

<b>IN DIESER AUSGABE</b>	<b>SEITE</b>
<b>1. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus</b>	<b>2</b>
<b>2. Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen</b>	<b>4</b>
-----	
<b>3. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen</b>	<b>5</b>
<b>4. Aufwendungen für Mandantenbesuche</b>	<b>5</b>
<b>5. Umsatzantieme eines Vertriebsmitarbeiters als vGA</b>	<b>6</b>
-----	
<b>6. Steuersatz auf das Ausleihen von E-Books</b>	<b>7</b>
<b>7. Ermäßigter Steuersatz auf Trauer- und Hochzeitsreden</b>	<b>8</b>
-----	
<b>8. Arbeitszimmer: kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen</b>	<b>8</b>
<b>9. Ausgleichszahlungen für Verzicht auf Versorgungsausgleich sind Werbungskosten</b>	<b>9</b>
-----	
<b>10. Verluste bei Vermietung an nahe Angehörige</b>	<b>10</b>
<b>11. Vermietungsabsicht bei einem Ferienhaus auf Mallorca</b>	<b>11</b>
<b>12. Überlassen einer Mietwohnung an die Tochter</b>	<b>11</b>
<b>13. Risikolebensversicherungsbeiträge keine Werbungskosten</b>	<b>12</b>
<b>14. Zahlung in Zusammenhang mit der Übergabe von Infos an die Strafverfolgungsbehörden</b>	<b>13</b>
-----	
<b>15. Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz</b>	<b>14</b>
<b>16. Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte</b>	<b>14</b>
<b>17. Kindergeld: einheitliche erstmalige Berufsausbildung</b>	<b>15</b>

## Fristen und Termine

### Steuerzahlungstermine im März:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Einkommen-/Kirchensteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	10.03.	14.03.	keine Schonfrist

### Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat März	29.03.

## 1. Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die in einigen Regionen in Deutschland angespannte Wohnungssituation, die durch den Flüchtlingszustrom gerade in Großstädten noch weiter verschärft wird, hat den Gesetzgeber dazu veranlasst eine steuerliche Förderung des Mietwohnungsbaues zu schaffen. Ein entsprechender Gesetzentwurf wurde nun vom Bundeskabinett gebilligt.

Der Gesetzentwurf sieht die Einführung einer zeitlich befristeten Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohngebäude in Gebieten mit angespanntem Wohnungsmarkt vor. Gefördert werden soll jedoch nur die Schaffung von Wohnraum, der auch für mittlere und untere Einkommensschichten bezahlbar ist, weshalb die Höhe der geförderten Herstellungskosten betragsmäßig beschränkt wird.

Für die Herstellung eines neuen Mietwohngebäudes soll danach im Jahr der Herstellung und im darauf folgenden Jahr eine Sonderabschreibung neben der normalen Absetzung für Abnutzung bis zu jeweils zehn Prozent der Herstellungskosten möglich sein. Im dritten Jahr können weitere neun Prozent abgeschrieben werden.

Auch Steuerpflichtige, die eine neue Mietimmobilie oder (fremdvermietete) Eigentumswohnung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erwerben, können die Sonderabschreibung in Anspruch nehmen.

Damit die Sonderabschreibungen in Anspruch genommen werden können, müssen die folgenden Voraussetzungen erfüllt sein:

- Das zu bebauende Grundstück muss zum Zeitpunkt der Beantragung des Bauantrages in einem begünstigten Fördergebiet liegen. Begünstigte Fördergebiete sind hiernach Gebiete,
  - die durch die Wohngeldverordnung den Mietenstufen IV bis VI zugewiesen sind,
  - die von der jeweiligen Landesregierung durch Rechtsverordnung als Gebiete mit angespannten Wohnungsmärkten festgelegt worden sind oder
  - die von der jeweiligen Landesregierung durch Rechtsverordnung als Gebiete mit abgesenkter Kappungsgrenze bestimmt worden sind.
- Die Herstellungskosten dürfen 3.000 € je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen.
- Das Objekt muss mindestens zehn Jahre nach der Anschaffung oder Herstellung der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen.

Die Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibung ist zudem auf 2.000 € je Quadratmeter beschränkt. Überschreiten die Herstellungskosten je Quadratmeter 3.000 €, scheidet eine Sonderabschreibung vollständig aus.

Die Förderung wird zeitlich auf Baumaßnahmen begrenzt, mit denen in den Jahren 2016 bis 2018 begonnen wird. Maßgebend ist der Bauantrag oder die Bauanzeige. Die Sonderabschreibung wird

letztmalig im Jahr 2022 möglich sein. Damit soll erreicht werden, dass Steuerpflichtige möglichst schnell in neue Mietwohnungen investieren, um für eine zügige Entlastung des Wohnungsmarktes zu sorgen.

Die Einhaltung der Voraussetzung einer mindestens zehnjährigen Nutzung zur entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken ist vom Anspruchsberechtigten nachzuweisen und zwar auch dann, wenn das Gebäude innerhalb dieses Zeitraumes veräußert wird. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt insoweit zur rückwirkenden Versagung der Sonderabschreibung.

**Beispiel:**

*Ein Steuerpflichtiger stellt im Januar 2016 den Bauantrag zur Errichtung eines Gebäudes in einem begünstigten Fördergebiet. Die Fertigstellung erfolgt noch in 2016. Das Gebäude wird vom Steuerpflichtigen zu fremden Wohnzwecken vermietet.*

*Die Herstellungskosten des Gebäudes betragen 1.200.000 €, die geschaffene Wohnfläche beträgt 500 m<sup>2</sup>.*

**Lösung:**

*Die Herstellungskosten je Quadratmeter betragen 2.400 €. Da die Herstellungskosten für das Gebäude weniger als 3.000 € je Quadratmeter betragen und die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind, kann der Steuerpflichtige die neue Sonderabschreibung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Die Sonderabschreibung wird jedoch auf die Bemessungsgrundlage von 2.000 € je Quadratmeter beschränkt. Ausgehend davon, dass der Steuerpflichtige die Sonderabschreibungen in voller Höhe beansprucht, ergeben sich die folgenden als Werbungskosten abziehbaren jährlichen Abschreibungen:*

2016+2017

Sonderabschreibung:  $1.000.000 \times 10 \% = 100.000 \text{ €}$

Lineare AfA:  $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2018

Sonderabschreibung:  $1.000.000 \times 9 \% = 90.000 \text{ €}$

Lineare AfA:  $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2019 bis 2053:  $1.200.000 \times 2 \% = 24.000 \text{ €}$

2054  $= 22.000 \text{ €}$

**Hinweis:**

Das Gesetz ermöglicht es Investoren, den Staat an der Finanzierung ihres Mietwohnobjektes zu beteiligen.

Quelle: Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus, Pressemitteilung des BMF Nr. 5 vom 6. Februar 2016, [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)

## 2. Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen

Eigentümer von vermieteten Wohnungen, Häusern und Gewerbeimmobilien können sich bei Leerstand oder ausbleibenden Mietzahlungen zumindest einen Teil der gezahlten Grundsteuer des Jahres 2015 vom Finanzamt erstatten lassen. Dazu muss bis zum **31. März 2016** ein Antrag auf Erlass der Grundsteuer gestellt werden. Die Frist kann nicht verlängert werden, da es sich um eine gesetzliche Ausschlussfrist handelt.

Um einen teilweisen Grundsteuererlass zu bekommen, muss der Ertrag der Immobilie um mehr als 50 % des normalen Rohertrags gemindert sein. Liegen die Voraussetzungen vor, wird die Grundsteuer pauschaliert in zwei Billigkeitsstufen erlassen:

- bei einer Ertragsminderung von über 50 % um 25 % und
- bei einer Ertragsminderung von 100 % in Höhe von 50 %.

