

Mandanteninformation

Oktober 2017

Inhalt

1	Aktuelles für Unternehmen und Selbständige	2
1.1	Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt	2
1.2	Kein Gewerblicher Grundstückshandel bei einem geplanten Objekt	2
1.3	Anwendung der Realteilungsgrundsätze bei Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung mit Einzelwirtschaftsgütern	2
1.4	Selbstständige Fachkrankenschwester unterliegt bei Durchführung klinischer Studien der Gewerbesteuer	3
1.5	Vertragliche Bezugnahme in einer Gutschrift steht Annahme eines unberechtigten Steuerausweises entgegen	3
1.6	Rechnungskopie für Vorsteuer-Vergütungsverfahren ausreichend	3
2	Aktuelles für Kapitalgesellschaften	4
	Keine Regelbesteuerung bei nur mittelbarer beruflicher Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft	4
3	Aktuelles für Arbeitnehmer	4
3.1	Steuerbegünstigte Abfindung bei Vorliegen eines einvernehmlichen Auflösungsvertrags	4
3.2	Zuzahlungen des Arbeitnehmers bei Besteuerung der Dienstwagenüberlassung nebst Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs	5
3.3	Entgelt für einen Werbeaufkleber des Arbeitgebers auf dem Fahrzeug des Arbeitnehmers	5
3.4	Häusliches Arbeitszimmer: Zur mehrfachen Nutzung des Höchstbetrags sowie zum Abzug bei der Nutzung für mehrere Einkunftsarten	6
4	Aktuelles für Immobilienbesitzer	6
4.1	Sanierung eines gemieteten Dachs zwecks Aufstellung einer Photovoltaikanlage kann Umsatzsteuer auslösen	6
4.2	Aufstockung einer Beteiligung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft als steuerbarer Erwerbsvorgang	7
4.3	Verbilligte Vermietung an Angehörige: Ermittlung der Entgeltlichkeitsquote	7
4.4	Anerkennung von Verlusten aus teilweiser Vermietung durch Zeitmietverträge und als Ferienwohnung	8
4.5	Einkunftserzielungsabsicht bei zunächst entgeltlicher Vermietung und dann unentgeltlicher Überlassung einer Wohnung an die Eltern	8
5	Sonstiges	9
	Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen durch die Beschäftigung zusätzlicher Pflegekräfte in einem Pflegeheim	9

1 Aktuelles für Unternehmen und Selbständige

1.1 Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt

Eine Verbindlichkeit, die nach einer im Zeitpunkt der Überschuldung getroffenen Rangrücktrittsvereinbarung nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn und aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss zu tilgen ist, darf in der Steuerbilanz nicht passiviert, sondern muss ausgebucht werden. Der Bundesfinanzhof hat damit seine bisherige Rechtsprechung bestätigt. Das Steuerrecht weiche insoweit vom Handelsrecht ab.

Ist der Rangrücktritt gesellschaftsrechtlich veranlasst, stellt der werthaltige Teil der Forderung eine steuerlich erfolgsneutrale Einlage in das Betriebsvermögen der Kapitalgesellschaft dar; der nicht werthaltige Teil ist gewinnerhöhend auszubuchen.

Hinweis: Soll ein Gewinn durch Ausbuchung der Verbindlichkeit vermieden werden, ist bei Ausgestaltung der Rangrücktrittsvereinbarung darauf zu achten, dass eine Tilgung auch aus sonstigem freien Vermögen erfolgen kann.

1.2 Kein Gewerblicher Grundstückshandel bei einem geplanten Objekt

Ein Vermessungsingenieur erwarb 1992 ein Grundstück für 150.000 € und stellte einen Bauantrag für ein Bürohaus. Der Antrag auf Erteilung der Baugenehmigung wurde zurückgewiesen. Der Vermessungsingenieur bemühte sich vergeblich, dieses Grundstück zu veräußern. Die im Zusammenhang mit dem Erwerb angefallenen Schuldzinsen machte er zunächst als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung, später, ab dem Jahr 2005, als Betriebsausgaben im Rahmen eines Gewerbebetriebs in Gestalt eines gewerblichen Grundstückshandels geltend. In diesem Zusammenhang nahm er auch eine Teilwertabschreibung von 106.000 € auf das Grundstück vor.

