



NH ISERLOHN

NAUST HUNECKE und Partner mbB
Lange Straße 19 ▪ D-58636 Iserlohn
Telefon +49 (0) 23 71/ 77 46 0
Telefax +49 (0) 23 71/ 77 46 30
iserlohn@nhup.de
www.nhup.de

NH HAGEN

NAUST HUNECKE und Partner mbB
Elbersufer 1 ▪ D-58095 Hagen
Telefon +49 (0) 23 31/ 37 607 0
Telefax +49 (0) 23 31/ 37 607 77
hagen@nhup.de
www.nhup.de

NH ATTENDORN

NH Neu Heimeroth und Partner mbB
Röntgenstraße 33 ▪ D-57439 Attendorn
Telefon +49 (0) 27 22 / 95 52 0
Telefax +49 (0) 27 22 / 95 52 55
info@nh-attendorn.de
www.nh-attendorn.de

Mandanteninformation 7/2017

Inhaltsverzeichnis:

1. Allgemeines / Termine	3
Basiszinssatz zum 01. Juli 2017 unverändert auf (negativ!) – 0,88 %.....	3
2. Arbeitsrecht	4
Außerordentliche Kündigung auch bei Sonderkündigungsschutz wegen langjähriger Betriebszugehörigkeit	4
Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns	4
3. Einkommensteuer	4
Altersversorgungsleistungen des Europäischen Patentamts sind in voller Höhe als Versorgungsbezüge zu versteuern.....	4
Auch dauernde Verluste aus einer Photovoltaikanlage können steuerlich anzuerkennen sein	5
Ausgleichszahlung zur Abfindung des Versorgungsausgleichs	5
Der Abgeltungsteuer unterliegende negative Kapitalerträge dürfen mit positiven tariflich besteuerten Kapitalerträgen verrechnet werden.....	5
Gewinnerzielungsabsicht eines nebenberuflich von einem Arbeitnehmer betriebenen Gewerbebetriebs	6
Keine Rückstellung für zukünftige Anschaffungs- oder Herstellungskosten	6
Kosten medizinischer Seminare als außergewöhnliche Belastung.....	7
Privates Veräußerungsgeschäft: Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung .	7
Typisierende Annahme der Überschusserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung bei Nießbrauchsrecht	8
Zinseinkünfte bei mittelbarer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft können dem gesonderten Steuertarif unterliegen.....	8
Abzugsverbot für pauschale Einkommensteuer auf Geschenke (BFH)	8
Unterbringungskosten im Pflegeheim nach § 35a EStG (FG)	9
Keine Rückstellung für Zusatzbeiträge zur Handwerkskammer	10
4. Erbschaft- / Schenkungsteuer / Bewertungsrecht	11
Anwendung des § 203 BewG (Gleich lautende Erlasse).....	11
5. Gewerbesteuer	12
6. Grunderwerbsteuer	12



NH ISERLOHN

NAUST HUNECKE und Partner mbB
Lange Straße 19 ▪ D-58636 Iserlohn
Telefon +49 (0) 23 71/ 77 46 0
Telefax +49 (0) 23 71/ 77 46 30
iserlohn@nhup.de
www.nhup.de

NH HAGEN

NAUST HUNECKE und Partner mbB
Elbersufer 1 ▪ D-58095 Hagen
Telefon +49 (0) 23 31/ 37 607 0
Telefax +49 (0) 23 31/ 37 607 77
hagen@nhup.de
www.nhup.de

NH ATTENDORN

NH Neu Heimeroth und Partner mbB
Röntgenstraße 33 ▪ D-57439 Attendorn
Telefon +49 (0) 27 22 / 95 52 0
Telefax +49 (0) 27 22 / 95 52 55
info@nh-attendorn.de
www.nh-attendorn.de

7. Körperschaftsteuer / Kapitalgesellschaften	12
Höhe der Pensionsrückstellung zugunsten Gesellschafter-Geschäftsführer muss wegen möglicher Überversorgung überprüft werden	12
8. Personalwirtschaft / Lohnsteuer / Sozialversicherung	13
Hohes Honorar ist starkes Indiz gegen Scheinselbstständigkeit	13
Infos zum permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich	13
Pauschalierung von Sachzuwendungen an Geschäftspartner (FG)	14
9. Umsatzsteuer / Zollrecht	15
Abmahnung und Aufwendungsersatz sind umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch	15
Erschließung eines Baugebiets: Zahlungen Dritter für Erschließungsmaßnahmen als umsatzsteuerpflichtiger Entgeltbestandteil	15
Ort der Lieferung in ein Konsignationslager – Aufteilung einer Gegenleistung in Entgelt und Umsatzsteuer	15
Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrschulunterricht	16
10. Verfahrensrecht / AO / FGO	16
Auch ein Null-Bescheid kann Steuerpflichtigen beschweren	16
Kein Erlass von Säumniszuschlägen zur Grundsteuer wegen möglicher Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung	17
Vorabanforderungen von Steuererklärungen müssen begründet sein	17
Elektronische Klageerhebung über Elster ist unzulässig	17
11. Umwandlungssteuerrecht	18
12. Wirtschaftsrecht / Zivilrecht	18
Ehegattentestament auch ohne Ort und Datum der zweiten Unterschrift wirksam	18

1. Allgemeines / Termine

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.07.2017	13.07.2017 ⁴	07.07.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	10.07.2017	13.07.2017 ⁴	07.07.2017
Sozialversicherung ⁵	27.07.2017	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (ohne Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.07.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Basiszinssatz zum 01. Juli 2017 unverändert auf (negativ!) – 0,88 %

Die Deutsche Bundesbank berechnet nach den gesetzlichen Vorgaben des § 247 Abs. 1 BGB den Basiszinssatz und veröffentlicht seinen aktuellen Stand gemäß § 247 Abs. 2 BGB im Bundesanzeiger. Der Basiszinssatz des Bürgerlichen Gesetzbuches dient vor allem als Grundlage für die Berechnung von Verzugszinsen, § 288 Absatz 1 Satz 2 BGB. Er verändert sich zum 01. Januar und 01. Juli eines jeden Jahres um die Prozentpunkte, um welche seine Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahres. Hieraus errechnet sich mit dem Beginn des 01. Juli 2017 ein Basiszinssatz des Bürgerlichen Gesetzbuches von **(negativ!) – 0,88 %** (zuvor - 0,88 %). Der neue Basiszinssatz ist in der Ausgabe des Bundesanzeigers vom 29. Juni 2017 bekannt gegeben worden.

2. Arbeitsrecht

Außerordentliche Kündigung auch bei Sonderkündigungsschutz wegen langjähriger Betriebszugehörigkeit

Ein Arbeitsverhältnis kann aus wichtigem Grund fristlos gekündigt werden. Dazu müssen Tatsachen vorliegen, die dem Kündigenden die Fortsetzung bis zum Ablauf der Kündigungsfrist oder zur vereinbarten Beendigung unzumutbar machen. Bei dieser Entscheidung sind die Interessen beider Vertragsparteien und die Umstände des Einzelfalls zu würdigen. Die außerordentliche fristlose Kündigung kann auch Arbeitnehmer treffen, denen nicht ordentlich gekündigt werden kann. Bei einem Arbeitnehmer mit Sonderkündigungsschutz kann sogar eine Pflichtverletzung, die andernfalls nur eine ordentliche Kündigung rechtfertigen würde, wegen der langen Bindungsdauer einen wichtigen Grund für eine außerordentliche Kündigung darstellen. Um den Arbeitnehmer allerdings nicht schlechter zu stellen als ohne Sonderkündigungsschutz, muss in diesem Fall zwingend eine der fiktiven ordentlichen Kündigungsfrist entsprechende Auslaufrist eingehalten werden. So entschied das Bundesarbeitsgericht im Fall eines aufgrund langer Betriebszugehörigkeit unkündbaren Busfahrers, der die Teilnahme an einem elektronischen Berichtssystem verweigert hatte, zu der er nach einer Betriebsvereinbarung verpflichtet war.

Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns

Das Bundesarbeitsgericht hat entschieden, dass alle zwingend und transparent geregelten Gegenleistungen des Arbeitgebers für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers Bestandteile des Mindestlohns sind. Es folgte damit der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union. Geklagt hatte eine Telefonistin, die im Berechnungszeitraum monatlich neben ihrem Bruttogrundgehalt i. H. v. 1.280,00 € eine Wechselschichtzulage von 243,75 €, eine Prämie für die Fähigkeit zur Funkvermittlung i. H. v. 122,71 € und zwei verschieden berechnete Leistungsprämien i. H. v. 81,81 € und 51,13 € erhielt. Sie war der Meinung, dass damit bei einer täglichen Arbeitszeit von acht Stunden der Mindestlohn nicht erreicht sei, weil es sich bei den Zulagen und Prämien um Zahlungen handele, die neben ihrem Grundgehalt gezahlt würden. Dem widersprach nun das Bundesarbeitsgericht. Als Zahlungen zur Erfüllung des Mindestlohns seien alle Zahlungen anzusehen, die als zwingend und transparent geregelte Gegenleistung für die vom Arbeitnehmer erbrachte Arbeitsleistung gezahlt werden. Hierzu gehörten nach Ansicht des Gerichts auch die im vorliegenden Fall streitigen Zulagen und Prämien, so dass die Klägerin keine weiteren Ansprüche gegen ihren Arbeitgeber hatte.

3. Einkommensteuer

Altersversorgungsleistungen des Europäischen Patentamts sind in voller Höhe als Versorgungsbezüge zu versteuern

Nachdem ein ehemaliger Bediensteter des Europäischen Patentamts in Ruhestand gegangen war, erhielt er von diesem Altersversorgungsleistungen. Er war in Deutschland unbeschränkt einkommensteuerpflichtig und wollte die Leistungen steuerlich wie eine Rente behandeln. Die Leistungen sollten nur mit einem Ertragsanteil von 18 %, hilfsweise mit einem Besteuerungsanteil von damals 50 % in die steuerliche Bemessungsgrundlage einfließen.

Der Bundesfinanzhof entschied allerdings, dass die Altersversorgungsleistungen in voller Höhe als Versorgungsbezüge (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zu versteuern sind. Zwar wurde vom Gehalt des Bediensteten monatlich ein Betrag einbehalten und in einen Fonds einbezahlt, den das Europäische Patentamt zur Sicherung der zukünftig von ihm zu leistenden Pensionen gebildet hatte. Der Fonds lag allerdings weiterhin im Vermögen des Patentamts. Dieser Umstand führte dazu, dass es nicht schon beim Gehaltsabzug, sondern erst in der Versorgungsphase zum Zufluss von Arbeitslohn gekommen ist.

Auch dauernde Verluste aus einer Photovoltaikanlage können steuerlich anzuerkennen sein

Einkünfte unterliegen der Einkommensbesteuerung, wenn sie mit der Absicht, Gewinne zu erwirtschaften, erzielt werden. Werden Verluste erwirtschaftet, muss für die steuerliche Berücksichtigung in vielen Fällen durch eine Prognoserechnung die Gewinnerzielungsabsicht nachgewiesen werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass der Verlust aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage auch bei einer negativen Gewinnprognose steuerlich anzuerkennen sein kann. Im entschiedenen Fall hatte ein Mann ein anteiliges Erbbaurecht an einem Grundstück sowie zwei Photovoltaikanlagen von einer Kommanditgesellschaft erworben. Diese plante entsprechend ihres Verkaufsprospekts einen Solarpark aus unabhängigen Einzelanlagen. In dem Prospekt war eine Ertragsprognose enthalten. Die tatsächliche Leistung der Anlagen wich aber von der Prognose ab. Der Mann erzielte daher Verluste, die das Finanzamt nicht anerkannte. Weil die Ertragsprognose negativ sei, handele es sich um steuerlich irrelevante Liebhaberei. Dem widersprach das Finanzgericht. Die Gewinnerzielungsabsicht ist zweistufig zu prüfen. Nachdem in der ersten Stufe die Ertragsprognose für die Nutzungsdauer der Photovoltaikanlage (20 Jahre) negativ war, waren in der zweiten Stufe die Gründe dafür zu würdigen. Die verlustbringende Tätigkeit beruhte nicht auf persönlichen Gründen des Mannes. Die Verluste waren daher anzuerkennen.

Ausgleichszahlung zur Abfindung des Versorgungsausgleichs

Eine geschiedene Frau hatte von ihrem Ex-Mann in vier Jahren insgesamt ca. 130.000 € erhalten, die dieser zur Abwendung des Versorgungsausgleichs im Rahmen der Scheidung gezahlt hatte. Der Mann war Beamter und wollte das Quasi-Splitting vermeiden. Quasi-Splitting ist eine besondere Form des Versorgungsausgleichs, wenn einer der Ehegatten Beamter ist. Normalerweise steht jedem Ehegatten die Hälfte der während der Ehe erworbenen Renten- und Versorgungsansparungen zu. Eine einfache Übertragung ist aber zwischen Rentenversicherung und Beamtenversorgung nicht möglich. In diesem Fall begründet das Familiengericht Rentenansparungen in Höhe der Hälfte der Differenz in der gesetzlichen Rentenversicherung neu. Dadurch wird der Berechtigte so gestellt, als hätte ein Splitting stattgefunden. Das Finanzamt sah die Ausgleichszahlungen bei der Frau als sonstige Einkünfte an. Denn die Ausgleichszahlungen seien eine Entschädigung für den Verzicht auf die ihr mit Renteneintritt zustehenden Renteneinnahmen. Dem stimmte der Bundesfinanzhof zu. **Hinweis:** Die Entscheidung gilt nicht für Zahlungen zur Vermeidung eines schuldrechtlichen Versorgungsausgleichs.

Der Abgeltungsteuer unterliegende negative Kapitalerträge dürfen mit positiven tariflich besteuerten Kapitalerträgen verrechnet werden

Seit 2009 unterliegen in- und ausländische Kapitalerträge im Privatvermögen grundsätzlich der Abgeltungsteuer von 25 %. Bestimmte Kapitalerträge unterliegen aber weiterhin der individuellen tariflichen Steuer, beispielsweise Darlehnszinsen, die ein mindestens zu 10 % beteiligter Gesellschafter von einer Kapitalgesellschaft erhält, oder auch Zinserträge zwischen einander nahestehenden Personen. Bei der Besteuerung von Kapitalerträgen kann

zudem die sog. Günstigerprüfung beantragt werden. Hierbei wird die Einkommensteuer auf alle Kapitalerträge nach der tariflichen Steuer festgesetzt, wenn sie niedriger als die Abgeltungsteuer ist. Im Ausland gezahlte Steuern auf Kapitalerträge (sog. Quellensteuern) sind auf die deutsche Steuer anrechenbar, soweit sie im Inland auch besteuert werden. Der Bundesfinanzhof hatte über die Behandlung der Kapitalerträge und ausländischen Quellensteuern eines Sparers mit folgendem Sachverhalt zu entscheiden:

Art	Erträge
inländische Kapitalerträge	2.551 €
ausländische Kapitalerträge	- 3.145 €
der Abgeltungsteuer unterliegende Kapitalerträge	- 594 €
der tariflichen Steuer unterliegende inländische Kapitalerträge	2.360 €
im Ausland gezahlte Quellensteuern	130 €

Der Sparer beantragte die Günstigerprüfung und die Anrechnung der ausländischen Quellensteuern von 130 € auf seine deutsche Steuer. Das Finanzamt rechnete die ausländische Steuer nicht an, weil die der Abgeltungsteuer unterliegenden Kapitalerträge negativ waren. Die der tariflichen Steuer unterliegenden positiven Kapitalerträge berücksichtigte es nicht. Das Gericht widersprach dieser Auffassung und entschied, dass alle positiven und negativen Kapitalerträge zu saldieren sind, wenn die Günstigerprüfung beantragt wird. Weil die Summe aller Kapitalerträge positiv war, konnte die ausländische Quellensteuer angerechnet werden. **Hinweis:** Ist die Summe aller Kapitalerträge negativ, darf sie nicht mit positiven Einkünften aus anderen Einkunftsarten verrechnet werden (Verbot des vertikalen Verlustausgleichs).

