

**MANDANTENINFORMATION****April 2017**

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachfolgend möchten wir Sie über die aktuellen Themen für den Monat April 2017 informieren. Hierzu haben wir Ihnen wieder eine Auswahl aktueller Urteile und Verwaltungsanweisungen aus den Bereichen Steuern, Recht und Wirtschaft zusammengestellt.

Sollten Sie zu den nachfolgenden Informationen oder sonstigen Themen Fragen haben, so sprechen Sie uns bitte an. Wir unterstützen Sie gerne !

Mit freundlichen Grüßen

  
Dr. Christian Gastl  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

  
Eckhard v. Rosenberg  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

**INHALT APRIL 2017**

Termine April 2017 .....	2
Einkommensteuer .....	3
Berufsausbildung durch berufsbegleitendes Studium beim Kindergeld oder Kinderfreibetrag .....	3
Veräußerungsverlust wird nicht durch Schadensersatz gemindert.....	3
Entschädigungszahlungen bei der Rückabwicklung eines geschlossenen Immobilienfonds sind nicht steuerbar .....	3
Vertragsmäßige Kapitalauszahlung aus einer Pensionskasse unterliegt dem regulären Einkommensteuersatz .....	3
Verlustausgleichsbeschränkung bei negativen Einkünften aus Verlustzuweisungsgesellschaften verfassungsgemäß .....	4
Arbeitnehmer / Arbeitgeber .....	4
Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nur, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.....	4
Dienstwagenbesteuerung in Leasingfällen .....	4
Vererbbarkeit des Anspruchs auf Urlaubsabgeltung.....	4
Mieter / Vermieter .....	5
Fremdvergleich bei Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen .....	5
Mieter dürfen ihre Miete später zahlen .....	5
Unternehmer.....	6
Keine Berücksichtigung eines mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteten Raums als häusliches Arbeitszimmer .....	6
Betriebsausgabenabzug für erst am 12. Januar des Folgejahrs fällige Umsatzsteuervorauszahlung ....	6
Umsatzsteuer.....	6
Ermäßigter Steuersatz bei Speisen und Getränken: Abgrenzung von Lieferung und Dienstleistung bei Bereitstellung von Mobiliar .....	6
Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge als sachgerechter Maßstab für Vorsteueraufteilung eines Blockheizkraftwerks .....	6

## Mandanteninformation April 2017

Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager.....	7
Organisatorische Eingliederung bei umsatzsteuerlicher Organschaft auch ohne nominelle Personenidentität der Leitungsgremien möglich.....	7
Gewerbesteuer.....	7
Verlustfeststellungsbescheid ist Grundlagenbescheid für den Gewerbesteuermessbescheid.....	7
Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen für die Überlassung von Ausstellungs- flächen in Messehallen.....	8
Körperschaftsteuer.....	8
Keine Änderung des steuerlichen Einlagekontos und keine nachholbare Bescheinigung bei nach- träglich festgestellter verdeckter Gewinnausschüttung.....	8
Erben / Vererben.....	9
Änderung eines bestandskräftigen Erbschaftsteuerbescheids bei Eintritt einer nachträglichen wirtschaftlichen Belastung.....	9
Abgabenordnung / Finanzgerichtsordnung.....	9
Allgemeiner Steuererlass durch Verwaltungsschreiben ist nicht gesetzmäßig.....	9
Keine Gemeinnützigkeit eines eingetragenen Vereins zur Pflege der Grillkultur.....	9

**Termine April 2017**

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchen- steuer, <sup>3</sup> Solidaritätszu- schlag	10.04.2017	13.04.2017	07.04.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.04.2017	13.04.2017	07.04.2017
Sozialversicherung <sup>5</sup>	26.04.2017	entfällt	entfällt

- <sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmel-  
dungszeitraum 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.
- <sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Fi-  
nanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- <sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- <sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (ohne  
Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- <sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um  
Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheit-  
licher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit  
(d. h. am 24.04.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fällig-  
keiten 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 insbe-  
sondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## EINKOMMENSTEUER

### **Berufsausbildung durch berufsbegleitendes Studium beim Kindergeld oder Kinderfreibetrag**

Für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird Kindergeld gezahlt oder der Kinderfreibetrag gewährt, wenn es noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat und sich in einer Berufsausbildung befindet.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine Berufsausbildung auch dann vorliegt, wenn das Kind neben einer Erwerbstätigkeit ein Studium ernsthaft und nachhaltig betreibt. Selbst eine Erwerbstätigkeit des Kindes in einem Umfang von 30 Wochenstunden schließt den Anspruch auf Kindergeld/Kinderfreibetrag nicht aus. Bei einer erstmaligen Berufsausbildung ist regelmäßig kein zeitlicher Mindestumfang der Ausbildungsmaßnahmen zu beachten.

Bei einem Sprachaufenthalt im Rahmen eines Au-pair-Verhältnisses im Ausland hat der Bundesfinanzhof vor einigen Jahren einen zeitlichen Mindestumfang gefordert. Ein Sprachaufenthalt sei nur dann als Berufsausbildung anzusehen, wenn sie von einem durchschnittlich mindestens zehn Wochenstunden umfassenden theoretisch-systematischen Sprachunterricht begleitet werde.

