

## **Ihre Mandanteninformationen für Juli 2021**

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit diesem monatlichen Rundschreiben möchten wir Sie zu verschiedenen Themen des Steuer- und Wirtschaftsrechts informieren. Neben allgemeinen Sachverhalten werden insbesondere Entwicklungen beschrieben, die sich auf Grund von Gesetzesänderungen, Verwaltungsauffassungen sowie der Rechtsprechung ergeben. Einen Anspruch auf Vollständigkeit haben diese Hinweise nicht. Bei dem Informationsbrief handelt es sich um ein Produkt der Haufe-Lexware GmbH & Co. KG, dass wir Ihnen mit Genehmigung des Verlags zur Verfügung stellen dürfen.

## **Inhalt**

### **Arbeitsrecht**

1. Kurze Rückkehr zum geparkten Auto: Liegt trotzdem noch ein Wegeunfall vor?

### **GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer**

1. Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Arbeitslohn
2. Warum Gesellschafterlisten nicht aus dem Handelsregister gelöscht werden können
3. Zur Feststellung einer Mitunternehmerschaft anhand der Gesamtumstände

### **Kapitalanlage & Versicherung**

1. Scheinrenditen: Abgeltungswirkung gilt auch bei nicht abgeführter Kapitalertragsteuer

### **Lohn und Gehalt**

1. Zahlung von Jugendhilfe an eine Pflegeperson: steuerfrei oder steuerpflichtig?

### **Private Immobilienbesitzer**

1. Ehepartner als Bauherren: Wann nur ein Partner Schuldner der Umsatzsteuer ist
2. Kleine Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke: steuerliche Vereinfachung
3. Maklerprovision: Wenn der Interessent nach mehr als einem Jahr doch noch kauft
4. Modernisierung in Etappen: Wann darf die Miete erhöht werden?

### **Sonstige Steuern**

1. Nachlassverbindlichkeit: Warum eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht abziehbar ist
2. Wie wird ein Flachdach-Gebäude mit angehängter Decke bewertet?

### **Steuerrecht Arbeitnehmer**

1. Erste Tätigkeitsstätte: Wenn der Arbeitnehmer den Büroraum selbst anmietet

### **Steuerrecht Privatvermögen**

1. Besteuerung von Renten: Bundesfinanzhof entwickelt Berechnungsformel
2. Kindergeld: Wenn die Eltern in verschiedenen EU-Staaten leben
3. Klageerhebung unter falschem Namen ist nicht zulässig
4. Unterhaltsaufwendungen an Lebensgefährten sind keine außergewöhnlichen Belastungen
5. Warum private Renten nicht doppelt besteuert werden
6. Zur Nachrangigkeit des Kindergeldanspruchs in Deutschland

### **Steuerrecht Unternehmer**

1. In welchem Jahr ist die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Dezember zu berücksichtigen?
2. Korrektur eines Investitionsabzugsbetrag: Was und wie viel darf korrigiert werden?
3. Lieferung von Strom an Mieter: Umsatzsteuerliche Folgen
4. Separat abgerechnete Hotelleistungen: Aufteilung nach Steuersätzen

### **Vereine**

1. Ausländische Stiftung: Wann entspricht die Satzung den Gemeinnützigkeitsanforderungen?
2. Steuerbegünstigung eines Vereins: Welche Voraussetzungen muss die Satzung erfüllen?

## Arbeitsrecht

### 1. Kurze Rückkehr zum geparkten Auto: Liegt trotzdem noch ein Wegeunfall vor?

**Nur wenn eine Verletzung auf dem direkten Weg zur Arbeit passiert, besteht Schutz in der Wegeunfallversicherung. Gilt dies auch, wenn man nach wenigen Schritten kurz zum Auto zurückkehrt, um zu kontrollieren, ob das Auto abgeschlossen ist?**

#### Hintergrund

Die Klägerin fuhr morgens mit ihrem Auto zur Arbeit und stellte den Wagen auf dem Firmenparkplatz ihres Arbeitgebers ab. Sie stieg aus, um sich auf direktem Weg zu ihrer Arbeitsstätte zu begeben. Nach wenigen Schritten machte sie kehrt, weil sie bemerkt hatte, dass sie vergessen hatte zu überprüfen, ob sie das Fahrzeug tatsächlich abgeschlossen hat. Beim Umdrehen stolperte sie, verlor das Gleichgewicht und stürzte. Dabei erlitt sie ein Trauma an der linken Schulter.

Die zuständige Berufsgenossenschaft verweigerte Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung, da die Verletzung nicht mit der betrieblichen Tätigkeit in Zusammenhang stand. Mit der Drehung in Richtung ihres Fahrzeugs verließ die Klägerin den unter Versicherungsschutz stehenden direkten Weg zur Arbeitsstätte. Sie befand sich auf einem aus eigenwirtschaftlichen Gründen gewählten Abweg.

Das Sozialgericht schloss sich dieser Begründung an und wies die Klage ab.

#### Entscheidung

Das Bayerische Landessozialgericht entschied dagegen zugunsten der Klägerin, dass sie den versicherten Weg durch das Umdrehen in Richtung ihres Pkw lediglich in einer den Versicherungsschutz unberührt lassenden, geringfügigen Weise unterbrochen hat.

Zum Zeitpunkt des Unfallereignisses hatte die Klägerin den Ort ihrer Tätigkeit noch nicht erreicht. Deshalb stand sie noch unter dem Schutz der Wegeunfallversicherung.

Der Versicherungsschutz wird nicht schon dadurch begründet, dass ein Versicherter auf dem unmittelbaren Weg zwischen seiner Wohnung und dem Ort der versicherten Tätigkeit einen Unfall erleidet. Versicherungsschutz besteht nur dann, wenn der Weg erkennbar zu dem Zweck zurückgelegt wird, den Ort der Tätigkeit zu erreichen.

Die anhand objektiver Umstände zu beurteilende Handlungstendenz des Versicherten beim Zurücklegen des Weges muss – zumindest auch – darauf ausgerichtet sein, eine dem Beschäftigungsunternehmen dienende Verrichtung auszuüben. Das Handeln muss auf das Zurücklegen des direkten Weges ("unmittelbar") zu oder von der Arbeitsstätte gerichtet sein.

Im vorliegenden Fall befand sich die Klägerin bis zu dem von ihr eingeleiteten Richtungswechsel auf dem direkten, d.h. kürzesten Weg zu ihrer Arbeitsstätte. Das Umdrehen der Klägerin führte nicht zum Entfallen des Versicherungsschutzes. Es handelte sich dabei um eine nur geringfügige und deshalb den Schutz der gesetzlichen Unfallversicherung unberührt lassende Unterbrechung des unmittelbaren Weges zur Arbeitsstätte.

Geringfügig ist eine Unterbrechung, wenn sie auf einer Verrichtung beruht, die bei natürlicher Betrachtungsweise zeitlich und räumlich noch als Teil des Weges nach oder von dem Ort der Tätigkeit anzusehen ist. Eine solche Unterbrechung ist davongekennzeichnet, dass sie nicht zu einer erheblichen Zäsur in der Fortbewegung in Richtung auf das ursprünglich geplante Ziel führe, weil sie ohne nennenswerte Verzögerung "im Vorbeigehen" oder "ganz nebenher" erledigt werden kann. Das sah das Landessozialgericht hier als gegeben an.

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft als Arbeitslohn

**Wird aus dem Verkauf einer Managementbeteiligung an einer Kapitalgesellschaft ein Erlös erzielt, handelt es sich hierbei nicht um eine Vergütung für die gegenüber einer Tochtergesellschaft erbrachte nichtselbstständige Tätigkeit. Dies gilt insbesondere dann, wenn die Beteiligung als eine eigenständige Erwerbsgrundlage zur Erzielung von Einkünften anzusehen ist.**

#### Hintergrund

X war in den Jahren 2014 und 2015 als Manager bei der zu der D-Group gehörenden B-GmbH angestellt. Die B-GmbH gehörte zu der B-Unternehmensgruppe. Im Juni 2010 wurden Aktien der C-Holding, die an der B-Unternehmensgruppe beteiligt war, den Mitarbeitern des Managements der B-Gruppe zum Kauf angeboten. X erwarb 160 Anteile zum Kaufpreis von insgesamt 10 USD.

Im Oktober 2010 veräußerte die D-Group ihre Anteile an der C-Holding an die F-Holding. Die Anteile des X wurden am 1.11.2011 übertragen. Zwischen den Anteilseignern und der F-Holding wurde der Kaufpreis je Anteil mit 1.752 USD vereinbart. X wurde in beiden Jahren jeweils rund 90.000 USD ausbezahlt.

X erklärte die Gewinne aus der Veräußerung der Aktien als der Abgeltungsteuer unterliegende Kapitaleinkünfte. Das Finanzamt nahm dagegen Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit an.

Das Finanzgericht gab der Klage statt, da seiner Ansicht nach der Veräußerungsgewinn seine Ursache in der Kapitalbeteiligung hatte, die als Sonderrechtsverhältnis unabhängig von dem Anstellungsverhältnis entstanden war und dieses überlagerte.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts. Die X zugeflossenen Veräußerungserlöse sind den Einkünften aus Kapitalvermögen und nicht den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zuzuordnen.

Zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit gehören alle Vorteile, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis für das Zurverfügungstellen seiner individuellen Arbeitskraft zufließen. Beteiligt sich ein Arbeitnehmer kapitalmäßig an seinem Arbeitgeber, kann die Beteiligung eigenständige Erwerbsgrundlage sein, sodass damit in Zusammenhang stehende Einnahmen und Aufwendungen in keinem steuerlich erheblichen Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis stehen. Der Arbeitnehmer nutzt dann sein Kapital als eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige und eigenständige Erwerbsgrundlage. Dafür spricht insbesondere, wenn der Arbeitsvertrag keinen Anspruch auf den Erwerb der Beteiligung und einen anteiligen Veräußerungserlös als Gegenleistung für die nichtselbstständige Tätigkeit vorsieht, die Beteiligung vom Arbeitnehmer zum Marktpreis erworben und veräußert wird und der Arbeitnehmer das volle Verlustrisiko trägt sowie keine besonderen Umstände aus dem Arbeitsverhältnis erkennbar sind, die Einfluss auf die Veräußerbarkeit und Wertentwicklung der Beteiligung nehmen.