Wie ist der normale Rohertrag bei bebauten Grundstücken zu errechnen? Dazu ist zunächst die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiere (Nettomiete inkl. der sog. kalten Betriebskosten) zu ermitteln. Als üblich gilt die Miete, die für ein bebautes Grundstück in gleicher oder ähnlicher Lage und Ausstattung erzielt werden kann. Dazu kann ein aktueller Mietspiegel herangezogen werden. Die Ertragsminderung ermittelt sich dann aus der Differenz zwischen der tatsächlich erzielten Jahresrohmiere und der üblichen Jahresrohmiere. Somit ist es für die Ermittlung des normalen Rohertrags nicht mehr relevant, ob zu Beginn des Kalenderjahres eine Vermietung vorlag bzw. welcher Mietpreis tatsächlich für die Räume erzielt wurde.

Der Grundsteuererlass wird nur gewährt, wenn der Eigentümer die Ertragsminderung nicht selbst zu vertreten hat. Bei Ertragsminderung durch Leerstand muss der Eigentümer nachweisen, dass er sich im gesamten Erlasszeitraum um die Vermietung bemüht hat. Dabei darf er keine höhere als eine marktgerechte Miete verlangen. Er braucht aber auch keine Miete verlangen, die sich im untersten Segment der Mietpreisspanne befindet. Die Vermietungsbemühungen muss der Eigentümer nachweisen, wie etwa durch Anzeigen in Zeitungen oder Internet oder indem er einen Makler beauftragt. Bei unbebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nicht möglich.

Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nur schwer zu bekommen. Der Erlass wird nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen im Erlassjahr unbillig wäre, z.B. bei mangelnder Kreditfähigkeit oder bei Betriebsverlusten. Werden etwa bei Schäden durch Naturkatastrophen staatliche Zuschüsse oder Versicherungsleistungen gewährt, müssen diese Zahlungen berücksichtigt werden und führen ggf. dazu, dass u.U. keine Unbilligkeit vorliegt. Auch hier darf der Eigentümer die Minderung nicht zu vertreten haben. Bei eigengewerblich genutzten Grundstücken müssen zwingend äußere Umstände zur (teilweisen) Stilllegung geführt haben, wie etwa eine schlechte Konjunkturlage oder ein Strukturwandel. Ist die Minderung jedoch Folge einer Neugründung oder Betriebserweiterung (Fehlinvestition), liegt die Ursache im Bereich des Unternehmerrisikos und gilt damit als selbst verursacht.

### Hinweis:

Auch bei **land- und forstwirtschaftlichen Betrieben** kommt ein Erlass der Grundsteuer wegen wesentlicher Ertragsminderung in Betracht, wenn der Landwirt die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat.

Wir prüfen gerne, ob für Sie ein Grundsteuererlass für das Kalenderjahr 2015 in Betracht kommt und übernehmen das Antragsverfahren. Wichtig ist, dass der Erlassantrag noch bis zum **31. März 2016** bei der Gemeinde eingeht und die Gründe für einen Grundsteuererlass durch entsprechende Nachweise belegt werden können.

### 3. Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen

Die OFD Niedersachsen hat ihre Verfügung zur Bildung einer Rückstellung für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen aus dem Jahr 2007 aktualisiert und den technischen Veränderungen (Scannen statt Mikroverfilmung, Aufbewahrung neben Papier- auch in digitaler Form) sowie der neuen Rechtsprechung angepasst.

Die OFD führt in der Verfügung aus, dass nach der Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs durch den BFH Bilanzberichtigungen aufgrund einer falsch gebildeten Rückstellung im ersten noch nicht bestandskräftig veranlagten Veranlagungszeitraum möglich sind.

Bei den für die Bildung der Rückstellung für Aufbewahrungspflichten berücksichtigungsfähigen Kosten ergeben sich folgende wesentlichen Veränderungen:

Zu den berücksichtigungsfähigen Kosten zählen neben dem einmaligen Aufwand für die Einlagerung der am Bilanzstichtag noch nicht archivierten Unterlagen für das abgelaufene Wirtschaftsjahr künftig auch der einmalige Aufwand für das Einscannen dieser Unterlagen sowie das Brennen auf DVD.

Dagegen sind die Kosten für die fortlaufende Archivierung im laufenden Voranmeldungszeitraum bis zum Bilanzstichtag ausdrücklich nicht einzubeziehen.

Die Raumkosten (anteilige Miete bzw. Gebäude-AfA, Grundsteuer, Gebäudeversicherung, Instandhaltung, Heizung, Strom) sind auf Räumlichkeiten, die der Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen dienen, beschränkt.

Soweit im Zusammenhang mit der digitalen Speicherung noch ein Raumbedarf besteht (z.B. für einen anteiligen PC-Arbeitsplatz, bei größeren Betrieben für einen (anteiligen) Server oder für Lagerungszwecke), weist die OFD daraufhin, dass bei kleineren und mittleren Betrieben nur noch ein geringer Platzbedarf bestehen dürfte, der entsprechend auch nur anteilig zu berücksichtigen ist.

Anteilige Finanzierungskosten für den Server, den PC oder die Archivräume gehören aufgrund der geänderten Rechtsprechung nunmehr auch zu den berücksichtigungsfähigen Kosten.

Gleiches gilt für den Zinsanteil aus Leasingraten (z.B. für die oben genannten technischen Geräte oder für Archivräume), wenn der Leasingnehmer nicht wirtschaftlicher Eigentümer des Leasinggegenstands ist.

Die anteiligen Personalkosten, z.B. für Hausmeister, Reinigung und Lesbarmachung der Datenbestände, werden dagegen nicht mehr explizit aufgeführt.

Des Weiteren wird mit Verweis auf eine Neuregelung aus 2012 in den Einkommensteuerrichtlinien ausgeführt, dass mit Ausnahme von Pensionsrückstellungen die Höhe der Rückstellung in der Steuerbilanz den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten darf (handelsrechtlicher Höchstansatz).

Quelle: OFD-Niedersachsen, Verfügung vom 5. Oktober 2015, S 2137-106 - St 221/St 222, NWB DokID: UAAAF-07667

### 4. Aufwendungen für Mandantenbesuche

Vor dem BFH war streitig, welche Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte zu berücksichtigen sind, denen am selben Tag ein Mandantenbesuch vor- oder nachgeschaltet wurde (sog. Umweg-/Dreiecksfahrten).

Ein Steuerpflichtiger begehrte für diese Fahrten den Abzug der tatsächlichen Fahrtkosten als Geschäftsreisekosten und war der Überzeugung, dass ihm ein Abzug auch für die am selben Tag (ohne Unterbrechung) durchgeführte vorangegangene Hinfahrt bzw. anschließende Rückfahrt zustünde. Das Finanzamt berücksichtigte erklärungsgemäß den Aufwand für die durch Mandantenbesuche unterbrochenen Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte als Dienstreisen in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen. Für die am selben Tag ohne Unterbrechung erfolgten Fahrten ging das Finanzamt jedoch davon aus, dass der Steuerpflichtige lediglich die halbe Entfernungspauschale (0,15 €) als betrieblichen Aufwand geltend machen könne. Denn die Anwendung der Entfernungspauschale mit 0,30 € je Entfernungskilometer setze voraus, dass der Steuerpflichtige auch tatsächlich eine (un-

terbrochene) Hin- und Rückfahrt zwischen Wohnung und Betriebsstätte an diesem Tag absolviert habe.

In erster Instanz gewährte das zuständige Finanzgericht dagegen die uneingeschränkte Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte. Sowohl der Steuerpflichtige als auch das Finanzamt legten gegen das Urteil des Finanzgerichts Revision ein.

