Privatnutzung eines im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehaltenen PKW bestehende Anscheinsbeweis kann durch weitere Fahrzeuge im Privatvermögen der Gesellschafter erschüttert werden.

Die Klägerin – eine GmbH & Co. KG – hielt im Betriebsvermögen einen BMW X3, den unstreitig verschiedene Arbeitnehmer für Techikereinsätze, Botengänge, Auslieferungen und als Ersatzfahrzeug nutzten. Ein Fahrtenbuch wurde für das Fahrzeug nicht geführt. An der Klägerin waren drei Kommanditisten (ein Vater und zwei Söhne) beteiligt. Dem Vater, der mit seiner Ehefrau in unmittelbarer Nähe zum Betriebsgelände lebt, standen im Streitzeitraum zunächst ein Mercedes S 420 und danach ein BMW 750 Ld zur Verfügung. Seine Ehefrau fuhr – bis sie gesundheitsbedingt nicht mehr in der Lage war, ein Fahrzeug zu führen – einen BMW Z4. Einer der beiden Söhne wohnt unter derselben Adresse wie seine Eltern und ist ledig. Ihm stand während des gesamten Streitzeitraums ein BMW 320d Touring zur Verfügung, den er zunächst alleine nutzte und später mit den anderen Familienmitgliedern teilte. Ab diesem Zeitpunkt nutzte er zusätzlich einen BMW Z4. Der andere Sohn lebt mit seiner Familie ca. 7 km vom Betriebsgelände der Klägerin entfernt. Er nutzte einen BMW 530d Touring und seine Ehefrau zunächst einen Opel Corsa und später einen Citroen C3.

Das Finanzamt setzte für den BMW X3 einen Privatnutzungsanteil an, den es sowohl für Zwecke der Ertragsteuern als auch für die Umsatzsteuer nach der sog. 1%-Regelung berechnete. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit der Begründung, dass allen Gesellschaftern ausreichend Fahrzeuge zur Verfügung gestanden hätten, die dem Betriebsfahrzeug in Status und Gebrauchswert zumindest vergleichbar seien. Die Ehefrauen hätten die den Gesellschaftern für private Fahrten zur Verfügung stehenden Fahrzeuge nicht genutzt.

Das Finanzgericht Münster führt hierzu u.a. aus:

- Zwar entspricht es grundsätzlich der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein betriebliches Kraftfahrzeug, das zum privaten Gebrauch geeignet ist und zur Verfügung steht, auch privat genutzt wird.
- Dies gilt auch für ein Fahrzeug des Typs BMW X3, bei dem es sich um ein kompaktes Sport- und Nutzfahrzeug mit einem einer Limousine ähnlichen Fahrkomfort handelt und das an das Erscheinungsbild eines Geländewagens angelehnt ist.
- Im Streitfall war jedoch davon auszugehen, dass der BMW X3 tatsächlich nicht privat genutzt wurde, denn den Kommanditisten hatten im Streitzeitraum in Status und Gebrauchswert zumindest vergleichbare Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.
- Bei den Fahrzeugen Mercedes S 420, BMW 750 Ld und BMW 530d Touring handelt es sich um geräumige Modelle der Mittel- und Oberklasse. Auch der BMW 320d Touring – ein Modell der Mittelklasse – bietet aufgrund seines Ladevolumens als Kombilimousine eine hohe Funktionali-

tät. Soweit dem ledigen Sohn dieses Fahrzeug nicht während des gesamten Streitzeitraums uneingeschränkt zur Verfügung gestanden hat, ist zu berücksichtigen, dass er zusätzlich einen BMW Z4 nutzen konnte.

- Dieses Fahrzeug weist als Roadster zwar einen eingeschränkten Gebrauchswert auf. Da der Sohn aber unter derselben Adresse wie seine Eltern wohnte, ist anzunehmen, dass er im Bedarfsfall auf ein geräumiges Fahrzeug seines Vaters hat zugreifen können.
- Gleiches gilt für die Mutter für die Zeiträume, in denen sie noch ein Fahrzeug führen konnte. Dass die 7 km vom Betriebsgelände entfernt lebende Ehefrau des verheirateten Kommanditisten auf den betrieblichen X3 zugegriffen hat, entspricht nicht der allgemeinen Lebenserfahrung.

1.2 Betriebsausgabenabzug nur für betriebsbezogene Grundschuldbelastungen

Nur durch den Betrieb veranlasste Aufwendungen sind als Betriebsausgaben abzugsfähig. Aus diesem Grund kann eine eingeräumte Sicherheit für fremde Verbindlichkeiten ohne Bezug zum Betrieb nicht zu abzugsfähigen Betriebsausgaben führen. Dies gilt auch für die Einräumung von und Folgebelastungen durch Grundschuldbestellungen für Gesellschaften im Konzernverbund ohne geschäftliche Beziehung zueinander.

