

Mandanten-Informationsbrief Mai 2016

	Fälligkeit	Fristen und Termine	
		Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Steuerzahlungstermine im Juni 2016:			
Lohn- /Kirchenlohnsteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Einkommensteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	10.06.	13.06.	keine Schonfrist
Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im Juni: für den Monat Juni			
	28.06.		

Läuft die Erbschaftsteuer aus?

Eigentlich sollte die neue Erbschaftsteuerreform schon längst unter Dach und Fach sein. Nachdem unter der Federführung von Finanzminister Wolfgang Schäuble relativ zeitnah nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichtes ein erster Referentenentwurf ausgearbeitet wurde, sah es zunächst so aus, als werde eine neue Erbschaftsteuerreform fristgerecht auf den Weg gebracht. Das Bundesverfassungsgericht hatte im Dezember 2014 entschieden, dass die erbschaftsteuerlichen Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen zu großzügig gefasst sind und unverhältnismäßige Gestaltungsmöglichkeiten bieten und deshalb nicht mit dem Gleichheitssatz des Grundgesetzes vereinbar sind.

Da die geplanten Neuregelungen jedoch zum Teil auf heftige Kritik in Teilen der Wirtschaft gestoßen sind und die Flüchtlingskrise die Politik beschäftigte, hatten sich die parlamentarischen Gespräche immer wieder verschoben.

Mittlerweile läuft der Bundesregierung die Zeit davon, eine Gesetzesänderung auf den Weg zu bringen, denn das Bundesverfassungsgericht hatte dem Gesetzgeber hierfür eine Frist bis zum 30. Juni 2016 gesetzt.

In der Literatur und der Presse wird daher diskutiert, was passiert, wenn die Bundesregierung diese Frist nicht einhalten kann. Einige Meinungen gehen dahin, dass in diesem Fall das Erbschaftsteuergesetz ausläuft, was zur Folge hätte, dass keine Erbschaftsteuer mehr festgesetzt werden könnte. Andere Stimmen sagen, dass ein Überschreiten der Frist zur Folge hätte, dass lediglich die streitbefangenen Verschonungsregelungen nicht mehr angewendet werden dürfen. Dies wäre wohl das worst-case-Szenario für die Steuerpflichtigen, da eine Übertragung von Betriebsvermögen dann vollumfänglich der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer unterliegen würde, was in vielen Fällen eine Übertragung von Betriebsvermögen unmöglich machen würde.

Nun hat sich der Sprecher des Bundesverfassungsgerichtes gegenüber der Frankfurter Allgemeinen Zeitung (FAZ) zu den Folgen einer nicht fristgerechten Reform der Erbschaftsteuer geäußert. Nach Aussage des

Sprechers passiert zunächst erst einmal gar nichts. Er verweist hierbei auf zwei Aussagen aus der Entscheidung der Karlsruher Richter.

- Danach sei das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar.
- Der Gesetzgeber sei verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 30. Juni 2016 zu treffen.

Diese beiden Aussagen seien getrennt zu betrachten, sodass bis zu einer Neuregelung das alte Recht weiter angewendet werden könne. Ferner sei nicht vorgesehen, dass das BVerfG von sich aus prüft, ob eine Neuregelung fristgerecht getroffen wurde. Der Sprecher hält es für wahrscheinlicher, dass erneut gegen Steuerbescheide geklagt wird und so weitere Fälle vor dem BVerfG landen. Hier könne dann entschieden werden, wie es weitergehen soll.

Hinweis:

Man kann davon ausgehen, dass der Sprecher des Gerichtes nicht eigenmächtig gehandelt hat, sondern seine Aussage mit dem zuständigen Senat abgestimmt war.

Es bleibt jedenfalls zu hoffen, dass der Gesetzgeber es noch schafft, fristgerecht eine entsprechende Neuregelung auf den Weg zu bringen.

Erneutes Antragswahlrecht bei Änderung der Steuerfestsetzung

Eine Steuerpflichtige erzielte sowohl als Einzelunternehmerin als auch als Beteiligte an einer KG Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Sie schied aus der KG aus und gab auch den Betrieb des Einzelunternehmens auf. In ihrer Einkommensteuererklärung ermittelte sie einen Gewinn aus der Aufgabe des Einzelunternehmens i.H.v. rund 3.700 € und beantragte hierfür den Freibetrag für die Veräußerung von Gewerbebetrieben, den Steuerpflichtige, die ihr 55. Lebensjahr bereits vollendet haben, einmal in ihrem Leben beanspruchen können. In der Einkommensteuererklärung führte sie auch die KG-Beteiligung auf, ließ das Feld zur Angabe der Höhe der hieraus bezogenen Einkünfte jedoch leer, da die Höhe des Gewinns aus der KG-Beteiligung noch nicht bekannt war und erst noch gesondert festgesetzt werden musste.

In der Folgezeit wurde der Einkommensteuerbescheid bestandskräftig. Erst ein Jahr nach Eintreten der Bestandskraft des Einkommensteuerbescheides teilte das für die KG zuständige Finanzamt dem Wohnsitzfinanzamt der Steuerpflichtigen den Veräußerungsgewinn aufgrund ihres Ausscheidens aus der KG mit. Das Wohnsitzfinanzamt änderte daraufhin den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid und erhöhte diesen um den Gewinn aus der KG-Beteiligung.

Gegen diesen Bescheid legte die Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte, den Veräußerungsfreibetrag nicht mehr auf den Gewinn aus der Aufgabe des Einzelunternehmens anzuwenden, sondern auf den höheren Gewinn der KG-Beteiligung. Das Finanzamt folgte diesem Begehren jedoch nicht, und der Fall ging schließlich zum BFH.

Dieser entsprach dem Antrag der Steuerpflichtigen und gewährte den Freibetrag für den höheren Gewinn aus dem Ausscheiden aus der KG. Sie könne ihr Antragsrecht im Einspruchsverfahren gegen den Änderungsbescheid anderweitig ausüben. Damit stehe ihr der Freibetrag nunmehr für den Gewinn aus der Veräußerung der KG-Beteiligung zu.

Die bisherige Rechtsprechung sei zu Fallgestaltungen ergangen, in denen die Steuerfestsetzung für denjenigen Veranlagungszeitraum, auf den sich die begehrte erstmalige oder geänderte Ausübung des Antrags- oder Wahlrechts beziehen sollte, bereits bestandskräftig war, und der Steuerpflichtige durch Stellung eines Änderungsantrags die Durchbrechung der Bestandskraft zu seinen Gunsten erreichen wollte.

Hier begehrte die Steuerpflichtige aber nicht die Änderung eines bestandskräftigen Bescheides. Vielmehr habe sie einen steuererhöhenden Änderungsbescheid angegriffen, der als solcher nicht bestandskräftig geworden sei.

Hinweis:

Im Ergebnis bedeutet dies, dass ein Steuerpflichtiger ein Antragswahlrecht, erstmalig oder geändert, auch noch in einem Änderungsbescheid ausüben kann, auch wenn der ursprünglich Bescheid bereits bestandskräftig und nicht mehr änderbar ist.

Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge als verdeckte Gewinnausschüttung

Das Finanzgericht Münster hatte kürzlich zu entscheiden, ob Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge auch bei einem sogenannten faktischen GmbH-Geschäftsführer zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen oder ob dies nur bei formal bestellten GmbH-Geschäftsführern der Fall ist.

Eine vGA liegt bei einer Kapitalgesellschaft vor, wenn eine Vermögensminderung stattfindet oder eine Vermögensmehrung verhindert wird und dies durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Beispiel hierfür ist, wenn einem Gesellschafter Vermögensvorteile für die Tätigkeit als Geschäftsführer gewährt werden, die einem Nicht-Gesellschafter nicht gewährt würden. Eine solche Vergütung an einen Gesellschafter geschieht auf Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis.

Mutter und Sohn betrieben im Streitfall eine Diskothek. Die Mutter war formal bestellte, alleinige Geschäftsführerin der GmbH. Der Sohn war Angestellter der GmbH. Er hielt 60 % des Stammkapitals. In seinem Anstellungsvertrag wurde vermerkt, dass er an der Geschäftsführung mitwirkt. Er erhielt die gleiche Vergütung wie seine Mutter (Festgehalt und Tantieme). Überdies erhielt er Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit. Hierüber lag keine schriftliche Vereinbarung vor. Seine Mutter erhielt diese Zuschläge nicht.

Diese Zuschläge waren nach Ansicht des Finanzamtes als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren, da es unüblich sei, einem Geschäftsführer solche Zuschläge zu zahlen. Die GmbH legte Einspruch hiergegen ein. Der Sohn sei weder gesellschaftsrechtlicher noch faktischer Geschäftsführer der GmbH. Er erhalte

als Angestellter, wie alle Angestellten, Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Der Sohn sei faktischer Geschäftsführer. Die Tätigkeit des Sohnes weise klassische Merkmale der Geschäftsführung auf, auch sei er Mehrheitseigner der GmbH. Somit seien die Zuschläge wie bei einem formal bestellten Geschäftsführer nach der BFH-Rechtsprechung als vGA zu beurteilen.

Hiergegen klagte die GmbH vor dem Finanzgericht. Der Sohn sei nur Assistent der Geschäftsführung, alle wesentlichen Entscheidungen treffe seine Mutter. Die Mutter delegiere lediglich Aufgaben an ihren Sohn. Buchhaltungs- und Steuerangelegenheiten würden jedoch z.B. alleine von der Mutter geregelt.

