

IN DIESER AUSGABE	SEITE
1. Fristen und Termine	1
2. Anwendung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ab Juli 2016	2
3. Maßnahmen zur Unterstützung der Unwetteropfer	2
4. Kein vorläufiger Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags	4

5. Keine Steuerbelastung bei gleitender Generationennachfolge	5
6. Garage eines Einfamilienhauses als gewillkürtes Betriebsvermögen weiterhin strittig	6

7. Umsatzsteuerliche Organschaft	7
8. Option zur Umsatzsteuer bei gemischt genutzten V+V Objekten	8
9. Parkplatznutzung von Hotelgästen unterliegt dem Regelsteuersatz	9
10. Ausfuhrnachweis für Fahrzeuge	10

11. Kein Werbungskostenabzug für Zweitwohnung trotz beruflicher Veranlassung	11
12. Arbeitslohn bei verbilligtem Erwerb einer GmbH-Beteiligung	11

13. Kein Abzug von verteiltem Erhaltungsaufwand bei Schenkung	12

14. Erst-/ Zweitausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit	13

15. Abziehbarkeit eines verjährten Pflichtteilsanspruchs als Nachlassverbindlichkeit	13

1. Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im September :

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wertstellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Lohn- /Kirchensteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Einkommen-/Kirchensteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	12.9.	15.9.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat September	28.9.

2. Anwendung der Erbschaft- und Schenkungsteuer ab Juli 2016

Das Bundesverfassungsgericht hatte im Dezember 2014 entschieden, dass das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz in seiner jetzigen Form nicht mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Konkret wurden die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen als zu weitreichend befunden. Die Richter hatten dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 30. Juni 2016 gesetzt, um das Erbschafts- und Schenkungsteuergesetz dahingehend anzupassen, dass es den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichtes standhält. Obwohl relativ früh, im Juli 2015, ein erster Gesetzentwurf ausgearbeitet war, dauert es bis zum 24. Juni 2016 bis der Gesetzentwurf in geänderter Form vom Bundestag verabschiedet wurde. Doch Anfang Juli hat der Bundesrat seine Zustimmung zum Gesetz verweigert und stattdessen den Vermittlungsausschuss angerufen. Es ist daher noch nicht abzusehen, wann das neue Gesetz in Kraft tritt und welche Änderungen noch vorgenommen werden.

Da die vom Bundesverfassungsgericht gesetzte Frist mittlerweile verstrichen ist, stellt sich die Frage, ob und wie das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz bis zu einer Neuregelung weiter anzuwenden ist. Diese Frage wird auch in der Literatur heiß diskutiert.

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben noch vor der erfolgten Ablehnung durch den Bundesrat verlauten lassen, dass bis zu einer Neuregelung das bisherige Recht in vollem Umfang weiter anwendbar bleibt. Das soll auch für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 30. Juni 2016 entsteht, gelten.

Hinweis:

Interessant ist die Frage, wie die höchsten deutschen Richter dies sehen, wenn Erwerbsfälle die zwischen dem 30. Juni 2016 und dem Zeitpunkt einer Neuregelung stattgefunden haben, erneut bis nach Karlsruhe getragen werden. Je länger sich Bundestag und Bundesrat nicht auf einen gemeinsamen Nenner einigen können, desto wahrscheinlicher ist es, dass wir erst vom Bundesverfassungsgericht auf diese Frage eine Antwort bekommen werden.

Wir werden Sie hier weiter auf dem Laufenden halten.

Quelle: gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 21. Juni 2016, BStBl 2016 I S. 646

3. Maßnahmen zur Unterstützung der Unwetteropfer

Verheerende Regenmassen haben im Mai und Juni vielerorts in Deutschland zu schweren Überschwemmungen, blockierten Straßen und zerstörten Häusern in den Unwettergebieten geführt.

Zur Unterstützung der Unwetteropfer wurden mehrere Verwaltungsanweisungen herausgegeben, die das Bundesfinanzministerium nun in einem Schreiben zusammengefasst hat.

Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme

Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen sind zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen. Aufwendungen des sponsernden Steuerpflichtigen sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z.B. durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

Zuwendungen an Geschäftspartner

Wendet der Steuerpflichtige seinen von den Unwettern in Deutschland unmittelbar betroffenen Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen unentgeltlich Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zu, sind die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. Die Regelung wonach Geschenke als nichtabziehbare Betriebsausgaben den Gewinn des steuerpflichtigen nicht mindern dürfen, ist insoweit aus Billigkeitsgründen nicht anzuwenden.

Sonstige Zuwendungen

Erfüllt die Zuwendung des Steuerpflichtigen unter diesen Gesichtspunkten nicht die Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug, so ist aus allgemeinen Billigkeitserwägungen die Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) des Unternehmers aus einem inländischen Betriebsvermögen an den durch die Unwetter in Deutschland unmittelbar geschädigten Unternehmer als Betriebsausgabe zu behandeln, die ohne Rücksicht auf das Abzugsverbot für Geschenke abgezogen werden darf.

Behandlung der Zuwendungen beim Empfänger

Beim Empfänger sind die Zuwendungen als Betriebseinnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen.

Lohnsteuer

Unterstützungen an Arbeitnehmer

Unterstützungen, die wegen einer Hilfsbedürftigkeit des Arbeitnehmers an diesen geleistet werden, können steuerfrei sein. Dies gilt laut BMF auch für die Unterstützung eines Arbeitnehmers, der von den Unwetterschäden betroffen ist. Laut BMF müssen hier auch nicht die für die Steuerfreiheit ansonsten nach der Lohnsteuerrichtlinie erforderlichen Voraussetzungen erfüllt werden.

Die Unterstützungen sind bis zu einem Betrag von 600 € je Kalenderjahr steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Im Allgemeinen kann bei den durch die Unwetter in Deutschland betroffenen Arbeitnehmern von einem besonderen Notfall ausgegangen werden.

Auf Unterstützungen, die in Form von sonst steuerpflichtigen Zinsvorteilen oder in Form von Zinszuschüssen gewährt werden, ist die Regelung ebenfalls anzuwenden. Zinszuschüsse und Zinsvorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung von Schäden durch die Unwetter in Deutschland bei einem Arbeitgeber aufgenommen worden sind, sind deshalb ebenfalls steuerfrei und zwar während der gesamten Laufzeit des Darlehens. Voraussetzung hierfür ist, dass das Darlehen die Schadenshöhe nicht übersteigt. Bei längerfristigen Darlehen sind Zinszuschüsse und Zinsvorteile insgesamt nur bis zu einem Betrag in Höhe des Schadens steuerfrei. Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen. Dabei ist auch zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch die Unwetter in Deutschland zu Schaden gekommen ist.

