

Aktuelle 06/06 Steuer-Information PREMIUM

Wichtige Steuertermine im Juni 2006		Finanzkasse	Gemeinde-/ Stadtkasse	Steuer-Nr.
12.06.	Umsatzsteuer <input type="checkbox"/> für April 2006 mit Fristverlängerung <input type="checkbox"/> für Mai 2006 ohne Fristverlängerung			
12.06.	Lohnsteuer * Solidaritätszuschlag * Kirchenlohnsteuer ev. * Kirchenlohnsteuer röm.-kath. *			
	* bei monatlicher Abführung für Mai 2006			
12.06.	Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer ** Solidaritätszuschlag ** Kirchensteuer ev. ** Kirchensteuer röm.-kath. **			
	** für das II. Quartal 2006			
Zahlungsschonfrist: bis zum 16.06.2006. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck.				

Einkommensteuer

1. Fußball-WM 2006: Hospitality-Leistungen

Im Rahmen der Fußballweltmeisterschaft 2006 werden sog. Hospitality-Leistungen in verschiedenen Kategorien angeboten. Sie umfassen den Eintritt ins Stadion (verbunden mit Logen- oder bevorzugten Sitzplätzen), bevorzugte Parkmöglichkeiten, den gesonderten Zugang zum Stadion, Bewirtung, persönliche Betreuung, Erinnerungsgeschenke und ein Unterhaltungsangebot. Wenn ein Unternehmer einem Dritten (z.B. Geschäftsfreund) solche Leistungen aus betrieblichem Anlass unentgeltlich überlässt, stellt sich die Frage, in welcher Höhe er seine Kosten als **Betriebsausgaben** abziehen kann.

Da in Hospitality-Leistungen keine Werbung enthalten ist, hat das Bundesfinanzministerium – abweichend vom sog. VIP-Logen-Erlass – für die pauschale Aufteilung der einzelnen Elemente des Hospitality-Pakets folgenden **Aufteilungsmaßstab** vorgegeben, wenn keine andere Aufteilung nachgewiesen werden kann:

- Der Anteil für **Bewirtung** wird mit 30 % – begrenzt auf 1.000 € pro Teilnehmer je Veranstaltung – angenommen. Diese Kosten sind zu 70 % als Betriebsausgaben abziehbar.
- Der Anteil für **Geschenke** wird mit dem Restbetrag angenommen. Dieser Betrag ist nicht als Betriebsausgaben abziehbar, weil die Kosten regelmäßig 35 € pro Empfänger (Höchstbetrag) übersteigen. Beim Empfänger der Leistungen liegt ein steuerpflichtiger Vorteil vor. Die Besteuerung beim Empfänger kann der zuwendende Unternehmer übernehmen, indem er 60 % des als Geschenk zu beurteilenden Betrags seiner Gewinnbesteuerung unterwirft.

Hinweis: Wenn der Empfänger ein **Arbeitnehmer** des Unternehmers ist, können auch die als Geschenk beurteilten Kosten als Betriebsausgaben abgezogen werden, weil diese Zuwendung wie Arbeitslohn behandelt wird. Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit 30 % des Betrags übernehmen.

2. Sonderbetriebseinnahmen: Mittelbare Geschäftsführung

Zahlt eine Personengesellschaft ihrem Gesellschafter ein Entgelt für die Geschäftsführung, sind die Zahlungen beim Gesellschafter – wie sein Anteil am Gewinn der Gesellschaft – als **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** zu versteuern. Gleichzeitig darf die Personengesellschaft die Zahlungen nicht als Betriebsausgaben abziehen. Steuertechnisch werden solche Zahlungen als Sonderbetriebseinnahmen bezeichnet.

Der Bundesfinanzhof geht nicht nur bei Entgelten für Leistungen, die der Gesellschafter aufgrund eines von ihm selbst mit der Personengesellschaft abgeschlossenen Vertrags an diese erbringt, von Sonderbetriebseinnahmen aus. Sonderbetriebseinnahmen kommen auch in Betracht, wenn ein **Dritter in den Leistungsaustausch** zwischen dem Gesellschafter und der Personengesellschaft **eingeschaltet** ist. Das gilt jedenfalls, sofern die Leistung des Gesellschafters nicht dem zwischengeschalteten Dritten, sondern der leistungsempfangenden Personengesellschaft zugute kommen soll.

Beispiel: Die Geschäftsführung für eine OHG wird durch eine an dieser nicht selbst beteiligte GmbH erledigt. Die Zahlungen der OHG an die GmbH für diese Tätigkeit sind Sonderbetriebseinnahmen des Gesellschafters der OHG, wenn dieser als Geschäftsführer der GmbH die Geschäftsführungsaufgaben für die OHG wahrnimmt.

3. Personengesellschaft: Sonderbetriebsvermögen bei Pkw-Vermietung

Zum Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehören die Wirtschaftsgüter, die im Gesamthandseigentum der Mitunternehmer stehen. Unter Gesamthandseigentum versteht man das Eigentum mehrerer Personen; sie sind gleichzeitige Eigentümer. Zum Betriebsvermögen zählen außerdem auch Wirtschaftsgüter, die zwar einem Mitunternehmer allein gehören, die aber geeignet und dazu bestimmt sind,

- dem Betrieb der Personengesellschaft zu dienen (Sonderbetriebsvermögen – **Sonder-BV I**) oder
- unmittelbar zur Begründung oder Stärkung der Beteiligung des Gesellschafters an der Personengesellschaft eingesetzt werden (**Sonder-BV II**).

Zum Sonder-BV I gehören vor allem Wirtschaftsgüter, die ein Gesellschafter der Personengesellschaft zur Nutzung überlassen hat. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Überlassung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt. Im Streitfall hatte ein Gesellschafter seiner Personengesellschaft einen Porsche zur betrieblichen Nutzung vermietet. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein nimmt hier auch dann notwendiges Sonder-BV I an, wenn das Fahrzeug **überwiegend privat genutzt** wird. Folge: Der beim Verkauf des Fahrzeugs entstehende Gewinn ist steuerpflichtig. Der Pkw wäre nur dann dem Privatvermögen des Gesellschafters zuzuordnen, wenn die betriebliche Nutzung weniger als 10 % der gesamten

Nutzung betragen würde. In diesem Fall wäre der Veräußerungsgewinn nicht steuerpflichtig. Der Gesellschafter hat gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Hinweis: Ab 2006 ist der beim Gesellschafter gewinnerhöhend anzusetzende, private Nutzungswert bei einer betrieblichen Nutzung von 50 % oder weniger nicht mehr nach der 1%-Bruttolistenpreisregelung, sondern mit den anteiligen Gesamtkosten anzusetzen. Der Umfang der betrieblichen Nutzung ist glaubhaft zu machen, wobei ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nicht zwingend Voraussetzung ist. Wie der **Nachweis** des betrieblichen Nutzungsanteils genau aussehen soll, ist noch offen. Im Rahmen seiner Zustimmung zu dem Gesetz hatte der Bundesrat die Bundesregierung aufgefordert, zeitnah zum In-Kraft-Treten der Beschränkung der 1%-Regelung auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens Verwaltungsanweisungen zu schaffen, die den Aufwand für Unternehmer und den Fiskus möglichst gering halten sollen.

4. Private Kfz-Nutzung: Bewertung bei mehreren Einkunftsarten

Ab 2006 ist bei zum Betriebsvermögen gehörenden Fahrzeugen mit einer betrieblichen Nutzung von mindestens 10 % bis zu 50 % der Wert für die private Nutzung mit den hierauf entfallenden **tatsächlichen Kosten** anzusetzen. Durch diese gesetzliche Neuregelung wurde die **1%-Bruttolistenpreisregelung** zur Bewertung der Privatnutzung auf Fahrzeuge des notwendigen Betriebsvermögens (betriebliche Nutzung mehr als 50 %) beschränkt.