Im vorliegenden Fall sprechen für diese Zuordnung die Gesichtspunkte: Das Beteiligungsangebot nur an die leitenden Angestellten schließt einen nicht aus dem Arbeitsverhältnis resultierenden Vorteil nicht aus. X hat seine Beteiligung an der C zu marktüblichen Konditionen erworben und veräußert. Die Möglichkeit einer erhöhten Gewinnchance spricht nicht gegen Einkünfte aus Kapitalvermögen, da eine solche Chance grundsätzlich bei jeder Kapitalbeteiligung besteht. X stand der Veräußerungsgewinn unabhängig davon zu, ob er weiterhin als Angestellter für die B-GmbH tätig wurde. Der Anstellungsvertrag des X sah keinen Anspruch auf den Erwerb der Beteiligung oder einen anteiligen Veräußerungserlös vor. Der Erwerb der Beteiligung erfolgte losgelöst vom Anstellungsverhältnis. Unerheblich ist auch das geringe Verlustrisiko des X, da dieses mit den marktüblichen Anschaffungskosten korrelierte.

## 2. Warum Gesellschafterlisten nicht aus dem Handelsregister gelöscht werden können

**Reicht eine GmbH ihre Gesellschafterliste ein, sollte diese zutreffend sein. Denn die Gesellschafterliste kann nicht nachträglich aus dem Handelsregister gelöscht werden – selbst wenn mit ihr versehentlich vertrauliche Unterlagen eingereicht wurden.**

### Hintergrund

Nachdem ein Gesellschafter einer GmbH verstorben war, reichte der Geschäftsführer eine neue Gesellschafterliste beim elektronischen Handelsregister ein. In dieser war die Erbengemeinschaft als Gesellschafterin aufgeführt. Zusammen mit der neuen Gesellschafterliste wurde der Erbschein übermittelt.

Das Registergericht stellte die Gesellschafterliste und den Erbschein in den elektronischen Registerordner der GmbH ein. Dagegen wandte sich eine Erbin. Ihrer Ansicht nach handelte es sich bei dem Erbschein um ein vertrauliches Dokument, das nicht öffentlich einsehbar sein dürfte. Das Registergericht wies den Antrag zurück, da es nicht befugt war, Gesellschafterlisten aus dem Registerordner zu löschen. Denn sonst könnte sich der Rechtsverkehr kein vollständiges Bild über die Historie der Gesellschafterverhältnisse machen.

### Entscheidung

Die Beschwerde der Erbin beim Oberlandesgericht hatte keinen Erfolg. Das Gericht entschied, dass die Löschung einer Gesellschafterliste aus dem Handelsregister oder ihre Berichtigung nicht möglich ist. Das Amtslöschungsverfahren gilt nur für Registereintragungen, jedoch nicht für reine Hinterlegungen wie im Fall der Gesellschafterliste.

Im Verhältnis zur GmbH gelten die Personen als Gesellschafter, die in die beim Handelsregister hinterlegte Gesellschafterliste aufgenommen sind. Nur für diese Personen gilt die Legitimationswirkung und nur diese können Gesellschafterrechte ausüben. Wegen dieser großen Bedeutung müssen aktualisierte Gesellschafterlisten eingereicht werden, wenn es Änderungen bei den Gesellschaftern oder den Geschäftsanteilen gibt. Das Registergericht darf die eingereichten Gesellschafterlisten grundsätzlich nur auf formelle Fehler überprüfen. Eine Überprüfung der inhaltlichen Richtigkeit erfolgt nicht.

Für die Vergangenheit ist eine Korrektur der Gesellschafterliste nicht möglich. Zum Schutz des Rechtsverkehrs bleiben die in den Registerordner aufgenommenen Gesellschafterlisten mit allen Anlagen dauerhaft hinterlegt und zwar auch, wenn sie unrichtig sind. Dabei bleibt es sogar dann, wenn mit der Gesellschafterliste versehentlich vertrauliche Informationen beim Registergericht eingereicht wurden.

## 3. Zur Feststellung einer Mitunternehmerschaft anhand der Gesamtumstände

**Bleibt das Mitunternehmerrisiko eines stillen Gesellschafters hinter der Rechtsstellung eines Kommanditisten zurück, kann trotzdem eine atypisch stille Gesellschaft vorliegen. Das gilt insbesondere dann, wenn die Möglichkeit des stillen Gesellschafters zur Entfaltung von Mitunternehmerinitiative besonders stark ausgeprägt ist.**

### Hintergrund

X beteiligte sich als stiller Gesellschafter an der A-GmbH. Deren alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer war A, der Vater des X. X war zu 20 % am Gewinn und Verlust beteiligt. Die Geschäftsführung der stillen Gesellschaft oblag allein A. X war neben dem familienfremden Dritten B leitender Angestellter der GmbH.

Das Finanzamt erfasste die Einnahmen des X aus der stillen Beteiligung nicht mit dem Abgeltungssteuersatz von 25 %, sondern mit dem tariflichen Steuersatz.

Die Klage des X vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Nach Ansicht des Gerichts bestand kein Näheverhältnis zwischen X und A i. S. v. § 32d Abs. 2 Nr. 1 EStG.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Die Aufhebung erfolgte aus verfahrensrechtlichen Gründen. Denn das Finanzgericht hätte das Klageverfahren gegen die Einkommensteuer-Bescheide aussetzen müssen, um den Abschluss der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte abzuwarten. X war nämlich möglicherweise als atypisch stiller Gesellschafter im Rahmen einer Mitunternehmerschaft beteiligt mit der Folge, dass das Finanzamt seine Einnahmen im Rahmen einer gesonderten und einheitlichen Feststellung hätte erfassen müssen.

Ein Verfahren zur gesonderten und einheitlichen Feststellung muss bereits dann durchgeführt werden, wenn es zweifelhaft oder nur möglich ist, dass Einkünfte vorliegen, an denen mehrere Personen beteiligt sind. Das ergibt der Zweck des Feststellungsverfahrens, eine gleiche Sachbehandlung gegenüber allen potenziell betroffenen Personen sicherzustellen. Unterbleibt in diesem Fall ein Feststellungsverfahren, liegt ein Verstoß gegen die Grundordnung des Verfahrens vor, der auch ohne Rüge von Amts wegen zu beachten ist. Ein Feststellungsverfahren ist auch dann durchzuführen, wenn das dafür zuständige Finanzamt zugleich für die Festsetzung der Einkommensteuer aller möglicherweise an den Einkünften beteiligter Personen zuständig ist. Es kann nur unterbleiben, wenn offensichtlich ein Fall von geringer Bedeutung vorliegt.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören auch Einnahmen aus der Beteiligung als stiller Gesellschafter, es sei denn, dass der Gesellschafter als Mitunternehmer, d.h. atypisch still Beteiligter, anzusehen ist. Mitunternehmer ist derjenige Gesellschafter, der kumulativ Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerisiko trägt. Beide Merkmale müssen vorliegen, können jedoch unterschiedlich stark ausgeprägt sein. Ein geringeres mitunternehmerisches Risiko kann durch eine besonders starke Ausprägung des Initiativrechts ausgeglichen werden und umgekehrt.

Nach dem Gesellschaftsvertrag war X zu 20 % am Gewinn und Verlust der Gesellschaft beteiligt, ohne dass betragsmäßige Obergrenzen vereinbart waren. Er war jedoch weder an den stillen Reserven noch am Geschäftswert beteiligt. Sein mitunternehmerisches Risiko war damit nur gering ausgeprägt. Denn es blieb hinter der Rechtsstellung eines Kommanditisten zurück.

Zwar lag nach dem Gesellschaftsvertrag die Geschäftsführung der stillen Gesellschaft allein bei A, während X lediglich gewisse Kontrollrechte zustanden. Jedoch war X auch leitender Angestellter und Prokurist der GmbH. Er könnte damit auch gewichtige Geschäftsführungsaufgaben mit entsprechender Unternehmerinitiative wahrgenommen haben.

Im Rahmen des Feststellungsverfahrens ist die Frage des Bestehens einer Mitunternehmerschaft und der Mitunternehmerstellung des X zu klären. Dabei ist ggf. auch zu prüfen, ob der weitere stille Beteiligte B ebenfalls als Mitunternehmer anzusehen ist.

## Kapitalanlage & Versicherung

### 1. Scheinrenditen: Abgeltungswirkung gilt auch bei nicht abgeführter Kapitalertragsteuer

**Auch bei Scheinrenditen, die bei einem betrügerischen Schneeballsystem erzielt werden, tritt die Abgeltungswirkung einbehaltener Kapitalertragsteuer ein, auch wenn diese tatsächlich nicht abgeführt wurde. In diesem Fall mindert sich die Bemessungsgrundlage der aus den Scheinrenditen erzielten Kapitaleinkünfte nicht um die einbehaltene Abgeltungsteuer.**

#### Hintergrund

Der Kläger A erzielte in den Jahren 2011 bis 2013 von der Firma des C Scheinrenditen aus Dividenden und Aktienverkäufen, die er nicht erklärte. C hatte ein betrügerisches Schneeballsystem mit fingierten Aktiengeschäften betrieben, das im Jahr 2013 aufflog. Er bescheinigte dem A erhebliche Gewinne aus Aktienverkäufen. Die Scheingewinne zahlte er teils aus, teils wurden sie scheinbar wieder angelegt. Auf den Abrechnungen wies C rechnerisch zutreffend den Einbehalt der Kapitalertragsteuer einschließlich Solidaritätszuschlag aus. Die Kapitalertragsteuer wurde jedoch von C weder beim Finanzamt angemeldet noch an das Finanzamt abgeführt. Dies war A nicht bekannt.

Nachdem das Finanzamt von den Kapitalgewinnen erfahren hatte, erließ es geänderte Bescheide. In diesen unterwarf es die Gewinne aus Aktienverkäufen und Dividendenerträge der Besteuerung. Da die Kapitalertragsteuer nicht angemeldet und abgeführt worden war, war das Finanzamt der Ansicht, dass die Gewinne nicht der Kapitalertragsteuer unterlagen und damit die abgeltende Wirkung des Steuerabzugs nicht eingetreten war. Darüber hinaus wurde die von C einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht angerechnet.

Das Finanzgericht gab der dagegen erhobenen Klage statt und entschied, dass die als einbehalten ausgewiesene Kapitalertragsteuer auch dann Abgeltungswirkung entfaltet, wenn sie nicht abgeführt wurde. Im Anschluss an dieses Urteil minderte das Finanzamt die Bemessungsgrundlage für die von A erzielten Schein-Kapitaleinkünfte um die von C einbehaltene Kapitalertragsteuer.

## Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Scheinrenditen dem A in voller Höhe als Kapitaleinkünfte zugeflossen waren. Entgegen der Auffassung des Finanzamts sind sie jedoch nicht in die Steuerfestsetzung einzubeziehen, da die Einkommensteuer durch die Einbehaltung der Kapitalertragsteuer abgegolten wurde.

Die Kapitaleinkünfte aus den von C vorgetäuschten Gewinnen aus Aktienverkäufen sind dem A zugeflossen, zum einen durch Überweisung, zum anderen in Höhe der von C bescheinigten und durch fiktive Aktienkäufe wieder angelegten Scheinrenditen. Denn A konnte über die Beträge verfügen, da C in den Jahren 2011 bis 2013 leistungsbereit und leistungsfähig war.

Die Bemessungsgrundlage der von A aus den Scheinrenditen erzielten Kapitaleinkünfte mindert sich nicht um die von C einbehaltene Kapitalertragsteuer. Der Einbehalt der Kapitalertragsteuer erfolgte durch C als auszahlende Stelle mit abgeltender Wirkung für Rechnung des A als Gläubiger der Kapitalerträge. Dem A sind demnach auch die von C für den Steuerabzug einbehaltenen Kapitalerträge zugeflossen.

Die Scheinrenditen sind jedoch nicht der Einkommensteuer-Festsetzung zugrunde zu legen. Denn aufgrund des Einhalts durch C unterlagen sie der Kapitalertragsteuer mit der Folge, dass die Abgeltungswirkung eingetreten ist. Weder aus dem Wortlaut des Gesetzes noch aus der Gesetzesbegründung noch aus der Gesetzessystematik ergibt sich, dass die Abgeltungswirkung erst dann eintritt, wenn die einbehaltene Kapitalertragsteuer beim Finanzamt angemeldet und abgeführt wird.

Das Finanzamt bedient sich bei der Abgeltungsteuer mit dem Schuldner der Kapitalerträge (bzw. der auszahlenden Stelle) eines privaten Einbehaltungspflichtigen, der dem Steuerpflichtigen (Anleger) als verlängerter Arm der Finanzverwaltung gegenübersteht, sodass dieser die Abführung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer nicht beeinflussen kann. Die sachgerechte Risikoverteilung gebietet demnach, dass der Fiskus den Ausfall der Kapitalertragsteuer zu tragen hat, wenn der Abzug ordnungsgemäß erfolgt ist, die Kapitalertragsteuer jedoch nicht an das Finanzamt abgeführt wird.

Der Bundesfinanzhof vertritt die Auffassung, dass auch bei der Abgeltungswirkung auf die Sicht des Anlegers abzustellen ist. Wenn es bei Scheinrenditen für den Zufluss entscheidend ist, dass der Anleger davon ausgehen durfte, er hätte statt des "Stehenlassens" des gutgeschriebenen Betrags die Auszahlung verlangen können, muss es auch für die Abgeltungswirkung auf die subjektive Sicht ankommen. Konnte der Steuerpflichtige davon ausgehen, dass die Scheinrenditen dem Steuerabzug unterlegen haben, ist die Einkommensteuer daher abgegolten.

## Lohn und Gehalt

### 1. Zahlung von Jugendhilfe an eine Pflegeperson: steuerfrei oder steuerpflichtig?

**Eine Zahlung aus öffentlichen Mitteln i. S. d. § 3 Nr. 11 EStG an eine Pflegeperson kann steuerfrei sein. Bei der Zwischenschaltung eines freien Trägers der Jugendhilfe ist dies jedoch nur dann der Fall, wenn das Jugendamt weiß, ob und in welcher Höhe der freie Träger einen Eigenanteil einbehält, dies billigt und ihm gegen den freien Träger ein Anspruch auf Rechnungslegung und Vorlage geeigneter Nachweise zusteht.**

#### Hintergrund

Die Klägerin wurde von der T-GmbH, einem privaten Träger der freien Jugendhilfe, als freie Mitarbeiterin mit der Vollzeitbetreuung eines Pflegekindes beauftragt. Zusätzlich schlossen die Klägerin und die GmbH eine Übernahme- und Honorarvereinbarung.

Für ihre Leistungen erhielt die Klägerin von der GmbH ein am Betreuungsbedarf orientiertes monatliches Honorar, eine Versorgungs- und Fortbildungspauschale sowie ein an das Pflegekind weiterzuleitendes Taschen- und Bekleidungsgeld.

Das Jugendamt hatte die GmbH mit der Betreuung des Kindes beauftragt. In die Vereinbarung zwischen dem Jugendamt und der GmbH war die Klägerin jedoch nicht als Vertragspartnerin einbezogen. Das von der GmbH an die Klägerin zu zahlende Honorar und der Sachkostenersatz wurden von der GmbH und der Klägerin ohne Einbeziehung des Jugendamts ausgehandelt.

Die GmbH behielt aus den vom Jugendamt gezahlten Tagessätzen einen Eigenanteil zurück. Von dem Restbetrag zahlte sie an die Klägerin die vertraglich geschuldeten Honorare, den Sachkostenersatz und das an das Pflegekind weiterzuleitende Taschen- und Bekleidungsgeld aus. Eine Kontrolle der Mittelverwendung bei der GmbH durch das Jugendamt fand nicht statt. Das Jugendamt war nicht berechtigt, die Verwendung der Mittel seitens der GmbH zu kontrollieren.



Die Klägerin behandelte in ihrer Einnahmen-Überschussrechnung die Honorare als Einnahmen und die übrigen Beträge (Sachkostenpauschale, weitergeleitetes Taschen- und Bekleidungsgeld) als durchlaufende Posten. Sie ging davon aus, dass die ihr von der GmbH gezahlten Honorare nach § 3 Nr. 11 Satz 1 EStG steuerfrei waren, da die GmbH lediglich zwischengeschaltet war.

Das Finanzamt setzte dagegen den erklärten Gewinn bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit an.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg, da es an einer öffentlichen Kontrolle der Verwendung der Mittel durch die GmbH fehlte.

### **Entscheidung**

Die Revision der Klägerin scheiterte ebenfalls. Der Bundesfinanzhof entschied, dass es sich hier nicht um öffentliche Mittel i. S. v. § 3 Nr. 11 EStG handelte. Öffentliche Mittel i. S. v. § 3 Nr. 11 Satz 1 EStG sind Mittel, die aus einem öffentlichen Haushalt stammen, d. h. haushaltsmäßig als Ausgaben festgelegt und verausgabt werden. Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn die ausgewiesenen Mittel nicht unmittelbar aus einer öffentlichen Kasse, sondern mittelbar über Dritte gezahlt werden, soweit über die Mittel nur nach Maßgabe der haushaltsrechtlichen Vorschriften verfügt werden kann und ihre Verwendung im Einzelnen gesetzlich geregelter Kontrolle unterliegt.

Für eine Zahlung aus öffentlichen Mitteln ist nicht erforderlich, dass die Zahlungen bei dem zwischengeschalteten Träger "durchlaufende Posten" sind, d. h. unverändert weitergeleitet werden. Ein zivilrechtlicher Pflegevertrag zwischen dem Jugendamt und den Pflegeeltern oder zwischen dem freien Träger und den Pflegeeltern genügt. Auch eine Vollmacht ist nicht notwendig. Für die Kontrolle der zweckgerichteten Mittelverausgabung ist es ausreichend, wenn die Feststellung, ob die für ein bestimmtes Kind bereitgestellten Mittel tatsächlich an die Pflegeperson vollständig abgeflossen sind, anhand vom freien Träger vorzulegender Unterlagen möglich ist.

Dem Jugendamt ist diese Prüfung nur möglich, wenn es weiß, ob und in welcher Höhe der freie Träger vom bewilligten Tagessatz einen Eigenanteil einbehält, welchen Restbetrag die Pflegeperson für die Betreuung erhält und es dies billigt. Dies ist anhand geeigneter Unterlagen, etwa in einer Vereinbarung zwischen dem Jugendamt und dem freien Träger, zu dokumentieren. Ferner kann das Jugendamt die Mittelverwendung durch den freien Träger nur kontrollieren, wenn ihm zusätzlich gegen diesen ein Anspruch zusteht, aufgrund dessen es eine Rechnungslegung und geeignete Nachweise verlangen kann.

Deshalb war die Revision nicht begründet. Denn dem Jugendamt war nicht bekannt, wie die der GmbH gezahlten Tagessätze in einen Eigenanteil der GmbH und die für die Betreuung des Kindes an die Klägerin gezahlten Mittel aufgeteilt wurden. Die Vergütung der Klägerin wurde zwischen ihr und der GmbH ausgehandelt und bedurfte keiner Genehmigung des Jugendamts. Im Ergebnis handelt es sich damit nicht um öffentliche Mittel i. S. v. § 3 Nr. 11 EStG.

## Private Immobilienbesitzer

### **1. Ehepartner als Bauherren: Wann nur ein Partner Schuldner der Umsatzsteuer ist**

**Sind beide Ehepartner in einer Baugenehmigung als Bauherren genannt, hat jedoch nur ein Partner den Bauvertrag unterschrieben, ist auch nur er Leistungsempfänger der Werklieferung. Deshalb ist bei einer Leistung eines in der EU ansässigen Bauunternehmens auch nur er Steuerschuldner.**

#### **Hintergrund**

A war Alleineigentümer an einem Grundstück in Deutschland. Eine in Österreich ansässige Firma B sollte darauf ein Einfamilienhaus errichten. In der Baugenehmigung wurden A und seine Ehefrau als Bauherren genannt. Das Angebot holten die Ehegatten gemeinsam ein. Den Bauvertrag unterzeichnete jedoch nur A als "Auftraggeber". Die Rechnung richtete B an die Ehegatten. Die zuletzt korrigierte Rechnung war sowohl an die Ehegatten als auch an A adressiert mit dem Hinweis: "Übergang der Steuerschuld lt. § 13b UStG auf den Leistungsempfänger". Auch im Leistungsverzeichnis und in dem von B gefertigten Bauplan waren als Bauherren die Ehegatten genannt.

A erklärte in der Umsatzsteuer-Jahreserklärung keine steuerpflichtigen Umsätze. Das Finanzamt war dagegen der Auffassung, dass A für die Werklieferung durch B die Umsatzsteuer als Leistungsempfänger i.S.v. § 13b Abs. 5 UStG schuldet. Dementsprechend setzte es Umsatzsteuer fest.



Die Klage des A gegen seine alleinige Inanspruchnahme für die Umsatzsteuer als Leistungsempfänger hatte vor dem Finanzgericht keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Auch die Revision des A scheiterte. Der Bundesfinanzhof entschied, dass A als Leistungsempfänger Steuerschuldner für die von B erbrachte Werklieferung war. Die mögliche Mitberechtigung der Ehefrau war unbeachtlich.

