

**Nr. 5/2013**

<b>IN DIESER AUSGABE</b>	<b>SEITE</b>
<b>1. Fristen und Termine</b>	<b>2</b>
<b>2. Gelangensbestätigung beschlossen</b>	<b>2</b>
<b>3. Ausbildungskosten für ein Kind sind keine Betriebsausgaben</b>	<b>2</b>
<b>4. Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit einer Forderung</b>	<b>3</b>
<b>5. Abgabe von Speisen und Getränken</b>	<b>4</b>
<b>6. Kein Vorsteuerabzug aus Strafverteidigungskosten</b>	<b>6</b>
<b>7. Eigenbedarf bei einem Blockheizkraftwerk</b>	<b>7</b>
<b>8. Portokosten als durchlaufender Posten</b>	<b>8</b>
<b>9. Vorsteuerabzug aus einem Mietvertrag mit ergänzenden Zahlungsbelegen</b>	<b>8</b>
<b>10. Zufluss von Aktienoptionsrechten bei einem Arbeitnehmer</b>	<b>9</b>
<b>11. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer</b>	<b>10</b>
<b>12. Doppelte Haushaltsführung bei fester Partnerschaft</b>	<b>10</b>
<b>13. Werbungskosten bei Kapitaleinkünften</b>	<b>11</b>
<b>14. Mietvertrag zwischen nahen Angehörigen</b>	<b>11</b>
<b>15. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen</b>	<b>12</b>
<b>16. Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung</b>	<b>13</b>
<b>17. Kindergeld bei einem volljährigen behinderten Kind</b>	<b>14</b>
<b>18. Zahlungen pauschaler Schönheitsreparaturen sind keine Handwerkerleistungen</b>	<b>14</b>
<b>19. Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen</b>	<b>16</b>
<b>20. Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen</b>	<b>16</b>
<b>21. Kein Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung</b>	<b>17</b>

## 1. Fristen und Termine

### Steuerzahlungstermine im Mai:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	10.5.	13.5.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.5.	13.5.	keine Schonfrist
Gewerbesteuer	15.5.	21.5.	keine Schonfrist
Grundsteuer	15.5.	21.5.	keine Schonfrist

### Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat Mai	29.05.

## 2. Gelangensbestätigung beschlossen

In seiner Sitzung vom 22. März 2013 hat der Bundesrat der Elften Verordnung zur Änderung der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung zugestimmt. Durch diese Verordnung sind eindeutige Regelungen über die Nachweisführung von innergemeinschaftlichen Lieferungen geschaffen worden. Dies bedeutet, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen zukünftig durch eine Gelangensbestätigung oder durch alternative Nachweise erfolgen kann. Die neue Verordnung tritt am 1. Oktober 2013 in Kraft. Bis zum 30. September 2013 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferung können nach den bisherigen umsatzsteuerlichen Regelungen nachgewiesen werden.

Quelle: BR-Drucksache 66/13 vom 22. März 2013, [www.bundesrat.de](http://www.bundesrat.de)

## 3. Ausbildungskosten für ein Kind sind keine Betriebsausgaben

Der BFH hatte darüber zu urteilen, ob ein Facharzt die Ausbildungskosten für seinen Sohn, der als sein Nachfolger in eine kieferorthopädischen Gemeinschaftspraxis eintreten soll, als Sonderbetriebsausgaben abziehen kann. Dem Urteilsfall lag folgender Sachverhalt zugrunde.

Ein Steuerpflichtiger war als Zahnarzt Gesellschafter bei einer kieferorthopädischen Gemeinschaftspraxis. In den Streitjahren 2001 und 2002 machte er bei der Gewinnermittlung der Gemeinschaftspraxis Sonderbetriebsausgaben für eine Facharztausbildung seines Sohnes zum Kieferorthopäden geltend. Dabei schloss die Gemeinschaftspraxis einen Ausbildungsvertrag mit dem Sohn, die ihm die Ausbildung zum Facharzt als Kieferorthopäde an einer bestimmten Universitätsklinik ermöglichen sollte. Gleichzeitig verpflichtete sie sich, den Sohn nach Ende der Facharztausbildung als Gesellschafter aufzunehmen.

Bei einer Außenprüfung wurden die Ausbildungskosten des Sohnes seitens des Finanzamtes nicht als Sonderbetriebsausgaben anerkannt, da es sich nach Auffassung der Betriebsprüfer um Kosten der privaten Lebensführung gehandelt hat. Im Einspruchsverfahren machte der Steuerpflichtige geltend, dass die Aufwendungen für die Facharztausbildung seines Sohnes betrieblich notwendig gewesen seien, da er Ende 2004 aus Altersgründen seine kassenärztliche Zulassung als Facharzt zurückgeben musste. Damit die Gemeinschaftspraxis weiter fortgeführt werden konnte, hat sie die Ausbildungskosten des Sohnes übernommen.

Der BFH hat sich in diesem Fall der Rechtsauffassung des Finanzamtes angeschlossen und die Ausbildungskosten für den Sohn zum Kieferorthopäden nicht als Sonderbetriebsausgaben bei der Gemeinschaftspraxis zugelassen. Nach Meinung des BFH können solche Aufwendungen Betriebsausgaben

bei einem Betrieb darstellen, wenn die Ausbildung eine spätere Unternehmensnachfolge vorbereitet. Hierfür ist jedoch Voraussetzung, dass die Vereinbarung, welche zwischen den Eltern und den Kindern zugrunde liegt, auch einem Fremdvergleich standhält. Im Streitfall erfolgte die Übernahme der Fortbildungskosten nur durch den Steuerpflichtigen und nicht durch die Gemeinschaftspraxis. Der zweite Gesellschafter hatte sich an den Ausbildungskosten nicht beteiligt. Hieraus zog der BFH den Schluss, dass die Ausbildungskosten nicht im betrieblichen Interesse erfolgten, sondern alleine dem Interesse des Steuerpflichtigen dienten. Daneben fehlte dem BFH ein Nachweis darüber, dass er diese Aufwendungen auch für einen fremden Dritten geleistet hätte. Außerdem kümmerte sich die Gemeinschaftspraxis auch nicht um einen bereits ausgebildeten Kieferorthopäden als Unternehmensnachfolger. Aufgrund dieser Umstände hielt die Ausbildungsvereinbarung mit dem Sohn nach Auffassung des BFH einem Fremdvergleich nicht stand.

**Hinweis:**

Die Ausbildungskosten für ein Kind können grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben angesetzt werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. November 2012, VIII R 49/10, BFH/NV 2013 S. 453

#### 4. Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit einer Forderung

Eine Umsatzsteuerkorrektur kann/muss manchmal frühzeitiger als gedacht vorgenommen werden. Dies ergibt sich aus einem aktuellen BFH-Urteil. In dem zu entscheidenden Fall hatte eine KG einen Generalunternehmer mit der Errichtung eines Gebäudes beauftragt. Ein Restbetrag der fälligen Summe wurde von der Beseitigung von Mängeln abhängig gemacht. Letztendlich zahlte die KG diese Summe nicht. Die Beteiligten stritten lange vor den Zivilgerichten um den Restbetrag und trafen schließlich einen Vergleich. Das Finanzamt führte erst im Jahr der Vergleichsvereinbarung eine Vorsteuerkorrektur durch. Hiergegen wehrte sich die KG. Sie war der Auffassung, dass die Vorsteuerkorrektur bereits deutlich vorher - hier in verjährter Zeit - durchzuführen gewesen wäre. Jetzt sei es zu spät.

Schließlich musste sich der BFH mit der Frage beschäftigen. Entscheidend dabei ist eine Vorschrift im Umsatzsteuergesetz, die eine Korrektur bei Uneinbringlichkeit einer Forderung vorsieht. Hat sich nämlich die Bemessungsgrundlage für einen steuerpflichtigen Umsatz geändert, hat der Unternehmer, der diesen Umsatz ausgeführt hat, den dafür geschuldeten Steuerbetrag und der Unternehmer, an den dieser Umsatz ausgeführt worden ist, den dafür in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen. Das gilt sinngemäß, wenn das vereinbarte Entgelt uneinbringlich geworden ist.

Der Begriff der Uneinbringlichkeit ist jedoch gesetzlich nicht definiert. In einem Erlass aus dem Jahr 2011 vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass spätestens im Augenblick der Insolvenzeröffnung die Entgeltforderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen in voller Höhe uneinbringlich werden.