Arbeitslohnspende

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens

- zugunsten einer Beihilfe des Arbeitgebers an von den Unwettern in Deutschland betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder
- zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung,

bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert.

Dies gilt sinngemäß, wenn ein Aufsichtsratsmitglied auf seine Tätigkeitsvergütung verzichtet.

Spenden

Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Für alle Sonderkonten, die von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, inländischen öffentlichen Dienststellen oder von den amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege einschließlich ihrer Mitgliedsorganisationen eingerichtet wurden, gilt ohne betragsmäßige Beschränkung der vereinfachte Zuwendungsnachweis. D.h., auch bei Spenden über 200 € reicht als Zuwendungsnachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstitutes oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking aus. Die Vorlage einer Spendenbescheinigung ist nicht erforderlich.

Haben auch nicht steuerbegünstigte Spendensammler Spendenkonten eingerichtet und zu Spenden aufgerufen, sind diese Zuwendungen steuerlich abziehbar, wenn das Spendenkonto als Treuhandkonto geführt wird und die Zuwendungen anschließend entweder an eine steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle weitergeleitet werden.

Spendenaktionen von gemeinnützigen Körperschaften für durch das Unwetter in Deutschland geschädigte Personen

Einer gemeinnützigen Körperschaft ist es grundsätzlich nicht erlaubt, Mittel für Zwecke zu verwenden, die sie nach ihrer Satzung nicht fördert. Dazu gehören auch nicht in der Satzung genannte, aber sonst steuerbegünstigte Zwecke wie insbesondere mildtätige Zwecke. Ruft eine gemeinnützige Körperschaft (z.B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke verfolgt, zu Spenden zur Hilfe für die Opfer der Unwetter in Deutschland auf, ist dies für die Steuerbegünstigung der Körperschaft unschädlich, wenn die Spenden an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die zum Beispiel mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Hilfe für die Opfer der Unwetter in Deutschland weitergeleitet werden.

Die gemeinnützige Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden, die sie für die Hilfe für Opfer der Unwetter in Deutschland erhält und verwendet, bescheinigen. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

Elementarschäden als außergewöhnliche Belastungen

Elementarschäden können grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Steuerpflichtige zumutbare Schutzmaßnahmen unterlassen oder eine allgemein zugängliche und übliche Versicherungsmöglichkeit nicht wahrgenommen hat.

Bei den durch die Unwetterkatastrophe unmittelbar geschädigten Steuerpflichtigen ist der Abzug der Aufwendungen für die Schadensbeseitigung sowie für die Wiederbeschaffung von Hausrat und Kleidung als außergewöhnliche Belastungen nicht wegen einer fehlenden Versicherung gegen Hochwasserschäden zu versagen. Eine sogenannte Elementarversicherung stellt keine allgemein zugängliche und übliche Versicherungsmöglichkeit dar.

Quelle: BMF-Schreiben vom 28.06.2016, IV C 4 - S 2223/07/0015: 016, DOK 2016/0598967, DStR 2016 S. 1539

4. Kein vorläufiger Rechtsschutz gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags

Das Finanzamt setzte gegenüber einem Ehepaar den Solidaritätszuschlag für das Veranlagungsjahr 2012 fest. Gegen die Festsetzung legten die Eheleute jedoch Einspruch ein, über den noch nicht entschieden ist. Zur Begründung verwiesen sie auf ein beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anhängiges Verfahren zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlaggesetzes (SolZG). Den ebenfalls eingereichten Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides 2012 lehnte das Finanzamt ab. Der daraufhin beim Finanzgericht gestellte Antrag hatte dagegen Erfolg und führte zur Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides 2012 in voller Höhe.

Der BFH widersprach dem Finanzgericht und hob den Beschluss wieder auf. Er verwies auf andere Urteile aus 2011, in denen der BFH bereits zuvor das SolZG als verfassungsgemäß beurteilt hat. Die gegen diese Entscheidungen erhobenen Verfassungsbeschwerden habe das BVerfG nicht zur Entscheidung angenommen.

Im Streitfall hat der BFH die Frage der Verfassungsmäßigkeit ausdrücklich offen gelassen. Der Antrag auf Aufhebung der Vollziehung des SolZ-Bescheides sei schon deshalb abzulehnen, weil dem öffentlichen Interesse am Vollzug des Solidaritätszuschlags gegenüber dem Einzelinteresse Vorrang zukomme. Da der vorläufige Rechtsschutz nicht auf einzelne Steuerpflichtige oder Jahre beschränkt werden könne, würde die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung der Bescheide über den Solidaritätszuschlag zu einer faktischen Außerkraftsetzung des SolZG und damit zu Einnahmeausfällen in Milliardenhöhe führen. Am Vollzug des SolZG bestehe wegen der Sicherung einer geordneten Haushaltsführung ein öffentliches Interesse.

Hinweis:

Zudem erlässt die Finanzverwaltung die Festsetzungen des Solidaritätszuschlags im Hinblick auf das beim BVerfG anhängige Musterverfahren (FG Niedersachsen, Beschluss vom 21.08.2013, 7 K 143/08, Az. beim BVerfG: 2 BvL 6/14) ohnehin vorläufig.

Quelle: BFH-Beschluss vom 15. Juni 2016, II B 91/15, DStR 2016 S. 1522

5. Keine Steuerbelastung bei gleitender Generationennachfolge

Wird ein Betrieb, ein Teilbetrieb oder der Anteil eines Mitunternehmers an einem Betrieb unentgeltlich übertragen, so sind bei der Ermittlung des Gewinns des bisherigen Betriebsinhabers die Buchwerte anzusetzen. Eine Versteuerung der stillen Reserven unterbleibt bei der Übertragung. Dies gilt auch dann, wenn der bisherige Betriebsinhaber (Mitunternehmer) Wirtschaftsgüter, die weiterhin zum Betriebsvermögen derselben Mitunternehmerschaft gehören, nicht überträgt sondern in sein Sonderbetriebsvermögen überführt. So ist es für den bisherigen Betriebsinhaber z.B. möglich, eine weitere Person in sein Unternehmen aufzunehmen und hierbei die Betriebsgrundstücke zurückzubehalten, sofern diese dann der entstandenen Mitunternehmerschaft überlassen werden. Mit der Regelung soll die Unternehmensnachfolge erleichtert werden.