Bei Fahrzeugen des notwendigen Betriebsvermögens ist der Wert der gewinnerhöhend anzusetzenden Privatnutzung aber auch dann nach der 1%-Bruttolistenpreisregelung zu ermitteln, wenn das Fahrzeug noch im Rahmen einer anderen Einkunftsart (z.B. Fahrten zum Mietwohngrundstück bei der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung) genutzt wird. Das Finanzgericht Niedersachsen hat in seiner positiven Entscheidung ausdrücklich darauf hingewiesen, dass ein **höherer Wertansatz** in diesen Fällen gesetzlich **nicht vorgesehen** ist. Die Tatsache, dass die Fahrten im Rahmen der anderen Einkunftsart (z.B. Vermietung und Verpachtung) regelmäßig in Höhe von 0,30 € pro gefahrenem Kilometer als Werbungskosten geltend gemacht werden können, hielten die Richter nicht für entscheidend. Das Finanzamt hält diese Sichtweise für zu großzügig und hat daher gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

5. Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA): Erfasst wird der Bruttobetrag

Wenn eine GmbH ihrem Gesellschafter außerhalb der gesellschaftsrechtlichen Gewinnverteilung einen Vermögensvorteil zuwendet und diese Zuwendung ihren Anlass im Gesellschaftsverhältnis hat, liegt eine vGA vor. Die Zuwendung ist dem Gewinn der GmbH wieder hinzuzurechnen, und dem Gesellschafter sind insoweit Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzurechnen, die dem Halbeinkünfteverfahren unterliegen.

Eine vGA kann laut Bundesfinanzhof (BFH) aber auch **ohne tatsächlichen Zufluss** beim Gesellschafter anzunehmen sein. So z.B., wenn der Vorteil dem Gesellschafter mittelbar so zugewendet wird, dass eine ihm **nahe stehende Person** (z.B. die Ehefrau) aus der Vermögensverlagerung Nutzen zieht. Im Streitfall hatte die GmbH der als Unternehmensberaterin selbständig tätigen Ehefrau des Gesellschafter-Geschäftsführers eine überhöhte Provision gezahlt – in einem Jahr allein ca. 143.000 € zzgl. Umsatzsteuer.

Der BFH hat im Übrigen klargestellt, dass die vGA mit dem Bruttobetrag (überhöhter Provisionsanteil zzgl. Umsatzsteuer) bei den Kapitaleinkünften des Gesellschafter-Geschäftsführers zu erfassen ist.

6. Vertriebspartnerschaft: Keine Betriebsausgaben bei zu hohem Eigenbedarf

Selbständig ausgeübte Tätigkeiten sind steuerlich nur dann von Bedeutung, wenn ungeachtet von Anfangsverlusten die Absicht besteht, für die Dauer der Tätigkeit einen **Totalgewinn** zu erzielen. Wenn nicht, liegt eine sog. steuerlich unbeachtliche **Liebhaberei** vor. Etwaige Einnahmen und Ausgaben berücksichtigt das Finanzamt dann nicht. Unerfreuliche Konsequenz: Verluste aus solchen Tätigkeiten können nicht mit anderen steuerlichen Einkünften verrechnet werden.

Von sog. Amway-Vertretungen werden vor allem Reinigungsmittel, Körperpflegeprodukte, Kosmetika, verpackte Lebensmittel und Spielwaren vertrieben. Das Finanzgericht Hessen hat jetzt entschieden, dass auf der unteren und mittleren Ebene des Amway-Systems nicht automatisch von einer **Gewinnerzielungsabsicht** ausgegangen werden kann. Die Richter gingen im Streitfall vielmehr von einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei aus. Denn 70 % der eingekauften Waren wurden privat verbraucht, und die Warenumsätze wurden über Jahre schon allein durch die betrieblichen Kfz-Kosten aufgezehrt. Außerdem wurden erhebliche Telefonkosten als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Hohe Privatentnahmen sprechen dafür, dass es dem Steuerzahler darauf ankommt, aufgrund seiner Vertriebspartnerschaft bei Amway die Möglichkeit zu erhalten, die dort angebotenen Produkte deutlich unter den regulären Kaufpreisen zu erwerben und damit preisgünstig den erheblichen Eigenbedarf zu befriedigen. Obwohl der Unternehmer über Jahre hinweg **ausschließlich Verluste** erwirtschaftete, ergriff er keinerlei Maßnahmen, um den **Betrieb umzustrukturieren**. Deshalb gingen die Richter davon aus, dass es ihm vorrangig nicht darum ging, aus seiner Tätigkeit einen Totalgewinn zu erzielen, sondern zwangsläufig im Privatbereich anfallende Kosten über einen Betriebsausgabenabzug in den steuerlich relevanten Bereich zu verlagern.

7. Künstler-Erbe: Verkauf des Nachlasses steuerpflichtig!

Steuerlich relevant sind auch die Einkünfte aus einer ehemaligen Tätigkeit, und zwar auch dann, wenn sie dem Rechtsnachfolger des Steuerzahlers zufließen. Ausgehend von diesem Grundsatz gehören Einkünfte aus einer ehemaligen künstlerischen Tätigkeit auch dann zu den steuerpflichtigen **Einkünften aus selbständiger Arbeit**, wenn der Erbe nicht selbst Künstler ist. Davon geht das Finanzgericht Schleswig-Holstein (FG) selbst dann aus, wenn der Rechtsnachfolger eines verstorbenen Künstlers den künstlerischen Nachlass erst 19 Jahre nach dessen Tod verkauft. Dabei ist es ohne Bedeutung, wenn zwischen dem Tod des Künstlers und dem Verkauf keine Verwertungshandlungen vorgenommen worden sind.

Für die Richter waren folgende Punkte ausschlaggebend: Der Tod eines Freiberuflers (Künstlers) ist keine Betriebsaufgabe. Eine steuerpflichtige Entnahme des Nachlasses durch die Erbin in ihr Privatvermögen war bisher nicht erfolgt, und die Erbin hatte bis zum Verkauf keine **ausdrückliche Betriebsaufgabeerklärung** abgegeben. Trotz der erheblichen Zeitspanne von 19 Jahren hat das FG einen „Zwangs“-Übergang des Nachlasses (Betriebsvermögen) in das Privatvermögen der Erbin unter Hinweis auf das Urheberrecht (Erlöschen 70 Jahre nach dem Tod des Urhebers) verneint. Die Erbin gibt sich aber noch nicht geschlagen und hat gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

8. Fremdvergleich: Inventar-Pachtvertrag zwischen nahen Angehörigen

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie zivilrechtlich wirksam vereinbart worden sind und darüber hinaus sowohl die Gestaltung als auch die tatsächliche Durchführung dem **zwischen Fremden Üblichen** entspricht.

Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat sich mit einem Pachtvertrag befasst, den Vater und Sohn zunächst für fünf Jahre über das Inventar eines Betriebs abgeschlossen hatten. Die Richter haben den **Pachtvertrag steuerlich anerkannt**, obwohl sich der Wert des gepachteten Inventars durch Verkäufe und Ausbuchungen im Laufe der Zeit stetig verringert hatte und der Pächter zivilrechtlich die Ersatzbeschaffungen vornehmen musste. Nach Ansicht der Richter kann bei einer Pachtdauer von zunächst fünf Jahren der Wechsel im Bestand des Inventars durch Vereinbarung eines jährlichen Pachtzinses in – gemessen am voraussichtlichen Bestand – durchschnittlicher Höhe berücksichtigt werden. Hinzu kommt, dass ein sinkender Pachtzins auch bei Vereinbarungen zwischen fremden Dritten regelmäßig nicht vereinbart wird. Das FG hat deshalb entschieden, dass die betrieblich veranlassten Pachtzahlungen nicht um einen unangemessenen Teil zu kürzen sind.

9. Inkassounternehmen: Bilanzierung von Provisionen

Handels- und steuerrechtlich sind Gewinne erst dann auszuweisen, wenn sie realisiert sind. Das Finanzgericht Hamburg hat hierzu entschieden, dass die in einem laufenden Inkassoverfahren eingetriebenen Teilbeträge in Höhe des Provisionsanteils zu einer **Teilgewinnrealisierung** führen. Die Richter sehen in den Teilbeträgen nicht nur eine gewinnneutrale Anzahlung auf die Provision für den Gesamtinkassoauftrag.