Das Finanzgericht entschied, dass der Sohn als faktischer Geschäftsführer der GmbH anzusehen sei. Das Gesamterscheinungsbild des Sohnes (seine Art der Tätigkeit in der Gesellschaft, die Regelungen bzw. Gleichstellung seiner Vergütung mit der seiner Mutter, seine Stellung als Mehrheitsgesellschafter) sowie die Tatsache, dass die GmbH in der Vergangenheit die Würdigung des Sohnes durch das Finanzamt als faktischen Geschäftsführer akzeptiert habe, begründeten die Entscheidung. Somit führten die Zuschläge zu einer vGA. Grund hierfür sei außerdem, dass die Zuschläge für Arbeiten gewährt wurden, die durch das Gesellschaftsverhältnis des Geschäftsführers begründet waren. Hätte glaubhaft dargelegt werden können, dass die Zuschläge für diese Arbeiten aus betrieblichen Gründen gewährt wurden, wären sie nach bisheriger Rechtsprechung des BFH u.U. keine vGA. Dazu hätte eine entsprechende schriftliche Vereinbarung getroffen werden müssen. Zudem hätte diese Vereinbarung einem betriebsinternen Fremdvergleich mit einem Arbeitnehmer in vergleichbarer Position standhalten müssen. Unerheblich für die Würdigung als vGA sei, ob der Geschäftsführer formal bestellter oder faktischer GmbH-Geschäftsführer sei.

Hinweis:

Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge an geschäftsführende Gesellschafter sind regelmäßig verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA). Nur in Fällen, in denen glaubhaft belegt werden kann, dass die Zuschläge betrieblich veranlasst sind, liegt keine vGA vor. Es ist für die Beurteilung der Zuschläge als vGA unerheblich, ob der Gesellschafter formal bestellter Geschäftsführer ist oder auf Grund seiner Tätigkeit als faktischer Geschäftsführer anzusehen ist. Die Revision wurde zugelassen. Ob die Steuerpflichtige diese genutzt hat, ist nicht bekannt.

Vereinbarung eines Arbeitszeit- oder Zeitwertkontos als vGA

Eine GmbH und ihr alleiniger Gesellschafter sowie Geschäftsführer trafen in 2005 eine "Vereinbarung zur Ansammlung von Wertguthaben auf Zeitwertkonten". Nach dieser Vereinbarung wurde ein Gehaltsanteil auf ein auf den Namen der GmbH geführtes Investmentkonto überwiesen. Das Guthaben sollte zur Finanzierung eines vorgezogenen Ruhestandes oder zur Altersversorgung des Geschäftsführers dienen. Alle Anteilscheine des Investmentkontos verpfändete die GmbH an den Geschäftsführer. Die GmbH buchte die Beträge als Rückstellung für Zeitwertkonten und nicht als Gehaltsaufwand. Das Finanzamt behandelte die Beträge in vollem Umfang als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) und begründete dies damit, dass eine solche Barlohnnumwandlung nicht fremdüblich sei.

Das Finanzgericht gab der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage statt und setzte die vGA herab. Es wies darauf hin, es sei keine Vermögensminderung eingetreten, da die GmbH in gleicher Höhe Lohnaufwand gespart habe.

Im Revisionsverfahren hob der BFH das Urteil der Vorinstanz auf und wies die Klage ab. Es liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung liege eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis nämlich regelmäßig dann vor, wenn die Gesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwende, den sie bei einem Fremdvergleich einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Die im Streitfall getroffene Vereinbarung über die Ansammlung von Wertguthaben im Rahmen eines Zeitwertkontos entspreche nicht dem, was ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter mit einem Fremdgeschäftsführer vereinbaren würde und hielte einem Fremdvergleich nicht stand. Der alleinige Geschäftsführer bestimme seine Arbeitszeit regelmäßig selbst. Dies bedeute auch, dass er - abgegolten durch die Gesamtausstattung - die notwendigen Arbeiten auch dann erledigen müsse, wenn dies einen Einsatz außerhalb der üblichen Arbeitszeiten oder über diese hinaus erfordere. Mit diesem Aufgabenbild vertrage sich der Verzicht auf die unmittelbare Entlohnung zugunsten späterer (vergüteter) Freizeit nicht. Das entspreche - zeitversetzt - der mit der Organstellung unvereinbaren Abgeltung von Überstunden. Dies gelte auch für ein entgeltumwandlungsbasiertes Arbeitszeitkonto. Denn letztlich werde auch hier durch laufenden Gehaltsverzicht Freizeit - in der Freistellungsphase - erkauft. Der teilweise Ausstieg aus der aktiven Arbeitszeitphase sei mit der Organstellung nicht vereinbar. Anders als das Finanzgericht meine, scheitere die Annahme einer vGA auch nicht an der Voraussetzung einer Vermögensminderung. Die Vermögensminderung liege in der Einzahlung der Kapitalbeträge auf das Investmentkonto und in dem entsprechenden durch den Ausweis als Betriebsaufwand ausgelösten Vermögensabgang. Dass die GmbH gleichzeitig das an den Geschäftsführer zu zahlende laufende Gehalt um diesen Betrag gemindert habe, ändere daran nichts.

Hinweis:

Der BFH wies darauf hin, dass bei der Frage, ob eine vGA vorliegt oder nicht, auf den einzelnen Geschäftsvorfall abzustellen ist, da der jeweilige Geschäftsvorfall der jeweiligen körperschaftsteuerlichen Folge unterfällt und nicht der Saldo aus der Vermögensminderung (hier: die durch das Gesellschaftsverhältnis bedingte Zahlung auf das Investmentkonto) sowie der fehlenden Vermögensminderung (hier: der geminderte Aufwand für das laufende Gehalt). Beide Vorfälle sind vielmehr auseinander zu halten und steuerrechtlich eigenständig zu behandeln.

Gewerbliche Abfärbung bei einer Ärzte-GbR

Die Einkünfte einer Ärzte-GbR sind insgesamt solche aus Gewerbebetrieb, wenn die GbR auch Vergütungen

aus ärztlichen Leistungen erzielt, die in nicht unerheblichem Umfang ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht werden. Zu diesem Ergebnis kam der BFH und bestätigte damit die bisherige Rechtsprechung.

Erzielt eine an sich freiberuflich tätige Personengesellschaft auch Einkünfte aus Gewerbebetrieb, führt dies dazu, dass die gesamten Einkünfte der Personengesellschaft in Einkünfte aus Gewerbebetrieb umqualifiziert werden, was u.a. eine Gewerbesteuerpflicht für die GbR nach sich zieht. Eine sogenannte „abfärbende“ gewerbliche Tätigkeit kann auch dann gegeben sein, wenn die Freiberufler-GbR sich der Leistungen Dritter bedient, die keine Gesellschafter der GbR sind. Zwar ist hier die Mithilfe von qualifizierten Nichtgesellschaftern nicht grundsätzlich schädlich, jedoch muss der Angehörige eines freien Berufes aufgrund eigener Fachkenntnisse leitend und eigenverantwortlich tätig werden. Für einen Arzt bedeutet dies, dass er eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten schuldet und deshalb einen wesentlichen Teil der ärztlichen Leistungen selbst erbringen muss, wie der BFH nun klargestellt hat. Fehlt beim Einsatz eines gesellschaftsfremden Mitarbeiters diese Eigenverantwortlichkeit eines Gesellschafters, so ist diese Tätigkeit insoweit gewerblich, was wiederum dazu führt, dass die gesamten Einkünfte der GbR gewerblich werden.

Im vom BFH entschiedenen Fall führten zwei Ärzte gemeinsam eine GbR. Die Gesellschaft führte ihre Praxis zusammen mit einer weiteren Ärztin in gemeinsam angemieteten Praxisräumen. Bei einer Betriebsprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die Ärztin an der GbR nicht beteiligt war, für diese jedoch in nicht unerheblichem Umfang eigenverantwortlich ärztliche Leistungen gegen Honorar erbrachte. Eine Überwachung der gesellschaftsfremden Ärztin durch die Ärzte der GbR erfolgte nicht ebenso wenig wie deren persönliche Mitwirkung bei der Behandlung ihrer Patienten.

Diese Feststellungen des Finanzgerichtes seien in Ordnung, so der BFH. Aufgrund der insoweit fehlenden Eigenverantwortlichkeit der Gesellschafter sei die GbR nicht im vollen Umfang freiberuflich tätig gewesen. Daher seien die Einkünfte der GbR insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Hinweis:

Das eigenverantwortliche Handeln der Gesellschafter muss bei einer Freiberufler-GbR stets gewährleistet sein, wenn sie sich der Mithilfe von qualifiziertem Personal, von Subunternehmern oder freien Mitarbeitern bedient. Dies sollte sich bereits aus den Dienstverträgen und Auftragsbedingungen ergeben. Aber auch durch entsprechende Arbeitsnachweise sollte die Eigenverantwortlichkeit der Gesellschafter unterstrichen werden. Sollten Sie hier Fragen haben, so sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne!

Behandlung von Leasingzuschüssen

Fließen einem bilanzierenden Steuerpflichtigen Einnahmen zu, die für eine bestimmte Zeit nach dem Wirtschaftsjahr geleistet werden, so sind diese im Jahr der Vereinnahmung nicht in voller Höhe dem Gewinn des Steuerpflichtigen zuzurechnen. Soweit die Einnahmen einen Ertrag für eine bestimmte Zeit nach Abschlussstichtag darstellen, sind sie in einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen, der dann in den Folgejahren, denen die Einnahmen wirtschaftlich zuzurechnen sind, gewinnerhöhend aufzulösen ist.