In dem aktuellen Urteil weist der Bundesfinanzhof darauf hin, dass diese Grundsätze auf eine im Inland absolvierte Schul- oder Universitätsausbildung keine Anwendung finden.

### **Veräußerungsverlust wird nicht durch Schadensersatz gemindert**

Durch einen von einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft fehlerhaft erteilten Bestätigungsvermerk für den Jahresabschluss einer Aktiengesellschaft war deren Börsenkurs eingebrochen. Ein Anleger hatte in der Folge bei der Veräußerung seiner Aktien hohe Verluste erlitten. Er nahm die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft auf Schadensersatz in Anspruch. Zur Beendigung des Rechtsstreits schlossen beide Parteien einen Vergleich, in dem sich die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zur Zahlung von 3 Mio. € verpflichtete.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass diese Schadensersatzleistung nicht zu einer Minderung des Veräußerungsverlusts des Anlegers führt. Nach Überzeugung des Gerichts stellt der Vergleich kein rückwirkendes Ereignis dar, das zu einer Änderung des Steuerbescheids führt, in dem der Verlust festgestellt wurde. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Anschaffung der Aktien und der Schadensersatzleistung besteht nicht. Nur dann käme eine rückwirkende Berichtigung der Anschaf-

fungskosten und damit des Veräußerungsverlusts in Betracht.

### **Entschädigungszahlungen bei der Rückabwicklung eines geschlossenen Immobilienfonds sind nicht steuerbar**

Grundsätzlich gehört die Veräußerung oder der Rückerwerb einer Beteiligung an einem Immobilienfonds zu den privaten Veräußerungsgeschäften, wenn die Veräußerung innerhalb von zehn Jahren erfolgt. Werden so genannte „Schrottimmobilien“ rückabgewickelt, kann die dafür geleistete Zahlung in ein steuerpflichtiges Veräußerungsentgelt und in eine nicht steuerbare Entschädigungsleistung aufgeteilt werden.

In drei vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fällen hatte eine eigens zur Rückabwicklung gegründete Tochtergesellschaft eines Kreditinstituts ein Angebot zum Rückkauf gemacht. Voraussetzung für den Rückkauf war u. a., dass die Beteiligten die anhängigen Schadensersatzklagen zurücknahmen und auf die Geltendmachung weiterer Ansprüche verzichteten. Die sodann geleistete Zahlung war in eine steuerbare und eine nicht steuerbare Leistung aufzuteilen. Steuerbar ist der Teil der Gegenleistung, der dem tatsächlichen Wert der Beteiligung zum Zeitpunkt der Rücknahme entspricht. Der darüber hinausgehende Teil ist als Schadensersatz nicht steuerbar.

### **Vertragsmäßige Kapitalauszahlung aus einer Pensionskasse unterliegt dem regulären Einkommensteuersatz**

Wird statt laufender Auszahlungen aus einer Pensionskasse eine einmalige Kapitalabfindung gewählt, kommt dafür nicht der ermäßigte Einkommensteuersatz zur Anwendung, wenn das Kapitalwahlrecht bereits in der ursprünglichen Versorgungsregelung enthalten war. Stattdessen unterliegt die Abfindung der regulären Einkommensbesteuerung.

In dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall hatte die Klägerin aufgrund einer Entgeltumwandlung Ansprüche gegen eine Pensionskasse erworben. Es wurde vertraglich geregelt, dass die Versicherte anstelle einer Rente auch eine Kapitalabfindung wählen konnte. Davon machte die Klägerin Gebrauch. Sie begehrte die Anwendung des ermäßigten Einkommensteuersatzes, weil es sich um eine Zusammenballung von Einkünften in einem einzigen Veranlagungszeitraum handele. Das treffe zwar zu, so das Finanzamt, doch entsprechen diese Zusammenballung dem vertragsgemäßen Ablauf der jeweiligen Einkünfteerzielung, was den ermäßigten Steuersatz ausschließe.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Nur bei atypischen Zusammenballungen liegen die Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Einkommensteuersatzes vor.

**Verlustausgleichsbeschränkung bei negativen Einkünften aus Verlustzuweisungsgesellschaften verfassungsgemäß**

Verluste aus sog. Verlustzuweisungsgesellschaften können einkommensteuerlich nur mit Gewinnen aus solchen Gesellschaften verrechnet werden (sog. Verlustausgleichsbeschränkung). Ob es sich um eine Verlustzuweisungsgesellschaft handelt, richtet sich danach, ob bei Eintritt in die Gesellschaft die Erzielung eines steuerlichen Vorteils im Vordergrund steht.

In einem aktuell vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall aus dem Jahr 1999 war im Verkaufsprospekt eines Windkraftanlagen-Fonds modellhaft errechnet worden, dass ein Anleger mit einem Kapitaleinsatz von 105.000 DM bei einem Steuersatz von 50 % infolge einer Verlustzuweisung eine Steuerersparnis von 107.570 DM erzielen konnte. Das Gericht beurteilte den Fonds in diesem Fall als Verlustzuweisungsgesellschaft und stellte gleichzeitig fest, dass die gesetzliche Verlustausgleichsbeschränkung insoweit verfassungsgemäß ist.