Nach dem aktuellen BFH-Urteil ist der Begriff der Uneinbringlichkeit weit auszulegen. So stellt der BFH Folgendes fest:

- „Uneinbringlich“ ist eine Forderung, wenn der Anspruch auf Entrichtung des Entgelts nicht erfüllt wird und bei objektiver Betrachtung damit zu rechnen ist, dass der Leistende die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) jedenfalls auf absehbare Zeit nicht durchsetzen kann.
- Das ist der Fall, wenn und ggf. soweit der Leistungsempfänger das Bestehen dieser Forderung ganz oder teilweise substantiiert bestreitet und damit erklärt, dass er die Entgeltforderung (ganz oder teilweise) nicht bezahlen werde.
- Eine Auslegung des Begriffs der Uneinbringlichkeit, wonach diese z.B. erst bei der Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder der Einleitung von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen oder erst nach Abschluss eines Klageverfahrens in Bezug auf die Entgeltforderung vorläge, lässt sich mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz nicht vereinbaren.

**Hinweis:**

Damit ist Uneinbringlichkeit bereits dann gegeben, wenn der Schuldner die Forderung wegen Zahlungsunfähigkeit nicht erfüllen kann oder wegen Zahlungsunwilligkeit nicht erfüllen will! Vollstreckungsmaßnahmen sind nicht erforderlich. Ist Uneinbringlichkeit gegeben, sind die Umsatzsteuer beim Leistenden und der Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger zu berichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 8. März 2012, V R 49/10, LEXinform Nr. 0928125

## 5. Abgabe von Speisen und Getränken

Der ermäßigte Steuersatz gilt nach den deutschen Bestimmungen nur für die Lieferung von Nahrungsmitteln. Wird die Abgabe von Speisen und Getränken demgegenüber als sonstige Leistung qualifiziert, muss diese als sog. Restaurationsumsatz mit dem allgemeinen Steuersatz von 19 % besteuert werden. Basierend auf neuer Rechtsprechung des EuGH und des BFH sah sich die Finanzverwaltung veranlasst, ihr bisheriges Schreiben zur Abgrenzung einer Lieferung von Nahrungsmitteln von Restaurationsleistungen neu zu fassen. Dieses Schreiben liegt nun vor.

Danach gilt die Abgabe zubereiteter oder nicht zubereiteter Speisen und/oder Getränken zusammen mit ausreichenden unterstützenden Dienstleistungen, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen, als sonstige Leistung und ist mit 19 % zu versteuern. Die Abgabe von Speisen und/oder Getränken ist nur eine Komponente der gesamten Leistung, bei der der Dienstleistungsanteil überwiegt.

Auf die Komplexität der Zubereitung der Speisen kommt es nicht an. Dies entspricht zwar nicht unbedingt der oben genannten BFH-Rechtsprechung, schafft jedoch für die praktische Anwendung Klarheit und vermeidet die Definition des vom BFH geschaffenen Rechtsbegriffs der „Standardspeise“.

Folgende Elemente dienen der Vermarktung verzehrfertiger Speisen und/oder Getränke und führen noch nicht zu einer nicht begünstigten Leistung:

- Darbietung von Waren in Regalen,
- Zubereitung der Speisen,
- Transport der Speisen und Getränke einschließlich der damit in Zusammenhang stehenden Leistungen wie Kühlen oder Wärmen, der hierfür erforderlichen Nutzung von besonderen Behältnissen und Geräten sowie der Vereinbarung eines festen Lieferzeitpunkts,
- übliche Nebenleistungen (z.B. Verpacken, Beigabe von Einwegbesteck),
- Bereitstellung von Papierservietten,
- Abgabe von Senf, Ketchup, Mayonnaise, Apfelmus oder ähnlichen Beigaben,
- Bereitstellung von Abfalleimern an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.,
- Bereitstellung von Einrichtungen und Vorrichtungen, die in erster Linie dem Verkauf von Waren dienen (z.B. Verkaufstheken und -tresen sowie Ablagebretter an Kiosken, Verkaufsständen, Würstchenbuden usw.),
- bloße Erstellung von Leistungsbeschreibungen (z.B. Speisekarten oder -pläne),
- allgemeine Erläuterung des Leistungsangebots,
- Einzug des Entgelts für Schulverpflegung von den Konten der Erziehungsberechtigten.

Dagegen führen die nachfolgenden Dienstleistungselemente zu einer nicht begünstigten sonstigen Leistung.

- Bereitstellung einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur. Hierzu zählt die Bereitstellung von Räumlichkeiten, Tischen, Bänken, Bierzeltgarnituren oder Stühlen unabhängig von der Qualität. Auch die Bereitstellung von Garderoben und Toiletten ist einzubeziehen. Auf die ausschließliche Nutzung durch die verzehrenden Kunden kommt es nicht an. Vorrichtungen, welche in erster Linie anderen Zwecken als dem Verzehr dienen z.B. Stehtische und Sitzgelegenheiten in den Wartebereichen von Kinofoyers sowie die Bestuhlung der Kinos, Theater und Stadien, Parkbänke im öffentlichen Raum sind nicht zu berücksichtigen. Dies gilt auch dann, wenn sich an diesen Gegenständen einfache, behelfsmäßige Vorrichtungen befinden, die den Verzehr fördern, wie z.B. Getränkehalter, Ablagebretter. Behelfsmäßige Verzehr- und Bestuhlvorrichtungen,

wie z.B. Verzehrrheken ohne Sitzgelegenheit oder Stehtische, sind nicht zu berücksichtigen. Auf die tatsächliche Nutzung kommt es nicht an, die bloße Zur-Verfügung-Stellung ist ausreichend.

- Servieren der Speisen und Getränke,
- Gestellung von Bedienungs-, Koch- oder Reinigungspersonal,
- Durchführung von Service-, Bedien- oder Spülleistungen im Rahmen einer die Bewirtung fördernden Infrastruktur oder in den Räumlichkeiten des Kunden,
- Nutzungsüberlassung von Geschirr oder Besteck,
- Überlassung von Mobiliar (z.B. Tischen und Stühlen) zur Nutzung außerhalb der Geschäftsräume des Unternehmers,
- Reinigung bzw. Entsorgung von Gegenständen, wenn die Überlassung der Gegenstände ein berücksichtigungsfähiges Dienstleistungselement enthält,
- individuelle Beratung und Information bei der Auswahl der Speisen und Getränke,
- Beratung und Information der Kunden hinsichtlich der Zusammenstellung und Menge von Mahlzeiten für einen bestimmten Anlass.

Erfüllen die überlassenen Gegenstände (Geschirr, Platten etc.) vornehmlich Verpackungsfunktion, stellt deren Überlassung kein berücksichtigungsfähiges Dienstleistungselement dar. In diesem Fall ist auch die anschließende Reinigung bzw. Entsorgung der überlassenen Gegenstände bei der Gesamtbetrachtung nicht zu berücksichtigen. Von Dritten erbrachte Dienstleistungselemente sind grundsätzlich dabei nicht zu berücksichtigen.

Diese Grundsätze gelten auch für Imbissstände, Verpflegungsleistungen in Schulen und Kantinen, Krankenhäusern, Pflegeheimen oder ähnlichen Einrichtungen, bei Leistungen von Catering-Unternehmen (Partyservice) und Mahlzeitendiensten („Essen auf Rädern“) sowie auch auf unentgeltliche Wertabgaben durch den Unternehmer.

**Hinweis:**

Bei einem Gastwirt liegt jedoch nur dann eine Entnahme von Nahrungsmitteln zum ermäßigten Steuersatz vor, wenn die Entnahme zum Verzehr in einer von der Gaststätte getrennten Wohnung erfolgt.

Das BMF erläutert seine Rechtsauffassung anhand von 16 Beispielen, von denen hier nur zwei aufgeführt werden sollen.

**Beispiel:**

Der Betreiber eines Imbissstandes gibt verzehrfertige Würstchen, Pommes frites usw. an seine Kunden in Pappbehältern oder auf Mehrweggeschirr ab. Der Kunde erhält dazu eine Serviette, Einweg- oder Mehrwegbesteck und auf Wunsch Ketchup, Mayonnaise oder Senf. Der Imbissstand verfügt über eine Theke, an der Speisen im Stehen eingenommen werden können. Der Betreiber hat vor dem Stand drei Stehtische aufgestellt. 80 % der Speisen werden zum sofortigen Verzehr abgegeben. 20 % der Speisen werden zum Mitnehmen abgegeben.