Vor dem Finanzgericht Münster ging es um die Frage, ob für einen öffentlichen Zuschuss, welcher zweckgebunden für das Leasing eines Wirtschaftsgutes gezahlt wurde, ein solcher passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden oder ob dieser voll im Jahr des Zuflusses als Ertrag zu erfassen war.

Eine GmbH betrieb eine Spedition. Im Streitjahr erhielt sie von der KfW einen nicht zurückzahlenden und zweckgebundenen öffentlichen Zuschuss für die Anschaffung oder das Leasing von emissionsarmen Nutzfahrzeugen. Die Leasingverträge hatten eine Laufzeit von 48 Monaten. Das wirtschaftliche Eigentum an den Fahrzeugen verblieb unstreitig beim Leasinggeber. Die GmbH verbuchte die von ihr vereinnahmten Zuschüsse nicht als Ertrag, sondern bildete für sie einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten. In diesen stellte sie die einzelnen ausgezahlten Teilbeträge ein, welche sie jeweils über die Laufzeit des entsprechenden Leasingvertrags über 48 Monate auflöste.

Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass für Investitionszuschüsse die Bildung eines Rechnungsabgrenzungspostens nicht zulässig sei. Investitionszuschüsse könnten steuermindernd nur von den Anschaffungskosten eines bezuschussten Wirtschaftsgutes abgezogen werden, was hier jedoch mangels Anschaffung nicht möglich war.

Dies sahen die Finanzrichter aus Münster jedoch anders. Nach der BFH-Rechtsprechung sei für einen Zuschuss, der für die Anschaffung eines Wirtschaftsgutes gezahlt werde, die Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens zwar nicht möglich. Grundsätzlich sei der Zuschuss von den Anschaffungskosten des Wirtschaftsgutes abzuziehen. Vorliegend seien aber keine Anschaffungskosten gegeben. Soweit es sich um einen sogenannten Ertrags- oder Aufwandszuschuss handele, der nicht für die Anschaffung oder Herstellung eines Wirtschaftsgutes geleistet werde, habe der BFH die Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens für Fälle als möglich angesehen, in denen der Zuschussempfänger zeitraumbezogen zu einer Leistung verpflichtet sei. Hier seien die Zuschüsse mit der Zweckbindung unter Widerrufsvorbehalt gewährt worden, dass die GmbH die begünstigten Fahrzeuge für mindestens zwei Jahre mietet. Daher seien die Einnahmen in einen passiven Rechnungsabgrenzungsposten einzustellen, der aber nicht, wie von der GmbH angenommen, über einen Zeitraum von 48 Monaten, sondern lediglich über 24 Monaten aufzulösen sei.

Hinweis:

Für die Praxis ist auch interessant, dass ähnliche Zuschüsse nicht anhand der Vertragslaufzeit von Leasing-, Miet-, Darlehens- oder ähnlichen Verträgen abzugrenzen sind, sondern anhand der Dauer der Zweckbindung des Zuschusses. Da diese Frage in der Praxis für eine Vielzahl von Fällen relevant sein sollte, wäre eine Klärung durch den BFH wünschenswert gewesen, weshalb auch die Revision zugelassen wurde. Diese wurde aber weder vom Finanzamt noch von der klagenden GmbH genutzt.

Bei Zuschüssen für die Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern, die als Anlagevermögen beim Steuerpflich-

tigen zu aktivieren sind, gewährt die Finanzverwaltung übrigens ein Wahlrecht. Hier kann der Steuerpflichtige die Zuschüsse entweder von den Anschaffungskosten des Anlagegutes absetzen und somit zum Zeitpunkt des Zuflusses erfolgsneutral behandeln oder den Zufluss des Zuschusses im Wirtschaftsjahr der Vereinnahmung voll als Ertrag behandeln.

Unternehmenssitz nicht immer wesentliche Betriebsgrundlage

Überlässt ein Steuerpflichtiger einer Kapitalgesellschaft, an der er beherrschend beteiligt ist, eine wesentliche Betriebsgrundlage, so erzielt er aus der Überlassung keine Einkünfte aus privater Vermögensverwaltung, sondern Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Der klassische Fall dieser sogenannten Betriebsaufspaltung ist die Vermietung eines Grundstücks, das sich im Eigentum eines Steuerpflichtigen befindet, an „seine“ GmbH. Hier erzielt der Steuerpflichtige dann keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, sondern Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Dies hat zur Folge, dass sowohl das Grundstück als auch die GmbH-Beteiligung Betriebsvermögen werden und die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter somit steuerlich verhaftet sind.

Damit eine Betriebsaufspaltung vorliegt, muss jedoch sowohl eine personelle, als auch eine sachliche Verflechtung vorliegen. Eine personelle Verflechtung ist u.a. dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige, der die wesentliche Betriebsgrundlage überlässt, das Betriebsunternehmen beherrscht, indem er mehr als 50 % der Anteile am Betriebsunternehmen hält. Die sachliche Verflechtung setzt voraus, dass es sich bei dem überlassenen Wirtschaftsgut um eine wesentliche Betriebsgrundlage handelt.

Hinsichtlich des Vorliegens einer sachlichen Verflechtung hat der BFH nun entschieden, dass die Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage nicht allein deshalb zu bejahen ist, weil die (Betriebs-)Gesellschaft an der Anschrift der überlassenen Büroräume ihren Sitz begründet hat.

Ein Grundstück, das der Betriebsgesellschaft überlassen und von dieser genutzt wird, stellt eine wesentliche Betriebsgrundlage dar, wenn das Grundstück für die Betriebsgesellschaft wirtschaftlich von nicht nur geringer Bedeutung ist, so der BFH in seiner Urteilsbegründung. So verhalte es sich, wenn der Betrieb auf das Grundstück angewiesen ist, weil er ohne ein Grundstück dieser Art nicht fortgeführt werden könnte. Auch Bürogebäude und Lagerhallen könnten eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, wenn sie eine besondere wirtschaftliche Bedeutung für das Betriebsunternehmen haben. Der Sitz einer Gesellschaft habe indes lediglich Indizwirkung dahingehend, dass die am Ort des Sitzes angemieteten Räumlichkeiten für die Gesellschaft von funktional wesentlicher Bedeutung seien. Im vorliegenden Fall sei die Geschäftsleitung ganz überwiegend von anderen Standorten der Gesellschaft ausgeübt worden. Die in den Räumen des Firmensitzes durchgeführten Tätigkeiten hätten keine wirtschaftliche und funktionale Bedeutung für den Betrieb der Gesellschaft gehabt. Somit lag im Streitfall keine Betriebsaufspaltung vor.

Hinweis:

Im Streitfall überließen die Eheleute einer AG, an der diese jeweils zu 30 % beteiligt waren, Büroräume, die sich in ihrem auch privat genutzten Zweifamilienhaus befanden. Die Räume hatten eine Fläche von 20 qm. Bei Gründung der AG wurde deren Sitz am Zweifamilienhaus der Eheleute angegeben und ins Handelsregister eingetragen. Zu diesem Zeitpunkt wurden hier wohl auch die wesentlichen Geschäftsführungstätigkeiten erbracht. Die AG wuchs jedoch mit der Zeit und eröffnete mehrere Lager und Standorte, die über eine Fläche von mehr als 6.700 qm verfügten, wovon 1.100 qm reine Verwaltungsfläche waren. So verlagerte sich auch die Geschäftsführung in diese Niederlassungen. Die Räume, in denen sich weiterhin der Sitz der AG befand, wurden nur noch für Hilfstätigkeiten genutzt. Wäre die Betriebsaufspaltung jedoch bereits zu Beginn erkannt worden - als die Geschäftsleitung noch vom Zweifamilienhaus der Eheleute aus betrieben wurde - so hätte eine Betriebsaufspaltung unzweifelhaft vorgelegen.

Diese wäre dann durch die geänderten Verhältnisse und die faktische Verlegung der Geschäftsleitung beendet worden, was fatale steuerliche Konsequenzen für die Eheleute gehabt hätte. In diesem Fall geht die Finanzverwaltung nämlich von einer Entnahme des Betriebsgrundstückes und der Gesellschaftsanteile aus, was eine Aufdeckung der stillen Reserven nach sich zieht.

Steuerliche Abziehbarkeit von Möbeln im Privatbereich

Ein Unternehmer erwarb im Jahr 2008 einen Esstisch mit sechs Stühlen zu rund 10.000 €. Diesen stellte er im privaten Esszimmer auf. Er gab an, dass die Essgruppe zu 3/7 betrieblich genutzt werde. Grund sei, dass sein eigentlicher Schreibtisch im Büro zu klein zum Arbeiten sei und zudem Kundengespräche nur an diesem Esstisch durchzuführen wären. Daher setzte er die Möbel als Betriebsausgaben mit Vorsteuerabzug an. Auf Grund einer Betriebsprüfung erkannte das Finanzamt die Aufwendungen für die Möbel nicht als Betriebsausgaben an und verwehrte auch den Vorsteuerabzug. Einkommensteuer- und Umsatzsteuerbescheid wurden entsprechend geändert. Hiergegen legte der Unternehmer erfolglos Einspruch und später Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz ein.

