

Alexandra Schmidt - Steuerberaterin -

Kanzleinachrichten Ausgabe September 2017

Termine September 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	11.09.2017	14.09.2017	08.09.2017
Sozialversicherung ⁵	27.09.2017	entfällt	entfällt

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

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

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.09.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Termine Oktober 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.10.2017	13.10.2017	06.10.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer ⁴	10.10.2017	13.10.2017	06.10.2017
Sozialversicherung ⁵	26.10.2017	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

- ² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- ³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das vorangegangene Kalendervierteljahr.
- ⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- ⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.10.2017) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.¹ Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.²

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.³

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.⁴

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.⁵ Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.⁶

Der Basiszinssatz verändert sich zum 1. Januar und 1. Juli eines jeden Jahrs um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahrs.⁷

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 1. Januar 2015:⁸

¹ § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

⁶ § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

⁷ § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

⁸ Homepage Deutsche Bundesbank.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

Im **Geschäftsverkehr** gilt insbesondere Folgendes:¹

- Vertragliche Vereinbarung von **Zahlungsfristen** ist grundsätzlich nur noch bis maximal 60 Kalendertage (bei öffentlichen Stellen als Zahlungspflichtige maximal 30 Tage) möglich.
- Zahlungsfrist beginnt grundsätzlich zum Zeitpunkt des Empfangs der Gegenleistung.
- Erhöhung des **Verzugszinssatzes** von acht auf neun Prozentpunkte über dem jeweiligen Basiszinssatz.
- Anspruch auf Verzugszinsen: Bei Vereinbarung einer Zahlungsfrist ab dem Tag nach deren Ende, ansonsten 30 Tage nach Rechnungszugang bzw. 30 Tage nach dem Zeitpunkt des Waren- oder Dienstleistungsempfangs.
- **Mahnung** ist **entbehrlich**: Der Gläubiger kann bei Zahlungsverzug sofort Verzugszinsen verlangen, sofern er seinen Teil des Vertrags erfüllt hat, er den fälligen Betrag nicht (rechtzeitig) erhalten hat und der Schuldner für den Zahlungsverzug verantwortlich ist.
- Einführung eines **pauschalen Schadenersatzanspruchs** in Höhe von 40 € für Verwaltungskosten und interne Kosten des Gläubigers, die in Folge des Zahlungsverzugs entstanden sind (unabhängig von Verzugszinsen und vom Ersatz externer Beitreibungskosten).
- **Abnahme- oder Überprüfungsverfahren** hinsichtlich einer Ware oder Dienstleistung darf grundsätzlich nur noch maximal 30 Tage dauern.

Wahlrecht zur nachgelagerten Besteuerung von Veräußerungsrenten

Hinsichtlich der nachgelagerten Besteuerung von Veräußerungsrenten besteht ein Wahlrecht. Dieses Wahlrecht kann bis zur Bestandskraft eines auf Grund eines geänderten Feststellungsbescheids ergangenen Einkommensteuerbescheids ausgeübt werden.

Ein Kommanditist hatte seine Beteiligung veräußert und als Gegenleistung Einmalbeiträge in Rentenversicherungsverträge vereinbart, die in mehreren Tranchen gezahlt werden sollten. Über die Höhe der Gegenleistung wurde gestritten und erst Jahre später kam es zu einem Vergleich, mit dem der Kaufpreis und die Zahlungsmodalitäten neu festgelegt wurden. Der Veräußerer der Anteile erklärte den Veräußerungsgewinn zunächst im Jahr des Verkaufs der Anteile. Der auf der Grundlage des entsprechenden Feststellungsbescheids erlassene Einkommensteuerbescheid wurde bestandskräftig.

Mehrere Jahre später erließ das Finanzamt einen geänderten Feststellungsbescheid und stellte einen höheren Veräußerungsgewinn fest. Das Ergebnis wurde in den ebenfalls zu ändernden Einkommensteuerbescheid übernommen. Der Kommanditist wandte sich gegen diesen Bescheid und beantragte nun die nachgelagerte Besteuerung des Veräußerungsgewinns. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, ein solches Wahlrecht könne nur bis zur formellen Bestandskraft (Ablauf der Einspruchsfrist) des ursprünglich erlassenen Einkommensteuerbescheids ausgeübt werden.

Das Finanzgericht München² bestätigt, dass Wahlrechte grundsätzlich nur bis zum Eintritt der Bestandskraft des entsprechenden Bescheids ausgeübt werden können. Ist ein Bescheid teilweise noch änderbar, kann die Ausübung des Wahlrechts jedoch noch bis zur formellen Bestandskraft des Änderungsbescheids erfolgen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

¹ Gesetz zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr und zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes, BGBl 2014 I, S. 1218, LEXinform 0437910.

² FG München, Urt. v. 16.03.2017, 10 K 2391/16, (Rev. eingel., Az. BFH: III R 12/17), EFG 2017, S. 997, LEXinform 5020118.

Abschreibungsrecht des Nichteigentümer-Ehegatten bei betrieblicher Nutzung des Ehegattengrundstücks

Die steuerliche Berücksichtigung der Absetzung für Abnutzung (AfA) eines vom Nichteigentümer-Ehegatten betrieblich genutzten Gebäudeteils setzt voraus, dass dieser auch die Anschaffungskosten getragen hat.

Ein Ehepaar erwarb gemeinsam ein Haus, das in Wohnungseigentum aufgeteilt wurde. Das Erdgeschoss wurde der Ehefrau zugeordnet und an den Ehemann vermietet. In diesen Räumen betrieb der Ehemann eine Praxis. Zur Finanzierung hatte die Ehefrau Darlehn aufgenommen, für die sich der Ehemann verbürgte und mit dem das gesamte Grundstück belastet wurde. Zins- und Tilgungsleistungen für dieses Darlehn wurden von einem gemeinsamen Konto der Eheleute erbracht. Das Finanzamt erkannte das Mietverhältnis nicht an. Der Ehemann machte deshalb die Schuldzinsen für das Darlehn, die Gebäudeabschreibung und andere laufende Aufwendungen, soweit sie auf die betrieblich genutzten Räume entfielen, als Betriebsausgaben geltend. Auch das lehnte das Finanzamt ab.

Der Bundesfinanzhof¹ bestätigte, dass weder AfA noch Schuldzinsen gewinnmindernd zu berücksichtigen sind. Dem Grundsatz der persönlichen Leistungsfähigkeit folgend, muss ein Steuerpflichtiger die durch den Betrieb veranlassten Aufwendungen persönlich tragen. Auch im Fall der Zusammenveranlagung ist Steuersubjekt der einzelne Steuerpflichtige. Im geschilderten Fall hatte der Ehegatte die geltend gemachten Aufwendungen nicht selbst getragen. Die Rückzahlung des Darlehns wurde zwar vom Oderkonto, aber für Rechnung der Ehefrau geleistet, da diese allein gegenüber der Bank aus dem Darlehnsvertrag verpflichtet war. Zahlungen von einem gemeinsamen Konto der Ehegatten gelten jeweils für Rechnung desjenigen geleistet, der den Betrag schuldet, so das Gericht.

Erste Tätigkeitsstätte von Piloten und Flugbegleitern

Für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist nur der Ansatz der Entfernungspauschale als Werbungskosten möglich. Diese Pauschale beträgt 0,30 € für jeden vollen Entfernungskilometer. Die erste Tätigkeitsstätte ist i. d. R. die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die dauerhafte Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie Absprachen oder Weisungen des Arbeitgebers bestimmt.

In einem Verfahren vor dem Hessischen Finanzgericht² war streitig, wo ein angestellter Pilot und eine angestellte Flugbegleiterin ihre erste Tätigkeitsstätte haben. In den Arbeitsverträgen waren sie einem bestimmten Flughafen („Home Base“) zugeordnet. Diesen Flughafen suchten sie zu Beginn eines Arbeitstags i. d. R. auf, um von dort ihre Einsätze zu beginnen.

Das Finanzgericht entschied, dass der Flughafen, dem der Pilot und die Flugbegleiterin arbeitsvertraglich zugeordnet sind, die erste Tätigkeitsstätte ist. Die Fahrten zwischen Wohnung und „Home Base“ können folglich nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt werden.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Kein Abzug von Pflichtbeiträgen zur inländischen gesetzlichen Rentenversicherung, die auf steuerfreiem ausländischem Arbeitslohn beruhen

Erzielt ein in Deutschland lebender Arbeitnehmer Arbeitslohn für eine Beschäftigung im Ausland, ist der Arbeitslohn häufig nach einem zwischen dem Wohnsitzstaat und dem Beschäftigungsstaat geschlossenen Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) im Wohnsitzstaat steuerfrei. Zur Ermittlung des Einkommensteuersatzes auf in Deutschland steuerpflichtige Einkünfte des Arbeitnehmers wird der steuerfreie Arbeitslohn allerdings hinzugerechnet (sog. Progressionsvorbehalt).

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz³ hat entschieden, dass Pflichtbeiträge zur deutschen Rentenversicherung, die auf den steuerfreien ausländischen Arbeitslohn entfallen, nicht als Sonderausgaben geltend gemacht werden können. Die Pflichtbeiträge stünden in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen. Solche Ausgaben dürften im Inland generell nicht abgezogen werden. Im zu entscheidenden Fall ging es um in der Schweiz erzielten Arbeitslohn.

Der Bundesfinanzhof wird abschließend entscheiden.

¹ BFH, Urt. v. 21.02.2017, VIII R 10/14, DStR 2017, S. 1252, DB 2017, S. 1302, LEXinform 0934557.

² Hessisches FG, Urt. v. 23.02.2017, 1 K 1824/15, (Rev. eingel. Az. BFH: VI R 17/17), EFG 2017, S. 823, LEXinform 5020123.

³ FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 23.01.2017, 5 K 1463/14, (Rev. eingel., Az. BFH: X R 23/17), EFG 2017, S. 1078, LEXinform 5020167.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

Hinweis: In einem ähnlich gelagerten Fall hat der Gerichtshof der Europäischen Union¹ die deutsche Regelung als mit Unionsrecht unvereinbar angesehen. Zumindest in den Fällen, in denen der Arbeitslohn in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union erzielt wird, dürfte das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz damit überholt sein.

Taggleicher An- und Verkauf von Wertpapieren kann Gestaltungsmissbrauch sein

Der Börsenmakler M verkaufte 1998 22,4 % eines ursprünglich 30 %igen Aktienpakets am Stammkapital einer AG. Er erklärte den erzielten Veräußerungsgewinn bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb.² Noch im selben Jahr nahm die AG mehrere Kapitalerhöhungen vor. M erhielt die seiner Anzahl an verbliebenen Aktien entsprechende Anzahl von Bezugsrechten für junge Aktien. Wenige Wochen später erteilte der Makler seiner Bank nach Börsenschluss die Verkaufsoffer für alle Bezugsrechte. Noch vor dem Börsenstart des Folgetags erhielt die Bank vom Makler eine Kauforder zum Erwerb der entsprechend am Vortag zur Veräußerung angebotenen Anzahl an Bezugsrechten. M löste die Bezugsrechte 1998 ein und veräußerte 1999 seine Aktien in mehreren Schritten. Den daraus erzielten Gewinn ordnete er seinen Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften zu.