**Lösung:**

Unabhängig davon, ob die Kunden die Speisen zum Mitnehmen oder zum Verzehr an Ort und Stelle erwerben, liegen begünstigte Lieferungen zu 7 % Umsatzsteuer vor. Die erbrachten Dienstleistungselemente (Bereitstellung einfachster Verzehrvorrichtungen wie einer Theke und Stehtischen sowie von Mehrweggeschirr) führen hier nicht zur Annahme einer sonstigen Leistung. Die Qualität der Speisen und die Komplexität der Zubereitung haben auf die Beurteilung des Sachverhalts keinen Einfluss.

**Hinweis:**

Wenn der Imbissstand neben den Stehtischen aus Bänken und Tischen bestehende Bierzeltgarnituren bereitstellt, an denen die Kunden die Speisen einnehmen können, liegen nur insoweit begünstigte Lieferungen zu 7 % vor, soweit die Speisen zum Mitnehmen abgegeben werden. Sofern die Speisen zum Verzehr vor Ort abgegeben werden, liegen nicht begünstigte sonstige Leistungen zu 19 %

vor. Auf die tatsächliche Inanspruchnahme der Sitzgelegenheiten kommt es nicht an. Maßgeblich ist die Absichtserklärung des Kunden, die Speisen vor Ort verzehren zu wollen.

**Beispiel:**

Eine Metzgerei betreibt einen Partyservice. Nachdem der Unternehmer die Kunden bei der Auswahl der Speisen, deren Zusammenstellung und Menge individuell beraten hat, bereitet er ein kalt-warmes Büffet zu. Die fertig belegten Platten und Warmhaltebehälter werden von den Kunden abgeholt oder von der Metzgerei zu den Kunden geliefert. Die leeren Platten und Warmhaltebehälter werden am Folgetag durch den Metzger abgeholt und gereinigt.

**Lösung:**

Es liegen begünstigte Lieferungen zu 7 % vor, da sich die Leistung des Unternehmers auf die Abgabe von zubereiteten Speisen, ggf. deren Beförderung sowie die Beratung beschränkt. Die Überlassung der Platten und Warmhaltebehälter besitzt vornehmlich Verpackungscharakter. Da die Platten und Warmhaltebehälter vornehmlich Verpackungsfunktion besitzen, ist deren Reinigung nicht zu berücksichtigen.

**Alternative:**

Sofern die Metzgerei zusätzlich Geschirr und/oder Besteck verleiht, das vor Rückgabe vom Kunden zu reinigen ist, so liegen nicht begünstigte sonstige Leistungen zu 19 % vor. Unerheblich ist dabei, dass das Geschirr und Besteck vom Kunden gereinigt zurückgegeben wird.

**Hinweis:**

Betroffene Unternehmer können die neuen Regelungen wahlweise rückwirkend ab 1. Juli 2011 oder aufgrund einer Übergangsregelung erst ab 1. Oktober 2013 anwenden. Das vollständige BMF-Schreiben können Sie bei uns erhalten.

Haben Sie Fragen zu Ihrer individuellen Situation, z.B. ob Sie als Inhaber eines Party-Services Ihre Leistungen zu 7 % oder 19 % abrechnen müssen, so sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne.

Quelle: BMF-Schreiben vom 20. März 2013, S 7100/07/10050 06, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 6. Kein Vorsteuerabzug aus Strafverteidigungskosten

Der BFH hatte im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens dem EuGH einen Streitfall über den Vorsteuerabzug aus Strafverteidigerkosten zur Entscheidung vorgelegt. Dabei ging es um folgenden Sachverhalt.

Ein Steuerpflichtiger war Eigentümer eines Einzelunternehmens und gleichzeitig Mehrheitsgesellschafter einer GmbH. Geschäftsführer der GmbH waren sowohl der Steuerpflichtige sowie ein angestellter Prokurist. Zwischen dem Einzelunternehmen und der GmbH bestand eine umsatzsteuerliche Organschaft. Nachdem die GmbH einen Bauauftrag ausgeführt hatte, eröffnete die zuständige Staatsanwaltschaft ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen den Steuerpflichtigen sowie den Prokuristen, da der Verdacht bestand, die GmbH habe zur Erlangung dieses Auftrages bei der Ausschreibung vertrauliche Informationen über Angebote konkurrierender Bauunternehmen erhalten und deshalb Konkurrenzangebote bei der Ausschreibung unterbieten können. Strafrechtlich sei diese Tat als Bestechung zu würdigen. Im strafrechtlichen Ermittlungsverfahren wurden der Steuerpflichtige sowie der Prokurist durch zwei Rechtsanwälte vertreten. Beide Rechtsanwälte erteilten nach Abschluss des Verfahrens eine Honorarrechnung, die an die GmbH adressiert war. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen, da nach dessen Auffassung die Leistung der Rechtsanwälte nicht an die GmbH erbracht wurde, sondern an den Steuerpflichtigen sowie den Prokuristen als Privatpersonen.

Der EuGH hat in diesem Falle nunmehr entschieden, dass der Vorsteuerabzug aus den Strafverteidigungskosten nicht möglich ist. Nach Auffassung des EuGH dienten die Anwaltsdienstleistungen nur den privaten Interessen des Steuerpflichtigen sowie seines Prokuristen und nicht der GmbH. Des

Weiteren vertrat der EuGH die Auffassung, dass die Rechtsanwaltskosten in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen der GmbH standen.

**Hinweis:**

Ein Unternehmen kann keinen Vorsteuerabzug aus Rechnungen für Rechtsanwaltsleistungen vornehmen, die durch ein Strafverfahren des Geschäftsführers entstanden sind.

Quelle: EuGH-Urteil vom 21. Februar 2013, Rs. C 104/12, DB 2013 S. 497

## 7. Eigenbedarf bei einem Blockheizkraftwerk

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, wie die Verwendung von Strom und Wärme für den Eigenbedarf in einem selbstgenutzten Einfamilienhaus, welche durch ein Blockheizkraftwerk gewonnen wird, umsatzsteuerlich zu behandeln ist.

Bei einem Blockheizkraftwerk wird durch das Verbrennen von Erdgas Strom und Wärme gewonnen. Dabei treibt ein Verbrennungsmotor zunächst einen Generator an, der aus mechanischer Energie Strom herstellt. Die bei der Verbrennung entstehende Abwärme wird im Regelfall dazu genutzt, um ein Gebäude zu beheizen sowie das warme Wasser aufzubereiten. Der produzierte Strom wird zunächst für das eigene Gebäude genutzt. Der nicht benötigte Strom wird in das öffentliche Netz eingespeist.

Im Streitfall hatte eine Steuerpflichtige in ihrem Haus ein Blockheizkraftwerk betrieben. Aus dem Erwerb der Anlage hatte sie den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht. Sie produzierte eine Stromenergie von ca. 26.000 kWh, wovon sie ca. 7.800 kWh für den privaten Bereich verwendete und den Rest in das öffentliche Netz eingespeiste. Das Finanzamt führte bei der Steuerpflichtigen eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung durch. Bei der Umsatzbesteuerung für den Eigenbedarf setzte das Finanzamt die Selbstkosten an, die in dem Streitfall 10 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten des Blockheizkraftwerkes sowie die laufenden vorsteuerbelasteten Kosten der Anlage ausmachten. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein, der jedoch keinen Erfolg hatte.

Der BFH hat in diesem Fall entschieden, dass die Steuerpflichtige den Eigenbedarf für den Strom sowie die genutzten Wärmeenergie der Umsatzsteuer zu unterwerfen hat. Bemessungsgrundlage für den Eigenbedarf ist nach Auffassung des BFH grundsätzlich der fiktive Einkaufspreis, den die Steuerpflichtige auf dem Markt für diese Leistungen bezahlen müsste. Dies wären beim Strom die Kosten, die sie bei einem Energieversorger zu bezahlen hätte. Für die Wärmeenergie bestimmt sich der Einkaufspreis nach dem Preis, den sie bei einem Fernwärmenetzbetreiber zu entrichten hatte, sofern die Steuerpflichtige an einem solchen Netz angeschlossen wäre. Nach Meinung des BFH kommt für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage ein Ansatz der Selbstkosten bei der Ermittlung des Eigenbedarfs nur dann in Betracht, wenn kein Marktpreis für den Strom und der Wärmeenergie feststellbar ist. Die aus technischen Gründen nicht nutzbare Abwärme für die Heizung darf bei der Ermittlung des Eigenbedarfs nicht berücksichtigt werden, da in diesem Fall keine willentliche Entnahme der Steuerpflichtigen zu privaten Zwecken vorliegt.

