

## **Monatsrundschriften 06/2014**

**Für Mandanten der Steuerkanzlei Manfred Jung, Neubeuern**

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,  
der Ihnen nun vorliegende Brief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:



### **Inhalt**

#### **Privatbereich**

1. "Cum-ex-Geschäfte": Wird Erwerber wirtschaftlicher Eigentümer?
2. Nachabfindungsansprüche: Grunderwerbsteuerpflichtig?
3. Vollstreckungsaufschubvoraussetzungen
4. Pferdezucht und Liebhaberei
5. Vorratsdatenspeicherung
6. Rückwirkende Verlustabzugsneuregelung
7. Schwerbehindertenausweis: Fortgeltung bei gerichtlicher Überprüfung?
8. Kindergeld und Zweitwohnsitz
9. GrEStG: Kann Erbengemeinschaft selbstständiger Rechtsträger sein?
10. Wird Schlusserbe Ersatzerbe?
11. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises
12. Beweisverwertungsverbote im Besteuerungsverfahren
13. "In camera"-Verfahren: Kostenentscheidung?
14. Zur Veröffentlichung von schwerwiegenden berufsrechtlichen Verfehlungen unter Namensnennung
15. Zuwendungszeitpunkt eines Kontoguthabens (Schenkungsteuer)
16. Zur Unwirksamkeit des Kündigungsausschlusses einer "Nettopolice"
17. Die vorausgefüllte Steuererklärung
18. Erbschaftsteuer: Zum Billigkeitserlass
19. Begünstigtes Betriebsvermögen und Pflichtteilsverbindlichkeiten

#### **Unternehmer und Freiberufler**

1. Private Nutzung des Dienstwagens: Reichweite des Anscheinsbeweis
2. Steuersatz für eBooks und Online-Bibliotheken
3. Steuerbefreiung für heilberufliche Tätigkeiten
4. Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Neues vom BMF
5. Ohne Leistungserbringung gibt es keinen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen

6. Warum Kaffee nicht begünstigt ist, Latte Macchiato aber ggf. doch
7. Berufsrecht: Werbung mit Kurzbezeichnung
8. Lohnabrechnung: Pflicht zur Prüfung der Sozialversicherungspflicht (Berufsrecht)
9. Finalität ausländischer Betriebsstättenverluste
10. Rechtsprechungsänderung: Zur Haftung bei Subventionsbetrug
11. Schlachtwertansatz bei Zuchtsauen?
12. Reiner Weinbaubetrieb: Durchschnittssatzgewinnermittlung?
13. Investmentfonds und Steuerbefreiung
14. Flashmob-Aktionen als Arbeitskampfmittel
15. Gewerberaummieta: Schönheitsreparaturen
16. Betriebsratsbeschlussfassung: Zur Heilung von Ladungsfehlern
17. Zur Dienstwagenüberlassung
18. Zur Charakterisierung von Anschaffungsdarlehen als Dauerschuld
19. AGB bei Gewerberaummieta

### Privatbereich

#### 1. "Cum-ex-Geschäfte": Wird Erwerber wirtschaftlicher Eigentümer?

##### **Kernaussage**

Mangels wirtschaftlichen Eigentums kann in bestimmten Konstellationen des sogenannten "Dividendenstrippings" keine doppelte Anrechnung von Kapitalertragsteuer erfolgen.

##### **Sachverhalt**

Aktien eines börsennotierten Unternehmens wurden mit ("Cum") Dividendenanspruch von einem ausländischen Broker im außerbörslichen Handel erworben. Die Lieferung der Aktien erfolgte nach dem Dividendenstichtag ("ex"). Diese Gestaltung wurde gewählt, da die Gesellschaft zwischenzeitlich eine Ausschüttung beschlossen hatte, die Auszahlung jedoch noch dem Alteigentümer zustand. Infolgedessen erhielt der Erwerber (eine GmbH) eine Art Dividendenausgleichszahlung. Anschließend wurden die Aktien zurückverkauft. Die das Depot verwaltende Bank bescheinigte dem Rechtsinhaber (Dividendenempfänger) sowie auch dem Erwerber den Einbehalt von Kapitalertragsteuer. Im entschiedenen Fall versagte das Finanzamt dem Erwerber die Anrechnung der Kapitalertragsteuer mit der Begründung, er sei nie wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien geworden. Hiergegen klagte der Erwerber. Das Finanzgericht (FG) Hamburg wies die Klage ab. Daraufhin legte der Erwerber Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

##### **Entscheidung**

Der BFH hat aufgrund der Umstände der Geschäftsabwicklung wirtschaftliches Eigentum und damit die Anrechnungsmöglichkeit beim Erwerber verneint. Zum einen habe das Kreditinstitut den Erwerb fremdfinanziert. Zum anderen habe der Erwerber die Wertpapiere lediglich im Rahmen einer Wertpapierleihe gehalten. Des Weiteren habe der Erwerber das vollständige Marktpreisrisiko im Rahmen eines Total Return Swaps auf das Kreditinstitut übertragen. In solchen Fällen sei er nicht in der Lage, den Eigentümer aus seiner rechtlichen Stellung zu verdrängen. Mangels Kapitaleinkünften könne somit keine Anrechnung erfolgen. Auf dieser Basis hat der BFH die Sache an das FG zurückverwiesen, weil noch Ungewissheiten über die Höhe der festzusetzenden Körperschaftsteuer bestanden.

##### **Konsequenz**

Die Gestaltungen des Dividendenstrippings sowie der Wertpapierleihe beschäftigen gleichermaßen Gerichte und Finanzverwaltung. Mehrfach wurde vorher entschieden, dass das Dividendenstripping

rechtmäßig ist. Nun schoben die Gerichte der Gestaltung zumindest für den Fall des fehlenden wirtschaftlichen Eigentums einen Riegel vor.

## 2. **Nachabfindungsansprüche: Grunderwerbsteuerpflichtig?**

### **Kernaussage**

Der Erhalt eines Grundstücks durch einen weichenden Erben vom Hoferben für einen Verzicht auf Nachabfindungsansprüche nach § 13 HöfeO ist nicht Grunderwerbsteuerfrei.

### **Sachverhalt**

Im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertrugen Eltern ihren landwirtschaftlichen Betrieb, einen Hof im Sinne der Höfeordnung (HöfeO), mit notariell beurkundetem Vertrag aus dem Jahr 1998 (Hofübergabevertrag) auf ihren Sohn S. Ihr zweites Kind, Tochter T, sollte eine Abfindung in Höhe von 16.000 DM erhalten. Mit dem Erhalt des Betrages von 16.000 DM vom Höfevermögen gemäß § 12 HöfeO erklärte sich T für abgefunden und verzichtete auf weitergehende Ansprüche. Außerdem verzichtete sie auf Ansprüche gemäß § 13 HöfeO für den Fall, dass S bei Verkauf landwirtschaftlicher Grundstücke mit dem Erlös landwirtschaftliche Ersatzflächen erwerben sollte. Vor dem Hintergrund, dass S als Hoferbe plante, einen Teil des zum Hof gehörenden Landes zu Bebauungszwecken zu veräußern bzw. Erbbaurechte daran zu bestellen, vereinbarten S und T eine weitere Regelung hinsichtlich des Nachabfindungsanspruchs aus § 13 HöfeO mit Vertrag vom 26.3.2004 (Nachabfindungsvertrag). Nach diesem Vertrag stand T in dem Fall, dass die Grundstücke oder Teile davon Baulandqualität erhalten sollten, ein Anspruch auf Übertragung eines Baugrundstücks zur Größe von 1.000 qm nach eigener Wahl zu. Außerdem war in dem Vertrag geregelt, dass T mit Erhalt des Baugrundstücks auf sämtliche weiteren Ansprüche gemäß § 13 HöfeO gegenüber dem Hoferben verzichtet. Ein weiterer Vertrag wurde zwischen den Geschwistern am 29.6.2006 geschlossen. Darin war geregelt, dass S eine noch abzuvermessende Teilfläche in der Größe von 1.000 qm lastenfrei an T übertragen sollte. Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 4.8.2006 gegenüber T Grunderwerbsteuer fest. Der Bescheid wies als zu steuernden Rechtsvorgang den Übertragungsvertrag vom 29.6.2006 aus. Der Einspruch der T gegen die Grunderwerbsteuerfestsetzung blieb erfolglos. Daraufhin erhob sie Klage beim Finanzgericht Münster.

### **Entscheidung**

Die Richter wiesen die Klage der T ab. Nach Ansicht der Richter war der Grunderwerbsteuerbescheid rechtmäßig. Der Übertragungsvertrag vom 29.6.2006 unterliege der Grunderwerbsteuer. Erst durch diesen Vertrag sei ein Anspruch der T auf Übereignung eines hinreichend konkretisierten Grundstücks begründet worden, da die Parteien die Grenzen des künftigen Grundstücks erst in diesem Vertrag in einer - der notariellen Urkunde beigefügten - Skizze eindeutig bezeichnet hatten. Entgegen der Auffassung der Klägerin sei der Erwerbsvorgang nicht von der Grunderwerbsteuer befreit. Es lagen weder die Voraussetzungen für eine Befreiung aufgrund eines Grundstückserwerb von Todes wegen noch aufgrund einer Grundstücksschenkung unter Lebenden vor. Der in dem Nachabfindungsvertrag erklärte Verzicht auf den Nachabfindungsanspruch aus § 13 HöfeO könne nicht als Verzicht auf einen entstandenen Pflichtteilsanspruch angesehen werden. Denn T standen die Abfindungsansprüche nach §§ 12, 13 HöfeO als weichende Miterbin zu und nicht als Pflichtteilsberechtigte. Der Verzicht auf den Nachabfindungsanspruch aus § 13 HöfeO sei nicht als Ausschlagung einer Erbschaft oder eines Vermächtnisses anzusehen. Der im Erbschaftsteuergesetz verwendete Begriff des Vermächtnisses erfasse nur Zuwendungen durch Verfügung von Todes wegen, also rechtsgeschäftliche Vermächtnisse. Der Anspruch aus § 13 HöfeO ist aber gesetzlicher Natur. An dieser Natur ändere sich auch nichts dadurch, dass der Hof rechtsgeschäftlich, im Wege der vorweggenommenen Erbfolge, übertragen worden ist. Eine Grundstücksschenkung unter Lebenden liege ebenfalls nicht vor. In dem von T erklärten Verzicht auf den Nachabfindungsanspruch nach § 13 HöfeO liege eine die Freigebigkeit ausschließende Gegenleistung vor. Mangels Vertrag mit dem Erblasser, liege in dem Verzicht kein Erbverzicht vor. Es liege auch kein Verzicht auf Zuwendungen nach § 2352 BGB vor, da diese Vorschrift nur Zuwendungen erfasst, die ihre Grundlage in einer Verfügung von Todes wegen haben, was hier jedoch nicht der Fall war. Auch die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Grunderwerbsteuer wegen Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses lagen nicht vor. Gegen die Entscheidung wurde Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) eingelegt.

**Konsequenz**

Im Hinblick auf die ausstehende Entscheidung des BFH sollten Betroffene ihre Bescheide offen halten.

**3. Vollstreckungsaufschubvoraussetzungen****Kernaussage**

Soweit im Einzelfall die Vollstreckung eine unbillige Härte darstellt, kann die Vollstreckungsbehörde sie einstweilen einstellen oder beschränken oder eine Vollstreckungsmaßnahme aufheben. Ob dieses Ermessen der Behörde im vorläufigen Rechtsverfahren auch dem Gericht zusteht, wenn keine Ermessensreduzierung auf null vorliegt, ist umstritten. Das Finanzgericht geht von einem gerichtlichen Interimsermessen aus.

**Sachverhalt**

Die Antragstellerin beantragt im Wege der einstweiligen Anordnung den Vollstreckungsaufschub. Sie sei seit 25 Jahren selbständig tätig und in der Vergangenheit ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen. Ende 2012 sei sie unverschuldet in eine finanzielle Schieflage geraten, weil Aufträge nach Erbringung erheblicher Vorleistungen durch sie storniert worden seien. Daher konnte sie die Ende 2012 fällig gewordenen Steuern nicht aufbringen. Die Antragstellerin rechnet jedoch in naher Zukunft mit der Generierung von Aufträgen. Das Finanzamt betreibt die Vollstreckung wegen Forderungen in Höhe von 41.000 EUR. Die Antragstellerin beantragt Vollstreckungsaufschub.

**Entscheidung**

Der Antrag ist zulässig, aber unbegründet. Das Gericht kann eine einstweilige Anordnung zur Regelung eines vorläufigen Zustands in Bezug auf ein streitiges Rechtsverhältnis treffen, wenn diese Regelung, vor allem bei dauernden Rechtsverhältnissen, notwendig ist, um wesentliche Nachteile abzuwenden oder drohende Gewalt zu verhindern oder aus anderen Gründen nötig erscheint. Da es dem Gericht grundsätzlich verwehrt ist, anstelle der Verwaltung eine Ermessensentscheidung zu treffen, bestehen lediglich in den Fällen der Ermessensreduzierung auf null keine Bedenken gegen eine einstweilige Anordnung. Das Finanzgericht geht von der gerichtlichen Befugnis aus, im Rahmen der einstweiligen Anordnung im Hinblick auf Billigkeitsentscheidungen wie Stundung, Erlass oder Vollstreckung Interimsermessen auszuüben. Der zulässige Antrag war jedoch unbegründet, da die weiteren Voraussetzungen für den Erlass einer einstweiligen Anordnung nicht vorlagen. Insbesondere war eine kurzfristige Tilgung bei der Antragstellerin nicht zu erwarten. Vielmehr hatte sie lediglich zur vagen Hoffnung auf die Erteilung lukrativer Aufträge vorgetragen.

**Konsequenz**

Um Vollstreckungsschutz zu erlangen, müssen der Höhe nach angemessene Raten angeboten werden, um somit eine kurzfristige Tilgung der Steuerschulden zu dokumentieren. Der Antrag kann auch im gerichtlichen Verfahren gestellt werden.

**4. Pferdezucht und Liebhaberei****Kernaussage**

Eine nur mit 2 – 3 Zuchtstuten geführte Pferdezucht kann nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden.