Mit Urteil vom 24. Februar 2014 entschied das Finanzgericht rechtskräftig, dass ein Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sei. Grund hierfür sei, dass die betriebliche Nutzung unter 10 % liege. Für die Ermittlung der Zeit der privaten Nutzung sei nämlich auch die Zeit der Nicht-Nutzung der Möbel einzubeziehen. Denn in Zeiten der Nicht-Nutzung dienten die Möbel der Dekoration privater Räume. Außerdem sei der Steuerpflichtige im Jahr 2008 nur an vier Tagen und jeweils von einer Einzelperson geschäftlich aufgesucht worden. Die betriebliche Nutzung von vier der sechs Stühle sei damit vollkommen unbegründet.

Nun entschied das nämliche Gericht, dass auch der Vorsteuerabzug für die Essgruppe zu Unrecht vorgenommen wurde. Zwar könne grundsätzlich ein Vorsteuerabzugsrecht in Frage kommen, obwohl der Ansatz als Betriebsausgabe nicht möglich sei, da die unternehmerische Nutzung nach dem Umsatzsteuergesetz maßgeblich sei. In Fällen eines notwendigen Betriebsmittels im umsatzsteuerlichen Sinne sei es möglich,

dass unabhängig vom Umfang der unternehmerischen Nutzung ein Vorsteuerabzugsrecht vorliege. Dies treffe aber nicht auf den zu verhandelnden Fall zu. Die Essgruppe diene ungeachtet der Notwendigkeit der unternehmerischen Nutzung in erster Linie der Einrichtung privater Räume. Daher sei auch umsatzsteuerlich eine unternehmerische Nutzung von mindestens 10 % für einen (anteiligen) Vorsteuerabzug nötig. Die Ermittlung der Zeiten privater Nutzung sei wie für die Einkommensteuer durchzuführen. Ein Anhaltspunkt, weshalb die Möbel wohl auch der privaten Raumdekoration dienten, und nicht nur unter Kriterien der unternehmerischen Zweckmäßigkeit angeschafft wurden, sei zudem die Höhe der Kosten.

Hinweis:

Aufwendungen für Möbel, welche im privaten Bereich aufgestellt und weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Hierbei ist es unerheblich, ob die Aufwendungen für solche Möbel zu Betriebsausgaben des Unternehmens führen. Die Aufwendungen führen ohnehin dann nicht zu Betriebsausgaben, sofern der betriebliche Nutzungsanteil unter 10 % liegt. In die Ermittlung der Zeiten der privaten Nutzung der Möbel sind auch die Zeiten der Nicht-Nutzung einzubeziehen.

Neue Entwicklung bei Bauträgerfällen

Die Rechtsprechung des BFH zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei sogenannten Bauträgerfällen schlägt weiterhin hohe Wellen. Im Jahr 2013 hatte der BFH, entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung, entschieden, dass Bauträger nicht die Umsatzsteuer für die von ihren Subunternehmern empfangenen Leistungen schulden.

Bauträger kaufen Grundstücke auf, um auf diesen Häuser errichten zu lassen. Hierbei bedienen sie sich der Leistung von Subunternehmern, welche die eigentlichen Bauleistungen durchführen. Im Anschluss veräußern die Bauträger die nunmehr bebauten Grundstücke. Die Veräußerung der Grundstücke ist steuerfrei, weshalb ein Vorsteuerabzug auf die Eingangsleistungen nicht möglich ist.

Die Bauträger mussten in der Vergangenheit die Umsatzsteuer auf die Eingangsleistungen ihrer Subunternehmer entrichten, da die Verwaltung hier der Auffassung war, dass Bauträger auch Bauleistende sind und somit die Umkehr der Steuerschuldnerschaft greift. Ein gleichzeitiger Abzug der Vorsteuer war jedoch nicht möglich. Aufgrund der BFH Rechtsprechung fordern die Bauträger nun die zu Unrecht für ihre Subunternehmer entrichtete Umsatzsteuer zurück. Der Staat sieht sich daher mit einer Rückforderung von Umsatzsteuer in Milliardenhöhe konfrontiert.

Hierauf hat der Gesetzgeber reagiert, indem er in einer Übergangsvorschrift festgelegt hat, dass die Umsatzsteuer gegenüber den Leistenden, also den Subunternehmern, festgesetzt werden soll, wenn ein Bauträger seine Umsatzsteuer zurückfordert. Gleichzeitig wurde für die Subunternehmer die Möglichkeit geschaffen, den zivilrechtlichen Anspruch auf Umsatzsteuer, der den Subunternehmern nach Ansicht des Gesetzgebers gegenüber den Bauträgern entsteht, an die Finanzverwaltung abzutreten. Ob dieses Vorgehen des Gesetzgebers rechtens ist, ist zweifelhaft.

Auch der BFH hat ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit dieser Vorschrift und hat bereits zwei Anträgen auf Aussetzung der Vollziehung stattgegeben. In diesen Beschlüssen hat er ausgeführt, dass die Umsatzsteuer bei den Leistenden, also bei den Subunternehmern, erst dann entsteht, wenn der Leistungsempfänger, also der Bauträger, die Umsatzsteuer an den Leistenden gezahlt hat.

Ob der BFH diese Auffassung auch in der Hauptverhandlung vertreten wird, bleibt abzuwarten. Die Finanzverwaltung hat diese Beschlüsse jedoch zum Anlass genommen, um ihre Abwicklung der Bauträgerfälle zu ändern. Hierauf weist u.a. der Steuerberaterverband Niedersachsen-Anhalt hin.

Hiernach entfällt die vom Bauträger und Subunternehmer damals übereinstimmend angenommene Steuerschuldumkehr erst, wenn der Bauträger die Umsatzsteuer an den Subunternehmer bezahlt. Der Subunternehmer hat die Leistung erst zu versteuern, wenn er den darauf entfallenden Umsatzsteuerbetrag vereinnahmt hat.

Mit dieser Interpretation der BFH-Beschlüsse versucht die Finanzverwaltung die Verzinsung der Umsatzsteueransprüche der Bauträger zu vermeiden. In den Fällen, in denen der Subunternehmer nicht mehr in Anspruch genommen werden kann, würde zudem eine Rückzahlung der Umsatzsteuer an die Bauträger unterbleiben, so der Steuerberaterverband.

Hinweis:

Die Finanzverwaltung setzt alles daran, den drohenden Steuerausfall abzuwenden oder zumindest in Grenzen zu halten. Ob dies gelingt, wird ebenfalls der BFH klären müssen.

Für die Vielzahl der betroffenen Subunternehmer ist das neue Vorgehen der Finanzverwaltung positiv zu werten, da diese von der Verwaltung vorerst nicht mehr in Anspruch genommen werden. Sie standen bis jetzt vor dem Problem, ob sie sich gegen die Festsetzung der Umsatzsteuer wehren sollten, worauf die Bauträgerschaft drängte, von der die Subunternehmer teilweise abhängig sind, oder ob sie ihren vermeintlichen Anspruch auf Umsatzsteuer an die Finanzämter abtreten sollten.

Dafür stellt sich hier ein neues Problem hinsichtlich der Verzinsung. Die Finanzverwaltung stellt die Festsetzung der Umsatzsteuer gegen die Subunternehmer zwar zunächst zurück, sollte dieses Vorgehen vom BFH jedoch als falsch beurteilt werden, könnte es sein, dass der Umsatzsteueranspruch gegen die Subunternehmer zu verzinsen wäre.

Hier wird die Verwaltung hoffentlich bald Klarheit schaffen. Ein BMF-Schreiben zur neuen Abwicklung der Bauträgerfälle ist bereits angekündigt.

Verbilligte Parkraumüberlassung an Arbeitnehmer

Der BFH hat entschieden, dass ein Unternehmer, der seinen Angestellten gegen Kostenbeteiligung Parkraum überlässt, damit eine entgeltliche, der Umsatzsteuer unterliegende steuerbare Leistung erbringt.

Geklagt hatte eine Partnergesellschaft, die für ihre Mitarbeiter Parkraum in einem benachbarten Parkhaus angemietet hatte. Mit der Anmietung sollte ein ungestörter Betriebsablauf bezweckt werden, da ihre Mitarbeiter bei der Rückkehr von Auswärtsterminen regelmäßig Schwierigkeiten hatten, einen öffentlichen Parkplatz in der Nähe des Unternehmensstandorts zu finden. Auf den so zur Verfügung gestellten Parkplätzen waren die Mitarbeiter jedoch nur parkberechtigt, wenn sie sich an den monatlichen Parkraumkosten von 55 € mit 27 € beteiligten. Diese Zahlungen behielt die Partnergesellschaft unmittelbar vom Gehalt des jeweiligen Mitarbeiters ein. Sie unterwarf die Mitarbeiterzahlungen nicht der Umsatzsteuer.

Das Finanzamt ging dagegen von steuerbaren und steuerpflichtigen (sonstigen) Leistungen an die Mitarbeiter aus. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Mit der Revision trug die Partnergesellschaft vor, bei unentgeltlicher Überlassung der Parkraumüberlassung wäre der Vorgang wegen des überwiegenden betrieblichen Interesses nicht steuerbar. Der Vorgang könne nicht deshalb steuerbar werden, weil dafür ein (geringfügiges) Entgelt gezahlt werde.