**Hinweis:** Das Urteil ist zur Gesetzesfassung des § 2b EStG ergangen, die bis zum 10. November 2005 galt und durch § 15b EStG ersetzt wurde.

**ARBEITNEHMER / ARBEITGEBER****Abzug der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer nur, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht**

Das Finanzgericht Bremen hat sich mit dem Fall eines IT-Fachmanns befasst. Dieser übte seine berufliche Tätigkeit überwiegend zu Hause aus und suchte das Büro seines Arbeitgebers nur für wichtige Besprechungen und zur Postabholung auf. Er machte die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer geltend. Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug. Das Gericht hat dies bestätigt und dazu deutlich gemacht, dass für einen möglichen Werbungskostenabzug grundsätzlich Folgendes zu prüfen sei:

- Zunächst muss gefragt werden, ob für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Steht ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, scheidet der Abzug von Aufwendungen von vornherein aus.
- Steht dagegen kein anderer Arbeitsplatz als das häusliche Arbeitszimmer zur Verfügung, kommt es darauf an, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. In diesem Fall sind die tatsächlichen Kosten abzugsfähig. Ander-

falls können die Kosten bis zu einem Höchstbetrag von 1.250 € abgezogen werden.

Ein Abzug der Kosten war im geschilderten Fall nicht möglich, da es schon an der ersten Voraussetzung fehlte.

**Dienstwagenbesteuerung in Leasingfällen**

Ist ein vom Arbeitgeber geleaster Pkw dem Arbeitnehmer zuzurechnen, weil dieser die wesentlichen Rechte und Pflichten des Leasingnehmers hat (Zahlung der Leasingraten, Instandhaltung, Haftung für Sachmängel und Beschädigung), dann fehlt es an der Überlassung eines betrieblichen Fahrzeugs. Der geldwerte Vorteil für private Fahrten kann dann nicht pauschal nach der 1 %-Regelung oder der Fahrtenbuchmethode ermittelt werden. Das entschied 2014 der Bundesfinanzhof im Fall einer unselbstständig tätigen Gemeindegemeinderin, die von den besonders günstigen Konditionen des Behördenleasings profitiert hatte. Maßgeblich war unter anderem, dass die Gemeinde ihr den Pkw nicht aufgrund einer Regelung im Arbeitsvertrag, sondern aufgrund einer unabhängigen Sonderrechtsbeziehung (Unterleasingvertrag) überlassen hatte.

Das Bundesministerium der Finanzen hat die Entscheidung des Bundesfinanzhofs im Hinblick auf das Kriterium einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung auch außerhalb des Behördenleasings aufgegriffen. Die Nutzungsüberlassung eines vom Arbeitgeber geleasteten und dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassenen Pkw ist unter folgenden Voraussetzungen nach der 1 %-Regelung oder der Fahrtenbuchmethode zu bewerten:

- Zivilrechtlicher Leasingnehmer gegenüber der Leasinggesellschaft ist der Arbeitgeber.
- Der Anspruch auf die Pkw-Überlassung ist arbeitsvertraglicher Vergütungsbestandteil, wurde also schon bei Abschluss des Arbeitsvertrags vereinbart oder geht mit der Beförderung des Arbeitnehmers in eine höhere Gehaltsklasse einher oder
- der Anspruch wird im Rahmen einer steuerlich anzuerkennenden Gehaltsumwandlung mit Wirkung für die Zukunft (Verzicht auf Barlohn gegen Gewährung des Pkw-Nutzungsrechts) vereinbart.

Sind die Voraussetzungen erfüllt, darf der Arbeitgeber die pauschalen Kilometersätze im Rahmen einer Auswärtstätigkeit mit diesem Pkw nicht, auch nicht teilweise, steuerfrei erstatten.

**Vererbbarkeit des Anspruchs auf Urlaubsabgeltung**

Bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses durch den Tod des Arbeitnehmers geht ein bestehender



Urlaubsanspruch als Urlaubsabgeltungsanspruch auf die Erben über. Dies gilt nicht nur für den gesetzlichen Mindesturlaub, sondern auch für Zusatzurlaub für Schwerbehinderte.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts geht ein Urlaubsanspruch mit dem Tod des Arbeitnehmers unter und wandelt sich nicht in einen Abgeltungsanspruch um.

Nach Auffassung des Gerichtshofs der Europäischen Union steht dem jedoch die Arbeitszeitrichtlinie entgegen, die für einen Anspruch auf finanziellen Ausgleich nur fordert, dass zum einen das Arbeitsverhältnis beendet ist und zum anderen der Arbeitnehmer nicht den gesamten Jahresurlaub genommen hat. Ein finanzieller Ausgleich ist unerlässlich, um die praktische Wirksamkeit des Anspruchs auf bezahlten Jahresurlaub sicherzustellen. Für den Zusatzurlaub für Schwerbehinderte gilt nach einem Urteil des Landesarbeitsgerichts Düsseldorf nichts anderes, da auf diesen die Vorschriften über Entstehung, Übertragung, Kürzung und Abgeltung des gesetzlichen Mindesturlaubs anzuwenden sind.