**Sachverhalt**

Der Kläger war in den Streitjahren nichtselbstständig tätig. Er erklärte erstmals im Jahr 2004 gegenüber dem Finanzamt (FA) Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (Pferdezucht im Nebenerwerb). Der Kläger hielt zwischen 1 bis 3 Zuchtstuten und veräußerte in einzelnen Jahren jeweils ein Fohlen. Teilweise wurden Fohlen aber auch tot geboren und es verendete auch mal eine Zuchtstute. In den Jahren 2004 bis 2010 erklärte der Kläger pro Jahr jeweils Verluste zwischen ca. 9.000 EUR und 16.500 EUR. Für 2004 bis 2009 berücksichtigte das FA die Verluste nach § 165 Abs. 1 AO. Der Kläger teilte auf eine Anfrage zur Gewinnerzielungsabsicht mit, dass er vor Aufnahme der Tätigkeit zwar keine Marktuntersuchung vorgenommen habe und er noch 2 Jahre lang mit Verlusten rechne, danach aber Gewinne erwarte. Werbemaßnahmen seien nicht durchgeführt worden. Der Tätigkeit widme er sich ca. 60 Stunden monatlich. Er gab am 21.9.2009 an, dass geplant sei, die Zucht auf 4 Zuchtstuten zu erweitern. Die 6 vorhandenen Ställe würden dann für Pensionspferde genutzt. Im Jahr 2004 sei eine Baugenehmigung für einen neuen Stall beantragt worden. Für das Wirtschaftsjahr 2009/2010 werde ein Gewinn von ca. 12.000 EUR erwartet. Nach dem Bau des Stalles sei mit einem

Gewinn von 18.000 EUR bis 20.000 EUR zu rechnen. Dass der Bauantrag abgelehnt worden war, teilte der Kläger am 10.2.2012 mit. Daher fielen die Zusatzeinnahmen für Pensionspferde weg. Außerdem seien 2 tragende Zuchtstuten seien verendet, eine habe verfohlt. Die Pferdezucht werde zum 31.12.2010 aufgegeben. Durch Einkommensteuerbescheide aus 2012 erkannte das FA die Verluste 2004 - 2010 nicht mehr an. Im dagegen eingelegten Einspruch trug der Kläger vor, er habe die Land- und Forstwirtschaft beendet, als klar geworden sei, dass ein Überschuss nicht erzielt werde. Den Einsprüchen für 2004 bis 2006 gab das FA statt, die Einsprüche für 2007 bis 2010 wies es dagegen zurück.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) gab dem FA Recht. Es liege wegen fehlender Gewinnerzielungsabsicht eine steuerlich nicht relevante Liebhaberei vor. Obwohl die Verluste sogar noch stiegen, führte der Kläger den Betrieb unverändert fort. Nach Ansicht Richter konnte die Pferdezucht des Klägers von vornherein keinen Totalgewinn abwerfen. Mangels einer objektiven Gewinnerzielungsmöglichkeit hatte der Kläger auch keine Gewinnerzielungsabsicht. Zur Annahme einer Gewinnerzielungsabsicht genüge nicht, dass theoretisch eine Gewinnchance bestand. Die in den Jahren 2004 bis 2010 unterhaltene Pferdezucht führte insgesamt zu Verlusten von rund 70.000 EUR, ohne dass diese durch mögliche stille Reserven ausgeglichen gewesen waren. Hinzu käme, dass die Pferdezucht auch nicht nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen betrieben wurde. Die Verkäufe der Fohlen erfolgten nicht auf Auktionen, sondern über Bekannte bzw. Inserate in Pferdezeitschriften. Die erhofften hohen Preise für Fohlen entsprachen nicht einer realistischen Einschätzung der Marktsituation. So könnten auf Fohlen-Auktionen erzielte Preise nicht als Vergleichspreise herangezogen werden. Um wirtschaftlich mit Gewinn züchten zu können, werde die Pferdezucht auf einer zu schmalen Basis betrieben. Bei der Pferdezucht komme die Qualität im Ganzen aus der Quantität. Hohe Verkaufspreise seien regelmäßig nur zu erzielen, wenn aus einer genügend großen Zahl von Fohlen die Besten ausgewählt werden können. Nur dann sei ein entsprechender Gewinn zu erwarten. Dieser müsse nicht nur die beträchtlichen Aufzucht- und Ausbildungskosten der verkauften Tiere decken, sondern züchterische Fehlschläge bei nicht abgesetzten Pferden ausgleichen. Bereits vor 2004 wurden Pferde aus privaten Gründen gehalten. Der Plan, Pferde zu züchten, beruhe darauf, dass die Tochter krankheitsbedingt nicht mehr Turniere reiten konnte, so dass – teilweise mit dem vorhandenen Pferdebestand – eine Zucht aufgebaut werden sollte. Im vorliegenden Fall konnte nach Ansicht des Gerichts auch nicht angenommen werden, dass der Kläger die fehlende Gewinnerzielungsmöglichkeit verkannt hat. Spätestens ab dem Jahr 2007 sei ihm bewusst gewesen, dass auf der bisherigen Basis ein Totalgewinn nicht zu erzielen sei. Soweit er ursprünglich geplant habe, Pensionspferde in neu zu errichtenden Boxen aufzunehmen und damit die Verluste auszugleichen, war dieser Plan jedenfalls mit der abschlägigen Bescheidung ihres Bauantrags gescheitert. Bei einem Pferdezüchtbetrieb müsse mit Rückschlägen wie genetisch bedingten Fehlzüchtungen oder Verletzungen bei der Fohlenaufzucht gerechnet werden. Außerdem müssten erhebliche Tierarztkosten berücksichtigt werden. Es gelte auch hier, dass die Folgen einzelner züchterischer Fehlschläge nur durch Quantität ausgeglichen werden können. Es sei nicht ersichtlich, dass Maßnahmen ergriffen worden seien, um den Betrieb wirtschaftlicher zu führen. Vielmehr sei in einigen Jahren sogar gänzlich darauf verzichtet worden, die Stuten decken zu lassen, um Kosten zu sparen. Dadurch seien Einnahmen aus zu erwartenden Fohlen aber gerade nicht mehr zu erzielen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt auf, welche Voraussetzungen zu erfüllen sind, um eine Pferdezucht nicht als Liebhaberei, sondern mit Gewinnerzielungsabsicht zu betreiben.

## **5. Vorratsdatenspeicherung**

### **Kernaussage**

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat die Richtlinie über die Vorratsspeicherung von Daten für ungültig erklärt. Sie beinhaltet nach Auffassung des EuGH einen Eingriff von großem Ausmaß und besonderer Schwere in die Grundrechte auf Achtung des Privatlebens und auf den Schutz personenbezogener Daten, der sich nicht auf das absolut Notwendige beschränkt.

### **Sachverhalt**

Durch die Richtlinie zur Vorratsdatenspeicherung sollten die diesbezüglichen Vorschriften innerhalb

der einzelnen Mitgliedsstaaten harmonisiert werden. Es sollte sichergestellt werden, dass die Daten von Kommunikationsdiensten zur Verhütung, Ermittlung und Verfolgung schwerer Straftaten wie organisierter Kriminalität und Terrorismus zur Verfügung stehen. Der österreichische Verfassungsgerichtshof und der irische High Court riefen den Europäischen Gerichtshof (EuGH) an, um zu überprüfen, ob die Richtlinie zur Vorratsdatenspeicherung gegen das Grundrecht auf Achtung des Privatlebens sowie das Grundrecht auf Schutz personenbezogener Daten verstößt.

### **Entscheidung**

Der EuGH erklärte die Richtlinie zur Vorratsdatenspeicherung für ungültig. Zunächst können aus den auf Vorrat zu speichernden Daten sehr genaue Schlüsse auf das Privatleben der Personen, deren Daten gespeichert werden, gezogen werden, womit in die Grundrechte auf Achtung des Privatlebens und des Schutzes personenbezogener Daten eingegriffen wird. Auch wenn die Zielsetzung (Bekämpfung schwerer Kriminalität) dem Gemeinwohl dient, so wird hier doch unverhältnismäßig in die Grundrechte der Unionsbürger eingegriffen. Notwendig ist, dass die Eingriffe auf Basis der Richtlinie auf das Notwendigste beschränkt werden und zudem gewährleistet wird, dass eine missbräuchliche Verwendung der Daten ausgeschlossen ist.

### **Konsequenz**

Nachdem das Bundesverfassungsgericht das deutsche Gesetz zur Vorratsdatenspeicherung für ungültig erklärt hatte, wollte der deutsche Gesetzgeber das nun ergangene EuGH-Urteil abwarten. Auch wenn der Koalitionsvertrag eine Umsetzung der Richtlinie zur Vorratsdatenspeicherung vorsieht, so ist nun völlig offen, ob, wie und wann eine diesbezügliche Regelung in Deutschland erfolgt.

## **6. Rückwirkende Verlustabzugsneuregelung**

### **Kernaussage**

Durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2010 wurde die Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags neu gefasst und eine grundsätzliche Bindung an die der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde liegende Besteuerungsgrundlage festgeschrieben. Diese Neuregelung gilt erstmals für Verluste, für die nach dem 13.12.2010 (Tag der Verkündung des Gesetzes) eine Erklärung zur Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags abgegeben wird. Für den Erlass eines Verlustfeststellungsbescheids ist damit zwingend erforderlich, dass der Verlust in einer Einkommensteuerfestsetzung festgestellt worden ist oder festgestellt werden könnte. Mangels einer schützenswerten Vertrauensgrundlage ist hiermit keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung verbunden.

### **Sachverhalt**

Der Kläger, ein gelernter Flugzeugmechaniker, begehrte den Abzug von Kosten für den Lehrgang zum Verkehrsflugzeugführer als Werbungskosten. Das Finanzamt ließ jedoch nur den Sonderausgabenabzug begrenzt auf 4.000 EUR zu und setzte die Steuer im Einkommensteuerbescheid für 2008 auf 0 EUR fest. Der Bescheid wurde bestandskräftig. Am 12.12.2011 erklärte der Kläger im Rahmen einer Erklärung zur gesonderten Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags auf den 31.12.2008 vorweggenommene Werbungskosten für die Ausbildung zum Verkehrspiloten in Höhe von rund 26.000 EUR. Das Finanzamt lehnte die Verlustfeststellung ab.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab. Die begehrte Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags zur Einkommensteuer ist durch die Änderungen des JStG 2010 ausgeschlossen. Die gesetzliche Neuregelung, die für die Feststellung eines verbleibenden Verlustvortrags die Berücksichtigung der Besteuerungsgrundlagen, wie sie der Einkommensteuerfestsetzung zugrunde liegen, verlangt, gilt erstmals für Verluste, für die die Erklärung nach dem 13.12.2010 abgegeben wird. Eine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung ist mangels schützenswerter Vertrauensgrundlage nicht gegeben. Die Einkommensteuerfestsetzung des Klägers war zum Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung der Neuregelung noch nicht bestandskräftig, so dass der Kläger eine für die Verlustfeststellung notwendige Änderung der im Einkommensteuerbescheid zu Grunde gelegten Besteuerungsgrundlagen hätte herbeiführen können. Die Neuregelung führt zudem im Wesentlichen zu dem gleichen Ergebnis wie die vormals herrschende Rechtspraxis.

**Konsequenz**

Die zugelassene Revision zum Bundesfinanzhof wurde eingelegt. Betroffene sollten daher ergangene Bescheide offen halten.

**7. Schwerbehindertenausweis: Fortgeltung bei gerichtlicher Überprüfung?****Kernaussage**

Die Herabsetzung des Grades der Behinderung von 80 oder mehr auf weniger als 50 ist einkommensteuerrechtlich ab dem im Bescheid genannten Zeitpunkt zu berücksichtigen, so dass Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte sowie Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung ab diesem Zeitpunkt nur noch mit der Entfernungspauschale und nicht mehr mit den tatsächlich entstandenen Kosten zu berücksichtigen sind.

**Sachverhalt**

Der Kläger wurde mit Bescheid von Mai 1994 als Schwerbehinderter mit einem Grad der Behinderung von 80 anerkannt. Dieser Bescheid wurde durch den Bescheid aus Dezember 1999 aufgehoben, in dem ein Grad der Behinderung von 20 festgestellt wurde. Den sozialgerichtlichen Rechtsweg hat der Kläger erfolglos ausgeschöpft. In den Streitjahren bis zum Jahr 2007 war der Kläger weiterhin Inhaber eines Schwerbehindertenausweises, in dem ein Grad der Behinderung von 80 ausgewiesen wurde. Im Jahr 2005 erließ das beklagte Finanzamt (FA) geänderte Einkommensteuerbescheide, in denen es die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur noch im Rahmen der Entfernungspauschale und nicht wie zuvor mit den tatsächlichen Kosten berücksichtigte. Im Rahmen der Klage ist der Kläger der Ansicht, dass die Herabsetzung des Grades der Behinderung erst mit Abschluss des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundessozialgericht im Jahr 2007 bestandskräftig geworden ist.

**Entscheidung**

Die Klage sowie die Nichtzulassungsbeschwerde haben keinen Erfolg. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bereits hinreichend geklärt, dass trotz Fortgeltung des Schwerbehindertenausweises bis zur Bestandskraft des Neufeststellungsbescheids einkommensteuerrechtlich der herabgesetzte Grad der Behinderung ab der Neufeststellung zu berücksichtigen ist. Dem Feststellungsbescheid wird somit Vorrang gewährt. Er bindet die Finanzbehörde. Der Vorrang der Neufeststellung beruht auf einer steuerspezifischen Betrachtungsweise, die den Grundsatz der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit zugrunde legt. Behinderungsbedingt erhöhte Wegekosten sind damit ab dem Zeitpunkt der rechtskräftigen Neufeststellung nicht mehr zu erwarten.

**Konsequenz**

Die über den Neufeststellungszeitpunkt hinausgehende Inanspruchnahme der tatsächlichen Fahrtkosten ist nicht mit dem Gleichheitssatz vereinbar. Denn der Grund für die steuerliche Begünstigung bei einem erheblichen Grad der Behinderung, nämlich die fehlende Möglichkeit zur Inanspruchnahme öffentlicher Verkehrsmittel, ist im Neufeststellungszeitpunkt tatsächlich entfallen.