Ein Vater hatte seinen Gesellschaftsanteil (Mitunternehmeranteil) an einer KG Ende 2008 teilweise unentgeltlich auf seinen Sohn übertragen. Ein Grundstück, das auf Grund der Vermietung an die KG zum sog. Sonderbetriebsvermögen des Vaters gehörte, behielt er zurück. Zwei Jahre später übertrug der Vater das Grundstück auf eine von ihm gegründete Grundstücksgesellschaft. Das Finanzamt hatte die Schenkung zunächst einkommensteuerneutral behandelt, wollte dann aber wegen der Grundstücksübertragung rückwirkend alle stillen Reserven in dem auf den Sohn übertragenen KG-Anteil besteuern. Eine unentgeltliche Übertragung eines Teilmitunternehmeranteils unter Zurückbehaltung einer wesentlichen Betriebsgrundlage sei nur dann zum Buchwert möglich, wenn das zurückbehaltenen Wirtschaftsgut von dem Übertragenden innerhalb einer Frist von fünf Jahren nicht aus dem Betriebsvermögen entnommen oder veräußert werde – so das Finanzamt.

Das Finanzgericht und auch der BFH sahen dies anders. Nach Auffassung des BFH stehe die spätere Übertragung zurückbehaltener Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens (hier des Grundstücks) der einmal gewährten Buchwertprivilegierung für die Schenkung des Teilmitunternehmeranteils nicht entgegen. Lediglich für den Beschenkten (Rechtsnachfolger) sehe das Einkommensteuergesetz eine Haltefrist vor. Abweichendes ergebe sich weder aus dem Gesetzeszweck noch aus der Gesetzgebungshistorie.

Hinweis:

Kern der Entscheidung ist, dass der BFH eine Haltefrist für den Übertragenden ausdrücklich verneint. Anders als für den Beschenkten bestehen daher für den Schenker keine Haltefristen in Bezug auf sein zurückbehaltenes Vermögen.

Damit hält der BFH ausdrücklich an seiner gefestigten Rechtsprechung fest und widerspricht deutlich den Einwendungen der Finanzverwaltung. Von welcher praktischen Bedeutung dieses Urteil ist, zeigt auch, dass das Bundesfinanzministerium dem Verfahren beigetreten war. Das Urteil des BFH eröffnet neuen Gestaltungsspielraum bei der Umstrukturierung von Unternehmen. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung ihre restriktive Haltung aufgibt und das Urteil des BFH anwendet und nicht versucht wird, den Gesetzgeber zu einer Änderung der Regelung zu bewegen. Im Ergebnis bleiben die stillen Reserven nämlich auch bei der späteren Übertragung des Wirtschaftsgutes auf ein anderes Betriebsvermögen weiterhin steuerbehaftet, weshalb sich die Haltung der Finanzverwaltung nicht nachvollziehen lässt.

Quelle: BFH-Urteil vom 12. Mai 2016, IV R 12/15, NWB DokID: NAAAF-77196

6. Garage eines Einfamilienhauses als gewillkürtes Betriebsvermögen weiterhin strittig

Ob eine betrieblich genutzte Garage eines privaten Wohnhauses gewillkürtes Betriebsvermögen sein kann oder bilanzsteuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes teilt und damit Privatvermögen darstellt, ist auch nach einem neuen Urteil des Finanzgerichts München weiter unklar.

Eheleute waren seit 1979 je zur Hälfte ideale Eigentümer eines selbstbewohnten Einfamilienhauses mit Doppelgarage. Bis 1989 wurde ein Teil des Hauses sowie ein Teil der Garage als Betriebsvermögen des Ehemannes bilanziert, da sich Lagerräume im Haus befanden und ein betrieblicher PKW in der Garage abgestellt wurde. Ab 1989 wurde das Haus ausschließlich privat genutzt. Der Garagenanteil diente weiterhin dem Abstellen des betrieblichen PKW und wurde bis zum Streitjahr 2009 bilanziert. In 2009 übertrug der Ehemann seine ideale Hälfte am Grundstück seiner Ehefrau. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Übertragung hätte eine gewinnerhöhende Zwangsentnahme des Garagenanteils in das Privatvermögen zur Folge. Die Eheleute waren der Auffassung, der Garagenanteil sei bisher unwissentlich rechtswidrig bilanziert worden, es handle sich um Privatvermögen. Dieser Bilanzierungsfehler sei gewinnneutral zu berichtigen. Die Eheleute erhoben Klage vor dem Finanzgericht.

Die Richter folgten der Ansicht des Finanzamtes. Die Garage sei bis zur Entnahme gewillkürtes Betriebsvermögen, denn sie sei objektiv dazu geeignet und erkennbar dazu bestimmt, dem Betrieb zu dienen. Erkennbar auch dadurch, dass es eindeutig in das Anlageverzeichnis des Betriebs aufgenommen wurde. Laut Rechtsprechung des BFH seien Teile eines Gebäudes, die in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stünden, als selbstständige Wirtschaftsgüter anzusehen. So könne ein Anteil der Garage durchaus einzeln als Betriebsvermögen angesetzt werden.

Hinweis:

Das Urteil des Finanzgerichts ist zweifelhaft. Nach bisherigen Grundsätzen der Rechtsprechung des BFH sind Garagen unselbstständige Gebäudeteile und teilen bilanzsteuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes. Trotz betrieblicher Nutzung sind Garagen von Ein- und Zweifamilienhäusern bisher keine selbstständig nutzbaren Wirtschaftsgüter und damit nicht unabhängig vom Gebäude bilanzierbar.

Quelle: FG München, Urteil vom 3. Februar 2015, 6 K 3817/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: IV R 16/16), EFG 2016 S. 887

7. Umsatzsteuerliche Organschaft

Der BFH hat sich in mehreren Urteilen zu den Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft geäußert. Unter anderem hatte der BFH erstmals ein Organschaftsverhältnis eines Organträgers zu einer Personengesellschaft bejaht und hierdurch die Anwendungsfälle der Organschaft merklich erweitert. Die OFD Frankfurt hat sich nun dazu geäußert, wie die Verwaltung die Rechtsprechung anwenden wird.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt nach dem Gesetzeswortlaut vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist.