Der BFH wies die Klage ab. Der Umsatzsteuer würden Lieferungen und sonstige Leistungen unterliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt ausführe. Dieser Leistungstatbestand sei weit auszulegen. Erforderlich sei lediglich eine beliebige Vorteilsgewährung, die zu einem Verbrauch führen könne. Das Unternehmen habe seinen Mitarbeitern gegen Kostenbeteiligung und damit entgeltlich Parkraum überlassen. Unerheblich sei, dass die Partnergesellschaft diese Leistungen (überwiegend) zu unternehmerischen Zwecken erbracht habe. Die Regelungen zur Besteuerung unentgeltlicher Leistungen würden keinen Rückschluss auf die Besteuerung gegen verbilligtes Entgelt erbrachter Dienstleistungen erlauben. Für die Steuerbarkeit einer unentgeltlichen Leistung komme es nach einem EuGH-Urteil darauf an, ob sie dem privaten Bedarf des Arbeitnehmers und damit unternehmensfremden Zwecken diene oder ob die Erfordernisse des Unternehmens es gebieten, diese Leistung nicht als zu unternehmensfremden Zwecken erbracht erscheinen zu lassen, so dass sie dem überwiegenden Interesse des Arbeitgebers (und damit unternehmenseigenen Interessen) diene. Diese Differenzierung komme ausschließlich bei unentgeltlichen Leistungen zur Anwendung. Für entgeltliche Leistungen gelte diese Differenzierung nicht.

Hinweis:

Hiervon ausgehend ist die verbilligte Parkraumüberlassung an die Mitarbeiter steuerbar. Denn entgeltliche Leistungen liegen auch dann vor, wenn sie - wie im Streitfall - verbilligt erbracht werden.

Vorsteuerabzug bei beabsichtigter Unternehmensgründung

Der Gesellschafter einer noch zu gründenden GmbH kann den Vorsteuerabzug von damit im Zusammenhang stehenden Leistungen vor deren Gründung nicht in Anspruch nehmen, wie sich aus einem neuen Urteil des BFH ergibt.

Im aktuellen Fall klagte der Gesellschafter einer noch zu gründenden Ein-Mann-GmbH zunächst vor dem Finanzgericht gegen die Entscheidung des zuständigen Finanzamtes, keinen Vorsteuerabzug für Beratungsleistungen zuzulassen, die dem Gesellschafter im Zusammenhang mit der Gründung der GmbH entstanden waren. Die GmbH sollte im vorliegenden Fall Vermögensgegenstände einer anderen Gesellschaft erwerben. Letztlich wurde die GmbH jedoch nicht gegründet.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der Gesellschafter sei als Einzelperson vergleichbar mit einer Vorgründungsgesellschaft und daher zum Vorsteuerabzug berechtigt. Die notwendige Absicht, mit der zu gründenden GmbH umsatzsteuerpflichtige Umsätze zu erzielen, sei objektiv erkennbar. Die Nicht-Gründung der GmbH spiele bei der Beurteilung des Vorsteuerabzugsrechts keine Rolle.

Der BFH hob das Urteil jetzt aber auf. Der Vorsteuerabzug stehe nur Unternehmern i.S.d. Umsatzsteuergesetzes zu. Ein GmbH-Gesellschafter sei nur dann umsatzsteuerlich Unternehmer, wenn er entgeltlich Leistungen im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit an die GmbH erbringe. Das bloße Erwerben und Halten von GmbH-Anteilen sei keine wirtschaftliche Tätigkeit in diesem Sinne, außer, der Gesellschafter greife unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung der GmbH ein. Dieses Eingreifen müsse dann aber eine wirtschaftliche Tätigkeit gegen Entgelt darstellen.

Die Absicht des Gesellschafters, derartig für die GmbH tätig zu werden, fehle im vorliegenden Fall. Der Vorsteuerabzug hätte dem Gesellschafter auch gewährt werden können, wenn der Leistungsbezug des Gesellschafters zu einem Investitionsumsatz der GmbH geführt hätte. Ein Investitionsumsatz liege vor, wenn der Gesellschafter Vermögensgegenstände erwerbe, um diese auf die GmbH zu übertragen. Im vorliegenden Fall sei der Leistungsbezug aber eine Beratungsleistung gewesen. Beratungsleistungen seien nicht übertragungsfähig. Darüber hinaus hätte dem Gesellschafter das Recht auf den Vorsteuerabzug auch zugestanden, wenn er beabsichtigt hätte, die GmbH selbst zu kaufen und als Einzelunternehmen fortzuführen.

Hinweis:

Gesellschafter einer noch zu gründenden GmbH sind grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Grund hierfür ist die rechtliche Eigenständigkeit der GmbH.

Der Gesellschafter ist nur zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn er Vermögensgegenstände erwirbt, welche auf die GmbH übertragen werden, oder übertragen werden sollen (Investitionsumsatz). Ob die GmbH letztlich wirklich gegründet wird, ist für die Beurteilung des Vorsteuerabzugsrechts unerheblich.

Aufwendungen zur Beseitigung nachträglich eingetretener Schäden

Instandsetzungs- und Modernisierungsaufwendungen, die innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung eines vermieteten Gebäudes durchgeführt werden, gehören nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen zu den Herstellungskosten des Gebäudes, wenn die Aufwendungen (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Gebäu-

deanschaffungskosten übersteigen. Diese können nur im Wege der Abschreibung geltend gemacht werden und sind keine sofort abzugsfähigen Werbungskosten.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun entschieden, dass Aufwendungen des Vermieters zur Beseitigung von Schäden, die der Mieter nach Erwerb einer Eigentumswohnung verursacht hat, keine anschaffungsnahe Herstellungskosten sind, sondern sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können.

Eine Steuerpflichtige erwarb zum April 2007 eine Eigentumswohnung, die sich in einem mangelfreien Zustand befand. Zugleich übernahm sie das bestehende Mietverhältnis. Nachdem das Mietverhältnis zunächst unbeanstandet fortgesetzt wurde, kam es nach einiger Zeit zu einer gerichtlichen Auseinandersetzung mit der Mieterin. Im September 2008 kündigte die Steuerpflichtige das Mietverhältnis. Die Mieterin hinterließ die Wohnung in einem beschädigten Zustand (eingeschlagene Scheiben an Türen, Schimmelbefall, zerstörte Bodenfliesen, nicht gemeldeter Wasserschaden). Zur Beseitigung dieser Schäden machte die Steuerpflichtige in ihrer Einkommensteuererklärung knapp 20.000 € als sofort abzugsfähige Werbungskosten geltend. Das Finanzamt versagte den sofortigen Abzug und berücksichtigte die Aufwendungen stattdessen als anschaffungsnahe Herstellungskosten nur im Wege der Gebäudeabschreibung, da die 15 %-Grenze überschritten war.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und kam zu der Überzeugung, dass hier - trotz Überschreitung der 15 %-Grenze - keine anschaffungsnahe Herstellungskosten vorlagen. Nach dem Wortlaut des Gesetzes würden zwar solche anschaffungsnahe Herstellungskosten vorliegen, der Anwendungsbereich dieser Vorschrift sei aber einzuschränken. Die Gesetzesbegründung lasse keine Anhaltspunkte dafür erkennen, dass der Aufwand zur Beseitigung von Schäden nach Erwerb unter die Regelung fallen sollte. Dagegen sprächen auch systematische Gründe. So könne in Fällen, in denen es zu einem Substanzverlust komme, auch eine Absetzung für außerordentliche Abnutzung in Anspruch genommen werden, die ebenfalls mit einem sofortigen Abzug einhergehe. Die Regelung trete aber hinter die abzugsfähigen Reparaturaufwendungen zurück, wenn diese technisch fehlerfrei ausgeführt worden seien und keine Substanzeinbuße verbleibe. Auch der aus der Entstehungsgeschichte abgeleitete Sinn und Zweck der Vorschrift zur Vereinfachung der Verwaltungspraxis gebiete keine Qualifizierung derartiger Aufwendungen als anschaffungsnahe Herstellungskosten.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision im Hinblick auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache zugelassen. Ob Aufwendungen zur Beseitigung nachträglicher Schäden anschaffungsnahe Herstellungskosten auslösen können, habe der BFH bisher nicht entschieden.

Verlustabzug bei Ferienhäusern: keine Überschussprognose

Ein Ehepaar erwarb im Jahr 1999 von einer GmbH in einer Ferienküstenregion ein unbebautes Grundstück, auf dem es ein Ferienhaus errichten ließ. Zwischen der GmbH und den Eheleuten wurde gleichzeitig ein Gästevermittlungsvertrag auf zehn Jahre geschlossen. Der Vertrag sah u.a. formularmäßig vor, dass die Eigentümer ihr Ferienhaus für max. 4 Wochen im Jahr und nur in beschränkten Zeiträumen, die außerhalb der allgemeinen Ferienzeit lagen, selbst nutzen durften. Weiter hatten sich die Eheleute verpflichtet, das Grundstück nebst Ferienhaus mit Inventar und Mobiliar in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten sowie regelmäßige Renovierungsmaßnahmen durchzuführen. Für das Objekt ergaben sich in den Jahren 1999 bis 2006 bei 115 bis 184 Vermietungstagen pro Jahr insgesamt Verluste i.H.v. 63.500 €.