Das Finanzamt war aber der Auffassung, dass es sich um gewerbliche Einkünfte handele. Es ignorierte den quasi zeitgleichen Ver- und Rückkauf von Bezugsrechten. Die Transaktion sei ausschließlich zum Zweck der Steuerersparnis durchgeführt worden. Es liege dadurch ein nicht zu berücksichtigender Steuerumgehungsstatbestand vor.³

Der Bundesfinanzhof⁴ folgte der Auffassung des Finanzamts. Wer aufgrund seiner persönlichen Kenntnisse und seines Einflusses auf die Durchführung des Handels als Börsenmakler taggleich Bezugsrechte veräußert und anschließend wieder erwirbt, begeht einen Gestaltungsmissbrauch, wenn andere als Steuerspareffekte nicht erkennbar sind. Da M von vornherein das Ziel hatte, die Bezugsrechte in der entsprechenden Stückzahl weiterhin zu halten, hat lediglich formal ein Inhaberwechsel stattgefunden. Es ist davon auszugehen, dass M sich ausschließlich von steuerlichen Motiven hat leiten lassen, da eine gesetzliche Änderung in besagtem Zeitraum erfolgte, die mit einer erheblichen Verschlechterung für Veräußerungsgewinne von Anteilen an Kapitalgesellschaften einherging.

Fehlgeschlagene Vereinbarungen geschiedener Eheleute rechtfertigen keinen Erlass von Steuern

Im Rahmen einer Scheidung vereinbaren die Eheleute häufig, dass der Unterhaltszahlende seine Unterhaltsleistungen als Sonderausgaben abziehen kann, während der Empfänger diese versteuert und die hierauf entfallende Steuer vom Zahlenden erstattet bekommt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg⁵ musste entscheiden, ob die Steuer zu erlassen ist, wenn der Unterhaltszahler den Ausgleich der Steuer schuldig bleibt. So passierte es einer Frau, deren Exmann insolvent wurde. Die Frau meinte, wegen sachlicher (keine Erstattung) und persönlicher (kleines Einkommen, kein weiterer Unterhalt) Unbilligkeit, müsse ihr die Steuer auf den Unterhalt erlassen werden.

Dem folgte das Gericht nicht: Die Versteuerung des Unterhalts ist nicht sachlich unbillig, wenn die Frau ihre ausdrückliche Zustimmung zum Sonderausgabenabzug erteilt hat. Das Risiko, den Ausgleichsanspruch durchsetzen zu können, trägt sie als Unterhaltsempfänger. Diese Risikoverlagerung ist nicht unbillig, da der Unterhalt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit erhöht. Ein Erlass aus persönlichen Gründen scheidet aus, weil dieser nicht der Frau zugute käme. Denn sie behält ihren Anspruch, auch wenn er derzeit nicht durchsetzbar ist.

¹ EuGH, Urt. v. 22.06.2017, C-20/16, LEXinform 0589545.

² § 17 EStG.

³ § 42 AO.

⁴ BFH, Urt. v. 08.03.2017, IX R 5/16, DB 2017, S. 1304, LEXinform 0950726.

⁵ FG Baden-Württemberg, Urt. v. 26.04.2017, 4 K 202/16, LEXinform 5020176.

Alexandra Schmidt - Steuerberaterin -

Abzugsfähigkeit der Aufwendungen für die Unterbringung von Angehörigen in einem Pflegeheim

Die in einem Haushalt entstehenden Aufwendungen für die Beschäftigung von Arbeitnehmern (z. B. einer Haushaltshilfe) sowie für die Inanspruchnahme von Dienst- und Handwerkerleistungen sind in bestimmtem Umfang bei der Einkommensteuer abzugsfähig:¹

a) Für die Beschäftigung von Aushilfskräften auf geringfügiger Basis, d. h. bis zu einem monatlichen Arbeitsentgelt von 450 €, verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 510 € jährlich.

b) Für nicht geringfügige haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen (z. B. die Beauftragung eines selbstständigen Fensterputzers) oder Pflege- und Betreuungsleistungen, verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € jährlich.

c) Bei der Inanspruchnahme handwerklicher Dienstleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen verringert sich die Einkommensteuer um 20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 € jährlich.

Zu den unter b) fallenden Aufwendungen gehören auch Pflege- und Betreuungsleistungen in einem Seniorenheim, soweit der Bewohner dort einen eigenen Haushalt führt. Dieser wird anerkannt, wenn die Wohnung über ein eigenes Bad, eine Küche, einen Wohn- und einen Schlafbereich verfügt und individuell nutzbar (abschließbar) ist.

Nach einem Urteil des Hessischen Finanzgerichts² können Pflege- und Betreuungskosten grundsätzlich wahlweise von der die Kosten tragenden als auch von der gepflegten Person geltend gemacht werden. Entstehen sie allerdings im Zusammenhang mit der Unterbringung in einem Pflege- oder Seniorenheim, können die Aufwendungen nach Auffassung des Gerichts nur von der pflegebedürftigen Person in Abzug gebracht werden. Doch fehlt es im vorliegenden Fall an einem Haushalt in o. g. Sinne.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Berechnung des Unterhaltshöchstbetrags bei gleichgestellten Personen

Auch bei einer den unterhaltsberechtigten Personen gleichgestellten Person, wie z. B. Lebenspartner oder in Haushaltsgemeinschaft lebende Angehörige, können unter bestimmten Voraussetzungen Unterhaltsaufwendungen als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden.³ Bei solchen sozialrechtlichen Bedarfsgemeinschaften wird unterstellt, dass wegen der Unterhaltsleistungen kein Anspruch auf zum Unterhalt bestimmte Mittel (Sozialleistungen) besteht. Dabei kommt es nicht darauf an, ob dazu ein Antrag gestellt und abgelehnt wurde. Auch wenn der Unterhaltsempfänger keine zumutbare Erwerbstätigkeit ausübt (sog. Erwerbsobliegenheit), hat das keinen Einfluss auf die Berechnung des Unterhaltshöchstbetrags. Insbesondere sind im Zuge dieser Berechnung keine fiktiven Einkünfte des Unterhaltsempfängers zu berücksichtigen. Im Sozialrecht würde das unter Umständen zur Kürzung von Sozialleistungen führen.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs⁴)

Übertragung des hälftigen Behinderten-Pauschbetrags bei der Einzelveranlagung von Ehegatten

Ehegatten, die beide unbeschränkt einkommensteuerpflichtig sind, nicht dauernd getrennt leben und bei denen diese Voraussetzungen zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder im Laufe des Veranlagungsjahrs eingetreten sind, können zwischen der Zusammenveranlagung und der Einzelveranlagung wählen.

Bei der Einzelveranlagung sind jedem Ehegatten die von ihm bezogenen Einkünfte zuzurechnen. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigungen für Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen werden bei dem Ehegatten berücksichtigt, der die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat. Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten werden diese Aufwendungen jeweils zur Hälfte bei jedem Ehegatten abgezogen. In Ausnahmefällen reicht der Antrag des Ehegatten aus, der die Aufwendungen getragen hat.

¹ § 35a EStG.

² Hessisches FG, Urt. v. 28.02.2017, 9 K 400/16, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 19/17), LEXinform 5020126.

³ § 33a Abs. 1 Satz 3 EStG.

⁴ BFH, Urt. v. 09.03.2017, VI R 16/16, LEXinform 0950821.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

Bisher nicht geklärt war, ob auch der Behinderten-Pauschbetrag hälftig aufgeteilt werden kann. Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass eine Aufteilung nur bei nachgewiesenen „Aufwendungen“ möglich ist. Darüber hinaus sei der Behinderten-Pauschbetrag an persönliche Voraussetzungen geknüpft, die nur der „Betroffene“ erfülle.

Das Thüringer Finanzgericht¹ hat entschieden, dass bei einer Einzelveranlagung auch Behinderten-Pauschbeträge auf Antrag hälftig aufgeteilt werden können.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Keine Zusammenveranlagung für die Partner einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft

Ein Paar lebte in einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft. Die Partner führten einen gemeinsamen Haushalt und standen sozial und wirtschaftlich füreinander ein. Sie hatten drei gemeinsame Kinder, die ebenfalls in ihrem Haushalt lebten. Sie beantragten, unter Anwendung des Splittingtarifs zusammen zur Einkommensteuer veranlagt zu werden.

Der Bundesfinanzhof² bestätigte die ablehnende Auffassung des Finanzamts. Zwar ist die Zusammenveranlagung auch für Lebenspartnerschaften möglich, doch ist damit nur die eingetragene Partnerschaft nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz gemeint.³ Es ist nicht zulässig, aus den Begriffen „Lebenspartner“ und „Lebenspartnerschaft“ zu schließen, dass Partner von Lebensgemeinschaften, die keine Lebenspartner im diesem Sinne sind, in den Genuss steuerlicher Vorteile kommen können, die bis zur einkommensteuerlichen Gleichstellung allein Ehegatten vorbehalten waren.

Internatskosten für an ADHS erkrankte Kinder sind nur bei dortiger spezieller Heilbehandlung außergewöhnliche Belastungen

Eltern hatten ihre Kinder wegen Aufmerksamkeitsstörungen (ADHS) in einem englischen Internat untergebracht, weil dort kleinere Klassen sowie spezielle Therapien für an ADHS erkrankte Kinder angeboten wurden. Sie machten die Internatskosten als außergewöhnliche Belastung geltend. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit der Internatsunterbringung legten sie privatärztliche Bescheinigungen vor.

Das Finanzgericht Düsseldorf⁴ entschied, dass die Aufwendungen in diesem Fall keine unmittelbaren Krankheitskosten sind. Etwas anderes könnte zwar gelten, wenn die Internatsunterbringung zum Zwecke der Heilbehandlung erfolgt wäre und dort spezielle Heilbehandlungen unter der Aufsicht medizinisch geschulten Fachpersonals durchgeführt worden wären. Dann hätte aber vor Beginn der Internatsunterbringung ein Amtsarzt oder der Medizinische Dienst der Krankenkassen die Zwangsläufigkeit der Maßnahme bescheinigen müssen.⁵ Eine privatärztliche Bescheinigung reicht hierfür nicht aus.