Begründung: Die vertragliche Position des Inkassounternehmens unterscheidet sich regelmäßig von der eines Empfängers von Anzahlungen während eines schwebenden Geschäfts. Denn die auf den eingetriebenen Teilbetrag entfallende **Provision ist endgültig verdient** und nicht mehr rückzahlbar. Dagegen sind Anzahlungen im Regelfall rückzahlbar, sofern das den Anzahlungen zu Grunde liegende Rechtsgeschäft nicht zu Stande kommt oder rückabgewickelt wird.

Außerdem halten die Hamburger Richter die **Bildung einer Rückstellung** für ungewisse Verbindlichkeiten betreffend den künftigen Inkassoaufwand für **unzulässig**. Schließlich könne das Inkassounternehmen den Umfang seiner künftigen Beitreibungsmaßnahmen und damit das Ausmaß seines Aufwands selbst bestimmen. Zudem liege die wirtschaftliche Verursachung der künftigen Ausgaben gerade nicht im abgelaufenen Jahr, sondern erst in der Zukunft. Der Inkassounternehmer hat gegen die für ihn negative Entscheidung Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

10. Versorgungsausgleich: Ausgleichszahlungen als Werbungskosten

In zwei vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Fällen hatten die Arbeitnehmer jeweils gegenüber ihren Arbeitgebern Anspruch auf eine Altersversorgung nach beamtenrechtlichen Grundsätzen. Im ersten Verfahren verzichtete der ausgleichsberechtigte Ehegatte im Rahmen eines Scheidungsverfahrens in einer notariell beurkundeten Vereinbarung gegen Zahlung eines Ausgleichsbetrags auf die Durchführung des Versorgungsausgleichs. Im zweiten Verfahren hatte das Ehepaar mehr als ein Jahr, bevor der Scheidungsantrag gestellt wurde, in einer notariell beurkundeten Vereinbarung für den Fall der Scheidung jeglichen Versorgungsausgleich ausgeschlossen (ebenfalls gegen Zahlung eines Ausgleichsbetrags an den berechtigten Ehegatten).

In beiden Fällen hat der BFH die Ausgleichszahlungen zum Werbungskostenabzug zugelassen. Begründung: Sie wurden geleistet, um nach der Pensionierung weiterhin in den Genuss **ungekürzter Versorgungsbezüge** zu gelangen. Schon 1981 hatte der Fiskus Zahlungen eines zum Versorgungsausgleich Verpflichteten an seinen Arbeitgeber zur Abwendung späterer Pensionskürzungen als Werbungskosten anerkannt, weil sie den ungeschmäleren Zufluss der Versorgungsbezüge sicherstellen sollten. Nach Auffassung des BFH macht es keinen Unterschied, ob der Ausgleichsverpflichtete die Minderung seiner Pensionsbezüge vermeidet,

- indem er sie durch Beitragszahlungen wieder auffüllt oder
- ob er sie – wie hier – durch entsprechende Zahlungen an den ausgleichsberechtigten Ehegatten aufgrund einer zivilrechtlichen Vereinbarung von vornherein abwendet.

Anders verhält es sich bei Zahlungen, die ein geschiedener Ehegatte als Versorgungsausgleich für seinen früheren Partner zur Begründung einer Rentenanwartschaft im Rahmen der **gesetzlichen Rentenversicherung** leistet. Hier scheidet eine steuermindernde Berücksichtigung der Ausgleichszahlung aus, weil die Rentenanwartschaft schon bei Zahlung eine geldwerte Rechtsposition vermittelt.

11. Feiertagsarbeit: Kein steuerfreier Zuschlag bei Verzicht auf Freizeitausgleich

Zuschläge, die einem Arbeitnehmer für tatsächlich geleistete Feiertagsarbeit neben dem Grundlohn gezahlt werden, sind steuerfrei, soweit sie 125 % des Grundlohns nicht übersteigen. Ein solcher Zuschlag für Feiertagsarbeit setzt voraus, dass dem Arbeitnehmer die an einem Feiertag geleistete Arbeit – **zusätzlich zum üblichen Lohn** – vergütet wird.

Das ist laut Bundesfinanzhof nicht der Fall, wenn der Arbeitnehmer aufgrund der Arbeit an einem Feiertag einen Anspruch auf einen bezahlten freien Tag erworben hat und dieser **Freizeitanspruch später durch eine Vergütung abgegolten** wird. Denn diese Abgeltung ist Entschädigung für den nicht erhaltenen freien Tag. Sie tritt nicht zu dem Lohn für die Feiertagsarbeit hinzu, sondern zu dem Lohn für die Arbeit an dem Tag, der als freier Tag hätte beansprucht werden können. Falls die tarifvertragliche Vereinbarung vorsieht, dass Freizeit nur gewährt wird, wenn die dienstlichen oder betrieblichen Verhältnisse es zulassen, ändert das nichts an dieser Beurteilung. Denn auch wenn der Freizeitausgleich aus betrieblichen Gründen unterbleibt, ist der über den Grundzuschlag hinausgehende erhöhte Betrag keine Gegenleistung für die Arbeit an einem Feiertag. Der erhöhte Betrag ist stattdessen Gegenleistung dafür, dass aus den genannten Gründen kein Freizeitausgleich gewährt werden konnte und deshalb an einem freien Tag gearbeitet werden musste.

Hinweis: Der Entwurf des **Haushaltsbegleitgesetzes 2006** sieht vor, die Sozialversicherungsfreiheit von Sonntags-, Feiertags- und Nachtzuschlägen ab dem 01.07.2006 auf einen Grundlohn von 25 € je Stunde zu begrenzen. Steuerlich soll es dagegen bei einem maximalen Stundengrundlohn von 50 € bleiben. Das wird dazu führen, dass Steuer- und Sozialversicherungsrecht einmal mehr voneinander abweichen.

12. Schichtarbeit: Mehrere tägliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte können Arbeitnehmer für jeden vollen Entfernungskilometer eine **Entfernungspauschale** von 0,30 € ansetzen. Das Finanzgericht Münster hat bestätigt, dass **arbeitstäglich nur eine Fahrt** zu berücksichtigen ist. Wie oft pro Tag und in welchen zeitlichen Abständen der Arbeitnehmer an den einzelnen Tagen oder regelmäßig an allen Arbeitstagen seine Arbeitsstätte aufsucht, spielt keine Rolle. Im Streitfall lag zwischen zwei Schichten des Arbeitnehmers immerhin eine achtstündige Unterbrechung.

Die Richter halten die Regelungen zur Entfernungspauschale auch nicht für verfassungswidrig, weil es sich um einen sog. **Massensachverhalt** handelt und der Ausschluss von **Sonderfällen** (wie z.B. Mehrfachfahrten) sachlich gerechtfertigt ist. Ihrer Ansicht nach führt die typisierende Regelung mit der Abziehbarkeit einer arbeitstäglichen Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu einer wesentlichen Vereinfachung. Sie biete außerdem einen Anreiz, durch Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel oder durch Fahrgemein-

schaften den Individualverkehr zu vermindern. Betroffene Arbeitnehmer werden das naturgemäß anders sehen.

13. Management: Werbungskostenabzug für persönlichkeitsbildende Seminare

Wenn ein Arbeitnehmer an psychologischen oder persönlichkeitsbildenden Seminaren teilnimmt, ist ein Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oft gar nicht so einfach. So verlangt das Finanzgericht München bei der Teilnahme von Arbeitnehmern, deren Beruf nicht die psychologische oder psychotherapeutische Behandlung, Betreuung oder Unterrichtung anderer Menschen ist, eine nahezu ausschließlich berufliche Veranlassung der Kosten. Davon gehen die Richter aus, wenn im Wesentlichen ein **auf den konkreten Beruf zugeschnittenes psychologisches Wissen** vermittelt wird und der **Teilnehmerkreis** des Seminars entsprechend **homogen** zusammengesetzt ist.