Der Bundesfinanzhof lehnte die Teilwertabschreibung ab, da kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. Selbst wenn der Vermessungsingenieur ursprünglich einen gewerblichen Grundstückshandel unterhalten hätte, wäre dieser später durch einen erfolgsneutralen Strukturwandel (Wegfall der Gewinnerzielungsabsicht) zum Liebhabereibetrieb geworden. Der ursprünglich verfolgte Plan zur Veräußerung hat sich zerschlagen und eine kontinuierliche Verlustperiode hatte begonnen. Der Vermessungsingenieur hat darauf nicht ausreichend reagiert und mangels neuer Planungen auch nicht zu erkennen gegeben, dass die (etwaige) Betriebsfortführung ernstlich auf eine am Markt erfolgreiche Tätigkeit gerichtet war. Er hat auf glückliche Umstände gebaut, statt konkrete Pläne zu entwickeln.

Um nicht in die Liebhaberei zu geraten, hätte er das Grundstück entweder in sein Privatvermögen überführen oder es mit Verlust verkaufen können, so der Bundesfinanzhof. Das Gericht nimmt außerdem an, dass es das Motiv des Vermessungsingenieurs war, auf eine Wertsteigerung des Grundstücks zu vertrauen und später einen Veräußerungsgewinn zu erzielen. Das jedoch ist nach einer so langen Haltephase keine Gewinnerzielungsabsicht im Rahmen eines etwaigen gewerblichen Grundstückshandels, sondern regelmäßig privater Natur.

1.3 Anwendung der Realteilungsgrundsätze bei Ausscheiden aus einer Mitunternehmerschaft gegen Sachwertabfindung mit Einzelwirtschaftsgütern

Scheidet ein Gesellschafter einer Personengesellschaft gegen Sachwertabfindung aus der Gesellschaft aus, kann eine sog. gewinnneutrale Realteilung vorliegen. Dies ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs u. a. dann der Fall, wenn eine Mitunternehmerschaft aufgelöst, der Gewerbebetrieb damit aufgegeben und das vorhandene Gesellschaftsvermögen unter den Gesellschaftern aufgeteilt wird (echte Realteilung).

Die Grundsätze der Realteilung sind nach Auffassung des Bundesfinanzhofs aber nicht nur bei Sachwertabfindungen mit Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen anzuwenden, sondern auch bei der Sachwertabfindung mit einzelnen Wirtschaftsgütern. Besteht die Gesellschaft trotz Ausscheidens (mindestens) eines Gesellschafters unter Mitnahme seines mitunternehmerischen Vermögens weiter, handelt es sich um eine sog. unechte Realteilung.

Voraussetzung für die Anwendung der Regelungen über die Realteilung ist, dass der Ausgeschiedene die übernommenen Wirtschaftsgüter weiterhin in einem anderen eigenen Betriebsvermögen verwendet. Sodann wird ihm die Übertragung der Wirtschaftsgüter zu Buchwerten - ohne Aufdeckung der stillen Reserven - ermöglicht.

1.4 Selbstständige Fachkrankenschwester unterliegt bei Durchführung klinischer Studien der Gewerbesteuer

Eine selbstständig tätige Fachkrankenschwester, die klinische Prüfungen mit Arzneimitteln und Medizinprodukten plant, durchführt und evaluiert, ist nicht freiberuflich, sondern gewerblich tätig. Sie erzielt damit gewerbesteuerpflichtige Einkünfte. Das hat der Bundesfinanzhof entschieden.