Kein Kindergeld mangels Berufsausbildung bei verwendungsbezogenen Lehrgängen eines Unteroffiziers

Ein Kindergeldanspruch besteht für Kinder, die das 18. Lebensjahr, aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben u. a., wenn sie für einen Beruf ausgebildet werden. Mitunter ist die Abgrenzung jedoch schwierig. Während bei einem Ausbildungsdienstverhältnis Kindergeldanspruch besteht, ist dies bei einem normalen Dienstverhältnis, bei dem die Arbeitsleistungen im Vordergrund stehen, nicht der Fall.

In einem vom Bundesfinanzhof⁶ entschiedenen Fall war ein Kind als Zeitsoldat für neun Jahre bei der Bundeswehr verpflichtet. Dabei absolvierte es zunächst eine Ausbildung zum Bürokaufmann. Bis zum Abschluss der Ausbildung wurde Kindergeld gezahlt. Danach wurde es 19 Monate in einem Nachschubbataillon eingesetzt und mit Logistikaufgaben betraut. Während dieser Zeit besuchte es zur Vorbereitung auf die Tätigkeit als Nachschubunteroffizier vier Lehrgänge von jeweils einem Monat, die in Ausbildungseinrichtungen der

¹ Thüringer FG, Urt. v. 01.12.2016, 1 K 221/16, (Rev. eingel. Az. BFH: III R 2/17), EFG 2017, S. 405, LEXinform 5020105.

² BFH, Beschl. v. 26.04.2017, III B 100/16, LEXinform 5020186.

³ § 2 Abs. 8 EStG.

⁴ FG Düsseldorf, Urt. v. 14.03.2017, 13 K 4009/15, EFG 2017, S. 992, LEXinform 5020154.

⁵ § 64 EStDV.

⁶ BFH, Urt. v. 22.02.2017, III R 20/15, LEXinform 0950542.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

Bundeswehr bei voller Fortzahlung des Solds stattfanden. Ein detaillierter Ausbildungsplan existierte nicht. Die Lehrgänge endeten mit einer Abschlussprüfung.

Das Gericht entschied unter Gesamtwürdigung aller Umstände, dass in diesem Fall nicht das Ausbildungsverhältnis im Vordergrund stand, sondern die Erbringung bezahlter Arbeitsleistungen und deswegen kein Kindergeldanspruch bestand.

Hinweis: Das Einkommen des Kinds ist seit 2012 für den Kindergeldanspruch unerheblich. Im entschiedenen Fall wurde es aber für die Frage herangezogen, ob die Merkmale der Ausbildung oder des Dienstverhältnisses vordergründig waren.

Nachweis der Behinderung eines volljährigen Kinds

Eltern volljähriger Kinder erhalten Kindergeld nur unter bestimmten Voraussetzungen, z. B., wenn das Kind wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten und die Behinderung vor Vollendung des 25. Lebensjahrs eingetreten ist.

Die Behinderung ist in der Regel durch einen Schwerbehindertenausweis oder durch einen Feststellungsbescheid des Versorgungsamts nachzuweisen.¹ Andere Möglichkeiten sind eine Bescheinigung oder ein Zeugnis des behandelnden Arztes oder ein ärztliches Gutachten. Um eine seelische Behinderung nachzuweisen, reicht es nicht, wenn das Kind an wenigen und einzelnen Tagen verschiedene Ärzte aufgesucht hat, die keine Psychotherapeuten oder Psychiater sind.

Daher unterlagen Eltern einer Tochter im Streit um Kindergeld. Die Tochter war nach Abbruch verschiedener Ausbildungen auf Anraten der Hausärztin in die Psychiatrie eingewiesen und aufgrund bestehender Krankenkassenrückstände nach fünf Tagen wieder entlassen worden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts Münster²)

Kein Kindergeld für Zeitraum zwischen Abschluss als Steuerfachangestellter und angestrebter Steuerberaterprüfung

Ein Kindergeldanspruch besteht für Kinder, die das 18. Lebensjahr, aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben u. a., wenn sie erstmalig für einen Beruf ausgebildet werden. Mitunter ist die Abgrenzung, ob eine erstmalige Berufsausbildung vorliegt, sehr schwierig. Ein erster Abschluss, wie etwa die Gesellenprüfung, führt nicht notwendigerweise zum Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung. Vielmehr ist auch das Berufsziel des Kinds zu berücksichtigen.

Eine mehrstufige Ausbildungsmaßnahme kann Teil einer einheitlichen Erstausbildung sein, wenn sie in einem engen zeitlichen und fachlichen Zusammenhang stehen. Dies ist typischerweise bei Studiengängen mit Bachelor-Abschluss und anschließendem Master-Studium der Fall.

In einem vom Finanzgericht des Saarlandes³ entschiedenen Fall beantragten Eltern für ihr Kind, das die Prüfung zum Steuerfachangestellten bestanden hatte, Kindergeld, weil es Steuerberater werden wollte. Die Steuerberaterprüfung konnte nach dem Berufsrecht aber erst in sieben Jahren abgelegt werden.

Das Gericht lehnte den Kindergeldantrag ab, weil zwischen der Prüfung zum Steuerfachangestellten und der angestrebten Steuerberaterprüfung kein enger zeitlicher Zusammenhang bestand. Das Gericht erkannte zwar an, dass das Kind durch die Steuerfachangestellten-Prüfung die erstmalige Berufsausbildung noch nicht abgeschlossen hatte. Die angestrebte Steuerberaterprüfung würde aber in so ferner Zukunft liegen, dass eine einheitliche Erstausbildung nicht mehr angenommen werden könne.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Beaufsichtigtes Umgangsrecht bei Beeinflussung von Kindern gegen anderen Elternteil

Getrennt lebende Eltern haben grundsätzlich beide das Recht auf Umgang mit den gemeinsamen Kindern. Dieses Recht muss allerdings eingeschränkt werden, wenn dies für das Wohl der Kinder, insbesondere für ihre seelische und körperliche Entwicklung, erforderlich ist.

Dementsprechend hat das Oberlandesgericht Oldenburg¹ einem Vater den Umgang mit seinen fünf und acht Jahre alten Kindern nur unter Aufsicht des Jugendamts gestattet. Grund für diese Entscheidung war die konkrete

¹ § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG i. V. m. § 2 Abs. 1 SGB IX.

² FG Münster, Urt. v. 29.03.2017, 7 K 1828/15, LEXinform 5020095.

³ FG des Saarlandes, Urt. v. 15.02.2017, 2 K 1290/16, (Rev. eingel., Az. BFH: V R 13/17), LEXinform 5020128.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

Gefahr, dass der Vater die Kinder gegen ihre Mutter aufwiegeln und zu wahrheitswidrigen Behauptungen gegenüber Behörden anhalten könnte. Außerdem hatten die Kinder glaubhaft berichtet, vom Vater körperlich gemäßregelt worden zu sein. Schließlich hatte der Vater wiederholt betont, dass er die deutsche Rechtsordnung, damit also auch die zu Gunsten der Mutter getroffene Sorgerechtsregelung nicht anerkenne.

Rückstellungen für Entsorgungspflichten nach dem Elektro- und Elektronikgerätegesetz

Rückstellungen für die Entsorgung von Elektro- und Elektronikgeräten können erst gebildet werden, wenn sich die Verpflichtung durch den Erlass einer sog. Abholanordnung hinreichend konkretisiert hat. Eine solche Entsorgungspflicht besteht für alle seit dem 13. August 2005 in Verkehr gebrachten Geräte.

Ein Hersteller von Energiesparlampen hatte in seiner Bilanz eine entsprechende Rückstellung gebildet und dies damit begründet, dass sich die Abhol- und Entsorgungspflicht unmittelbar aus dem Gesetz ergäbe. Dies hat der Bundesfinanzhof² grundsätzlich bestätigt, aber gleichzeitig festgestellt, dass erst durch den Erlass einer zusätzlichen Abholverordnung die erforderliche Konkretisierung der Entsorgungsverpflichtung und damit die Grundlage für die Bildung einer Rückstellung geschaffen wird.

Gewinnerzielungsabsicht bei verlustträchtiger Erfindertätigkeit

Gewinnerzielungsabsicht ist die Absicht, von der Gründung bis zur Beendigung eines Betriebs eine Mehrung des Betriebsvermögens in Gestalt eines Totalgewinns zu erzielen. Verluste (etwa in der Anlaufphase) müssen durch spätere Gewinne ausgeglichen und ein Überschuss erwirtschaftet werden. Für die Prüfung, ob ein Totalgewinn erzielt werden kann, ist die Mehrung von Betriebsvermögen entscheidend, das nach einkommensteuerlichen Grundsätzen zu ermitteln ist. Dabei sind neben den laufenden Ergebnissen auch zu erwartende (steuerbare) Veräußerungs- oder Entnahmegewinne zu berücksichtigen. Für den Fall, dass die Gewinnerzielungsabsicht nicht vorliegt oder nicht angenommen werden kann, liegt steuerlich nicht relevante „Liebhaberei“ vor. Damit ist die Versagung der steuerlichen Verluste aus der jeweiligen Einkunftsart verbunden.

In einem vom Finanzgericht Nürnberg³ entschiedenen Fall erzielte ein Erfinder über einen Zeitraum von mehr als 20 Jahren erhebliche Verluste. Die Erfinder- und Entwicklungstätigkeit war auf die Entwicklung neuester Hochtechnologieprodukte und deren Vermarktung gerichtet. Obwohl das Finanzgericht berücksichtigte, dass eine Erfindertätigkeit mit wirtschaftlichen Unwägbarkeiten verbunden ist, ließ es den Abzug der Verluste nicht zu.

Damit bei einer Erfindertätigkeit eine Gewinnerzielungsabsicht angenommen werden kann, fordert das Gericht zielgerichtete, nachhaltige Vermarktungsanstrengungen zur Nutzung der Erfindungen und Patente. Fehlt es an konkreten wirtschaftlichen Vermarktungsmöglichkeiten, könne ohnehin keine Gewinnerzielungsabsicht vorliegen.

Vorbehaltsnießbrauch verhindert steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs

Ein Gewerbetreibender kann seinen Betrieb, z. B. im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge, an seinen Nachfolger übergeben, ohne dass stille Reserven aufgedeckt werden müssen. Voraussetzungen sind, dass die Übertragung unentgeltlich erfolgt und der Gewerbetreibende seine bisherige gewerbliche Tätigkeit einstellt.⁴

In einem Fall, in dem sich der Gewerbetreibende nach der Übertragung an der einzigen wesentlichen Betriebsgrundlage einen Nießbrauch vorbehalten hatte und diese weiterhin gewerblich nutzte, hat der Bundesfinanzhof⁵ eine steuerneutrale Übertragung verneint.

Eine Mutter (Gewerbetreibende) hatte ihr Grundstück, auf dem sich eine von ihr verpachtete Gaststätte befand, unentgeltlich auf ihren Sohn übertragen. Gleichzeitig behielt sie sich den Nießbrauch vor und verpachtete weiterhin die Gaststätte. Die Übertragung des Grundstücks stellt vielmehr eine gewinnrealisierende Entnahme dar, die zur Aufdeckung der stillen Reserven führt.