**Hinweis:**

Besitzt ein Steuerpflichtiger ein Blockheizkraftwerk und verwendet er den produzierten Strom und die Wärme auch zu privaten Zwecken, so unterliegt diese Privatentnahme grundsätzlich auch der Umsatzsteuer, sofern der Steuerpflichtige aus den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Anlage den Vorsteuerabzug geltend gemacht hat. Die Privatentnahme bemisst sich in diesem Fall nach den fiktiven Einkaufspreisen, die ein Steuerpflichtiger auf dem Markt bezahlen müsste. Beim Strom wären dies die Strompreise der Energieversorger sowie bei der Wärme die Preise eines Fernwärmenetzbetreibers. Lässt sich ein Marktpreis nicht feststellen, so ist die Privatentnahme auf Grundlage der Selbstkosten zu ermitteln.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2012, XI R 3/10, NWB Dok: EAAAE-30639

## **8. Portokosten als durchlaufender Posten**

Die OFD Frankfurt hat dazu Stellung genommen, wie Portokosten, die ein Unternehmer für einen anderen Unternehmer vereinnahmt und verausgabt hat, umsatzsteuerlich zu behandeln sind.

Häufig tritt bei Werbeagenturen, Lettershops, Konsolidierern (Agenturen), die die Versendung von Prospekten für ihre Kunden übernehmen, die Frage auf, ob die weiterberechneten Portokosten als durchlaufende Posten oder als ein Teil des Entgelts für ihre Leistung anzusehen sind.

Eine Behandlung als durchlaufender Posten ist diesen Fällen nur möglich, wenn der Kunde mit der Deutschen Post AG in eine Rechtsbeziehung tritt und die Agentur damit die Portokosten im fremden Namen und auf fremde Rechnung vereinnahmt und verausgabt hat. Nach den Allgemeinen Geschäftsbedingungen der Deutschen Post AG besteht eine Rechtsbeziehung zwischen der Deutschen Post AG und dem auf dem Brief genannten Absender. Versendet eine Agentur Briefe für einen Auftraggeber, so kann der Unternehmer das Porto als durchlaufenden Posten behandeln, wenn der Auftraggeber auf dem Brief als Absender genannt wird und die Agentur die Portokosten (Briefmarken) verauslagt hat. Legt die Agentur in diesen Fällen in ihrer Rechnung die Portokosten nicht offen und berechnet sie für diese Beträge Umsatzsteuer, so handelt es sich mangels einer Offenlegung nicht um einen durchlaufenden Posten, sondern das Porto unterliegt als Bestandteil der Agenturleistung der Umsatzsteuer. Die Agentur kann aus den verauslagten Portokosten keine Vorsteuer geltend machen, da der Kunde Leistungsempfänger des Postdienstanbieters ist.

Erhalten die Agenturen von der Deutschen Post AG einen Rabatt, so liegt ein durchlaufender Posten nur vor, wenn die tatsächlich bezahlten Portokosten an den Kunden weiterberechnet werden. Berechnet die Agentur dagegen die üblichen Portokosten weiter, liegt insoweit kein durchlaufender Posten vor, da die Agentur einen höheren Betrag an ihren Kunden berechnet, als sie gegenüber der Deutschen Post AG schuldet. Das Porto unterliegt dann als Bestandteil der Agenturleistung der Umsatzsteuer. Sofern der Kunde in einer Rechtsbeziehung mit der Deutschen Post steht, kann die Agentur in diesem Fall ebenfalls keine Vorsteuer aus den Portokosten geltend machen, da sie nicht Leistungsempfänger des Postanbieters ist.

Die Agentur hat in der Rechnung an den Auftraggeber das weiterberechnete Porto brutto als durchlaufenden Posten anzugeben. Die in dem ausgewiesenen Betrag enthaltene Umsatzsteuer darf dabei nicht von der Agentur gesondert ausgewiesen werden. Andernfalls liegt ein unberechtigter Umsatzsteuerausweis vor, da die Agentur keine Leistung erbracht hat. Damit der Auftraggeber den Vorsteuerabzug aus den weiterberechneten Portokosten hat, muss die Agentur die Rechnung des Postdienstleistungsanbieters an den Kunden weiterreichen. Aus diesem Grund muss dieser Beleg alle Voraussetzungen nach den umsatzsteuerlichen Vorschriften für Rechnungen haben. Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn der Absender nicht im Anschriftenfeld der Rechnung des Postdienstleiters enthalten ist, sich der Name und die Anschrift des Kunden jedoch aus den übrigen Inhalten der Rechnung ergeben und die Rechnung alle übrigen Angaben nach den umsatzsteuerlichen Vorschriften enthält.

Quelle: OFD-Frankfurt am Main, Verfügung vom 31. Oktober 2012, S 7200A 180 St 111, LEXinform Nr. 5234416

## **9. Vorsteuerabzug aus einem Mietvertrag mit ergänzenden Zahlungsbelegen**

Ein Steuerpflichtiger betrieb in den Streitjahren 2003 bis 2006 ein Fotolabor in gemieteten Räumen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung waren nach Ansicht des Prüfers Vorsteuerabzugsbeträge aus den Mietzahlungen für die betrieblichen Räume nicht anzuerkennen, weil die Miete nur unregelmäßig gezahlt worden war. Auch die Vorlage einer Aufstellung des Vermieters über die geleisteten Mietzahlungen der vergangenen Jahre, die auch den Betriebsprüfungszeitraum umfassten, vermochten die Versagung des Vorsteuerabzuges nicht zu verhindern. Das Finanzamt änderte hiernach die Umsatzsteuerbescheide für die betreffenden Kalenderjahre. Gegen diese Entscheidung legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte gleichzeitig Aussetzung der Vollziehung der strittigen Umsatzsteuernachzahlungsbeträge. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte das Finanzamt ab.

Der BFH hat in diesem Streitfall entschieden, dass das Finanzamt dem Steuerpflichtigen zu Recht keine Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich der strittigen Umsatzsteuernachzahlungen gewährte. Denn nach seiner Auffassung ist ein Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung vorlag. Bei Dauerleistungen, wie sie bei einem Mietvertrag vorliegt, kann ein Vorsteuerabzug erst vorgenommen werden, wenn der Mietvertrag alle Rechnungsangaben im Sinne der umsatzsteuerlichen Vorschriften enthält und die Mietzahlung durch eine monatliche Zahlungsaufforderung oder durch andere Zahlungsbelege konkretisiert worden ist. Erst ab diesem Zeitpunkt erhält die vereinbarte Monatsmiete alle erforderlichen Rechnungsmerkmale. Fehlt die Zahlungsaufforderung oder der Zahlungsbeleg, so liegt keine ordnungsgemäße Rechnung vor. Dies hat zur Folge, dass ein Vorsteuerabzug aus den Mietzahlungen nicht möglich ist. Die vorgelegte Aufstellung des Vermieters wurde seitens des BFH nicht als zurückwirkender Zahlungsbeleg anerkannt. In soweit hatte das Finanzamt zu Recht den Vorsteuerabzug aus den Mietzahlungen nicht zugelassen.

**Hinweis:**

Bei Dauerleistungen, wie z.B. bei Miet- oder Leasingverträgen, kann ein Unternehmer nur einen Vorsteuerabzug aus den geleisteten Zahlungen vornehmen, wenn sich aus den Verträgen alle Rechnungsangaben im Sinne der umsatzsteuerlichen Vorschriften ergeben und die Mietzahlung durch eine monatliche Zahlungsaufforderung oder durch einen monatlichen Zahlungsbeleg konkretisiert wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 10. Januar 2013, XI B 33/12, LEXinform Nr. 0929095

## 10. Zufluss von Aktienoptionsrechten bei einem Arbeitnehmer

Die Besteuerung von Vorteilen aus Aktienoptionsrechten oder aus Aktien selber, die ein Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zuwendet, führen immer wieder zu Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung hinsichtlich ihrer Besteuerung. In einem aktuellen Fall hatte der BFH wieder über die steuerliche Behandlung von Aktienoptionsrechten bei einem Arbeitnehmer zu urteilen.