Kosten für die Teilnahme an psychologischen oder der Persönlichkeitsentfaltung dienenden Seminaren, die nicht primär auf die spezifischen Bedürfnisse des ausgeübten Berufs zugeschnitten sind, sondern gleichermaßen der **persönlichen Weiterbildung** dienen, sind dagegen nicht als Werbungskosten abziehbar. Bei solchen Seminaren sind die der privaten Lebensführung zuzurechnenden Gesichtspunkte nicht von ganz untergeordneter Bedeutung. Im Streitfall hatte der Arbeitnehmer an einem „Managementseminar Methode Avatar“ am Lago Maggiore teilgenommen. Seine Argumentation, auch andere Fortbildungen, wie z.B. die steuerliche Fortbildung eines Steuerbeamten, seien unzweifelhaft auch privat nutzbar, ließ die Richter unbeeindruckt. Der Seminarteilnehmer hat gegen das Urteil Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof eingelegt.

14. Herstellungskosten: Ablösung eines Erbbaurechts

Herstellungskosten für ein zur Vermietung bestimmtes Gebäude sind nicht sofort in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar, sondern nur in Höhe des jährlichen Abschreibungsbetrags (z.B. 2 % der Herstellungskosten). Auch Kosten für den **Abriss eines vorhandenen Gebäudes** auf einem zum Zwecke der Neubebauung gekauften Grundstück zählen zu den Herstellungskosten des Neubaus, wenn das neue Gebäude an der Stelle des abgerissenen Gebäudes errichtet und damit der Abriss des alten Gebäudes Voraussetzung für die Errichtung des neuen Wirtschaftsguts ist.

Dementsprechend zählt der Bundesfinanzhof sogar die Kosten für die Ablösung eines Erbbaurechts zu den Herstellungskosten des neu errichteten Gebäudes, wenn sie im erforderlichen Veranlassungszusammenhang mit dem Abbruch eines Altgebäudes und der Errichtung des neuen Gebäudes geleistet werden.

15. Gewerblicher Grundstückshandel auch bei geerbten oder geschenkten Grundstücken?

Im Steuerrecht geht man von einem gewerblichen Grundstückshandel aus, wenn in engem zeitlichen Zusammenhang – regelmäßig innerhalb von fünf Jahren – mit der Anschaffung, Herstellung oder grundlegenden Modernisierung mehr als drei Objekte verkauft werden (**Drei-Objekt-Grenze**). Die Verkäufe führen zu gewerblichen Einkünften und sind je nach Höhe nicht nur mit Einkommensteuer, sondern auch mit Gewerbesteuer belastet.

Erfreulicherweise hat das Finanzgericht Düsseldorf entschieden, dass der Verkauf geerbter oder (teilweise) geschenkter Immobilien regelmäßig nicht zu einem gewerblichen Grundstückshandel führt. Wenn allerdings innerhalb von fünf Jahren seit der Anschaffung, Herstellung oder grundlegenden Modernisierung durch den Rechtsvorgänger und den Rechtsnachfolger insgesamt mehr als drei Objekte verkauft werden, ist Folgendes zu be-

achten: Beim **Rechtsvorgänger** liegen hinsichtlich der verkauften Grundstücke gewerbliche Einkünfte vor. Beim **Rechtsnachfolger** liegen hinsichtlich der unentgeltlich erworbenen und verkauften Grundstücke gewerbliche Einkünfte vor.

In diesen Fällen sind beim Rechtsnachfolger die Verkäufe der unentgeltlich erworbenen Grundstücke für die Frage, ob er daneben Einkünfte aus einem eigenen gewerblichen Grundstückshandel erzielt, als Objekte im Sinne der „Drei-Objekt-Grenze“ mitzuzählen. Nicht einzubeziehen sind – unabhängig vom Umfang des Grundbesitzes – Grundstücke, die **durch Erbfolge übergegangen** sind. **Ausnahmen:**

- Der Erblasser hat schon in seiner Person einen gewerblichen Grundstückshandel begründet, und der Erbe führt einen unternehmerischen Gesamtplan fort, oder
- der Erbe hat die Grundstücke vor dem Verkauf in nicht unerheblichem Maße modernisiert, und hierdurch ist ein Wirtschaftsgut anderer Marktgängigkeit entstanden.

16. Ungünstig: Befristete Vermietung, Eigennutzung, unbefristete Vermietung

Besonders in der Anfangsphase der Vermietung eines Hauses oder einer Wohnung kommt es zu Verlusten und häufig zu Streitigkeiten mit dem Finanzamt, ob diese Verluste mit anderen Einkünften verrechnet werden können. Hierfür ist nämlich eine **Überschusserzielungsabsicht** erforderlich. Das heißt, die Einnahmen müssen auf Dauer gesehen die Ausgaben übersteigen.

Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit geht das Finanzamt von einer Überschusserzielungsabsicht aus und erkennt die Verluste an. Dabei spricht allein die Befristung eines Mietvertrags nicht gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit. Anders ist es aber, wenn im Mietvertrag die Befristung mit einer **ausdrücklich erklärten Selbstnutzungsabsicht** oder einer Verkaufsabsicht verbunden wird. In diesen Fällen wird die Überschusserzielungsabsicht für den Zeitraum der Befristung durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben geprüft. Meistens ist das Ergebnis negativ, und die Verluste gehen steuerlich verloren.

Das Finanzgericht Hamburg hat jetzt die Überschusserzielungsabsicht bei einer von vornherein beabsichtigten Selbstnutzung eines Einfamilienhauses für den **Zeitraum der befristeten Vermietung** geprüft und leider verneint. Die Richter sahen es als unmaßgeblich an, dass das Haus während der Selbstnutzung renoviert wurde und im Anschluss unbefristet vermietet werden sollte. Erst ab dem Zeitpunkt der unbefristeten Vermietung sei grundsätzlich von einer Überschusserzielungsabsicht auszugehen. Sie wirke aber nicht auf den Zeitraum der befristeten Vermietung zurück. Die Hauseigentümer bezweifeln das und haben daher Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

17. So nicht: Schuldner und Gläubiger in einem bei Ehegatten-Kaufvertrag

Verträge zwischen nahen Angehörigen erkennt das Finanzamt nur an, wenn die Gestaltung dem **zwischen Fremden Üblichen** entspricht und die vertraglichen Vereinbarungen **tatsächlich durchgeführt** werden.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat sich mit einem Fall befasst, in dem ein Ehepaar einen Notarvertrag über den Verkauf eines zur Vermietung bestimmten Einfamilienhauses vom Ehemann an die Ehefrau abgeschlossen hatte. Die Ehefrau erzielte kein eigenes Einkommen. Damit sie den Kaufpreis an den Ehemann zahlen konnte, nahm das Ehepaar gesamtschuldnerisch ein Darlehen auf.

Diese Vereinbarungen halten einem Fremdvergleich nicht stand: Wirtschaftlich betrachtet war der verkaufende Ehemann gleichzeitig Gläubiger und Schuldner seiner vertraglichen Kaufpreisforderung. Ein **fremder Dritter** hätte als Gegenleistung für die Verschaffung des

Eigentums an dem Einfamilienhaus keine Kaufpreisforderung akzeptiert, die er als Gesamtschuldner des Darlehens letztlich sich selbst schuldet. Folge: Die Ehefrau konnte daher die für das Darlehen zu zahlenden Schuldzinsen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen. Die AfA wurde nach den Anschaffungskosten des Ehemannes als Rechtsvorgänger bemessen, weil – mangels steuerlicher Anerkennung des Kaufvertrags – ein unentgeltlicher Erwerb des zur Vermietung bestimmten Einfamilienhauses vorlag.

18. Ferienwohnung: Durchschnittliche Vermietungszeit und schlechte Vermietbarkeit

An Verlusten aus der Vermietung einer sowohl selbst genutzten als auch vermieteten Ferienwohnung können Sie den Fiskus nur dann beteiligen, wenn Sie über die gesamte Nutzungszeit ein positives Ergebnis prognostizieren können (**Totalüberschussprognose**).