Gewinnerzielungsabsicht eines nebenberuflich von einem Arbeitnehmer betriebenen Gewerbebetriebs

Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb ist – wie bei allen Gewinneinkunftsarten – Voraussetzung für die Berücksichtigung positiver als auch negativer Einkünfte das Bestehen einer Gewinnerzielungsabsicht. Erforderlich ist die Absicht, das Betriebsvermögen zu mehren, also Gewinne zu erzielen. Es ist nicht auf die einzelne Gewinnermittlungsperiode abzustellen, sondern auf den gesamten Zeitraum der unternehmerischen Tätigkeit. Eine Gewinnerzielungsabsicht verlangt die Absicht, von der Gründung bis zur Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation, einen Totalgewinn zu erzielen. Neben den laufenden Periodenergebnissen sind in die Berechnung des Totalgewinns auch Veräußerungs- und Aufgabegewinne einzubeziehen. Ein angestellter Dachdecker übte seine nichtselbstständige Tätigkeit in Bayern aus. In seinem weit vom Arbeitsort entfernten Heimatort arbeitete er nebenberuflich als selbstständiger Dachdecker. Entgeltliche Dachdeckerarbeiten erbrachte er nur gegenüber Freunden und Verwandten. Da er seine selbstständige Tätigkeit nur an Wochenenden und im Urlaub ausübte, konnte er keine größeren Aufträge ausführen. Seine Betriebseinnahmen waren so gering, dass er über einen Zeitraum von zehn Jahren Verluste erzielte. Erst danach erwirtschaftete er Gewinne. Entgegen der Auffassung des Finanzamts behauptete das Finanzgericht Berlin-Brandenburg die Gewinnerzielungsabsicht und ließ die Berücksichtigung der Verluste als negative Einkünfte zu. Wegen der fehlenden Möglichkeit, größere Aufträge anzunehmen, ließen sich positive Einkünfte häufig erst nach einer längeren Anlaufzeit erzielen. Aus der Tatsache einer mehrjährigen Verlustphase lasse sich nicht der Schluss ziehen, es fehle an einer Gewinnerzielungsabsicht.

Keine Rückstellung für zukünftige Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Rückstellungen dürfen nur in dem gesetzlich vorgegebenen Umfang, u. a. für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden. Voraussetzung für die Bildung des Rückstellungspostens ist das Bestehen einer nur der Höhe nach

ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende Wahrscheinlichkeit ihres Entstehens verbunden mit der wirtschaftlichen Verursachung vor dem Bilanzstichtag. Außerdem muss mit einer ernsthaften Inanspruchnahme gerechnet werden können. Rückstellungen dürfen nicht für Aufwendungen gebildet werden, die in künftigen Jahren als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu aktivieren sind. Das gilt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs selbst für den Fall, dass den später entstehenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten Aufwendungen in derselben Höhe gegenüberstehen. Der beurteilte Sachverhalt betrifft einen Abfallwirtschaftsverband. Er unterhielt Deponien, die nach ihrer Stilllegung Nachsorgemaßnahmen in Gestalt ihrer Oberflächenabdichtung für einen Zeitraum von 30 Jahren erforderlich machten. Dafür bildete der Verband Rückstellungen. In die Berechnung wurden zukünftige Investitionskosten zur Herstellung von Anlagen zur Ableitung, Entsorgung und Aufbereitung des Sickerwassers und der Deponiegase einbezogen. Dies lehnt der Bundesfinanzhof ab. Nur sofort abziehbare Ausgaben sind nach seinem Urteil in die Berechnung einzubeziehen. Das gilt auch, wenn zum Zeitpunkt einer möglichen späteren Aktivierung von entsprechenden Anlagen Abschreibungen in entsprechender Höhe auf die Deponie vorgenommen werden müssen.

Kosten medizinischer Seminare als außergewöhnliche Belastung

Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der steuerpflichtigen Personen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (sog. außergewöhnliche Belastungen), so wird auf Antrag die Einkommensteuer ermäßigt. Der Teil der Aufwendungen, der die zumutbare Belastung übersteigt, wird vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Krankheitskosten stellen grundsätzlich außergewöhnliche Belastungen dar. Dazu zählen z. B. Aufwendungen für die Behandlung durch Ärzte und Heilpraktiker, für Operationen, Zahnbehandlungen und Zahnersatz, Medikamente, Krankenhausaufenthalte, Krankenbeförderungen und Hilfsmittel. Aufwendungen für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel können nur anerkannt werden, wenn ihre medizinische Notwendigkeit durch Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers nachgewiesen wird. Das Finanzgericht Münster hatte folgenden Fall zu entscheiden: Bei zwei Pflegekindern diagnostizierten die Ärzte frühkindliche Traumata und andere Störungen und Schwächen. Die Pflegeeltern besuchten medizinische Seminare, um sich in die Lage zu versetzen, mit der Krankheit ihrer Kinder im Alltag heilungsfördernd umzugehen. Das Gericht entschied, dass diese Seminarkosten als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind. Es stellt zudem klar, dass Krankheitskosten für minderjährige Pflegekinder den Pflegeeltern aufgrund sittlicher Verpflichtung zwangsläufig entstehen.

Privates Veräußerungsgeschäft: Zeitpunkt der Berücksichtigung eines Veräußerungsverlusts bei Ratenzahlung

Bei Veräußerung eines dem Privatvermögen zuzuordnenden Grundstücks liegt ein steuerlich relevantes Veräußerungsgeschäft vor, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung des Grundstücks und der Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Der Bundesfinanzhof hat entschieden, wann der Verlust aus einem privaten Veräußerungsgeschäft zu berücksichtigen ist, wenn der Veräußerungspreis über mehrere Jahre in Raten bezahlt wird. Danach fällt der Veräußerungsverlust anteilig nach dem Verhältnis der Teilzahlungsbeträge zum Gesamtveräußerungserlös in den jeweiligen Jahren der Zahlungszuflüsse an. **Beispiel:** Der Steuerpflichtige veräußert ein Grundstück für 200.000 € und erzielt damit einen Veräußerungsverlust von 40.000 €. Der Erwerber bezahlt im Jahr 2014 120.000 € (60 % des Kaufpreises), 2015 60.000 € (30 %) und 2016 20.000 € (10 %). Entsprechend hat der Steuerpflichtige seinen Veräußerungsverlust von 40.000 € auf die Veranlagungszeiträume zu verteilen (24.000 € im Jahr 2014, 12.000 € im Jahr 2015 und 4.000 € im Jahr 2016).

Typisierende Annahme der Überschusserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung bei Nießbrauchsrecht

Verluste aus Vermietung und Verpachtung können nur berücksichtigt werden, wenn der Vermieter eine Einkünfteerzielungsabsicht hat. D. h., der Vermietung muss die Absicht zugrunde liegen, nachhaltig Überschüsse zu erwirtschaften. Von dieser Absicht wird bei einer auf Dauer angelegten Vermietung ausgegangen. Anderenfalls ist über einen Prognosezeitraum zu prüfen, ob ein Überschuss erwirtschaftet werden kann (sog. Überschussprognose). Das Finanzgericht Münster entschied in diesem Zusammenhang folgenden Fall: Ein Ehepaar baute im Jahr 2000 ein Haus mit drei Wohnungen. Kurz darauf vermietete es die Wohnungen, eine davon an den Sohn. Im gleichen Jahr schenkten die Eheleute das Haus ihrem Sohn und behielten sich für fünf Jahre ein Nießbrauchsrecht vor. Aus der Vermietung aller Wohnungen erzielten die Eheleute negative Einkünfte. Das Gericht unterschied: Für die dauerhaft an Dritte vermieteten Wohnungen unterstellte es die Einkünfteerzielungsabsicht typisierend, sodass die Verluste anteilig geltend gemacht werden konnten. Für die vom Sohn zu privaten Zwecken genutzte Wohnung galt die Typisierung nicht. In dem Fall musste für die Dauer des Nießbrauchs eine Überschussprognose erstellt werden. Diese fiel negativ aus, weil von Beginn der Vermietung an klar war, dass nach fünf Jahren der Nießbrauch wegfallen würde. Das Mietverhältnis würde auf den Eigentümer (Sohn) übergehen und dadurch erlöschen. Diese Einkunftsquelle würde dann einer Selbstnutzung des Sohns weichen.