Eine Organschaft setzt voraus, dass der Organträger die Organgesellschaft tatsächlich beherrscht, was bei einer Beteiligungsmehrheit des Organträgers an der Organgesellschaft von mehr als 50 % regelmäßig gegeben ist. Bisher konnte jedoch nur eine Kapitalgesellschaft Organgesellschaft sein, da nur hier eine faktische Beherrschung aufgrund dereteiligungsverhältnisse eindeutig erkennbar ist, was bei Personengesellschaften nicht der Fall ist.

Der Klassiker einer umsatzsteuerlichen Organschaft ist die sogenannte Betriebsaufspaltung - und der in der Praxis am häufigsten vorkommende Fall. Hierbei überlässt ein Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft einer Kapitalgesellschaft (i.d.R. einer GmbH), an der diese zu mehr als 50 % beteiligt ist, eine wesentliche Betriebsgrundlage, z.B. ein Geschäftsgrundstück. Dies hat zur Folge, dass der Einzelunternehmer bzw. die Personengesellschaft die Umsatzsteuer für den gesamten Organkreis schuldet, sprich neben der eigenen Umsatzsteuer auch die Umsatzsteuer für die Kapitalgesellschaft.

Die Umsätze zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft sind dann nicht steuerbar, da die Organschaft als ein Unternehmen anzusehen ist. Eine Organschaft kann daher von Vorteil sein, wenn die Organgesellschaft umsatzsteuerfreie Umsätze tätigt und der Organträger gegenüber dieser steuerpflichtige Umsätze ausführt. Die Organgesellschaft wäre hier nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Durch das Vorliegen einer Organschaft sind die Umsätze jedoch nicht steuerbar, weshalb für die Umsätze, die der Organträger an die Gesellschaft erbringt, keine Umsatzsteuer abzuführen ist.

Ein solcher Fall lag auch dem BFH vor. Eine Personengesellschaft erbrachte steuerpflichtige Leistungen an eine Tochterpersonengesellschaft, deren einzige Gesellschafterin sie war. Die Tochtergesellschaft betrieb Altenwohnheime, mit denen sie steuerfreie Umsätze ausführte. Der BFH bejahte das Vorliegen eines Organschaftsverhältnisses. Zwar sei der Ausschluss von Personengesellschaften als Organgesellschaft grundsätzlich gerechtfertigt, da hier nicht einfach und rechtssicher über die Beherrschungsvoraussetzungen der Organschaft entschieden werden könne. Dies rechtfertige aber nicht den Ausschluss von Tochterpersonengesellschaften, an denen nur der Organträger und andere von ihm finanziell beherrschte Gesellschaften beteiligt sind. Die Beherrschung könne dann nicht in Frage gestellt werden.

In der Praxis herrschte nach den Urteilen des BFH große Rechtsunsicherheit, da nun befürchtet wurde, dass bei Mutter-/Tochterpersonengesellschaften jetzt Organschaftsverhältnisse vorliegen, auch wenn dies nicht gewollt ist.

Die OFD Frankfurt hat nun jedoch bekanntgegeben, dass die Urteile des BFH vorläufig nicht angewendet werden. Die Konsequenzen dieser Urteile sollen durch die Arbeitsgruppe zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft geprüft werden. Hiervon abweichend können sich Steuerpflichtige in Fällen, in denen nach den Urteilen des BFH die Eingliederung einer Personengesellschaft möglich ist, auf diese Rechtsprechung berufen. Dies beschränkt die OFD jedoch auf die Fälle einer GmbH & Co. KG als Organgesellschaft, wenn Gesellschafter dieser GmbH & Co. KG neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Die Berufung könne dabei nur einheitlich für den Organträger und die GmbH & Co. KG erfolgen.

Hinweis:

Die Verfügung eröffnet betroffenen Unternehmern also faktisch ein Wahlrecht, ob sie in vergleichbaren Fällen von einer Organschaft ausgehen wollen oder es bei der bisherigen Beurteilung belassen. Das ist grundsätzlich zu begrüßen. Dass die Verwaltung dies auf die Fälle einer GmbH & Co. KG beschränkt, deckt sich unseres Erachtens jedoch nicht mit den Entscheidungen des BFH.

Eine weitere interessante Aussage gibt die OFD für die Frage des Beginns der Organschaft. Die Organschaft beginne in dem Zeitpunkt, in dem sämtliche Voraussetzungen für eine Organschaft vorliegen. Ab diesem Zeitpunkt seien auch die steuerlichen Konsequenzen zu ziehen. So ist für alle Unternehmensteile des Organkreises nur eine Umsatzsteuervoranmeldung bzw. -erklärung unter der Steuernummer des Organträgers abzugeben und damit nur eine Umsatzsteuerfestsetzung durchzuführen. Umsätze zwischen den Unternehmensteilen stellen nicht steuerbare Innenumsätze dar.

Wurde die Existenz der Organschaft nicht erkannt oder wurde eine Organschaft angenommen, obwohl die Voraussetzungen nicht vorgelegen haben, sind die steuerlichen Folgerungen grundsätzlich auch für die Vergangenheit zu ziehen. Es bestehen jedoch keine Bedenken, wenn eine Rückabwicklung aus Vereinfachungsgründen im Einvernehmen mit den Beteiligten nicht durchgeführt werde, sofern dem keine materiell-rechtlichen Gründe entgegenstehen bzw. die Steuererhebung nicht gefährdet ist und keine Rechtsbehelfsverfahren wegen USt-Festsetzungen gegenüber der Organgesellschaft anhängig sind.

Hinweis:

Die umsatzsteuerliche Organschaft ist und bleibt ein komplexes und sperriges Thema, das aufgrund der zahlreichen Urteile hierzu von zunehmender Rechtsunsicherheit geprägt ist. Daher wird schon seit längerem eine Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft gefordert. Daher ist es erfreulich, dass hieran nun gearbeitet wird, wie aus den Verlautbarungen der OFD Frankfurt hervorgeht.

Quelle: OFD-Frankfurt/M., Verfügung vom 24. Mai 2016, S 7105 A - 22 - St 110, DStR 2016 S. 1611

8. Option zur Umsatzsteuer bei gemischt genutzten V+V Objekten

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ist grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, wenn es sich nicht um eine kurzfristige Beherbergung von Fremden handelt.