Die Person des Leistungsempfängers bestimmt sich nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis. Demnach war A entsprechend dem der Werklieferung zugrunde liegenden und nur von ihm unterschriebenen Bauvertrag der Leistungsempfänger. Eine bloße Innen-GbR kommt als Leistungsempfängerin nicht in Betracht. Es liegt auch keine GbR zwischen A und seiner Ehefrau vor. Denn es fehlt an der Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks.

Aus der Eigenschaft als Leistungsempfänger ergibt sich für A die Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG, ohne dass dem die mögliche Mitberechtigung und Mitverpflichtung seiner Ehefrau entgegensteht. Das gilt zumindest dann, wenn der Unternehmer zum einen Schuldner des vollen Entgeltbetrags ist und zum anderen der weitere Leistungsempfänger - wie hier die Ehefrau - nicht zum Kreis der in § 13b Abs. 5 Satz 1 UStG genannten Steuerschuldner gehört.

Diese Auslegung vermeidet Unklarheiten und Umgehungsmöglichkeiten bei Mitberechtigung und Mitverpflichtung weiterer Personen. Sie überschreitet nicht das den Mitgliedstaaten eingeräumte Regelungsermessen zur Schaffung einer Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers. Der deutsche Gesetzgeber hat dieses Ermessen zur Durchsetzung des Steueranspruchs bei im Inland erbrachten sonstigen Leistungen und Werklieferungen ausländischer Unternehmer zutreffend ausgeübt.

## **2. Kleine Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke: steuerliche Vereinfachung**

**Wer eine kleine Photovoltaikanlage oder ein vergleichbares Blockheizkraftwerk betreibt, kann nun von einer steuerlichen Vereinfachung profitieren.**

### **Vereinfachungsregelung**

Die Finanzverwaltung hat Regelungen zur Vereinfachung der ertragsteuerlichen Behandlung kleiner Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke getroffen. Danach können steuerpflichtige Personen einen schriftlichen Antrag stellen, dass diese kleinen Anlagen ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Ohne weitere Prüfung wird dann unterstellt, dass eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vorliegt. Es handelt sich um ein Wahlrecht. Der Steuerpflichtige kann den Antrag stellen, muss aber nicht.

### **Kleine Photovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke**

Diese Regelungen gelten für zum einen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW, die auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen (z. B. Garagen) installiert sind und nach dem 31.12.2003 in Betrieb genommen wurden. Zum anderen gelten sie für vergleichbare Blockheizkraftwerke mit einer installierten Leistung von bis zu 2,5 kW, wenn die übrigen Voraussetzungen für kleine Photovoltaikanlagen erfüllt sind.

### **Hinweis**

Die Finanzverwaltung stellt klar, dass ein häusliches Arbeitszimmer bei der Prüfung, ob es sich um ein zu eigenen Wohnzwecken genutztes Ein- und Zweifamilienhaus handelt, außen vor gelassen wird. Das gilt auch für nur gelegentlich entgeltlich vermietete Räume bis zu 520 EUR pro Veranlagungszeitraum.

In dem BMF-Schreiben wird u.a. ausgeführt, welche Folgen es mit sich bringt, wenn die Voraussetzungen für kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke in einem Veranlagungszeitraum nicht vorliegen und wie mit bereits veranlagten Gewinnen/Verlusten umzugehen ist.

### **3. Maklerprovision: Wenn der Interessent nach mehr als einem Jahr doch noch kauft**

**Einem Immobilienmakler steht eine Vergütung nur dann zu, wenn der Vertrag auch tatsächlich aufgrund seiner Vermittlung zustande kommt. Liegen zwischen Angebot und Kauf 14 Monate und mietet der Interessent das Objekt zwischenzeitlich, besteht kein Zusammenhang mehr zwischen Kauf und Leistung des Maklers.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger bot als Makler eine Immobilie mit großem Grundstück zum Verkauf an. Vor dem Kauf musste jedoch noch das Grundstück aufgeteilt werden. Der Beklagte wurde durch den Kläger über das Objekt informiert und entschloss sich danach zum Kauf des Hauses mit Grundstück. Da es Probleme bei der Aufteilung des Grundstücks gab, kam es nicht zum notariellen Abschluss. Stattdessen mietete der Beklagte das Objekt zunächst. Erst nach 14 Monaten und nach Beseitigung der Aufteilungsprobleme kaufte der Beklagte die Immobilie. Der Kläger forderte nun die Zahlung der Maklerprovision. Das Landgericht wies die Klage ab.

#### **Entscheidung**

Auch das Oberlandesgericht verweigerte dem Kläger die Provision. Ihm steht als Makler nur dann eine Vergütung zu, wenn der beabsichtigte Vertrag tatsächlich aufgrund seiner Vermittlungstätigkeit zustande kommt. Dies muss der Kläger beweisen.

Erleichterungen bei diesem Nachweis sind nur dann anzunehmen, wenn der Makler die Gelegenheit zum Vertragsschluss nachweist und durch seine Tätigkeit der Abschluss des Kaufvertrags als Hauptvertrag in angemessenem Zeitabstand erfolgt. Dann wird zugunsten des Maklers vermutet, dass der Vertrag aufgrund der Leistungen des Maklers zustande gekommen ist. Der Zeitraum von 14 Monaten, der zwischen der Nachweisleistung und dem Vertragsschluss lag, und die vorherige Anmietung des Objekts lassen jedoch eine solche Vermutung zugunsten des Maklers nicht mehr zu. Der Beklagte hatte seine Erwerbsabsicht vorübergehend vollständig aufgegeben, da er stattdessen das Objekt anmietete.

Darüber hinaus hatte der Beklagte zunächst ein erneutes Kaufangebot der Verkäufer abgelehnt. Zudem war die Kündigung des Mietverhältnisses durch die Verkäuferseite erklärt worden. Bei Berücksichtigung dieser Umstände konnte der Erwerb der Immobilie mehr als 1 Jahr nach dem ersten Notartermin nicht mehr im Zusammenhang mit der Leistung des Maklers gesehen werden.

### **4. Modernisierung in Etappen: Wann darf die Miete erhöht werden?**

**Führt der Vermieter mehrere Modernisierungsmaßnahmen durch, kann er auch mehrere Modernisierungsmieterhöhungen erklären, und zwar bezüglich der jeweils abgeschlossenen Maßnahme. Das gilt auch dann, wenn die Maßnahmen in einem einheitlichen Schreiben angekündigt wurden.**

#### **Hintergrund**

Die Vermieterin einer Wohnung kündigte im Februar 2017 zahlreiche Arbeiten zur Modernisierung an. Neben verschiedenen Maßnahmen zur Energieeinsparung sollten Balkone angebaut und Wohnungseingangstüren mit verbessertem Schall-, Wärme-, Brand- und Einbruchschutz eingebaut werden. Als voraussichtliche Mieterhöhung nannte die Vermieterin einen Betrag von 235 EUR pro Monat, die Baumaßnahmen sollten voraussichtlich 25 Wochen dauern.

Im Juni 2018 erklärte die Vermieterin eine Modernisierungsmieterhöhung von 232 EUR monatlich zum 1.9.2018. Zu diesem Zeitpunkt waren die Wohnungseingangstüren noch nicht erneuert. Die diesbezüglichen Kosten waren in die Berechnung der Mieterhöhung noch nicht eingeflossen. Im November 2018 wurden die Wohnungstüren erneuert.

Die Mieter zahlten die erhöhte Miete nur unter Vorbehalt und fordern den Erhöhungsbetrag für September bis Dezember 2018 zurück. Sie meinen, dass das Gesamtmodernisierungsvorhaben bei der Mieterhöhung noch nicht abgeschlossen war und die Vermieterin eine höhere Miete erst ab einer neuen Mieterhöhungserklärung verlangen konnte.

#### **Entscheidung**

Die Klage der Mieter hatte keinen Erfolg. Der Bundesgerichtshof entschied, dass die Modernisierungsmieterhöhung zum 1.9.2018 wirksam war, auch wenn noch nicht alle angekündigten Baumaßnahmen fertiggestellt waren.

Nach der Durchführung bestimmter Modernisierungsmaßnahmen kann der Vermieter die jährliche Miete um 8 % (bis 31.12.2018: 11 %) der für die Wohnung aufgewendeten Kosten erhöhen. Diese Modernisierungsmieterhöhung ist dem Mieter in Textform zu erklären und zu erläutern.

Das Mieterhöhungsverlangen kann grundsätzlich erst nach Abschluss der Arbeiten gestellt werden. Wenn aber tatsächlich trennbare Maßnahmen durchgeführt wurden, können mehrere Mieterhöhungserklärungen für die jeweils abgeschlossenen Maßnahmen erfolgen. Da der Mieter auch vor Beendigung sämtlicher Maßnahmen von den bereits abgeschlossenen Baumaßnahmen profitiert, ist es angemessen, ihn an den hierfür erforderlichen Kosten zu beteiligen.

Im vorliegenden Fall war der noch ausstehende Einbau neuer Wohnungseingangstüren von den restlichen, schon abgeschlossenen Modernisierungsmaßnahmen tatsächlich trennbar. Es handelte sich um ein von den übrigen Maßnahmen unterscheidbares Gewerk.

Hieran ändert sich nichts dadurch, dass die Vermieterin alle Modernisierungsmaßnahmen in einem einheitlichen Schreiben angekündigt hat. Die Ankündigung soll dem Mieter insbesondere ermöglichen, seine Duldungspflicht zu prüfen. Jedoch ist eine Modernisierungsankündigung keine Voraussetzung für eine spätere Modernisierungsmieterhöhung. Lediglich die Frist, ab der der Mieter die erhöhte Miete schuldet, verlängert sich von 3 auf 6 Monate nach Zugang der Erhöhungserklärung.

## Sonstige Steuern

### 1. Nachlassverbindlichkeit: Warum eine Vorfälligkeitsentschädigung nicht abziehbar ist

**Fällt für die vorzeitige Ablösung eines Darlehens des Erblassers eine Vorfälligkeitsentschädigung an, kann diese nicht gesondert als Nachlassverbindlichkeit abgezogen werden. Vielmehr sind die Zinsen Teil der als Erblässerschuld abziehbaren Darlehensverbindlichkeit.**

#### Hintergrund

Nach dem Tod der Erblasserin E bestellte das Nachlassgericht eine Nachlasspflegerin, da die Erben nicht bekannt waren und sicherungsbedürftiger Nachlass vorlag.