Zinseinkünfte bei mittelbarer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft können dem gesonderten Steuertarif unterliegen

Ein Grundstückseigentümer veräußerte seine Immobilie an eine Kapitalgesellschaft, an der er mittelbar über eine weitere Kapitalgesellschaft mit ca. 21 % beteiligt war. Die Kaufpreisforderung des Verkäufers wurde in ein verzinsliches Darlehn umgewandelt. Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Zinsen für dieses Darlehn wie Zinsen auf ein Darlehn eines unmittelbar Beteiligten der Regelbesteuerung und nicht dem gesonderten Steuertarif (Abgeltungsteuer) zu unterwerfen seien. Dem hat der Bundesfinanzhof widersprochen und dies damit begründet, dass bei einer solchen mittelbaren Beteiligung kein Darlehn an eine „nahestehende Person“ vorliege, was letztlich Voraussetzung für eine Anwendung des Regelsteuersatzes wäre.

Abzugsverbot für pauschale Einkommensteuer auf Geschenke (BFH)

Entstehen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde und übernimmt er zusätzlich die Steuer, die durch die Zuwendung an den Beschenkten ausgelöst wird, ist der Steuerpflichtige nicht zum Betriebsausgabenabzug berechtigt, wenn die Zuwendung zusammen mit der Steuer 35 Euro übersteigt (BFH, Urteil vom 30.03.2017; veröffentlicht am 07.06.2017). Hintergrund: Im Wirtschaftsleben ist es üblich, Geschäftspartner zu kulturellen und sportlichen Veranstaltungen einzuladen. Solche Geschenke, die die Geschäftsbeziehung fördern oder Neukunden anziehen sollen, können beim Empfänger zu einkommensteuerpflichtigen Einnahmen führen. Müsste der Empfänger den Wert der Einladung versteuern, würde der Zweck des Geschenks vereitelt. Deshalb ist es dem Schenkenden gestattet, die auf das Geschenk entfallende Einkommensteuer des Beschenkten zu übernehmen. Macht er von diesem Recht Gebrauch, wird die Steuer bei ihm mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erhoben. Durch die Übernahme der Versteuerung kommt es zu einem sog. „Steuer Geschenk“. Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde sind nicht als Betriebsausgabe abziehbar. Das gilt nur dann nicht, wenn die Kosten pro Empfänger und Wirtschaftsjahr 35 € nicht übersteigen. Das Abzugsverbot soll verhindern, dass unangemessener Repräsentationsaufwand vom Steuerpflichtigen auf die Allgemeinheit abgewälzt wird und dient der Bekämpfung des sog. „Spesenunwesens“. Sachverhalt: Im Urteilsfall hatte ein

Konzertveranstalter in großem Umfang Freikarten an Geschäftspartner verteilt. Soweit diesen dadurch steuerpflichtige Einnahmen zugeflossen sind, hatte er pauschale Einkommensteuer auf die Freikarten an das FA abgeführt. Hierzu führte der BFH weiter aus:

- Diese Steuer ist als weiteres Geschenk zu beurteilen mit der Folge, dass diese das steuerliche Schicksal der Zuwendung - hier der Freikarten - teilt.
- Zählt die verschenkte Freikarte zum unangemessenen Repräsentationsaufwand, muss das auch für die übernommene Steuer gelten. Ein Betriebsausgabenabzug kommt danach nicht in Betracht, wenn der Wert des Geschenks und die dafür anfallende Pauschalsteuer insgesamt 35 € übersteigen.
- Damit ist das Abzugsverbot auch dann anzuwenden, wenn diese Betragsgrenze erst aufgrund der Höhe der Pauschalsteuer überschritten wird.

Hinweis: Der BFH ist mit diesem Urteil wie schon das FG dem BMF gefolgt (BMF- Schreiben vom 19.05.2015) und hat die in weiten Teilen des Schrifttums vertretene Auffassung von der Pauschalsteuer als einer eigenständigen Unternehmensteuer verworfen. Der zuwendende Unternehmer, der die Wertgrenze von 35 € einhalten will, wird also künftig darauf achten müssen, dass der Wert des Geschenks und die übernommene pauschale Einkommensteuer diesen Betrag nicht übersteigt. (Quelle: BFH)

Unterbringungskosten im Pflegeheim nach § 35a EStG (FG)

Die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 S. 1 EStG kann auch für Pflege- und Betreuungsleistungen in einem Seniorenwohnheim in Anspruch genommen werden, soweit dort ein eigener Haushalt des Bewohners vorliegt (FG Hessen, Urteil vom 28.02.2017; Revision zugelassen). Hintergrund: Nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG kann die Steuerermäßigung des § 35a Abs. 2 S. 1 EStG (haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse) auch in Anspruch genommen werden für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind. Sachverhalt: In ihrer Einkommensteuererklärung 2013 machten die Kläger Aufwendungen für deren Mutter/Schwiegermutter für die Wohnung in einer Seniorenresidenz für den VZ 2013 gemäß § 35a EStG geltend. Das FA berücksichtigte die geltend gemachten Aufwendungen für das Pflegeheim nicht: Zwar gelte die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1-3 EStG auch, wenn sich der Haushalt in einem Alten- oder Pflegeheim befinde. Vorliegend unterhalte die Pflegeperson jedoch keinen Haushalt im Altenheim. Eine selbständige Haushalts- und Wirtschaftsführung sei in dem Einbettzimmer der Seniorenresidenz aufgrund der fehlenden eigenen Kochgelegenheit nicht möglich. Hierzu führte das FG weiter aus:

- Das FA hat zutreffend die geltend gemachten Aufwendungen im Zusammenhang mit der Heimunterbringung der Mutter des Klägers nicht als abzugsfähige Aufwendungen nach § 35a EStG zum Abzug zugelassen, da es an einem von der Mutter unterhaltenen Haushalt im Pflegeheim fehlt. In beiden Alternativen des § 35a Abs. 2 S. 2 EStG ist das Vorliegen eines Haushalts erforderlich.
- Ein solcher Haushalt kann grundsätzlich auch von dem Bewohner eines Wohnstifts geführt werden. Die Räumlichkeiten müssen – auch in einem Wohnheim – von ihrer Ausstattung für eine Haushaltsführung geeignet sein, das heißt Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich umfassen, individuell genutzt werden können, d.h. abschließbar sein.
- Nach der Bestätigung der Seniorenresidenz sind die von der Mutter bewohnten Räumlichkeiten nach ihrer Ausstattung für eine eigenständige, abgeschlossene Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bewohners nicht

geeignet. Es fehlt somit an einem Haushalt in oben umschriebenem Sinne, so dass ein Abzug der geltend gemachten Aufwendungen nach § 35a Abs. 2 EStG ausscheidet.

Hinweis: Das FG hat die Revision zur höchstrichterlichen Klärung der Frage, ob im Rahmen einer Heimunterbringung ein Haushalt der pflegebedürftigen Person im Heim erforderlich ist, zugelassen.

Keine Rückstellung für Zusatzbeiträge zur Handwerkskammer

Für Kammerbeiträge eines künftigen Beitragsjahres, die sich nach der Höhe des in einem vergangenen Steuerjahr erzielten Gewinns bemessen, kann keine Rückstellung gebildet werden (BFH, Urteil vom 05.04.2017; veröffentlicht am 21.06.2017). Hintergrund: Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten setzen entweder das Bestehen einer ihrer Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit oder die hinreichende oder überwiegende Wahrscheinlichkeit des Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach voraus, deren Höhe zudem ungewiss sein kann (ständige Rechtsprechung, vgl. zuletzt BFH, Urteil vom 09.11.2016). Sachverhalt: Die Beteiligten streiten darüber, ob der Kläger, Mitglied der Handwerkskammer A, in der Bilanz zum 31.12.2009 seinen zu erwartenden Zusatzbeitrag zur Handwerkskammer für die Jahre 2010, 2011 und 2012 aufgrund seines jeweiligen Gewerbeertrags der Jahre 2007, 2008 und 2009 unter "sonstige Rückstellungen" bilden durfte. Die Vorinstanz hatte die Bildung der Rückstellungen zugelassen. Die hiergegen gerichtete Klage des FA hatte Erfolg. Hierzu führten die Richter des BFH weiter aus:

- Ist eine Verpflichtung am Bilanzstichtag nicht nur der Höhe nach ungewiss, sondern auch dem Grunde nach noch nicht rechtlich entstanden, so kann eine Rückstellung gebildet werden, wenn sie wirtschaftlich in den bis zum Bilanzstichtag abgelaufenen Wirtschaftsjahren verursacht ist.
- Für die Annahme einer Verursachung müssen die wesentlichen Tatbestandsmerkmale des die Verpflichtung auslösenden Tatbestands erfüllt sein und das Entstehen der Verbindlichkeit nur noch von wirtschaftlich unwesentlichen Tatbestandsmerkmalen abhängen.
- Der rechtliche und wirtschaftliche Bezugspunkt der Verpflichtung muss in der Vergangenheit liegen, so dass die Verbindlichkeit nicht nur an Vergangenes anknüpft, sondern auch Vergangenes abgibt.
- Das ist der Fall, wenn sie auch dann zu erfüllen ist, wenn der Betrieb zum Ende des Bilanzzeitraums aufgegeben würde.
- Für Kammerbeiträge eines künftigen Beitragsjahres, die sich nach der Höhe des in einem vergangenen Steuerjahr erzielten Gewinns bemessen, kann keine Rückstellung gebildet werden.
- Die Zugehörigkeit zur Handwerkskammer im Beitragsjahr ist konstitutives Merkmal für die Entstehung der Beitragspflicht, was sich aus den für die Erhebung der Beiträge maßgebenden Rechtsgrundlagen ergibt.
- Die Beitragspflicht ist unmittelbar und zwingend an die Kammerzugehörigkeit im Beitragsjahr geknüpft. Das bedeutet, dass die entsprechende Verpflichtung rechtlich nicht vor dem Zeitraum entstehen kann, auf den sich die Beitragspflicht bezieht, denn vor diesem Zeitraum besteht die Kammerzugehörigkeit nicht.

Hinweis: Die Urteilsgrundsätze sind auch auf alle anderen Zusatzbeiträge anwendbar, die von Berufskammern (wie z.B. den Anwaltskammern) erhoben werden und für die vorangegangene Gewinne als Bemessungsgrundlage dienen. (Quelle: BFH, Urteil vom 05.04.2017)

4. Erbschaft- / Schenkungsteuer / Bewertungsrecht

Anwendung des § 203 BewG (Gleich lautende Erlasse)

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben zur Anwendung des § 203 BewG Stellung genommen (Oberste Finanzbehörden der Länder vom 11.05.2017). Hintergrund: Die Änderungen der §§ 203 und 205 BewG durch die jüngste Erbschaftsteuerreform sind gemäß Artikel 3 dieses Gesetzes mit Wirkung vom 01.07.2016 in Kraft getreten. § 203 Absatz 1 BewG mit dem für das vereinfachte Ertragswertverfahren vorgeschriebenen Kapitalisierungsfaktor von 13,75 ist nach § 205 Absatz 11 BewG rückwirkend auf Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015 anzuwenden. Er ersetzt damit für alle Bewertungsstichtage im Jahr 2016 den bisherigen Kapitalisierungsfaktor von 17,8571, der nach § 203 BewG a. F. auf der Grundlage des Basiszinses von 1,10 (vgl. BMF, Schreiben vom 04.01.2016) errechnet wurde.

Unmittelbare Folgen der rückwirkenden Anwendung:

- Die rückwirkende Anwendung des § 203 BewG betrifft alle nicht bestandskräftigen Wertfeststellungen nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 BewG für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015 und vor dem 01.07.2016.
- In allen nicht bestandskräftig veranlagten Feststellungen, in denen das vereinfachte Ertragswertverfahren anwendbar ist, ist der gemeine Wert des Betriebsvermögens oder des Anteils am Betriebsvermögen oder von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und 3 BewG unter Anwendung des Kapitalisierungsfaktors von 13,75 erstmals festzustellen oder in geänderter Höhe festzustellen.
- Soweit ein bestandskräftiger Feststellungsbescheid zu Ungunsten eines Beteiligten geändert wird, z. B. nach § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO, ist § 177 Absatz 1 AO zu beachten.

Mittelbare Folgen der rückwirkenden Anwendung für die Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer:

- Der Feststellungsbescheid nach § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 oder 3 BewG für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2015 und vor dem 01.07.2016 ist grundsätzlich der Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer zugrunde zu legen.
- Wenn sich der festgestellte gemeine Wert im Rahmen der Verschonung nach § 13a ErbStG a. F. bei der Festsetzung der Erbschaft- und Schenkungsteuer zum Nachteil des Erwerbers auswirkt, ist jedoch im Einzelfall auf Antrag beim zuständigen Erbschaft- bzw. Schenkungsteuerfinanzamt eine abweichende Steuerfestsetzung vorzunehmen.
- Den Berechnungen zur Prüfung der Grenze von 50 % bzw. 10 % bei der Quote des Verwaltungsvermögens (§ 13b Absatz 2 Satz 1 ErbStG a. F.) und der Berechnung des Sockelbetrags für die Finanzmittel (§ 13b Absatz 2 Satz 2 Nummer 4a ErbStG a. F., § 13a Absatz 8 Nummer 3 ErbStG a. F.) ist der im vereinfachten Ertragswertverfahren auf der Grundlage des Kapitalisierungsfaktors von 17,8571 errechnete Wert des Werts des Betriebsvermögens oder des Anteils am Betriebsvermögen oder von Anteilen an Kapitalgesellschaften zugrunde zu legen.
- Dazu ermittelt das Betriebsfinanzamt nach Anforderung durch das für die Erbschaft- und Schenkungsteuer zuständige Finanzamt im Wege der Amtshilfe den Wert unter Anwendung des Kapitalisierungsfaktors von 17,8571 sowie die auf dieser Grundlage ermittelten Werte der Finanzmittel und des Verwaltungsvermögens und teilt diese Angaben dem für die Erbschaft- und Schenkungsteuer zuständigen Finanzamt mit.
- Sind im Rahmen des Feststellungsverfahrens Feststellungen für nachgeordnete Gesellschaften zu berücksichtigen und ergibt sich hieraus ein Nachteil für den Erwerber entsprechend Satz 2, ermittelt das für die

Feststellung für die nachgeordnete Gesellschaft zuständige Betriebsfinanzamt im Weg der Amtshilfe die Werte entsprechend Satz 4 und teilt diese dem Betriebsfinanzamt der darüber liegenden Stufe mit.

5. Gewerbesteuer

Keine aktuellen Hinweise.

6. Grunderwerbsteuer

Keine aktuellen Hinweise.

7. Körperschaftsteuer / Kapitalgesellschaften

Höhe der Pensionsrückstellung zugunsten Gesellschafter-Geschäftsführer muss wegen möglicher Überversorgung überprüft werden

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil zur Pensionsrückstellung eines GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführers (GGF) folgende Grundsätze bestätigt:

- Wird dem GGF eine Pension als Festbetrag zugesagt, darf deswegen in der Steuerbilanz der GmbH eine Pensionsrückstellung nur insoweit gebildet werden, als keine sog. Überversorgung vorliegt. Diese ist dann gegeben, wenn die Pensionsanwartschaft zusammen mit Anwartschaften aus der gesetzlichen Rentenversicherung und anderen betrieblichen Altersversorgungsleistungen mehr als 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Vergütungen (sogenannte Aktivbezüge) beträgt.
- Sind die Aktivbezüge wegen einer Änderung des Beschäftigungsgrads infolge des Wechsels von Vollzeit- zur Teilzeittätigkeit gemindert worden, ist dies beim Ansatz der Aktivbezüge in einer Verhältnisrechnung zu berücksichtigen, damit es nicht zu einer negativen Rückwirkung wegen des abgesenkten Gehalts kommt.