Bei ausschließlich an **fremde Dritte** vermieteten und nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzten Ferienwohnungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) bisher ohne Prüfung einen Totalüberschuss unterstellt. Auch in diesen Fällen will der BFH aber neuerdings die Einkunftserzielungsabsicht konkret prüfen, wenn die tatsächliche Vermietungszeit die durchschnittliche Vermietungszeit der Ferienwohnungen am Ferienort **um mindestens 25 % unterschreitet**. Ist das der Fall, können Verluste steuerlich nur noch geltend gemacht werden, wenn die Totalüberschussprognose positiv ist.

Eine **Ausnahme** lassen die Richter allerdings zu, wenn ein Vermietungshindernis vorliegt, die Ferienwohnung also tatsächlich (z.B. wegen einer notwendigen **Renovierung** oder wegen **höherer Gewalt**) eine Zeit lang nicht vermietet werden kann. Vorsicht: Eine allgemein **schlechte Vermietbarkeit** ist kein Kriterium! Sobald Sie die durchschnittliche Vermietungszeit um mindestens 25 % unterschreiten, führt die schlechte Vermietbarkeit dazu, dass das Finanzamt Ihre Einkunftserzielungsabsicht anhand einer Prognose überprüft.

19. Welche Indizien gegen eine langfristige Vermietung sprechen

Bei einer **auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit** geht der Fiskus grundsätzlich davon aus, dass der Eigentümer insgesamt einen Einnahmenüberschuss erwirtschaften will. **Anfangsverluste** können daher grundsätzlich steuerlich berücksichtigt werden. Wenn der Eigentümer das bebaute Grundstück aber innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs – von in der Regel bis zu fünf Jahren – seit der Anschaffung oder Herstellung wieder verkauft und während dieser Zeit insgesamt nur einen Werbungskostenüberschuss erzielt, spricht das gegen die Einkunftserzielungsabsicht. Das hat der Bundesfinanzhof erneut bestätigt. Die Verluste bleiben in solchen Fällen steuerlich unberücksichtigt und dürfen nicht mit anderen Einkünften verrechnet werden. Als Faustregel gilt: Je kürzer der Abstand zwischen der Anschaffung oder Errichtung des Objekts und dem nachfolgenden Verkauf ist, umso mehr spricht das gegen eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit und für eine von Anfang an bestehende Verkaufsabsicht.

Im Streitfall kamen allerdings gleich mehrere Indizien zusammen, die gegen eine dauerhafte Vermietungstätigkeit sprachen: Zwischen dem Abschluss des Mietvertrags und dem Verkauf des Grundstücks an die Mieterin lagen nur **eineinhalb Jahre**. Das Objekt wurde mit einem variabel verzinsten und damit **kurzfristig kündbaren Darlehen** finanziert. Außerdem hatte die Mieterin und spätere Käuferin schon in einer Anlage zum ursprünglichen Mietvertrag bekundet, sie wolle ein Grundstück in entsprechender Größe kaufen. Die Vermieter hatten der Mieterin/Käuferin auch noch ein **Darlehen** für den Kauf des Grundstücks gewährt. Schon acht Monate nach Abschluss des Mietvertrags hatte die Mieterin/Käuferin **Fördermittel** für den Kauf des Grundstücks unter Hinweis auf ein entsprechendes Angebot der Vermieter beantragt.

20. Unterhaltsbedingte Wohnungsüberlassung keine Vermietung

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt nur, wer eine Wohnung **entgeltlich einem Dritten überlässt**. Im Streitfall hatte ein Wohnungseigentümer seine Wohnung dem unterhaltsberechtigten Kind seiner Ehefrau unentgeltlich überlassen. Damit hatte er gleichzeitig die **Unterhaltspflicht** seiner Ehefrau dem Kind gegenüber erfüllt.

Laut Bundesfinanzhof erzielt der Wohnungseigentümer **keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** aus dieser Wohnung. Folglich kann er die mit der Wohnung zusammenhängenden Kosten nicht steuermindernd als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend machen. Auch wenn die Ehefrau mittels der Leistung des Ehemannes ihrem Sohn gegenüber Naturalunterhalt geleistet hätte, wäre dieser Fall nicht so zu behandeln, als hätte der Ehemann seine Wohnung seinem Stiefsohn vermietet.

21. Vorweggenommene Erbfolge: Neues zur Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen

Viele Eltern übertragen schon zu Lebzeiten Vermögen auf ihre Kinder, die im Gegenzug Versorgungsleistungen an die Eltern zahlen. Die Kinder können die Leistungen steuermindernd als **Sonderausgaben** abziehen, bei den Eltern sind sie als **sonstige Einkünfte** steuerpflichtig. Voraussetzung für diese steuerliche Beurteilung ist u.a., dass das übertragene Vermögen genügend Erträge abwirft, aus denen die Kinder die Versorgungsleistungen bestreiten können. Maßgebend für diese Beurteilung ist eine **Ertragsprognose** nach den zum Zeitpunkt der Übergabe erzielbaren Nettoerträgen.

Wie ein aktuelles Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, ist allerdings Vorsicht geboten, wenn sich die Vertragsbeteiligten in Anbetracht des gestiegenen Versorgungsbedürfnisses auf ein **neues Versorgungskonzept** einigen – z.B. weil der Versorgungsberechtigte in ein Pflegeheim umzieht. Diese Vereinbarung kann dazu führen, dass die Versorgungsleistungen nicht mehr aus dem Ertrag des übergebenen Vermögens erbracht werden können. Dann sind die ab diesem Zeitpunkt geleisteten Zahlungen steuerlich bei den Kindern nicht mehr abziehbar; andererseits müssen die Eltern sie auch nicht mehr versteuern.

In einem weiteren Urteil zu dieser Thematik hat der BFH entschieden, dass auch die Kosten für ein **ortsübliches Grabmal** beim Tod eines Elternteils als Sonderausgaben abziehbar sind, wenn sich das Kind im Vermögensübergabevertrag zur Übernahme dieser Kosten verpflichtet hat. Die übernommenen Kosten muss der überlebende Elternteil als sonstige Einkünfte versteuern. Offen gelassen hat der BFH allerdings, ob die Grabmalkosten auch dann abziehbar sind, wenn der Verstorbene alleiniger Versorgungsberechtigter war. Der BFH hat deshalb Bedenken, weil in diesem Fall kein Bezieher der sonstigen Einkünfte vorhanden ist.

22. Vermögensübergabe: Rente an Haushälterin und Patenkind

Zu den abziehbaren **Sonderausgaben** gehören auch die auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhenden Renten und dauernde Lasten. Rentenzahlungen können nur in Höhe des Ertragsanteils, dauernde Lasten dagegen voll abgezogen werden. Der Empfänger muss die Zahlungen als sonstige Einkünfte versteuern.

Allerdings gibt es auch **private, nicht abziehbare Unterhaltsrenten**: Bei einer Übertragung von wesentlichem Vermögen im Todesfall (hier: Wohn- und Geschäftshaus) wurden dem Empfänger im Streitfall Rentenverpflichtungen gegenüber Dritten auferlegt (hier: Haushälterin bzw. Patenkind des Übertragenden).

Das Finanzgericht Düsseldorf lehnte einen Sonderausgabenabzug der Versorgungsrente ab. Denn die steuerliche Begünstigung der Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen ist **auf pflichtteilsberechtigter nahe Angehöriger** beschränkt. Zwar kann das

Vermögen auch auf einen Dritten übertragen werden, der Empfänger der Versorgungsleistungen muss aber zum **Generationennachfolge-Verbund** gehören. Hierzu zählen Ehefrau/-mann, die erb- und pflichtteilsberechtigten Abkömmlinge sowie der Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Geschwister, Hausangestellte, nicht erbberechtigte Stiefkinder oder nichteheliche Lebensgefährten zählen dagegen nicht dazu.