In ihrem Streit mit dem Finanzamt hatte sie noch vom Finanzgericht Recht bekommen. Die Krankenschwester sei zwar nicht wissenschaftlich tätig gewesen, habe aber eine dem Katalogberuf des Heilpraktikers oder Krankengymnasten ähnliche Tätigkeit ausgeübt. Das sah der Bundesfinanzhof anders und gab endgültig dem Finanzamt Recht.

Die Krankenschwester war aufgrund ihrer schulischen und beruflichen Ausbildung nicht zu wissenschaftlichem Arbeiten befähigt. Auch war sie nicht im engeren Sinne forschend und damit wissenschaftlich tätig. Eine Ähnlichkeit mit dem Beruf des Heilpraktikers scheidet schon daran, dass für die Ausübung dieses Berufs eine Erlaubnis erforderlich ist, während die Krankenschwester für ihre Tätigkeit eine solche nicht benötigte. Und anders als ein Krankengymnast erbrachte die Krankenschwester keine persönliche, medizinische Dienstleistung zur unmittelbaren Therapie des Patienten, sondern sorgte für einen erfolgreichen Verlauf klinischer Studien zur Entwicklung pharmazeutischer Produkte.

1.5 Vertragliche Bezugnahme in einer Gutschrift steht Annahme eines unberechtigten Steuerausweises entgegen

Wer sich in einer Rechnung zu Unrecht als leistender Unternehmer bezeichnet, schuldet die ausgewiesene Umsatzsteuer. Wird allerdings in der Rechnung auf einen Vertrag Bezug genommen, aus dem sich der leistende Unternehmer eindeutig ergibt, liegt es nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nahe, die Rechnung als ordnungsgemäß anzusehen. Dies gilt auch, wenn mittels Gutschrift abgerechnet wird. Bei der Auslegung darf sich die Finanzverwaltung nicht nur auf die Prüfung der Rechnung/Gutschrift selbst beschränken, sondern muss auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof hat offen gelassen, ob eine an einen Nichtunternehmer erteilte Gutschrift eine Steuerschuld des Nichtunternehmers aufgrund eines Steuerausweises begründen kann.

1.6 Rechnungskopie für Vorsteuer-Vergütungsverfahren ausreichend

Ausländische Unternehmer erhalten unter bestimmten Voraussetzungen im Inland bezahlte Umsatzsteuer nur in einem besonderen Vorsteuer-Vergütungsverfahren erstattet. Hierzu müssen sie innerhalb einer bestimmten Frist, die je nach Sitzort des ausländischen Unternehmers unterschiedlich ist, dem Vergütungsantrag die Rechnungen und Einfuhrbelege beifügen. Im entschiedenen Fall war die Vergütung von Vorsteuerbeträgen für 2010 streitig. In diesem Zeitraum waren die Belege auf elektronischem Weg in „Kopie“ beizufügen. Dieses Erfordernis ist nach Auffassung des

Bundesfinanzhofs auch dann gewährt, wenn es sich nicht um eine Kopie des Originals, sondern um eine Kopie handelt, die von einer Kopie des Originals angefertigt wurde.

Hinweis: Ab dem 1. Januar 2015 müssen die Rechnungen und Einfuhrbelege auf elektronischem Weg als „eingescannte Originale“ übersandt werden. Bei begründeten Zweifeln kann das Bundeszentralamt für Steuern auch den Nachweis im Original verlangen.

2 Aktuelles für Kapitalgesellschaften

Keine Regelbesteuerung bei nur mittelbarer beruflicher Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft

Ein GmbH-Geschäftsführer finanzierte mit einem Darlehen den Erwerb von 10 % der Anteile an der A-GmbH, für die er tätig war. Daneben war er Geschäftsführer der C-GmbH, die Beratungsleistungen für die A-GmbH erbrachte. Ein Jahr nach dem Ausscheiden bei der A-GmbH veräußerte er 90 % seines Anteils und zahlte das Darlehen nebst Zinsen für die gesamte Laufzeit zurück. Die Zinsen machte er erfolglos als Werbungskosten geltend.