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Verluste wegen fehlender Einkünfteerzielungsabsicht nicht. Mit den Einsprüchen und der Klage machten die Eheleute mit Hinweis auf die BFH-Rechtsprechung geltend, dass Überschusserzielungsabsicht anzunehmen sei, wenn eine Ferienwohnung an wechselnde Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten werde. Auch bei ihnen sei keine Selbstnutzung des Objekts zu Erholungszwecken erfolgt. Die auf wenige Tage beschränkte Selbstnutzung habe ausschließlich der Durchführung von Reparaturarbeiten gedient. Unberücksichtigt könne auch nicht bleiben, dass die ortsübliche Vermietungszeit, die rund 150 Tage/Jahr betrage, regelmäßig überschritten werde. Dessen ungeachtet sei bis zum Jahr 2029 auch mit einem Totalgewinn zu rechnen.

Das Finanzgericht Köln gab der Klage im ersten Rechtsgang weitgehend statt. Es verzichtete trotz der vorbehaltenen vierwöchigen Selbstnutzungszeit auf eine Überschussprognose seitens der Eheleute, da im Streitfall eine überdurchschnittlich hohe Anzahl von Vermietungstagen erreicht wurde und die Möglichkeit der Selbstnutzung auf außerhalb der allgemeinen Ferienzeit liegende Tage beschränkt war. Im Revisionsverfahren hat der BFH diese Entscheidung wegen der den Eheleuten vorbehaltenen Möglichkeit der Selbstnutzung aufgehoben und zur Vornahme der Überschussprognose zurückverwiesen. Daraufhin legten die Eheleute nun erstmals eine „Zusatzvereinbarung“ zum Gästevermittlungsvertrag mit der GmbH vor, nach der abweichend vom ursprünglichen Gästevermittlungsvertrag keine Eigennutzung des Ferienhauses durch die Eheleute erfolgt war.

Trotz der Vorgaben des BFH hielt das Finanzgericht weiterhin daran fest, dass keine Überschussprognose zu erstellen war. Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit sei grundsätzlich von einer Gewinnerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen auszugehen. Dies gelte nach höchstrichterlicher Rechtsprechung auch für Ferienwohnungen, wenn diese ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten würden und wenn außerdem die erreichten Vermietungstage die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen nicht erheblich (d.h. um mindestens 25 %) unterschritten. Eine zusätzliche Überschussprognose zum Nachweis der Einkünfteerzielungsabsicht sei dann nicht erforderlich. Der nachträgliche Ausschluss der ursprünglich vereinbarten Selbstnutzungsmöglichkeit im Übrigen an Dritte

vermieteter Ferienwohnungen schließe die Überprüfung der Einnahmeerzielungsabsicht anhand einer Überschussprognose ebenso aus, wie dies bei von Anfang an ausgeschlossener Selbstnutzung der Fall sei.

Hinweis:

Nach der BFH-Rechtsprechung ist eine Überschussprognose bei Ferienwohnungen vorzunehmen, wenn sich der Steuerpflichtige die Möglichkeit der Selbstnutzung vorbehalten hat. In Fällen einer von Anfang an ausgeschlossenen Selbstnutzung ist eine solche nicht erforderlich. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Köln gilt dies auch in Fällen eines nachträglichen Ausschlusses der ursprünglich vereinbarten Selbstnutzungsmöglichkeit.

Entschädigung für die Beendigung eines Pachtvertrages

Ein Steuerpflichtiger erwarb im August 2006 ein bebautes Grundstück. In dem Gebäude befand sich eine verpachtete Diskothek, so dass der Steuerpflichtige mit Eigentumserwerb Verpächter wurde. Über die Kündigung des Pachtvertrages durch die Pächterin kam es zum Streit zwischen den Beteiligten, da der Verpächter durch die fehlenden Einnahmen in erhebliche finanzielle Schwierigkeiten geriet. Der Konflikt wurde vor dem Oberlandesgericht im Januar 2009 durch einen Vergleich beendet, in dem sich die Pächterin zur Zahlung der Pacht für Juli 2007 bis Januar 2009 (rund 66.000 €) sowie einer Entschädigung für die vorzeitige Beendigung des Pachtverhältnisses und die Abgeltung sonstiger Ansprüche (rund 63.000 €) verpflichtete. Der Steuerpflichtige sah in der Entschädigungszahlung einen außerordentlichen Ertrag und beantragte hierfür eine Steuerermäßigung. Das Finanzamt behandelte den Betrag dagegen als laufenden Gewinn aus Gewerbebetrieb und wandte den ermäßigten Steuersatz nicht an. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Entschädigungen seien Leistungen, die „als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen“ gewährt würden. Um eine Entschädigung handele es sich nach der BFH-Rechtsprechung nur dann, wenn die bisherige Grundlage für den Erfüllungsanspruch weggefallen sei und der an die Stelle der bisherigen Einnahmen getretene Ersatzanspruch auf einer neuen Rechts- oder Billigkeitsgrundlage beruhe. Erforderlich sei, dass der Steuerpflichtige durch den Wegfall von Einnahmen einen Schaden erlitten habe, der durch die Zahlung unmittelbar ausgeglichen werden solle. Der aufgrund des gerichtlichen Vergleichs vereinnahmte (Teil-)Betrag von rund 63.000 € sei daher keine Leistung aus dem ursprünglichen Pachtvertrag. Der Zahlungsanspruch beruhe vielmehr auf dem gerichtlichen Vergleich als neuer Rechtsgrundlage. Unschädlich sei, dass sich der Vergleichsbetrag an der Höhe der bei regulärer Vertragserfüllung zu zahlenden Pachten (d.h. dem Erfüllungsanspruch des Steuerpflichtigen) orientiert habe, denn es habe sich nicht um eine Weiterzahlung des Pachtzinses gehandelt. Infolge der vorzeitigen Beendigung des Pachtvertrags entfielen künftige Einnahmen des Steuerpflichtigen, so dass die Zahlung dem Ausgleich dieses Schadens diene.

Eine Entschädigung setze weiter voraus, dass der Steuerpflichtige unter rechtlichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck gestanden habe, wenn der Ausfall der Einnahmen von ihm selbst oder mit seiner Zustimmung herbeigeführt worden sei. Eine derartige Zwangssituation habe im Streitfall vorgelegen. Nach Kündigung des Pachtvertrags und Zahlungseinstellung der Pächterin sei der Steuerpflichtige aufgrund der fehlenden Pachteinnahmen in große wirtschaftliche Schwierigkeiten geraten, da er das Grundstück in voller Höhe fremdfinanziert habe und deshalb in Zahlungsschwierigkeiten gegenüber der finanzierenden Bank geriet. Der Steuerpflichtige habe die Aufhebung des Pachtvertrags durch den gerichtlichen Vergleich mithin nicht freiwillig und aus eigenem Antrieb herbeigeführt.

Feststellung der Bebauungs- und Vermietungsabsicht bei unbebautem Grundstück

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Juni 2003 ein unbebautes Grundstück. Nach dem Kaufvertrag beabsichtigte er die Errichtung eines Verwaltungsgebäudes innerhalb von 2 1/2 Jahren. Den Kaufpreis finanzierte er durch ein Annuitätendarlehen mit einer Laufzeit von 10 Jahren. Mit Ablauf der Zinsbindungsfrist hatte er das Darlehen vollständig zurückgezahlt. Verschiedene Bauplanungen in den Folgejahren wurden jedoch nicht umgesetzt. Erst im Jahr 2014 wurde ein Gebäude fertiggestellt und teilweise vermietet.

Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten grundstücksbezogenen Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten nicht. Die Bebauungsabsicht sei nach Aktenlage nicht zu erkennen und nicht nachgewiesen. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage der Eheleute ab. Der Zeitraum von 10 Jahren zwischen Grundstückserwerb und Bebauung spreche angesichts des vorsichtigen Finanzierungsverhaltens gegen eine Bebauungsabsicht.

Der BFH gab der Klage jedoch statt. Aufwendungen für ein unbebautes Grundstück seien als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar, wenn ein ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang mit einer (beabsichtigten) Bebauung des Grundstücks und anschließender Vermietung oder Verpachtung des Gebäudes bestehe. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung könne die Absicht, ein unbebautes Grundstück bebauen zu wollen, nicht unterstellt werden, sondern müsse aus den äußeren Umständen erkennbar und in ein konkretes Stadium getreten sein. Auf die Bebauungs- und die Vermietungsabsicht als innere Tatsachen könne nur anhand von äußeren Umständen (Indizien) geschlossen werden. Erforderlich sei eine Gesamtwürdigung der objektiven Umstände des Einzelfalls. Dabei seien nicht nur die eingetretenen Umstände im Streitzeitraum einzubeziehen, sondern in Zweifelsfällen auch das spätere Verhalten des Steuerpflichtigen. Der zeitliche Zusammenhang zwischen dem Erwerb des unbebauten Grundstücks, dessen Bebauung und anschließender Vermietung sei kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal für den Abzug von Werbungskosten. Ein vorsichtiges, auf das Ansparen von Eigenkapital gerichtetes Finanzierungsverhalten spreche nicht gegen die Bebauungsabsicht. Weitere Indizien seien nach der Rechtsprechung auch die Bebaubarkeit des Grundstücks, die Beauftragung eines Architek-

ten oder eine Bauvoranfrage, die zusammen mit anderen Indizien für die Bebauungsabsicht sprechen können. Zu beachten seien auch Anhaltspunkte, ob eine Veräußerungsabsicht bestehe oder fehle. Für die objektiven Umstände, aus denen auf das Vorliegen der Bebauungs- und Vermietungsabsicht geschlossen werden solle, sei der Steuerpflichtige darlegungs- und beweisbelastet. Dies gehe im Zweifel zu seinen Lasten.