Hinweis: Bei der unentgeltlichen Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs kann sich der Übertragende den Nießbrauch am Betrieb vorbehalten, ohne dass dies zur Aufdeckung der stillen Reserven führt.

¹ OLG Oldenburg, Beschl. v. 17.01.2017, 4 UF 5/17, LEXinform 0446101.

² BFH, Urt. v. 25.01.2017, I R 70/15, BFH/NV 2017, S. 947, LEXinform 0950580.

³ FG Nürnberg, Urt. v. 27.01.2017, 4 K 1687/16, (rkr.), LEXinform 5020133.

⁴ § 6 Abs. 3 EStG.

⁵ BFH, Urt. v. 25.01.2017, X R 59/14, DStR 2017, S. 1308, LEXinform 0950269.

Bilanzierung von Gesellschafterdarlehn bei Veräußerung des Mitunternehmeranteils

Darlehnsforderungen des Gesellschafters einer Personengesellschaft gegenüber der Gesellschaft gehören in der Gesellschaftsbilanz zwar nicht zum Eigenkapital, aber zum Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters. Sie sind handelsrechtlich in der Regel als Verbindlichkeiten der Gesellschaft gegenüber dem Gesellschafter zu bilanzieren. Steuerrechtlich sind sie im Normalfall als Eigenkapital zu behandeln. Um das zu erreichen, ist für den Gesellschafter eine Sonderbilanz aufzustellen. Darin ist seine Forderung gegenüber der Gesellschaft als Einlage auszuweisen. Für die Ermittlung des Mitunternehmeranteils sind die Posten des Gesellschafters aus der Gesellschafts- und Sonderbilanz zur Gesamtbilanz zusammenzufassen. Dadurch ist die Forderung aus der Sonderbilanz mit der korrespondierenden Verbindlichkeit in der Gesellschaftsbilanz zu saldieren. Diese steuerrechtliche Sichtweise gilt so lange, wie die Gesellschafterstellung besteht.

Im Augenblick des Ausscheidens aus der Gesellschaft ist eine noch nicht ausgeglichene Forderung des bisherigen Gesellschafters als Verbindlichkeit der Gesellschaft (Fremdkapital) zu behandeln. Veräußert er seinen Mitunternehmeranteil bestehend aus dem Gesellschaftsanteil und der Darlehnsforderung an einen Dritten, ergibt sich sein Veräußerungsgewinn oder -verlust aus dem Saldo von erzielttem Kaufpreis, den Anschaffungskosten für die Einlage, dem Buchwert des Darlehns und den Veräußerungskosten. Die Ermittlung des Aufgabegewinns oder -verlusts hat auf der Ebene des Ausgeschiedenen zu erfolgen.

Für den Neugesellschafter erfährt sein vom Ausgeschiedenen übernommenes und der Gesellschaft überlassenes Darlehn in der Gesellschaftsbilanz keine Änderung. In seiner Sonderbilanz ist es mit den Anschaffungskosten zu bilanzieren. Liegen sie unter dem Nominalwert, ist der Bilanzansatz auf die niedrigeren Anschaffungskosten begrenzt.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs¹)

Verlustabzugsverbot: Erwerbergruppe beim schädlichen Beteiligungserwerb

Eine Variante des schädlichen Beteiligungserwerbs liegt vor, wenn innerhalb von fünf Jahren mittelbar oder unmittelbar mehr als 50 % der Kapitalanteile oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber übertragen werden. In diesem Fall fallen alle bisher nicht genutzten Verluste weg.² Eine Gruppe von Erwerbern mit gleichgerichteten Interessen zählt als ein Erwerber.³

Der Bundesfinanzhof⁴ hatte den Fall einer verlusttragenden GmbH (V-GmbH) zu entscheiden, an der die A-GmbH zu 53 % beteiligt war. Die Gesellschafter der A-GmbH veräußerten ihre Anteile zu jeweils 33,33 % an B, C und E. Diese waren bereits unmittelbar zu jeweils 10 % an der V-GmbH beteiligt und nunmehr auch mittelbar zu jeweils 17,67 %. Das Finanzamt sah B, C und E als Erwerbergruppe mit gleichgerichteten Interessen an, weil sie die Möglichkeit zur Beherrschung der V-GmbH hatten. Folglich erkannte es die bisher nicht genutzten Verluste der V-GmbH nicht mehr an.

Zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof entschied. Die bloße Möglichkeit einer Beherrschung ist nicht ausreichend. Das gilt ebenso für eine Absprache der Erwerber beim Beteiligungserwerb im Hinblick auf Zeitpunkt, Erwerbsquote oder Preis. Erforderlich wären, spätestens im Erwerbszeitpunkt, konkrete Abreden zwischen B, C und E zur späteren gemeinsamen Beherrschung der V-GmbH gewesen. Dafür trägt das Finanzamt die Darlegungs- und Beweislast.

Hinweis: Das Bundesverfassungsgericht⁵ hat eine andere Variante des schädlichen Beteiligungserwerbs, nämlich die Übertragung von mehr als 25 % bis zu 50 % der Kapitalanteile, für verfassungswidrig erklärt. Diese Entscheidung umfasst allerdings nicht die Variante, die der Bundesfinanzhof vorliegend zu entscheiden hatte.

Zahlungen aufgrund eines Beratervertrags mit GmbH-Gesellschafter ohne Vereinbarung einer zeitlichen Perspektive der Leistungserbringung mindern nicht das Einkommen der GmbH

Schließt eine GmbH mit ihrem Gesellschafter einen Beratervertrag (z. B. über die Einrichtung eines EDV-Systems), sind Zahlungen der GmbH nur dann als Betriebsausgaben anzuerkennen, wenn der Vertrag dem sog. Fremdvergleich standhält. Das heißt, der GmbH-Geschäftsführer hätte einen vergleichbaren Vertrag auch mit einem fremden Dritten abgeschlossen. Ein Vertrag, in dem weder vereinbart wurde, wie der vertraglich zu

¹ BFH, Urt. v. 16.03.2017, IV R 1/15, BFH/NV 2017, S. 964, LEXinform 0950254.

² § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG.

³ § 8c Abs. 1 Satz 3 KStG.

⁴ BFH, Urt. v. 22.11.2016, I R 30/15, DStR 2017, S. 1318, LEXinform 0950395.

⁵ BVerfG, Beschl. v. 29.03.2017, 2 BvL 6/11, DStR 2017, S. 1094, LEXinform 0928447.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

erbringende Erfolg zu erfüllen ist noch bis wann der Erfolg eingetreten sein soll, hält diesem Fremdvergleich nicht stand. Ein solcher Vertrag ist steuerlich nicht anzuerkennen. Die Zahlungen stellen verdeckte Gewinnausschüttungen dar, die das steuerpflichtige Einkommen der GmbH nicht mindern.

Grundsätzlich ist für die Frage, ob ein Vertrag dem Fremdvergleich standhält, auf die Verhältnisse im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses abzustellen. Ändern sich allerdings in erheblichem Umfang die Beziehungen zwischen den Vertragsparteien, ist ausnahmsweise auf die tatsächlichen Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistungsgewährung abzustellen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts des Landes Sachsen-Anhalt¹)

Cannabisanbau rechtfertigt fristlose Kündigung des Mietvertrags

Baut ein Mieter in seiner Wohnung professionell Cannabis an, berechtigt dies den Vermieter zur fristlosen Kündigung des Mietvertrags. Da es sich dabei um eine Straftat handelt, bedarf es nach Meinung des Amtsgerichts Karlsruhe² keiner vorherigen Abmahnung.

Im entschiedenen Fall hatte die Polizei bei einer Wohnungsdurchsuchung festgestellt, dass ein Mieter in einem speziellen „Growschrank“ professionell Cannabispflanzen anbaut. Dieser Schrank ermöglichte es, die Pflanzen ganzjährig geschützt vor schädlichen Witterungseinflüssen aufzuziehen. Der Vermieter nutzte die Information zur fristlosen Kündigung des Mietverhältnisses. Der Mieter wendete sich hiergegen mit der Behauptung, er benötige Cannabis aus medizinischen Gründen. Eine ärztliche Bescheinigung legte er nicht vor.

Das Gericht hält die Kündigung für gerechtfertigt. Es sei dem Vermieter nicht zuzumuten, das Mietverhältnis fortzusetzen. Der Anbau und Konsum illegaler Betäubungsmittel rechtfertige eine fristlose Kündigung des Mietvertrags. Es komme nicht darauf an, ob der Mieter den angebauten Cannabis an Dritte veräußere oder ausschließlich selbst konsumiere. In dem illegalen Anbau liege ein schwerwiegender Verstoß gegen mietrechtliche Verpflichtungen, den der Vermieter nicht hinnehmen müsse und der ihm das Recht gebe, das Mietverhältnis fristlos zu beenden. Eine Abmahnung vor der Kündigung sei bei der Schwere des Verstoßes nicht erforderlich.

Miet- und Leasingkosten für Rauchwarnmelder sind nicht als Betriebskosten auf Wohnungsmieter umlegbar

Die Kosten für Leasing und Anmietung von Rauchmeldern sind keine Betriebskosten, die in die Betriebskostenrechnung eingestellt werden dürfen. Das Amtsgericht Dortmund³ sah in Miet- oder Leasingkosten sog. Kapitalersatzkosten und keine Betriebskosten.

Ein Vermieter installierte in einer Mietwohnung Rauchmelder, die er nicht gekauft, sondern angemietet hatte. In der Betriebskostenabrechnung stellte er die Kosten für Miete und Wartung der Rauchmelder dem Mieter in Rechnung. Der Mieter weigerte sich, diese Kosten zu zahlen. Er ist der Meinung, dass die Mietkosten nicht umlagefähig sind, da sie die Anschaffungskosten ersetzen würden.

Nach Auffassung des Gerichts muss der Mieter weder die Kosten für die Miete noch die Kosten der Wartung der Rauchmelder tragen. Die Mietkosten sind nicht umlagefähig, weil sie an die Stelle der Anschaffungskosten treten und den Kapitalkosten zuzuordnen sind. Ebenfalls nicht umzulegen sind die Kosten für die Wartung der Rauchmelder. Zwar ist es grundsätzlich möglich, neu entstehende Betriebskosten auf den Mieter umzulegen. Auch sind die Kosten von Wartungsarbeiten grundsätzlich als Betriebskosten anzusehen und wären damit umlagefähig. Jedoch sind nach der nordrhein-westfälischen Bauordnung⁴ die Mieter für die Sicherstellung der Betriebsbereitschaft der Rauchmelder verantwortlich. Deshalb obliegt auch ihnen die Wartung der Rauchmelder. Ohne eine vertragliche Übertragung der Wartungspflicht auf den Vermieter kann dieser etwaige Wartungskosten nicht geltend machen, auch wenn er diese trägt.