Der Vermieter kann jedoch zur Umsatzsteuerpflicht optieren, wenn der Mieter selbst Unternehmer ist und die Räumlichkeiten zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendet.

Die OFD Frankfurt hat sich nun dazu geäußert, wie bei einem Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiung bei der Vermietung von Grundstücken für teils unternehmerische Zwecke und teils nichtunternehmerische Zwecke, zu verfahren ist.

Allgemeines

Die OFD führt aus, dass die Vermietungsleistung als sonstige Leistung vom Mieter zwingend entsprechend der beabsichtigten Verwendung aufzuteilen ist. Ein Wahlrecht wie bei der Anschaffung oder Herstellung von gemischt genutzten einheitlichen Gegenständen, bestehe nicht.

Die Option werde nur insoweit wirksam, als die Vermietungsleistung für den unternehmerischen Bereich des Mieters bestimmt ist. Dies gelte auch dann, wenn nach den getroffenen Mietvereinbarungen von einer einheitlichen Vermietung ausgegangen werden soll.

Teilbarkeit der Leistung

Werden mehrere gemeinsam überlassene Räume unterschiedlich sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt, so ist bei einer räumlichen Teilbarkeit der Überlassung ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nur hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Grundstücksteils möglich.

Maßgebend für die Abgrenzung sei in diesem Fall der Raum als kleinste wirtschaftliche Einheit. Die Aufteilung in einen nicht optionsfähigen steuerfreien Teil und in einen Entgeltteil, bei dem ein Verzicht auf die Steuerfreiheit möglich ist, könne im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen (z.B. anhand des gemittelten Verhältnisses der genutzten Flächen (qm) und der Rauminhalte (cbm)).

Beispiel:

Ein Vermieter überlässt einem Rechtsanwalt eine zum Teil für Praxis- und zum Teil für Wohnzwecke genutzte Wohnung und erhält aufgrund des Mietvertrages ein Pauschalentgelt.

Lösung:

Der auf den für die Rechtsanwaltspraxis genutzten Raum entfallende Entgeltsanteil ist sachgerecht zu schätzen. Wenn das Pauschalentgelt anhand €/qm berechnet wurde, bietet sich eine Aufteilung nach genutzten qm an.

Außer der räumlichen Trennung der Grundstücksvermietung könne eine Aufteilung entsprechend der zeitlich aufeinanderfolgenden Nutzung durchzuführen sein. Dabei mache es keinen Unterschied, ob ein Jahres- bzw. Monatsmietvertrag abgeschlossen oder eine stundenweise Vermietung durchgeführt werde.

Hinweis:

In der Praxis ist in den von der OFD aufgegriffenen Fällen grundsätzlich von der Vereinbarung einer „Gesamtmiete“ abzuraten.

Betreibt der Mieter im Erdgeschoss ein Ladenlokal und hat daneben noch eine darüber liegende Wohnung angemietet, sollten für das Ladenlokal und die Wohnung gesonderte Mietverträge geschlossen werden oder zumindest ein gesonderter Mietzins vereinbart werden.

Dies ist auch aus Sicht des Vermieters wichtig für den Vorsteuerabzug. Wird ein einheitlicher Mietzins vereinbart, wird das Finanzamt stets eine Aufteilung des Umsatzes anhand des Flächenschlüssels vornehmen. Auf dem Immobilienmarkt ist der Mietzins pro qm für eine gewerblich genutzte Immobilie jedoch meist deutlich höher als für Wohnraum. Wird dem in gesonderten Mietverträgen Rechnung getragen, hat die Finanzverwaltung keine Handhabe, die Möglichkeit zur Option auf einen Flächenschlüssel zu beschränken.

Quelle: OFD-Frankfurt/M., Verfügung vom 8. März 2016 – S 7198 A - 1/86 - St 111, DStR 2016 S. 1545

9. Parkplatznutzung von Hotelgästen unterliegt dem Regelsteuersatz

Die Betreiberin eines Hotels stellte ihren Gästen Parkplätze zur Verfügung. Es gab etwa einen Parkplatz für je zwei Hotelzimmer. Diese Parkplatznutzung stellte sie den Gästen nicht gesondert in Rechnung. In der Umsatzsteuererklärung des Streitjahres unterwarf sie die Einnahmen für Frühstück und die Nutzung des Fitnessbereichs und der Sauna korrekt dem Regelsteuersatz von 19 %. Die Übernachtungsleistungen unterwarf sie dem ermäßigten Steuersatz von 7 %. Die Nutzung der Parkplätze grenzte sie nicht von der Übernachtungsleistung ab.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung folgte das Finanzamt der Ansicht des Prüfers, die Nutzung der Parkplätze sei dem Regelsteuersatz zu unterwerfen. Hierfür könne laut Prüfer ein Satz von 1,50 € (netto) pro Hotelgast angenommen werden. Nach erfolglosem Einspruch klagte die Hotelbetreiberin vor dem Finanzgericht Niedersachsen. Dieses gab der Klage statt. Die Parkplatznutzung sei eine Nebenleistung der Beherbergungsleistung und diene dieser unmittelbar. Das gehe daraus hervor, dass keine ausdrückliche Vereinbarung über die Parkplatznutzung mit dem Gast getroffen werde, die Inanspruchnahme des Parkplatzes nicht durch die Steuerpflichtige überprüft werde und es auch keine Garantie dafür gebe, dass jeder Gast einen Parkplatz nutzen könne. Daher könne auch die Parkplatzgestaltung dem ermäßigtem Steuersatz unterworfen werden.

Im Revisionsverfahren hob der BFH dieses Urteil auf und wies den Fall zur erneuten Urteilsfindung an das Finanzgericht zurück. Der BFH stellte klar, dass die Vorschrift zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes sehr eng auszulegen sei. Eine Parkplatzgestaltung diene der Beherbergung eines Gastes ebenso wenig unmittelbar, wie die Bereitstellung eines Frühstücks oder eines Fitnessbereichs. Es läge zwar eine (unselbstständige) Nebenleistung im Falle der Parkplatzgestaltung vor, doch das durchbreche nicht die klar auf die Beherbergung beschränkte Steuerermäßigungsvorschrift. Die Zurverfügungstellung von Parkplätzen stehe in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der erbrachten Übernachtungsleistung.