**8. Kindergeld und Zweitwohnsitz****Kernproblem**

Innerhalb der Europäischen Union (EU) oder des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) kann es vorkommen, dass in mehreren Ländern zugleich ein gesetzlicher Anspruch auf Kindergeld entsteht. Für diese Anwendungsfälle existiert die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 über die Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern. Hier gibt es Zuständigkeitsregelungen, die eine Sicherung der Ansprüche gewähren oder Doppelberücksichtigung verhindern sollen. Wurde Kindergeld in einem anderen Mitgliedstaat rechtmäßig gewährt, führte das zum Wegfall der Begünstigung im Inland. Hier hat sich jedoch die Rechtsprechung weiterentwickelt.

**Sachverhalt**

Ein deutscher Staatsangehöriger und Vater von 2 Töchtern bewohnte bereits seit 1977 eine Einliegerwohnung seiner Eltern in Rheinland-Pfalz. Nachdem er im Jahr 2005 arbeitslos geworden war, trat er im Jahr 2006 eine Beschäftigung in Prag an. Ehefrau und Kinder zogen mit um. Die bisherige Wohnung wurde beibehalten und mit der Familie während des Urlaub und der Schulferien umfangreich (und nicht mit einer Ferienwohnung vergleichbar) genutzt. Einige Jahre später verlangte die Familienkasse das nach dem Umzug gezahlte Kindergeld zurück, weil kein Wohnsitz in

Deutschland vorläge. Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz zurück. Nach dessen Ansicht hatte zwar ein Zweitwohnsitz in Deutschland vorgelegen; der Anspruch auf Kindergeld sei aber ausgeschlossen, weil nach der VO Nr. 1408/71 das Recht des Beschäftigungsstaates Tschechien gelte, obwohl der Vater dort nach eigener Aussage kein Kindergeld erhalten habe. Der Vater zog vor den Bundesfinanzhof (BFH).

### **Entscheidung**

Der BFH bestätigte zunächst die Wohnsitzentscheidung des FG, weil ein Wohnsitz weder den überwiegenden Aufenthalt im Inland (z. B. nach der 183-Tage-Regelung) noch den Lebensmittelpunkt voraussetze. Ob die VO Nr. 1408/71 überhaupt zur Anwendung kam, vermochte der Senat mangels Feststellung des Versicherungsstatus des Vaters nicht zu entscheiden. Er stellte jedoch klar, dass selbst für den Fall der Anwendbarkeit keine Sperrwirkung des Rechts des nicht zuständigen Mitgliedstaats eintrete, folglich Ansprüche allein nach dem deutschen EStG zu beurteilen sind. An der gegenteiligen Auffassung werde nach neuer Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs nicht mehr festgehalten.

### **Konsequenz**

Im Ausland gewährte Ansprüche führen nach Auffassung des Senats nicht zu einer vollständigen Versagung des deutschen Kindergelds, sind aber gegenzurechnen, so dass ein Differenz-Kindergeld zur Auszahlung gelangt.

## **9. GrEStG: Kann Erbengemeinschaft selbstständiger Rechtsträger sein?**

### **Kernfrage**

Eine Erbengemeinschaft ist zivilrechtlich nicht rechtsfähig. Sie stellt keine eigenständige Rechtspersönlichkeit dar und ist somit auch nicht parteifähig, sondern handelt im Rechtssinn durch ihre einzelnen Mitglieder entsprechend deren Erbanteile. Der Bundesfinanzhof hat diesen zivilrechtlichen Grundsatz für Zwecke der Grunderwerbsteuer durchbrochen und die Erbengemeinschaft wie eine Gesellschaft behandelt.

### **Sachverhalt**

Eine Erbengemeinschaft bestehend aus 2 jeweils hälftig beteiligten Erben war Inhaberin einer 85 %igen Beteiligung an einer GmbH. Die GmbH wiederum hielt Grundbesitz. Durch verschiedene gesellschaftsrechtliche Transaktionen - unter anderem eine Kapitalerhöhung, deren Konsequenzen streitig geblieben sind - war die Erbengemeinschaft zuletzt Alleingesellschafter der grundbesitzhaltenden GmbH geworden. Daraufhin setzte das Finanzamt gegen die Erbengemeinschaft Grunderwerbsteuer fest. Hiergegen wandten sich die Erben mit der Begründung, die Erbengemeinschaft sei nicht rechtsfähig, es sei darauf abzustellen, dass die GmbH Beteiligung den Erben zuzurechnen sei.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof urteilte, dass die Erbengemeinschaft in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit Erwerberin im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes sein könne. Das Erreichen der Alleingesellschafterstellung bei der GmbH wiederum stelle in seiner wirtschaftlichen Bedeutung den Erwerb von Grundbesitz dar. Erlangt eine Erbengemeinschaft mehr als 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft, wird sie grunderwerbsteuerrechtlich ebenso behandelt, als habe sie das Grundstück von der Gesellschaft erworben. Auf die Erbteile der Miterben sei nicht abzustellen, weil die Erbengemeinschaft als einheitlicher Rechtsträger anzusehen sei. Wegen der auch in der Revision noch streitigen Fragen um die Kapitalerhöhung wurde die Sache im Übrigen zur erneuten Verhandlung an das Finanzgericht zur weiteren Sachverhaltsaufklärung zurück verwiesen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs durchbricht das zivilrechtliche Verständnis der Erbengemeinschaft und ihrer Rechts- beziehungsweise Parteifähigkeit für Zwecke der Grunderwerbsteuer. Hier muss die Erbengemeinschaft jetzt als einheitlicher Rechtsträger gesehen werden; ein Abstellen auf einzelne Erbteile ist nicht (mehr) möglich.

## **10. Wird Schlusserbe Ersatzerbe?**

### **Kernfrage**

Testamentarische Gestaltungen müssen umfassend ausgestaltet sein und alle denkbaren Alternativen

berücksichtigen. Enthalten Testamente Lücken, werden diese durch Auslegung geschlossen. Regelmäßig ist die Auslegung ihrerseits aber nur aus dem Testament heraus möglich; das Ergebnis der Auslegung muss im Testament zumindest angedeutet sein. Das Oberlandesgericht Hamm hatte jetzt in einem Erbscheinverfahren darüber zu entscheiden, ob eine fehlende Ersatzerbeinsetzung durch eine Schlusserbeinsetzung "ersetzt" werden kann.

#### **Sachverhalt**

Der Erblasser war in zweiter Ehe verheiratet und hatte mit seiner zweiten Frau ein Ehegattentestament errichtet. Für den ersten Erbfall hatten sich die Ehegatten wechselseitig zu Alleinerben eingesetzt. Zu gemeinsamen Schlusserben hatten sie die Tochter des Erblassers aus erster Ehe sowie den Neffen der Frau eingesetzt. Eine Ersatzerbeinsetzung fehlte in dem Testament ebenso wie weitere Anhaltspunkte für eine etwaige Testamentsauslegung. Nach dem Tod des Erblassers schlug die Frau das Erbe aus. Daraufhin beantragte die Tochter des Erblassers einen Alleinerbschein. Hiergegen wandte sich der Neffe der Frau mit der Begründung, er sei wegen der Schlusserbeinsetzung, die als Ersatzerbeinsetzung angesehen werden müsse, hälftiger Miterbe.

#### **Entscheidung**

Das Gericht wies den Antrag des Neffen ab. Die Schlusserbeinsetzung könne nicht in eine Ersatzerbeinsetzung umgedeutet werden. Durch die Ausschlagung der Ehefrau stehe dieser kein gesetzliches Erbrecht zu. Die testamentarisch geregelte Konstellation der Schlusserbeinsetzung liege nach dem Erblasser nicht vor, weil er zuerst verstorben sei. Der Schlusserbeinsetzung liege regelmäßig die Annahme zugrunde, dass der überlebende Ehegatte die Erbschaft auch annehme. Schlägt der überlebende Ehegatte aber aus, dann erhält er die Verfügungsbefugnis über sein Vermögen zurück. Für diesen Fall könne nicht angenommen werden, dass der Erblasser an seiner Schlusserbeinsetzung im Sinne einer wegen der Ausschlagung erforderlichen Ersatzerbeinsetzung festhalten wolle. Denn die Tochter des Erblassers verliert durch die Ausschlagung die Aussicht Erbin der überlebenden Ehefrau zu werden.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt die erforderliche Regelungsdichte einer testamentarischen Regelung; auch im Hinblick auf unerwartete Handlungen des Erben. Ohne ausdrückliche Ersatzerbeinsetzung ist diese regelmäßig wohl nicht durch Auslegung zu ersetzen.

### **11. Zur Bestimmbarkeit eines Personenkreises**

#### **Rechtslage**

Setzt ein Erblasser einen Erben ein, den er zugleich verpflichtet mit dem geerbten Vermögen einen bestimmten Personenkreis zu fördern, stellt sich erbschaftsteuerlich die Frage, wer zur Erbschaftsteuer herangezogen wird. Ist der Personenkreis dergestalt unbestimmt, dass kein konkreter Begünstigter zu ermitteln ist, dann handelt es sich erbschaftsteuerlich um eine sogenannte Zweckzuwendung, die beim unmittelbaren Erben der Erbschaftsteuer unterworfen wird. Ist der Kreis der Begünstigten bestimmbar, werden diese zur Erbschaftsteuer herangezogen. Das Finanzgericht Münster hat zu den Voraussetzungen der Annahme einer Zweckzuwendung entschieden, aber die Revision zum Bundesfinanzhof ausdrücklich zugelassen.

#### **Sachverhalt**

Die Erblasserin hatte ihren ehemaligen Arbeitgeber zum Erben eingesetzt, diesem aber zur Auflage gemacht, dass er mit dem geerbten Vermögen Arbeitnehmer unterstützen müsse, die in Not geraten seien und die diese Not nicht durch andere Mittel, gleich von welcher Seite, lindern könnten. Das Finanzamt sah hierin eine Zweckzuwendung an einen unbestimmten Personenkreis und zog den Arbeitgeber zur Erbschaftsteuer heran. Dieser trug vor, die Auflage als Nachlassverbindlichkeit abziehen zu können.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Auffassung des Finanzamtes Recht. Eine Zweckzuwendung sei anzunehmen, wenn eine Zuwendung zweckgebunden erfolge und sich an einen unbestimmten Personenkreis richte. Dabei sei der Personenkreis dann unbestimmt, wenn die begünstigten Personen nur vage beschrieben und persönlich nicht ermittelbar seien. So verhalte es sich im vorliegenden Fall. Insoweit sei es nicht ausreichend, dass der Personenkreis auf die Arbeitnehmer des Erben beschränkt

sei. Denn aus dieser Beschränkung könnten noch keine Rückschlüsse darauf gezogen werden, wer letztendlich aus dem Personenkreis heraus begünstigt sein könnte.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung ist noch nicht rechtskräftig. Allerdings wird man nach ihr (einstweilen) annehmen müssen, dass es zur Vermeidung einer Zweckzuwendung nicht ausreichend ist, einen begünstigten Personenkreis zu beschreiben. Zusätzlich muss es auch dazu kommen, dass die letztendlich begünstigten Personen über die Begünstigungsvoraussetzungen bestimmt werden können.

### **12. Beweisverwertungsverbote im Besteuerungsverfahren**

#### **Kernaussage**

Ein Verwertungsverbot folgt nicht aus einer möglichen Verwirklichung der Geheimnishehlerei durch die Steuerbehörden. Beweismittel, die durch andere, auf rechtswidrige Weise verschaffte Beweismittel mittelbar erlangt wurden, dürfen nur im Fall von qualifizierten grundrechtsrelevanten Verfahrensverstößen oder bei in strafbarer Weise erlangten Erkenntnismitteln nicht verwertet werden.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger hatte 1998 den überwiegenden Teil seines Forstes verkauft. Der Gesamtaufpreis wurde mit 4 Mio. DM angegeben. Nach Einleitung eines Steuerstraßverfahrens ergaben sich Anhaltspunkte dafür, dass der Kläger neben dem beurkundeten Kaufpreis noch 800.000 DM in bar erhalten hatte. So beinhaltete ein Vermerk einer Bank anlässlich der Gründung einer Stiftung, die Aussage, dass der Verkauf des Forstbetriebes 4,8 Mio. DM Erlöst hat. Zudem bestätigte der Käufer gegenüber der Steuerfahndung eine Kaufpreiszahlung in dieser Höhe. Das Finanzamt erließ einen geänderten Feststellungsbescheid für 1998 und erhöhte die dem Käufer gegenüber festgesetzte Grunderwerbsteuer. Der Kläger macht ein qualifiziertes materielles Verwertungsverbot geltend und klagte gegen den Steuerbescheid vor dem Finanzgericht (FG).

#### **Entscheidung**

Das FG wies die Klage ab. Ein unmittelbares oder mittelbares Verwertungsverbot folgt insbesondere nicht aus einer möglichen Verwirklichung der Geheimnishehlerei. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) führt nicht jeglicher Verstoß gegen Form- und Ordnungsvorschriften zwangsläufig zu einem Verwertungsverbot. Tatsachen sind lediglich dann schlechthin und ohne jede Ausnahme unverwertbar, wenn die Ermittlung der Tatsachen einen verfassungsrechtlich geschützten Bereich des Steuerpflichtigen verletzt oder wenn die Tatsachen in strafbarer Weise von der Finanzbehörde erlangt worden sind. Nach diesen Grundsätzen erzeugen Beweisverwertungsverbote grundsätzlich auch keine Fernwirkung. Mangels qualifizierten grundrechtsrelevanten Verfahrensverstößen unterlagen weder der Vermerk der Bank noch die Aussage des Käufers einem Verwertungsverbot. Weil der Ankauf von Daten nicht strafbar wäre, ergab sich auch kein Verwertungsverbot aus einer möglichen behördlichen Straftat.

#### **Konsequenz**

Anders als in den USA ist es in Deutschland schwierig, aus Verfahrensfehlern Verwertungsverbote abzuleiten, da in Deutschland Verfahrensfehler nicht das gesamte Verfahren "infizieren". Hier schied ein Verwertungsverbot aus, da allenfalls marginale Verfahrensfehler vorlagen.

### **13. "In camera"-Verfahren: Kostenentscheidung?**

#### **Kernaussage**

Das Verfahren nach § 86 Abs. 3 FGO (sogenanntes in camera-Verfahren) ist jedenfalls dann ein unselbständiges Zwischenverfahren ohne eigenständige Kostenentscheidung, wenn der Antrag nach § 86 Abs. 3 FGO erfolglos geblieben und/oder die im Rahmen des § 86 Abs. 3 FGO in Anspruch genommene Behörde Beteiligte auch des Hauptsacheverfahrens ist.