Seit 2009 unterliegen Kapitaleinkünfte der Abgeltungsteuer von 25 %. Ein Werbungskostenabzug über den Sparerfreibetrag hinaus entfällt. Abweichend davon können auf Antrag und unter Anwendung der tariflichen Einkommensteuer die tatsächlich angefallenen Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige unmittelbar oder mittelbar zu mindestens einem Prozent an der Kapitalgesellschaft beteiligt und beruflich für diese tätig ist. Daran fehlte es hier. Zur Zeit des Verkaufs war der Geschäftsführer nicht mehr für die A-GmbH beruflich tätig. Es half nicht, dass er noch als Geschäftsführer der C-GmbH tätig war. Denn Beratungsleistungen zwischen den GmbHs führten nicht zu unmittelbaren Vertragsbeziehungen zwischen dem Steuerpflichtigen und der A-GmbH.

Hinweis: Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 ist neben der 1%igen Beteiligung an der Kapitalgesellschaft eine berufliche Betätigung erforderlich, durch die der Gesellschafter einen maßgeblichen unternehmerischen Einfluss auf die wirtschaftliche Tätigkeit der Gesellschaft nehmen kann.

3 Aktuelles für Arbeitnehmer

3.1 Steuerbegünstigte Abfindung bei Vorliegen eines einvernehmlichen Auflösungsvertrags

Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden, gehören zu den einkommensteuerpflichtigen Einkünften.

Unter bestimmten Voraussetzungen unterliegen Entschädigungen als außerordentliche Einkünfte einem besonderen (ermäßigten) Steuersatz (sog. Fünftelregelung).

Die Zahlung einer Abfindung wegen einer vom Arbeitgeber veranlassten Auflösung des Dienstverhältnisses stellt i. d. R. eine solche Entschädigung dar. Die Abfindung kann ermäßigt besteuert werden, wenn eine Zusammenballung von Einkünften vorliegt. Eine Zusammenballung von Einkünften liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses einschließlich der Abfindung in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum insgesamt mehr erhält, als er bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses erhalten würde.

In einem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Fall wurde das Arbeitsverhältnis zur Vermeidung von Konflikten von Arbeitnehmer und Arbeitgeber durch einvernehmlichen Auflösungsvertrag vorzeitig beendet. Das Gericht entschied, dass die Abfindung ermäßigt besteuert werden kann. Der einvernehmliche Auflösungsvertrag schließt die ermäßigte Besteuerung nicht aus.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

3.2 Zuzahlungen des Arbeitnehmers bei Besteuerung der Dienstwagenüberlassung nebst Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuchs

Ein Arbeitnehmer durfte seinen Dienstwagen auch privat nutzen. Er musste allerdings jährlich 3.200 € zu den Autokosten beitragen, die restlichen Kosten trug der Arbeitgeber. Der Arbeitgeber ermittelte den geldwerten Vorteil aus der Dienstwagenüberlassung nach der 1 %-Regelung mit jährlich 9.600 €. Aufgrund der Zuzahlung des Arbeitnehmers unterwarf der Arbeitgeber nur die Differenz von 6.400 € der Lohnsteuer. Mit seiner Einkommensteuererklärung legte der Arbeitnehmer dem Finanzamt ein Fahrtenbuch vor. Danach betrug der geldwerte Vorteil für die Privatnutzung nur 3.000 €. Weil dieser Betrag niedriger als seine Zuzahlung war, meinte er, die Differenz von 200 € müsse sein Einkommen zusätzlich mindern.

Der Bundesfinanzhof sah dies anders. Die Zuzahlung kann nur bis zur Höhe des geldwerten Vorteils einkommensmindernd abgezogen werden. Der Ansatz eines negativen geldwerten Vorteils scheidet aus.