Beispiel: Der GGF hat 20 Jahre ein (volles) Gehalt von monatlich 3.000 € bezogen. Ihm ist eine Pension von jährlich 36.000 € zugesagt worden, andere Altersversorgungsanwartschaften hat er nicht. Die letzten fünf Jahre bis zum Eintritt in den Ruhestand erhält er aufgrund seiner verringerten Arbeitszeit nur noch 50 % der vollen Bezüge. Aufgrund der Änderung des Gehaltsniveaus ist die 75 %-Grenze auf einen neuen Grenzwert anzupassen, weil ansonsten bei einer Halbierung des Gehalts auf 1.500 € die Überversorgungsgrenze nur noch $(1.500 \text{ €} \times 12 \times 75/100 =)$ 13.500 € betragen würde. Ab dem Bilanzstichtag nach dem Wechsel des Beschäftigungsgrads ergibt sich die Überversorgungsgrenze deswegen in Bezug auf das maßgebende bisherige Gehalt von 3.000 € nach folgender Formel: $\text{Überversorgungsgrenze} = [75 \times (20/25)] + [75 \times (50/100) \times (5/25)] = 67,5 \%$ von 36.000 € = 24.300 €. Die Pensionsrückstellung darf in diesem Fall nicht in Höhe der zugesagten Pension von 36.000 €, sondern höchstens in Höhe von 24.300 € steuerlich berücksichtigt werden. Hinsichtlich der Differenz liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die den Gewinn der GmbH nicht mindern darf. **Hinweis:** In der Auszahlungsphase muss der GGF die Pension als Arbeitslohn versteuern. Soweit wegen der Überversorgung aber eine verdeckte Gewinnausschüttung vorlag, führen die zufließenden Pensionszahlungen zu Einkünften aus Kapitalvermögen und können mit dem Abgeltungsteuersatz versteuert werden. Insofern kann dies für ihn steuerlich günstig sein.

8. Personalwirtschaft / Lohnsteuer / Sozialversicherung

Hohes Honorar ist starkes Indiz gegen Scheinselbstständigkeit

Das Bundessozialgericht hatte im Fall eines Heilpädagogen zu entscheiden, der neben einer Vollzeittätigkeit auf der Basis von Honorarverträgen vier bis sieben Stunden wöchentlich für einen Landkreis Aufgaben im Rahmen der Jugendhilfe erbrachte und hierfür ein Honorar von ca. 40,00 € je Betreuungsstunde erhielt. Nach Ansicht des Gerichts lag in diesem Fall keine abhängige Beschäftigung vor, da der Heilpädagoge weitgehend weisungsfrei arbeitete und auch nicht in die Arbeitsorganisation des Landkreises eingebunden war. Gegen eine abhängige Beschäftigung sprach zudem die Höhe der Vergütung, die deutlich über dem Arbeitsentgelt eines vergleichbar eingesetzten Arbeitnehmers gelegen und damit eine Eigenvorsorge ermöglicht habe. Folge: Der Landkreis konnte im Zusammenhang mit der Beauftragung des Heilpädagogen nicht zur Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen herangezogen werden.

Infos zum permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich

Mit der Verabschiedung des Gesetzes zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften durch den Bundesrat am 02.06.2017 wurde auch mit Wirkung ab 2018 der sogenannte permanente Lohnsteuer-Jahresausgleich beschlossen. Hierauf macht das Finanzministerium Baden-Württemberg aufmerksam. Hierzu wird u.a. weiter ausgeführt: Die neue Regelung des § 39b Abs. 2 Satz 13f. EStG n.F. geht auf eine Initiative Baden-Württembergs zurück, die Finanzministerin Edith Sitzmann eingebracht hatte. Dank des sogenannten permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleichs kann ein kurzfristig hoher Lohn auf einen längeren Zeitraum umgelegt werden, was zu einem geringeren Lohnsteuerabzug führt. Bislang gilt der permanente Lohnsteuer-Jahresausgleich nur aufgrund einer jährlich verlängerten Verwaltungsregelung. Ohne diese Regelung würde ein Verdienst aus einer befristeten Tätigkeit, der nach Steuerklasse VI zu versteuern ist, auf das gesamte Jahr hochgerechnet. Die Lohnsteuer würde entsprechend einbehalten. Beispiel: Eine Servicekraft, die sich für ein Wein- oder Volksfest bei ihrer regulären Beschäftigung Urlaub nimmt, verdient mit ihrer Nebentätigkeit innerhalb eines Monats 5.000 Euro. Ohne den permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich würde die Lohnsteuer so bemessen, als würde die Servicekraft jeden Monat 5.000 Euro und damit 60.000 Euro im Jahr verdienen. Es würden zunächst 1.542 Euro Steuern einbehalten. Ein Ausgleich könnte erst nachträglich mit der Steuererklärung erfolgen. Mit dem permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleich kann der einmalig erzielte hohe Lohn auf mehrere Monate umgelegt werden. Mit 685 Euro würden deutlich weniger Steuern einbehalten. Der Weg, bis zum Folgejahr zu warten und über die Steuererklärung die darüber hinaus gezahlten Steuern zurückfordern zu müssen, entfiel. Die Anwendung des permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleichs ist auf Steuerpflichtige beschränkt,

- deren Beschäftigungsverhältnis nicht längerfristig besteht,
- die neben der Neben- einer Hauptbeschäftigung nachgehen,
- deren zeitlich befristete Tätigkeit maximal 24 aufeinander folgende Arbeitstage dauert und
- deren Einkommen aus der Nebentätigkeit nach Steuerklasse VI besteuert wird.

Hinweis: Für die Anwendung des permanenten Lohnsteuer-Jahresausgleichs ist ein Antrag beim Betriebsstättenfinanzamt erforderlich.

Pauschalierung von Sachzuwendungen an Geschäftspartner (FG)

Das Sächsische FG hat sich zu den Voraussetzungen der Pauschalierung von Sachzuwendungen an zu einem Firmenjubiläum eingeladene Geschäftspartner nach § 37b EStG geäußert (Sächsisches FG, Urteil vom 09.03.2017). Hintergrund: Nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG können Steuerpflichtige die Einkommensteuer einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten betrieblich veranlassten Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden und die nicht in Geld bestehen, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben; Entsprechendes gilt nach § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahres gewährten Geschenke im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG. Sachverhalt und Verfahrensgang: Die Klägerin ist eine GmbH, die Softwaredienstleistungen für die Automobilindustrie erbringt. Im Mai 2012 veranstaltete sie eine Feier zu ihrem Firmenjubiläum, an der 83 Gäste teilnahmen. 55 von ihnen waren keine Arbeitnehmer der Klägerin. Mit ihrer Klage wendet sich die Klägerin gegen die Inanspruchnahme gemäß § 37b Abs. 1 Satz 1 EStG für die auf die 55 auswärtigen Gäste der Jubiläumsfeier entfallenden Kosten in Höhe von insgesamt 3.696 €. Das FG gab der Klage im Wege der Aufhebung nach § 100 Abs. 3 Satz 1 FGO statt. Hierzu führten die Richter des FG weiter aus:

- Im Rahmen der Auslegung des § 37b EStG ist zu berücksichtigen, dass nicht alle betrieblich veranlassten Zuwendungen pauschalierungsfähig sind, sondern nur solche, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht wurden. Diese tatbestandliche Voraussetzung schränkt den Anwendungsbereich der Pauschalierungsnorm ein.
- Daher sind Zuwendungen, die etwa zur Anbahnung eines Vertragsverhältnisses erbracht werden, mangels einer zu diesem Zeitpunkt ohnehin schon vereinbarten Leistung oder Gegenleistung nicht in den Anwendungsbereich des § 37b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG einbezogen.
- Bei Bestehen eines Leistungsaustauschs sind zudem nur solche Zuwendungen pauschalierungsfähig, die ergänzend zu einem synallagmatischen Leistungsaustausch hinzutreten, indem die Zuwendungen zwar nicht geschuldet, aber durch den Leistungsaustausch veranlasst sind.
- Sachzuwendungen an die zu einem Firmenjubiläum eingeladenen Nichtarbeitnehmer können daher nur dann pauschaliert werden, wenn zum Zeitpunkt der Jubiläumsfeier ein Vertragsverhältnis des einladenden Unternehmens zum jeweiligen Gast vorhanden gewesen ist, dessen Inhalt im Gegenseitigkeitsverhältnis stehende Leistungen waren und als dessen Ergänzung sich die Zuwendung darstellte.
- Für den erforderlichen Veranlassungszusammenhang muss sich die Zuwendung auf den jeweiligen konkreten Leistungsaustausch bezogen haben.
- Es genügt mithin nicht, dass eine zeitliche Nähe zwischen einem Leistungsaustausch und der Zuwendung vorhanden war, diese aber ansonsten in keiner Beziehung zueinander standen.
- Ebenso wenig ist eine bloße Kausalverknüpfung ausreichend - etwa dergestalt, dass durch einen früheren Leistungsaustausch ein geschäftlicher Kontakt entstanden war, dessen Pflege die Einladung zur Jubiläumsfeier diene.