Im Streitfall arbeitete ein Steuerpflichtiger als Geschäftsführer bei einer GmbH und erzielte aus seiner Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die GmbH räumte dem Steuerpflichtigen für seine erfolgreiche Tätigkeit das Recht ein, Stückaktien von einer anderen Kapitalgesellschaft zu einem Preis von 0,65 € je Aktie zu erwerben. Der Optionsvertrag berechnete den Steuerpflichtigen außerdem dazu, seine Rechte und Pflichten aus diesem Vertrag auf eine andere Kapitalgesellschaft zu übertragen, an der er zu 100 % beteiligt war. Eine Besonderheit dieses Vertrages war, dass die Kapitalgesellschaft das Optionsrecht nur ausüben konnte, sofern der Steuerpflichtige in der Zeit zwischen Übertragung und Ausübung des Optionsrechts mindestens 90 % der Gesellschaftsanteile an der GmbH hielt. Andere Verfügungen über das Optionsrecht waren unzulässig. Der Steuerpflichtige übertrug seine Optionsrechte im Kalenderjahr 2002 auf diese Kapitalgesellschaft. Dafür hatte die Kapitalgesellschaft 0,10 € je zu erwerbender Aktie zu bezahlen. Der Kurswert der Aktie zu diesem Stichtag betrug 1,84 €. Im Jahre 2004 übte die Kapitalgesellschaft die Optionsrechte aus und erhielt aufgrund des zuvor vereinbarten Kaufpreises die Aktien zu einem Stückpreis von je 0,65 €. Zu diesem Zeitpunkt wurden die Aktien mit einem Kurswert von 5,41 € gehandelt. Nach dem Erwerb wurden die Aktien in das Depot der Kapitalgesellschaft eingeliefert. Im Rahmen einer Betriebsprüfung, die bei der GmbH durchgeführt wurde, hatte das Finanzamt von der Ausübung der Optionsrechte durch den Steuerpflichtigen erfahren. Daraufhin änderte es den Einkommensteuerbescheid 2004 des Steuerpflichtigen und setzte je Optionsrecht 4,76 € (5,41 € - 0,65 €) als geldwerten Vorteil bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit an.

Der BFH vertrat in diesem Fall die Auffassung, dass der Steuerpflichtige den geldwerten Vorteil aus den Optionen nicht im Kalenderjahr 2004 zu versteuern hatte, sondern bereits im Kalenderjahr 2002. Denn mit dem Verkauf der Aktienoptionen an seine Kapitalgesellschaft im Kalenderjahr 2002 hatte er bereits seine Verkaufsoption ausgeübt und somit war ihm der geldwerte Vorteil zugeflossen. Der Einkommensteuerbescheid 2004 des Steuerpflichtigen war daher aufzuheben und der geldwerte Vorteil musste im Einkommensteuerbescheid 2002 berücksichtigt werden, sofern dieser Steuerbescheid aufgrund der Vorschriften aus der Abgabenordnung noch geändert werden konnte.

**Hinweis:**

Der Vorteil aus den Aktienoptionsrechten, die ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhält, fließen einem Arbeitnehmer in dem Zeitpunkt zu, in dem er die ihm zugewendeten Optionen verwertet. Zu diesem Stichtag hat ein Arbeitnehmer den geldwerten Vorteil zu versteuern. Nach der neuen Rechtsprechung gelten als Verwertung die Ausübung der Option durch den Arbeitnehmer sowie der Verkauf der Option an eine dritte Person.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. September 2012, VI R 90/10, LEXinform Nr. 0928323

## 11. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer

Die OFD Münster hat dazu Stellung genommen, welche Kosten für ein Arbeitszimmer bei einem Steuerpflichtigen abzugsfähig sind, wenn er seine berufliche Tätigkeit an einem oder zwei Tagen in der Woche in seiner Firma ausübt und er den dortigen Arbeitsplatz auch an anderen Tagen nutzen kann.

Wenn die in dem Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit mit der in der Firma qualitativ gleichwertig ist, liegt der Mittelpunkt der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer, da der Arbeitnehmer mehr als die Hälfte seiner Arbeitszeit dort tätig wird, so die OFD Münster.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, dürfen die Aufwendungen für das Arbeitszimmer in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, so sind die Aufwendungen bis zu einer Höhe von 1.250 € je Wirtschaftsjahr oder Kalenderjahr als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar.

Daraus ergibt sich, dass das Vorliegen eines „anderen Arbeitsplatzes“ für den Abzug von Arbeitszimmerkosten nur dann schädlich ist, wenn das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet. Folglich kann ein Arbeitnehmer, der einen Heimarbeitsplatz hat und bei dem das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit bildet, die Kosten für ein häusliche Arbeitszimmer auch dann in voller Höhe geltend machen, wenn ihm ein „anderer Arbeitsplatz“ zur Verfügung steht.

Quelle: OFD-Münster, Verfügung vom 21. März 2013, Kurzinfo ESt Nr. 06/2013, NWB Dok: HAAAE-32741

## 12. Doppelte Haushaltsführung bei fester Partnerschaft

Eine ledige Steuerpflichtige machte für die Jahre 2006 bis 2008 Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung in ihrer Einkommensteuererklärung bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Als Mittelpunkt ihrer Lebensinteressen gab sie ihren Heimatort an. Sie besaß dort einen 2/3 Miteigentumsanteil an einer ca. 70 qm großen Wohnung. Die Wohnung befand sich im elterlichen Zweifamilienhaus. Daneben hatte sie eine Zweitwohnung an ihrem Beschäftigungsort. Die Zweitwohnung bewohnte sie seit ca. 10 Jahren mit ihrem Lebensgefährten. Zusammen mit ihrem Lebensgefährten hatte sie diese Wohnung gemietet. Die geltend gemachten Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung wurden seitens des Finanzamtes nicht anerkannt. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens trug sie vor, dass sie in den betreffenden Veranlagungsjahren wöchentlich ihre Heimatwohnung aufgesucht habe, um ihren Eltern bei der Haus und Gartenarbeit zu helfen. Daneben sei ihre Wohnung am Heimatort größer als ihre Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Sie gab auch an, dass sie einen Hund besitze, der in ihrer Abwesenheit von den Eltern versorgt werde. Den Aufenthalt an ihrem Heimatort konnte die Steuerpflichtige durch Zahlungsbelege mit ihrer Payback-Karte sowie durch eine Teilnahme an einem QiGong-Kurs nur unvollständig nachweisen.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes München hat das Finanzamt zu Recht die Aufwendungen der Steuerpflichtigen für eine doppelte Haushaltsführung nicht anerkannt. Der Mittelpunkt der Lebensinteressen der Steuerpflichtigen liege noch in ihrer Zweitwohnung am Beschäftigungsort. Denn sie konnte keine größeren Freizeitaktivitäten, private Kontakte sowie Fahrten an ihren Heimatort nach-

weisen. Aus diesem Grund waren die Fahrten zu ihren Eltern nach dem Gesamtbild der Verhältnisse als Besuchsfahrten zu qualifizieren, die steuerlich nicht als Werbungskosten ansetzbar sind.

**Hinweis:**

Lebt ein Arbeitnehmer in einer festen Partnerschaft, so liegt sein Lebensmittelpunkt regelmäßig in der gemeinsamen Wohnung. Dies hat zur Folge, dass der Arbeitnehmer keine doppelte Haushaltsführung geltend machen kann.

Quelle: FG München, Urteil vom 25. Juli 2012, 9 K 1929/10, EFG 2012 S. 2200

### 13. Werbungskosten bei Kapitaleinkünften

Seit Einführung der Abgeltungssteuer im Kalenderjahr 2009 können bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nicht mehr die tatsächlichen Werbungskosten angesetzt werden. Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung besteht nur noch die Möglichkeit den Sparerpauschbetrag von 801 € als Werbungskosten geltend zu machen. Ein Steuerpflichtiger hat jedoch die Möglichkeit im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung einen Antrag zu stellen (Günstigerprüfung), die Kapitaleinkünfte nach dem tariflichen Einkommensteuersatz zu besteuern. Ein solcher Antrag ist immer dann vorteilhaft, wenn der tarifliche Einkommensteuersatz niedriger ist als der Abgeltungssteuersatz von 25 %. In diesen Fällen kann der Steuerpflichtige ebenfalls nur den Sparerpauschbetrag von 801 € ansetzen anstatt die tatsächlichen Werbungskosten.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg konnte eine Steuerpflichtige aus gesundheitlichen Gründen ihr gesamtes Vermögen nicht mehr verwalten. Aus diesem Grund übertrug sie die Verwaltung auf einen Treuhänder. Aus dem Treuhandvertrag ergab sich für die Steuerpflichtige eine zu zahlende Vergütung von ca. 10.700 €. Einen Teil dieser Vergütung machte sie in Höhe von ca. 3.500 € als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung geltend. Für die übrigen Aufwendungen von ca. 7.200 € beantragte sie, diese als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen im Rahmen der Antragsveranlagung zu berücksichtigen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg vertrat die Auffassung, dass die Klage der Steuerpflichtigen berechtigt sei. Ein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sei möglich, wenn ein Steuerpflichtiger bei Abgabe seiner Einkommensteuererklärung einen Antrag stellt (Günstigerprüfung), um seine Kapitaleinkünfte nach dem persönlichen Steuersatz zu besteuern und die Kapitaleinkünfte nach Berücksichtigung des Sparerpauschbetrages von 801 € unter dem Abgeltungssteuersatz von 25 % liegen. Denn in diesen Fällen verstößt nach Auffassung der Richter das absolute Abzugsverbot gegen das so genannte Nettoprinzip. Der Ausschluss des Werbungskostenabzugs bei den Kapitaleinkünften ist nach Ansicht des Finanzgerichtes somit verfassungswidrig. Gegen dieses Urteil ist beim BFH bereits eine Revision eingelegt worden.