Darüber hinaus machte der Bundesfinanzhof darauf aufmerksam, dass die Fahrtenbuchmethode nur in Verbindung mit einem ordnungsgemäßen Fahrtenbuch anzuerkennen sei. Dieses ist u. a. zeitnah, in geschlossener Form und vollständig zu führen. Beschränken sich z. B. die Angaben zu den Fahrtzielen auf abgekürzte Ortsnamen ohne Bezeichnung einer bestimmten Adresse und sind auch die aufgesuchten Geschäftspartner oder Kunden regelmäßig nur mit Abkürzungen angegeben, können erhebliche Bedenken gegen die Ordnungsmäßigkeit bestehen.

Hinweis: Wird ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt, weil die 1 %-Regelung ungünstiger ist, kann dies bereits bei den laufenden Entgeltabrechnungen lohnsteuermindern berücksichtigt werden. Ein unterjähriger Wechsel von der 1 %-Regelung zum Fahrtenbuch ist bei demselben Fahrzeug nicht zulässig. Nur wenn ein anderer Dienstwagen zur Verfügung gestellt wird, kann die Methode wieder neu gewählt werden.

3.3 Entgelt für einen Werbeaufkleber des Arbeitgebers auf dem Fahrzeug des Arbeitnehmers

Arbeitslohn sind alle Einnahmen, d. h. alle in Geld oder Geldeswert bestehenden Güter, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Es ist gleichgültig, ob es sich um einmalige oder laufende Einnahmen handelt, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie gewährt werden.

Eine abschließende Aufzählung von Bezügen, die zum Arbeitslohn gehören, gibt es nicht. Deshalb wird immer wieder gestritten, ob ein Bezug oder Vorteil zum steuerpflichtigen Arbeitslohn gehört.

So auch im Fall, den das Finanzgericht Rheinland-Pfalz zu entscheiden hatte: Bestehende Arbeitsverträge wurden geändert. Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbarten die Reduzierung der steuerpflichtigen Grundvergütung. Als Ausgleich erhielten die Arbeitnehmer stattdessen sog. Werbekostenzuschüsse für das Aufbringen eines Werbeflächenaufklebers auf ihren privaten Fahrzeugen. Die Werbeaufkleber waren relativ klein und völlig unauffällig. Eine Werbewirksamkeit ging von ihnen nicht aus. Zudem erhielten die Arbeitnehmer den Zuschuss unabhängig von der Fahrleistung und vom Umfeld, in dem sie ihr Fahrzeug bewegten. Der private Gebrauch der Fahrzeuge wurde in keiner Weise beeinträchtigt.

Das Finanzgericht entschied, dass bei diesen besonderen Verhältnissen ein Werbeeffekt auch vom Arbeitgeber nicht ernsthaft ins Kalkül gezogen wurde und behandelte die Zuschüsse als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Vorteile besitzen i. d. R. keinen Arbeitslohncharakter, wenn sie im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers gewährt werden.

3.4 Häusliches Arbeitszimmer: Zur mehrfachen Nutzung des Höchstbetrags sowie zum Abzug bei der Nutzung für mehrere Einkunftsarten

Wem für die Erledigung seiner beruflichen oder betrieblichen Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, der kann die für die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers entstehenden Aufwendungen jährlich bis zu 1.250 € steuerlich geltend machen. Wird das Arbeitszimmer im Rahmen mehrerer Einkunftsarten – beispielsweise für nichtselbstständige und freiberufliche Tätigkeit – genutzt, kann der Höchstbetrag aber nicht für jede dieser Tätigkeiten gesondert (mehrfach) in Anspruch genommen werden. Auch ist der Höchstbetrag nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht unter Bildung von Teilhöchstbeträgen auf die einzelnen Einkunftsarten aufzuteilen. Vielmehr sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer zeitanteilig den verschiedenen Einkunftsarten zuzuordnen. Die dem Grunde nach abzugsfähigen Aufwendungen können sodann insgesamt bis zum Höchstbetrag abgezogen werden.