Das Bundesarbeitsgericht muss abschließend über den Fall entscheiden.

## *MIETER / VERMIETER*

### ***Fremdvergleich bei Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen***

Ein Mietverhältnis zwischen nahen Angehörigen entspricht nicht den Kriterien des Fremdvergleichs, wenn es in zahlreichen Punkten von den zwischen fremden Dritten üblichen Vertragsinhalten abweicht.

So scheiterte vor dem Bundesfinanzhof ein Mietverhältnis zwischen einem Sohn und seiner Mutter, das als Kombination aus Mietvertrag und voraussetzungslos widerruflichem Schenkungsversprechen vereinbart wurde. Der Sohn war Eigentümer einer Doppelhaushälfte, die er zunächst selbst bewohnte. 2002 schenkte die Mutter dem Sohn 115.000 €. Die Schenkung sollte die Mutter jährlich bis zu einem Betrag von 10.000 € durch schriftliche Erklärung bis zur ersten Dezemberwoche des jeweiligen Jahres ohne Begründung widerrufen dürfen. Im gleichen Jahr schlossen Mutter (Mieterin) und Sohn (Vermieter) einen schriftlichen Mietvertrag über das Haus für monatlich 400 € Miete ohne Nebenkostenvorauszahlung. Eine Anpassung der Kaltmiete an die ortsübliche Vergleichsmiete durch den Vermieter war jederzeit mit einer Frist von einem Monat möglich. Anfang Dezember 2002 vereinbarten Mutter und Sohn, die Miete und die Nebenkosten einmal jährlich durch Widerruf der Schenkung und Aufrechnung zu leisten, bis die Schenkung aufgebraucht wäre.

Die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahe stehenden Personen hängt davon ab, dass die Verträge bürgerlich-rechtlich wirksam vereinbart worden sind und sowohl die Gestaltung als auch die tatsächliche Durchführung des Vereinbart dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen.

Der Bundesfinanzhof hielt die vorliegende Gestaltung für nicht fremdüblich. Hiergegen sprach bereits die wirtschaftliche und rechtliche Verbindung zwischen Schenkungsvertrag und Mietvertrag. Ein fremder Mieter hätte sich auf ein derartiges Vertragsgeflecht nicht eingelassen. Zum Beispiel sind Schenkungen regelmäßig nicht widerruflich ausgestattet. Wenn doch, wird der Widerruf von bestimmten Voraussetzungen abhängig gemacht.

Auch im abgeschlossenen Mietvertrag gab es zahlreiche Abweichungen zu zwischen fremden Dritten üblichen Vereinbarungen. Zum Beispiel werden Mietzahlungen üblicherweise nicht nur einmal jährlich im Nachhinein geleistet. Die Nebenkosten werden nicht ohne Vorauszahlungen nur einmal jährlich abgerechnet und mit erheblicher Verzögerung beglichen. Ein fremder Vermieter würde sich auf eine nur jährliche Zahlung und die damit verbundene erhebliche Vorleistung seinerseits nicht einlassen. Zudem betrug die Kündigungsfrist für die Mieterin zwölf Monate. Eine Anpassung der Kaltmiete an die Vergleichsmiete war jederzeit mit einer Frist von einem Monat möglich. Zudem war keine Kautionsvereinbarung.

### ***Mieter dürfen ihre Miete später zahlen***

Nach einer Entscheidung des Bundesgerichtshofs können sich Mieter mehr Zeit lassen, um die Miete an den Vermieter zu überweisen. Entgegen dem Wortlaut vieler Formularverträge ist es nicht erforderlich, dass die Miete am dritten Werktag eines Monats beim Vermieter eingeht. Es ist ausreichend, wenn das Geld bis zu diesem Zeitpunkt bei der Bank eingezahlt und der Dauer- bzw. Überweisungsauftrag ausgeführt wird.

Die meisten Formularverträge orientieren sich am Gesetz. Danach muss die Miete spätestens bis zum dritten Werktag der einzelnen Zeitabschnitte, nach denen sie bemessen ist, entrichtet werden. Diese Regelung wurde bisher so ausgelegt, dass die Miete spätestens am dritten Werktag des Monats beim Vermieter eingegangen sein muss. Nach Auffassung des Gerichts wird der Gesetzesbegriff „entrichten“ jedoch so verstanden, dass es für die Rechtzeitigkeit der Zahlung genügt, dass der Mieter seiner Bank spätestens bis zum dritten Werktag des Monats den Überweisungsauftrag erteilt und sein Konto eine ausreichende Deckung aufweist. Anderenfalls bürdet man dem Mieter das Risiko für Verzögerungen bei der Bank auf und benachteiligt ihn hierdurch unangemessen. Folglich sei eine solche Klausel unwirksam.

## UNTERNEHMER

### **Keine Berücksichtigung eines mit Büromöbeln und einer Küchenzeile ausgestatteten Raums als häusliches Arbeitszimmer**

Der Bundesfinanzhof setzt seine bisherige Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit der Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer fort. Danach können die Aufwendungen für einen Raum, der sowohl zur Erzielung von Einnahmen als auch zu privaten Wohnzwecken eingerichtet ist und entsprechend genutzt wird, weder insgesamt noch anteilig als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden.