Diese Beurteilung des Bundesfinanzhofs hatte schwerwiegende Folgen für das dem Konzern E angehörende Unternehmen A. Es verpachtete dem zum Konzernverbund gehörenden Unternehmen B ein Grundstück. Außerdem ließ es die Eintragung einer Grundschuld an diesem Grundstück für eine Bank zu, die dem Konzernunternehmen C Kredite gewährt hatte.

Der Konzern geriet in die Insolvenz. Daraufhin beantragte die Bank aus der Grundschuld die Zwangsverwaltung für das Grundstück des A. Demzufolge wurden die Mieteinnahmen des A aus der Grundstücksvermietung an B unmittelbar an die Bank ausgezahlt. Aus diesem Grund erfasste A in seiner Buchhaltung keine Mieteinnahmen.

Nach Auffassung des Gerichts waren die Mieteinnahmen des A als Betriebseinnahmen zu erfassen. Die Auskehrung der Mieten an den Grundpfandgläubiger ist als Entnahme zu behandeln. Ein Betriebsausgabenabzug für die an die Bank ausgezahlten Mieten hätte sich nur ergeben können, wenn die Einräumung oder Abtretung der Grundschuld durch den Betrieb des A veranlasst gewesen wäre.

1.3 Zuordnung einer teilweise betrieblich genutzten Doppelgarage zum gewillkürten Betriebsvermögen

Bei der Zuordnung zum Betriebsvermögen ist bei selbstständigen Gebäudeteilen auf den Raum als Ganzes abzustellen.

Ein Einzelunternehmer, der seinen Gewinn durch Bestandsvergleich ermittelte, nutzte die Hälfte der zu seinem eigengenutzten Einfamilienhaus gehörenden Doppelgarage für seinen Betriebs-Pkw. Das Finanzamt ging hier von notwendigem Betriebsvermögen aus und erfasste nach einer Betriebsprüfung einen Entnahmegewinn, nachdem der Betriebsinhaber das Einfamilienhaus auf seine Ehefrau übertragen hatte.

Der Bundesfinanzhof teilt diese Auffassung nicht. Wird ein einheitliches Gebäude teils eigenbetrieblich, teils fremdgewerblich, teils durch Vermietung zu fremden Wohnzwecken oder teils zu eigenen Wohnzwecken genutzt, bilden die verschiedenen Gebäudeteile bilanzsteuerrechtlich jeweils selbstständige Wirtschaftsgüter und sind somit auch gesondert zu behandeln. Bei betrieblich oder teilweise betrieblich genutzten Gebäudeteilen kann es sich um notwendiges oder gewillkürtes Betriebsvermögen handeln. Die Zuordnung kommt jedoch nur für ganze Räume in Betracht.

Da höchstens die Hälfte der Doppelgarage betrieblich genutzt wurde, lag kein notwendiges Betriebsvermögen vor. Für eine Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen fehlte es an der erforderlichen eindeutigen betrieblichen Widmung.

1.4 Keine Ansparabschreibung im Liebhabereibetrieb

Eine Ansparabschreibung ist ausgeschlossen, wenn die geplanten Anschaffungen im Rahmen eines Liebhabereibetriebs erfolgen sollen.

Die Inhaberin eines Schreibbüros erklärte im Jahr der Betriebseröffnung einen Verlust. Darin enthalten war eine Ansparabschreibung für Existenzgründer. Die geplanten Anschaffungen wurden nicht realisiert, Einnahmen aus der geplanten Tätigkeit fielen ebenfalls nicht an. Auch in den Folgejahren wurden keine Einnahmen erzielt. Das Finanzamt erkannte die Verluste für die gesamten Zeiträume nicht an. Die Unternehmerin war dagegen der Ansicht, dass zumindest der Verlust im Gründungsjahr einschließlich der Ansparabschreibung zu berücksichtigen sei.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass eine steuermindernde Ansparabschreibung in einem solchen Fall nicht gebildet werden kann. Dies kommt nur für einen Betrieb infrage, der aktiv tätig ist. Steht hingegen zum Zeitpunkt der Erstellung der Gewinnermittlung für den betreffenden Zeitraum bereits fest, dass eine gewinnbringende Tätigkeit nicht mehr ausgeübt werden kann, kommt dies einer Betriebsaufgabe gleich. Damit ist eine Ansparabschreibung nicht mehr möglich.

Hinweis: Die Ansparabschreibung wurde grundsätzlich ab dem Veranlagungszeitraum 2007 durch den Investitionsabzugsbetrag abgelöst. Die Grundsätze dürften aber auch aktuell Anwendung finden.