Auch wer mehrere Wohnungen hat und darin für seine Tätigkeit mehrere häusliche Arbeitszimmer nutzt, kann jährlich nicht mehr als insgesamt 1.250 € an Aufwendungen geltend machen.

Die Aufwendungen sind nur dann ohne Beschränkung auf den Höchstbetrag abziehbar, wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

4 Aktuelles für Immobilienbesitzer

4.1 Sanierung eines gemieteten Dachs zwecks Aufstellung einer Photovoltaikanlage kann Umsatzsteuer auslösen

Ein Unternehmer (U) schloss mit dem Eigentümer (E) eines Mehrfamilienhauses einen Gestattungsvertrag über die Installation und den Betrieb einer Photovoltaikanlage (PVA). U hatte das Recht, eine entsprechende Anlage zu installieren und das Dach seinen Anforderungen entsprechend herzurichten. Für die Dachnutzung zahlte er eine jährliche Pacht von 1,20 € je m² PVA-Fläche. Der Vertrag war auf 20 Jahre abgeschlossen.

Er beauftragte einen Dachdecker mit der Dachsanierung und der Anpassung der Dachflächen zwecks Aufbau der PVA. Hierfür wurden ihm 60.000 € zzgl. 19 % Umsatzsteuer in Rechnung gestellt. Den von U geltend gemachten Vorsteuerabzug ließ das Finanzamt zwar zu, sah aber in dem Sachverhalt einen tauschähnlichen Umsatz des U. Dieser liegt vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder sonstigen Leistung besteht.

U hatte nach Auffassung des Finanzamts die Dachsanierung an E weitergeliefert, der Eigentümer der durch die Dachsanierung erstellten Dachteile geworden war. Außerdem habe U dem E durch die Dachsanierung einen wirtschaftlichen Vorteil zugewandt, weil das Dach nach Auskunft des Dachdeckers nur noch drei Jahre gehalten hätte und E das Dach auch zur Erzielung von Mieten aus dem Mehrfamilienhaus einsetze. Das Entgelt für diese Lieferung liege somit in den Kosten der Dachsanierung. Weil U seine Umsätze nach vereinnahmten Entgelten versteuerte (sog. Ist-Besteuerung), verteilte das Finanzamt die vereinnahmten Entgelte von 60.000 € auf die Vertragslaufzeit von 20 Jahren.

Das Finanzgericht München gab dem Finanzamt in vollem Umfang Recht und verwies auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Mietereinbauten. Diese sind als Lieferungen des Mieters an den Eigentümer aber nur steuerbar, wenn sie entgeltlich erfolgen. Unter Berücksichtigung aller Umstände dieses Falls war die Lieferung der Dachsanie-

rung von U an E nach Auffassung des Finanzgerichts entgeltlich. U kann damit im Ergebnis zwar den vollen Vorsteuerabzug aus der Dachsanierung geltend machen, muss jedoch im Gegenzug Umsatzsteuer auf die Weiterlieferung derselben an E abführen.

4.2 Aufstockung einer Beteiligung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft als steuerbarer Erwerbsvorgang

Innerhalb von fünf Jahren verkaufte der Kommanditist einer grundbesitzenden Personengesellschaft (KG) in mehreren Schritten seine hälftige Beteiligung an eine weitere GmbH & Co. KG. Der Verkauf wurde auch im Handelsregister eingetragen. Außerdem bot er innerhalb der fünf Jahre dem Erwerber die andere Hälfte seiner Beteiligung zum Kauf an. Bis zur Annahme des Angebots gewährte der Erwerber dem Kommanditisten ein Darlehen, zu dessen Sicherung die verbliebene Kommanditbeteiligung abgetreten wurde. In der Sicherungsabtretung war auch eine Rückabtretung vereinbart für den Fall der Darlehensrückzahlung. Sicherungsabtretung und Rückabtretung wurden weder im Handelsregister eingetragen noch dem Finanzamt angezeigt.