Im zu entscheidenden Fall ging es um den beruflich genutzten Bereich einer Zweizimmerwohnung, in den aufgrund der teilweise offenen Bauweise zudem die Küchenzeile hineinragte. Das Verfahren dazu hatte bis zu einer Entscheidung durch den Großen Senat geruht, der sich grundsätzlich mit dem Problem der Berücksichtigung von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer zu befassen hatte. Danach ist es für den Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzug erforderlich, dass der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt wird. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, ist ein Abzug der Kosten nicht möglich.

### **Betriebsausgabenabzug für erst am 12. Januar des Folgejahrs fällige Umsatzsteuervorauszahlung**

Bei einer Einnahmenüberschussrechnung sind Ausgaben grundsätzlich für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind. Für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben ist das Abflussprinzip eingeschränkt. Regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die „kurze Zeit“ nach dem Jahreswechsel abfließen, sind danach in dem Kalenderjahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit zu erfassen. Als „kurze Zeit“ ist ein Zeitraum von zehn Tagen anzusehen. Umsatzsteuervorauszahlungen sind z. B. regelmäßig wiederkehrende Ausgaben.

Das Sächsische Finanzgericht hatte folgenden Fall zu entscheiden: Eine Unternehmerin reichte ihre Umsatzsteuervoranmeldung für November 2014 am 6. Januar 2015 (fristgerecht, es war eine Dauerfristverlängerung gewährt) beim Finanzamt ein. Am 9. Januar 2015 überwies sie den fälligen Betrag an die Finanzkasse. An sich hätte sie erst am 12. Januar 2015 zahlen müssen, da der 10. Januar 2015 ein Samstag war und sich deshalb die Fälligkeitsfrist auf den nächsten Werktag verschob.

Bei ihrer Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung bezog sich die Unternehmerin auf die für wiederkehrende Ausgaben bestehende Sonderregelung und setzte die Umsatzsteuervor-

auszahlung für November 2014 als Betriebsausgabe 2014 an. Das Finanzamt folgte dieser Auffassung nicht. Für die Anwendung der Ausnahmeregelung müsse sowohl der tatsächliche Abfluss als auch der Termin der Fälligkeit innerhalb der Zehn-Tage-Zeitspanne liegen

Das Finanzgericht hingegen gab der Unternehmerin Recht und ließ den Betriebsausgabenabzug der Umsatzsteuervorauszahlung 2014 zu.

Der Bundesfinanzhof muss sich nun abschließend mit diesem Fall befassen.

## UMSATZSTEUER

### **Ermäßigter Steuersatz bei Speisen und Getränken: Abgrenzung von Lieferung und Dienstleistung bei Bereitstellung von Mobiliar**

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Abgabe von Speisen und Getränken in der Cafeteria eines Krankenhauses ist die Bereitstellung von Mobiliar nicht als Dienstleistungselement zu berücksichtigen, wenn dieses nicht ausschließlich dazu bestimmt ist, den Verzehr von Lebensmitteln zu erleichtern. Es handelt sich dann um Lieferungen, für die der ermäßigte Steuersatz zu Anwendung kommen kann.

Nach Auffassung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg dient das Mobiliar jedoch auch dann ausschließlich der Verzehrerleichterung, wenn eine Mitbenutzung durch andere Personen lediglich außerhalb der Öffnungszeiten geduldet wird. Dem Unternehmer sind zudem Verzehrvorrichtungen eines Dritten wie eigene zuzurechnen, die aus objektiver Verbrauchersicht den Eindruck erwecken, ihm zu gehören.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

### **Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge als sachgerechter Maßstab für Vorsteueraufteilung eines Blockheizkraftwerks**

Verwendet der Unternehmer einen Gegenstand teilweise zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, muss er die auf die Anschaffung bzw. Herstellung und den Betrieb des Gegenstands entfallende Umsatzsteuer aufteilen, da er diese nur anteilig als Vorsteuer geltend machen kann. Im vom Bundesfinanzhof zu entscheidenden Fall speiste der Unternehmer den beim Betrieb eines Blockheizkraftwerks (BHKW) anfallenden Strom in das öffentliche Netz ein, während er die produzierte Wärme für das Beheizen der Gewächshäuser seines Gärtnereibetriebs nutzte. Die Umsätze aus dem Gartenbaubetrieb versteuerte er nach Durch-

schnittssätzen, so dass ein weiterer Vorsteuerabzug aus dem BHKW entfiel.

Die Finanzverwaltung sieht in diesem Fall eine Aufteilung nach dem Verhältnis der produzierten Mengen, umgerechnet in kWh, vor. Demgegenüber sieht der Bundesfinanzhof als sachgerechten Maßstab für die Aufteilung der auf die Anschaffung und den Betrieb des BHKW anfallenden Vorsteuer das Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge an. Eine Aufteilung nach der produzierten Leistung in kWh sei nicht sachgerecht, weil die durch den Betrieb des BHKW erzeugten Produkte hinsichtlich ihrer Nutz- und Verwertbarkeit nicht miteinander vergleichbar seien. Im Streitfall erhöhte sich damit der abzugsfähige Teil der Umsatzsteuer auf die Eingangsleistungen um mehr als 50 % (nämlich von 56,4 % auf 86 %).