Die Abzugsbeschränkung durch die gesetzliche Entfernungspauschale gelte für "Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte" auch dann, wenn die jeweilige Hin- oder Rückfahrt durch ein Dienstgeschäft unterbrochen werde, gleichwohl aber als Ziel und Zweck der Fahrt das Erreichen der Wohnung oder der Betriebsstätte im Vordergrund stehe - so der BFH jetzt in seinem Urteil. Die Aufwendungen für diese Fahrten seien ungeachtet der Fahrtunterbrechung schon nach dem Gesetzeswortlaut Aufwendungen "für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer (oder Unternehmer) die Arbeitsstätte (oder Betriebsstätte) aufsucht", die mit der typisierenden Entfernungspauschale abgegolten werden sollen. Für die weitere Fahrtstrecke zu dem jeweils aufgesuchten Kunden, die über die bei der Entfernungspauschale berücksichtigte Entfernung zwischen Wohnung und Betriebsstätte hinaus gehe, seien nur die Mehrkosten der Fahrt betrieblich veranlasst und deshalb (nur) die auf diese Strecke entfallenden tatsächlichen Kosten bei den Betriebsausgaben abziehbar.

**Hinweis:**

Der BFH hat mit seinem Urteil klargestellt, dass bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeits- bzw. Betriebsstätte, denen am selben Tag ein Kundenbesuch vor- oder nachgeschaltet wurde (sog. Umweg-/Dreiecksfahrten), neben der (ungekürzten) Entfernungspauschale lediglich der über die Entfernung zwischen Wohnung und Betriebsstätte hinausgehende Mehrweg in Höhe der tatsächlich entstandenen Aufwendungen berücksichtigt werden kann.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. Mai 2015, VIII R 12/13, NWB DokID: XAAAF-07653

## 5. Umsatztantieme eines Vertriebsmitarbeiters als vGA

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass eine Umsatztantieme für eine GmbH-Gesellschafterin, die für den Vertrieb zuständig ist, nicht als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu behandeln ist, wenn überzeugende betriebliche und/oder wirtschaftliche Gründe für die Gewährung einer Umsatz- statt einer Gewinnantiente vorliegen. Die Umsatztantieme sei auch dann steuerlich anzuerkennen, wenn sie weder zeitlich noch höhenmäßig beschränkt ist. Sie dürfe aber zusammen mit dem Grundgehalt nicht zu einer unangemessen hohen Gesamtvergütung führen.

In dem Streitfall ging es um eine GmbH, an der der Ehemann mit 60 % und seine Ehefrau mit 40 % beteiligt waren. Die Ehefrau war als Leiterin der Vertriebsabteilung bei der GmbH angestellt und im Rahmen der ihr erteilten Prokura für das Personal zuständig. Sie erhielt ein jährliches Grundgehalt von 97.500 € und eine Umsatztantieme von 1 %, soweit der Umsatz der GmbH über 10 Mio. € liegen sollte. Das Finanzamt veranlagte die GmbH zunächst erklärungsgemäß unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass eine zeitliche oder höhenmäßige Begrenzung im Arbeitsvertrag nicht festgehalten worden sei, so dass diese Vertragsgestaltung zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führe. Das Finanzamt schloss sich der Auffassung an und änderte die Steuerbescheide entsprechend. Den Einspruch der GmbH mit dem Hinweis, dass die vereinbarten umsatzabhängigen Tantiemepayments als fremdüblich anzusehen seien, wies das Finanzamt zurück.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung sei nach der BFH-Rechtsprechung bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei, sich auf die Höhe des Gewinns auswirke und in keinem Zusammenhang mit einer offenen Ausschüttung stehe.

Bei der Frage nach der steuerlichen Anerkennung von Erfolgsbeteiligungen für einen Gesellschafter-Geschäftsführer sei nach der ständigen BFH-Rechtsprechung davon auszugehen, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter im Regelfall eine Erfolgsvergütung in Form einer Gewinn- und nicht in Form einer Umsatztantieme gewähren würde, da eine Umsatzbeteiligung unter Vernachlässigung des eigenen Gewinnstrebens der Kapitalgesellschaft die Gefahr einer Gewinnabsaugung in sich berge. Nach diesen Grundsätzen sei eine Umsatztantieme im Regelfall als vGA zu beurteilen.

Gleichwohl müsse aber nicht jede Form einer Umsatztantieme eine solche vGA sein. Eine solche sei dann nicht als gesellschaftlich veranlasst anzusehen, wenn überzeugende betriebliche und/oder unternehmerische Gründe für die Gewährung vorlägen. Als ein solcher betrieblicher Rechtfertigungsgrund sei zum einen die Aufbau- und/oder Umbauphase eines Unternehmens und zum anderen eine ausschließliche Vertriebszuständigkeit des Tantiemebegünstigten anerkannt. Nach Auffassung des Finanzgerichtes bedarf es in Fällen einer ausschließlichen Vertriebszuständigkeit des tantiemebegünstigten Geschäftsführers einer solchen Beschränkung der Umsatztantieme zu deren steuerlichen Anerkennung nicht.

**Hinweis:**

Nach einem Urteil aus 1993 sieht der BFH eine Umsatztantieme für einen GmbH-Gesellschafter grundsätzlich als vGA an und rechnet sie dem Einkommen hinzu. Von diesem Grundsatz gibt es aber nach einem BFH-Urteil aus 2005 zwei Ausnahmen:

- (1) die Umsatztantieme wird in der Aufbau- oder Umbauphase der GmbH geleistet oder
- (2) die Umsatztantieme wird einem GmbH-Gesellschafter gewährt, der eine ausschließliche Vertriebszuständigkeit innehat.

Trotz des positiven Urteils des Finanzgerichtes Baden-Württemberg wird in der Praxis die Vereinbarung einer Gewinn- oder Umsatztantieme der einer Umsatztantieme i.d.R. vorzuziehen sein.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 21. April 2015, 6 K 867/12, rechtskräftig, NWB DokID: LAAAF-06928

## 6. Steuersatz auf das Ausleihen von E-Books

Die Lieferung von Büchern und Zeitschriften als auch das Verleihen von Büchern und Zeitschriften unterliegt dem ermäßigten Steuersatz. Im Zeitalter von Internet, Tablets und Smartphones erlangen E-Books immer mehr an Popularität. Eine Vielzahl von Unternehmen bietet E-Books und elektronische Zeitschriften per App zum Kauf oder zum zeitlich befristeten Abruf an.

Hier stellt sich die Frage, ob für die meist inhaltsgleichen elektronischen Werke auch der ermäßigte Steuersatz wie für die Pendanten in der Gestalt von Printmedien anzuwenden ist.

Diese Frage hat der BFH nun im Fall einer Online-Bibliothek verneint.

Eine Unternehmerin erwarb Nutzungsrechte an geistig geschützten Werken. Diese digitalisierte sie und bot sie in Gestalt einer Online-Bibliothek inländischen Bibliotheken als Dienstleistung an. Den Mitgliedern der Bibliotheken wurde es so ermöglicht, online auf die bereitgestellten Werke zuzugreifen und sich diese z.B. auf einen E-Book-Reader oder den PC zu laden. Die Unternehmerin unterwarf die Umsätze, die sie mit diesem Service gegenüber den Bibliotheken erzielte, dem ermäßigten Steuersatz, während das Finanzamt der Auffassung war, dass auf diese Umsätze der allgemeine Steuersatz anzuwenden sei.

Dies sah auch der BFH so und bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Digitale oder elektronische Sprachwerke (E-Books) seien keine Bücher im Sinne des Umsatzsteuergesetzes. Das Tatbestandsmerkmal „Bücher“ setze einen physischen Träger voraus, auf dem das Buch materialisiert sei. Digitale oder elektronische Sprachwerke fallen laut BFH daher nicht unter die Steuerermäßigung.

Der BFH sah auch keinen Spielraum für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes, den das Gesetz für die Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten, die sich aus dem Urhebergesetz ergeben, anordnet. Diese Regelung erfasse keine „elektronisch erbrachten Dienstleistungen“.