Das Finanzamt besteuerte einen grunderwerbsteuerlichen Erwerb, weil die erwerbende GmbH & Co. KG als Treuhänderin handels- und zivilrechtlich Gesellschafterin wurde. Innerhalb von fünf Jahren hat sich damit der Gesellschafterbestand zu 100 % geändert.

Dem stimmte der Bundesfinanzhof zu. Insbesondere konnte die Rückabtretung nicht berücksichtigt werden, weil die Anzeige fehlte.

4.3 Verbilligte Vermietung an Angehörige: Ermittlung der Entgeltlichkeitsquote

Ein Ehepaar vermietete von 2006 bis 2010 an seinen Sohn eine Eigentumswohnung für eine monatliche Warmmiete von 480 €. Mit überlassen waren Einbauküche, Waschmaschine und Trockner. Die Vermietung war defizitär. Das Finanzamt errechnete eine ortsübliche Warmmiete von 710 €, so dass die gezahlte Miete 67,5 % der ortsüblichen Miete betrug. Das Finanzamt kürzte daraufhin die Werbungskosten anteilig.

Zu Recht, wie das Finanzgericht Düsseldorf befand.

Bei einer Miete zwischen 56 % und 75 % der ortsüblichen Marktmiete war bis 2011 die Überschusserzielungsabsicht zu prüfen. Bei positiver Überschussprognose waren die Werbungskosten voll abzugsfähig. Anderenfalls war die Vermietung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen; für den entgeltlichen Teil waren die Werbungskosten abzugsfähig.

Im Streitfall ergab sich keine positive Überschussprognose, weil die Instandhaltungsaufwendungen zu gering bemessen waren. Bei der Ermittlung der Vergleichsmiete war ein Zuschlag für die überlassene Einbauküche, die Waschmaschine und den Trockner zu berücksichtigen. Dieser Möblierungszuschlag entspricht der monatlichen Abschreibung zuzüglich eines Gewinnaufschlags von 4 % für eine angemessene Verzinsung.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Seit 2012 gelten Mieten von mindestens 66 % der ortsüblichen Miete als vollentgeltlich, so dass die Werbungskosten voll abgezogen werden können. Die Prüfung der Überschusserzielungsabsicht mittels Überschussprognose ist entfallen. Mieten unter 66 % der ortsüblichen Miete sind nach wie vor in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Die Aufwendungen sind nur anteilig als Werbungskosten abzugsfähig.

4.4 Anerkennung von Verlusten aus teilweiser Vermietung durch Zeitmietverträge und als Ferienwohnung

Ein Ehepaar hatte die Wohnungen in einem Zweifamilienhaus zeitweise über Zeitmietverträge an feste Mieter und zeitweise als Ferienwohnung mit Verlust vermietet. Das Finanzamt erkannte die Verluste nicht an. Zur Anerkennung sei eine Totalüberschussprognose zu erstellen. Sie führe für diesen Fall zu keinem Gesamtüberschuss.

Das Sächsische Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamts an. Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit ist grundsätzlich und typisierend von einer Überschusserzielungsabsicht auszugehen. Das ist selbst dann der Fall, wenn sich über einen längeren Zeitraum Verluste ergeben. Die Überschusserzielungsabsicht für eine Ferienwohnung ist anzuerkennen, wenn sie ausschließlich an Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten wird. Außerdem darf die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen nicht erheblich unterschritten werden.

Im Urteilsfall lag nach Auffassung des Gerichts weder eine langfristige noch eine ausschließliche Vermietung an Feriengäste vor. Die Kombination von Zeitmietverträgen für jeweils mehrere Monate und die tageweise Vermietung an Feriengäste ist eine besondere Mischform. Sie erfordert zur Anerkennung der Verluste eine positive Totalüberschussprognose für das Zweifamilienhaus. Diese war im konkreten Fall nicht gegeben.