¹ FG des Landes Sachsen-Anhalt, Urt. v. 13.07.2016, 3 K 467/16, (Rev. eingel., Az. BFH: I R 77/16), EFG 2017, S. 1020, LEXinform 5020114.

² AG Karlsruhe, Urt. v. 03.02.2017, 6 C 2930/16.

³ AG Dortmund, Urt. v. 30.01.2017, 423 C 8482/16, LEXinform 4039781.

⁴ § 49 Abs. 7 BauO NRW.

Werbungskostenabzug nach einem gescheiterten betrügerischen Anschaffungsgeschäft

Ein Investor beabsichtigte, ein Villengrundstück über einen Makler zu erwerben und es anschließend zu vermieten. Der Makler spiegelte dem Investor vor, den Kauf für etwa 2 Mio. € einschließlich seiner Provision vermitteln zu können. Voraussetzung sollte sein, dass der Investor im Hintergrund bliebe und das Geld in bar übergebe. Darauf ließ sich der Investor ein und übergab das Geld, das der Makler aber statt für die Abwicklung des Geschäfts für sich selbst verwendete. Dafür wurde er später zu einer Freiheitsstrafe verurteilt.

Der Investor machte den Betrugsschaden in seiner Einkommensteuererklärung als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Der Bundesfinanzhof¹ hielt das für zutreffend, denn der Investor war entschlossen, das Grundstück zu erwerben und zu vermieten.

Hinweis: Grundsätzlich sind Anschaffungskosten für ein vermietetes Gebäude nur in Form der Absetzung für Abnutzung als Werbungskosten abziehbar. Wird aber die Gegenleistung nicht erbracht, sind die vergeblich aufgewendeten Beträge sofort in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar, und zwar unabhängig davon, ob eine vertragliche Verpflichtung zur Zahlung bestand oder nicht.

Keine grenzüberschreitende Wärmedämmung bei Neubauten

Wer sein Haus direkt an der Grundstücksgrenze baut, sollte von vornherein ausreichend Platz für die Wärmedämmung einkalkulieren. Die Pflicht des Nachbarn, eine grenzüberschreitende Wärmedämmung zu dulden, gilt nicht für Neubauten. Das hat der Bundesgerichtshof² entschieden.

Ein Grundstückseigentümer muss es nach dem Berliner Nachbarrechtsgesetz³ nicht dulden, dass sein Nachbar eine Wärmedämmung anbaut, welche die Grundstücksgrenze überschreitet, wenn der Nachbar damit erstmals die Anforderungen der bei der Errichtung des Gebäudes bereits geltenden Energieeinsparverordnung erfüllt.

In dem vom Gericht entschiedenen Fall sind zwei Berliner Nachbarn seit Jahren zerstritten, weil die nachträglich angebrachte Dämmschicht an der Seitenwand eines Mehrfamilienhauses einige Zentimeter über die Grundstücksgrenze ragt. Die Eigentümergemeinschaft, der das Mehrfamilienhaus gehört, will diese Wand noch verputzen und streichen, der Nachbar akzeptiert aber keinen Millimeter mehr.

Nach Auffassung des Gerichts verweigert der Nachbar den Überbau zu Recht. Zwar verpflichtet die gesetzliche Regelung Grundstückseigentümer zugunsten des Klimaschutzes das Dämmen bestehender Nachbargebäude zu dulden. Der Landesgesetzgeber hat Grundstückseigentümern jedoch nicht generell gestatten wollen, eine Wärmedämmung grenzüberschreitend anzubringen. Die nachbarliche Duldungspflicht sei nur für Bestandsbauten, also Altbauten eingeführt worden, bei denen sich der Nachbar weigert oder horrend Gegenforderungen stellt. Bei Neubauten bleibt es bei dem Grundsatz, dass diese so zu planen sind, dass sich die Wärmedämmung in den Grenzen des eigenen Grundstücks befindet. So war es in dem entschiedenen Fall. Der Bauträger hatte bei Errichtung des Hauses die Energieeinsparverordnung nicht beachtet und das ungedämmte Gebäude unmittelbar an der Grundstücksgrenze gebaut.

Pflegefreibetrag für gesetzlich zum Unterhalt verpflichtete Personen

Der erbschaftsteuerliche Freibetrag für Pflegeleistungen steht einer pflegenden Person auch dann zu, wenn sie gesetzlich zum Unterhalt verpflichtet ist. Damit widerspricht der Bundesfinanzhof⁴ der Auffassung der Finanzverwaltung⁵.

Eine Tochter pflegte ihre im Wachkoma liegende Mutter bis zu deren Tod. Bei der Festsetzung der Erbschaftsteuer lehnte das Finanzamt die Anwendung des Pflegefreibetrags von 20.000 € ab, weil die Tochter ihrer Mutter gegenüber zum Unterhalt verpflichtet gewesen sei.⁶

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs reicht es jedoch aus, dass die Pflege des Erblassers durch seine Hilfsbedürftigkeit veranlasst war und unentgeltlich oder gegen ein unzureichendes Entgelt geleistet wurde. Die Zuwendung muss zudem als angemessenes Entgelt für die Pflege anzusehen sein. Angemessen ist der Betrag, den der Erblasser durch die Inanspruchnahme der Pflegeleistungen eingespart hat. Die Höhe des anzusetzenden Freibetrags orientiert sich daher an Art, Dauer und Umfang der erbrachten Hilfeleistungen. Der Angemessenheit steht nicht entgegen, wenn der Erbe gegenüber dem Erblasser unterhaltspflichtig ist.

¹ BFH, Urt. v. 09.05.2017, IX R 24/16, DB 2017, S. 1488, LEXinform 0950978.

² BGH, Urt. v. 02.06.2017, V ZR 196/16, LEXinform 0446565.

³ § 16a Abs. 1 NachbG Berlin.

⁴ BFH, Urt. v. 10.05.2017, II R 37/15, DStR 2017, S. 1530, LEXinform 0950448.

⁵ Abschn. 13.5 Abs. 1 Satz 2 ErbStR 2011.

⁶ § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG.

Beginn der Verjährungsfrist bei mittelbarer Schenkung

Eine mittelbare Schenkung liegt vor, wenn der Bedachte nicht über den ihm zugewendeten Gegenstand verfügen kann, sondern erst über den aus der Veräußerung dieses Gegenstands erzielten Verkaufserlös. In diesem Fall sind der Finanzbehörde zur Steuerfestsetzung alle Umstände offenzulegen, die zur mittelbaren Schenkung geführt haben. Dazu gehört auch die Information über die Veräußerung des Gegenstands.

Die Verjährungsfrist zur Festsetzung der Schenkungsteuer beträgt regelmäßig vier Jahre.¹ Sie beginnt mit Ablauf des Jahrs, in dem die Steuer entstanden ist, jedoch nicht vor Ablauf des Jahrs, in dem der Schenker gestorben ist oder die Finanzbehörde von allen Umständen einer durchgeführten Schenkung Kenntnis erlangt hat.²

Über einen derartigen Fall hatte der Bundesfinanzhof³ zu entscheiden. Der Ehemann übertrug die Hälfte seiner Gesellschaftsanteile an einer Kommanditgesellschaft (KG) im Wege der Schenkung auf seine Ehefrau. Sie hatte sich im Schenkungsvertrag verpflichtet, für den Fall einer möglichen Veräußerung sämtlicher KG-Anteile, auch ihre Anteile mit zu veräußern. Noch am Tag der Schenkung verkauften die Eheleute sämtliche KG-Anteile an einen fremden Erwerber.

Dem Finanzamt wurde nur die Schenkung des Ehemanns an seine Ehefrau angezeigt. Es setzte die Schenkungsteuer nach dem Wert des KG-Anteils fest. Sechs Jahre später erhielt das Finanzamt über eine Kontrollmitteilung Kenntnis von dem Veräußerungsvorgang und setzte danach auf Grundlage des erheblich höheren Verkaufspreises eine entsprechend höhere Schenkungsteuer fest. Der Einwand der Eheleute, dass eine Schenkungsteuer wegen des Ablaufs der Festsetzungsfrist nicht mehr erhoben werden könne, führte nicht zum Erfolg. Das Finanzamt hat erst durch die spätere Kontrollmitteilung sämtliche Umstände des mittelbaren Schenkungsvorgangs erfahren, so dass erst zu diesem Zeitpunkt eine ordnungsgemäße Veranlagung möglich war.

Vollstreckungsverfahren: Übernahme von Finanzierungskosten für ein Grundstück der Ehefrau muss nicht zwingend zu unentgeltlichen Zuwendungen führen

Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden, sind grundsätzlich Gesamtschuldner. Allerdings kann jeder der Eheleute beantragen, dass die Vollstreckung der Steuer jeweils auf den Betrag beschränkt wird, der sich bei einer Aufteilung der Steuer ergibt.⁴ Wird der Antrag auf Aufteilung der Steuer gestellt, wird jeder Ehegatte wie ein Einzelschuldner behandelt. Im Vollstreckungsverfahren wird jeder nur mit dem Steuerbetrag in Anspruch genommen, der seinem Anteil an der gesamten Steuer entspricht.

Eine Sonderregelung⁵ will unentgeltliche Vermögenszuwendungen an den Schuldner verhindern, auf den der geringere Aufteilungsbetrag entfallen ist. Demnach kann der Empfänger der Zuwendung bis zum Ablauf des zehnten Kalenderjahrs über seinen nach dem Aufteilungsbescheid geschuldeten Anteil hinaus in Anspruch genommen werden. Maßgebend hierfür ist der Wert des empfangenen Vermögensvorteils.

Noch nicht abschließend geklärt ist die Frage, was eine unentgeltliche Zuwendung im Sinne dieser Vorschrift ist. Gebräuchliche Gelegenheitsgeschenke gehören jedenfalls nicht dazu.

Das Finanzgericht Münster⁶ hatte folgenden Fall zu entscheiden: Die Eheleute bewohnten gemeinsam ein Haus, das im Alleineigentum der Ehefrau stand. Die Ehefrau war nicht erwerbstätig, sie führte den Haushalt. Der die Einkünfte der Familie erzielende Ehemann zahlte die auf dem Haus lastenden Verpflichtungen (Zinsen und Tilgung für das Hausdarlehn).

Das Gericht entschied, dass in diesem speziellen Fall die Übernahme der finanziellen Verpflichtungen durch den Ehemann keine unentgeltliche Zuwendung im Sinne der o. g. Sonderregelung ist.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Hinweis: Bei der Schenkungsteuer gelten andere Bestimmungen.

¹ § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO.

² § 170 Abs. 1 i. V. m. § 170 Abs. 5 Nr. 2 AO.

³ BFH, Urt. v. 08.03.2017, II R 2/15, BFH/NV 2017, S. 936, LEXinform 0950306.