**Hinweis:**

Gleiches dürfte wohl auch für die Lieferung von elektronischen Werken gelten, da „downloads“ umsatzsteuerlich als Dienstleistungen angesehen werden. Hierzu musste sich der BFH jedoch nicht äußern.

Im Ergebnis kann diese nicht zeitgemäße Ungleichbehandlung von elektronisch übermittelten Werken und Printmedien nur durch eine rechtliche Klarstellung beseitigt werden. Diese müsste aber auf europäischer Ebene erfolgen, da die Mitgliedstaaten nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie hier nicht dazu ermächtigt sind, den ermäßigten Steuersatz anzuwenden, wie der BFH feststellte.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. Dezember 2015, V R 43/13, NWB Dok-ID: SAAAF-66190

## 7. Ermäßigter Steuersatz auf Trauer- und Hochzeitsreden

Umsätze, die mit Eintrittsberechtigungen für Theater, Konzerte und Museen sowie die den Theateraufführungen und Konzerten vergleichbaren Darbietungen ausübender Künstler erzielt werden, unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Der BFH hat nun entschieden, dass auch ein Trauer- oder Hochzeitsredner ein "ausübender Künstler" kann, dessen Umsätze ermäßigt zu besteuern sind. Der Steuerpflichtige hatte evangelische Theologie studiert und hielt Hochzeits-, Geburtstags-, Trennungs- und Trauerreden. Im Anschluss an die Reden erhielten die Auftraggeber ein ausformuliertes Redemanuskript. Die Umsätze hieraus erklärte er zum ermäßigten Steuersatz von 7 %. Das Finanzamt und auch das erstinstanzliche Finanzgericht gingen aber davon aus, dass diese Umsätze dem allgemeinen Steuersatz von 19 % zu unterwerfen waren.

Im Revisionsverfahren kam der BFH jedoch zu der Auffassung, dass der Steuerpflichtige mit seinen Reden als „ausübender Künstler“ tätig geworden sein könnte und auf seine Umsätze dann der ermäßigte Steuersatz Anwendung finden kann. Es liege hier zwar keine Übertragung von Urheberrechten vor, auf die ebenfalls der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sei. Denn die Übertragung des Urheberrechtes bei der Überlassung des Redemanuskriptes bilde nicht den Hauptzweck der Tätigkeit des Steuerpflichtigen, sondern das Halten der Rede. Jedoch scheitere die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Umsätze eines "ausübenden Künstlers" nicht an der fehlenden Eintrittsberechtigung bei Hochzeits- und Trauerreden. Das Finanzgericht habe die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zu Unrecht mit dem Argument abgelehnt, die Hochzeits- und Trauerreden richteten sich nicht als Kulturangebot an die Allgemeinheit, sondern an einen geschlossenen Personenkreis. Denn ein Ausschluss von Privatveranstaltungen lasse sich weder dem Gesetz, noch der Mehrwertsteuersystemrichtlinie entnehmen.

### Hinweis:

Die Sache selbst hat der BFH nicht endgültig entschieden. Das Finanzgericht muss im zweiten Rechtsgang feststellen, ob der Steuerpflichtige tatsächlich als ausübender Künstler tätig geworden ist. Die Reden müssten hierfür eine eigenschöpferische Leistung des Künstlers sein, in der seine besondere Gestaltungskraft zum Ausdruck komme. Gegen eine künstlerische Tätigkeit spreche aber eine Redetätigkeit, die sich im Wesentlichen auf eine schablonenartige Wiederholung anhand eines Redegerüstes beschränke.

Quelle: BFH-Urteil vom 3. Dezember 2015, V R 61/14, LEXinform Nr.: 0950124

## 8. Arbeitszimmer: kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche bzw. berufliche Nutzung ist die Voraussetzung, damit ein Zimmer in einer Wohnung als häusliches Arbeitszimmer anerkannt wird. Wohnräume, die in irgendeiner Form auch privat genutzt werden, gelten somit nicht als häusliches Arbeitszimmer. Ein anteiliger Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten ist bei gemischter Nutzung des Raumes nicht möglich. So lautet ein aktueller Beschluss des Großen Senates des BFH.

Dieser hatte darüber zu entscheiden, ob der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers eine (nahezu) ausschließliche betriebliche/berufliche Nutzung des Raumes voraussetzt, oder ob entsprechende Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gemäß den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats aus 2009 aufzuteilen sind. Im Jahr 2009 hatte der Große Senat den teilweisen Abzug der Aufwendungen einer gemischt veranlassten Reise als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zugelassen.

Im Ausgangsverfahren nutzte der Steuerpflichtige einen Raum seines privaten Hauses zur Abwicklung seiner beruflichen Tätigkeit, der Vermietung diverser Immobilien. Hierbei bildete das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit. Dies versuchte der Steuerpflichtige durch das Führen eines „Tätigkeitsberichts“ zur zeitlichen Raumnutzung glaubhaft zu machen. Er setzte anteilige Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer als Werbungskosten in seiner Ein-

kommensteuererklärung an. Das Finanzamt erkannte den Werbungskostenabzug nicht an. Das zuständige Finanzgericht gab der Klage des Steuerpflichtigen überwiegend statt. Ein Werbungskostenabzug i.H.v. 60 % der entstandenen Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer sei wegen des Nachweises einer teilweisen betrieblichen/beruflichen Nutzung zulässig.

Gegen diese Entscheidung legte das Finanzamt Revision ein. Begründung der Revision war u.a., dass bei Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer grundsätzlich Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten vorlägen, deren Abziehbarkeit jedoch gesetzlich eingeschränkt werde. Diese Regelung der Einschränkung sei an die Voraussetzung geknüpft, dass ein häusliches Arbeitszimmer als selbstständiges Wirtschaftsgut verstanden werde, das einheitlich dem Privat- oder Betriebsvermögen zuzuordnen sei. Somit entfalle die Möglichkeit der Nutzungsaufteilung, die im vorliegenden Verfahren nötig sei, um einen anteiligen Abzug der Aufwendungen zu gewähren. Für Reisekosten sehe das Einkommensteuerrecht keine besondere Regelung vor, welche diese näher definieren würde. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer seien hiermit nicht vergleichbar. Die spezielle Regelung zur Einschränkung der Abziehbarkeit von Aufwendungen für häusliche Arbeitszimmer setze voraus, dass die Nutzung (nahezu) ausschließlich betrieblich/beruflich veranlasst sei. Eine Aufteilung für derartige Aufwendungen anhand der Nutzung sei daher nicht möglich.

Der Große Senat folgte dieser Auffassung. Ein häusliches Arbeitszimmer müsse ein Raum sein, der (nahezu) ausschließlich für betriebliche/berufliche Zwecke genutzt werde. Eine Aufteilung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach Nutzungsanteilen sei u.a. aus Gründen der Kontrolle der Angabe des Steuerpflichtigen ausgeschlossen.

**Hinweis:**

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben/ Werbungskosten abziehbar. Nur wenn dem Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist ein Abzug i.H.v. bis zu maximal 1.250 € der tatsächlichen Aufwendungen möglich. Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen/beruflichen Tätigkeit, ist ein Abzug der Aufwendungen ohne betragsmäßige Beschränkung möglich.

Quelle: BFH-Beschluss vom 27. Juli 2015, GrS-1/14, LEXinform Nr.: 0934488

## 9. Ausgleichszahlungen für Verzicht auf Versorgungsausgleich sind Werbungskosten

Das Finanzgericht Münster hatte zu entscheiden, ob Ausgleichszahlungen im Rahmen eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs als Werbungskosten oder als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind.