#### **Sachverhalt**

Der Antragsteller beantragte in dem seine Geschäftsführerhaftung wegen Umsatzsteuer 2002 und 2003 betreffenden Klageverfahren beim Finanzgericht (FG) durch den Bundesfinanzhof (BFH) festzustellen, dass die Weigerung der Vorlage des vollständigen Berichts zum Umsatzsteuerbetrug aus 2011 durch das beklagte Finanzamt (FA) rechtswidrig war. Dieser Bericht, den das FG nicht angefordert hatte, war ihm zusammen mit anderen Akten versehentlich übermittelt und auf entsprechenden Hinweis des FA zurückgesandt worden. Dies erfolgte zugleich mit dem Hinweis an die

Beteiligten, dass der Bericht nicht Bestandteil der Akten sei, die das Gericht der Entscheidungsfindung zugrunde legen würden.

#### **Entscheidung**

Der BFH wies den Antrag als unzulässig zurück. Nach § 86 Abs. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) sind Behörden grundsätzlich zur Vorlage von Urkunden und Akten, zur Übermittlung elektronischer Dokumente und zu Auskünften verpflichtet. Nach Abs. 2 der Vorschrift kann die Vorlage von Urkunden oder Akten, die Übermittlung elektronischer Dokumente und die Erteilung von Auskünften verweigert werden, wenn die Vorgänge aus bestimmten Gründen geheim gehalten werden müssen. Nach Abs. 3 der Vorschrift stellt der BFH auf Antrag eines Beteiligten in den Fällen der Abs. 1 und 2 ohne mündliche Verhandlung durch Beschluss fest, ob die Verweigerung der Vorlage der Urkunden oder Akten, die Übermittlung elektronischer Dokumente oder die Verweigerung der Erteilung von Auskünften rechtmäßig ist. Vorliegend waren jedoch durch das FG gar keine Auskünfte oder Unterlagen angefordert worden. Die Vorschrift ist auch nicht auf Fälle anzuwenden, in denen das FA versehentlich übersandte Unterlagen zurückfordert. Eine Kostenentscheidung erfolgt infolge des Antrags nicht, da es sich um ein unselbständiges Zwischenverfahren handelt, das keiner eigenen Kostenentscheidung bedarf. Diese erfolgt mit der Hauptsache.

#### **Konsequenz**

Hinsichtlich der Kostenentscheidung hat sich die Rechtsprechung geändert. Bislang wurde der Zwischenstreit nach § 86 Abs. 3 FGO als selbstständiges Nebenverfahren qualifiziert, so dass der Beschluss eine Kostenentscheidung enthalten musste. Dies ist jetzt nicht mehr der Fall.

### **14. Zur Veröffentlichung von schwerwiegenden berufsrechtlichen Verfehlungen unter Namensnennung**

#### **Kernaussage**

Die richterlich angeordnete, nichtanonymisierte Veröffentlichung einer berufsgerichtlichen Entscheidung, mit der besonders schwerwiegende berufsrechtliche Verfehlungen sanktioniert werden, verstößt nicht gegen das Persönlichkeitsrecht.

#### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer ist niedergelassener Facharzt. Ihm wurde von der Ärztekammer vorgehalten, gegenüber Privatpatienten Rechnungen erstellt zu haben, die nicht in Einklang mit der Gebührenordnung für Ärzte stünden. Dabei ging es um die Abrechnung von "Sitzungen" ohne persönliche Anwesenheit der Patienten in der Praxis. Die Verletzung der Berufspflichten stellte das Berufsgeschicht in allen 4 zur Verhandlung stehenden Fällen fest. Es entzog dem Beschwerdeführer das passive Berufswahlrecht und verhängte eine Geldbuße in Höhe von 25.000 EUR. Zudem ordnete das Gericht an, dass das Urteil nach Rechtskraft im Ärzteblatt der zuständigen Ärztekammer unter voller Namensnennung veröffentlicht werden darf. Das Landesberufungsgeschicht reduzierte die Geldbuße auf 20.000 EUR, bestätigte jedoch die weiteren Sanktionen. Gegen diese Entscheidungen legte der Beschwerdeführer Verfassungsbeschwerde ein. Diese blieb erfolglos.

#### **Entscheidung**

Die Veröffentlichung der Verurteilung unter voller Namensnennung setze den Arzt zwar in der Öffentlichkeit herab, jedoch hat die Öffentlichkeit ein berechtigtes Interesse an einer solchen Information. Es handelt sich um eine verfassungsgemäße Rechtsgrundlage, da die Vorschrift Fehlverhalten sanktionieren soll, welches das schützenswerte Vertrauen, das Angehörigen der Heilberufe entgegengebracht wird, erschüttert oder zu erschüttern droht. Das Interesse der Allgemeinheit, insbesondere der Gemeinschaft der Versicherten und der Kammerangehörigen, die ihr Verhalten nach Kenntnis des Fehlverhaltens ausrichten können, rechtfertigt eine nicht anonymisierte Veröffentlichung. Sofern es sich um die Veröffentlichung vereinzelter, herausgehobener Fälle handelt, ist dies verfassungsrechtlich unbedenklich. Die Verhältnismäßigkeit ist durch ausschließliche und einmalige Veröffentlichung in einem berufsrechtlichen Medium gewahrt.

#### **Konsequenz**

In insgesamt 8 Landes - Heilberufekammergesetzen ist vorgesehen, dass die berufsrechtliche Verurteilung eines Arztes mit einer Veröffentlichung des vollen Namens im Ärzteblatt einhergehen

kann. Ärzte haben also je nachdem, in welchem Bundesland sie praktizieren, mit unterschiedlichen Konsequenzen durch ihre Verfehlungen zu rechnen.

#### 15. **Zuwendungszeitpunkt eines Kontoguthabens (Schenkungssteuer)**

##### **Kernaussage**

Eine Schenkung findet erst dann statt, wenn eine objektive Bereicherung des Versprechensempfängers festzustellen ist. Die bloße Abgabe eines Schenkungsversprechens ist noch keine freigebige Zuwendung.

##### **Sachverhalt**

Die Eltern des Klägers unterhielten bis Anfang 2004 bei 3 ausländischen Banken jeweils ein Gemeinschaftskonto, über das beide Elternteile unabhängig voneinander verfügen konnten. Nach dem Tod des Vaters, erbte die Mutter des Klägers das gesamte Vermögen. Das Guthaben der 3 Auslandskonten wurde nach dem Tod des Vaters auf ein jeweils neu eröffnetes Konto des Klägers bei der jeweiligen Bank gutgeschrieben. Die Überweisungen erfolgten aufgrund von Aufträgen, die ausschließlich von der Mutter des Klägers unterzeichnet waren. Die Ausstellungsdaten für die Aufträge datieren auf einen Zeitpunkt zu Lebzeiten des Vaters. Schriftliche beziehungsweise notariell gefasste Abreden gab es hierzu nicht. Der Kläger ist der Auffassung, dass ihm das Vermögen bereits vor dem Tod seines Vaters durch beide Elternteile zugewendet worden ist. Das beklagte Finanzamt ist der Auffassung, dass das Vermögen nach dem Tod des Vaters vollständig auf die Mutter übergegangen ist und diese allein im Anschluss die Schenkung an den Kläger tätigte. Entsprechend wurde Schenkungssteuer festgesetzt.

##### **Entscheidung**

Die Klage vor dem Finanzgericht blieb erfolglos. Die Revision wurde nicht zugelassen. Die Abgabe eines Schenkungsversprechens stellt keine freigebige Zuwendung dar. Erst durch die Erfüllung des Versprechens findet eine objektive Bereicherung des Versprechensempfängers statt. Nicht der Wille der Beteiligten, sondern der tatsächliche Zeitpunkt der Vollziehung ist somit entscheidend. Wird die Schenkung mittels Überweisung vollzogen, so findet mit Ausführung des Überweisungsauftrages die tatsächliche Bereicherung des Zuwendungsempfängers und damit die Schenkung statt. Zu diesem Zeitpunkt war der Vater des Klägers bereits verstorben, so dass das Vermögen zunächst auf die Mutter des Klägers übergegangen war. Die Schenkung stammte somit ausschließlich aus dem Vermögen der Mutter des Klägers. Innerfamiliäre Abreden können keine Vermögensmehrung beim Kläger bewirken.

##### **Konsequenz**

Das Urteil verdeutlicht, dass eine Schenkung zu Lebzeiten des Erblassers vollständig vollzogen sein muss. Im Fall der Zuwendung eines Kontoguthabens ist auf den Zeitpunkt der objektiven Bereicherung zu achten.

#### 16. **Zur Unwirksamkeit des Kündigungsausschlusses einer "Nettopolice"**

##### **Kernaussage**

Die Vereinbarung der Unkündbarkeit einer Kostenausgleichsvereinbarung ("Nettopolice"), welche ein Lebensversicherer zusammen mit dem Abschluss einer Lebens- und Rentenversicherung mit dem Versicherungsnehmer vereinbart, ist unzulässig.

##### **Sachverhalt**

Die Klägerin, ein in Lichtenstein ansässiger Lebensversicherer, bot den Abschluss fondsgebundener Rentenversicherungen an. Auf einem einheitlichen Formular wurden ein Versicherungsvertrag und eine sogenannte Kostenausgleichsvereinbarung abgeschlossen. In der Kostenausgleichsvereinbarung verpflichtet sich der Versicherungsnehmer einen bestimmten Betrag für Abschluss- und Einrichtungskosten in 48 monatlichen Raten zu zahlen. In ihr ist bestimmt, dass die Auflösung des Versicherungsvertrages nicht zur Beendigung der Kostenausgleichsvereinbarung führt und diese auch nicht kündbar ist. Die Beklagte widerrief den Versicherungsvertrag und stellte sämtliche Zahlungen ein.

##### **Entscheidung**

Der Bundesgerichtshof entschied in der Revision, dass der Kündigungsausschluss unzulässig ist, da er den Versicherungsnehmer nach den Vorschriften über Allgemeine Geschäftsbedingungen unangemessen benachteiligt. Obwohl kein Verstoß gegen die rechtlichen Rückkaufswertvorgaben

vorliegt, kann eine Unkündbarkeit der Vereinbarung dazu führen, dass der Versicherungsnehmer mit Verbindlichkeiten belastet wird, die über dem Rückkaufswert liegen. Während ein Abzug bei der Verrechnung der Abschlusskosten mit den Prämien allenfalls dazu führen kann, dass der Versicherungsnehmer keinen oder einen nur geringfügigen Rückkaufswert erhält, erhält er hier trotz Kündigung der Versicherung nicht nur keinen Rückkaufswert, sondern er muss weitere Zahlungen an den Versicherer leisten. Dies stellt eine unangemessene Benachteiligung dar. Konkret hatte der Versicherungsnehmer den Versicherungsvertrag aufgrund des allgemeinen 30tägigen Widerrufsrechts bei Lebensversicherungen widerrufen und damit auch der Kostenausgleichsvereinbarung die Grundlage entzogen.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung setzt ein positives Signal für die Verbraucher. Renten- und Lebensversicherern wird es erschwert, unabhängig von der Beendigung der Renten- und Lebensversicherung, beispielsweise durch eine "unabhängige" Kostenausgleichsvereinbarung, die Provisions- und Abschlussgebühren zu kassieren. Bei unüberlegt abgeschlossenen Verträgen sollte der Verbraucher das aus § 8 VVG folgende Widerrufsrecht nutzen.

## **17. Die vorausgefüllte Steuererklärung**

### **Begriff**

Die vorausgefüllte Steuererklärung ist ein kostenloses elektronisches Serviceangebot der Steuerverwaltung. Es soll die Erstellung der Einkommensteuererklärung dadurch erleichtern, dass die zu der Person bei der Steuerverwaltung gespeicherten Informationen angezeigt werden. Fehlerhafte Angaben können damit bereits im Vorfeld durch eine Kontaktaufnahme beim Datenübermittler (z. B. Arbeitgeber, Krankenversicherung) bereinigt werden.

### **Was wird gespeichert?**

Folgende Informationen werden zunächst zur Verfügung gestellt: Vom Arbeitgeber bescheinigte Lohnsteuerdaten, Bescheinigungen über den Bezug von Rentenleistungen, Beiträge zu Kranken- und Pflegeversicherungen sowie Vorsorgeaufwendungen (z. B. Rürup- oder Riester-Verträge). Die Daten sollen jeweils ab dem 28.2. zur Verfügung stehen (erstmalig für 2012) und werden 4 Jahre zum Datenabruf angeboten und nach Zeitablauf wieder gelöscht. Da die Steuerverwaltung keine Kenntnis über die Anzahl und Vollständigkeit der an sie zu übermittelnden Daten hat (z. B. Lohnsteuerbescheinigungen von mehreren Arbeitgebern zu einem Steuerfall), bleibt es auch bei Nutzung der vorausgefüllten Steuererklärung Aufgabe des Steuerpflichtigen bzw. seines Steuerberaters, die Daten der Steuererklärung auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu überprüfen und gegebenenfalls entsprechende Änderungen und Ergänzungen vorzunehmen. Die Einführung der vorausgefüllten Steuererklärung wird daher nicht den Bedarf an steuerlicher Beratung verringern.

### **Anmeldung und Authentifizierung**

Um die bei der Finanzverwaltung gespeicherten Daten abrufen zu können, muss sich der Steuerpflichtige im ElsterOnlinePortal anmelden und authentifizieren. Darüber hinaus kann er auch Dritte (z. B. seinen Steuerberater) bevollmächtigen, für ihn seine Daten einzusehen und bei Erstellung der Steuererklärung zu verwenden. Zusätzlich ist für Steuerberater bei deren Kammern eine Möglichkeit zur elektronischen Übermittlung der Vollmachtsdaten an die Finanzverwaltung eingerichtet worden (Vollmachtsdatenbank). Mit einem amtlich vorgeschrieben Vollmachtsformular erteilt der Mandant die Einwilligung zum Abruf seiner bei der Finanzverwaltung gespeicherten Steuerdaten. Nachdem die Vollmachtsdaten von den Beratern an die Finanzverwaltung übermittelt wurden, erhalten die entsprechenden Mandanten ein Informationsschreiben, in dem ihnen mitgeteilt wird, dass die jeweilige Kanzlei die Bevollmächtigung zum Datenabruf gegenüber der Steuerverwaltung angezeigt hat und sie der Erteilung der Berechtigung bis zu der datierten Frist widersprechen können.