1.5 Einkünfte aus einem ruhenden Gewerbebetrieb stellen grundsätzlich gewerbliche Einkünfte dar

Ist die Tätigkeit einer Kommanditgesellschaft den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen, sind die daraus resultierenden Einnahmen dennoch als gewerbliche Einkünfte zu qualifizieren, wenn die vermietete Immobilie dem Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebs zuzuordnen ist. Denn ist dieser Gewerbebetrieb (noch) nicht aufgegeben, sondern nur unterbrochen, gehören die Einkünfte auf Grundlage dieses ruhenden Gewerbebetriebs dennoch zu den gewerblichen Einkünften.

Von einer Betriebsaufgabe ist nur dann auszugehen, wenn die bisher ausgeübte Tätigkeit aufgrund eines eindeutigen Entschlusses des Unternehmens, den Betrieb aufzugeben, endgültig eingestellt wird. Stellt das Unternehmen nur seine werbende gewerbliche Tätigkeit ein, führt das nicht zwangsläufig zu einer Betriebsaufgabe. Die Einstellung ist als Betriebsunterbrechung zu sehen und es ist von einem Fortbestand des Betriebs auszugehen.

1.6 Aufwendungen für Jubiläums-Wochenende können als Betriebsausgaben abzugsfähig sein

Ein Verein mit gewerblichen Einkünften feierte sein 25-jähriges Bestehen von Freitag bis Sonntag in aufwendigem Rahmen mit 450 Personen (Vereinsmitglieder, Geschäftspartner und Arbeitnehmer). Die Gesamtkosten betragen 240.000 €. Neben der Vorstandssitzung, der Mitgliederversammlung und der Jubiläumsveranstaltung gab es ein umfangreiches Rahmenprogramm, wie Beachparty, Jubiläumsmarkt und Schifffahrt auf dem Rhein mit Abendessen. Der Verein bezahlte auch alle Übernachtungskosten.

Die auf Übernachtungen und Rahmenprogramm entfallenden Kosten behandelte das Finanzamt als nicht abzugsfähige Aufwendungen für Geschenke, weil sie je Person mehr als 35 € betragen.

Das Finanzgericht Münster kam aufgrund von Zeugenbefragungen zu dem Ergebnis, dass das Jubiläums-Wochenende nur der Kontaktpflege und dem fachlichen Gedankenaustausch der Teilnehmer diene. Es konnte keinen Geschenkecharakter in den Kosten für Übernachtung und Rahmenprogramm erkennen. Nach Auffassung des Gerichts waren diese deswegen als Betriebsausgaben abzugsfähig.

1.7 Korrespondierende Bilanzierung bei Rückstellung für die Erstellung des Jahresabschlusses durch den Gesellschafter

Zu den Einkünften aus Gewerbebetrieb gehören neben den Gewinnanteilen des Gesellschafters einer Personengesellschaft auch seine Vergütungen für Tätigkeiten im Dienst der Gesellschaft. Unbeachtlich ist, ob die Leistung auf einer zivilrechtlichen oder schuldrechtlichen Grundlage beruht.

Es ist das steuerliche Ziel, den Gewinn eines Mitunternehmers demjenigen eines Einzelunternehmers anzugleichen. Aus diesem Grund sind Tätigkeitsvergütungen für die Arbeitsleistung eines Mitunternehmers kein Arbeitslohn, sondern sie erhöhen seinen Anteil am Gewinn der Gesellschaft (sog. Gewinnvorab).

Daher ist der gewinnmindernd in der Gesamthandsbilanz gebildeten Rückstellung für Tätigkeiten des Gesellschafters, wie die Erstellung des Jahresabschlusses, eine korrespondierende Forderung in seiner Sonderbilanz gegenüberzustellen. Es ist bedeutungslos, ob die Vergütung dem Gesellschafter zufließt oder bilanzrechtlich zu erfassen ist. Ausschlaggebend ist, dass die Aufwendungen einem Auftrags- oder Dienstverhältnis zuzuordnen sind.

1.8 Aufgabe eines landwirtschaftlichen Betriebs durch Übertragung sämtlicher landwirtschaftlicher Nutzflächen

Werden sämtliche landwirtschaftlichen Nutzflächen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge an mehrere Rechtsnachfolger unentgeltlich übertragen, gilt der landwirtschaftliche Betrieb als aufgegeben.

Ein Land- und Forstwirt übertrug seinen ruhenden (verpachteten) Betrieb, aus dem er Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielte, im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf eine Tochter und zwei Enkelkinder. Das Finanzamt ging von einer Betriebsaufgabe aus und erfasste bei der Einkommensteuerfestsetzung des betreffenden Veranlagungszeitraums einen Aufgabegewinn.