Mit notarieller Scheidungsfolgenvereinbarung hatte ein Steuerpflichtiger und seine geschiedene Ehefrau in 2012 eine Ausgleichszahlung über insgesamt 35.000 € vereinbart. Die Ausgleichszahlung sollte zum Ausgleich des Zugewinns sowie zum Versorgungsausgleich der betrieblichen Altersversorgung erfolgen. In der Steuererklärung für das Streitjahr 2013 beantragte der Steuerpflichtige die Ausgleichszahlungen an seine geschiedene Ehefrau im Rahmen des schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Das lehnte das Finanzamt ab.

Mit dem dagegen gerichteten Einspruch begehrte der Steuerpflichtige nunmehr eine Berücksichtigung als Werbungskosten. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Zahlung der Abfindung sei ein Vorgang auf der privaten Vermögensebene und damit auf der Ebene der Einkommensverwendung.

Das sah der Steuerpflichtige anders. Mit seiner Zahlung sei die Teilung der Betriebsrente verhindert worden, so dass ihm nur durch die Zahlung die ungeschmälernten Einkünfte aus der Betriebsrente verblieben seien. Deshalb diene die Abstandszahlung der Einkommenserzielung und nicht der Einkommensverwendung.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Voraussetzung für die Abziehbarkeit der Aufwendungen als Werbungskosten sei, dass sie in einem ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkunftsart stünden. Nach der BFH-Rechtsprechung führten Zahlungen im Zusammenhang mit einem Versorgungsausgleich nur dann zu abziehbaren Werbungskosten, wenn eine Pflicht zum Ausgleich von Versorgungsanwartschaften bestehe und dem Inhaber des Anspruchs niedrigere Versor-

gungsbezüge zufließen würden als ohne eine solche Ausgleichsverpflichtung. Nach der Neuregelung des Versorgungsausgleichs zum 1. September 2009 durch das Versorgungsausgleichsgesetz sei der Grundsatz der internen Realteilung eingeführt worden, wonach jedes Versorgungsanrecht separat, innerhalb seines Versorgungssystems, zwischen den Ehegatten aufzuteilen sei. Diese Realteilung und die damit verbundene Einkünfteverlagerung auf seine geschiedene Ehefrau habe der Steuerpflichtige durch die in der Scheidungsfolgenvereinbarung vereinbarte Ausgleichszahlung verhindert.

Das Finanzgericht stellte insofern fest, dass Ausgleichszahlungen zur Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs wegen des Bestehens einer Anwartschaft auf betriebliche Altersversorgung mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in Zusammenhang stehende Werbungskosten sind.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht wies daraufhin, dass etwas anderes nach der BFH-Rechtsprechung aus 2010 nur gelte, wenn dem Ausgleichspflichtigen hingegen auch im Scheidungsfall die ungekürzten Versorgungsbezüge zufließen würden und der Ausgleichspflichtige einen Teil der Versorgungsbezüge an den ausgleichsberechtigten Ehegatten weiterleiten müsse. Dann nämlich würde eine Vereinbarung, die den dinglichen Versorgungsausgleich durch eine andere Regelung ersetzt, nicht den Bereich der Einkunftserzielung (in dem allein Werbungskosten anfallen könnten) sondern den der Einkommensverwendung betreffen.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 11. November 2015, 7 K 453/15 E, rechtskräftig, EFG 2016 S. 114

## 10. Verluste bei Vermietung an nahe Angehörige

Ein Steuerpflichtiger erzielte u.a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einem in seinem Alleineigentum stehenden Haus, das er seit Jahren an seine Eltern vermietet hatte. In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2009 machte er einen Verlust i.H.v. 16.800 € geltend. Er gab an, dass das Haus seit November 2008 leer stehe, da seine Eltern in ein Pflegeheim umgezogen seien. Seit Dezember 2008 seien keine Mietzahlungen mehr erfolgt. Der Mietvertrag sei zum Juli 2009 aufgelöst worden. Da das Objekt mittlerweile zum Verkauf stehe, sei eine potentielle Neuvermietung schwierig. Im Einkommensteuerbescheid für 2009 blieb der geltend gemachte Werbungskostenüberschuss mit der Begründung außer Ansatz, die Vermietungsabsicht sei nicht nachgewiesen. Laut Unterlagen habe ab Februar 2009 Verkaufsabsicht bestanden, so dass die Werbungskosten zum Verkauf und nicht zu den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung gehörten.

Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht führte dazu aus, dass die Berücksichtigung von Aufwand als Werbungskosten bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung voraussetze, dass der Steuerpflichtige sich endgültig entschlossen habe, aus einem Objekt durch Vermieten Einkünfte zu erzielen und diese Entscheidung später nicht aufgegeben habe. Mietverträge unter nahen Angehörigen seien nach der BFH-Rechtsprechung daraufhin zu untersuchen, ob sie im Voraus klar und eindeutig vereinbart wurden und in ihrer Ausgestaltung sowie in ihrer Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Die Eltern hätten jedoch kurz nach ihrem Umzug in das Pflegeheim keine Miete mehr gezahlt.

Die geltend gemachten Verluste aus Vermietung und Verpachtung könnten auch deshalb nicht berücksichtigt werden, weil der Steuerpflichtige nach dem Auszug seiner Eltern seine Einkünfteerzielungsabsicht aufgegeben habe. Aufwendungen für eine leer stehende Wohnung könnten nur dann als vorab entstandene Werbungskosten abzugsfähig sein, wenn sich der Steuerpflichtige endgültig entschlossen habe, daraus durch Vermieten Einkünfte zu erzielen. Bleibe der Steuerpflichtige nach einer vorherigen Vermietung untätig und nehme den Leerstand auch künftig hin, spreche dieses Verhalten gegen den endgültigen Entschluss zu vermieten bzw. für dessen Aufgabe. Der Werbungskostenabzug bleibe nach der BFH-Rechtsprechung allerdings grundsätzlich auch dann erhalten, wenn der Steuerpflichtige neben der Vermietungsabsicht auch mit Veräußerungsabsicht handele, sofern die Veräußerungsabsicht nicht vorrangig sei.

Im Streitfall würden die vorliegenden Indizien für eine Aufgabe der - ursprünglich wohl vorhandenen - Einkünfteerzielungsabsicht sprechen. Bereits seit Februar 2009 habe sich der Steuerpflichtige um

einen Verkauf des Anwesens bemüht. Dass sich der Steuerpflichtige daneben oder gar vorrangig um eine (Neu-)Vermietung bemüht hätte, sei demgegenüber nicht ersichtlich.

**Hinweis:**

Im Streitfall hatte der Sohn zunächst die Betreuung seiner Eltern nach deren Umzug ins Pflegeheim übernommen. Seine persönliche und zeitliche Beanspruchung dadurch fand keine Berücksichtigung in den Überlegungen des Finanzgerichtes. Im Rahmen der Gesamtschau wurde auch der Umstand nicht berücksichtigt, dass die Mieter bereits seit Jahren pünktlich ihre Miete zahlten und ihr mittel- und langfristiger Verbleib zunächst ungeklärt war. Das Finanzgericht hat nicht die Frage geklärt, wie sich ein durchschnittlicher Vermieter in einer solchen Situation potentiell verhalten hätte.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. November 2014, 5 K 1403/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 42/15), NWB DokID: ZAAAF-06945

## 11. Vermietungsabsicht bei einem Ferienhaus auf Mallorca

Eine Steuerpflichtige hat im Jahr 2003 ein unbebautes Grundstück auf Mallorca erworben und in der Folge durch einen Generalunternehmer ein Einfamilienhaus errichten lassen. Sie machte erhebliche Schuldzinsen sowie die jährliche Abschreibung von jeweils 31.500 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Aufgrund der geänderten Rechtsprechung zu Mietverlusten im EU-Ausland seien diese Schuldzinsen als Werbungskosten zu berücksichtigen. Einnahmen erklärte sie im Jahr 2007 in Höhe von 2.400 €, im Jahr 2009 in Höhe von 8.400 € und im Jahr 2010 in Höhe von 9.000 € durch Überlassung an Berufshandwerker und ambitionierte Heimwerker, die sich, ohne einen Mietvertrag abzuschließen, um das Haus gekümmert hätten, nachdem der insolvente Generalunternehmer nur Baumängel hinterlassen habe.