**Hinweis:**

Falls Sie im Rahmen Ihrer Einkommensteuerveranlagung einen Antrag auf eine Günstigerprüfung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen gestellt haben und Ihre Kapitaleinkünfte nach dem tariflichen Einkommensteuersatz besteuert werden, so können Sie unter Hinweis auf diese Rechtsprechung gegen Ihren Einkommensteuerbescheid Einspruch einlegen und höhere Werbungskosten als 801 € geltend machen. Es besteht Anspruch auf Ruhen des Verfahrens.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 17. Dezember 2012, 9 K 1637/10, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 13/13), LEXinform Nr. 3500058

### 14. Mietvertrag zwischen nahen Angehörigen

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob ein Mietvertrag zwischen Eltern und ihrem Kind steuerlich wirksam geschlossen war.

Die Steuerpflichtigen hatten im Kalenderjahr 2000 eine Eigentumswohnung erworben, die sie seit dem 1. April 2001 an ihren Sohn vermieteten. Für die Überlassung der Eigentumswohnung schlossen sie mit ihrem Sohn einen Mietvertrag, in dem eine monatliche Kaltmiete von 128 € vereinbart war. Der Mietvertrag enthielt daneben einen handschriftlichen Zusatz „vorbehaltlich der Anerkennung durch das Finanzamt“. Das Mietverhältnis mit dem Sohn endete im Kalenderjahr 2001. Anschließend vermieteten die Eltern die Wohnung an ihre Tochter. Auch hier wurde ein schriftlicher Mietvertrag geschlossen, der den gleichen Klammerzusatz enthielt. In ihrer Einkommensteuererklärung machten die Steuerpflichtigen einen Verlust bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt berücksichtigte jedoch die Verluste nicht und erkannte das Mietverhältnis mit dem Sohn nicht an, da es einem Fremdvergleich nicht standhielte. Denn aufgrund des Klammerzusatzes sei die Miethöhe nicht eindeutig und klar bestimmt worden.

Der BFH urteilte, dass das Finanzamt zu Recht den Mietvertrag mit dem Sohn nicht anerkannt hatte. Eine steuerrechtliche Anerkennung des Mietvertrages setze voraus, dass dieser bürgerlich rechtlich wirksam geschlossen wird und seine Gestaltung als auch seine Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entspreche. Dabei müssen im Mietvertrag die Hauptpflichten, wie die Überlassung der Mietsache zum Gebrauch sowie die Entrichtung der vereinbarten Miete, klar und eindeutig geregelt worden sein. Der Klammerzusatz stellt nach Auffassung der Richter einen schwerwiegenden Mangel dar, der eine erhebliche Abweichung von dem zwischen Fremden Üblichen darstellt, weil ein fremder Mieter sich auf einen solchen Mietvertrag nicht einlassen würde.

**Hinweis:**

Vermieten Sie eine Wohnung an einen nahen Angehörigen, so müssen Sie beachten, dass in dem Mietvertrag die Hauptpflichten des Mieters sowie die Entrichtung der Miete klar und eindeutig vereinbart sind, damit der Mietvertrag seitens des Finanzamtes anerkannt wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. August 2012, IX R 18/11, NWB Dok: UAAAE-30638

## 15. Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Wohnungen

Seitens des BFH ist eine neue Entscheidung über die Voraussetzungen für den Abzug von Aufwendungen bei einem langjährigem Leerstand einer Mietwohnung ergangen. In seinem Urteil hat der BFH nunmehr die Grundsätze präzisiert, wonach Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung angesetzt werden können.

Ein Steuerpflichtiger versuchte ab dem Kalenderjahr 2003 eine Wohnung zu vermieten. Dies gelang ihm erst ab 2007. Zuvor hatte er im Zeitraum 2004 bis 2006 laufend Anzeigen in einer regionalen Wochenzeitung nach einschlägigen Mietgesuchen hin durchgeschaut. Aufgrund der Anzeigen nahm der Steuerpflichtige mit 39 Mietinteressenten Kontakt auf. Daneben hatte er auch durch Anzeigen in regionalen Wochenzeitungen nach Mietern gesucht. Sämtliche Kontaktaufnahmen blieben im Ergebnis ohne Erfolg. Gleichzeitig hatte er versucht, die Wohnung durch Mundpropaganda in seinem engeren Umfeld zu vermieten. Hierdurch konnte er im Juli 2007 einen Mieter finden. Für die Kalenderjahre 2002 bis 2004 machte der Steuerpflichtige Werbungskostenüberschüsse bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Diese wurden seitens des Finanzamtes nicht anerkannt, da nach Ansicht des Finanzamtes keine Einkünfteerzielungsabsicht vorlag.

Die hiergegen geführte Klage hatte beim BFH Erfolg. Nach Ansicht der Richter lagen bei dem Steuerpflichtigen ernsthafte Vermietungsabsichten vor, um seine Mietwohnung zu vermieten. Dies ergab sich aus dem Umstand, dass der Steuerpflichtige die regionalen Wochenzeitungen nach Mietgesuchen durchsuchte sowie eigene Anzeigen in der Presse geschaltet hatte. Die Nachhaltigkeit seiner Bemühungen resultierte nach Auffassung des BFH daraus, dass er mit allen in Betracht kommenden Interessenten einen persönlichen Kontakt aufgenommen hatte. Dies waren in seinem Fall 39 Personen. Hinsichtlich der Vermarktung des Mietobjektes vertritt der BFH die Meinung, dass der Steuerpflichtige selbst bestimmen kann, welche geeigneten Schritte er zur Vermietung seines Objektes benutzt. Die Vermarktungsschritte richten sich dabei nach den Umständen des Einzelfalles.

**Hinweis:**

Besitzt ein Steuerpflichtiger eine leerstehende Wohnung, die er zur Einkünfteerzielung nutzen möchte, findet er aber keinen Mieter, so muss er in diesem Fall seine nachhaltige Vermietungsabsicht gegenüber dem Finanzamt nachweisen. Dies kann durch eine persönliche Kontaktaufnahme auf Mietgesuche in Zeitungen geschehen. Hierbei ist zu beachten, dass der Steuerpflichtige die persönlichen Kontaktaufnahmen dokumentieren muss, damit er diese als Nachweis für seine Vermietungsabsicht vorlegen kann. Sprechen Sie uns an, gerne beraten wir Sie zu diesem Thema.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Dezember 2012, IX R 68/10, LEXinform Nr. 0928228

## 16. Nachträgliche Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Der BFH hatte in einem kürzlich veröffentlichten Urteil abweichend von der bisherigen BFH Rechtsprechung und der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass Schuldzinsen auch nach einer steuerbaren Veräußerung einer Mietimmobilie als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können, soweit der Veräußerungserlös nicht zur Tilgung der Darlehensverbindlichkeit ausreicht. Das Bundesministerium der Finanzen hat nunmehr in einem Schreiben dazu Stellung genommen, in welchen Fällen dieses Urteils anzuwenden ist.

- Voraussetzung für den weiteren Werbungskostenabzug bei den Einkünften und Vermietung und Verpachtung ist, dass eine steuerbare Immobilienveräußerung innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist erfolgt, der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen, und die Absicht, weitere Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen, nicht bereits vor der Veräußerung der Immobilie aus anderen Gründen weggefallen ist.
- Ein Werbungskostenabzug ist mangels Veranlassungszusammenhang bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu verneinen, soweit die Schuldzinsen auf Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Veräußerungspreis der Immobilie hätten getilgt werden können.
- Ein Werbungskostenabzug ist ebenfalls in den Fällen zu versagen, soweit eine Immobilie außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist verkauft wird.
- Werden Grundstücke veräußert, bei denen die Veräußerung vor dem 1. Januar 1999 erfolgte, gilt die bisherige Rechtsauffassung der Finanzverwaltung weiter fort. Danach sind Schuldzinsen, die auf die Zeit nach der Aufgabe der Vermietungsabsicht oder -tätigkeit entfallen, nicht mehr als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar.