⁴ § 268 AO.

⁵ § 278 Abs. 2 AO.

⁶ FG Münster, Urt. v. 29.03.2017, 7 K 2304/14, (Rev. eingel. Az. BFH: VII R 18/17), EFG 2017, S. 803, LEXinform 5020096.

Bei Billigkeitserwägungen wegen übermäßiger Steuerbelastung dürfen Einkommen- und Gewerbesteuern nicht zusammengerechnet werden

Steuern können erlassen werden, wenn deren Einziehung nach Lage des Einzelfalls aus persönlichen oder sachlichen Gründen unbillig wäre. Bei den persönlichen Billigkeitsgründen wird die wirtschaftliche Situation des Steuerpflichtigen berücksichtigt. Sachliche Billigkeitsgründe können sich bspw. aus dem Verbot der Übermaßbesteuerung ergeben. Die Steuerbelastung darf nämlich nicht so hoch sein, dass der wirtschaftliche Erfolg dadurch grundlegend beeinträchtigt wird und damit nicht mehr angemessen zum Ausdruck kommt. Dies ergibt sich aus dem im Grundgesetz verankerten Schutzbereich der Eigentumsgarantie.¹

In einem vom Bundesfinanzhof² entschiedenen Fall war ein Steuerpflichtiger an mehreren Personengesellschaften beteiligt. Einige Gesellschaften machten Gewinn, andere wiederum Verlust. Die gewinnbringenden Gesellschaften zahlten Gewerbesteuer. In den Einkommensteuerbescheiden wurden die Gewinne und Verluste der Gesellschaften zwar verrechnet, aber insgesamt ergab sich über mehrere Jahre eine Steuerbelastung mit Einkommen- und Gewerbesteuern von mehr als 100 % der Einkünfte. Er beantragte deswegen den Erlass der gezahlten Einkommensteuern dieser Jahre.

Das Gericht wies den Antrag ab, weil bei Billigkeitserwägungen wegen Übermaßbesteuerung die gezahlten Einkommen- und Gewerbesteuern nicht zusammengerechnet werden dürfen. Die einzelnen Gewerbebetriebe seien isoliert zu betrachtende Steuersubjekte, die einer getrennten Gewerbebesteuerung unterworfen sind.

Hinweis: Die Gewerbesteuer ist unter bestimmten Voraussetzungen auf die Einkommensteuer anrechenbar, aber nur insoweit, als im zu versteuernden Einkommen anteilig gewerbliche Einkünfte enthalten sind.³

Restschuldbefreiung und Betriebsaufgabe

Entsteht bei Erteilung einer Restschuldbefreiung ein Buchgewinn, ist dieser grundsätzlich im Jahr der Rechtskraft des gerichtlichen Beschlusses zu erfassen. Wurde jedoch der Betrieb vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgegeben, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis dar. Die Restschuldbefreiung wirkt dann in das Jahr der Aufgabebilanz zurück.

Ein Gewerbetreibender hatte ein Einzelhandelsgeschäft für Kinderausstattung am 31. Oktober 1995 aufgegeben. 1999 beantragte er die Eröffnung des Verbraucherinsolvenzverfahrens über sein Vermögen. 2006 wurde Restschuldbefreiung durch das Amtsgericht erteilt. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der Gewinn auf der Grundlage der Restschuldbefreiung im Zeitpunkt der Erteilung derselben zu erfassen sei und berief sich auf ein entsprechendes Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen.⁴

Der Bundesfinanzhof⁵ gelangte dagegen zum Ergebnis, dass die Restschuldbefreiung im Zusammenhang mit einer früheren Betriebsaufgabe gleichwohl ein rückwirkendes Ereignis darstellt. Die Steuerfestsetzung im Jahr der Aufgabebilanz ist daher zu berichtigen.

Korrektur bestandskräftiger Bescheide aufgrund neuer Erkenntnisse aus einem Benennungsverlangen

Das Finanzamt vermutete bei einem Schrotthändler eine Steuerhinterziehung, weil für Wareneinkäufe Belege fehlten. Auf die Aufforderung zur Benennung der Verkäufer reagierte der Händler nicht. Das Finanzamt änderte deshalb den bestandskräftigen Steuerbescheid und versagte die Berücksichtigung der Aufwendungen für die Wareneinkäufe als Betriebsausgaben.

Zu Unrecht, entschied der Bundesfinanzhof⁶.

Ein bestandskräftiger Steuerbescheid kann nur aufgrund gesetzlicher Regelung geändert werden, z. B., wenn Tatsachen nachträglich bekannt werden. Das ist der Fall, wenn die betreffenden Tatsachen bei Erlass des Steuerbescheids bereits vorhanden, aber dem zuständigen Finanzamtsmitarbeiter nicht bekannt waren, obwohl er seiner Ermittlungspflicht voll nachgekommen ist.

An diesen Voraussetzungen fehlte es im entschiedenen Fall. Zum einen fehlten Feststellungen, ob die Belege tatsächlich bereits zum Zeitpunkt der ursprünglichen Bearbeitung durch den Sachbearbeiter nicht vorhanden

¹ Art. 14 GG.

² BFH, Urt. v. 23.02.2017, III R 35/14, BFH/NV 2017, S. 931, LEXinform 0950139.

³ § 35 EStG.

⁴ BMF, Schr. v. 22.12.2009, IV C 6 – S-2140/07/10001-01, BStBl 2010 I, S. 18, LEXinform 5232469.

⁵ BFH, Urt. v. 13.12.2016, X R 4/15, BFH/NV 2017, S. 995, LEXinform 0950317.

⁶ BFH, Urt. v. 19.01.2017, III R 28/14, BFH/NV 2017, S. 934, LEXinform 0934960.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

waren. Zum anderen hatte das Finanzamt erst nach der Veranlagung verlangt, die Verkäufer zu benennen. Es konnte sich daher nicht darauf berufen, dass ihm die Tatsachen erst nachträglich bekannt wurden.

Verhältnis einer gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen zur Feststellung von dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünften

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts mit Einkünften aus Übersetzertätigkeit unterhielt neben ihrer deutschen Betriebsstätte eine weitere in Spanien. Der Gewinn für die deutsche Betriebsstätte wurde durch Einnahmenüberschussrechnung, der Gewinn der spanischen Niederlassung durch Bestandsvergleich nach spanischem Recht ermittelt.

In der Feststellungserklärung der Gesellschaft wurde nur der Gewinn aus der inländischen Betriebsstätte angegeben. Auf den Gewinn aus der spanischen Betriebsstätte wurde in einem ergänzenden Schreiben hingewiesen. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß, der Bescheid wurde bestandskräftig.

Bei einer nachfolgenden Betriebsprüfung stellte das Finanzamt neben der Nichtberücksichtigung der ausländischen Einkünfte fest, dass die Einkünfte der Gesellschaft wegen des nicht unbeträchtlichen Umfangs von Fremdleistungen als solche aus Gewerbebetrieb zu erfassen waren. Gegen die auf dieser Grundlage erfolgte Änderung des bestandskräftigen Feststellungsbescheids wendete sich die Gesellschaft mit der Begründung, es lägen keine neuen Tatsachen vor.¹ Das Finanzamt habe anhand der beigefügten Bescheinigung den steuerlichen Sachverhalt vollständig einordnen können.

Der Bundesfinanzhof² beurteilt das jedoch anders. Die Feststellungen in dem betreffenden Bescheid setzen sich aus mehreren Einzelakten zusammen (einheitliche und gesonderte Feststellung und die Feststellung der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden ausländischen Einkünften), die aus verfahrensökonomischen Gründen miteinander verbunden werden können. Die bisher nicht berücksichtigten ausländischen Einkünfte stellen eine neue Tatsache dar, die eine Änderung des ursprünglichen Bescheids rechtfertigen, da dem Finanzamt aus der beigefügten Bescheinigung u. a. weder die Höhe der Einkünfte, noch deren Zuordnung auf die jeweilige Betriebsstätte bekannt waren.

Umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung auch bei fehlendem Umsatz im Gründungsjahr anzuwenden

Als sog. Kleinunternehmer werden im Umsatzsteuerrecht Unternehmer bezeichnet, deren Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer im Vorjahr 17.500 € nicht überstiegen hat und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen wird. Kleinunternehmer dürfen keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen, können gleichzeitig aber auch keinen Vorsteuerabzug aus ihren Eingangsrechnungen geltend machen.

Das Thüringer Finanzgericht³ hat entschieden, dass die Umsatzgrenze von 17.500 € auch maßgeblich ist, wenn im Gründungsjahr lediglich Vorbereitungshandlungen, aber noch keine Umsätze getätigt werden. Der Unternehmerbegriff sei für Zwecke der Kleinunternehmerregelung ebenso auszulegen wie für Zwecke des Vorsteuerabzugs.

Beispiel:

A gründet im Dezember 2015 ein Unternehmen, indem er einen Büroraum anmietet, Bürogegenstände einkauft und erste Konzepte erarbeitet. Ausgangsumsätze werden erstmals in 2016 in Höhe von 30.000 € getätigt.

Auch ohne Erzielung von Einnahmen ist A aufgrund der Vorbereitungshandlungen bereits in 2015 Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne. Da sein Umsatz in 2015 0 € beträgt und im Folgejahr über 17.500 €, aber unter 50.000 € liegt, kann er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen. Auf seine Umsätze des Jahres 2016 wird keine Umsatzsteuer erhoben. Eines Antrags bedarf es hierfür nicht. Lediglich der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist gegenüber dem Finanzamt zu erklären.

Wäre A erst ab 2016 als Unternehmer anzusehen, käme die Kleinunternehmerregelung nicht zur Anwendung, da die Umsätze in diesem Jahr über 17.500 € liegen.

¹ § 173 AO.

² BFH, Urt. v. 21.02.2017, VIII R 46/13, LEXinform 0929911.

³ Thüringer FG, Urt. v. 11.01.2017, 3 K 758/13, EFG 2017, S. 525, (rkr.), LEXinform 5020106.

Garantiezusage als einheitliche untrennbare Leistung beim Gebrauchtwagenkauf

Ein Autohändler bot seinen Kunden eine erweiterte Gebrauchtwagengarantie gegen Aufpreis an. Im Reparaturfall konnte der Kunde wählen, ob er die Reparatur durch den Händler ausführen (Reparaturanspruch) oder sich die Kosten aus der Reparatur in einer anderen Werkstatt erstatten lässt (Versicherung auf Reparaturkostenersatzanspruch). Der Händler meinte, der Aufpreis für die Garantie sei aufzuteilen und der Versicherungsanteil sei als umsatzsteuerfrei zu behandeln.

Das lehnte das Niedersächsische Finanzgericht¹ ab und beurteilte die Umsätze aus den Garantiezusagen als umsatzsteuerpflichtig.