Das Finanzamt erkannte die geltend gemachten Verluste wegen fehlender Einkünfteerzielungsabsicht nicht an. Nach Auffassung des Finanzgerichts hat das Finanzamt zu Recht die Einkünfteerzielungsabsicht im Zusammenhang mit der Vermietung des Ferienhauses verneint und die geltend gemachten Aufwendungen (Schuldzinsen und AfA) nicht als Werbungskosten anerkannt. Zur Überzeugung des Gerichts stand zwar fest, dass bis September 2007 noch Vermietungshindernisse vorlagen. Nach dem Anschluss an die Stromversorgung hätten die Steuerpflichtigen jedoch nicht die erforderlichen und gebotenen Maßnahmen eingeleitet, um das Objekt schnellstmöglich zu vermieten. Vielmehr hätten sie Mietausfälle in beträchtlicher Höhe in Kauf genommen. Weitere Beweismittel, insbesondere Inserate für die behaupteten Versuche, das Ferienhaus in Eigenregie zu vermieten, wurden trotz entsprechender gerichtlicher Anordnung nicht vorgelegt.

**Hinweis:**

Das Urteil des Finanzgerichtes München folgt der ständigen Rechtsprechung des BFH. Lange Leerstandszeiten stellen danach ein Indiz für die Aufgabe oder das Fehlen der Einkünfteerzielungsabsicht dar, wenn Vermietungshindernisse nicht erkennbar sind und zudem ernsthafte Vermietungsbemühungen unterbleiben oder nicht nachweisbar erfolgt sind. Die geltend gemachten (negativen) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden in diesen Fällen regelmäßig nicht zu berücksichtigen sein.

Quelle: FG München, Urteil vom 29. Juni 2015, 7 K 2102/13, rechtskräftig, NWB DokID: GAAAF-04870

## 12. Überlassen einer Mietwohnung an die Tochter

Nach Auffassung des Finanzgerichtes Düsseldorf liegt kein steuerlich anzuerkennendes Mietverhältnis vor, wenn die Wohnung nicht entgeltlich, sondern in Form von Naturalunterhalt an die unterhaltsberechtigten Tochter überlassen wird.

Geklagt hatten Eltern, die seit November 2011 eine 54 qm große Wohnung im Obergeschoss eines Zweifamilienhauses an ihre Tochter vermietet hatten. Bei Abschluss des Mietvertrags besuchte die Tochter noch das Gymnasium und nahm im Anschluss daran ein Studium auf. Der Mietvertrag sah eine Kaltmiete von 350 € und Nebenkostenvorauszahlungen von 125 € vor. Tatsächlich zahlte die Tochter jedoch keine Miete.

Vor diesem Hintergrund verneinte das beklagte Finanzamt die Einkünfteerzielungsabsicht der Eltern für die Wohnung im Obergeschoss. Diese machten dagegen geltend, ihre Tochter habe die Miete von

insgesamt 4.200 € und die abgerechneten Nebenkosten von 115 € aus dem Barunterhalt bestritten. Sie habe nach der Düsseldorfer Tabelle einen Unterhaltsanspruch von mindestens 781 € pro Monat. Der Differenzbetrag werde ihr je nach Bedarf bar ausgezahlt. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Steuerpflichtigen hätten die tatsächliche Durchführung des Mietvertrages nicht ausreichend glaubhaft gemacht.

Das FG Düsseldorf wies die Klage zurück und lehnte ein steuerlich anzuerkennendes Mietverhältnis ab. Die Überlassung der Wohnung stelle sich nicht als entgeltliche Nutzungsüberlassung dar, sondern als Gewährung von Naturalunterhalt. Bereits der Mietvertrag halte dem anzustellenden Fremdvergleich nicht stand. Vereinbart worden sei die unbare Zahlung der Miete durch Überweisung. Tatsächlich sei aber zu keiner Zeit Geld von einem Konto der Tochter auf ein Konto der Eltern als Vermieter geflossen.

Auch die behauptete Verrechnung der Miete mit dem Unterhalt führe zu keinem anderen Ergebnis. So sei die Höhe des Unterhaltsanspruches nicht im Einzelnen festgelegt worden. Ebenso wenig seien die weiteren Barunterhaltsleistungen vereinbart und abgerechnet worden. Schließlich zeigten die weiteren Umstände (beengte Wohnverhältnisse im Haus der Familie, "schrittchenweiser" Einzug der Schülerin in die Wohnung der verstorbenen Urgroßmutter, keine Nutzung der Wohnung zum selbstständigen hauswirtschaftlichen Leben), dass es den Beteiligten nicht um eine entgeltliche Vermietung, sondern um Naturalunterhalt in Gestalt der Wohnraumüberlassung gegangen sei.

**Hinweis:**

Die Vermietung einer Wohnung an einen nahen Angehörigen muss grundsätzlich den Regeln einer Fremdvermietung folgen. Als nahe Angehörige gelten laut BFH-Rechtsprechung Kinder, Geschwister einschließlich ihrer Ehegatten, Eltern, Elternteil mit Lebensgefährtin(e), Großeltern und Enkelkinder. Mietverträge unter Angehörigen sollten grundsätzlich schriftlich geschlossen werden. Kaltmiete und Nebenkosten sollten eindeutig festgelegt sein. Unbare Zahlungen sind in jedem Fall vorzuziehen und sollten - wie unter Fremden üblich - stets zu einem festen Termin vereinbart und überwiesen werden.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 20. Mai 2015, 7 K 1077/14 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: IX R 28/15), NWB DokID: GAAAF-42253

### 13. Risikolebensversicherungsbeiträge keine Werbungskosten

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Jahr 1995 zusammen mit seiner Ehefrau ein mit einem Einfamilienhaus bebautes Grundstück, das seitdem der Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung diene. Als seine Ehefrau überraschend verstarb, kündigte die Bank die vom Steuerpflichtigen und seiner Ehefrau aufgenommenen Hypothekendarlehen und stellte die gesamte Darlehenssumme einschließlich einer Vorfälligkeitsentschädigung zur Rückzahlung fällig. Der Steuerpflichtige war hierdurch gezwungen, im Jahr 2000 eine Umfinanzierung vorzunehmen, die das finanzierende Kreditinstitut nur unter der Bedingung bewilligte, dass seitens des Steuerpflichtigen - neben einer grundbuchrechtlichen Absicherung - zusätzlich ein Risikolebensversicherungsvertrag abgeschlossen wurde. Die in den Folgejahren notwendig gewordenen Erhaltungsaufwendungen am Objekt finanzierte er über Bausparkkredite; auch insoweit musste er auf Verlangen der Bausparkkassen Risikolebensversicherungsverträge abschließen. Die Ansprüche auf die Versicherungsleistungen musste der Steuerpflichtige auf Geheiß der Bank an diese im Voraus abtreten. Die Aufwendungen für die Risikolebensversicherungen in Höhe von 2.470 € machte er in seiner Einkommensteuererklärung im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als sonstige Werbungskosten (Geldbeschaffungskosten) geltend. Das Finanzamt berücksichtigte diese jedoch nicht.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz und wies die Revision des Steuerpflichtigen schließlich zurück. Werbungskosten seien Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen. Zu den abziehbaren Werbungskosten zählten auch Versicherungsbeiträge, soweit sie sich auf die der Einnahmeerzielung dienende Gebäude bezögen und durch sie veranlasst seien. Eine derartige Veranlassung liege vor, wenn (objektiv) ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der auf Vermietung und Verpachtung gerichteten Tätigkeit bestehe und (subjektiv) die Aufwendungen zur Förderung der Nutzungsüberlassung gemacht würden.