Hinweis: Zur Feststellung der o.g. Voraussetzungen ist dem Gericht zufolge für jeden der 55 Gäste zu ermitteln, ob ein Vertragsverhältnis mit synallagmatischer Leistungsbeziehung vorliegt und ob die Einladung zur Jubiläumsfeier einen Bezug zum jeweiligen Leistungsaustausch aufweist, der es rechtfertigt, die Zuwendung als Ergänzung zu diesem anzusehen. Hierzu wird es erforderlich sein, die Adressen der genannten Gäste festzustellen und die Klägerin sowie gegebenenfalls auch die Gäste zu den maßgeblichen Umständen zu befragen. Ebenso sind nach Auffassung des Gerichts Ermittlungen zur Steuerpflicht der Empfänger erforderlich. Für jeden der Gäste der klägerischen Jubiläumsfeier ist somit ein Einkommensteuertatbestand festzustellen, unter den die Teilnahme an der

Jubiläumsfeier subsumiert werden kann. Hier können auch Nachfragen bei den Gästen der Jubiläumsfeier erforderlich werden.

9. Umsatzsteuer / Zollrecht

Abmahnung und Aufwendungsersatz sind umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass die Abmahnung durch einen Unternehmer und der zu zahlende Aufwendungsersatz des abgemahnten Wettbewerbers im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschs stattfinden. Im entschiedenen Fall hatte der Unternehmer über einen Rechtsanwalt mehrere Wettbewerber wegen unrichtiger Allgemeiner Geschäftsbedingungen abgemahnt. Die Wettbewerber gestanden den Verstoß ein und unterzeichneten eine Unterlassungserklärung. Darüber hinaus zahlten sie den für die Erstellung der Abmahnung geltend gemachten Aufwendungsersatz (Rechtsanwaltskosten). Der Unternehmer behandelte die Zahlungen als nicht steuerbaren Schadensersatz. Zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied. Denn mit der Abmahnung als Mittel der außergerichtlichen Streitbeilegung hat der Unternehmer seinen Wettbewerbern einen Weg gewiesen, ihn als Gläubiger ohne Inanspruchnahme der Gerichte klaglos zu stellen. Das stellt eine Leistung des Unternehmers dar, die der Umsatzsteuer unterliegt.

Erschließung eines Baugebiets: Zahlungen Dritter für Erschließungsmaßnahmen als umsatzsteuerpflichtiger Entgeltbestandteil

Ein Projektentwickler übernahm die Erschließung eines Baugebiets. Gegenüber der Stadt hatte er sich zur Erstellung der Erschließungsanlagen mit anschließender Übergabe an die Stadt verpflichtet. Der mit der späteren Veräußerung der parzellierten Grundstücke beauftragte Architekt hatte sich gegenüber dem Projektentwickler verpflichtet, die Grundstücke ohne Berechnung der Erschließungskosten zu verkaufen. Diese Kosten wurden vom Projektentwickler direkt mit den Grundstückserwerbern abgerechnet. Nach Auffassung des Finanzamts waren die Herstellung der Erschließungsanlagen und deren Übergabe an die Stadt umsatzsteuerpflichtig. Entgelt seien die den Grundstückserwerbern in Rechnung gestellten Erschließungskosten. Bei den gezahlten Beträgen handele es sich um ein Entgelt von dritter Seite. Der Bundesfinanzhof folgte dieser Sichtweise. Der Projektentwickler hat mit der Herstellung von Erschließungsanlagen auf öffentlichen Flächen eine Werklieferung ausgeführt. Sie erfolgte gegen Entgelt. Die Entgeltlichkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass in der Vereinbarung mit der Stadt von der Unentgeltlichkeit für die Werklieferung ausgegangen wurde. Sie liegt in der von Anfang an bestehenden Absicht, mit Dritten - den Grundstückserwerbern - ein Entgelt für die Erschließung zu vereinbaren und damit entgeltliche Umsätze auszuführen. Diese von den Grundstückserwerbern an den Projektentwickler gesondert gezahlten Erschließungskosten können nicht als Teil des Grundstückskaufpreises für den Grundstückserwerb vom Architekten angesehen werden.

Ort der Lieferung in ein Konsignationslager – Aufteilung einer Gegenleistung in Entgelt und Umsatzsteuer

Ein in den Niederlanden ansässiger Lieferant unterhielt auf dem Gelände eines in Deutschland ansässigen Kunden ein Warenlager (Konsignationslager). Der Kunde war nach Vorankündigung berechtigt, Waren aus diesem Lager zu entnehmen und an seine Abnehmer zu veräußern. Er hatte den jeweils zum Entnahmezeitpunkt festgelegten Kaufpreis an den Lieferanten zu zahlen. Länger als drei Wochen in dem Konsignationslager befindliche Ware konnte vom Kunden vollständig oder teilweise an den Lieferanten in die Niederlande zurückgeschickt wer-

den. Umsatzsteuerlich richtet sich die Bestimmung des Leistungsorts für Lieferungen aus einem Konsignationslager nach den allgemeinen Grundsätzen. Es gibt für diesen Fall keine Sonderregelung. Danach befindet sich der Ort der Lieferung im Inland, weil der Kunde die Ware aus dem im Inland befindlichen Konsignationslager entnehmen darf. Die Ware wird anlässlich der Übergabe an ihn nicht (mehr) befördert oder versendet. Mit der Warenentnahme geht auch die Verfügungsmacht auf den Kunden über. Würde die Ware vom Lieferanten direkt an einen bereits konkret feststehenden Kunden versendet oder befördert werden, wäre der Ort der Lieferung dort, wo die Beförderung oder Versendung beginnt. Das gilt auch bei einer Entnahme aus dem Konsignationslager, wenn die Ware im Rahmen der Versendung an den bereits feststehenden Kunden dort nur für eine kurze Zeit zwischengelagert wird. Gehen der Lieferant und der Kunde, wie im geschilderten Fall, fälschlicherweise davon aus, dass es sich um keine im Inland steuerpflichtige Lieferung, sondern um eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung handelt, ist der vereinbarte Rechnungsbetrag in ein Nettoentgelt und darauf entfallende Umsatzsteuer aufzuteilen. (Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

Umsatzsteuerliche Behandlung von Fahrschulunterricht

Die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen, allgemeinbildender oder berufsbildender Einrichtungen und die Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer sind unter bestimmten Voraussetzungen umsatzsteuerfrei. Derzeit wird heftig darüber gestritten, wie der Fahrschulunterricht umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Dazu gibt es widersprüchliche Rechtsprechung der Finanzgerichte: Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg ist der Auffassung, dass Fahrschulunterricht umsatzsteuerfrei ist. Dagegen entschied das Niedersächsische Finanzgericht, dass eine Umsatzsteuerbefreiung von Fahrschulunterricht nicht generell in Frage kommt. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat ernstliche Zweifel an der Umsatzsteuerpflicht von Fahrschulunterricht zum Erwerb eines Pkw-Führerscheins. Es ist der Meinung, Fahrschulunterricht sei umsatzsteuerbefreit. Was richtig ist, muss der Bundesfinanzhof nun entscheiden. **Hinweis:** Die Finanzverwaltung erkennt die Umsatzsteuerbefreiung nur an, soweit es sich um eine Berufsausbildung handelt, z. B. für die Fahrerlaubnis der Klassen C, CE, D, DE, D1, D1E, T und L.