Im Streitfall lag auch keine **betriebliche Veräußerungsrente** vor, weil das übergegangene Vermögen und die übernommenen Rentenverpflichtungen nicht nach kaufmännischen Gesichtspunkten ausgewogen waren. Daher führte weder die Rentenverpflichtung noch deren Ablösung zu (nachträglichen) Anschaffungskosten. Der Erbe gibt noch nicht auf und hat gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

23. Sonderausgaben: Auslandsspenden nicht abziehbar

Spenden zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher und der als besonders förderungswürdig anerkannten gemeinnützigen Zwecke sind in bestimmtem Umfang als Sonderausgaben abziehbar.

Das Finanzgericht Münster hat allerdings bestätigt, dass der Spendenempfänger eine **inländische juristische Person**, eine **inländische öffentliche Dienststelle** oder eine **inländische gemeinnützige Einrichtung** sein muss. Auslandsspenden sind auch dann nicht abziehbar, wenn sie unmittelbar an eine ausländische gemeinnützige Einrichtung in einem anderen EU-Staat erfolgen.

Diese Regelung verstößt nach Ansicht der Richter auch nicht gegen EU-Recht, weil der deutsche Fiskus nur bei inländischen Einrichtungen überprüfen kann, dass diese auch tatsächlich gemeinnützige Zwecke verfolgen und Spenden zweckentsprechend verwenden. In Bezug auf ausländische Spendenempfänger fehlen dem deutschen Fiskus dagegen hinreichende Aufsichts- und Kontrollmöglichkeiten. Die Ungleichbehandlung ist daher durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses – konkret die notwendige Steuerkontrolle und Steueraufsicht – gerechtfertigt. Der Spender hält diese Argumentation nicht für stichfest und hat daher gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

24. Eigenheim: Rechtsstreit wegen Bau einer Stichstraße

Außergewöhnliche Belastungen liegen vor, wenn einem Steuerzahler zwangsläufig größere Kosten entstehen als der überwiegenden Mehrzahl von Steuerzahlern gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands. Zwangsläufig entstehen die Kosten, wenn sich der Steuerzahler ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Zivilprozesskosten können **ausnahmsweise** als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, wenn der Rechtsstreit

- einen für den Steuerzahler existenziell wichtigen Bereich berührt und
- er ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse im üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Prozesskosten, die das selbst bewohnte Haus des Steuerzahlers betreffen, sind daher nur dann als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wenn es nicht um eine bloße Beeinträchtigung der Wohnqualität geht, sondern die **Wohnsituation als Existenzgrundlage** betroffen ist. Der Rechtsstreit muss also geführt werden, um ein menschenwürdiges Wohnen in dem betreffenden Objekt entweder aufrechtzuerhalten oder erst zu ermöglichen.

Das Finanzgericht Köln hat den Abzug von Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen im Streitfall daher abgelehnt. Denn der Bau einer Stichstraße hatte für das Anwe-

sen des Hauseigentümers „nur“ eine Beeinträchtigung der Wohnqualität durch zusätzlichen Lärm und weniger Sichtschutz zur Folge.

25. Delfintherapie: Ärztliche Empfehlung reicht nicht aus!

Krankheitskosten gehören zu den abziehbaren **außergewöhnlichen Belastungen**. Dabei werden grundsätzlich alle Kosten für die eigentliche Heilbehandlung berücksichtigt, sofern sie nicht von dritter Seite (in erster Linie der Krankenversicherung) erstattet werden. Bei wissenschaftlich nicht anerkannten Behandlungsmethoden verlangt das Finanzamt allerdings ein **vor der Behandlung ausgestelltes Attest** eines Amtsarztes als fachkompetente und neutrale Quelle.

Ausgehend von diesen Grundsätzen lässt das Finanzgericht Düsseldorf die Aufwendungen für eine Delfintherapie in **Florida** nur dann zum Abzug als Krankheitskosten zu, wenn die Zwangsläufigkeit, Notwendigkeit und Angemessenheit der Kosten durch ein vor der Behandlung ausgestelltes amtsärztliches Attest nachgewiesen wird. Dabei genügt es nicht, dass der Amtsarzt die Delfintherapie als sinnvolle ergänzende Maßnahme im Rahmen eines Gesamttherapiekonzepts nur empfiehlt. Vielmehr muss sich aus dem amtsärztlichen Attest eindeutig ergeben, dass die **Therapie zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich** ist.

Hinweis: Die Delfintherapie ist eine noch wenig erforschte Therapieform. Sie soll Kindern mit mentalen und körperlichen Behinderungen helfen.

26. Kapitalabfindung zur Abgeltung künftiger Unterhaltsansprüche

Unterhaltsleistungen an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person sind bis zu **7.680 €** als **außergewöhnliche Belastungen** abziehbar. Dieser **Höchstbetrag** vermindert sich um die eigenen Einkünfte und Bezüge der unterhaltenen Person, soweit sie den anrechnungsfreien Betrag von 624 € jährlich übersteigen. Voraussetzung für den Abzug ist außerdem, dass der Unterhaltsempfänger kein oder nur geringes Vermögen besitzt.

Das Finanzgericht Köln hat leider entschieden, dass dieser **beschränkte Abzug** von Unterhaltsleistungen auch auf Kapitalabfindungen zur Abgeltung künftiger Unterhaltsansprüche anzuwenden ist. Allenfalls für Unterhaltsleistungen, die für zurückliegende Jahre gezahlt würden, sei ein höherer Abzug als außergewöhnliche Belastungen möglich. Der Steuerzahler hat diese für ihn negative Entscheidung aber nicht akzeptiert und Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Hinweis: Kapitalabfindungen **anlässlich einer Scheidung** zur Abgeltung künftiger Unterhaltsansprüche können aber mit Zustimmung des Empfängers – der den entsprechenden Betrag als sonstige Einkünfte versteuern muss – bis zu 13.805 € als **Sonderausgaben** abgezogen werden.

27. Nichteheliche Lebensgemeinschaften: Wenn alte Liebe kostet

Prozesskosten für eine **Scheidung** und den Versorgungsausgleich als unmittelbare und unvermeidbare Kosten des Scheidungsprozesses gelten als zwangsläufig. Sie sind daher im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd abziehbar. Kosten familienrechtlicher und sonstiger Regelungen (z.B. Regelung von Vermögensfragen) im Zusammenhang mit einer Scheidung berücksichtigt der Fiskus allerdings nicht als außergewöhnliche Belastungen. Sie sind selbst dann nicht abziehbar, wenn die sog. **Scheidungsfolgesachen** auf Antrag zusammen mit der Scheidung vom Familiengericht entschieden werden.

Der Bundesfinanzhof hat daher klargestellt, dass **nichteheliche Lebensgemeinschaften** insoweit gegenüber ehelichen Gemeinschaften nicht benachteiligt sind. Unvermeidbare Scheidungskosten fallen bei ihnen nicht an, und die übrigen Kosten können auch geschiedene Ehepaare nicht steuermindernd geltend machen.

28. Keine Zusammenveranlagung bei eingetragener Lebenspartnerschaft

Ehepaare können bekanntlich bei der Einkommensteuer die Zusammenveranlagung wählen. Die günstige Folge ist meistens, dass sich die Einkommensteuer nach dem sog. **Splittingtarif** bemisst. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft diese Möglichkeit nicht haben. Sie haben auf die Durchführung einer Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer unter Anwendung des Splittingtarifs keinen Anspruch. Nach Auffassung der Richter verstößt diese unterschiedliche Behandlung nicht gegen das **Grundgesetz**. Denn nur die Ehe unterliegt einem besonderen verfassungsrechtlichen Schutz.

29. Kindergeld: Wenn das Kind zu viel verdient hat

Für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, erhalten die Eltern Kindergeld, wenn die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes den Jahresgrenzbetrag von **7.680 €** nicht übersteigen. Falls erst später festgestellt wird, dass dieser Betrag überschritten wurde, kann die Familienkasse schon gezahltes Kindergeld ggf. zurückfordern. Für die Prüfung, ob die eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes diesen Jahresgrenzbetrag überschreiten, ist **nicht der Nettolohn maßgebend**. Stattdessen ist auf die **Einkünfte** abzustellen: Einnahmen abzüglich Werbungskosten und abzüglich Sozialversicherungsbeiträge. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) erneut bestätigt.