Der Finanzierung des Immobilienobjektes liege ein einheitliches Grundkonzept zugrunde. Dabei sei das Annuitätendarlehen sowohl grundbuchlich als auch über eine Risikolebensversicherung abgesichert. Für den Abschluss der Risikolebensversicherungen habe sich der Steuerpflichtige auch nicht freiwillig entschlossen. Er musste diese Aufwendungen vielmehr tragen, um die Darlehensfinanzierung überhaupt abschließen zu können. Insofern bestehe auch ein wirtschaftlicher Zusammenhang des Aufwandes mit der Vermietungstätigkeit des Steuerpflichtigen. Dieser wirtschaftliche Zusammenhang werde indes überlagert von einem gleichzeitig bestehenden Veranlassungszusammenhang durch die private Lebensführung. Jener liege darin, dass im Falle des vorzeitigen Ablebens des Steuerpflichtigen noch während der Laufzeit der Darlehensverträge der schuldenfreie Übergang des Immobilienobjekts auf den Rechtsnachfolger gewährleistet sei. Damit sei die Darlehenstilgung dem Vermögensbereich des Steuerpflichtigen zuzurechnen. Der den Aufwendungen weiterhin zugrunde liegende Darlehenssicherungszweck, der für die finanzierende Bank das Ausfallrisiko minimiere, trete demgegenüber zurück.

**Hinweis:**

Das Gericht verneinte auch eine mögliche Aufteilung der Aufwendungen, da sich die eventuell durch die Einkünfteerzielung veranlassten Beitragsteile nicht feststellen ließen.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. Oktober 2015, IX R 35/14, NWB DokID: KAAAF-48792

## 14. Zahlung in Zusammenhang mit der Übergabe von Infos an die Strafverfolgungsbehörden

Ein Steuerpflichtiger war bei einer Agentur geschäftsführend tätig. Als Auftragnehmer der Firma C fertigte die Agentur Erzeugnisse im Repro- und Druckbereich. Im Rahmen seiner Tätigkeit für die Agentur stellte der Steuerpflichtige fest, dass ein Mitarbeiter der Firma C überhöhte Vergütungen an die Agentur zahlte, nachdem die von der Agentur gestellten Rechnungen nach oben korrigiert worden waren. Die Korrekturbeträge wurden dann wiederum von einer österreichischen Firma der Agentur als angebliche Dienstleistungen in Rechnung gestellt. Auf Anraten seines Rechtsanwaltes wandte sich der Steuerpflichtige an den Ombudsmann der Firma C und schilderte den Sachverhalt. Schließlich schloss er mit der Firma C einen "Vertrag über die Übergabe von Informationen an die Strafverfolgungsbehörden zum Nachweis einer Straftat". Darin verpflichtete er sich, eine Strafanzeige gegen den an der rechtswidrigen Tat beteiligten Mitarbeiter der Firma C zu stellen und die ihm vorliegenden Informationen vollständig und geordnet und nachvollziehbar der zuständigen Staatsanwaltschaft zur Aufdeckung der Tat zur Verfügung zu stellen sowie bei der weiteren Aufklärung des Vorgangs zur Verfügung zu stehen. Im Gegenzug verpflichtete sich die Firma C zum Ausgleich der dem Informanten entstehenden Nachteile einen Fixbetrag von 250.000 € zu zahlen. Der Steuerpflichtige zeigte den Sachverhalt an, die Staatsanwaltschaft leitete ein Strafverfahren ein, der beschuldigte Mitarbeiter wurde schuldig gesprochen und die Firma C zahlte den Betrag im November 2010 aus.

Der Steuerpflichtige hielt die Zahlung von 250.000 € für nicht steuerpflichtig und gab keine Einkommensteuererklärung ab. Finanzamt und Steuerfahndungsstelle sahen das anders. Er habe sonstige Einkünfte in Höhe von 250.000 € als Gegenleistung für die Übergabe von Informationen an die Strafverfolgungsbehörden erzielt.

So auch das Finanzgericht: Eine (sonstige) Leistung im einkommensteuerrechtlichen Sinne sei nach ständiger BFH-Rechtsprechung jedes Tun, Dulden oder Unterlassen, das weder eine Veräußerung noch einen veräußerungsähnlichen Vorgang im Privatbereich betreffe, Gegenstand eines entgeltlichen Vertrags sein könne und eine Gegenleistung auslöse. Als sonstige Leistung komme danach jedes wie auch immer geartete aktives, passives oder nichtwirtschaftliches Verhalten des Steuerpflichtigen in Betracht. Dauer und Häufigkeit der Leistung/en seien ohne Bedeutung. Entscheidend sei hier, ob das Entgelt (die Gegenleistung) durch das Verhalten des Steuerpflichtigen veranlasst sei und dadurch ausgelöst werde. Dafür sei es ausreichend, dass der Steuerpflichtige eine im wirtschaftlichen Zusammenhang mit seinem Verhalten gewährte (Gegen-)Leistung als solche annehme. Auf diese Weise ordne er sein Verhalten der erwerbswirtschaftlich und damit auch steuerrechtlich bedeutsamen Sphäre zu. Das Finanzgericht beurteilte nach diesen Grundsätzen die zugeflossene Zahlung als steuerpflichtige sonstige Leistung.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 10. Dezember 2015, 4 K 1449/14, rechtskräftig, EFG 2016 S. 198

## 15. Aufwendungen für ein Notrufsystem in einer Seniorenresidenz

Der BFH hatte in der Frage zu entscheiden, ob für ein mit einer Betreuungspauschale abgegoltenes Notrufsystem, durch das im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ in einer Seniorenresidenz Hilfeleistung rund um die Uhr sichergestellt wird, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch genommen werden kann.

Ein Steuerpflichtiger bewohnt eine Drei-Zimmer-Wohnung im Rahmen des "Betreuten Wohnens" in einer Seniorenresidenz. Neben dem Mietvertrag mit dem Eigentümer der Wohnung schloss er mit dem Betreiber der Residenz einen Seniorenbetreuungsvertrag ab. Darin verpflichtete sich der Betreiber gegen eine Betreuungspauschale u.a. dazu, dem Steuerpflichtigen 24 Stunden pro Tag ein Notrufsystem zur Verfügung zu stellen, einschließlich des für die Nachtwache und die Soforthilfe im Notfall erforderlichen Fachpersonals. In seiner Steuererklärung für das Streitjahr machte der Steuerpflichtige 1.357 € (76 % der Betreuungspauschale von insgesamt 1.785 €) als Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Zusätzlich beehrte er eine weitere Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen in Höhe der anteiligen Kosten für Hausmeister und Hausreinigung von 474 €. Das Finanzamt gewährte dem Steuerpflichtigen nur eine Steuerermäßigung in Bezug auf die Aufwendungen für den Hausmeister und die Reinigung und wies den hiergegen gerichteten Einspruch zurück. Die Klage vor dem Finanzgericht Nürnberg hatte Erfolg.

Der BFH wies die Revision des Finanzamtes zurück. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen für das mit der Betreuungspauschale abgeholte Notrufsystem um solche für eine haushaltsnahe Dienstleistung handelt. Denn durch die Rufbereitschaft werde sichergestellt, dass ein Bewohner, der sich im räumlichen Bereich seines Haushalts aufhalte, im Notfall Hilfe erhalten könne. Eine solche Rufbereitschaft leisten typischerweise in einer Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige und stellen damit im räumlichen Bereich des Haushalts sicher, dass kranke und alte Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe erhalten. Das Notrufsystem stelle die Rufbereitschaft für den Fall sicher, dass sich der Bewohner in seiner Wohnung aufhält, um dort im Not- und sonstigen Bedarfsfall eine Hilfeleistung zu gewährleisten. Da der Leistungserfolg damit in der Wohnung des Steuerpflichtigen eintrete, werde die Leistung auch im räumlichen Bereich des Haushalts erbracht.