Die Nachlasspflegerin verkaufte die zum Nachlass gehörenden Grundstücke und verpflichtete sich zur Ablösung der Grundpfandrechte. Durch die vorzeitige Ablösung der von E zur Finanzierung der Grundstücke aufgenommenen Darlehen fielen Vorfälligkeitsentschädigungen an.

Der Kläger war ein Erbe zu 1/8. Er beantragte, die Vorfälligkeitsentschädigungen anteilig als Nachlassverbindlichkeiten zu berücksichtigen. Das Finanzamt behandelte die Vorfälligkeitsentschädigung jedoch als nicht abziehbare Nachlassverwaltungskosten.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Es erkannte die Vorfälligkeitsentschädigungen als abziehbare Nachlassverbindlichkeiten in Form von Nachlassregelungskosten an.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sah das anders und entschied, dass die Vorfälligkeitsentschädigungen nicht als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar sind. Vielmehr handelt es sich um Kosten für die Verwaltung des Nachlasses, die nicht geltend gemacht werden können.

Nachlassverbindlichkeit ist allein die Darlehensverbindlichkeit als Kapitalschuld. Sie wird unter Berücksichtigung der Verzinsung auf den Stichtag ermittelt. Die Zinsverpflichtung stellt keine zusätzlich berücksichtigungsfähige Nachlassverbindlichkeit dar. Die tatsächlich erbrachten Zinszahlungen können deshalb ebenso wenig abgezogen werden wie die Tilgungsleistungen. Sie würden andernfalls doppelt berücksichtigt. Kommt es nach dem Stichtag aus Gründen, die nicht mehr beim Erblasser ihren Ursprung haben, zur vorzeitigen Ablösung eines Darlehens, hat dies auf den Umfang der Erblässerschulden keinen Einfluss.

Die vorzeitige Ablösung der Darlehen war erforderlich, um die Immobilien lastenfrei veräußern zu können. Die Tilgung der Darlehen diente also der Veräußerung der Immobilien und damit dem wirtschaftlich sinnvollen Umgang mit dem Nachlass.

Kosten für die Verteilung des Nachlasses sind insbesondere die im Zusammenhang mit der Auseinandersetzung der Erbengemeinschaft entstandenen Aufwendungen. Die Gründe für die Veräußerung der Grundstücke stehen hier jedoch nicht im Zusammenhang mit einer etwaigen Erbauseinandersetzung. Insbesondere war, solange die Erben nicht ermittelt waren, ihre Anzahl und ob sie an einer Auseinandersetzung interessiert waren, nicht bekannt.

Erwerbskosten liegen ebenfalls nicht vor. Ein unmittelbarer Zusammenhang der Kosten mit dem Erwerb ist anzunehmen, wenn sie aufgewendet werden, damit der Erwerber seine Rechtsstellung erlangt. Die Veräußerung der Immobilien und die damit verbundene vorzeitige Ablösung der Darlehen hatten aber keinen Bezug zu der Rechtsstellung der Erben und sicherten diese auch nicht. Die Maßnahme beruhte allein auf wirtschaftlichen Zweckmäßigkeitserwägungen, die auf dem Nichtwissen um die Erben beruhten.

Vorliegend handelte es sich um Nachlassverwaltungskosten. Das sind Kosten, die dazu dienen, den Nachlass zu erhalten, zu nutzen und zu mehren oder das Vermögen zu verwerten. Die Regelung verlangt einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs. Handelt es sich um Kosten, die ihrer Art nach ebenso anfallen, wenn sich die Gegenstände nicht in einem Nachlass befinden, fehlt der unmittelbare Zusammenhang mit der Folge, dass es sich um Nachlassverwaltungskosten handelt. Im vorliegenden Fall standen die Vorfälligkeitsentschädigungen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen. Sie sind Folge einer Vermögensumschichtung als Teil einer normalen Vermögensverwaltung.

## 2. Wie wird ein Flachdach-Gebäude mit angehängter Decke bewertet?

**Der Gebäudenormalherstellungswert eines Flachdachgebäudes wird anhand des von den Außenwänden des Gebäudes gänzlich umschlossenen Raumvolumens berechnet. Das gilt auch dann, wenn die Decke zur Abdeckung von Versorgungsleitungen angehängt wird.**

### Hintergrund

X ist Erbbauberechtigte an einem Grundstück, auf dem ein Supermarkt-Gebäude errichtet wurde. Der Flachdachbau ist zum Teil mit einem Obergeschoss bebaut. Im gesamten Gebäude sind unterhalb des Flachdachs bzw. der Erdgeschossdecke zum Sichtschutz abgehängte Decken eingezogen. Darüber verlaufen die Versorgungsleitungen.

X beantragte, im Sachwertverfahren für Zwecke der Grundsteuer den Zwischenraum zwischen der abgehängten Decke und dem Dach in dem Teil des Gebäudes, über den sich das Obergeschoss nicht erstreckt, nur mit einem Drittel des Rauminhalts in die Berechnung des umbauten Raums einzubeziehen.

Das Finanzamt berücksichtigte dagegen den Zwischenraum in voller Höhe. Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision zurück und entschied, dass bei der Berechnung des Gebäudewerts das Raumvolumen zwischen der abgehängten Decke, den Außenwänden und der Dachhaut voll anzurechnen ist.

Für die Bewertung des Erbbaurechts ist das Sachwertverfahren nach §§ 83 ff. BewG anzuwenden. Der umbaute Raum ist nach DIN 277 (November 1950 x) zu berechnen. Ausgebaute Dachgeschosse werden mit dem vollen Rauminhalt angesetzt, während nicht ausgebaute Dachräume mit einem Drittel ihres Rauminhalts berücksichtigt werden.

Ein Flachdach verfügt über nahezu keinen Dachraum. Ein auf allen Seiten von den Außenflächen der Umfassungen des Gebäudes umschlossener Raum, der sich baulich nicht von den Außenwänden des Gebäudekörpers abhebt, ist nicht "Dachraum" und demnach auch kein der Drittelregelung unterliegender "nicht ausgebauter Dachraum". Er ist ungeachtet der Existenz abgehängter Zwischendecken voll anzurechnen.

Die bewertungsrechtliche Behandlung eines Raums als Dachraum setzt voraus, dass zwischen dem Dachraum und dem voll anzurechnenden Raum eine bauliche Abgrenzung vorhanden ist. Rauminhalt, dessen seitliche Umschließung rundum durch Gebäudeaußenwände gebildet wird, ist kein Dachraum. Es ist daher nicht möglich, durch eine Verlagerung der entsprechenden Decke nach unten den der Drittelregelung zu unterwerfenden Dachraum beliebig zu vergrößern.

## Steuerrecht Arbeitnehmer

### 1. Erste Tätigkeitsstätte: Wenn der Arbeitnehmer den Büroraum selbst anmietet

**Mietet ein Arbeitnehmer selbst einen Büroraum an, in dem er seiner beruflichen Tätigkeit nachgeht, kann es sich dabei trotzdem um eine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers handeln. Das gilt insbesondere dann, wenn der Arbeitgeber aufgrund seines Direktionsrechts oder kraft hoheitlicher Anordnung die Nutzung der Einrichtung durch den Arbeitnehmer bestimmen kann.**

#### Hintergrund

Der Kläger G ist als Gerichtsvollzieher bei einem Amtsgericht Y beschäftigt, das 78 km vom Wohnort des G entfernt liegt. G wird im Gerichtsgebäude kein Büro zur Verfügung gestellt. An seinem Amtssitz beim Amtsgericht Y muss G auf eigene Kosten ein Büro unterhalten. G hat dazu mit weiteren Kollegen ein Gemeinschaftsbüro angemietet, in dem er einen Büroraum an 2 Wochentagen für 2 Stunden nutzt.

G machte für das Jahr 2015 die Fahrtkosten zum AG Y nach Reisekostengrundsätzen geltend. Das Finanzamt berücksichtigte lediglich die Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte.

Das Finanzgericht wies die Klage ab, da G dienstrechtlich zum Amtsgericht Y zugeordnet und zum Abholen der Vollstreckungsaufträge bei der dortigen Verteilerstelle verpflichtet war.

#### Entscheidung

Die Revision des G hatte keinen Erfolg. Der Bundesfinanzhof entschied, dass die von G geltend gemachten Fahrtkosten nur mit der Entfernungspauschale zu berücksichtigen sind. Seine erste Tätigkeitsstätte hatte G in den Dienstgebäuden des Amtsgerichts Y sowie in dem von ihm angemieteten Geschäftszimmer in Y.

Erste Tätigkeitsstätte ist u.a. die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Eine Einrichtung des Arbeitgebers liegt vor, wenn sie ihm zuzurechnen ist. Dabei können mehrere für sich betrachtet selbstständige betriebliche Einrichtungen eine erste Tätigkeitsstätte darstellen, wenn sie räumlich abgrenzbar in einem organisatorischen, technischen oder wirtschaftlichen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit des Arbeitgebers stehen. Das kann auch bei einer Einrichtung, die der Arbeitnehmer aufgrund seiner Eigentümerstellung, seines obligatorischen oder dinglichen Rechts für die berufliche Tätigkeit nutzt, der Fall sein, soweit der Arbeitgeber kraft seines arbeits- oder dienstrechtlichen Direktionsrechts oder kraft hoheitlicher Anordnung bestimmenden Einfluss auf die Nutzung der Einrichtung für seine betrieblichen Zwecke ausüben kann. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat, die er arbeitsvertraglich oder dienstrechtlich schuldet und die zu dem von ihm ausgeübten Berufsbild gehören.

Hiervon ausgehend befand sich die erste Tätigkeitsstätte des G in den Dienstgebäuden des Amtsgerichts Y sowie außerdem in dem von G angemieteten Geschäftszimmer. Neben dem Dienstgebäude des Arbeitgebers gehört auch das von G angemietete Gemeinschaftsbüro zu der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers. Auch wenn G das Gemeinschaftsbüro aus eigenem Recht für seine berufliche Tätigkeit nutzt, ist es gleichwohl aufgrund der öffentlich-rechtlichen Regelung des Dienstverhältnisses dem Dienstherrn bzw. Arbeitgeber als betriebliche Einrichtung zuzurechnen. Denn die Ausstattung des Geschäftszimmers ist im Einzelnen geregelt und wird vom Amtsgericht Y geprüft. Die Dienstgebäude des Amtsgerichts Y und das angemietete Büro des G stehen in einem räumlichen und organisatorischen Zusammenhang mit der betrieblichen Tätigkeit des Arbeitgebers. Sie stellen daher eine zusammengefasste ortsfeste betriebliche Einrichtung dar. G war dieser Tätigkeitsstätte nach den dienstrechtlichen Vorschriften zugeordnet und wurde dort mit der Tätigkeit im Büro und dem Abholen der Vollstreckungsaufträge beim Amtsgericht Y in dem für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte hinreichenden Umfang tätig.