Hinweis:

Eine Erklärung, das Grundstück bebauen zu wollen, reicht grundsätzlich nicht aus. Entscheidend sind immer die Gesamtumstände des Einzelfalls. Da die Beweislast der Bebauungs- und Vermietungsabsicht beim Steuerpflichtigen liegt, kommt einer detaillierten Dokumentation der eingeleiteten Maßnahmen eine besondere Bedeutung zu.

Prozesskosten wegen der Geltendmachung von Schmerzensgeld

Im Jahr 2011 hat der BFH entschieden, dass Prozesskosten für die Führung eines Zivilprozesses als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind, solange der Prozess nicht mutwillig geführt wird. Hierauf reagierte der Gesetzgeber, indem er den Abzug der Prozesskosten auf solche Fälle beschränkte, in denen Steuerpflichtige, ohne den Prozess zu führen, Gefahr liefen, ihre Existenzgrundlage zu verlieren und lebensnotwendige Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Nach dieser ab 2013 geltenden Gesetzesänderung stellte sich die Frage, in welchen Fällen eine solche Existenzgefährdung gegeben war. Im Jahr 2015 kehrte der BFH wieder zu seiner alten Rechtsauffassung zurück und versagte auch bei Zivilprozesskosten vor der gesetzlichen Neuregelung grundsätzlich den Abzug als außergewöhnliche Belastungen.

So auch in einem kürzlich entschiedenen Fall, in dem der Steuerpflichtige Aufwendungen für einen Schmerzensgeld-Prozess als außergewöhnliche Belastungen geltend machen wollte. Im konkreten Fall verklagte der Ehemann den Arzt seiner in 2006 an einem Krebsleiden verstorbenen Ehefrau auf Schmerzensgeld aufgrund eines Behandlungsfehlers des Arztes. Die geltend gemachten Aufwendungen für Gerichtskosten, Anwaltshonorar und Sachverständigengutachten wurden vom Finanzamt nicht anerkannt.

Nachdem das Finanzgericht dem Steuerpflichtigen Recht gab, hat der BFH den Abzug der Aufwendungen im Revisionsverfahren versagt. Der BFH stellte zwar fest, dass sich ein Steuerpflichtiger nach einem verlorenen Zivilprozess der Zahlung der Prozesskosten aus rechtlichen Gründen nicht entziehen könne. Dies reiche für den Abzug der Prozesskosten als außergewöhnliche Belastung aber nicht aus. Hinsichtlich der für den Abzug erforderlichen Zwangsläufigkeit sei auf die wesentliche Ursache abzustellen, die zu der Aufwendung geführt habe. Zivilprozesskosten seien folglich nur dann als zwangsläufig anzusehen, wenn auch das den Prozess auslösende Ereignis zwangsläufig war. Denn es sollten nur zwangsläufige Mehraufwendungen für den existenznotwendigen Grundbedarf steuermindernd berücksichtigt werden.

Hierzu gehörten Zivilprozesskosten in der Regel nicht. Dies gelte insbesondere dann, wenn - wie im Urteilsfall - Ansprüche wegen immaterieller Schäden geltend gemacht werden. Zivilprozesskosten seien vielmehr nur insoweit abziehbar, als der Prozess existenziell wichtige Bereiche oder den Kernbereich menschlichen Lebens berühre und der Steuerpflichtige gezwungen sei, einen Zivilprozess zu führen.

Hinweis:

Der BFH hatte zwar nicht über die Anerkennung nach der gesetzlichen Neuregelung zu entscheiden, aber nach der Urteilsbegründung fallen Prozesskosten, die für die Durchsetzung des Ausgleichs immaterieller Schäden anfallen, wie im Streitfall das Schmerzensgeld, nicht in den existenziellen Bereich des Steuerpflichtigen. Dieser laufe ohne die Geltendmachung der Ansprüche nicht Gefahr, die Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse und die seiner Kinder in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Hiernach sind solche Prozesskosten auch nach der neuen Gesetzesregelung nicht anzuerkennen.

Scheidungskosten sind außergewöhnliche Belastungen

Wie oben ausgeführt, lassen sich die Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits nur noch in Ausnahmefällen als außergewöhnliche Belastungen geltend machen. Jetzt hat das Finanzgericht Köln in einem aktuellen Urteil entschieden, dass die Kosten eines Scheidungsverfahrens aber auch nach der aktuellen Gesetzeslage als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind.

Eine Steuerpflichtige wurde in 2014 geschieden. In ihrer Einkommensteuererklärung für 2014 machte sie unter anderem einen Betrag von rund 2.500 € (Gerichts- und Anwaltskosten) als Scheidungskosten geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen ab.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen bei Ehescheidungen sei nach einem BFH-Urteil aus 1981 grundsätzlich zu bejahen. Nach dem Gesetz über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (FamFG) trete bei der Anwendung der Zivilprozessordnung an die Stelle der Bezeichnung Prozess oder Rechtsstreit die Bezeichnung Verfahren. Damit seien sowohl der Begriff des Prozesses als auch der Begriff des Rechtsstreits hier ausdrücklich gesetzlich nicht vorgesehen. Das Scheidungsverfahren sei damit kraft gesetzlicher Anordnung kein Prozess, die Kosten des Scheidungsverfahrens keine Prozesskosten.

Damit erfülle das Scheidungsverfahren nach Wortlaut und Systematik nicht die Voraussetzungen des Wortlauts der einkommensteuerrechtlichen Norm zur Abzugsfähigkeit von Prozesskosten, da es sich weder um einen Rechtsstreit handle noch Prozesskosten anfielen. Hierfür spreche außerdem die Entstehungsgeschichte der Neuregelung zum Abzugsverbot von Prozesskosten.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen; ein Aktenzeichen des BFH wurde noch nicht veröffentlicht. Beim BFH sind jedoch bereits mehrere Revisionsverfahren zu der Frage der steuerlichen Berücksichtigung von Scheidungskosten

anhängig (BFH-Az. VI R 66/14, VI R 81/14 und VI R 19/15).

Betroffene sollten in vergleichbaren Fällen, in denen das Finanzamt die Berücksichtigung von Kosten eines Scheidungsverfahrens als außergewöhnliche Belastung ablehnt, Einspruch unter Hinweis auf die vorstehenden Revisionsverfahren einlegen. Entsprechende Einspruchsverfahren ruhen dann kraft Gesetz.

Erschließungsbeiträge für Straßenausbau

Ein Ehepaar war zu jeweils 50 % Eigentümer eines bebauten und zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstücks, das an einer unbefestigten Straße lag. Im Jahr 2009 beschloss die Gemeinde, die bislang unbefestigte Straße ohne Gehweg auszubauen und in einen Anliegerweg umzuklassifizieren. Für die Erschließung (Fahrbahn und Oberflächenentwässerung) setzte die Gemeinde einen Erschließungsbeitrag von insgesamt rund 5.000 € fest, den die Eheleute auch bezahlten. In Höhe von 50 % dieser Aufwendungen begehrten sie eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Handwerkerleistungen, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Das Finanzgericht wies die nach erfolglosem Einspruch eingelegte Klage zurück. Nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen könne eine Steuerermäßigung um 20 %, höchstens 1.200 € nur in Anspruch genommen werden, wenn die Handwerkerleistung „in“ einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werde. Der Begriff „im Haushalt“ sei räumlich funktional auszulegen. Deshalb seien die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Nach der jüngeren BFH-Rechtsprechung könne auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen begünstigt sein, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht würden. Es müsse sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt würden und dem Haushalt dienten. Dies sei insbesondere dann der Fall, wenn der Haushalt des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen werde, weil der auf dem Grundstück gelegene Haushalt des Steuerpflichtigen über das öffentliche Versorgungsnetz mit den für eine Haushaltsführung notwendigen Leistungen der Daseinsfürsorge versorgt werde. Ein Hausanschluss stelle sich damit als notwendige Voraussetzung eines Haushalts dar.

Im Streitfall sah das Finanzgericht aber keinen räumlich funktionalen Zusammenhang mit dem Haushalt der Eheleute. Zum einen konnten die Eheleute auch vorher mit der unbefestigten Straße ihren Haushalt führen, der Ausbau sei folglich nicht notwendige Voraussetzung für die Möglichkeit zur Haushaltsführung gewesen. Zum anderen stelle die Errichtung oder der Ausbau einer Straße keine Maßnahme der öffentlichen Daseinsvorsorge dar. Unter diesen Begriff würden nur Aufgaben, wie die Abfallbeseitigung, die Versorgung mit Wasser, Gas und Strom oder der Betrieb des öffentlichen Personennahverkehrs fallen.

Hinweis:

Die Eheleute hatten auch vorgetragen, dass durch die zerstörte Straßenentwässerung aus DDR-Zeiten immer wieder Niederschlagswasser in die Grundstücke und Keller eingedrungen sei. Daher sei der Ausbau der Straße auch im Hinblick auf die Herstellung einer geeigneten Entwässerung erfolgt. Diesen Zusammenhang konnte das Finanzgericht nicht erkennen. Bei der Herstellung einer Straßenentwässerung handele es sich nicht um die Herstellung eines Abwasseranschlusses.