10. Verfahrensrecht / AO / FGO

Auch ein Null-Bescheid kann Steuerpflichtigen beschweren

Der Bundesfinanzhof hat zum Fall einer in Luxemburg ansässigen Kapitalgesellschaft geurteilt, die Eigentümerin einer im Inland belegenen Immobilie war. Der Kauf der Immobilie wurde mit Bank- und Gesellschafterdarlehn finanziert. Die Einkünfte aus der Vermietung des Objekts unterlagen in Deutschland im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Ertragsbesteuerung. Die Immobilie wurde später veräußert, wobei der Veräußerungserlös nicht zur vollständigen Tilgung der Gesellschafterdarlehn ausreichte. Die Gesellschafter verzichteten deshalb auf Teilbeträge der Darlehnsforderung. Das Finanzamt berücksichtigte diese Verzichtsbeträge ertragswirksam, ermittelte aber auf dieser Grundlage negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Obwohl die Körperschaftsteuer in dem entsprechenden Veranlagungszeitraum mit 0 € festgesetzt wurde, war eine dagegen gerichtete Klage der Gesellschaft wegen der Berücksichtigung des Verzichts Betrags erfolgreich. Begründet wurde dies zunächst damit, dass auch ein sogenannter Null-Bescheid eine Beschwerde darstellen kann, wenn dies zur Feststellung eines zu niedrigen Verlustvortrags führt. Des Weiteren hat das Gericht festgestellt, dass der Forderungsverzicht nicht zu den der beschränkten Steuerpflicht der Gesellschaft unterliegenden inländi-

schen Einkünften gehört. Zur Besteuerung werden hier nur die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung und aus der Veräußerung inländischer unbeweglicher Vermögensgegenstände herangezogen.

Kein Erlass von Säumniszuschlägen zur Grundsteuer wegen möglicher Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung

Die beim Bundesverfassungsgericht anhängigen Verfahren wegen einer möglichen Verfassungswidrigkeit der Einheitswertbesteuerung rechtfertigen keine Aussetzung der Vollziehung entsprechender Einheitswertbescheide. Auch kommt ein Erlass von Säumniszuschlägen wegen nicht gezahlter Grundsteuer nicht in Frage. Ein Grundstückseigentümer hatte die Grundsteuer wiederholt bei Fälligkeit nicht entrichtet. Er wendete sich gegen die angeforderten Säumniszuschläge und verwies auf die laufenden Verfahren beim Bundesverfassungsgericht. Gleichzeitig beantragte er die Aufhebung der der Grundsteuerfestsetzung zugrunde liegenden Einheitswertbescheide wegen Verfassungswidrigkeit und beantragte Aussetzung der Vollziehung. Der Bundesfinanzhof hat dies zurückgewiesen und angemerkt, dass die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung eines Steuerbescheids im Ergebnis die vorläufige Nichtanwendung eines ganzen Gesetzes zur Folge hätte. Darüber habe allein das Bundesverfassungsgericht zu entscheiden. Die formell verfassungsgemäß zustande gekommenen Vorschriften gelten daher bis zu einer abweichenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts.

Vorabanforderungen von Steuererklärungen müssen begründet sein

Verwaltungsakte, die die Finanzbehörde erlässt, müssen ausreichend begründet sein. Das gilt insbesondere für solche Verwaltungsakte, die im Ermessen der Finanzbehörde stehen, wie beispielsweise Vorabanforderungen von Steuererklärungen. In einem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall wurde ein Ehepaar vom Finanzamt zur vorzeitigen Abgabe seiner Einkommensteuererklärung aufgefordert. Bei Nichtabgabe müsse mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags gerechnet werden. Das Finanzamt ging nicht auf die Gründe ein, warum die Abgabefrist im konkreten Fall verkürzt wurde. Es verwies nur darauf, dass die Vorabanforderung im Interesse einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens erfolgt sei. Das Ehepaar gab seine Erklärung nicht, wie gefordert, vorzeitig ab. Das Finanzamt setzte daraufhin einen Verspätungszuschlag fest. Um dem Verspätungszuschlag zu entgehen, legte das Ehepaar nachträglich wirksam Einspruch gegen die Vorabanforderung ein und machte geltend, dass diese nicht ausreichend begründet worden sei. Das Finanzamt brachte nachträglich vor, dass in den Vorjahren die Erklärungen verspätet abgegeben wurden. Die Begründung, so der Bundesfinanzhof, kam jedoch zu spät. Da sich der Verwaltungsakt mit der Abgabe der Steuererklärung bereits erledigt hatte, konnte der Begründungsmangel nicht im Nachgang geheilt werden. Die Festsetzung des Verspätungszuschlags war daher aufzuheben.

Elektronische Klageerhebung über Elster ist unzulässig

Eine Klage, die elektronisch über das Elster-Portal an das Finanzamt übermittelt wird, ist unzulässig (FG Münster, Urteil vom 26.04.2017; Nichtzulassungsbeschwerde anhängig). Sachverhalt: Der Kläger erhob am letzten Tag der Klagefrist auf elektronischem Weg über das Elster-Portal beim FA Klage, das diese an das FG per E-Mail weiterleitete. Nach Hinweis des Gerichts beantragte der Kläger Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, was er damit begründete, dass das FA ihm keinen Hinweis auf das Erfordernis einer qualifizierten elektronischen Signatur erteilt habe. Hierzu führte das FG Münster weiter aus:

- Die Klage ist unzulässig, weil der Kläger die Klage nicht innerhalb der Klagefrist in der vorgeschriebenen Schriftform erhoben hat.

- Für die Schriftform ist grundsätzlich eine eigenhändige Unterschrift erforderlich, um den Aussteller unzweifelhaft zu identifizieren und um sicherzustellen, dass es sich um eine verbindliche Prozessklärung handelt. Die elektronische Form entspricht diesen Voraussetzungen nach § 52a Abs. 1 Satz 3 FGO nur dann, wenn sie eine elektronische Signatur nach dem Signaturgesetz enthält.
- Dies ist bei einer Übermittlung durch das Elster-Portal nicht der Fall, da dieses zur Identifizierung lediglich ein persönliches elektronisches Zertifikat, jedoch keine qualifizierte Signatur verwendet. Die erhöhten Anforderungen an eine elektronische Klageerhebung sind unabhängig davon anzuwenden, ob die Klage beim FA oder unmittelbar beim FG erhoben wird.
- Dem Kläger ist auch keine Wiedereinsetzung in vorigen Stand zu gewähren, weil er die Klagefrist nicht unverschuldet versäumte. Vielmehr ist er durch die in der Einspruchsentscheidung des FA enthaltene Rechtsbehelfsbelehrung auf das Erfordernis einer qualifizierten elektronischen Signatur hingewiesen worden. Danach durfte der Kläger nicht darauf vertrauen, dass die strengen Voraussetzungen für eine Klageerhebung beim FA nicht gelten würden.

Hinweise: Für Klagen und andere bestimmende Schriftsätze (z.B. Klagerücknahme, Hauptsacheerledigung, Verzicht auf mündliche Verhandlung) kann die erforderliche Schriftform neben dem herkömmlichen Brief auch durch Telefax oder Computerfax gewahrt werden. Eine einfache E-Mail reicht dagegen - anders als bei der Einlegung eines Einspruchs beim FA - nicht aus, wenn diese keine qualifizierte elektronische Signatur enthält. Nähere Informationen zum elektronischen Rechtsverkehr enthält das Justizportal des Landes NRW. Der Volltext des Urteils ist auf der Homepage des FG Münster verfügbar. Die Nichtzulassungsbeschwerde ist beim BFH unter dem Az. VIII B 59/17 anhängig. (Quelle: FG Münster)

11. Umwandlungssteuerrecht

Keine aktuellen Hinweise.

12. Wirtschaftsrecht / Zivilrecht

Ehegattentestament auch ohne Ort und Datum der zweiten Unterschrift wirksam

Ehegatten haben die Möglichkeit, ein gemeinsames Testament zu errichten und damit ihre Erbfolge zu gestalten. Wird das gemeinschaftliche Testament eigenhändig errichtet, so genügt es, wenn einer der Ehegatten das Testament eigenhändig schreibt, mit Ort und Datum versieht und unterschreibt. Der andere Ehegatte muss die gemeinschaftliche Erklärung eigenhändig mitunterzeichnen und soll hierbei Ort und Datum seiner Unterschrift angeben. Fehlt in einem gemeinschaftlichen eigenhändigen Testament Ort und Datum der zweiten Unterschrift, so steht dies nach einer Entscheidung des Oberlandesgerichts Düsseldorf der Wirksamkeit des Testaments nicht entgegen.