Hinweis:

Betroffene Unternehmer können von der Versteuerung einer Servicepauschale zum Regelsteuersatz profitieren. Die Finanzverwaltung akzeptiert es, wenn 20 % des Pauschalpreises für die Übernachtung dem Regelsteuersatz unterworfen werden, unabhängig davon, wie viele Leistungen der Unternehmer anbietet, die hierunter fallen. Dieser „Sammelposten“ deckt dann auch die Gestellung von Parkplätzen ab.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. März 2016, XI R 11/14, DStR 2016 S. 1466.

10. Ausfuhrnachweis für Fahrzeuge

Nicht selten kommt es vor, dass Unternehmer ein Fahrzeug verkaufen, das vom Käufer in ein Drittland überführt wird. Die Ausfuhr des Fahrzeuges ist grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit, jedoch müssen hier besondere Nachweise erbracht werden. Werden für den Straßenverkehr zugelassene Kraftfahrzeuge ausgeführt, sind hier die gleichen Ausfuhrnachweise wie in übrigen Beförderungs- oder Versandungsfällen zu erbringen. Der Ausfuhrbeleg muss jedoch zusätzlich die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten und mit einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung des Fahrzeugs im Drittland geführt werden. Weiter ist eine amtliche Übersetzung dieser Bescheinigungen erforderlich. Diese zusätzlichen Anforderungen an den Ausfuhrnachweis gelten jedoch nicht, wenn das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt und der Ausfuhrbeleg die Nummer des Ausfuhrkennzeichens enthält.

In der Praxis werden Fahrzeuge von den Käufern oft mit einem Hänger und ohne Ausfuhrkennzeichen abgeholt. Die Fahrzeuge werden dann im elektronischen Ausfuhrverfahren (ATLAS) angemeldet und der Ausgangsvermerk wird als alleiniger Ausfuhrnachweis erbracht. Eine Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland wird hier von den Käufern meistens nicht mehr übermittelt. Obwohl diese Bescheinigungen rechtlich erforderlich sind, werden diese bei Betriebsprüfungen selten verlangt. Daher kam hier die Frage auf, ob die Finanzverwaltung den Ausgangsvermerk im ATLAS-Verfahren für ausreichend hält, um die Steuerfreiheit für die Ausfuhr eines Kfz zu gewähren.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat nun mitgeteilt, dass dies nicht der Fall ist. Laut dem Bundesfinanzministerium bedürfe es einer Bescheinigung über die Zulassung, die Verzollung oder die Einfuhrbesteuerung im Drittland nur dann nicht, wenn

- das Fahrzeug mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt werde und der Ausfuhrbeleg, neben den allgemein erforderlichen Angaben, die Fahrzeug-Identifikationsnummer und die Nummer des Ausfuhrkennzeichens enthalte oder
- das Fahrzeug nicht im Sinne der Fahrzeug-Zulassungsverordnung auf öffentlichen Straßen in Betrieb gesetzt worden ist und nicht auf eigener Achse in das Drittlandsgebiet ausgeführt werde. Auch in diesem Fall müsse der Ausfuhrbeleg neben den allgemein erforderlichen Angaben zusätzlich die Fahrzeug-Identifikationsnummer enthalten.

Die zusätzlichen Nachweisverpflichtungen neben dem Ausgangsvermerk in den Fällen, in denen ein bereits in Betrieb gesetztes Fahrzeug nicht mit einem Ausfuhrkennzeichen ausgeführt wird, ergeben sich aus dem eindeutigen Wortlaut der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung. Eine Interpretation der Regelung dahingehend, dass ein Ausgangsvermerk im ATLAS-Verfahren ausreichend sei, sei unter keinen Umständen zugänglich.

Die Prüfung dieser Belege sei nach vorliegenden Erkenntnissen der Finanzverwaltung bei Außen- und Umsatzsteuer-Sonderprüfungen oder Umsatzsteuer-Nachschaun durchgängige Praxis.

Hinweis:

Verkaufen Sie ein Fahrzeug aus Ihrem Unternehmensvermögen in ein Drittland, sollten Sie darauf bestehen, dass der Verkäufer Ihnen die erforderlichen Ausführbelege liefert. Ansonsten laufen Sie Gefahr, dass das Finanzamt die Umsatzsteuerfreiheit der Ausfuhr des Fahrzeuges nicht anerkennt und die Umsatzsteuer von Ihnen einfordert. Fordern Sie vom Käufer daher zusätzlich zum Kaufpreis noch eine Kautions in Höhe der im Zweifel zu entrichtenden Umsatzsteuer, die Sie dem Käufer erst dann zurückzahlen, wenn dieser Ihnen die notwendigen Bescheinigungen übermittelt hat.

Quelle: FinMin Schleswig-Holstein, Kurzinformation vom 12. Januar 2016 – USt-Kurzinformation Nr. 2016/01 Rz. 3, DStR 2016 S. 1474

11. Kein Werbungskostenabzug für Zweitwohnung trotz beruflicher Veranlassung

Steuerpflichtige können Aufwendungen für eine Zweitwohnung (sog. doppelte Haushaltsführung) bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit als Werbungskosten abziehen, sofern die Anschaffung der Zweitwohnung beruflich veranlasst ist und der Erstwohnsitz nicht am Beschäftigungsort liegt.

In einem Urteil stellte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg kürzlich klar, dass ein Werbungskostenabzug aber versagt werden könne, obwohl ein beruflicher Anlass für den Unterhalt einer Zweitwohnung gegeben sei.

Ein Steuerpflichtiger machte Aufwendungen für eine Zweitwohnung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in der Einkommensteuererklärung gelten. Er mietete die Wohnung an, da es seit geraumer Zeit keine zuverlässige Nahverkehrsanbindung mehr zu seinem Arbeitsplatz gebe. Auf die Gründe und das Ausmaß der Veränderungen in der Nahverkehrsanbindung ging der Kläger nicht ein. Das Finanzamt erkannte den Werbungskostenabzug nicht an, was nun vom Finanzgericht bestätigt wurde.