Erlass von Nachzahlungszinsen

Gleich zwei Finanzgerichte mussten sich mit dem Erlass von Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen beschäftigen.

Im ersten Fall erfolgte bei einer im Bereich der Gastronomie tätigen GmbH eine Betriebsprüfung, in deren Folge das Finanzamt im November 2011 die Bescheide für die Jahre 2004-2006 über Körperschaftsteuer sowie über Umsatzsteuer änderte und jeweils Nachzahlungszinsen festsetzte. Im Januar 2013 fand im Klageverfahren gegen die Änderungsbescheide ein Erörterungstermin statt, in dem die durch die Betriebsprüfung erfolgten Erlöszuschätzungen vermindert wurden. Das Finanzamt erließ daraufhin im Juni 2013 geänderte Steuerbescheide sowie geänderte Bescheide über die Festsetzung von Nachzahlungszinsen. Zum Zeitpunkt des Ergehens der Einspruchsentscheidung stand die Zahlung von Nachzahlungszinsen i.H.v. 10.709 € aus. Allen Zinsfestsetzungen lag jeweils ein Zinslauf vom 1. April 2006 bis 21. November 2011 zugrunde. Den auf Erlass der Zinsen gerichteten Antrag lehnte das Finanzamt ab. Mit ihrem Einspruch machte die GmbH geltend, dass sie an der erheblichen Zeitverzögerung nur ein geringes Verschulden trage. Zudem überstiegen die festgesetzten Zinsen den Vorteil der Kapitalnutzung.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück. Die Entscheidung über den Erlass von Nachzahlungszinsen sei eine Ermessensentscheidung des Finanzamtes und unterliege deshalb nur einer eingeschränkten gerichtlichen Kontrolle.

Nach der Abgabenordnung könne eine Unbilligkeit auf sachlichen oder persönlichen Gründen beruhen. Eine Unbilligkeit aus persönlichen Gründen sei nicht vorgetragen worden und auch nicht aus den Akten erkennbar. Eine Unbilligkeit aus sachlichen Gründen sei nach ständiger BFH-Rechtsprechung dann anzunehmen, wenn ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis zwar nach dem gesetzlichen Tatbestand bestehe, seine Geltendmachung aber mit dem Zweck des Gesetzes nicht oder nicht mehr zu rechtfertigen sei und dessen Wertungen zuwiderlaufe. Eine für den Steuerpflichtigen ungünstige Rechtsfolge, die der Gesetzgeber bewusst angeordnet oder in Kauf genommen habe, rechtfertige dagegen keine Billigkeitsmaßnahme. Die generelle Geltungsanordnung des Gesetzes dürfe durch eine Billigkeitsmaßnahme nicht unterlaufen werden. Die Zinsen nach der Abgabenordnung seien eine laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalnutzung, so dass die Ursache für die überdurchschnittliche Bearbeitungsdauer und ein Verschulden - unabhän-

gig davon, wem dies zur Last falle - grundsätzlich irrelevant sei. Die sogenannte Vollverzinsung sei sowohl für Steuernachzahlungen als auch für Erstattungen bewusst verschuldensunabhängig ausgestaltet worden. Auch nach der ständigen BFH-Rechtsprechung stelle eine verzögerte Bearbeitung des Steuerfalles durch das Finanzamt regelmäßig keinen sachlichen Billigkeitsgrund dar.

Im zweiten Fall vor dem Finanzgericht München teilte eine Aktiengesellschaft dem Finanzamt mit, dass aufgrund einer laufenden Betriebsprüfung Körperschaftsteuernachzahlungen zu erwarten seien und kündigte eine freiwillige Körperschaftsteuerzahlung in entsprechender Höhe für die Streitjahre an. Der Betrag wurde am 30. April 2007 auf einem Konto des Finanzamts gutgeschrieben und von diesem angenommen. Nach Abschluss der Betriebsprüfung erließ das Finanzamt unter dem Datum 26. November 2010 geänderte Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2000 und setzte Zinsen fest. Die AG beantragte aus sachlichen Billigkeitsgründen den Erlass von Nachzahlungszinsen aufgrund der freiwilligen Zahlung am 30. April 2007. Die AG ging dabei von einem Zinserlass für 43 volle Monate für den Zeitraum 30. April 2007 bis 29. November 2010 aus. Das Finanzamt ermittelte den erlassfähigen Betrag jedoch auf Grundlage von 42 vollen Monaten. Der Einspruch blieb erfolglos.

Soweit ein Steuerpflichtiger auf eine zu erwartende Steuernachforderung bereits vor Wirksamkeit der Steuerfestsetzung freiwillige Leistungen erbringt und das Finanzamt diese Leistungen annimmt, sind auf Antrag Nachzahlungszinsen aus sachlichen Billigkeitsgründen zu erlassen, so das Finanzgericht München. Der Zinslauf der fiktiven Erstattungszinsen beginne dabei mit dem Tag der freiwilligen Zahlung, so dass dieser Monat insofern in die Berechnung der vollen Monate einzubeziehen sei.

Hinweis:

Die Höhe des gesetzlichen Zinssatzes von monatlich 0,5 % ist immer wieder streitbefangen. Beim derzeitigen Zinsniveau kann durchaus bezweifelt werden, ob der gesetzlich unterstellte Zinsvorteil noch angemessen ist. Der BFH hat aber mit Urteil vom 1. Juli 2014 keine (verfassungs-) rechtlichen Bedenken gegen die Höhe des gesetzlichen Zinssatzes für den Verzinsungszeitraum vom 11. November 2004 bis 21. März 2011 gehabt.

Einspruchsfrist bei Übermittlung der Erklärung via Elster

Vor dem Finanzgericht Niedersachsen war die Rechtzeitigkeit eines Einspruchs streitig. Das Finanzamt hatte die Bescheide über Einkommensteuer und Umsatzsteuer 2009 mit Zustellungsurkunde am 27. Juni 2011 zugestellt. Die Festsetzungen beruhten auf geschätzten Besteuerungsgrundlagen, weil der Steuerpflichtige der Aufforderung zur Abgabe der Steuererklärungen nicht nachgekommen war. Am 8. August 2011 gingen beim Finanzamt vom Steuerpflichtigen unterschriebene Ausdrucke der Einkommensteuer- und der Umsatzsteuererklärung ein. Es handelte sich dabei um sogenannte komprimierte Steuererklärungen, die der Steuerpflichtige mit dem von der Finanzverwaltung bereitgestellten Programm „Elster Formular“ erstellt hatte. Die darin enthaltenen Daten hatte er am 6. August 2011 in nicht authentifizierter Form über das Internetportal Elster übermittelt. In dem beigefügten Anschreiben wies er darauf hin, dass er die Erklärungen bereits am 24. bzw. 27. Juli 2011 übermittelt, dabei jedoch Probleme beim Ausdruck der Erklärungen gehabt habe und diese daher noch einmal übermittle. Die Fehlausdrucke waren beigefügt. Das Finanzamt wertete die Einreichung dieser Ausdrucke als Einspruch gegen die Steuerbescheide, wies den Steuerpflichtigen aber darauf hin, dass dieser verspätet sei und eine Änderung der Steuerfestsetzungen zu seinen Gunsten daher nicht mehr erfolgen könne. Der Steuerpflichtige war jedoch der Überzeugung, dass die Einsprüche durch die Übermittlungen im Juli rechtzeitig erhoben wurden und beantragte hilfsweise Wiedereinsetzung in den vorigen Stand. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück.

Auch die Klage vor dem Finanzgericht Niedersachsen hatte keinen Erfolg. Der Einspruch sei innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Verwaltungsakts einzulegen. Dies könne schriftlich, elektronisch oder durch Erklärung zur Niederschrift geschehen. Im vorliegenden Fall habe die Einspruchsfrist mit der Zustellung der Steuerbescheide am 27. Juni 2011 begonnen und endete mit Ablauf des 27. Juli 2011. Bis zu diesem Zeitpunkt habe der Steuerpflichtige auf keinem der nach der Abgabenordnung möglichen Wege Einspruch eingelegt.

Für die elektronische Übermittlung der für das Besteuerungsverfahren erforderlichen Daten sei neben dem authentifizierten Zugang zwar auch ein Zugang mit komprimierter Steuererklärung zulässig. Bei der Nutzung dieses Zugangswegs ersetze die elektronische Übermittlung aber nicht die Abgabe einer Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck. Eine elektronische Steuererklärung gelte erst mit Eingang des unterschriebenen komprimierten Vordrucks als zugegangen.

Eine Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand könne nicht gewährt werden. Dies setze voraus, dass der Steuerpflichtige ohne eigenes Verschulden daran gehindert war, die Einspruchsfrist einzuhalten. Im Streitfall wäre es dem Steuerpflichtigen aber trotz der technischen Probleme ohne weiteres möglich gewesen, anstelle der komprimierten Steuererklärungen ein formloses Einspruchsschreiben einzureichen oder den Einspruch zur Niederschrift zu erklären.

Hinweis:

Nur im authentifizierten Elster-II-Verfahren ist eine Übermittlung der Steuererklärung ohne die Einreichung der komprimierten Erklärung möglich. Die Steuererklärung gilt dann bereits mit der elektronischen Übertragung als beim Finanzamt eingegangen. Wir übermitteln alle Ihre Steuererklärungen im authentifizierten Elster-Verfahren, wodurch Fristversäumnisse durch Postlaufzeiten vermieden werden.