## Steuerrecht Privatvermögen

### 1. Besteuerung von Renten: Bundesfinanzhof entwickelt Berechnungsformel

Für die Ermittlung einer doppelten Besteuerung von Renten hat der Bundesfinanzhof nun erstmals genaue Berechnungsparameter festgelegt. Danach liegt eine doppelte Besteuerung nicht vor, wenn die Summe der voraussichtlichen steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen. Der Grundfreibetrag und andere Beträge, die bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens des Rentners abziehbar sind oder steuerfrei gestellt werden, sind in die Vergleichsrechnung nicht einzubeziehen.

#### Hintergrund

Der Kläger S war bis 2007 als Steuerberater berufstätig. Er war zunächst als Angestellter in der Rentenversicherung Pflichtmitglied und später als Selbstständiger freiwillig weiterversichert. Die Beiträge zahlte er größtenteils aus eigenem Einkommen und konnte sie nur begrenzt als Sonderausgaben abziehen. Im Jahr 2008 wurde seine Rente mit einem Besteuerungsanteil von 54 % berücksichtigt.

S und seine Ehefrau E waren der Ansicht, dass aufgrund der hohen Zahlungen aus bereits versteuertem Einkommen der Ansatz von 54 % zu einer unzulässigen doppelten Besteuerung der Rente führte.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Nach Berechnung der Finanzrichter überstiegen die voraussichtlich steuerfreien Rentenbeträge die aus versteuertem Einkommen gezahlten Beträge.

#### Entscheidung

Die Revision scheiterte ebenfalls. Der Bundesfinanzhof bestätigte das Finanzgerichtsurteil im Ergebnis und entschied, dass eine doppelte Besteuerung nicht vorliegt, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrauchten Rentenversicherungsbeiträge.

Die Finanzverwaltung ging bisher davon aus, dass der Grundfreibetrag bei der Berechnung der steuerfreien Rente einberechnet werden muss. Das hat zur Folge, dass sich der steuerfreie Rentenbetrag erheblich erhöht und eine Doppelbesteuerung vermieden wird. Diese Auffassung weist der Bundesfinanzhof entschieden zurück. Seiner Ansicht nach ist der Grundfreibetrag nicht zu berücksichtigen. Darüber hinaus legt der Bundesfinanzhof erstmals konkrete Berechnungsparameter für die Ermittlung einer doppelten Besteuerung fest.

#### I. Ermittlung des steuerfreien Rentenanteils

##### Steuerfrei zufließende Rentenbeträge

Der für S selbst ermittelte Betrag ergibt sich, wenn der jährliche steuerfreie Teilbetrag der Rente mit der im Zeitpunkt des Renteneintritts zu erwartenden durchschnittlichen statistischen weiteren Lebenserwartung des S nach der vom Statistischen Bundesamt herausgegebenen Sterbetafel multipliziert wird. Maßgebend ist die zuletzt verfügbare Sterbetafel im Zeitpunkt des Renteneintritts.

##### Einbeziehung der künftigen Hinterbliebenenrente

Auch die mögliche künftige Hinterbliebenenrente der E hat ihre Grundlage in dem Versicherungsverhältnis des S zur Deutschen Rentenversicherung. Die Anwartschaft wurde durch die von S geleisteten Beiträge mit erworben.

Bei Rentnern, die keine Hinterbliebenen hinterlassen, die rentenberechtigt sind (Witwe/Witwer, Waise), wird kein Rentenfreibetrag aus einer etwaigen Hinterbliebenenrente angesetzt. Sie gelangen daher bereits früher in den Bereich einer rechnerischen Doppelbesteuerung als solche Rentner, bei denen nach dem statistisch zu erwartenden Verlauf voraussichtlich eine Rente an Hinterbliebene gezahlt werden wird. Diese rechnerische Wirkung ist sachgerecht, da in beiden Fällen dieselben Rentenversicherungsbeiträge gezahlt wurden, aus einem Versicherungsverhältnis mit zu versorgenden Hinterbliebenen aber insgesamt voraussichtlich höhere Rentenleistungen zu erwarten sind als bei einem – sonst gleichen – Versicherungsverhältnis ohne Hinterbliebene.



### **Werbungskosten-Pauschbetrag, Grundfreibetrag und weitere Abzugsbeträge sind keine steuerfreien Rententeilbeträge**

Der Werbungskostenabzug dient der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und kann daher nicht zugleich der Vermeidung einer doppelten Besteuerung dienen. Gleiches gilt für den Werbungskosten-Pauschbetrag.

Der Grundfreibetrag dient der Verschonung des Existenzminimums. Folglich kann er nicht nochmals herangezogen werden, um die steuerliche Belastung einer speziellen Einkunftsart zu reduzieren oder als Puffer zur Abfederung verfassungsrechtlich unzulässiger doppelter Steuerzugriffe zu dienen.

Die als Sonderausgaben abziehbaren Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge der Rentner sind ebenfalls nicht in die Vergleichsrechnung einzubeziehen. Auch diese Abzugsmöglichkeit dient der verfassungsrechtlich gebotenen einkommensteuerrechtlichen Verschonung des Existenzminimums. Der Sonderausgabenabzug kann nicht nochmals zur Kompensation des aus versteuertem Einkommen geleisteten Teils der früheren Altersvorsorgeaufwendungen berücksichtigt werden.

Aus denselben Gründen sind auch die Beitragsanteile des Rentenversicherungsträgers zur Krankenversicherung nicht in die Vergleichsrechnung einzubeziehen.

Der Sonderausgaben-Pauschbetrag ist ebenfalls nicht als "steuerfreier Rententeilbetrag" anzusehen. Er dient der pauschalen Abgeltung bestimmter Sonderausgaben, aber nicht der Vermeidung einer doppelten Besteuerung von Altersbezügen und Altersvorsorgeaufwendungen.

### **II. Aus versteuertem Einkommen geleistete Altersvorsorgeaufwendungen**

Für die Ermittlung der in Veranlagungszeiträumen bis 2004 aus versteuertem Einkommen geleisteten Teile der Altersvorsorgeaufwendungen sind die Beiträge zu den verschiedenen Sparten der gesetzlichen Sozialversicherung (einschließlich der ihnen gleichgestellten Teile der Vorsorgeaufwendungen nicht gesetzlich Versicherter) gleichrangig zu berücksichtigen. Alle anderen nach damaliger Rechtslage dem Grunde nach abziehbaren Vorsorgeaufwendungen werden im Rahmen der Prüfung, in welchem Umfang Altersvorsorgeaufwendungen in früheren Veranlagungszeiträumen als aus versteuertem Einkommen geleistet gelten, lediglich nachrangig berücksichtigt.

Bei Zusammenveranlagung von Eheleuten, die jeweils eigene Vorsorgeaufwendungen getragen haben, werden die gemeinsamen Sonderausgaben-Höchstbeträge im Verhältnis der vorrangig zu berücksichtigenden Vorsorgeaufwendungen beider Eheleute aufgeteilt.

Für die in Veranlagungszeiträumen ab 2005 geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen sind diejenigen Teile aus versteuertem Einkommen erbracht, die den Höchstbetrag in den ab 2005 geltenden Fassungen überschritten haben.

Die so vorgenommene Berechnung ist nicht um die Anteile der in den jeweiligen Veranlagungszeiträumen von S geleisteten Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung zu modifizieren, die kalkulatorisch nicht auf die Leistung von Alters- oder Hinterbliebenenrenten entfallen, sondern z.B. auf Reha-Maßnahmen.

Der Bundesfinanzhof lehnt eine Differenzierung danach ab, ob tatsächlich eine Steuer festgesetzt wurde. Denn bei der Vergleichsrechnung ist stets auf die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer abzustellen. Ferner verhindert der Verzicht auf diese Differenzierung eine weitere Verkomplizierung der Vergleichsrechnung.

### **III. Ergebnis des Streitfalls**

Die Berechnung des Bundesfinanzhofs ergibt, dass S und E Altersvorsorgeaufwendungen von 133.000 EUR aus versteuertem Einkommen geleistet haben. Dem stehen voraussichtlich (höhere) steuerfreie Renten der gesetzlichen Rentenversicherung von 257.000 EUR gegenüber. Eine doppelte Besteuerung liegt daher nicht vor. Damit war die Revision zurückzuweisen.

## **2. Kindergeld: Wenn die Eltern in verschiedenen EU-Staaten leben**

**Leben beide Elternteile in jeweils unterschiedlichen EU-Ländern, kann es bezüglich des Kindergeldes zu einem Zusammentreffen von Leistungsansprüchen kommen. Das gilt z.B. dann, wenn der im Inland lebende Elternteil dem deutschen Recht unterliegt und der andere Elternteil unter die Rechtsvorschriften eines anderen Mitgliedstaats fällt, dort aber selbst keinen Familienleistungsanspruch hat.**

### **Hintergrund**

Die Eltern der Tochter J sind polnische Staatsangehörige und mittlerweile geschieden. Die Mutter M wohnt in Deutschland, der Vater V in Polen. J wohnte zunächst in Deutschland und anschließend in Polen.



Die Familienkasse lehnte eine Kindergeldfestsetzung für J ab. Sie war der Ansicht, dass ein Anspruch auf deutsches Differenz-Kindergeld ausgeschlossen ist, da beide Elternteile weder eine Erwerbstätigkeit ausübten noch eine Rente bezogen und deshalb ein Anspruch auf Familienleistungen nur im Wohnsitzland des Kindes, also Polen bestand.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass V stehe kein vorrangiger Anspruch zu. Bei Nichtbestehen eines polnischen Anspruchs besteht keine Anspruchskonkurrenz. Die Prioritätsregel nach Art. 68 Abs. 2 Satz 3 VO Nr. 883/2004 greift daher nicht ein, sodass für M der Anspruch nicht ausgeschlossen ist.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht. Denn es ist auch zu prüfen, ob der im Inland lebenden M ein Anspruch in Polen zusteht. In diesem Fall würde eine Anspruchskonkurrenz i.S.v. Art. 68 Abs. 2 VO 883/2004 bestehen.