Auch wenn die Gründung der Zweitwohnung beruflich veranlasst gewesen sei, liege der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen dennoch am Beschäftigungsort. Der Beschäftigungsort sei der Bereich, der als Einzugsgebiet des Arbeitsplatzes angesehen werden könne. Die Größe des Einzugsbereichs sei abhängig davon, ob die Arbeitsstätte täglich zumutbar aufgesucht werden könne. Die Zumutbarkeit hänge vom Einzelfall ab. Eine Fahrtzeit von etwa einer Stunde pro Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sei zumutbar. Die Fahrtzeit des Steuerpflichtigen von seinem Hauptwohnsitz zur Arbeitsstätte betrage laut Fahrplan mit öffentlichen Verkehrsmitteln etwa eine Stunde, was zumutbar sei. Die Unzuverlässigkeit des Nahverkehrs und die dadurch verlängerte Wegezeit hätte der Steuerpflichtige nachweisen müssen. Auch die Dauerhaftigkeit der Wegezeitverlängerung sei ggf. nachzuweisen. Da eine dauerhafte Unzumutbarkeit des Arbeitswegs nicht nachgewiesen wurde, sei der Werbungskostenabzug zu verwehren.

Hinweis:

Der berufliche Anlass der Gründung einer Zweitwohnung ist nicht ausreichend, um Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung als Werbungskosten ansetzen zu können.

Entscheidend ist, dass der Erstwohnsitz nicht im Einzugsgebiet der Arbeitsstätte liegt oder der Arbeitsweg vom Erstwohnsitz aus unzumutbar ist.

Quelle: FG Berlin Brandenburg, Urteil vom 16. Dezember 2015, 7 K 7366/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 2/16), EFG 2016 S. 1005

12. Arbeitslohn bei verbilligtem Erwerb einer GmbH-Beteiligung

Ein Steuerpflichtiger war im Streitjahr 2000 für eine GmbH (A-GmbH) als Prokurist tätig. Gesellschafter der GmbH waren eine weitere GmbH (B-GmbH) sowie deren beide Geschäftsführer. Die Beteiligungsverhältnisse sowie der Kreis der Gesellschafter der A-GmbH veränderten sich seit ihrer Gründung durch Beteiligungserwerbe ihrer leitenden Mitarbeiter. Im April 2000 schlossen die A-GmbH und ihr Prokurist eine Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag, mit der ihm unter bestimmten Voraussetzungen „eine Beteiligung von 2 %“ in Aussicht gestellt wurde. Dazu sollte ein gesonderter Vertrag geschlossen werden. Am selben Tag wurde zudem eine Tantiemevereinbarung mit der A-GmbH ge-

schlossen. Im Juli 2000 veräußerte die B-GmbH einen Teil-Geschäftsanteil mit einer Beteiligungsquote von 0,99 % an der A-GmbH für 21.600 DM an den Steuerpflichtigen. Am Tag zuvor hatten der Steuerpflichtige und die A-GmbH eine weitere Zusatzvereinbarung zum Dienstvertrag geschlossen, die im Wesentlichen wortgleich mit der ursprünglichen Zusatzvereinbarung war – es fehlte u.a. jedoch die Zusage einer „Beteiligung“. Ebenso wurde eine neue Tantiemvereinbarung getroffen, bei der zwei Textziffern fehlten, während die übrigen Vereinbarungen gleichgeblieben sind. In 2005 änderte das Finanzamt den vorläufigen Einkommensteuerbescheid 2000 des Steuerpflichtigen und setzte die Einkommensteuer von 373 € auf 4.284 € herauf. Im Rahmen einer Lohnsteueraußenprüfung bei der A-GmbH war es zu der Überzeugung gekommen, dass der gezahlte Kaufpreis für die Beteiligung (21.600 DM) nicht dem tatsächlichen Wert (36.621 DM) entsprochen habe. Da der Veräußerer (B-GmbH) Hauptgesellschafter der A-GmbH war, sei der Differenzbetrag als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu qualifizieren.

Das Finanzgericht folgte dem Finanzamt und wies die Klage ab. Wie sich aus vergleichbaren Anteilsveräußerungen an andere leitende Mitarbeiter ergäbe, liege eine verbilligte Veräußerung der Beteiligung an der A-GmbH vor. Aus der BFH-Rechtsprechung zum verbilligten Erwerb von Beteiligungen ergäbe sich, dass ein Vorteil Arbeitslohncharakter habe, wenn eine Veranlassung zum Dienstverhältnis bestehe und der Vorteil Frucht der Arbeitsleistung sei. Dies könne ausnahmsweise auch bei Zuwendung eines Dritten anzunehmen sein.

Nach Würdigung des Einzelfalls stelle sich die verbilligte Überlassung der Beteiligung an der A-GmbH durch die B-GmbH an den Steuerpflichtigen als durch dessen Tätigkeit für die A-GmbH veranlasste Zuwendung dar. Denn in der mit der A-GmbH ursprünglich getroffenen Zusatzvereinbarung zu seinem Dienstvertrag sei dem Steuerpflichtigen sogar ausdrücklich eine Beteiligung an der A-GmbH zugesagt worden. Die Bereitschaft des Steuerpflichtigen im Vorfeld des notariellen Kaufvertrages auf gemachte Zusagen durch neue Vereinbarungen zu verzichten, sei nur durch den geplanten Vertragsabschluss verständlich. Der so erlangte Vorteil sei Arbeitslohn.

Hinweis:

Für eine durch das Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen veranlasste verbilligte Überlassung der Beteiligung sprächen im Übrigen aber auch die sonstigen Umstände des Streitfalls – so das Finanzgericht. Es sah ein ureigenes Interesse der B-GmbH durch die Ermöglichung eines Beteiligungserwerbs die leitenden Mitarbeiter der A-GmbH zu einem weiteren Engagement für dieses Unternehmen zu motivieren und zum anderen an dieses Unternehmen zu binden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 14. August 2015, 14 K 3290/13 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 8/16), EFG 2016 S. 1083