Dem Einwand der Eltern, sie hätten das Kindergeld schon ausgegeben und könnten es daher nicht zurückzahlen, hat der BFH übrigens keine Bedeutung beigemessen...

30. Kinder: Kosten für Auslandsstudium nur begrenzt abziehbar!

Studiert Ihr volljähriges Kind im Ausland? Dann gibt es für Sie schlechte Nachrichten vom Bundesfinanzhof (BFH): Eltern können ihre Kosten in diesem Fall nur im Rahmen der gesetzlich vorgesehenen **Freibeträge** für Kinder steuermindernd abziehen. Die Beschränkung auf diese Freibeträge hält der BFH für **verfassungsgemäß**.

Kosten für die Berufsausbildung von Kindern müssten von Verfassungs wegen nicht genauso behandelt werden wie Kosten für die Sicherung des Existenzminimums, weil sie nicht mit der gleichen Zwangsläufigkeit wie diese entstehen würden. Für die Eltern seien sie auch nicht verloren; vielmehr stellten sie – zumindest auf längere Sicht – Investitionen der Eltern in die wirtschaftliche und gesellschaftliche Zukunft ihrer Kinder dar. So wenig ein Heranwachsender einen verfassungsunmittelbaren Rechtsanspruch auf Ausbildungsförderung habe, wenn seine Eltern eine qualifizierte Ausbildung nicht finanzieren könnten, so wenig hätten die Eltern von Verfassungs wegen einen **Anspruch auf die steuerliche Berücksichtigung von Kosten** für eine solche Ausbildung.

Damit sind Kosten für ein Auslandsstudium über die kindbedingten Freibeträge hinaus nur im Rahmen des Freibetrags für den **Sonderbedarf** für volljährige Kinder in Berufsausbildung von jährlich 924 € abziehbar.

Körperschaftsteuer

31. Privatvergnügen: Vercharterung von Segelyachten als Liebhaberei

Bei der Prüfung einer steuerlich unbeachtlichen Liebhaberei gelten für eine Kapitalgesellschaft die gleichen Grundsätze wie für natürliche Personen und Personengesellschaften. Eine steuerlich relevante Tätigkeit erfordert somit auch hier eine nachhaltige wirtschaftliche Betätigung mit der **Absicht, Gewinn zu erzielen**.

Eine **verdeckte Gewinnausschüttung** (vGA) liegt aber nicht schon deshalb vor, weil die Tätigkeit der GmbH mit einem – unter Umständen erheblichen – Verlustrisiko verbunden ist. Vielmehr darf das Finanzamt erst dann eine vGA annehmen, wenn die Gesellschaft nicht aus eigenem Gewinnstreben, sondern zur **Befriedigung privater Interessen ihrer Gesellschafter** handelt. Hiervon ausgehend hat das Finanzgericht Hessen Verluste, die eine GmbH durch die Vercharterung von Segelyachten im Mittelmeer erzielt, zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags als vGA behandelt. Aus der Segelerfahrung zweier Gesellschafter haben die Richter nämlich geschlossen, dass es bei der Gründung der GmbH darum ging, den von diesen beiden Gesellschaftern angestrebten Betrieb einer Hochseeyacht möglichst kostengünstig zu gestalten.

Hinweis: Die vGA führte bei den beiden Gesellschaftern zu Einkünften aus Kapitalvermögen, die aufgrund des Halbeinkünfteverfahrens zur Hälfte steuerpflichtig und zur Hälfte steuerfrei waren.

32. Gewinntantiemen: Sonderabschreibungen bei der Angemessenheitsprüfung

Eine Gewinntantieme zu Gunsten eines oder mehrerer Gesellschafter-Geschäftsführer führt regelmäßig zu einer **verdeckten Gewinnausschüttung** (vGA), soweit sie 50 % des handelsrechtlichen Jahresüberschusses vor Abzug der ertragsabhängigen Steuern und vor Abzug der Tantieme übersteigt. Das gilt unterschiedslos sowohl für beherrschende Gesellschafter als auch für Minderheitsgesellschafter.

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für diese Angemessenheitsprüfung sind dem handelsrechtlichen Jahresüberschuss nicht nur die ertragsabhängigen Steuern und die Tantiemen hinzuzurechnen, sondern auch die in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen. Das führt automatisch zu einer **höheren Bemessungsgrundlage** und **vermindert somit das Risiko einer vGA**. Dieses erfreuliche Urteil hat das Finanzgericht Sachsen-Anhalt gefällt. Da im steuerlichen Fachschrifttum aber auch die gegenteilige Auffassung vertreten wird, bleibt die aufgrund der vom Finanzamt eingelegten Revision anstehende Entscheidung des Bundesfinanzhofs abzuwarten.

Hinweis: Ein **Verlustvortrag** ist übrigens in die Bemessungsgrundlage einer Gewinntantieme einzubeziehen, wenn der tantiemberechtigte Gesellschafter-Geschäftsführer für den Verlust (mit-)verantwortlich ist.

Umsatzsteuer

33. Belegnachweis für steuerfreie Ausfuhr- bzw. innergemeinschaftliche Lieferungen

Bei steuerfreien Ausfuhrlieferungen sowie steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen muss der Unternehmer durch Belege nachweisen, dass er oder der Abnehmer den Gegenstand der Lieferung in das Ausland befördert oder versendet hat. Die **Belege** müssen diesbezüglich **eindeutig und leicht nachprüfbar** sein. Wer das fragliche Wirtschaftsgut in wessen Verantwortung (im eigenen Namen oder als Beauftragter eines Dritten) ins Ausland überführt, muss eindeutig erkennbar sein. Wenn die Person, die das Wirtschaftsgut (z.B. Pkw) beim inländischen Unternehmer abholt, nicht im eigenen Namen, sondern im Auftrag des Käufers handelt, müssen die Personalien des Abholers und seine Handlungsbefugnis für den Käufer zweifelsfrei feststehen. Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Saarland geht es z.B. **zu Lasten des Unternehmers**, wenn

- unklar ist, für wen der Abholer handelt,
- eine Erklärung über die Ausfuhr des Fahrzeugs ins Ausland nicht vorliegt oder
- unleserliche Unterschriften in der Rubrik „Käufer/Abholer“ enthalten sind, ohne klarzustellen, um wen es sich tatsächlich handelt.

In **Versendungsfällen** genügt ein **CMR-Frachtbrief**, der nur die Übergabe an den Frachtführer und nicht die erfolgreiche Versendung an den Käufer im Ausland dokumentiert, den Beleganforderungen nicht.

34. Gestaltungsmöglichkeit: Wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seinen Pkw vermietet

Wie Sie wissen, kann ein Unternehmer die in ordnungsgemäßen Rechnungen anderer Unternehmer ausgewiesene Umsatzsteuer für bezogene Eingangsleistungen als Vorsteuer abziehen. Auch wer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt, kann Unternehmer in diesem Sinne sein. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat dazu entschieden:

Ein **Arbeitnehmer ist zugleich Unternehmer**, wenn er seinen Pkw entgeltlich an seinen Arbeitgeber vermietet. Diese Gestaltung ist umsatzsteuerlich selbst dann anzuerkennen, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug aufgrund arbeitsvertraglicher Bestimmungen auch selber zu privaten Zwecken nutzt. Folge: Der Arbeitnehmer kann die bei der Anschaffung des Pkw ausgewiesene **Umsatzsteuer als Vorsteuer** abziehen; die vom Arbeitgeber gezahlte Miete ist umsatzsteuerpflichtig. Die Richter haben offen gelassen, ob anders zu entscheiden gewesen wäre, wenn der Arbeitnehmer das Fahrzeug ausschließlich und allein genutzt hätte. Im Streitfall jedenfalls waren die Nutzungsmöglichkeiten weder vertraglich noch faktisch auf die Person des Arbeitnehmers beschränkt: Tatsächlich nutzten auch andere Arbeitnehmer der Firma den Pkw für betrieblich veranlasste Fahrten. Das Finanzamt will dem aber nicht folgen und hat daher Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

35. Einbringung von Sachanlagevermögen als unternehmerische Tätigkeit

Wenn eine GmbH Sachanlagevermögen in mehrere neu gegründete GmbHs gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten einbringt, ist sie schon **Unternehmerin im Sinne des Umsatzsteuergesetzes**. Folglich steht der GmbH der **Vorsteuerabzug** zu. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden. Auch die Sacheinlage eines Gesellschafters in die Gesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsanteilen vollzieht sich nach Ansicht des BFH im Rahmen eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschs.