M hatte einen Wohnsitz im Inland. J ist als leibliches Kind berücksichtigungsfähig. Sie hatte zunächst einen Wohnsitz im Inland und anschließend in Polen, also einem EU-Mitgliedstaat. Außerdem erfüllte sie auch die Berücksichtigungsvoraussetzungen für volljährige Kinder, da sie sich ernsthaft um einen Ausbildungsplatz bemühte und diese Ausbildung auch durchführte.

M unterliegt den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats Deutschland. V unterlag aufgrund seines Wohnsitzes den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats Polen, da er keiner Erwerbstätigkeit nachging. Allerdings gilt für den Bereich der Familienleistungen die Sonderregelung des Art. 67 Satz 1 VO Nr. 883/2004. Danach hat eine Person auch für Familienangehörige, die in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, Anspruch auf Familienleistungen nach den Rechtsvorschriften des zuständigen Mitgliedstaats, als ob die Familienangehörigen in diesem Mitgliedstaat wohnen würden.

Diese Bestimmung betrifft sowohl Leistungen nach vorrangigen Regelungen als auch Leistungen eines nachrangig zuständigen Mitgliedstaats in Form von Differenzgeld. Demnach ist nicht nur zu fingieren, dass M in Polen wohnt, sondern auch, dass sie wie V unter die Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats Polen fällt.

Sollte V nach Beendigung seiner Erwerbstätigkeit z.B. Kranken- oder Arbeitslosengeld bezogen haben, wäre die Zuständigkeit Polens durch eine Beschäftigung begründet. Damit wäre auch der Anspruch in Polen als durch die Beschäftigung ausgelöst anzusehen. Der Anspruch in Polen wäre dann gegenüber dem nur durch den Wohnort ausgelösten Anspruch in Deutschland vorrangig und ein Differenzkindergeldanspruch in Deutschland wäre ausgeschlossen. Wäre der Anspruch in Polen dagegen nur durch den Wohnort des V ausgelöst, wäre dieser nachrangig, soweit J ihren Wohnsitz in Deutschland hatte. Für die Zeit danach wäre dagegen der Anspruch in Polen vorrangig, da J in Polen wohnte. Ein Differenzkindergeldanspruch in Deutschland würde für diese Zeit ausscheiden.

Zur entsprechenden Klärung des Sachverhalts verwies der Bundesfinanzhof die Sache an das Finanzgericht zurück.

## **3. Klageerhebung unter falschem Namen ist nicht zulässig**

**Wer bei seiner Klage einen falschen Namen verwendet, muss damit rechnen, dass diese als unzulässig zurückgewiesen wird. Das gilt auch dann, wenn sich eine Klage, die von einer Person unter einem Falschnamen erhoben wurde, zweifelsfrei der Person zuordnen lässt, die den Falschnamen benutzt, und dass gerichtliche Schreiben der mit dem Falschnamen bezeichneten Person tatsächlich zugehen.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin A bezog ab September 2015 unter dem Falschnamen A. P. als vermeintlich bangladeschische Staatsangehörige für 3 minderjährige Kinder Kindergeld. Sie hatte der Familienkasse den Verlust ihres Arbeitsplatzes nicht angezeigt und in der Folgezeit für sich und die 3 Kinder Leistungen nach dem SGB II bezogen. Dabei wurde das Kindergeld als Einkommen angerechnet. Als die Familienkasse von der fehlenden Erwerbstätigkeit der A erfuhr, hob sie im Jahr 2017 die Kindergeldfestsetzung ab Februar 2016 auf und forderte das für Februar 2016 bis September 2017 gezahlte Kindergeld i. H. v. 11.574 EUR von A zurück.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte im Wesentlichen Erfolg. Das Finanzgericht verpflichtete die Familienkasse, den Kindergeldrückforderungsanspruch zu erlassen.

In dem von der Familienkasse eingeleiteten Revisionsverfahren teilte A mit, dass sowohl ihr Name und Vorname als auch ihr Geburtsdatum und ihre Nationalität richtigzustellen sind. Sie heiße E. R. und stamme aus Indien. Auch die Personalien der Kinder müssten korrigiert werden.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und wies die Klage wegen Verwendung des Falschnamens als unzulässig ab.

Nach § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO müssen der Kläger und der Beklagte in der Klage bezeichnet werden. Dabei handelt es sich um eine Sachentscheidungsvoraussetzung. Ob die Voraussetzungen für ein Sachurteil des Finanzgerichts vorliegen, hat der Bundesfinanzhof von Amts wegen zu prüfen. Die Sachentscheidungsvoraussetzungen müssen spätestens am Schluss der mündlichen Verhandlung vorliegen. Fehlt eine Sachentscheidungsvoraussetzung, ist die Klage unzulässig und durch Prozessurteil abzuweisen.

Auf welche Weise der Kläger zu bezeichnen ist, regelt das Gesetz nicht ausdrücklich. Die erforderlichen Angaben ergeben sich jedoch aus der Bedeutung der Klage für das finanzgerichtliche Verfahren. Mit der Klage gegen eine hoheitliche Maßnahme wird ein Verfahren in Gang gesetzt, an dem ein öffentliches Interesse besteht. Das Finanzgericht hat den Sachverhalt unter Heranziehung der Beteiligten aufzuklären. Die Bezeichnung der Beteiligten ist daher nicht nur für die zweifelsfreie Identifizierung der Prozessbeteiligten und die Fixierung des Prozessverhältnisses, sondern auch für die ordnungsgemäße Prozessführung von Bedeutung. Bei natürlichen Personen ist regelmäßig neben der Angabe der Adresse auch die des Familiennamens und des Vornamens erforderlich. Die Bezeichnung muss so bestimmt sein, dass jeder Zweifel an der Person des Klägers ausgeschlossen ist.

Steht die wahre Identität eines Klägers wegen der Verwendung eines Falschnamens nicht fest, ist er nicht i. S. v. § 65 Abs. 1 Satz 1 FGO bezeichnet. Da A über ihre Identität getäuscht hatte, war die zweifelsfreie Identifizierung der Person der Klägerin nicht möglich. Es genügt daher nicht, dass sich eine unter einem Falschnamen erhobene Klage zweifelsfrei einer Person zuordnen lässt und dass gerichtliche Schreiben dieser Person tatsächlich zugehen.

## **4. Unterhaltsaufwendungen an Lebensgefährten sind keine außergewöhnlichen Belastungen**

**Hat der Lebensgefährte wegen des Bezugs von BAföG keinen Anspruch auf Sozialleistungen, sind Unterhaltsleistungen an diesen nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.**

### **Hintergrund**

A führte im Jahr 2014 mit seiner nichtehelichen Lebensgefährtin E einen gemeinsamen Haushalt. E befand sich im Studium und war an der Universität immatrikuliert. Sie bezog geringfügige Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Außerdem erhielt sie eine elternunabhängige Ausbildungsförderung nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz (BAföG).

A machte für 2014 Unterhaltsaufwendungen für E in Höhe von 6.000 EUR nach § 33a EStG geltend. E sei als unterhaltsberechtigter Person zu berücksichtigen. Denn ihr stand wegen Unterhaltsleistungen des A keine Unterstützung aus öffentlichen Mitteln zu. Er trug den überwiegenden Teil ihrer Lebenshaltungskosten.

Das Finanzamt berücksichtigte die Unterhaltsaufwendungen nicht.

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg, da A nach Ansicht der Finanzrichter nicht mit einem gesetzlich Unterhaltsverpflichteten nach § 33a Abs. 1 Satz 3 EStG gleichgestellt werden kann. Denn E hatte nicht aufgrund der Unterhaltsleistungen des A keinen Anspruch auf Sozialleistungen, sondern wegen ihres im Rahmen des BAföG förderungsfähigen Studiums.

### **Entscheidung**

Auch die Revision des A scheiterte. Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Aufwendungen des A nicht im Rahmen des § 33a Abs. 1 EStG zu berücksichtigen sind. Denn bei E handelt es sich weder um eine gesetzlich unterhaltsberechtigter Person noch um eine einer solchen gleichgestellte Person.

A war gegenüber E vor der Eheschließung nicht zivilrechtlich zum Unterhalt verpflichtet. Denn die Unterhaltspflicht trifft nur Ehegatten, Lebenspartner oder Verwandte in gerader Linie.

E ist keine einer gesetzlich unterhaltsberechtigter Person gleichgestellte Person. Ihr sind keine zum Unterhalt bestimmte inländische öffentliche Mittel mit Rücksicht auf etwaige Unterhaltsleistungen des A gekürzt worden. Zwar hatte E keinen Anspruch auf Sozialleistungen. Das beruht jedoch nicht auf etwaigen Unterhaltsleistungen des A, sondern auf ihrem Bezug von Leistungen nach dem BAföG. Denn dadurch sind Ansprüche des "Auszubildenden" (hier E) auf Arbeitslosengeld II oder Sozialhilfe ausgeschlossen.

Im Übrigen ist der Abzug von Unterhaltsaufwendungen aufgrund sittlicher Verpflichtung ausgeschlossen. Es sind lediglich diejenigen Personen gesetzlich Unterhaltsberechtigten gleichgestellt, deren Sozialleistungen "mit Rücksicht auf die Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen gekürzt werden".

Damit werden "freiwillige" Unterhaltszahlungen nur dann wie zivilrechtlich geschuldete Zahlungen behandelt, wenn für den Leistenden eine vergleichbare Zwangslage wie bei einem gesetzlich Unterhaltsverpflichteten gegeben ist. Das ist nur der Fall, wenn gesetzlich unwiderlegbar vermutet wird, dass der Unterhalt durch eine andere Person sichergestellt ist, und deshalb zum Unterhalt bestimmte öffentliche Mittel gekürzt werden.

Da E vorliegend wegen etwaiger Unterhaltsleistungen des A weder einen Anspruch auf Sozialleistungen verloren hat noch ein solcher deshalb gekürzt wurde, befand sich A folglich nicht in einer vergleichbaren Zwangslage wie der gesetzlich zum Unterhalt Verpflichtete.

## 5. Warum private Renten nicht doppelt besteuert werden

**Bei privaten Renten, also Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung, die lediglich mit dem Ertragsanteil besteuert werden, kann es systembedingt keine Doppelbesteuerung geben.**

### Hintergrund

Der Kläger Z war als Zahnarzt Pflichtmitglied eines berufsständischen Versorgungswerks, blieb allerdings freiwilliges Mitglied in der gesetzlichen Rentenversicherung. Er erhielt im Jahr 2009 von der Deutschen Rentenversicherung eine Altersrente und Zusatzleistungen aus der dortigen Höherversicherung. Zudem bezog er mehrere "Rürup"-Renten, ebenso zahlreiche Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten.