**Hinweis:**

Mit dem BMF-Schreiben versucht die Finanzverwaltung, die Anwendbarkeit der neuen Rechtsprechung nur auf steuerbare private Veräußerungsgeschäfte von Immobilien zu beschränken. Diese Einschränkung sieht das BFH-Urteil jedoch nicht vor. Sollten Sie außerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist eine Mietimmobilie veräußert haben und reicht der erzielte Veräußerungserlös nicht aus, um die bestehenden Darlehensverbindlichkeiten zu tilgen, so empfehlen wir Ihnen, die nachträglichen Schuldzinsen weiterhin als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend zu machen. Sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie zu diesem Thema.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28. März 2013, IV C 1 S 2211/11/10001:001, LEXinform Nr. 5234432

## 17. Kindergeld bei einem volljährigen behinderten Kind

Bei einem volljährigen behinderten Kind bestand bis zum Kalenderjahr 2006 ein Kindergeldanspruch auch über das 27. Lebensjahr hinaus, wenn es wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande war, sich selbst zu unterhalten und die Behinderung vor Vollendung des 27. Lebensjahr eingetreten ist.

Der BFH hatte in seinem jüngsten Fall darüber zu entscheiden, ob für ein volljähriges behindertes Kind ein Anspruch auf Kindergeld bestand. In dem Streitfall leitete der Sohn eines Steuerpflichtigen an einer dauerhaften psychischen Erkrankung. Aufgrund seiner Erkrankung hatte der Sohn einen Grad der Behinderung von 100 %. Er lebte in einer betreuten Wohnmöglichkeit und arbeitete dort in einer Werkstatt. Als Eingliederungshilfe für behinderte Menschen erhielt er finanzielle Leistungen nach dem Sozialgesetzbuch. Anlässlich seiner Tätigkeit erhielt er monatlich 30 € sowie eine Grundsicherung nach dem Sozialgesetzbuch. Die Familienkasse gewährte dem Steuerpflichtigen zunächst für die Jahre 2005 und 2006 Kindergeld, hob die Festsetzung jedoch später wieder auf. Seine Entscheidung begründete die Familienkasse damit, dass der Sohn des Steuerpflichtigen seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten könne. Gleichzeitig forderte die Familienkasse das bereits ausgezahlte Kindergeld wieder zurück. Die hiergegen eingelegten Einsprüche hatten keinen Erfolg.

Nach Auffassung des BFH hat die Familienkasse zu Recht den Anspruch des Steuerpflichtigen auf Kindergeld verneint, da der Sohn in der Lage war sich selbst zu unterhalten. Bei einem behinderten Kind bestimmt sich der Lebensbedarf nach dem allgemeinen Grundbedarf sowie seinem individuellen Mehrbedarf. Der behinderungsbedingte Mehrbedarf umfasst dabei alle mit der Behinderung zusammenhängenden außergewöhnlichen wirtschaftlichen Belastungen. Da die Kosten für den behinderungsbedingten Mehrbedarf mit der Übernahme der Kosten durch den Träger der Sozialhilfe bereits erfasst wurden, scheidet eine nochmalige Berücksichtigung dieser Kosten bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für das Kindergeld aus. Dem behinderten Sohn standen nach Auffassung des BFH genügend eigene finanzielle Mittel zur Verfügung, da zu seinen finanziellen Mitteln neben seinen Einkünften und Bezügen auch die Leistungen Dritter, wie die Grundsicherungsleistungen und die Eingliederungshilfe des Sozialhilfeträgers gehörten, soweit der Steuerpflichtige von dem Sozialhilfeträger hierfür nicht zu einem Kostenbeitrag herangezogen wurde.

### Hinweis:

Bei der Berechnung eines behinderungsbedingten Mehrbedarfs für ein Kind sind die durch den Sozialhilfeträger übernommenen Kosten für die Eingliederungshilfe sowie die Grundsicherungsleistungen mit zu berücksichtigen.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Dezember 2012, VI R 101/10, NWB Dok: NAAAE-31070

## 18. Zahlungen pauschaler Schönheitsreparaturen sind keine Handwerkerleistungen

Ein Steuerpflichtiger hatte zusammen mit seiner Ehefrau eine Pastorendienstwohnung bewohnt, die sie von der Kirche gemietet hatten. Das Kirchenamt zog monatlich vom Gehalt des Steuerpflichtigen neben der Dienstwohnungsvergütung und den Mietnebenkosten auch eine Pauschale für die Schönheitsreparaturen in Höhe von ca. 78 € ab. Die Pauschale für die Schönheitsreparaturen wurde auf Grundlage der Wohnfläche der Dienstwohnung ermittelt. Nach den landeskirchenrechtlichen Bestimmungen werden die Schönheitsreparaturen für die Dienstwohnung von der Kirchengemeinde durchgeführt und aus einem zentralen Fonds, in den die Pauschalen der Mieter fließen, finanziert. In dem Streitjahr wurden an der Wohnung des Klägers verschiedene Renovierungsarbeiten ausgeführt, die aus dem zentralen Fonds für Schönheitsreparaturen bezahlt wurden. Der Steuerpflichtige machte in seiner Einkommensteuererklärung die gezahlte Pauschale für die Schönheitsreparaturen als Aufwendungen für Handwerkerleistungen geltend. Das Finanzamt gewährte ihm jedoch die geltend gemachte Steuerermäßigung nicht.

Im Urteilsfall vertrat der BFH die Rechtsauffassung, dass die gezahlten Pauschalen für die Schönheitsreparaturen an der Dienstwohnung des Steuerpflichtigen keine Aufwendungen für Handwerkerleis-

tungen im Sinne der einkommensteuerlichen Vorschriften darstellten und er somit die entsprechende Steuerermäßigung nicht erhalten konnte. Dieses Ergebnis leitete der BFH aus dem Mietvertrag zwischen dem Steuerpflichtigen und dem Vermieter ab. Danach hatte der Steuerpflichtige jeden Monat einen bestimmten Betrag an den Vermieter für die Durchführung von Schönheitsreparaturen an seiner Dienstwohnung abzuführen, unabhängig davon, ob der Vermieter diese auch tatsächlich durchführte oder nicht. Der Vermieter wiederum erfüllte mit den Mitteln aus dem Fonds seine vertragliche Verpflichtung für die Schönheitsreparaturen an der Dienstwohnung. Der Steuerpflichtige musste somit keine Zahlungen für bestimmte Handwerkerleistungen erbringen. Seitens des Vermieters wurden in dem Fall auch keine konkreten Handwerkerleistungen im Rahmen einer Nebenkostenabrechnung gegenüber dem Steuerpflichtigen abgerechnet, woraus sich ein Anspruch für die Berücksichtigung der Aufwendungen als Handwerkerleistungen ableiten ließe. Der Vermieter hatte daneben die pauschalen Zahlungen für die Schönheitsreparaturen auch nicht in besonderen Konten erfasst. Der Steuerpflichtige erbrachte somit keine Aufwendungen für konkrete Handwerkerleistungen.

**Hinweis:**

Durch ein Schreiben des BMF vom 11. Januar 2013 wurde dieses Urteil für allgemein anwendbar erklärt.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. Juli 2012, VI R 18/10, BStBl. 2013 II S. 14

## 19. Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen

Als außergewöhnliche Belastungen können bei einem Steuerpflichtigen Ausgaben auf Antrag angesetzt werden, wenn ihm größere Aufwendungen zwangsläufig erwachsen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse sowie gleichen Familienstandes. Nach der neuen BFH-Rechtsprechung besteht die Möglichkeit, die Kosten, die bei einem Zivilprozess unabhängig von seinem Gegenstand aus rechtlichen Gründen zwangsläufig entstehen, als außergewöhnliche Belastungen im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zum Abzug zu bringen. Im folgenden Streitfall ging es um die Frage, ob die Kosten für einen Schadensersatzprozess als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig waren.