#### **Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager**

Eine spanische Produktions- und Handelsgesellschaft (S) verkaufte Waren an eine deutsche Firma. Die Lieferung der in Spanien produzierten Waren wurde über ein in Deutschland belegenes Auslieferungslager von S abgewickelt. Hierzu hatte der deutsche Abnehmer einen Dienstleistungsvertrag mit dem Lagerbetreiber abgeschlossen. Die Beauftragung des Lagerbetreibers erfolgte im Namen und für Rechnung der S. Dies hatte der deutsche Abnehmer der S zu festgelegten Rahmenbedingungen vorgeschrieben. Der Lagerhalter sollte verschiedene Dienstleistungen in Bezug auf die eingelagerten Waren erbringen (z. B. Ausladen, Einlagern, Entnahme von Stichproben). Der deutsche Abnehmer hatte jederzeit Zugang zu den gelagerten Waren.

Fraglich war, ob durch S zunächst ein Verbringen eigener Waren in das Auslieferungslager erfolgte und erst zum Zeitpunkt der Entnahme aus dem Lager eine im Inland steuerbare und steuerpflichtige Inlandslieferung ausgeführt wurde. Dieser Auffassung widersprach der Bundesfinanzhof.

Wird der Gegenstand der Lieferung durch Lieferer oder Abnehmer befördert oder versendet, gilt die Lieferung dort als ausgeführt, wo die Beförderung oder Versendung an den Abnehmer oder in dessen Auftrag an einen Dritten beginnt. Der Abnehmer muss im Zeitpunkt der Versendung feststehen. Die Versendung muss zu einem Gelangen des Liefergegenstandes an den Abnehmer führen; die Versendung darf daher nicht abgebrochen werden. Eine nur kurzzeitige Lagerung nach dem Beginn der Versendung ist kein Abbruch. Daher ist das kurzzeitige Bringen in ein inländisches Lager, um die Lieferung nach Eingang der Zahlung herauszugeben, kein Abbruch. Eine Einlagerung für den beim Beginn der Versendung bereits feststehenden Abnehmer nur für kurze Zeit, um den produktionsbedingt beim Abnehmer für die nächsten Tage und Wochen benötigten Warenbedarf zu decken, unter-

bricht noch nicht die im Streitfall in Spanien begonnenen Versendungen.

#### **Organisatorische Eingliederung bei umsatzsteuerlicher Organschaft auch ohne nominelle Personenidentität der Leitungsgremien möglich**

Im Umsatzsteuerrecht ist jeder selbstständige Unternehmer (z. B. Einzelunternehmer, Personen- oder Kapitalgesellschaft) ein eigenes Steuersubjekt. Ist allerdings eine juristische Person, z. B. eine GmbH, nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen (sog. Organträger) eingegliedert, liegt eine umsatzsteuerliche Organschaft vor. In diesem Fall ist die juristische Person als Organgesellschaft nicht selbstständig, sondern Teil der Organschaft. Umsätze zwischen den Unternehmensteilen einer Organschaft unterliegen nicht der Umsatzsteuer, so dass dies steuerlich vorteilhaft sein kann.

Der Bundesfinanzhof hat jetzt über eine interessante Frage zur organisatorischen Eingliederung entschieden. Diese erfordert grundsätzlich eine personelle Verflechtung zwischen dem Organträger und der Geschäftsleitung der Organgesellschaft, bei der jederzeit sicherzustellen ist, dass der Organträger seinen Willen auch im Tagesgeschäft bei der Organgesellschaft durchsetzen kann. Im entschiedenen Fall war der Vater (V) Geschäftsführer der V-GmbH, deren Unternehmensgegenstand das Halten der 100%igen Beteiligung an der A-GmbH war. Geschäftsführer der A war S, der Sohn von V. Vertragsgemäß durfte V dem S alle Anweisungen zur Geschäftsführung erteilen und führte praktisch die Geschäfte der A, ohne S einzubeziehen.

Das Gericht entschied, dass auch hier eine organisatorische Eingliederung vorliegt. V war zwar kein nomineller Geschäftsführer der A, führte aber aufgrund seiner rechtlichen und wirtschaftlichen Macht tatsächlich deren Geschäfte. Allerdings wurde die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen, um festzustellen, ob die V-GmbH neben dem Halten der Beteiligung an der A auch eine eigene Unternehmenstätigkeit ausübt. Nur in diesem Fall kann sie Organträger sein.

## **GEWERBESTEUER**

#### **Verlustfeststellungsbescheid ist Grundlagenbescheid für den Gewerbesteuermessbescheid**

Der Gewerbeertrag eines Jahrs ist um die Fehlbeiträge vorangegangener Jahre zu kürzen (Anrechnungsjahr). Es handelt sich um den verbleibenden vortragsfähigen und verrechenbaren Fehlbetrag am Ende des zurückliegenden Jahrs. Die Höhe des verrechenbaren Fehlbetrags ergibt sich aus einem Verlustfeststellungsbescheid.