Der Bundesfinanzhof hat dies bestätigt. Demnach liegt bei einer Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge eine Betriebsaufgabe vor, wenn die Rechtsnachfolger nicht mitunternehmerisch verbunden sind. Da der Übertragende nur über einen ruhenden Betrieb verfügte, der nicht aus mehreren Teilbetrieben bestand, war auch nicht von der Übertragung solcher Teilbetriebe auszugehen, die zu Buchwerten hätten fortgeführt werden können.

1.9 Keine Pflicht zur Vergabe lückenlos fortlaufender Rechnungsnummern bei Einnahmenüberschussrechnung

Für Unternehmer, die ihren Gewinn zulässigerweise durch Einnahmenüberschussrechnung ermitteln, besteht keine Pflicht zur Vergabe numerisch fortlaufender Rechnungsnummern.

So entschied es das Finanzgericht Köln im Fall eines Unternehmers, der über das Internet Veranstaltungen und Reisen anbot. Die Kunden erhielten nach der Buchung eine automatisiert erzeugte Buchungsbestätigung und Rechnung. Die dort ausgewiesene Buchungsnummer war eine computergestützt generierte Kombination aus Veranstaltungsnummer, Geburtsdatum des Kunden und Rechnungsdatum. Die Buchungsnummer war damit eindeutig und einmalig, jedoch bezogen auf die vorhergehende Rechnung keine fortlaufende Zahlenangabe.

Das Finanzgericht Köln urteilte, dass es für die Vergabe einer lückenlos fortlaufenden Rechnungsnummer keine Rechtsgrundlage gibt. Insbesondere die Regelung des Umsatzsteuergesetzes, wonach eine Rechnung eine fortlaufende und einmalige Rechnungsnummer enthalten muss, greift nur zum Zwecke der Kontrolle des Vorsteuerabzugs.

Hinweis: Dieses Urteil ist kein Freibrief. Im konkreten Fall waren die Aufzeichnungen geordnet und vollständig. Es gab keine Anhaltspunkte für nicht oder falsch erfasste Betriebseinnahmen, fehlende Rechnungsstellung oder Fehler bei den Buchungsnummern. Nutzt ein Unternehmer bei der Vergabe von Rechnungsnummern ein System, aus dem sich eine lückenlose Abfolge von Nummern ergeben müsste, führen fehlende Rechnungsnummern zu einem formellen Mangel der Buchführung.

1.10 Rückwirkender Vorsteuerabzug bei Korrektur einer elektronischen Gutschrift in Papierform

Über eine umsatzsteuerbare Leistung kann durch vom leistenden Unternehmer auszustellende Rechnung oder in bestimmten Fällen durch vom Leistungsempfänger zu erstellende Gutschrift abgerechnet werden. In beiden Fällen müssen bestimmte Angaben enthalten sein, um dem Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug zu ermöglichen. Rechnungen und Gutschriften können in Papierform oder elektronisch erstellt werden.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass eine elektronische Gutschrift, die nicht alle zum Vorsteuerabzug erforderlichen Angaben enthält, auch in Papierform berichtigt werden kann. Die Berichtigung müsse nicht in der Form erfolgen, in der die unvollständige Abrechnung erstellt worden sei.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

2 Aktuelles für Immobilienbesitzer

2.1 Vorsicht bei Anschaffungen durch Ehegatten

Erwerben Ehegatten einen Gegenstand gemeinschaftlich und wird dieser nur von einem Ehepartner zur Erzielung von Einnahmen genutzt, besteht die Gefahr, dass nur ein anteiliger Abzug der Kosten gewährt wird. Dies musste in einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch ein Ehepaar erfahren, bei dem eine gemeinsam erworbene Wohnung nur von einem Ehegatten beruflich genutzt wurde.

Die Ehegatten nahmen die Darlehen zum Erwerb der Wohnung gemeinsam auf, die Zinsen und die Tilgung sowie die laufenden Kosten beglichen sie von einem gemeinsamen Konto. In der Steuererklärung wurden die Abschreibung und die Schuldzinsen dagegen bei einem Ehegatten in voller Höhe angesetzt.

Wie das Finanzamt gewährte der Bundesfinanzhof jedoch nur einen anteiligen Abzug in Höhe des Miteigentumsanteils. Ausschlaggebend für den Abzug der Abschreibung ist, ob der Steuerpflichtige Aufwendungen im beruflichen oder betrieblichen Interesse trägt. Sind Eheleute Miteigentümer eines Grundstücks, wird davon ausgegangen, dass jeder die Anschaffungskosten entsprechend seinem Miteigentumsanteil getragen hat. Das gilt entsprechend auch für die Darlehenskosten. Wenn Zins und Tilgung der gemeinschaftlich aufgenommenen Darlehen aus gemeinsamen Mitteln der Eheleute bestritten werden, hat nach Ansicht des Bundesfinanzhofs jeder Ehegatte die auf seinen Miteigentumsanteil entfallenden Kosten aus eigenem Interesse aufgewendet.