### **Aussicht**

Die Möglichkeit der Dateneinsicht erfordert Geduld, denn bei Nutzung der Vollmachtsdatenbank wird der Berater frühestens nach 36 Tagen freigeschaltet. Die Daten können als Ausfüllhilfe im Steuerformular verwendet werden. Der Name verspricht zurzeit mehr, als er hält.

## **18. Erbschaftsteuer: Zum Billigkeitserlass**

**Kernaussage**

Die Ablehnung einer abweichenden Steuerfestsetzung aus sachlichen oder persönlichen Billigkeitsgründen ist obgleich des im Erbschaftsteuerrecht geltenden Stichtagsprinzips nicht ermessensfehlerhaft, wenn die Erbschaftsteuer auf eine durch Vermächtnis zugewendeten Leibrente entfällt, die wegen Insolvenz des verpflichteten Erben nicht mehr gezahlt wird.

**Sachverhalt**

Die Klägerin war Vermächtnisnehmerin nach ihrem verstorbenen Lebensgefährten. Erben und Vermächtnisverpflichtete waren dessen Sohn und Tochter. Das Vermächtnis bestand aus einer Einmalzahlung, zahlbar in 5 gleichen Jahresraten und aus einer monatlichen Leibrente. Das Finanzamt (FA) setzte Erbschaftsteuer fest für Sachwerte und für die Rente in Form der beantragten Jahresversteuerung. Aufgrund einer Überschuldung der Vermächtnisverpflichteten erfolgen keine Rentenzahlungen mehr. Daher beantragte die Klägerin, ihr die entsprechende Erbschaftsteuer aus Billigkeitsgründen zu erlassen. Das FA lehnte den Antrag ab. Hiergegen klagt die Klägerin vor dem Finanzgericht (FG).

**Entscheidung**

Vor dem FG hatte die Klägerin ebenfalls keinen Erfolg. Ein Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen kommt in Betracht, wenn die Einziehung der Steuer zwar dem Gesetz entspricht, aber infolge eines Gesetzesüberhangs den Wertungen des Gesetzgebers derart zuwiderläuft, dass sie unbillig erscheint. Dies setzt voraus, dass der Gesetzgeber die mit der Einziehung der Steuer verbundene Härte nicht bewusst in Kauf genommen hat. Danach kommt ein Erlass aus sachlichen Billigkeitsgründen nicht in Betracht, da andernfalls das im Erbschaft- und Schenkungssteuerrecht geltende und vom Gesetzgeber bewusst eingeführte Stichtagsprinzip unterlaufen würde. Das Stichtagsprinzip führt dazu, dass erst nach dem Stichtag eintretende Entwicklungen, die den Umfang bzw. den Wert des empfangenen Vermögens betreffen, für die Steuerfestsetzung nicht zu berücksichtigen sind. Daher kann die nachträgliche Entreicherung der Vermächtnisverpflichteten hier nicht berücksichtigt werden.

**Konsequenz**

Es bleibt abzuwarten, ob das Urteil rechtskräftig wird. Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Dort stellt sich folgende Frage: Ist die festgesetzte Erbschaftsteuer für ein Vermächtnis, für das die Jahresversteuerung nach § 23 Abs. 1 ErbStG gewählt wurde nach Vermögensverfall des Vermächtnisverpflichteten wegen sachlicher oder persönlicher Billigkeitsgründe zu erlassen?

**19. Begünstigtes Betriebsvermögen und Pflichtteilsverbindlichkeiten****Rechtslage**

Nachlassverbindlichkeiten sind im Rahmen der Erbschaftsteuer (zunächst) abzugsfähig. Gehört zum Nachlass aber steuerbefreites Vermögen (z. B. Betriebsvermögen) und stehen die Verbindlichkeiten mit dem erbschaftsteuerbefreiten Vermögen im Zusammenhang, dann sind diese Verbindlichkeiten nur in dem Verhältnis abzugsfähig, das dem Verhältnis von erbschaftsteuerfreiem Vermögen zum Gesamtnachlass entspricht. Vor diesem Hintergrund hatte das Finanzgericht Münster über die volle oder lediglich anteilige Abzugsfähigkeit von Pflichtteilsansprüchen zu entscheiden.

**Sachverhalt**

Ein Erblasser hatte seine Kinder lediglich zu Nacherben eingesetzt. Daher machten die Kinder gegenüber dem Vorerben ihre Pflichtteilsansprüche geltend. Da zum Nachlass steuerbefreites Betriebsvermögen gehörte, berücksichtigte das Finanzamt die in vollem Umfang als Nachlassverbindlichkeiten geltend gemachten Pflichtteilsansprüche anteilig. Hiergegen wandte sich der Vorerbe mit der Begründung, dass die Pflichtteilsansprüche zwar aus dem gesamten Nachlass zu berechnen seien, aber nicht im wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Betriebsvermögen stünden.

**Entscheidung**

Das Finanzgericht Münster gab dem Finanzamt Recht, ließ aber die Revision zum Bundesfinanzhof zu. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Verbindlichkeiten und erbschaftsteuerbefreitem Vermögen bestehe dann, wenn die Entstehung der Verbindlichkeit ursächlich und unmittelbar auf Vorgängen beruhe, die das privilegierte Vermögen betreffen. Diese unmittelbare Verknüpfung liege hier vor, da die wirtschaftliche Belastung des begünstigten Vermögens daraus resultiert, dass die Höhe der Verbindlichkeit nach dem begünstigten Vermögen bemessen wurde. Die Verknüpfung der

Pflichtteilsverbindlichkeit mit der Erbschaft in ihrer Gesamtheit folge aus dem Charakter des Pflichtteilsrechts.

### **Konsequenz**

Die Entscheidung hätte, wenn der Bundesfinanzhof sie bestätigt, weitreichende Folgen. Denn aus der Begründung folgt, dass der Pflichtteilsanspruch mit jedem einzelnen Nachlassbestandteil verknüpft ist. Soweit im Rahmen der Erbschaftsteuer Privilegien für einzelne Nachlassbestandteile gewährt werden, wäre die Verbindlichkeit aus einem Pflichtteilsanspruch also immer zu kürzen.

## **Unternehmer und Freiberufler**

### **1. Private Nutzung des Dienstwagens: Reichweite des Anscheinsbeweis**

#### **Kernproblem**

Die Rechtsprechung zur Dienstwagenbesteuerung beim Arbeitnehmer hat im vergangenen Jahr wesentliche Änderungen gebracht. Aufpassen müssen solche Arbeitnehmer, denen die Privatnutzung des Dienstwagens eingeräumt wurde, hiervon aber keinen Gebrauch machen und davon ausgehen, das hätte keine steuerliche Relevanz. Hier sagt der Bundesfinanzhof (BFH), dass allein die Möglichkeit der Privatnutzung zu einem geldwerten Vorteil führt. Dagegen kann sich das Finanzamt nicht mehr darauf berufen, dass der Beweis des ersten Anscheins immer für die Privatnutzung des Dienstwagens spricht. Diese Fälle betrafen vor allen Dingen Gesellschafter-Geschäftsführer oder familienangehörige Angestellte, denen zwar die Privatnutzung des Dienstwagens auf dem Papier untersagt war, hiervon aber nach Vermutung des Finanzamts mangels Überwachung des Nutzungsverbots regelmäßig Gebrauch machten.

#### **Sachverhalt**

Dem Sohn des Betriebsinhabers wurde ein Audi A6 Kombi zur dienstlichen Nutzung überlassen. Das Kennzeichen trug die Initialen des Sohnes, der als Privatwagen einen Porsche 911 fuhr. Vertraglich existierten lediglich ein über 20 Jahre alter Ausbildungsvertrag und eine Zusatzvereinbarung aus dem Jahr 1995, in der das private Nutzungsverbot eines Dienstwagens geregelt wurde. Weitere Verträge waren nach Auffassung des Vaters für den Sohn als künftigen Geschäftsinhaber nicht erforderlich. In der Lohnsteuer-Außenprüfung 2007 bis 2009 warf der Prüfer die fehlende Überwachung des Nutzungsverbots vor und setzte einen geldwerten Vorteil an. Der Vater argumentierte, die Einhaltung des Verbots mit dem Blick aus dem Fenster überwacht zu haben. Einspruch und Klage blieben erfolglos, die Revision wurde jedoch zugelassen.

#### **Entscheidung**

Der BFH sah die Revision als begründet an. Allein die Möglichkeit des Sohnes, als faktischer Geschäftsführer über das Fahrzeug zu bestimmen und daraus auf eine private Nutzungsbefugnis zu schließen, reiche nicht aus. Arbeitslohn liege nur insoweit vor, wie der Sohn zur Privatnutzung befugt sei. Das Finanzgericht habe daher zu prüfen, ob die Erlaubnis dafür gegebenenfalls aufgrund konkludent geschlossener Vereinbarung erfolgte. Zumindest reiche der Beweis des ersten Anscheins oder die fehlende Überwachung in Ermangelung einer Kontrollinstanz nicht aus. Auch wenn wie im Streitfall bei einer Zuwiderhandlung des Nutzungsverbots keine arbeits- oder strafrechtlichen Konsequenzen zu erwarten seien, rechtfertige dies keinen steuerstrafrechtlichen Generalverdacht.

#### **Konsequenz**

In der Beratungspraxis wird man sich darauf einstellen müssen, dass sich der Lohnsteuerprüfer verstärkt auf die Suche nach den Privatfahrten mit dem Dienstwagen machen wird.

### **2. Steuersatz für eBooks und Online-Bibliotheken**

#### **Einführung**

EBooks (elektronische Bücher) erfreuen sich zurzeit großer Beliebtheit. Umsatzsteuerlich hält sich der Spaß jedoch in Grenzen.

#### **Aktuelle Verwaltungsanweisung**

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt a. M. weist darauf hin, dass nur die Lieferung gedruckter Bücher dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Die Überlassung von eBooks stellt hingegen in der Regel überhaupt keine Lieferung dar, sofern diese, wie üblich, aus dem Internet heruntergeladen

werden. In diesem Fall handelt es sich um eine auf elektronischem Weg erbrachte sonstige Leistung, die per se nicht begünstigt ist. Soweit die Überlassung allerdings zwischen Unternehmen erfolgt, z. B. zwischen Verlag und Buchhändler, kann der Umsatz gegebenenfalls auch eine begünstigte Übertragung eines Urheberrechtes darstellen. Nur wenn eBooks ausnahmsweise auf Datenträgern (z. B. CD-Rom) bereitgestellt werden, kann dies als Lieferung angesehen werden. Ob hier, entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung, der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist, wird demnächst der Europäische Gerichtshof (EuGH) entscheiden. Die Nutzung von eLibrarys (elektronische Bibliotheken) unterliegt dem Regelsteuersatz. Sofern Urheberrechte übertragen werden, vertritt die OFD die Ansicht, dass es sich um unbeachtliche Nebenleistungen handelt. Allerdings ist hierzu ebenfalls ein Verfahren anhängig, diesmal beim Bundesfinanzhof (BFH).

### **Konsequenzen**

Die umsatzsteuerliche Erfassung von eBooks und eLibrarys ist nicht nur äußerst komplex, sondern auch noch nicht endgültig geklärt. Betroffene Unternehmen können die Verfügung dazu nutzen, um zu klären, als was ihre Umsätze zu qualifizieren sind. Sofern es sich um Umsätze handelt, deren Erfassung Gegenstand des derzeit beim EuGH oder des beim BFH anhängigen Verfahrens ist, so sollte in einem nächsten Schritt geprüft werden, ob es sich lohnt unter Berufung auf diese Verfahren, gegen die Auffassung der Finanzverwaltung vorzugehen. Unabhängig davon muss die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam verfolgt werden.

## **3. Steuerbefreiung für heilberufliche Tätigkeiten**

### **Einführung**

Ärzte, Heilpraktiker und andere im Umsatzsteuergesetz (UStG) explizit aufgeführte Heilberufe sind steuerbefreit, sofern sie Leistungen erbringen, die der Behandlung von Krankheiten dienen, also ein therapeutisches Ziel im Vordergrund steht. Allerdings kommt die Befreiung auch für weitere, nicht im UStG aufgelistete Berufsgruppen in Betracht, wenn diese eine heilberufliche Tätigkeit ausüben, die den explizit im UStG bezeichneten Berufen ähnlich ist. In der Praxis ist die Abgrenzung schwierig und häufig Gegenstand der Rechtsprechung.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt a. M. gibt in einer aktuellen Verfügung, ergänzend zum Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE), einen Überblick über die Gesundheitsberufe, die eine ähnliche heilberufliche Tätigkeit ausüben und solche, für die dies nicht zutrifft (z. B. Augenoptiker). Sofern eine ähnliche heilberufliche Tätigkeit ausgeübt wird, ist diese nach Ansicht der OFD jedoch nur befreit, wenn sie aufgrund einer Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers oder im Rahmen einer Vorsorge- bzw. Rehabilitationsmaßnahme erbracht wird.

### **Konsequenzen**

Unternehmen, die in der Gesundheitsbranche tätig sind, können mit Hilfe der Verfügung klären, ob sie eine ähnliche heilberufliche Tätigkeit ausüben. Hinsichtlich des weiterhin nötigen Nachweises der medizinischen Indikation der konkreten Behandlung ist jedoch derzeit umstritten, ob statt der von der OFD geforderten ärztlichen Verordnung auch andere Nachweise, z. B. ein Gutachten, anzuerkennen sind. Der Bundesfinanzhof (BFH) wird demnächst hierzu eine Entscheidung fällen. Sofern die Befreiung also alleine aufgrund des fehlenden Nachweises versagt wird, ist zu prüfen, ob der Nachweis in anderer Form erbracht werden kann und gegebenenfalls ein Rechtsbehelf einzulegen ist. Die OFD lässt entsprechende Verfahren bis zur Entscheidung durch den BFH ruhen.