Im Rahmen des Verlustfeststellungsverfahrens eines Jahres sind auch solche Umstände zu berücksichtigen, die während des Jahres zum Untergang eines vortragsfähigen Gewerbeverlusts führen. Dazu gehört auch ein Wegfall der Unternehmensidentität. Dabei handelt es sich um die Frage, ob der im Anrechnungsjahr bestehende Gewerbebetrieb identisch ist mit dem Gewerbebetrieb, der im Entstehungsjahr des Fehlbetrags bestanden hat.

Daneben ist im Zuge der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags über die sachliche Steuerpflicht zu entscheiden. In diesem Zusammenhang ist insbesondere über Beginn und Ende des laufenden Betriebs zu bestimmen.

Beide, Unternehmensidentität und sachliche Steuerpflicht, enden mit der dauerhaften Einstellung des Betriebs. Wird der Betrieb im Laufe eines Jahres eingestellt, endet die sachliche Steuerpflicht. Dadurch kann auch keine Unternehmensidentität mehr vorliegen. Folglich ist zum Ende dieses Jahres auch keine Verlustfeststellung mehr vorzunehmen, denn nur vortragsfähige Fehlbeträge sind gesondert festzustellen.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs folgt daraus, dass ein Verlustfeststellungsbescheid für den Gewerbesteuermessbescheid bindend ist. Er ist Grundlagenbescheid für den Gewerbesteuermess- und Verlustfeststellungsbescheid des Folgejahrs.

#### ***Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mietzinsen für die Überlassung von Ausstellungsflächen in Messehallen***

Zur Ermittlung des Gewerbeertrags wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u. a. ein Teil der gezahlten Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung von unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens hinzugerechnet. Voraussetzung für eine Hinzurechnung ist, dass das angemietete oder gepachtete unbewegliche Wirtschaftsgut zum Anlagevermögen gehören würde, wenn der Mieter Eigentümer wäre.

Bei Messeständen verhält es sich in der Regel so, dass die Stellflächen von Durchführungsgesellschaften vermietet werden. Die vermieteten Flächen wären bei der Durchführungsgesellschaft auch dann kein Anlagevermögen, wenn sie in ihrem Eigentum stünden, weil die Gesellschaft die konkreten Flächen nicht ständig für den Gebrauch im Betrieb vorhalten würde. Folglich liegen die Voraussetzungen für eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung nicht vor.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs)

## ***KÖRPERSCHAFTSTEUER***

### ***Keine Änderung des steuerlichen Einlagekontos und keine nachholbare Bescheinigung bei nachträglich festgestellter verdeckter Gewinnausschüttung***

Kapitalgesellschaften haben nicht in das Nennkapital geleistete Einlagen am Schluss ihres Wirtschaftsjahrs auf einem steuerlichen Einlagekonto auszuweisen. Begrifflich handelt es sich bei „nicht in das Nennkapital geleistete Einlagen“ um Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb mit Ausnahme des Stamm- oder Grundkapitals zugeführt werden. Der Posten ist, ausgehend vom Bestand am Ende des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs, laufend um die jeweiligen Zu- und Abgänge bis zum Ende des nachfolgenden Wirtschaftsjahrs fortzuschreiben. Die Aufzeichnungen erfolgen nicht in der laufenden Buchhaltung. Sie können formlos unter Angabe des Zeitpunkts, der Art des Zu- oder Abgangs und der mutmaßlichen Höhe geführt werden. Aufgrund einer jährlich dem Finanzamt zu überreichenden Feststellungserklärung wird der Bestand dieses Einlagekontos zum Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahrs durch einen Steuerbescheid gesondert festgestellt.

Leistungen der Kapitalgesellschaft an ihre Anteilseigner mindern den Wert des Einlagekontos, soweit sie den am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahrs vorhandenen ausschüttungsfähigen Gewinn übersteigen. Die Gesellschaft ist in diesen Fällen dem Anteilseigner gegenüber verpflichtet, ihm eine Bescheinigung nach amtlich vorgeschriebenem Muster auszustellen. Daraus haben der Name und die Anschrift des Anteilseigners, die Höhe der Leistung, um die das Einlagekonto gemindert wurde, und der Zahltag hervorzugehen.

Wurde bis zum Tag der erstmaligen Bekanntgabe des Feststellungsbescheids keine Steuerbescheinigung erteilt, gilt die Leistung als mit 0 € bescheinigt. Eine fehlende Bescheinigung kann nicht mehr nachgeholt werden. Damit gilt die Einlagerückgewähr als nicht erfolgt. Die Folge davon ist, dass die Gesellschaft für den Gesamtbetrag der Leistung Kapitalertragsteuer einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen hat. Der Anteilseigner muss die Ausschüttung als steuerpflichtige Dividende versteuern.