2.2 Aufteilung des Kaufpreises auf Grundstück und Gebäude regelmäßig nach Sachwertverfahren

Wird ein bebautes Grundstück gekauft, ist der Kaufpreis auf die anteiligen Werte des Grund und Bodens und des Gebäudes aufzuteilen, weil die Gebäudeabschreibung nur für die auf das Gebäude entfallenden Anschaffungskosten geltend gemacht werden kann. Die anteiligen Werte können nach der Immobilienwertermittlungsverordnung ermittelt werden. Diese kennt drei Bewertungsverfahren: Vergleichswert, Ertragswert und Sachwert.

Der Bundesfinanzhof favorisiert die Aufteilung nach dem Sachwertverfahren. Nur bei Grundstücken, die Gewerbe- und Wohnzwecken dienen, kann im Einzelfall ausnahmsweise auch das Ertragswertverfahren angewendet werden, wenn es die tatsächlichen Wertverhältnisse besser abbildet.

Hinweis: Ist der Kaufpreis bereits im Kaufvertrag aufgeteilt, muss das Finanzamt dies akzeptieren, wenn die Aufteilung grundsätzlich den realen Wertverhältnissen entspricht und wirtschaftlich haltbar erscheint.

2.3 Berücksichtigung von Sanierungskosten bei Ermittlung des Ertragswerts eines bebauten Grundstücks

Der Verkehrswert von Mietwohngrundstücken ist für steuerliche Zwecke regelmäßig im Ertragswertverfahren zu ermitteln. Bauschäden sind in diesem Verfahren nur insoweit zu berücksichtigen, als sie sich auf den Verkehrswert auswirken. Hat ein bebautes Grundstück trotz hohen Alters eine notwendige durchgreifende Sanierung nicht erfahren, liegt ein Bauschaden vor. In diesem Fall ist im Rahmen der Wertermittlung u. a. bei den nachhaltig erzielbaren Erträgen von einem mangelfreien Objekt auszugehen und das Ergebnis der Wertermittlung um die aufzuwendenden Kosten zu mindern.

Wurde dem schlechten Zustand des Gebäudes im Ertragswertverfahren bei Erträgen, Bewirtschaftungskosten und Restnutzungsdauer nicht Rechnung getragen, können Instandsetzungskosten (Sanierungskosten) durch Abschläge zu berücksichtigen sein. Diese können z. B. bei zwingend erforderlichen Maßnahmen in voller Höhe berücksichtigt werden, wenn sich aus einem Gutachten ergibt, wie sich die Mängel und Schäden konkret auf den Verkehrswert auswirken.

Folglich können Sanierungskosten nur dann verkehrswertmindernd berücksichtigt werden, wenn bei den nachhaltig erzielbaren Erträgen nicht die derzeit erzielten Erträge, sondern die nach Sanierung erzielbaren Erträge angesetzt werden. Berücksichtigt ein Sachverständigengutachten diese Wechselwirkung nicht, ist es methodisch fehlerhaft und unbeachtlich.

2.4 Als Werbungskosten abzugsfähige Schuldzinsen bei Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehns mit Verlust

Entsteht bei der Umschuldung eines zum Erwerb einer selbst genutzten Wohnung aufgenommenen Fremdwährungsdarlehns ein Verlust, sind bei einer späteren Vermietung dieser Wohnung auch nur die Schuldzinsen für den Teil des Darlehns abziehbar, der den ursprünglichen Anschaffungskosten der Wohnung entspricht.

Die Erwerber einer Eigentumswohnung finanzierten die Anschaffungskosten mit einem Fremdwährungsdarlehn in Schweizer Franken. Der ursprüngliche Darlehnsbetrag im Wert von 105.000 € entsprach den Anschaffungskosten. Aufgrund der Kursentwicklung des Schweizer Franken zum Euro erhöhte sich die Darlehnschuld auf ca. 139.000 €. Dieses Darlehn wurde mit einem Bausparkredit in gleicher Höhe abgelöst und die Eigentumswohnung nachfolgend vermietet. Die Eigentümer machten die Zinsen für das Bauspardarlehn in voller Höhe als Werbungskosten geltend.

Dem ist das Finanzamt nicht gefolgt. Es berücksichtigte nur die anteiligen Zinsen für das Darlehn, soweit sie auf die ursprünglichen Anschaffungskosten von 105.000 € entfielen.