Aus Sicht des Kunden sei die Garantie eine einheitliche Leistung des Händlers, die eine unselbstständige Nebenleistung zum Gebrauchtwagenkauf ist. Dem Kunden kommt es darauf an, die Reparatur letztlich nicht selbst bezahlen zu müssen. Wie diese Leistung ausgestaltet ist, ist ihm egal.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Essensverkauf durch einen selbstständigen Grillstand in einem Biergarten unterliegt dem Umsatzsteuersatz von 19 %

Der Verkauf zubereiteter Speisen führt immer wieder zu Streitigkeiten zwischen Unternehmer und Finanzamt. Der Unternehmer sieht seine Leistung nur als Lieferung an, die bei Lebensmitteln grundsätzlich zu einem Umsatzsteuersatz von 7 % führt. Dagegen geht das Finanzamt von einer sonstigen Leistung (Dienstleistung) aus, so dass 19 % Umsatzsteuer abzuführen sind.

Das Finanzgericht München² hat im Fall eines Unternehmers, der in einem bayerischen Biergarten einen selbstständigen Grillstand betrieb, entschieden, dass dieser dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegende Dienstleistungen erbracht hat. Er verwendete zwar kein Mehrweggeschirr, sondern übergab den Kunden die Speisen (Fische, Grillhähnchen) in Papierschalen oder auf Papptellern. Allerdings waren dem Unternehmer Infrastruktur und Dienstleistungen des Biergartenbetreibers zuzurechnen, von dem der Unternehmer den Grillstand gepachtet und auf die er Anspruch hatte. Das betraf z. B. das Bereitstellen der Bierzeltgarnituren, die Abfallbeseitigung und das Bereithalten von Toiletten. Damit überwogen qualitativ die Dienstleistungselemente und die Schwelle von der Lieferung zur Dienstleistung war überschritten.

Der Bundesfinanzhof wird möglicherweise abschließend entscheiden.

Differenzbesteuerung auch beim „Ausschlachten“ von Fahrzeugen

Ein Schrotthändler kaufte von Privatpersonen alte Fahrzeuge an. Aus diesen baute er Teile aus, die noch funktionsfähig waren. Er veräußerte die gebrauchten Fahrzeugteile über eine Internet-Auktionsplattform. In seiner Umsatzsteuererklärung wendete er die für Wiederverkäufer vorgesehene Differenzbesteuerung an.³

Zu Recht, wie der Bundesfinanzhof⁴ feststellte. Er widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung.⁵ Gebrauchte Teile, die aus Altfahrzeugen stammen und als Ersatzteile verkauft werden, sind Gebrauchtgegenstände im Sinne der Differenzbesteuerung.

Der Umsatz ist in diesem Fall nach dem Betrag zu bemessen, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt. Die Besteuerung kann für alle innerhalb eines Besteuerungszeitraums ausgeführten Umsätze auch über die sog. Gesamtdifferenz erfolgen. Hierfür darf jedoch der Einkaufspreis eines Gegenstands 500 € nicht übersteigen. Da im Fall des „Ausschlachtens“ von Fahrzeugen mehrere Gegenstände (Ersatzteile) für einen Gesamteinkaufspreis (Preis des gebrauchten Fahrzeugs) erworben werden, ist dieser im Wege sachgerechter Schätzung auf die einzelnen Ersatzteile aufzuteilen. Hierfür muss der Wiederverkäufer entsprechende Nachweise führen. Überschreitet der Kaufpreis für das einzelne Ersatzteil nach der Aufteilung die o. g. Betragsgrenze, kann dieses Fahrzeugteil nicht nach der Gesamtdifferenz besteuert werden. Auch bei fehlenden Nachweisen sind die Lieferungen einzeln zu besteuern. Ein gänzlicher Ausschluss von der Differenzbesteuerung ist jedoch auch bei Nachweisschwierigkeiten nicht möglich.

¹ Niedersächsisches FG, Urte. v. 23.02.2017, 11 K 134/16 (Rev. eingel., Az. °BFH:°XI°R°16/17), EFG 2017, S. 875, LEXinform 5020088.

² FG München, Urte. v. 09.02.2017, 14 K 2081/15, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: XI B 37/17), EFG 2017, S. 948, LEXinform 5020108.

³ § 25a UStG.

⁴ BFH, Urte. v. 23.02.2017, V R 37/15, DStR 2017, S. 1481, LEXinform 0950569.

⁵ Abschn. 25a.1 Abs. 4 Sätze 4 und 5 UStAE.

Eingliederungsleistungen nur bei Vertrag zwischen Leistungserbringer und Sozialhilfeträger umsatzsteuerfrei

Leistungen eines Unternehmers, mit dem eine Vereinbarung besteht, dass der Sozialhilfeträger zur Übernahme der Leistungsvergütung verpflichtet ist, sind von der Umsatzsteuer befreit.¹ Für die Umsatzsteuerbefreiung reicht es nicht aus, wenn der Vertrag mit einem gemeinnützigen Verein besteht und dieser wiederum mit dem Unternehmer einen Vertrag über die Leistungserbringung abgeschlossen hat. Der Vertrag muss unmittelbar zwischen dem Unternehmer und dem Sozialhilfeträger abgeschlossen werden. Anderenfalls erbringt der Unternehmer gegenüber dem Verein umsatzsteuerpflichtige Leistungen. Die Umsatzsteuerfreiheit ergibt sich auch nicht aus dem Recht der Europäischen Union.

(Quelle: Urteil des Bundesfinanzhofs²)

Keine Umsatzsteuerbefreiung für qualifizierende Beratungsleistungen eines Rechtsanwalts auf Grundlage einer Richtlinie des Brandenburgischen Ministeriums

Ein Rechtsanwalt wurde mit der qualifizierenden Beratung von Gründungswilligen in der Vorgründungsphase, von Existenzgründerinnen und -gründern in der Startphase und der Begleitung von Unternehmensnachfolgern beauftragt (sog. Lotsendienst). Auftraggeber war eine städtische Kapitalgesellschaft. Die gemeinsamen Vereinbarungen beruhten auf der Grundlage einer vom Brandenburgischen Ministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Familie erlassenen Förderrichtlinie. Der Rechtsanwalt behandelte die Umsätze aus der Tätigkeit als umsatzsteuerfrei.

Der Bundesfinanzhof³ folgte dieser Auffassung nicht. Steuerbefreit sind nur die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbstständiger Lehrer an Hochschulen, öffentlichen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen sowie privaten Schulen oder die Leistungen entsprechender Einrichtungen mit landesrechtlich erteilter Bescheinigung.⁴

Krankenschwester ist keine freie Mitarbeiterin

Eine Krankenschwester, die in die betriebliche Organisation eines Krankenhauses eingebunden ist und kein wirtschaftliches Risiko oder Unternehmerrisiko trägt, ist trotz der vertraglichen Bezeichnung als „freie Mitarbeiterin“ nicht selbstständig beschäftigt. So entschied das Sozialgericht Heilbronn⁵ im Fall einer Krankenschwester für Anästhesie und Intensivmedizin, die einen Dienstleistungsvertrag mit einem Krankenhaus geschlossen hatte. In diesem war vereinbart, dass sie keine Arbeitnehmerin im Sinne des Sozialversicherungs-, Steuer- und Arbeitsrechts sei und grundsätzlich auch mehr als zehn Stunden am Tag eingesetzt werden könne.

Vorgeschriebene Umkleidezeiten sind vergütungspflichtige Arbeitszeit

Ein in der Lebensmittelproduktion tätiger Arbeitnehmer, der einen festen Stundenlohn erhielt, war arbeitsvertraglich verpflichtet, den Dienst täglich mit sauberer und vollständiger Dienstkleidung anzutreten. Diese wurde ihm vom Arbeitgeber gestellt. Sie war in einem Umkleideraum an- und abzulegen, der sich zwar auf dem Werksgelände, aber in einiger Entfernung vom Arbeitsplatz des Arbeitnehmers befand. Der Arbeitsvertrag bezeichnete Wegezeiten zu bzw. von den Stempeluhren als „leistungsentgeltfrei“.

Der Arbeitnehmer beehrte eine Vergütung von 6.200 € für an 700 Arbeitstagen angefallene Umkleide- und innerbetriebliche Wegezeiten. Er trug vor, für derartige Tätigkeiten täglich 36 Minuten zu benötigen. Das Arbeitsgericht bejahte einen täglichen Zeitaufwand von 27 Minuten und sprach dem Arbeitnehmer hierfür 4.600 € zu.

Das Bundesarbeitsgericht⁶ bestätigte, dass das Umkleiden Teil der dem Arbeitnehmer zu vergütenden Arbeit ist,¹ wenn der Arbeitgeber das Tragen einer bestimmten Kleidung vorschreibt, die im Betrieb an- und abgelegt werden

¹ § 4 Nr. 16 Buchst. h UStG i. V. m. § 75 Abs. 3 SGB XII.

² BFH, Urt. v. 09.03.2017, V R 39/16, DStR 2017, S. 1321, LEXinform 0950966.

³ BFH, Urt. v. 29.03.2017, XI R 6/16, DStR 2017, S. 1386, LEXinform 0950982.

⁴ § 4 Nr. 21 Buchst. b Doppelbuchst. bb i. V. m. § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG.

⁵ SG Heilbronn, Urt. v. 01.02.2017, S 10 R 3237/15, LEXinform 0446417.

⁶ BAG, Urt. v. 26.10.2016, 5 AZR 168/16, BB 2017, S. 435, LEXinform 1659159.

Alexandra Schmidt

- Steuerberaterin -

muss. Der für derartige Tätigkeiten erforderliche Zeitaufwand dürfe vom Gericht geschätzt werden.² Die arbeitsvertragliche Regelung, nach der Wegezeiten zu bzw. von den Stempeluhren „leistungsentgeltfrei“ seien, schließe diesen Anspruch nicht aus.³ Leistungsentgelte seien nur solche Vergütungen, bei denen die Leistung des Arbeitnehmers gemessen und mit einer Bezugsleistung verglichen werde.

Betriebsrat kann im Einzelfall einen Anspruch auf ein Smartphone vom Arbeitgeber haben

Der Arbeitgeber hat dem Betriebsrat für die laufende Geschäftsführung u. a. sachliche Mittel sowie Informations- und Kommunikationstechnik in erforderlichem Umfang zur Verfügung zu stellen.⁴ Dazu kann auch ein Smartphone gehören.

Die Entscheidung über die Erforderlichkeit obliegt dem Betriebsrat. Er muss dabei allerdings die betrieblichen Verhältnisse und die sich ihm stellenden Aufgaben berücksichtigen und die Interessen von Belegschaft und Arbeitgeber gegeneinander abwägen. Gerichtlich wird nur geprüft, ob das Sachmittel in der konkreten betrieblichen Situation der Erledigung der gesetzlichen Aufgaben des Betriebsrats dient und ob auch berechtigten Interessen des Arbeitgebers Rechnung getragen wurde.