Nach einem Urteil des Sächsischen Finanzgerichts sind diese Grundsätze auch bei einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) anzuwenden, die erst im Rahmen einer später durchgeführten Betriebsprüfung festgestellt wird. Die daraus resultierenden negativen Folgen der höheren steuerlichen Belastung einer vGA gegenüber einer offenen Gewinnausschüttung sind nach Auffassung des Gerichts hinzunehmen. Eine daraus resultierende mögliche verfassungsrechtlich bedenkliche unbillige Rechtsfolge ist u. U. einer Billigkeitsmaßnahme in Gestalt eines teilweisen oder vollständigen Erlasses zugänglich.



Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## *ERBEN / VERERBEN*

### **Änderung eines bestandskräftigen Erbschaftsteuerbescheids bei Eintritt einer nachträglichen wirtschaftlichen Belastung**

Die Erbschaftsteuer erfasst die beim Erben eintretende Bereicherung. Die bei einem Erwerb von Todes wegen ermittelten Werte des Vermögensanfalls sind deshalb um die Nachlassverbindlichkeiten zu mindern. Auch Steuerschulden des Erblassers gehören zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte folgenden Fall zu entscheiden: Erben des 2007 verstorbenen Vaters waren seine drei Kinder. Die auf die Erben entfallende Erbschaftsteuer wurde im März 2008 festgesetzt. Im Juli 2012 änderte das Finanzamt Einkommensteuerbescheide des Vaters. Ein bisher steuerfrei behandelter Sanierungsgewinn wurde als steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn erfasst. Die Erben mussten hohe Nachzahlungen leisten. Sie beantragten die Änderung der Erbschaftsteuerbescheide unter Berücksichtigung der nachträglich gegenüber dem Vater festgesetzten Einkommensteuern. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Es vertrat die Auffassung, dass eine Änderung der Erbschaftsteuerfestsetzung nicht in Betracht komme, da mit Ablauf des Jahres 2011 Festsetzungsverjährung eingetreten sei.

Das Finanzgericht gab den Erben Recht und entschied, dass ein bestandskräftiger Erbschaftsteuerbescheid noch geändert werden kann, wenn nachträglich eine wirtschaftliche Belastung der Erben eintritt.

Der Bundesfinanzhof muss sich nun erstmals mit dieser Thematik beschäftigen.

## *ABGABENORDNUNG / FINANZGERICHTSORDNUNG*

### **Allgemeiner Steuererlass durch Verwaltungsschreiben ist nicht gesetzmäßig**

Eine generelle Steuerbegünstigung nach den Kriterien des sogenannten Sanierungserlasses des Bundesministeriums der Finanzen widerspricht nach Überzeugung des Bundesfinanzhofs dem Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Das Finanzamt darf Steuern, die aufgrund eines Sanierungsgewinns anfallen, nur dann erlassen, wenn im konkreten Einzelfall tatsächlich ein Billigkeitsgrund vorliegt.

Mit seinem Beschluss kippt der Bundesfinanzhof eine für steuerpflichtige Unternehmen günstige Verwaltungsauffassung. Erlassen Gläubiger einem sanierungsbedürftigen Unternehmen Schulden, erhöht das den steuerpflichtigen Gewinn. Die Finanzverwaltung hat mit dem Sanierungserlass typisierend auf die Erhebung der daraus resultierenden Steuern verzichtet. Die von der Finanzverwaltung für den Verzicht aufgestellten Regeln haben aber keine gesetzliche Grundlage. Der Erlass von Steuern ist daher nur noch möglich, wenn im Einzelfall die Voraussetzungen dafür vorliegen.

### **Keine Gemeinnützigkeit eines eingetragenen Vereins zur Pflege der Grillkultur**

Für die steuerliche Behandlung eingetragener Vereine sind die Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts von großer Bedeutung. Die Gewährung einiger Steuervergünstigungen hängt davon ab, ob der Verein gemeinnützig ist oder nicht. Für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit muss ein Verein eine Reihe von Voraussetzungen erfüllen. Er muss nach seiner Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung selbstlos, ausschließlich und unmittelbar die Allgemeinheit fördern.

Ein vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannter Verein ist von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit. Die Befreiung gilt für die ideelle Tätigkeit (Verfolgung der gemeinnützigen Zwecke), die Vermögensverwaltung und den steuerbegünstigten Zweckbetrieb.

Gemeinnützige Vereine werden allerdings mit den Überschüssen aus ihren steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zur Körperschaft- und Gewerbesteuer herangezogen, wenn die Einnahmen aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt 35.000 € im Jahr übersteigen.

Ein Verein zur Förderung des Sports erfüllt i. d. R. die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit. Sport umfasst alle Betätigungen, die die allgemeine Definition des Sports erfüllen und der körperlichen Ertüchtigung dienen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat entschieden, dass Grillsport nicht als Sport anzusehen ist. Auch sonstige gemeinnützigkeitsrechtliche Voraussetzungen sind nach diesem Urteil bei einem Verein zur Förderung der Grillkultur nicht erfüllt.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

#### **Quelle**

Deutsches Steuerberaterinstitut e.V.  
Littenstraße 10, 10179 Berlin

#### **Hinweis**

Diese fachlichen Informationen können den zugrundeliegenden Sachverhalt oftmals nur verkürzt wiedergeben und ersetzen daher nicht eine individuelle steuerliche Beratung.