Das Finanzgericht Münster teilte die Auffassung des Finanzamts.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

2.5 Vorsteuerberichtigung bei Einstellung der steuerpflichtigen Tätigkeit bei einem ehemals gemischt genutzten Gebäude

Die in einer ordnungsgemäßen Rechnung ausgewiesene Vorsteuer ist nur abziehbar, wenn die Eingangsleistung für umsatzsteuerpflichtige Umsätze verwendet wird. Die Vorsteuerabzugsberechtigung richtet sich nach der Verwendungsabsicht im Zeitpunkt der Eingangsleistung. Entspricht die spätere tatsächliche Verwendung nicht der ursprünglichen Verwendungsabsicht und ergibt sich hierdurch ein geringerer oder höherer Vorsteuerabzug, muss eine Berichtigung vorgenommen werden.

Der Berichtigungszeitraum beträgt bei Grundstücken, grundstücksgleichen Rechten oder Gebäuden auf fremdem Grund und Boden zehn Jahre.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen sei, wenn in einem gemischt genutzten Gebäude die umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit eingestellt wird und sich dadurch die ursprünglichen Verwendungsverhältnisse geändert haben.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts entfallenden Vorsteuerbeträge müssen mehr als 1.000 € betragen, damit die Berichtigungsvorschrift zur Anwendung kommen kann.

2.6 Mittelbare Anteilsvereinigung auch bei zwischengeschalteter Personengesellschaft

Der Erwerb von Anteilen einer über Grundbesitz verfügenden Gesellschaft kann der Grunderwerbsteuer unterliegen. Voraussetzung ist, dass sich durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Gesellschaftsanteile in der Hand des Erwerbers vereinigen.

Ein unmittelbarer Anteilserwerb beruht auf dem zivilrechtlich wirksam abgeschlossenen Übertragungsvertrag. Beim mittelbaren Erwerb von Gesellschaftsanteilen eines Unternehmens mit Grundstückseigentum scheidet die Anknüpfung an das Zivilrecht aus. In diesem Fall kommt es auf die rechtlich begründete Möglichkeit des Erwerbers an, direkt oder indirekt seinen Einfluss auf die über Grundbesitz verfügende Gesellschaft ausüben zu können. Bei einer zwischengeschalteten Personen- wie auch Kapitalgesellschaft ist hierfür die Beteiligung am Gesellschaftskapital maßgebend.

Sind dem Erwerber nach einem Anteilserwerb mindestens 95 % der Beteiligung am Gesellschaftskapital einer zwischengeschalteten Personengesellschaft zuzurechnen, sind auch die unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen der Personengesellschaft an den grundbesitzenden Gesellschaften dem Anteilserwerber mittelbar zuzurechnen.

3 Aktuelles zur Erbschaft- und Schenkungsteuer

3.1 Berücksichtigung einer zukünftigen Steuerbelastung bei den Wertfeststellungen für Zwecke der Erbschaftsteuer

Die zukünftige ertragsteuerliche Belastung aufgrund einer im Bewertungszeitpunkt nur beabsichtigten, aber noch nicht beschlossenen Liquidation einer Kapitalgesellschaft ist bei der Ermittlung des Substanzwerts nicht wertmindernd zu berücksichtigen.

Der Unternehmensgegenstand einer GmbH waren der Erwerb, die Verwaltung, die Veräußerung von Grundstücken und die Erstellung von Wohnungen. Als deren Alleingesellschafterin verstarb, ging ihr Anteil auf den bisherigen Mitgeschäftsführer über. Bereits lange vor dem Tod gab es keinen operativen Geschäftsbetrieb mehr. Zwei Jahre nach dem Tod beschloss der neue Alleingesellschafter die Liquidation. Die in diesem Zusammenhang anfallenden Steuern wollte er aufgrund der bereits beabsichtigten Liquidation daher bei der Feststellung des Werts der Anteile an der GmbH im Zeitpunkt der Erbschaft wertmindernd berücksichtigen.

Dies lehnte der Bundesfinanzhof ab. Steuern, die aufgrund einer Liquidation und der damit zusammenhängenden Aufdeckung stiller Reserven entstehen könnten, sind weder als Verbindlichkeiten noch als Rückstellungen in der Steuerbilanz auszuweisen. Die Steuern sind zu diesem Zeitpunkt noch nicht entstanden. Auch ist ihr Entstehen nicht überwiegend wahrscheinlich, da sich bei einer lediglich beabsichtigten Liquidation nicht absehen lässt, ob, wann und in welcher Höhe es zu einer tatsächlichen steuerlichen Belastung kommen wird.