## **4. Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen: Neues vom BMF**

### **Einführung**

Die jüngste Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen hat für erhebliche Aufregung gesorgt. Insbesondere Subunternehmer fürchten nun um ihre Existenz, sollte die Finanzverwaltung ihnen für die Vergangenheit keinen Vertrauensschutz gewähren. Wie angekündigt, hat das Bundesfinanzministerium (BMF) nun erneut zu dieser Problematik Stellung bezogen.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Das BMF weist zunächst auf Folgendes hin: Der Leistungsempfänger kann den Nachweis, dass er Steuerschuldner ist, durch eine schriftliche Bestätigung erbringen, in der er darauf hinweist, dass er die

bezogene Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Die Bestätigung kann im Werkvertrag oder separat unter Benennung des konkreten Bauvorhabens erfolgen. Organträger sind dann Steuerschuldner für Bauleistungen, die an ein Unternehmen des Organkreises erbracht werden, wenn der Organträger selbst oder eine Organgesellschaft die Bauleistung bezieht, um hiermit selbst eine Bauleistung zu erbringen. Bauleistungen, die für den nichtunternehmerischen Bereich des Leistungsempfängers (z. B. der privaten Immobilie) erbracht werden, sind grundsätzlich nicht mehr von der Umkehr der Steuerschuldnerschaft betroffen. Zuletzt erläutert das BMF die Voraussetzungen zur Inanspruchnahme der Übergangsregelung. Demnach können folgende Bauvorhaben, die vor dem 15.2.2014 begonnen wurden, noch nach der alten Rechtslage abgerechnet werden: Bei Fertigstellung vor dem 15.2.2014 und bei Fertigstellung ab dem 15.2.2014, sofern Anzahlungen zuvor nach der alten Rechtslage geleistet wurden. Das BMF gibt hierzu erläuternde Beispiele.

### **Konsequenzen**

Leider gibt das BMF noch immer keine Antwort auf die für die Praxis entscheidende Frage: Gibt es Vertrauensschutz für die Subunternehmer oder nicht. Im Gegenteil, durch die Neufassung der Übergangsregelung wird es noch mehr Subunternehmern ermöglicht, noch nach der überholten Rechtsauffassung abzurechnen. Dies mag gut gemeint sein, wird den Subunternehmern aber dann gegebenenfalls zum Verhängnis, wenn ihnen kein Vertrauensschutz gewährt wird. Gerade Subunternehmer sollten daher derzeit auf jeden Fall steuerlichen Rat einholen, bevor sie Bauvorhaben abrechnen. Außerdem ist die Frage zu klären, ob die Rechnungen für abgeschlossene und schon abgerechnete Bauvorhaben korrigiert werden sollten.

## **5. Ohne Leistungserbringung gibt es keinen Vorsteuerabzug aus Anzahlungen**

### **Kernfrage**

Wer Anzahlungen leistet, kann hieraus grundsätzlich die Vorsteuer ziehen, sofern ihm hierzu eine ordnungsgemäße Anzahlungsrechnung vorliegt. Nach Erbringung der Leistung wird die Anzahlung dann im Rahmen der Schlussrechnung berücksichtigt. Der Europäischen Gerichtshof (EuGH) hat nun zu der Frage Stellung bezogen, was passiert, wenn die angezahlte Leistung niemals erbracht wird.

### **Sachverhalt**

Ein bulgarisches Unternehmen leistete eine Anzahlung für eine Lieferung, die tatsächlich aber nie erbracht wurde. Die zuständige Finanzverwaltung versagte den Vorsteuerabzug. Zur Begründung verwies sie auf die Nicht-Erbringung der Leistung, aber auch darauf, dass der Umsatz der Steuerhinterziehung gedient habe. Letztendlich landete der Fall beim EuGH. Dieser sollte über den Vorsteuerabzug entscheiden, wobei er berücksichtigen musste, dass die Anzahlung nicht zurückgezahlt wurde und der vermeintliche Lieferant unverändert zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet war.

### **Entscheidung**

Der EuGH verweist zunächst darauf, dass dem Unternehmen der Vorsteuerabzug zum Zeitpunkt der Zahlung nur dann verweigert werden könnte, wenn objektiv bewiesen wäre, dass das Unternehmen hätte wissen müssen, dass der Umsatz Bestandteil eines Steuerbetruges ist. Allerdings verweist der EuGH auch darauf, dass unabhängig von der Klärung der vorigen Frage durch das nationale Gericht, der Vorsteuerabzug spätestens nach Ausbleiben der Leistung zu korrigieren ist. Dabei sei es unerheblich, ob die Anzahlung zurückgezahlt wird oder ob der Lieferant unverändert zur Abführung der Umsatzsteuer verpflichtet ist.

### **Konsequenzen**

Es ist ganz einfach: Werden Anzahlungen geleistet, aber die zugehörige Leistung nicht erbracht, gibt es keinen Vorsteuerabzug bzw. muss eine Korrektur des bis dato vorgenommen Vorsteuerabzuges vorgenommen werden. Auf die Rückzahlung der Anzahlung durch den vermeintlichen Lieferanten oder dessen Verpflichtung, die Umsatzsteuer weiterhin abzuführen, kommt es hierbei nicht an.

## **6. Warum Kaffee nicht begünstigt ist, Latte Macchiato aber ggf. doch**

### **Einführung**

Die Differenzierung zwischen ermäßigtem und Regelsteuersatz ist regelmäßig Anlass für gerichtliche Auseinandersetzungen. Ursache hierfür ist, dass die Unterscheidung häufig weder logischem Denken zugänglich noch gerecht ist. Ein Paradebeispiel hierfür liefert eine aktuelle Verfügung der

Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt a. M., die sich mit der Begünstigung für Kaffee auseinandersetzt. Grund für die Verfügung ist, dass Unternehmer unter Berufung auf die Rechtsprechung zur Abgrenzung von begünstigten Lebensmitteln zu nicht begünstigten Restaurationsleistungen, Kaffee zum ermäßigten Steuersatz anbieten. Dies gilt wohl insbesondere für Kaffee der zur Mitnahme durch den Kunden gedacht ist ("coffee-to-go"), da hier definitiv keine Restaurationsleistungen vorliegen.

### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die OFD verweist darauf, dass zubereiteter Kaffee jedoch nicht als begünstigtes Lebensmittel angesehen wird, sondern lediglich Kaffeebohnen oder -pulver. Demnach unterliegt zubereiteter Kaffee, als nichtalkoholisches Getränk, dem Regelsteuersatz. Dagegen kann ein Latte Macchiato als Milchmodiggetränk begünstigt sein, sofern der Milchanteil mindestens 75 % beträgt.

### **Konsequenzen**

Wer glaubt er könnte dem Problem entgehen, in dem er Tee trinkt, irrt. Hier gelten die gleichen Grundsätze. Begünstigt ist nur der "Rohstoff" nicht jedoch die zubereiteten Getränke. Dies soll selbst dann gelten, wenn sich der Kunde das Getränk am Automaten aus Kaffeepulver mit heißem Wasser selbst herstellen muss. Hier führt das Mischen von 2 für sich begünstigten Ingredienzien zur Versagung der Begünstigung, also quasi "7 % und 7 % gleich 19 %". Wer jedoch unbedingt begünstigt Kaffee trinken möchte, sollte darauf bestehen einen Latte Macchiato mit mindestens 75 % Milchanteil zu erhalten, der dann aber nicht vor Ort getrunken werden darf. Wenn die Verfügung eines verständlich aufzeigt, dass die Abschaffung des ermäßigten Steuersatzes, die oft propagiert, aber nie ernsthaft angegangen wurde, einen wesentlichen Beitrag zu einem einfacheren und "gerechteren" Umsatzsteuerrecht leisten würde.

## **7. Berufsrecht: Werbung mit Kurzbezeichnung**

### **Kernaussage**

Auch wenn Rechtsanwälten mittlerweile zahlreiche Rechtsformen für die gemeinschaftliche Berufsausübung zur Verfügung stehen, hat der Verkehr die berechtigte Erwartung, dass sich die unter einer einheitlichen Kurzbezeichnung auftretenden Berufsträger unter Aufgabe ihrer beruflichen und unternehmerischen Selbstständigkeit zu gemeinschaftlicher Berufsausübung in einer haftungsrechtlichen Einheit verbunden haben. Eine Bürogemeinschaft oder Kooperation unternehmerisch eigenständiger Berufsträger wird der Verkehr unter einer einheitlichen Kurzbezeichnung nur bei hinreichend deutlichen Hinweisen erkennen.

### **Sachverhalt**

Der beklagte Rechtsanwalt verwendete einen Briefbogen mit dem Titel "HM Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater". In der Kanzlei arbeiten nur Rechtsanwälte. Klein stand unten auf dem Briefbogen, dass mit den M. Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern kooperiert wird. Hiergegen klagte ein anderer Anwalt und berief sich auf einen Wettbewerbsverstoß. Nachdem das Landgericht (LG) und das Oberlandesgericht (OLG) die Klage abgewiesen hatten ging der Anwalt in Revision zum Bundesgerichtshof (BGH).

### **Entscheidung**

Der BGH hob die Entscheidungen der Vorinstanzen auf und gab dem klagenden Anwalt Recht. Auch wenn Rechtsanwälten mittlerweile zahlreiche Rechtsformen für die gemeinschaftliche Berufsausübung zur Verfügung stehen, hat der Verkehr die berechtigte Erwartung, dass sich die unter einer einheitlichen Kurzbezeichnung auftretenden Berufsträger unter Aufgabe ihrer beruflichen und unternehmerischen Selbstständigkeit zu gemeinschaftlicher Berufsausübung in einer haftungsrechtlichen Einheit verbunden haben. Eine Bürogemeinschaft oder Kooperation unternehmerisch eigenständiger Berufsträger wird der Verkehr unter einer einheitlichen Kurzbezeichnung nur bei hinreichend deutlichen Hinweisen erkennen. Da hier nicht der Eindruck einer bloßen Kooperation sondern einer haftungsrechtlichen Einheit erweckt wird, liegt eine Irreführung vor, die als wettbewerbswidrig einzustufen ist. Denn es haftet hier - anders als dem Anschein nach - nur der Handelnde und nicht die Einheit.

### **Konsequenz**

In letzter Zeit ist verstärkt zu beobachten, dass Briefköpfe von Berufskooperationen "aufgebläht"

werden. Hier sollte der Mandant kritisch prüfen, mit wem er es zu tun hat und ob die Angaben stimmen.

## 8. Lohnabrechnung: Pflicht zur Prüfung der Sozialversicherungspflicht (Berufsrecht)

### Kernaussage

Ein Steuerberater ist gehalten, bei einem Beratungsmandat, das die Abrechnung von Sozialversicherungsbeiträgen umfasst, auch die Frage zu klären, ob der GmbH-Fremdgeschäftsführer in seiner Funktion einer sozialversicherungspflichtigen abhängigen Beschäftigung nachgeht oder er als selbständig Tätiger von der Versicherungspflicht befreit ist.

### Sachverhalt

Die Klägerin ist ein Zusammenschluss von Körperschaften zur Tourismusförderung. Der Geschäftsführer der Klägerin war bei einer Vorgängergesellschaft versicherungsfrei. Bei der Klägerin unterlag der Geschäftsführer bei außergewöhnlichen Geschäften der Kontrolle des Aufsichtsrats und konnte nach seinem Anstellungsvertrag den Ort seiner Tätigkeit nicht frei bestimmen. Infolge einer Betriebsprüfung wurde der Kläger als versicherungspflichtig eingestuft und gegenüber der Klägerin ein Beitragsbescheid inklusive Säumniszuschlägen in Höhe von circa 68.000 EUR erlassen. Nach erfolglosem Widerspruch klagte die Klägerin erfolglos vor dem Sozialgericht. Hiergegen ging die Klägerin in Berufung vor das Landessozialgericht Berlin-Brandenburg.

### Entscheidung

Die Berufung blieb erfolglos. Zunächst war der Geschäftsführer nicht sozialversicherungsfrei. Er war an der Klägerin nicht beteiligt und konnte nicht schalten und walten wie er wollte. Nach dem Arbeitsvertrag war er nicht hinsichtlich des Orts der Arbeitsausführung frei und nach dem Gesellschaftsvertrag wurde er vom Aufsichtsrat kontrolliert und überwacht. Soweit der steuerliche Berater, der die Lohnabrechnungen besorgt hat, nicht geprüft hat, ob tatsächlich eine Befreiung von der Sozialversicherungspflicht vorliegt, ist der Klägerin dieses Fehlverhalten zuzurechnen.

### Konsequenz

Vorliegend wurde gegen die Pflicht verstoßen, die Sozialversicherungspflicht bei einem Geschäftsführer zu prüfen. Aufgrund der einschneidenden Konsequenzen bei nachträglicher Feststellung der Sozialversicherungspflicht und der Probleme des Regresses beim Angestellten sollte im Zweifel das Statusfeststellungsverfahren durchgeführt werden.

## 9. Finalität ausländischer Betriebsstättenverluste

### Kernfrage

Die Entscheidung behandelt die Frage, wann finale Betriebsstättenverluste vorliegen, die ausnahmsweise im Staat des Stammhauses steuerlich zu berücksichtigen sind, obwohl die sogenannte Symmetriethese ansonsten eine ausschließliche Berücksichtigung im Quellenstaat vorsieht.

### Sachverhalt

Zwischen der Klägerin, einer deutschen GmbH, und dem Finanzamt (FA) war die Berücksichtigung ausländischer Betriebsstättenverluste strittig, die die Klägerin durch ihre gewerbliche Tätigkeit in einer belgischen Betriebsstätte erlitten hatte. Die Betriebsstätte wurde ohne Nutzbarmachung der im Quellenstaat entstandenen Betriebsstättenverluste an eine belgische Kapitalgesellschaft veräußert. Das Finanzgericht gab der Klage statt, die Revision des FA vor dem Bundesfinanzhof (BFH) blieb erfolglos.