Ein Steuerpflichtiger stürzte vor seiner Wohnung als er einem Skateboard-Fahrer hinterherlief, um ihn wegen einer Beschädigung an seiner Haustür zu Rede zu stellen. Dabei zog er sich lebensgefährliche Verletzungen zu und musste sich für ein halbes Jahr in stationäre Behandlung begeben. Mit einer vor dem Landgericht erhobenen Teilklage machte er einen Schadensersatzanspruch gegenüber dem Täter aus unerlaubter Handlung geltend. Der Rechtsstreit endete mit einem Vergleich. Darin wurde vereinbart, dass jede Seite ihre Rechtsanwaltskosten selber zu tragen hatte. Die Rechtsanwälte, die den Steuerpflichtigen vor dem Landgericht vertraten, machten ein Anwaltshonorar von ca. 16.000 € geltend, das von dem Steuerpflichtigen auch entrichtet wurde. Von seiner Rechtschutzversicherung bezog er hierfür keine Leistungen. Im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung machte er die Rechtsanwaltskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt ließ die geltend gemachten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug zu. Als Begründung führte das Finanzamt hierzu an, dass der Steuerpflichtige durch die Prozesskosten nicht endgültig belastet gewesen sei, denn er habe zur Befriedigung sämtlicher materieller und immaterieller Ansprüche eine Vergleichssumme erhalten.

Unter Berücksichtigung der neuen BFH-Rechtsprechung ließ das Finanzgericht Düsseldorf die im Streitfall geltend gemachten Zivilprozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug zu. Danach können Prozesskosten unabhängig von dessen Gegenstand aus rechtlichen Gründen zwangsläufig entstehen. Dabei ist für die Beurteilung der Zwangsläufigkeit nicht mehr auf die Unausweichlichkeit des den Kosten zugrunde liegenden Ereignisses abzustellen. Für den Kostenabzug ist nur noch maßgebend, dass der Steuerpflichtige sich nicht mutwillig oder leichtfertig auf einen Prozess eingelassen hat. Nach Ansicht der Richter war dies bei dem Steuerpflichtigen nicht der Fall. Denn er hatte eine gute Erfolgsaussicht, sein Verfahren gegen den Täter zu gewinnen. Daneben kam es in dem Streitfall auch nicht darauf an, wie die Prozesskosten zwischen den Beteiligten aufzuteilen waren. Ein Anspruch auf Erstattung der Anwaltskosten gegenüber dem Täter bestand nicht. Das Finanzgericht Düsseldorf hat zu diesem Urteil die Revision beim BFH zugelassen.

### Hinweis:

Aufgrund der vorgenannten Rechtsgrundsätze können auch Prozesskosten aus einem Schadensersatzprozess als außergewöhnliche Belastungen zum Abzug gebracht werden, soweit diese Kosten von keiner Rechtschutzversicherung oder einer dritten Person getragen werden und der Steuerpflichtige sich nicht mutwillig oder leichtfertig auf diesen Prozess einlässt.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 20. Februar 2013, 15 K 2052/12 E, Revision ist zugelassen, LEXinform Nr. 5014784

## 20. Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen

Zum zweiten Mal hatte das Finanzgericht Münster darüber zu entscheiden, ob die Aufwendungen für einen Treppenlift als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Hintergrund dieser Entscheidung war, inwiefern ein Treppenlift ein medizinisches Hilfsmittel im engeren Sinne darstellt.

Brillen, Hörgeräte sowie Rollstühle werden als Hilfsmittel im engeren Sinne angesehen, da diese im Regelfall von Kranken erworben werden, bei denen nach der Lebenserfahrung eine individuelle Anpassung an ihre Gebrechen erforderlich ist. Die Zwangsläufigkeit dieser Anschaffung muss nicht durch ein ärztliches Attest nachgewiesen werden, damit die geleisteten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sind. Unter Hilfsmittel im weiteren Sinne versteht man Gegen-

stände, die nach der Lebenserfahrung nicht nur von Kranken zur Heilung ihrer Krankheit oder zur Linderung der durch ihre Krankheit verursachten Beschwerden, sondern mitunter auch von gesunden Menschen angeschafft werden, um ihre Gesundheit zu erhalten oder ihren Lebenskomfort zu steigern. Diese Kosten sind nur als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wenn die Zwangsläufigkeit ihrer Anschaffung durch ein amts- oder vertrauensärztliches Attest nachgewiesen wird.

In dem Streitfall hatte eine Steuerpflichtige einen Treppenlift in ihrem selbstgenutzten Einfamilienhaus einbauen lassen. In ihrer Einkommensteuererklärung machte sie die Aufwendungen für den Einbau des Treppenlifts als außergewöhnliche Belastungen geltend. Als Nachweis für die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen legte sie lediglich ein Attest ihres Hausarztes vor. Bei der Einkommensteueranmeldung wurden die geltend gemachten Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung seitens des Finanzamtes berücksichtigt. Gegen diese Entscheidung legte die Steuerpflichtige Einspruch ein. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens hatte sie ein weiteres Attest von einem anderen Arzt vorgelegt, um die Zwangsläufigkeit der Anschaffung ihres Treppenliftes zu dokumentieren.

Auch in seiner jetzigen Entscheidung hat das Finanzgericht Münster die Kosten für den Treppenlift nicht zum Abzug bei den außergewöhnlichen Belastungen der Steuerpflichtigen zugelassen, weil die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für den Treppenlift nicht durch Vorlage eines amtsärztlichen Attestes nachgewiesen war. Das Finanzgericht Münster hat für diesen Rechtsfall wieder die Revision beim BFH zugelassen.

**Hinweis:**

Beabsichtigen Sie sich einen Treppenlift aus medizinischen Gründen anzuschaffen, so benötigen Sie zum Abzug dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen zwingend ein amtsärztliches Attest oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenkasse.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 18. September 2012, 11 K 3982/11 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 61/12), LEXinform Nr. 5014191

## 21. Kein Abzug von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz musste entscheiden, ob ein Ehepaar Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend machen kann, die sie sich nicht von der Krankenkasse erstatten ließen, um sich bei ihrer Krankenversicherung einen Beitragsrückerstattungsanspruch zu sichern.

Sie machten in ihrer Einkommensteuererklärung 2009 Kosten für Arztrechnungen und Medikamente in Höhe von ca. 4.900 € als außergewöhnliche Belastungen geltend. Die Frage in der Einkommensteuererklärung nach den erhaltenen bzw. zu erwartenden Versicherungserstattungen beantworteten sie mit 0 €. Das Finanzamt berücksichtigte nicht die Aufwendungen für die angesetzten außergewöhnlichen Belastungen. Es begründete seine Entscheidung damit, dass außergewöhnliche Belastungen nur vorlägen, soweit die angefallenen Kosten nicht durch Ersatzleistungen Dritter, z.B. durch eine Krankenkasse, gedeckt seien. Gegen diese Entscheidung des Finanzamtes legten die Steuerpflichtigen fristgerecht Einspruch ein. Im Einspruchsverfahren bat sie das Finanzamt nachzuweisen, dass sie seitens der Krankenversicherung keine Erstattung erhalten haben, da sie nach den vorliegenden Einkommensteuererklärungen der Vorjahre jeweils 100 % oder 80 % der Kosten immer erstattet bekommen haben. Gleichzeitig wies sie das Finanzamt darauf hin, dass die Zwangsläufigkeit der Krankheitskosten und damit die steuerliche Berücksichtigung entfallen, wenn bestehende Ersatzansprüche bei einer Krankenversicherung nicht geltend gemacht würden.

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz gab dem Finanzamt Recht. Seine Entscheidung begründete es damit, dass die Steuerpflichtigen ihre Arztrechnungen nicht bei der Krankenversicherung eingereicht hatten und dadurch nicht feststand, welche Beträge letztlich von ihnen zu tragen gewesen wären, d.h. welche Beträge bei ihnen zu einer verbleibenden wirtschaftlichen Belastung geführt hätten. Der Verzicht auf die Geltendmachung des Erstattungsanspruches gegenüber der Krankenkasse war nach Auffassung des Finanzgerichtes steuerschädlich, da Gründe, die den Verzicht oder die Geltendmachung des Erstattungsanspruches als unzumutbar erschienen ließen, nicht zu erkennen waren.

**Hinweis:**

Ein Steuerpflichtiger kann Kosten aus Arzt- oder Medikamentenrechnungen erst nach Abzug von Krankenversicherungserstattungen als außergewöhnliche Belastungen ansetzen. Macht ein Steuerpflichtiger eventuelle Erstattungsansprüche bei seiner Krankenversicherung nicht geltend, so kann er seine Krankheitskosten nicht im vollen Umfang als außergewöhnliche Belastungen in seiner Einkommensteuererklärung ansetzen. Falls Sie zu diesem Thema noch Fragen haben, so sprechen Sie uns an. Gerne beraten wir Sie hierzu.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 31. Januar 2012, 2 V 1883/11, rkr., LEXinform Nr. 5013156