3.2 Vorerbschaft unterliegt auch bei Verfügungsbeschränkungen in voller Höhe der Erbschaftsteuer

In einem vom Finanzgericht Köln entschiedenen Fall war die auf Sozialhilfe angewiesene Lebensgefährtin des Erblassers Vorerbin eines Vermögens von 360.000 €. Nacherbe sollte u. a. ein gemeinnütziger Verein sein. Um den Sozialhilfeträger vom Zugriff auf die Erbschaft auszuschließen, hatte der Erblasser angeordnet, dass der Vorerbin jeweils nur der nach dem Sozialhilferecht anrechnungsfreie Betrag ausgezahlt wird. Dieser belief sich jährlich auf ca. 1.600 €.

Das Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer vom geerbten Vermögen auf 96.000 € fest. Die Vorerbin wehrte sich hiergegen, weil sie aufgrund ihres Alters nur noch eine Lebenserwartung von 20 Jahren habe und ihr voraussichtlich nur insgesamt 32.000 € aus dem Erbe zufließen würden.

Nach Auffassung des Finanzgerichts erwarb die Vorerbin den gesamten Nachlass und schuldet daher auch die Erbschaftsteuer für diesen Erwerb. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Besteuerung des Erwerbs eines Vorerben als Vollerben beständen nicht.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

4 Sonstiges

4.1 Berichtigung eines Einkommensteuerbescheids bei Eintragung unter einer falschen Kennziffer durch den Steuerpflichtigen

Trägt ein Steuerpflichtiger die Altersvorsorgeaufwendungen der Basisversorgung in seiner Steuererklärung irrtümlich in einer falschen Spalte ein und hat dies eine verminderte Abzugsfähigkeit der entsprechenden Aufwendungen zur Folge, kann der bestandskräftige Einkommensteuerbescheid unter bestimmten Voraussetzungen geändert werden.

Ein Notar hatte seine Einkommensteuererklärungen selbst bearbeitet und die Beiträge zum Versorgungswerk in der Anlage „Vorsorgeaufwand“ irrtümlich in der Spalte „Rentenversicherungen ohne Kapitalwahlrecht“ eingetragen. Entsprechende Bescheinigungen des Versorgungswerks waren den Steuererklärungen beigelegt. Erst nach Bestandskraft der jeweiligen Steuerbescheide erkannte er den Fehler und beantragte die Berichtigung der Bescheide mit der Begründung, es läge eine offenbare Unrichtigkeit vor. Das Finanzamt lehnte dies mit dem Hinweis ab, es handle sich um einen Rechtsanwendungsfehler.

Das Finanzgericht Düsseldorf schloss sich der Auffassung des Notars an. Es sei dem Finanzamt aufgrund der vorgelegten Bescheinigungen ohne weitere Sachverhaltsermittlung möglich gewesen, den Fehler zu erkennen.

4.2 Sonderausgabenabzug für dauernde Lasten aufgrund einer Vermögensübertragung von Todes wegen

Dauernde Lasten sind wiederkehrende, ungleichmäßige Aufwendungen, die ein Verpflichteter für längere Zeit einem Berechtigten gegenüber in Geld- oder Sachleistungen aufgrund einer rechtlichen Verpflichtung zu erbringen hat. Dauernde Lasten sind als sog. Versorgungsleistungen unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben steuermindernd berücksichtigungsfähig.

Durch das Jahressteuergesetz 2008 wurde der Anwendungsbereich der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen deutlich eingeschränkt. Durch die Neuregelung ist nur noch die Übertragung von Betriebsvermögen, nicht aber von vermietetem Grundbesitz, begünstigt.

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass dauernde Lasten im Zusammenhang mit der Übertragung vermieteter Grundstücke, die aufgrund einer vor dem 1. Januar 2008 errichteten Verfügung von Todes wegen geleistet werden, nicht als Sonderausgaben abzugsfähig sind, wenn der Erbfall erst nach diesem Stichtag eingetreten ist. Der Sonderausgabenabzug richte sich nach dem zum Todeszeitpunkt geltenden Recht.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

4.3 Kein Werbungskostenabzug bei Auslandsstudium ohne eigenen inländischen Hausstand

Studierende können für Auslandssemester und Auslandspraktika keine Aufwendungen für die dortige Unterkunft und Verpflegung geltend machen, wenn sie im Inland keinen eigenen Haushalt haben, entschied das Finanzgericht Münster.

Eine Studentin absolvierte nach Abschluss einer Ausbildung ein Bachelorstudium und verbrachte in dessen Rahmen zwei Auslands- und ein Auslandspraxissemester. Während der Auslandsaufenthalte blieb sie an ihrer inländischen Fachhochschule eingeschrieben und besuchte einmal pro Monat ihre Eltern. In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Studentin die Aufwendungen für Wohnung und Verpflegung im Ausland als Werbungskosten geltend.