### Hinweis:

Für den BFH war insofern ohne Bedeutung, dass sich die Notrufzentrale außerhalb des Haushaltes des Steuerpflichtigen befand.

Quelle: BFH-Urteil vom 25. November 2015, II R 18/14, DStR 2016 S. 242

## 16. Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte

Vor dem Finanzgericht München war die Berücksichtigung von Kosten für die Beschäftigung von privaten Pflegekräften zur Versorgung einer in einem Seniorenheim untergebrachten Verwandten als außergewöhnliche Belastung streitig.

Die Mutter einer Steuerpflichtigen litt unter Morbus Parkinson und wurde mit einer Sonde künstlich ernährt. Sie war in einem Seniorenheim vollstationär untergebracht und zunächst in Pflegestufe I, ab August 2011 in Pflegestufe II eingestuft. Die Mutter machte in ihren Steuererklärungen u.a. außergewöhnliche Belastungen aus der krankheitsbedingten Unterbringung und dem Pflege- und Betreuungsaufwand in dem Pflegeheim sowie zusätzlich aus der Beschäftigung von privaten Pflegekräften, die sie im Heim betreuten und pflegten, geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die geltend gemachten Kosten für die Unterbringung und Pflege im Pflegeheim (jeweils abzüglich Erstattungen der Krankenkasse und Haushaltersparnis) als außergewöhnliche Belastungen, berücksichtigte jedoch die geltend gemachten Kosten für die Beschäftigung privater Pflegekräfte lediglich im Rahmen der haushaltsnahen Dienstleistungen.

Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen. Wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen erwachsen, sind diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigungsfähig, soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen. In ständiger Rechtsprechung geht der BFH davon aus, dass Krankheitskosten dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Dies gilt auch für Aufwendungen für die Pflege eines Steuerpflichtigen infolge einer Krankheit.

Insofern seien die Aufwendungen dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Das Finanzgericht sah im Streitfall jedoch ein offensichtliches Missverhältnis der aufgewendeten Personalkosten zu dem erforderlichen Aufwand. Der Mutter habe eine volle Versorgung im Seniorenheim entsprechend der jeweils festgestellten Pflegestufe zugestanden. Eine darüber hinaus gehende Beschäftigung weiterer privater Pflegekräfte führe quasi zu einer Verdoppelung des Versorgungsgrades der Mutter und ginge weit über das hinaus, was üblicherweise für die Versorgung von Pflegebedürftigen zur Verfügung gestellt werden könne (nämlich entweder Heimunterbringung oder Versorgung durch ambulante Kräfte im häuslichen Bereich). Eine Abziehbarkeit dieser Pflegeleistungen als außergewöhnliche Belastung würde bedeuten, dass die Steuerzahler sich finanziell an einer Versorgung beteiligen müssten, die sie sich für sich selbst nicht leisten könnten.

**Hinweis:**

Im Streitfall fehlte es nach Ansicht des Finanzgerichtes an der geforderten Angemessenheit. Die Revision wurde im Hinblick auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Quelle: FG München, Urteil vom 20. Oktober 2015, 10 K 2393/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 55/15), NWB DokID: GAAAF-18919

## 17. Kindergeld: einheitliche erstmalige Berufsausbildung

Kindergeldrechtlich kann eine Ausbildung mit mehreren Ausbildungsabschnitten (mehraktige Ausbildung) als „erstmalige Berufsausbildung“ gelten, sofern der zeitliche Umfang der Ausbildungszeit keinen „geringen Umfang“ aufweist.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte zu entscheiden, ob kindergeldrechtlich eine erstmalige Berufsausbildung vorliegt, wenn ein volljähriges Kind zunächst eine Ausbildung zum Physiotherapeut absolviert, hiernach im unmittelbaren Anschluss die Fachhochschulreife erlangt und dann direkt im Studiengang „Bachelor of Science Physiotherapie“ immatrikuliert wird. Der Bachelor-Studiengang beinhaltete eine dreijährige „duale Phase“ während der ersten sechs Semester, in denen das Kind lediglich fünf Semesterwochenstunden und nur in Wochenendblöcken unterrichtet wurde. Die restliche wöchentliche Zeit stand ihm zur freien Verfügung, da es nicht verpflichtet war, die studienbegleitende Ausbildung zum staatlich anerkannten Physiotherapeuten zu absolvieren. Die zuvor abgeschlossene Ausbildung wurde hierbei anerkannt. Im 7. bis 9. Semester fand die „Präsenzphase“ statt. Während der „dualen Phase“ des Studiums nutzte das Kind die Zeit zur freien Verfügung, um seinem Beruf als Physiotherapeut nachzugehen. Die Erwerbstätigkeit betrug hierbei wöchentlich über 20 Stunden.

Die zuständige Familienkasse lehnte den Kindergeldanspruch für den Zeitraum der dreijährigen „dualen Phase“ des Studiums ab. Grund hierfür sei, dass das Studium eine Zweitausbildung darstelle, da durch den Abschluss der Ausbildung zum Physiotherapeuten die Erstausbildung abgeschlossen sei. Die Erwerbstätigkeit mit mehr als 20 Stunden sei daher schädlich gewesen.

Nach erfolglosem Einspruch reichte die Mutter des Kindes Klage beim Finanzgericht ein. Sie begründete ihre Klage damit, dass es sich bei der Ausbildung ihres Kindes um eine mehraktige Erstausbildung handle, sodass der Umfang der parallelen Arbeitstätigkeit unschädlich für den Kindergeldanspruch sei. Eine Erstausbildung umfasse hiernach alle Ausbildungsabschnitte, welche nötig sind, um das angestrebte Berufsziel zu erreichen. Die Ausbildungsabschnitte müssten lediglich in engem zeitlichen Zusammenhang stehen und dem Erreichen des Berufszieles dienen.

Diese Auffassung teilte das Finanzgericht. Dennoch wies es die Klage als unbegründet ab. Im fraglichen Zeitraum habe keine Ausbildung vorgelegen. Die geringe wöchentliche Unterrichtszeit (fünf Semesterwochenstunden in der „dualen Phase“) im Zusammenhang mit der Verteilung auf Wochenendblöcke führe dazu, dass kein Kindergeldanspruch vorläge. Bisher gäbe es zwar keine klaren Untergrenzen für den zeitlichen Umfang einer Berufsausbildung, jedoch orientierte sich das Finanzge-

richt bei der Entscheidungsfindung an der bisherigen Rechtsprechung, wonach 10 wöchentliche Unterrichtsstunden ausreichend sein könnten.

**Hinweis:**

Zur kindergeldrechtlichen Beurteilung, ob eine mehraktige Erstausbildung vorliegt oder nicht, müssen die einzelnen Ausbildungsabschnitte vor allem einen zeitlich engen Zusammenhang haben und inhaltlich auf das angestrebte Berufsziel ausgerichtet sein. Handelt es sich hiernach um eine Erstausbildung, ist eine gleichzeitige Erwerbstätigkeit des Kindes unschädlich. Schädlich ist ein zu geringer Unterrichtsumfang. Nach Auffassung der Richter müssten mindestens 10 Unterrichtsstunden pro Woche vorliegen. Eine klare Untergrenze für den zeitlichen Umfang der Berufsausbildung gibt es bisher jedoch nicht. Aus diesem Grund wurde das Urteil zur Fortbildung des Rechts zur Revision zugelassen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 11. November 2015, 3 K 3221/15, LEXinform Nr.: 5018633