### Entscheidung

Der BFH verweist auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshof (EuGH), nach der sogenannte finale Verluste in Deutschland trotz der prinzipiellen Freistellung ausnahmsweise abzugsfähig sind, wenn sie im Quellenstaat definitiv nicht mehr verwertet werden können und deswegen die unionsrechtlich verbürgte Niederlassungsfreiheit einzufordern ist. Ohne Bedeutung ist nach Auffassung des Gerichts in diesem Zusammenhang, dass die streitgegenständlichen Betriebsstättenverluste danach womöglich bei einem neuerlichen Engagement der Klägerin in Belgien in irgendeiner Weise - beispielsweise durch Wiedereröffnung einer Betriebsstätte - steuerlich zukünftig nutzbar wären, bzw. dass die Finalität durch einen "willkürlichen" Verkauf der Betriebsstätte generiert worden wäre. Im letzteren Fall ist zwar zu prüfen, ob ein Verstoß gegen den allgemeinen

abgabenrechtlichen Missbrauchsvorbehalt (§ 42 Abgabenordnung (AO)) vorliegt; jedoch ließ sich aus dem der Entscheidung zu Grunde liegenden Sachverhalt ableiten, dass für den Verkauf eindeutig betriebswirtschaftliche Gründe sprachen.

#### **Konsequenz**

Durch den Verkauf einer verlustbehafteten Einkunftsquelle können finale Betriebsstättenverluste entstehen, die eine Berücksichtigung im Stammhausstaat erforderlich machen. Von einem Missbrauch kann dabei nur ausnahmsweise ausgegangen werden, soweit § 42 AO einschlägig ist.

### **10. Rechtsprechungsänderung: Zur Haftung bei Subventionsbetrug**

#### **Kernaussage**

Nach geänderter Rechtsprechung des III. Senats des Bundesfinanzhofs (BFH) wird im Falle der Täterschaft oder Teilnahme an einem Subventionsbetrug keine Haftung aufgrund von Steuerhinterziehung oder Steuerhehlerei ausgelöst.

#### **Sachverhalt**

Das Finanzamt nahm den Kläger in einem Bescheid wegen einer der GmbH zu Unrecht gewährten Investitionszulage für das Jahr 1994 in Höhe von 520.000 DM (= 265.871 EUR) als Haftungsschuldner in Anspruch. Der Kläger wurde in dieser Sache mit rechtskräftigem Strafbefehl des Amtsgerichts wegen Beihilfe zum Subventionsbetrug verurteilt.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht (FG) wies die Klage zurück. Der BFH hob die Vorentscheidung und den Haftungsbescheid auf. Die Haftung des Klägers war – im Einklang mit der bisherigen Senatsrechtsprechung – zu Unrecht angenommen worden. Der Senat hält an der Anwendbarkeit der Haftungsnorm in Fällen, in denen sich eine Person als Gehilfe eines Subventionsbetrugs strafbar gemacht hat, nicht fest. Die allgemeine Verweisung auf die Anwendung der Abgabenordnung (AO) erlaubt es nicht, dass ein auf die "Erschleichung" einer Investitionszulage gerichtetes Verhalten als Steuerhinterziehung zu behandeln ist. Die Investitionszulage ist weder eine Steuer, noch handelt es sich um eine Steuervergütung. Auch durch den Verweis auf die Anwendung der Steuervergütungsvorschriften der AO wird die Investitionszulage abgabenrechtlich nicht in eine Steuervergütung umqualifiziert. Der Verweis dient lediglich der Regelung des Investitionszulageverfahrens. Die Voraussetzungen einer analogen Anwendung der Steuerhinterziehungs-Vorschrift lagen ebenfalls nicht vor. Ein gegebenenfalls verwirklichter deliktischer Schadensersatzanspruch kann nicht durch einen Haftungsbescheid geltend gemacht werden.

#### **Konsequenz**

Eine steuerliche Haftung wegen der Täterschaft oder Teilnahme an einem Subventionsbetrug scheidet nunmehr aus. Bestehen bleiben aber die weitreichenden strafrechtlichen Sanktionen. Darüber hinaus können erhebliche zivilrechtliche Forderungen ausgelöst werden, welche in der Rückzahlung der Fördermittel begründet sein können.

### **11. Schlachtwertansatz bei Zuchtsauen?**

#### **Kernaussage**

Für Tiere des Anlagevermögens, für die die Bewertungsfreiheit nach § 6 Abs. 2 EStG in Anspruch genommen wird, ist die Höhe der Gewinnminderung nicht durch einen zu erwartenden Schlachtwert begrenzt, wenn sie vor ihrem Verkauf nicht extra aufgemästet werden.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger ist Landwirt und betreibt einen Schweinezuchtbetrieb. Er ermittelt den Gewinn des abweichenden Wirtschaftsjahres durch Betriebsvermögensvergleich. Die im Betrieb gehaltenen Sauen werden zunächst zur Zucht eingesetzt. Lässt die Eignung der Sauen für Zuchtzwecke nach und wird die Zucht mit ihnen unwirtschaftlich, werden sie unverzüglich nach dem Absetzen der Ferkel bzw. dem Umrauschen der Schlachtung zugeführt. Der Kläger ergriff keine Maßnahmen zur Förderung der Verkaufsfähigkeit oder der Steigerung des Verkaufswerts der entsprechenden Sauen. Die Tiere wurden bis zur Schlachtung, die regelmäßig nur wenige Tage später erfolgte, auf herkömmliche Weise gefüttert und versorgt. Der Landwirt bewertete in der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2003) zunächst den dem Anlagevermögen zugerechneten Schweinebestand mit den Richtwerten für die Gruppenbewertung. Er unterteilte seine Schweine dabei nach dem jeweiligen Aufzuchtstadium in

Zuchteber, Ferkel, Jungsauen und Sauen; den Sauenbestand unterteilte er nochmals in Neuzugänge und Zuchtsauen. Diejenigen Sauen, die im Laufe eines Jahres von Jungsauen zu Sauen versetzt wurden, schrieb er im Jahr ihres Zugangs auf einen Erinnerungswert von 1 EUR ab. Bei einer für die Jahre 1999 bis 2001 durchgeführten Betriebsprüfung nahm das Finanzamt (FA) eine Gewinnkorrektur vor, indem es für die Zuchtsauen einen Schlachtwert von jeweils 150 EUR anstelle des Erinnerungswerts von 1 EUR ansetzte. Der dagegen eingelegte Einspruch des Landwirts hatte keinen Erfolg. Daraufhin erhob der Landwirt Klage beim Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht (FG), das dem Kläger Recht gab. Die Revision des FA beim Bundesfinanzhof (BFH) blieb erfolglos.

### **Entscheidung**

Der BFH gab dem Kläger Recht. Die Inanspruchnahme des § 6 Abs. 2 EStG bis auf einen Erinnerungswert von jeweils 1 EUR in Höhe der vollen Herstellungskosten sei zulässig und der Betriebsausgabenabzug nicht durch einen zu berücksichtigenden Schlachtwert im Sinne eines Restwerts begrenzt. Eine kurzfristige Fütterung der Sauen vor dem Abverkauf führe zu keinem Umwidmungsakt. Etwas anderes ergab sich nach dem BFH auch nicht daraus, dass der Schlachtwert von 150 EUR pro Tier nicht wesentlich geringer ist als dessen Herstellungskosten von 180 EUR. Bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die unter den Anwendungsbereich des § 6 Abs. 2 EStG fallen, sei ausgeschlossen, dass noch ein wesentlicher Restwert im Zeitpunkt der Umwidmung existiert.

### **Konsequenz**

Der BFH stellt in seinem Urteil klar, dass eine Umwidmung von Anlagevermögen in Umlaufvermögen nicht gegeben ist, wenn Zuchtsauen lediglich aus Wirtschaftlichkeitsgründen aus dem Zuchtbetrieb genommen werden und anschließend zeitnah der Schlachtung zugeführt werden. Eine kurzfristige Fütterung habe nicht zur Folge, dass Wirtschaftsgüter anderer Marktgängigkeit entstanden sind.

## **12. Reiner Weinbaubetrieb: Durchschnittssatzgewinnermittlung?**

### **Kernaussage**

Der Gewinn darf für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft nur dann nach Durchschnittssätzen ermittelt werden, wenn zu ihm selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzflächen gehören. Für Betriebe, deren Tätigkeit sich auf eine Sondernutzung (hier: Weinbau) beschränkt, ist der Gewinn dagegen nach allgemeinen Grundsätzen zu ermitteln.

### **Sachverhalt**

Der Kläger betrieb im Nebenerwerb einen reinen Weinbaubetrieb auf 4,55 a Hof- und Gebäudefläche (Eigentum) und 46,14 a zugepachtete Weinbaufläche. Er hatte im Veranlagungsverfahren Verluste aus Land- und Forstwirtschaft im Rahmen einer Einnahme-Überschuss-Rechnung geltend gemacht. Das Finanzamt hatte dagegen den Gewinn nach Durchschnittssätzen ermittelt, da seiner Ansicht nach kein wirksamer (fristgerechter) Antrag auf andere Gewinnermittlung gestellt worden war. Das Finanzgericht (FG) ging von einem wirksam gestellten Antrag aus und gab dem Kläger Recht.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigte zwar die Berücksichtigung der Verluste, jedoch aus anderen Gründen. Für einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft darf der Gewinn nur dann nach Durchschnittssätzen ermittelt werden, wenn zu ihm selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche Nutzflächen gehören. Die Durchschnittssatzgewinnermittlung ist damit solchen Kleinbetrieben nicht gestattet, deren Tätigkeit sich auf eine Sondernutzung (im vorliegenden Fall Weinbau) beschränkt. Für diese Betriebe gelten die allgemeinen Grundsätze, so dass der Gewinn mangels Buchführungspflicht nach dem Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben zu ermitteln ist, sofern der Steuerpflichtige nicht den Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs. 1 EStG ausdrücklich wählt. Da der Kläger nicht zur Führung von Büchern verpflichtet war und auch freiwillig keine Bücher geführt und Abschlüsse aufgestellt hatte, waren die Einkünfte im Wege der Einnahmen-Überschussrechnung zu ermitteln. Der Kläger hatte seine Einkünfte entsprechend ermittelt. Für die Entscheidung kam es daher nicht darauf an, ob der Antrag auf Nichtanwendung der Durchschnittssatzgewinnermittlung rechtzeitig gestellt worden war.

### **Konsequenz**

Der BFH bestätigt mit dem Urteil seine bisherige Rechtsprechung.

### 13. Investmentfonds und Steuerbefreiung

#### Kernaussage

Besteht zwischen einem Mitgliedstaat und einem Drittstaat eine wechselseitige Verpflichtung zur Amtshilfe, können Dividenden nicht aufgrund von Steuerkontrolle der Steuerpflicht unterliegen. Die nationalen Gerichte entscheiden, ob das jeweilige Informationsaustauschverfahren eine Überprüfung des Investmentfonds gestattet.

#### Sachverhalt

Das polnische Körperschaftsteuergesetz sieht eine Steuerbefreiung für Investmentfonds vor, wenn sich der Sitz der Gesellschaft in Polen befindet. Der Kläger, ein amerikanischer Investmentfonds mit Beteiligungen an polnischen Gesellschaften, beantragte beim Finanzamt für die Jahre 2005 und 2006 die Erstattung der pauschalen Körperschaftsteuer von 15 %, die auf die Dividenden erhoben wurde. Die Dividenden wurden von in Polen ansässigen Gesellschaften an den Fond gezahlt. Der Antrag wurde abgelehnt. Darauf wurde Klage vor dem Verwaltungsgericht eingelegt. Das Gericht wandte sich daraufhin an den EuGH mit der Bitte um Prüfung, ob die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Dividenden an polnische Empfänger sowie an Drittstaatenfonds das Unionsrecht verletze.

#### Entscheidung

Die unterschiedliche Behandlung von Steuerpflichtigen mit unterschiedlichen Wohnorten stelle eine Ausnahme vom Grundprinzip des freien Kapitalverkehrs dar, so die Richter. Eine wirksame Beschränkung sei nur zulässig, wenn die Überprüfung der Bedingungen für den Steuervorteil von behördlichen Auskünften des Drittstaates abhänge und diese nicht durch vertragliche Verpflichtungen zur Auskunftserteilung zu erhalten seien. Zwischen Polen und der USA bestehe eine solche vertragliche Verpflichtung. Die nationalen Gerichte müssten daher entscheiden, ob das konkrete Informationsaustauschverfahren eine geeignete Überprüfung durch die polnische Steuerbehörde ermöglicht. Potenzielle Steuermindereinnahmen rechtfertigten nach Auffassung des Gerichts keine derartige Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit.

#### Konsequenz

Einschränkungen von Steuerbefreiungen, bei denen Steuerinländer und Steuerausländer unterschiedlich behandelt werden, unterliegen strengen unionsrechtlichen Vorgaben. Eine Benachteiligung von Steuerausländern kann nicht mit der Begründung von möglichen Steuerausfällen begründet werden, wenn der Staat gleichzeitig geeignete Informationen über die tatsächliche Besteuerung der Dividende erlangen kann.

### 14. Flashmob-Aktionen als Arbeitskampfmittel

#### Rechtslage

Die Koalitionsfreiheit von Arbeitnehmern in Gewerkschaften und Arbeitgebern in Arbeitgeberverbänden zur Bündelung und Durchsetzung ihrer jeweiligen Interessen ist verfassungsrechtlich geschützt. Mit geschützt sind damit auch Arbeitskampfmaßnahmen, wie beispielsweise ein Streik, der stets in die verfassungsrechtlich geschützte Position des anderen Seite eingreift. Das Bundesverfassungsgericht hatte nunmehr Gelegenheit über den verfassungsrechtlichen Schutz einer modernen Arbeitskampfmaßnahme, hier eines Flashmobs, zu entscheiden.

#### Sachverhalt

Die Gewerkschaft verdi hatte anlässlich eines Streiks im Einzelhandel zu einem Flashmob dergestalt aufgerufen, dass in einem Supermarkt, in dem "Streikbrecher" arbeiteten, gezielt Kassen blockiert werden sollten, unter anderem durch Kauf von Cent-Artikeln. Dem Aufruf folgten für eine Dauer von einer knappen Stunde rund 50 Streikende. Der Arbeitgeberverband wollte, nachdem er in allen arbeitsgerichtlichen Instanzen unterlegen war, durch das Bundesverfassungsgericht geklärt wissen, dass die Durchführung von Flashmobs als Arbeitskampfmittel in die verfassungsrechtlich geschützte Position der Arbeitgeber eingreift und zu unterlassen ist.