13. Kein Abzug von verteiltem Erhaltungsaufwand bei Schenkung

Eine Steuerpflichtige erzielte in den Jahren 2012 und 2013 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das vermietete Grundstück hatte sie in 2006 von ihrer Mutter unter Zurückbehaltung eines lebenslänglichen Nießbrauchsrechts übertragen bekommen. Die Mutter, die vereinbarungsgemäß alle Lasten des Grundstücks zu tragen hatte, ließ auf ihre Kosten im Jahr 2010 eine neue Heizungsanlage und im Jahr 2011 neue Fenster einbauen. Die angefallenen Erhaltungsaufwendungen verteilte das Finanzamt antragsgemäß bei den Einkünften der Mutter aus Vermietung und Verpachtung auf drei Jahre. Im Jahr 2012 hoben die Steuerpflichtige und ihre Mutter den Nießbrauch vorzeitig auf, so dass die Tochter nunmehr die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielte. In den Steuererklärungen für 2012 und 2013 machte die Tochter den von der Mutter noch nicht in Anspruch genommenen Teilbetrag der Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten geltend. Das lehnte das Finanzamt ab. Auch das Finanzgericht Münster wies die Klage zurück. Für die von der Steuerpflichtigen angestrebten Fortführung des zeitlich gestreckten Werbungskostenabzugs der Mutter fehle es an einer Rechtsgrundlage – jedenfalls für die im Streitfall vorliegende Einzelrechtsnachfolge. Es bestehe auch kein übergeordneter einkommensteuerlicher Grundsatz, nach dem ein Einzelrechtsnachfolger die steuerlichen Vergünstigungen seines Rechtsvorgängers fortführen könne. Die Regelungen der Einkommensteuerdurchführungsverordnung (EStDV) für die Fortführung von Abschreibungen durch den Rechtsnachfolger könnten nicht auf die Verteilung von Erhaltungsaufwendungen analog angewendet wer-

den. Eine (planwidrige) Regelungslücke konnte das Finanzgericht nicht erkennen. Anders als bei Anschaffungs- und Herstellungskosten, für welche das Einkommensteuergesetz eine zwingende Verteilung vorsehe, räume die Durchführungsverordnung dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht über die Verteilung von Werbungskosten ein. Das Finanzgericht ließ offen, ob in der Aufhebung eines Nießbrauchs überhaupt eine unentgeltliche Rechtsnachfolge zu sehen ist.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 15. April 2016, 4 K 422/15 E, Revision zugelassen, NWB DokID: CAAAF-74816

14. Erst-/ Zweitausbildung bei Aufnahme eines Studiums nach Berufstätigkeit

Die Tochter eines Steuerpflichtigen schloss im Januar 2014 im Anschluss an das Abitur eine Ausbildung zur Kauffrau im Gesundheitswesen erfolgreich ab und arbeitete anschließend als Angestellte in einer Klinik. Da sie eine Tätigkeit im mittleren Management im Gesundheitswesen anstrebte, bewarb sie sich zunächst im Mai 2014 an einer Hochschule für ein Studium. Im September 2014 nahm sie aber dann ein berufsbegleitendes Studium an einer Verwaltungsakademie auf und reduzierte die Arbeitszeit auf 30 Stunden die Woche. Obwohl sie die Voraussetzung für den Studiengang von einer einjährigen Berufstätigkeit nach der Ausbildung noch nicht erfüllt hatte, wurde sie vorläufig immatrikuliert. Die Familienkasse hob im November die Kindergeldfestsetzung für die Tochter ab Juli 2014 auf. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Studiums werde ein Kind, das sich in der Übergangszeit von höchstens vier Monaten zwischen zwei Ausbildungsabschnitten befinde, nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgehe. Dabei sei u.a. eine Erwerbstätigkeit mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von bis zu 20 Stunden unschädlich. Bei mehraktigen Ausbildungen sei zu prüfen, ob es sich noch um eine einheitliche Erstausbildung handele. Hierbei komme es darauf an, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang stünden und in einem engen zeitlichen Zusammenhang durchgeführt würden. Im Streitfall setze das Studium eine mindestens einjährige Berufstätigkeit voraus und stelle sich damit als ein die berufliche Erfahrung berücksichtigender Weiterbildungsstudiengang (Zweitausbildung) dar. Die geforderte Berufstätigkeit führe somit zu einem Einschnitt (Zäsur), der den notwendigen engen Zusammenhang entfallen lasse.

Hinweis:

Der BFH wies daraufhin, dass auch die wöchentliche Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden anspruchsschädlich gewesen sei.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. Februar 2016, III R 14/15, DStR 2016 S. 1259

15. Abziehbarkeit eines verjährten Pflichtteilsanspruchs als Nachlassverbindlichkeit

Der Vater eines Steuerpflichtigen und dessen Ehefrau (zugleich Stiefmutter des Steuerpflichtigen) hatten ein notarielles gemeinschaftliches Testament errichtet, worin sie sich gegenseitig zu Alleinerben und den (Stief-)Sohn zum Erben des Überlebenden einsetzten. Der Vater des Steuerpflichtigen verstarb im Oktober 2003; die Stiefmutter im Januar 2014. In seiner Erbschaftsteuererklärung gab der Sohn seinen eigenen Pflichtteilsanspruch gegen die Stiefmutter als Nachlassverbindlichkeit an. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung mit der Begründung ab, der Pflichtteilsanspruch sei bereits verjährt.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Durch das Testament sei der Steuerpflichtige beim Tod seines Vaters von seinem gesetzlichen Erbrecht ausgeschlossen worden. Damit entstand bei ihm ein Anspruch auf den Pflichtteil. Zwar verjähre der Pflichtteilsanspruch nach 3 Jahren, durch die Verjährung sei der Anspruch jedoch nicht untergegangen. Eine verjährte Forderung bleibe voll wirksam und einklagbar. Sie sei lediglich behaftet mit der Einrede der Verjährung, so dass der Anspruch nicht durchgesetzt werden könne, wenn der Schuldner die Einrede erhebe. Im Zivilrecht könne die Erfüllung eines Anspruchs bei Konfusion (Vereinigung von Forderung und Schuld in einer Person) i.d.R. nicht mehr verlangt werden und die Rechtsverhältnisse erlöschen. Ein Erlöschen durch Konfusion infolge

des Erbanfalls scheidet jedoch aus, da nach den Regelungen im Erbschaftsteuerrecht diese Fälle als nicht erloschen gelten würden. Das Finanzgericht hat die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs als wirksam und ernsthaft i.S. des Erbschaftsteuergesetzes angesehen.

Hinweis:

Das Finanzgericht Hessen kam mit seiner Entscheidung vom 3.11.2015 zu einem anderen Urteil (siehe auch Steuerbrief 04/2016). Dem folgte das Finanzgericht Schleswig-Holstein ausdrücklich nicht und ließ u.a. auch deswegen die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zu. Beide Fälle liegen dem BFH zur Entscheidung vor.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 4. Mai 2016, 3 K 148/15, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 17/16), NWB DokID: SAAAF-75223