In einem vom Landesarbeitsgericht Hessen⁵ entschiedenen Fall waren diese Anforderungen in Bezug auf ein verlangtes Smartphone erfüllt, da der Betrieb mehrere Außenstellen unterhält, die vom Betriebsrat aufgesucht werden müssen. Außerdem wurde im Schichtdienst gearbeitet und der Betriebsrat wollte für die Mitarbeiter auch abends und am Wochenende erreichbar sein. Bei den ebenfalls geforderten USB-Sticks hatte der Betriebsrat nicht berücksichtigt, dass deren Verwendung im Betrieb aus Sicherheitsgründen generell untersagt ist. Damit hat er den ihm zustehenden Beurteilungsspielraum überschritten.

Keine fristlose Kündigung wegen Verletzung der Pausenzeit

Einem Arbeitnehmer wurde nach zwanzig Jahren Betriebszugehörigkeit fristlos gekündigt. Sein Arbeitgeber warf ihm Arbeitszeitbetrug vor, weil er bei zwei Gelegenheiten einige Minuten vor Pausenbeginn im Pausenraum fest geschlafen habe. Beim ersten Mal sei er hierfür abgemahnt worden. Der Arbeitnehmer machte geltend, sich in dem zweiten Fall aufgrund starker Knieschmerzen zwei Minuten vor Pausenbeginn auf die Krankenliege im Pausenraum gelegt zu haben.

Das Arbeitsgericht Siegburg⁶ sah im Verhalten des Arbeitnehmers keinen Grund für eine fristlose Kündigung des Arbeitsverhältnisses. Selbst wenn die Anschuldigungen des Arbeitgebers zuträfen, mangelt es vorliegend an der notwendigen Schwere der Pflichtverletzung.⁷

Fristlose Kündigung wegen illoyalen Verhaltens

Betreibt ein Arbeitnehmer auf intrigante Weise die Abwahl des Vereinsvorsitzenden, so kann dies eine fristlose Kündigung des Arbeitsverhältnisses zur Folge haben.⁸ Dies hat das Bundesarbeitsgericht⁹ im Fall der Geschäftsführerin eines Verbands entschieden, welche die Vereinsmitglieder dazu aufgerufen hatte, eine außerordentliche Versammlung einzuberufen, um die Abwahl des Vorsitzenden zu beschließen.

Durch ein solches Verhalten, so das Gericht, werde die für die weitere Zusammenarbeit erforderliche Vertrauensbasis zerstört und der Betriebsfriede erheblich beeinträchtigt. Wegen des illoyalen Verhaltens der Geschäftsführerin liegt ein wichtiger Grund zur fristlosen Kündigung des Arbeitsverhältnisses vor. Die Kündigung muss innerhalb von zwei Wochen nach Kenntniserlangung der maßgeblichen Tatsachen erfolgen.¹⁰

¹ § 611 BGB.

² § 287 Abs. 2 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 und 2 ZPO.

³ § 305 Abs. 1 Satz 1 und 2 BGB.

⁴ § 40 Abs. 2 BetrVG.

⁵ LAG Hessen, Beschl. v. 13.03.2017, 16 TaBV 212/16, LEXinform 4040198.

⁶ ArbG Siegburg, Beschl. v. 03.05.2017, 4 BV 56/16.

⁷ § 626 Abs. 1 BGB.

⁸ § 626 Abs. 1 BGB.

⁹ BAG, Urt. v. 01.06.2017, 6 AZR 720/15, LEXinform 0446561.

¹⁰ § 626 Abs. 2 BGB.

Haftung eines Auffahrenden bei Kettenauffahrunfall

Bei einem Auffahrunfall ist grundsätzlich von einem Verschulden des Auffahrenden auszugehen, wenn dieser nicht ein (Mit)verschulden des Vordermanns beweisen kann.

Nach einer Entscheidung des Oberlandesgerichts München¹ gilt diese Regel bei einem Kettenauffahrunfall nur dann, wenn das vorausfahrende Fahrzeug rechtzeitig hinter seinem Vordermann zum Stehen gekommen ist und sich der Bremsweg des folgenden Fahrzeugs nicht durch einen Aufprall auf das vorausfahrende Fahrzeug verkürzt hat.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall war ein Unfallsachverständiger zu dem Ergebnis gekommen, dass eine größere Wahrscheinlichkeit für ein aktives Auffahren der geschädigten Anspruchstellerin auf ihren Vordermann bestehe als für ein Aufschieben durch das nachfolgende Fahrzeug. Die Geschädigte konnte nicht beweisen, dass sie von dem nachfolgenden Pkw auf das vor ihr befindliche Fahrzeug aufgeschoben wurde.

Keine automatische Mitschuld bei Überschreiten der Richtgeschwindigkeit

In einem vom Landgericht Rottweil² entschiedenen Fall fuhr ein auf der linken Autobahnspur fahrender Pkw auf einen Lkw auf, der vor ihm vom rechten Fahrstreifen plötzlich nach links gewechselt war. Zu klären war, ob den Fahrer des Pkw ein Mitverschulden traf, weil er die Richtgeschwindigkeit von 130 km/h um bis zu 20 % überschritten hatte. In der Regel wird in solchen Fällen eine Mithaftung des Auffahrenden angenommen.

Nach Auffassung des Gerichts hat die Fahrerin des Lkw jedoch der gebotenen Sorgfalt beim Ausscheren³ sowie bei Fahrstreifenwechsel⁴ nicht genügt und auch das Erfordernis einer wesentlich höheren Geschwindigkeit beim Überholen⁵ nicht beachtet. Der Unfall sei daher für den Fahrer des Pkw unvermeidbar gewesen, sodass auch unter Berücksichtigung der erhöhten Betriebsgefahr des Lkw gegenüber dem Pkw eine Alleinhaftung des Halters des Lkw, dem das Verschulden seiner Fahrerin zuzurechnen ist, angemessen sei.

Tilgungsleistungen bei Unterhaltspflicht gegenüber Eltern

Verwandte in gerader Linie sind grundsätzlich gesetzlich verpflichtet, einander Unterhalt zu gewähren.⁶ Dementsprechend können Kinder verpflichtet sein, für den Unterhalt der Eltern zu sorgen. Voraussetzung hierfür sind Bedarf und Bedürftigkeit des Unterhaltsberechtigten⁷ sowie die Leistungsfähigkeit des Unterhaltspflichtigen⁸.

Der Bundesgerichtshof⁹ hatte sich mit der Frage zu beschäftigen, in welcher Höhe ein Sohn gegenüber seiner in einem Pflegeheim untergebrachten Mutter unterhaltspflichtig ist. Die Heimunterbringung der pflegebedürftigen Frau war notwendig. Die dadurch entstandenen Kosten konnte sie nicht aus eigenem Einkommen oder Vermögen aufbringen.

Das Gericht hatte daher nur über die Leistungsfähigkeit des Sohns zu befinden. Konkret ging es um die Frage, ob und wie bei der Ermittlung des unterhaltsrelevanten Einkommens des Sohns Zins- und Tilgungsleistungen aus der Finanzierung einer selbstgenutzten Immobilie zu berücksichtigen sind.

Nach der Entscheidung des Gerichts muss ein Wohnvorteil für die Nutzung des Eigenheims in die Berechnung des für den Unterhalt einzusetzenden Einkommens eingestellt werden. Darlehnszinsen für die selbstgenutzte Immobilie sind in voller Höhe abziehbar, darüber hinaus auch Tilgungsleistungen bis zum Erreichen des Wohnvorteils. Den Wohnvorteil übersteigende Tilgungsleistungen sind als sekundäre Altersvorsorge im Rahmen der Altersvorsorgequote in Höhe von 5 % des Bruttoeinkommens zu berücksichtigen. Darüber hinausgehende Tilgungsleistungen sind grundsätzlich nicht absetzbar.

¹ OLG München, Urt. v. 12.05.2017, 10 U 748/16, LEXinform 1660964.

² LG Rottweil, Urt. v. 19.08.2016, 1 S 57/16, LEXinform 4038160.

³ § 5 Abs. 4 Satz 1 StVO.

⁴ § 7 Abs. 5 StVO.

⁵ § 5 Abs. 2 Satz 2 StVO.

⁶ § 1601 BGB.

⁷ § 1610 BGB.

⁸ § 1603 BGB.

⁹ BGH, Beschl. v. 18.01.2017, XII ZB 118/16, NJW 2017, S. 1169, LEXinform 1659445.

Alexandra Schmidt - Steuerberaterin -

Honoraranspruch des Anwalts, wenn er das Mandat wegen mangelnder Erfolgsaussicht kündigt

In einem vom Bundesgerichtshof¹ entschiedenen Fall ging es um den Vergütungsanspruch eines Revisionsanwalts. Der Anwalt hatte gegen ein Urteil des Oberlandesgerichts Braunschweig, mit dem eine Schadensersatzklage seines Mandanten abgewiesen und die Revision nicht zugelassen wurde, Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesgerichtshof eingelegt.

Nach umfassender, inhaltlich zutreffender Begutachtung empfahl der Anwalt seinem Mandanten die Rücknahme der Nichtzulassungsbeschwerde, weil er nach dem Ergebnis seiner Prüfung hierfür keine Erfolgsaussicht sah. Als der Mandant dennoch auf Begründung und Durchführung der Nichtzulassungsbeschwerde bestand, lehnte der Anwalt dies ab und kündigte das Mandat.

Weil das Gutachten rechtlich zutreffend war, behielt der Anwalt nach Auffassung des Gerichts trotz Niederlegung des Mandats seinen Vergütungsanspruch. Nur bei unzutreffender Begutachtung, die für den Mandanten nutzlos ist, wäre ein Schadensersatzanspruch des Mandanten gegen seinen Anwalt begründet, der auch auf Befreiung von der Vergütungsforderung gerichtet wäre.

Alterseinkünfte der Vereinten Nationen sind Leibrenten

Ist eine Person in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig, richtet sich deren einkommensteuerliche Behandlung nach deutschem Steuerrecht. Aus dem Ausland bezogene Einkünfte sind einer rechtsvergleichenden Prüfung zu unterziehen, um sie nach deutschen Grundsätzen einer bestimmten Einkunftsart zuzuordnen.

Auf der Basis dieser allgemein gültigen Rechtsanwendung kommt der Bundesfinanzhof² zu dem Ergebnis, dass die von den Vereinten Nationen bezogenen Alterseinkünfte als Leibrenten zu behandeln sind. Die Besteuerung erfolgt nach den Regeln der Besteuerung der Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung.³

¹ BGH, Urt. v. 16.02.2017, IX ZR 165/16, DB 2017, S. 1258, LEXinform 1660734.

² BFH, Urt. v. 05.04.2017, X R 50/14, LEXinform 0950225.

³ § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.