Grundsätzlich sind nach Abschluss einer Erstausbildung die Aufwendungen für eine zweite Ausbildung Werbungskosten. Um die Kosten für Wohnung und Verpflegung im Ausland absetzen zu können, müsste aber eine doppelte Haushaltsführung vorliegen. Dafür müsste die Studentin außerhalb des Ortes der ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhalten und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte gewohnt haben. Die erste Tätigkeitsstätte der Studentin war aber während der Auslandsaufenthalte nicht mehr die inländische Fachhochschule. Vielmehr befand sich der einzige eigene Hausstand der Studentin im Ausland, da die Besuche in der Wohnung der Eltern keinen eigenen Hausstand begründeten.

4.4 Nachweis der Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kinds als Kindergeldvoraussetzung

Für ein volljähriges Kind besteht u. a. Anspruch auf Kindergeld oder Kinderfreibetrag, wenn es das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet hat und eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann.

Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt verlangt allerdings die ernsthafte Ausbildungswilligkeit des Kinds. Der Nachweis kann geführt werden durch eine Bescheinigung der Agentur für Arbeit, dass das Kind als Arbeitsuchender gemeldet ist.

Ist das Kind nicht bei der Arbeitsagentur als arbeitsuchend gemeldet, sind schriftliche Bewerbungen unmittelbar an Ausbildungsstellen sowie deren Zwischennachricht oder Ablehnung ebenfalls als Nachweis geeignet. Aus diesen Unterlagen muss erkennbar sein, dass sich das Kind ernsthaft um eine Ausbildungsstelle beworben hat.

Wurde von der Familienkasse trotz fehlender Nachweise dennoch Kindergeld ausgezahlt, ist nach diesem Urteil eine Aufhebung der Kindergeldfestsetzung nur mit Wirkung für die Zukunft möglich.

4.5 Hinterziehungszinsen auf Kindergeldrückforderung

Eine Mutter erhielt für ihre volljährige Tochter in Berufsausbildung Kindergeld. Infolge einer Schwangerschaft brach die Tochter die Ausbildung ab, woraufhin die Familienkasse für zwei Jahre gezahltes Kindergeld zurückforderte. Die Familienkasse ging außerdem davon aus, dass eine Steuerhinterziehung vorlag und setzte Hinterziehungszinsen fest.

Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt zweifelt indes am Vorliegen einer Steuerhinterziehung und setzte die Vollziehung der Hinterziehungszinsen aus.

Im Sachverhalt käme nur eine Steuerhinterziehung durch Unterlassen in Betracht, indem die Mutter die Familienkasse pflichtwidrig über den Abbruch der Ausbildung in Unkenntnis gelassen hat und dadurch ungerechtfertigt die Weiterzahlung des Kindergelds erlangte. Die Mutter hätte die erforderliche Mitteilung in diesem Fall zudem vorsätzlich unterlassen haben müssen. D. h., sie hätte es ernsthaft für möglich halten und billigen müssen, dass die Familienkasse keine Kenntnis vom Abbruch der Ausbildung hat, sie die Aufklärung darüber dennoch unterlässt und dadurch einen nicht gerechtfertigten Vorteil erlangt.

Hat die Mutter hingegen die Aufklärung der Familienkasse möglicherweise vergessen oder nicht gewusst, dass sie den Ausbildungsabbruch hätte anzeigen müssen, läge nur grobe Fahrlässigkeit vor. Zwar habe die Mutter den Kindergeldantrag unterschrieben und damit bestätigt, alle relevanten Änderungen unverzüglich der Familienkasse mitzuteilen. Da der Antrag nebst Merkblatt einen erheblichen Umfang hat, sah es das Gericht dennoch als nicht erwiesen an, dass die Mutter auch den Abschnitt über Erkrankung oder Mutterschaft gelesen und richtig verstanden habe.

4.6 Höhe der Nachforderungszinsen in 2013 ist verfassungsgemäß

Steuernachzahlungen sind 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem sie entstanden sind, zu verzinsen. Der Zinssatz beträgt 0,5 % pro Monat, also 6 % pro Jahr. Vor dem Hintergrund des derzeit extrem niedrigen Zinsniveaus wurde eine Vielzahl von Klagen gegen die Höhe des Zinssatzes erhoben.

Der Bundesfinanzhof sieht in der nicht marktüblichen Höhe des Zinssatzes keinen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes, da bei allen Betroffenen der gleiche Zinssatz zugrunde gelegt wird. Auch ist die Höhe des Zinssatzes nicht unverhältnismäßig, weil sie innerhalb des gesetzgeberischen Gestaltungsspielraums liegt. Einen Anspruch auf Erlass der Zinsen

verneinte das Gericht unabhängig von den Ursachen einer späten oder verzögerten Steuerfestsetzung.

Hinweis: Auch Steuererstattungen werden 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem sie entstanden sind, mit dem Zinssatz von 0,5 % pro Monat verzinst.