#### Entscheidung

Das Bundesverfassungsgericht nahm die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung an. Wie bei einem Streik stehe Arbeitgebern, beispielsweise über das Hausrecht oder kurzfristige Betriebsschließungen, Gegenmaßnahmen gegen einen Flashmob zur Verfügung. Dies führe dazu, dass die Gewerkschaften durch einen solchen Flashmob kein Übergewicht im Arbeitskampf erzielen.

Im Übrigen würden sich Flashmob-Aktionen als Arbeitskampfmittel nach den gleichen Grundvoraussetzungen, insbesondere Angemessenheit und Verhältnismäßigkeit, richten wie andere Arbeitskampfmittel.

#### **Konsequenz**

Mit der Nichtannahmeentscheidung werden die arbeitsgerichtlichen Entscheidungen rechtskräftig. Flashmobs sind als moderne Arbeitskampfmaßnahme, so lange sie verhältnismäßig bleiben, zulässig.

### **15. Gewerberaummiete: Schönheitsreparaturen**

#### **Rechtslage**

Mietvertragsklauseln zu Schönheitsreparaturen sind seit jeher sowohl in der Wohnraummieta als auch in der Gewerberaummieta umstritten. Dies gilt insbesondere deshalb, weil auf sie das Recht über allgemeine Geschäftsbedingungen angewendet wird. Sie dürfen also insbesondere nicht überraschend oder willkürlich sein. In den letzten Jahren hat sich eine verhältnismäßig klare Linie in der Rechtsprechung zu Schönheitsreparaturen entwickelt, die der Bundesgerichtshof jetzt weiter entwickelt hat.

#### **Sachverhalt**

Streitig war folgende Mietvertragsklausel bei einem Gewerbeobjekt: "Der Mieter ist verpflichtet, die Schönheitsreparaturen in einem angemessenen Turnus auszuführen. Im Hinblick auf das Gewerbe des Mieters gehen die Parteien davon aus, dass alle 3 Jahre Renovierungsbedürftigkeit eintreten kann. Bei Beendigung des Mietverhältnisses ist das Mietobjekt in bezugsfertigem Zustand zurück zu geben." Insbesondere stand die Formulierung der Rückgabe in "bezugsfertigem Zustand" in Streit

#### **Entscheidung**

Der Bundesgerichtshof kommt zu dem Ergebnis, dass die Klausel einer rechtlichen Überprüfung standhält und wirksam ist. Da eine konkrete Frist fehle, sei die Klausel in sich nicht unangemessen. Da die Durchführung der Schönheitsreparaturen zudem auch vom Bedarf abhängig gemacht werde, sei sie insoweit nicht zu beanstanden. Auch die Formulierung des "bezugsfertigen Zustands" sei nicht zu beanstanden, weil sie gerade keine vollständige Renovierung, sondern lediglich Rückgabe in einem Zustand fordere, die es dem Vermieter möglich mache, das Mietobjekt nur in einem zum Einzug geeigneten Zustand einem neuen Mieter zur Verfügung zu stellen.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung zeigt die Leitlinien für zulässige Schönheitsreparaturklauseln gut auf. Unzulässig sind starre Fristen und Verpflichtungen unabhängig vom Benutzungsgrad. Hinzu kommt, dass wohl auch Klauseln zulässig sind, wenn sie keinen endrenovierten Zustand festschreiben.

### **16. Betriebsratsbeschlussfassung: Zur Heilung von Ladungsfehlern**

#### **Rechtslage**

Das Betriebsverfassungsgesetz sieht formelle Einberufungsvoraussetzungen für das Abhalten von Betriebsratssitzungen vor (beispielsweise Ladungsfristen). Werden diese formellen Voraussetzungen nicht eingehalten, stellt sich die Frage, welche Folge dies für Beschlüsse des Betriebsrates hat. Bisher führten Ladungsfehler zu deren Unwirksamkeit. Das Bundesarbeitsgericht hat diese Rechtsprechung nunmehr geändert und entschieden unter welchen Voraussetzungen formelle Einberufungsmängel geheilt werden können.

#### **Sachverhalt**

Ein Vorbetriebsrat hatte unter Verstoß gegen formelle Einberufungsregelungen (es war keine Tagesordnung mitgeteilt worden) eine Betriebsvereinbarung beschlossen, die der nachfolgende Betriebsrat mit der Begründung gegenüber dem Arbeitgeber fristlos kündigte, die erste Beschlussfassung sei rechtswidrig erfolgt, so dass der Erstbeschluss unwirksam gewesen sei. Hiergegen klagte der Arbeitgeber auf Feststellung, dass die fristlose Kündigung unzulässig sei.

#### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht gab seine bisherige Rechtsprechung auf. Zur Heilung eines Ladungsfehlers sei es ausreichend, dass die beschlussfähig erschienenen Mitglieder des Betriebsrates einstimmig die Änderung oder die Erstellung einer Tagesordnung beschließen. Die Anwesenheit aller Betriebsratsmitglieder sei - entgegen der bisherigen Rechtsprechung - nicht mehr erforderlich. Die

bisherige Argumentation, dass alle Betriebsratsmitglieder die Gelegenheit haben müssten, an einer Änderung der Tagesordnung mitzuwirken trage deshalb nicht (mehr), weil Ersatzbetriebsratsmitglieder die Beschlussfähigkeit des Betriebsrates sicherstellten.

#### **Konsequenz**

Die Entscheidung stellt eine Änderung der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts dar. Sie führt dazu, dass Ladungsfehler durch einen beschlussfähigen Betriebsrat durch einstimmigen Beschluss behoben und geheilt werden können.

### **17. Zur Dienstwagenüberlassung**

#### **Kernaussage**

Kommt ein Finanzgericht (FG) zu dem Entschluss, dass mit einem PKW Privatfahrten durchgeführt werden dürfen, ist dies revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Dies gilt umso mehr, wenn sich der Kläger in seiner Argumentation darin beschränkt, die Schlussfolgerungen des FG zu bestreiten. Die Untersagung einer privaten Nutzungsmöglichkeit ist explizit schriftlich zu vereinbaren.

#### **Sachverhalt**

Der Kläger war bei einer GmbH beschäftigt. Wenngleich ihm laut Arbeitsvertrag kein Fahrzeug zustand, überließ ihm die Gesellschaft in den Jahren 2006 bis 2009 jeweils ein Fahrzeug der Marke BMW. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung wurde die private Nutzungsmöglichkeit sowohl für allgemeine Privatfahrten als auch für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nachversteuert. Der Prüfer gelangte zu der Erkenntnis, dass dem Kläger das Fahrzeug uneingeschränkt und kostenlos auch zur privaten Nutzung überlassen wurde. Mangels Fahrtenbuch erfolgte die Versteuerung mittels 1 %-Regelung zuzüglich Pauschalberechnung für den Arbeitsweg. Gegen die geänderten Einkommensteuerbescheide wurde Einspruch und schließlich Klage vor dem FG erhoben. Das FG wies die Klage ab.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte im Revisionsverfahren dem FG. Die Argumentation des Klägers beschränkte sich vollends auf die tatsächlichen Feststellungen des FG. Nach Auffassung des BFH hatte das FG die Gesamtumstände der PKW-Überlassung korrekt gewürdigt. Zwar habe es eine mündliche Absprache gegeben, wonach Privatfahrten "in der Regel" zu unterlassen seien. Darin habe das FG jedoch korrekterweise kein allgemeines Verbot für Privatfahrten gesehen.

#### **Konsequenz**

Das Urteil überrascht nicht. Der Anscheinsbeweis einer privaten Nutzung sollte durch eine eindeutige schriftliche Fixierung eines Nutzungsverbots entkräftet werden. Darüber hinaus sollte die Einhaltung des Nutzungsverbots regelmäßig überprüft werden.

### **18. Zur Charakterisierung von Anschaffungsdarlehen als Dauerschuld**

#### **Kernaussage**

Die Charakterisierung einer Verbindlichkeit als Dauerschuld erfolgt im Zeitpunkt des Eintretens in das Schuldverhältnis und ist unabhängig von einer späteren Änderung des Gesellschaftszwecks und der Umwidmung eines Grundstücks in Umlaufvermögen.

#### **Sachverhalt**

Die Klägerin, eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), erwarb im Jahr 1996 mehrere Gebäude. Zum 31.12.2004 und 31.12.2005 wies die GbR die Grundstücke im Anlagevermögen und die Anschaffungsdarlehen als Verbindlichkeiten aus. Ein Gebäude wurde Ende 2004 abgerissen, um dort 8 Eigentumswohnungen zu errichten, die im Jahr 2005 verkauft wurden. Am 8.11.2004 schloss die GbR einen Universalkreditvertrag mit der Sparkasse. Danach wurde zweckgebunden zur Errichtung der 8 Eigentumswohnungen ein Bauzwischenkredit von 200.000 EUR aufgenommen und ein Avalkredit über 2.583.000 EUR. Vertraglich geregelt wurde die Einrichtung eines Bauzwischenkontos und eines Erlöskontos, über welches die Käufer den Kaufpreis zu entrichten hatten und welches dem Ausgleich des Bauzwischenkontos durch die Sparkasse diente. Eine Vereinbarung über die Tilgung der ursprünglichen Kredite enthielt der Vertrag nicht. Nach einer Betriebsprüfung für die Kalenderjahre 2003 bis 2005 erfolgte die Umqualifizierung des Grundstücks in Umlaufvermögen. In den geänderten Bescheiden über den Gewerbesteuermessbetrag wurden die auf das Grundstück entfallenden Zinsen

weiterhin als Entgelte für Dauerschulden hinzurechnet. Hiergegen wurde Einspruch erhoben und schließlich Klage eingereicht.

### **Entscheidung**

Der Einspruch wurde abgelehnt und die entsprechende Klage zurückgewiesen. Die Einstufung als Dauerschuld wird ausschließlich im Zeitpunkt der Kreditaufnahme bestimmt und ändert sich nicht durch eine spätere Änderung des Gesellschaftszwecks und Umwidmung des Grundstücks. Ist der Dauerschuldcharakter einmal festgestellt, ändert sich dies bis zum Erlöschen der Schuld nicht. Im vorliegenden Fall wurden die Grundstücke zum dauerhaften Verbleib in der Gesellschaft angeschafft. Eine Verkaufsabsicht lag nicht vor, so dass auch keine Verknüpfung dahingehend bestand, dass spätere Erlöse ausschließlich zur Tilgung der Kredite dienen.

### **Konsequenz**

Das Urteil erging zur mittlerweile überholten Gesetzeslage bis einschließlich Erhebungszeitraum 2007. Seitdem werden sowohl kurzfristige als auch langfristige Finanzierungszinsen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags hinzugerechnet. Zur Altregelung gilt weiterhin, dass lediglich das Erlöschen der Schuld die rechtliche Einordnung als Dauerschuld beenden kann.

## **19. AGB bei Gewerberaummieta**

### **Kernaussage**

Es begegnet keinen rechtlichen Bedenken, wenn die Vertragsparteien bei der Gewerberaummieta in Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) vereinbaren, dass der Vermieter im Anschluss an Nebenkostenabrechnungen die Höhe der Nebenkostenvorauszahlungen durch einseitige Erklärung anpassen darf. Die Ausübung dieses Anpassungsrechts unterliegt nicht dem Schriftformerfordernis.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin vermietete im März 2005 noch fertig zu stellende Büroräume und Parkplätze an die Beklagte. Der Vertrag wurde befristet auf die Dauer von 5 Jahren, mit einmaliger Verlängerungsoption um 5 Jahre. § 5 Ziffer 1 des Vertrags bestimmt, dass sich das aus einer Nebenkostenvorauszahlung ergebende Guthaben unverzüglich gegenseitig auszugleichen sei. In diesen Fällen sowie bei einer Erhöhung oder Senkung der Betriebskosten, dürfe seitens der Vermieterin der monatlich zu zahlende Vorschuss entsprechend neu festgesetzt werden. Neben einer doppelten Schriftformklausel enthielt der Vertrag auch eine Schriftformheilungsklausel. Anfang März 2009 kündigte die Beklagte das Mietverhältnis "fristgerecht zum Ablauf des 30.9.2009". Die Klägerin machte mit ihrer Klage u. a. die Restmieten bis einschließlich August 2010 geltend und gewann in den ersten beiden Instanzen. Die Beklagte ging darauf in Revision zum Bundesgerichtshof (BGH).

### **Entscheidung**

Die Revision blieb erfolglos. § 5 des Mietvertrages begegnet keinen rechtlichen Bedenken. Die Ausübung des Anpassungsrechts unterliegt nicht dem Schriftformerfordernis des § 550 Satz 1 BGB. Nach dieser Norm gilt ein Mietvertrag, der für längere Zeit als ein Jahr nicht schriftlich abgeschlossen wird, als für unbestimmte Zeit abgeschlossen. Da in der Ausübung des Anpassungsrechts kein Verstoß gegen das Schriftformerfordernis vorlag, galt der auf längere Zeit als ein Jahr abgeschlossene Gewerberaummietvertrag ab der Anpassung der Vorauszahlungshöhe nicht als für unbestimmte Zeit abgeschlossen. Das Mietverhältnis wurde deshalb nicht durch Kündigung der Beklagten mit Ablauf des 30.9.2009 beendet. Da der Mietvertrag eine feste Laufzeit hatte, fehlte es an einem ordentlichen Kündigungsrecht. Dem steht auch nicht der Sinn und Zweck des Schriftformerfordernisses entgegen, einem späteren Grundstückserwerber Klarheit über die Bedingungen eines langfristigen Mietvertrags zu verschaffen. Dieser Zweck kann auch in anderen Fallgestaltungen nicht umfassend gewährleistet werden. Dem Schutzbedürfnis eines späteren Grundstückserwerbers ist dadurch Rechnung getragen, dass ihn die Vertragsbestimmung darauf hinweist, dass eine die Vorauszahlungshöhe gegenüber der Vertragsurkunde ändernde Festsetzung erfolgt sein kann.

### **Konsequenz**

Der BGH bestätigt mit seiner Entscheidung seine Rechtsprechung hinsichtlich Sinn und Zweck des Schriftformerfordernisses in § 550 Satz 1 BGB. Es reicht aus, dass der Erwerber durch eine entsprechende Vertragsbestimmung hinreichend gewarnt ist, dass eine von der Vertragsurkunde abweichende Regelung zwischen den Parteien getroffen worden sein kann.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Manfred Jung  
(Steuerberater)