Der Bundesfinanzhof wird möglicherweise abschließend entscheiden.

4.5 Einkunftserzielungsabsicht bei zunächst entgeltlicher Vermietung und dann unentgeltlicher Überlassung einer Wohnung an die Eltern

Verluste können steuerrechtlich nur berücksichtigt werden, wenn der Steuerpflichtige eine Einkunftserzielungsabsicht hat. Bei Vermietung einer Wohnung ist diese gegeben, wenn der Vermieter (Steuerpflichtige) für die Dauer der Vermietung einen Totalüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielen will. Bei einer auf Dauer angelegten Vermietung wird das vermutet. Bei einer zeitlich begrenzten Vermietung muss im Rahmen einer Prognose geprüft werden, ob der Vermieter in diesem Zeitraum einen Einnahmeüberschuss erzielen kann.

In einem vom Finanzgericht Düsseldorf entschiedenen Fall hatten die Eltern ihrem Sohn ein bebautes Grundstück übertragen. Als Gegenleistung räumte der Sohn ihnen ein lebenslanges Wohnungsrecht an der Wohnung im Erdgeschoss ein. Für die ersten 10 Jahre bis zum 31. Dezember 2022 mussten sie allerdings ein monatliches Entgelt von 500 € bezahlen.

Das Gericht entschied, dass eine zeitlich begrenzte Vermietung bis zum 31. Dezember 2022 vorliegt. Da der Sohn nach seinen Berechnungen bis Ende 2022 einen Verlust von ca. 24.000 € erzielen würde, konnten die bereits in 2012 und 2013 aufgetretenen Verluste nicht anerkannt werden. Dabei ist unerheblich, dass der Sohn die Wohnung nach dem Ableben seiner Eltern dauerhaft vermieten will. Seine positive Überschussprognose, für die er einen Vermietungszeitraum von 30 Jahren und das Ableben seiner Eltern nach statistischen Werten zu Grunde legte, erkannte das Finanzgericht nicht an. Eine Vermietung nach Ableben/Auszug der Eltern ist dann erneut auf eine vorliegende Einkunftserzielungsabsicht zu prüfen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

5 Sonstiges

Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen durch die Beschäftigung zusätzlicher Pflegekräfte in einem Pflegeheim

Eine Steuerpflichtige war vollstationär in einem Pflegeheim untergebracht. Sie wurde krankheitsbedingt über eine Sonde künstlich ernährt. Nach den Feststellungen des Medizinischen Dienstes wurde die Pflegestufe II festgestellt.

In ihrer Steuererklärung beantragte die Steuerpflichtige den Abzug krankheitsbedingter Kosten für die Unterbringung, Verpflegung und Pflege nach Abzug des von der Pflegekasse getragenen Kostenanteils. Zusätzlich strebte sie die Berücksichtigung von weiteren Aufwendungen für die Beschäftigung privater Pflegekräfte an.

Der Bundesfinanzhof lehnte die geltend gemachten Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte ab. Um die Berücksichtigung zusätzlicher Aufwendungen zu rechtfertigen, wäre es erforderlich gewesen, dass der Medizinische Dienst die Notwendigkeit der Beschäftigung von zusätzlichen Pflegekräften festgestellt hätte. Das vorliegende Gutachten ließ aber keinen atypischen Pflegebedarf erkennen. Deshalb war davon auszugehen, dass das Pflegeheim den gesamten pflegerischen Bedarf sichergestellt hat. Sollte sich trotzdem die Notwendigkeit einer zusätzlichen Pflege ergeben haben, wäre dies von der Steuerpflichtigen darzulegen und nachzuweisen. Dabei wäre auch zu begründen, welcher pflegerische Bedarf sich ergab und warum dieser nicht vom Pflegeheim gedeckt werden konnte.