Entscheidend war allerdings im Streitfall, dass die GmbH **Einbringungen in sechs GmbHs** vorgenommen hatte. Denn Voraussetzung für eine unternehmerische Tätigkeit ist **Nachhaltigkeit**, die bei einem einzigen Einbringungsvorgang wohl zu verneinen gewesen wäre. Letztlich wird es also immer auf die Verhältnisse im Einzelfall ankommen.

Erbschaft-/Schenkungssteuer

36. Übertragung von Sonderbetriebsvermögen nicht begünstigt

Bei der Festsetzung von Erbschaft- oder Schenkungssteuer bleibt Betriebsvermögen bis zu einem Wert von 225.000 € außer Ansatz. Der darüber hinausgehende Wert des übertragenen Vermögens ist bei der Festsetzung der Steuer nur mit 65 % anzusetzen. Der **Freibetrag** und der **verminderte Wertansatz** gelten jedoch nur für inländisches Betriebsvermögen beim Erwerb

- eines ganzen Gewerbebetriebs,
- eines Teilbetriebs,
- eines Mitunternehmeranteils,
- eines Anteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KG auf Aktien oder eines Anteils daran.

Die **isolierte Übertragung nur der Kapitalkonten** auf einen anderen Gesellschafter einer Personengesellschaft ist nicht entsprechend begünstigt. Das heißt: In diesem Fall geht der volle Wert des Kapitalkontos in die Festsetzung der Erbschaft- oder Schenkungssteuer ein. Hier berücksichtigt das Finanzamt ggf. nur die persönlichen Freibeträge, die sich auf das gesamte übertragene Vermögen beziehen (z.B. bei einer Übertragung von den Eltern auf das Kind insgesamt 205.000 €).

37. Erbschaftsteuer: Freibeträge von Pflegekindern

Wird Vermögen vererbt oder verschenkt, bleibt je nach Verwandtschaftsgrad zum Erblasser oder Schenker ein Teil des Vermögens steuerfrei. Wenn Eltern Vermögen an ihre Kinder verschenken, beträgt der Freibetrag beispielsweise 205.000 € (Steuerklasse I). Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass Pflegekinder **nicht der Steuerklasse I zuzuordnen** sind, weil sie nicht den Kindern und Stiefkindern gleichzustellen sind. Für sie gilt stattdessen nur ein Freibetrag von 5.200 €.

Grunderwerbsteuer

38. Steuerbefreiung bei fiktiver Grundstücksübertragung zwischen Personengesellschaften

Der Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen einer Personengesellschaft auf neue Gesellschafter innerhalb von fünf Jahren ist **grunderwerbsteuerpflichtig**, wenn zum Vermögen der übertragenden Personengesellschaft mindestens ein Grundstück gehört. Das gilt auch, wenn die Anteile unentgeltlich übertragen werden.

Zwar sind Grundstücksschenkungen unter Lebenden grunderwerbsteuerfrei. Das Finanzgericht Düsseldorf lehnt es aber leider ab, diese Steuerbefreiung auch bei einer fiktiven (unentgeltlichen) Grundstücksübertragung zwischen der alten und der neuen Personengesellschaft anzuwenden.

Nach Ansicht der Richter liegen zwei unterschiedlich zu beurteilende Vorgänge vor, nämlich einerseits die schenkweise Übertragung der Gesellschafterstellung und andererseits die fingierte Grundstücksübertragung. Damit kann es sogar zu einer **Doppelbelastung mit Grunderwerbsteuer und Schenkungsteuer** kommen. Der Gesellschafter will das Urteil nicht zuletzt deswegen noch einmal überprüfen lassen und hat daher Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

39. Vorsicht Falle: Erbbaurechtserwerb durch Grundstückseigentümer

Der Grunderwerbsteuer unterliegt auch der Kaufvertrag über ein Erbbaurecht. Auch in diesen Fällen beträgt die Grunderwerbsteuer somit **3,5 % der Gegenleistung**. Zur Gegenleistung gehören neben dem Kaufpreis auch die auf dem Erbbaurecht ruhenden Lasten, soweit sie auf den Erwerber übergehen.

Ausgehend von diesen Grundsätzen behandelt das Finanzgericht München den kapitalisierten Wert des Anspruchs auf den Erbbauzins auch dann als Gegenleistung im grunderwerbsteuerlichen Sinne, wenn der erbbauverpflichtete Grundstückseigentümer das Erbbaurecht selbst erwirbt (sog. **Eigentümergeerbbaurecht**). Zur Begründung führen die Richter aus, dass der Erwerb eines Erbbaurechts durch den Grundstückseigentümer nicht der Aufhebung des Erbbaurechts gleichgestellt werden könne. Beide Rechtsvorgänge seien vielmehr völlig unterschiedlich: Bei der Aufhebung des Erbbaurechts erlischt die Erbbauzinsverpflichtung und geht nicht auf den Grundstückseigentümer über; sie kann somit nicht zur Gegenleistung gehören. Dagegen geht beim Erwerb des Erbbaurechts die auf dem weiter bestehenden Erbbaurecht beruhende Zinsverpflichtung kraft Gesetzes auf den Grundstückseigentümer über. Lassen Sie sich also in vergleichbaren Fällen unbedingt rechtzeitig von uns beraten!

Hinweis: Die auf dem Grundstück ruhenden **dauernden Lasten** gehören nicht zur grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung. Leider gilt der Erbbauzins aber nicht als dauernde Last in diesem Sinne.

Sozialversicherung

40. Sozialversicherungsbeiträge: Erste Verfahrenserleichterungen

Die vom Arbeitgeber zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge werden seit Beginn des Jahres bereits am **drittletzten Bankarbeitstag vor Monatsende** fällig. Das gilt unabhängig davon, ob die genaue Höhe des Monatslohns zu diesem Zeitpunkt schon feststeht oder nicht.

Inzwischen lässt sich bei der praktischen Umsetzung der Neuregelung eine gewisse Erleichterung feststellen. Viele Unternehmen ermitteln den Arbeitslohn des Abrechnungszeitraums anhand der Vormonatswerte und korrigieren die Schätzung ggf. im Rahmen der Überweisung für den nächsten Abrechnungszeitraum. Diese Praxis entspricht auch den gesetzlichen Anforderungen, wie das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) dem Bund der Steuerzahler mitteilte. Die Differenz zwischen Vorausschätzung und Ist-Wert könne der Fälligkeit des folgenden Monats zugerechnet werden, sodass Stornierungen und Korrekturen entfallen. Die Sozialversicherung lasse ausdrücklich auch andere

Verfahren zu, die den individuellen Anforderungen des jeweiligen Betriebs entsprechen. Entscheidend sei, dass die voraussichtliche Beitragsschuld **nachvollziehbar berechnet** werde. Dafür sei es wichtig, die angewandten Berechnungsfaktoren in den Lohnunterlagen zu **dokumentieren**, damit der Rechenweg bei einer Betriebsprüfung nachvollziehbar sei.

Bei dem ab 2006 zwingend anzuwendenden vollelektronischen Beitrags- und Meldeverfahren wurde für einen Übergangszeitraum (bis 30.04.2006) die Meldung auf dem herkömmlichen Weg nicht beanstandet, wenn sich der Arbeitgeber noch in der Umstellungsphase befand. Darüber hinaus kündigte das BMAS an, dass eine **eng begrenzte Ausnahmeregelung** ähnlich wie im Steuerrecht geschaffen werden soll. Arbeitgebern ohne die technischen Voraussetzungen soll danach weiterhin die Meldung in Papierform ermöglicht werden.