Das Finanzamt setzte für die gesetzliche Altersrente einschließlich der Leistungen der Höherversicherung den sich nach der gesetzlichen Übergangsregelung ergebenden Besteuerungsanteil von 58 % an. 42 % der ausgezahlten Rente blieben steuerfrei. Im Hinblick auf die hohen Beitragsleistungen des Z in 2 Versorgungssysteme wandte das Finanzamt die sog. Öffnungsklausel an, sodass die Rente zumindest teilweise mit dem günstigeren Ertragsanteil versteuert werden kann. Die "Rürup"-Renten des Z wurden vom Finanzamt mit dem Besteuerungsanteil, die sonstigen privaten Leibrenten mit dem Ertragsanteil angesetzt.

Der Kläger war der Ansicht, dass eine der "Rürup"-Renten und diverse Renten aus privaten Versicherungen doppelt besteuert werden, weil die aus versteuertem Einkommen erbrachten Beiträge höher sind als der steuerfreie Teil der zu erwartenden Rentenzahlungen. Das Finanzgericht folgte dem nicht und wies die Klage ab.

### Entscheidung

Die Steigerungsbeträge aus der Höherversicherung zusammen mit den Bezügen aus der regulären Altersrente der Deutschen Rentenversicherung Bund unterliegen der nachgelagerten Besteuerung. Für eine Besteuerung dieser Beträge mit dem Ertragsanteil besteht keine Rechtsgrundlage. Die Steigerungsbeträge aus der Höherversicherung zur gesetzlichen Altersrente des Z stellen steuerbare Einkünfte dar, wobei offenbleiben kann, ob es sich um eine Leibrente oder um andere Leistungen handelt.

Die Bezüge aus der gesetzlichen Altersrente des Z einschließlich der Steigerungsbeträge aus der Höherversicherung unterlagen im Streitjahr der Besteuerung. Das Finanzgericht hat zu Unrecht entschieden, dass das Finanzamt die Öffnungsklausel anwenden konnte, da es an dem hierfür erforderlichen Antrag für das Streitjahr fehlte. Er ist weder ausdrücklich noch konkludent gestellt worden. Das Finanzamt hat daher die Einkommensteuer für das Streitjahr insoweit zu niedrig festgesetzt. Das wirkt sich im Streitfall zugunsten der Eheleute aus, da durch die teilweise Besteuerung der Bezüge aus der gesetzlichen Altersrente und der Steigerungsbeträge mit dem Ertragsanteil die einkommensteuerliche Bemessungsgrundlage für das Streitjahr herabgesetzt wurde.

Die mangels Antrags zwingende nachgelagerte Besteuerung der gesetzlichen Altersrente einschließlich der Steigerungsbeträge aus der Höherversicherung abzüglich des individuellen Rentenfreibetrags nach Maßgabe der vom Bundesfinanzhof vertretenen Berechnungsgrundsätze und -parameter hat zwar eine doppelte Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Alterseinkünften zur Folge, sodass jene Rente für das Streitjahr rechnerisch i. H. v. 42 EUR doppelt besteuert worden wäre. Diese verfassungsrechtlich grundsätzlich unzulässige doppelte Besteuerung liegt aber unterhalb der Steuerentlastung der Eheleute wegen der Z vom Finanzamt aufgedrängten Anwendung der Öffnungsklausel. Aufgrund der Saldierungspflicht des Senats ist eine Rechtsverletzung der Eheleute daher ausgeschlossen. Das Saldierungsgebot gilt auch im Revisionsverfahren.

Die von Z bezogene "Rürup"-Rente war im Streitjahr keiner doppelten Besteuerung ausgesetzt. Der vom Kläger insoweit ermittelte Betrag von zuletzt 56 EUR ist den vom Finanzgericht getroffenen Feststellungen nicht zu entnehmen.

Das Vorbringen des Klägers, dass das Finanzgericht zu Unrecht entschieden hat, dass regelmäßige Anpassungen der "Rürup"-Rente des Z in voller Höhe bei den Alterseinkünften des Z zu erfassen sind, greift nicht durch. Die Vollbesteuerung der

Anpassungsbeträge hat bei der Prüfung einer doppelten Besteuerung keine unmittelbare Bedeutung. Verglichen werden nur die aus versteuertem Einkommen erbrachten Beiträge mit den voraussichtlich steuerfrei zufließenden Rentenbezügen. Regelmäßige Rentenanpassungen sind dagegen den voll steuerbelasteten Bezügen zuzuordnen und werden daher nicht als Vergleichsparameter herangezogen. Der Umstand, dass die Anpassungen durch den gesetzlichen Besteuerungsanteil nicht zumindest teilweise steuerfrei belassen werden, kann somit nur mittelbar Grund dafür sein, dass im jeweiligen Einzelfall die Grenze einer unzulässigen doppelten Besteuerung betragsmäßig eher erreicht wird.

Die vom Finanzgericht ermittelte doppelte Besteuerung von einigen der von Z im Streitjahr bezogenen Leibrenten aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung erweist sich bereits vom systematischen Ansatz her als unzutreffend. Denn die Besteuerung mit dem Ertragsanteil beruht gerade auf dem Leitbild, dass der Rentenanspruch durch aus versteuertem Einkommen gezahlten Beiträgen erworben wird. Das Finanzamt hat jene Renten dem Grunde und der Höhe nach zutreffend mit dem Ertragsanteil besteuert. Der Rechtsfehler des Finanzgerichts, eine doppelte Besteuerung von neun dieser Renten festzustellen, war nicht entscheidungserheblich.

Auch die Überschussbeteiligungen des Z aus mehreren privaten Leibrentenversicherungen neben den garantierten Renten sind mit den jeweiligen gesetzlichen Ertragsanteilen zu besteuern. Überschussbeteiligungen sind Bestandteil der Leibrente und mit dem maßgeblichen Ertragsanteil in Ansatz zu bringen. Unerheblich ist, dass die Überschussbeteiligungen - anders als der garantierte Teil der Leibrente - nicht mit hinreichender Gewissheit prognostizierbar sind.

## 6. Zur Nachrangigkeit des Kindergeldanspruchs in Deutschland

**Besteht ein Anspruch auf Kindergeld im nachrangigen Staat – hier Deutschland – ist den Eltern in Deutschland Kindergeld zu gewähren, auch wenn die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für einen Kindergeld-Anspruch im vorrangigen Staat – hier Polen – nicht erfüllt sind.**

### Hintergrund

Der Vater V ist polnischer Staatsbürger und verheiratet. Er hat einen Wohnsitz im Inland und war von Januar bis April 2015 nicht erwerbstätig.

Der Sohn A lebt im Haushalt von V und seiner Ehefrau F in Polen. F war nicht erwerbstätig und hatte sich damit einverstanden erklärt, dass das Kindergeld an V gezahlt wird. Die Eheleute bezogen für A kein Kindergeld in Polen, da das Familieneinkommen die im Bewilligungszeitraum 1.11.2014 bis 31.10.2015 gültige Einkommensgrenze überstieg.

Die deutsche Familienkasse zahlte zunächst Kindergeld für A. Im Jahr 2017 hob sie die Kindergeldfestsetzung für den Zeitraum Januar bis April 2015 auf. Denn V hatte nur für die Zeiträume Juni bis Dezember 2014 und Mai bis Dezember 2015 Nachweise über die Ausübung einer selbständigen Tätigkeit vorgelegt. Der Kindergeldanspruch war nach Ansicht der Familienkasse wegen fehlender steuerpflichtiger Erwerbstätigkeit und fehlenden Rentenbezugs beider Elternteile nach dem Wohnortprinzip ausgeschlossen.

Das Finanzgericht gab der Klage statt, da der nationale Kindergeldanspruch unionsrechtlich nicht ausgeschlossen war.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof folgte dem Urteil des Finanzgerichts und entschied, dass V das deutsche Kindergeld in voller Höhe zustand. Der Anspruch auf deutsches Kindergeld war nicht durch Art. 68 Abs. 2 Satz 3 der VO Nr. 883/2004 ausgeschlossen. Da kein Anspruch in Polen bestand und somit keine konkurrierenden Ansprüche gegeben waren, greift die Prioritätsregelung nicht ein.

Der im Inland wohnende V erfüllt die Anspruchsvoraussetzungen für das deutsche Kindergeld für seinen in Polen lebenden minderjährigen Sohn A. A lebt in einem gemeinsamen Haushalt von V und F in Polen. Für den Kläger liegt eine entsprechende Berechtigtenbestimmung vor.

V unterlag den Rechtsvorschriften des Wohnmitgliedstaats Deutschland, da er im strittigen Zeitraum weder eine Erwerbstätigkeit ausgeübt noch Leistungen bei Arbeitslosigkeit erhalten hat. F unterlag jedenfalls aufgrund ihres Wohnsitzes den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats Polen, da sie ebenfalls keiner Erwerbstätigkeit nachging. Wird der Anspruch im anderen Mitgliedstaat ebenfalls durch den Wohnort ausgelöst und ist dieser Mitgliedstaat (hier Polen) zugleich der Wohnort der Kinder, ist der Kindergeldanspruch in Deutschland nachrangig. Bei Nachrangigkeit des Kindergeldanspruchs in Deutschland wird dieser bis zur Höhe des nach den vorrangig geltenden Rechtsvorschriften vorgesehenen Betrags ausgesetzt. Der an sich vorgesehene Differenzbetrag muss allerdings nicht für Kinder gewährt werden, die in einem Mitgliedstaat wohnen, wenn der entsprechende Leistungsanspruch ausschließlich durch den Wohnort ausgelöst wird.

Im vorliegenden Fall haben V und F jedoch keinen Anspruch auf polnische Familienleistungen. Es liegen somit keine konkurrierenden Ansprüche vor. Die Prioritätsregeln gelten nur, wenn für denselben Zeitraum und für dieselben

Familienangehörigen Leistungen nach den Rechtsvorschriften mehrerer Mitgliedstaaten "zu gewähren sind". Das bedeutet, dass wegen Fehlens eines polnischen Anspruchs und damit fehlender konkurrierender Ansprüche der Anspruch im nachrangigen Staat (hier Deutschland) nicht ausgeschlossen ist. Denn wenn in einem Mitgliedstaat für ein Kind keine Leistungen vorgesehen sind, weil z.B. die Altersgrenze oder bestimmte Einkommensgrenzen überschritten sind, ist für diese Fallgestaltung die Prioritätsregelung generell nicht anwendbar.

## Steuerrecht Unternehmer

### 1. In welchem Jahr ist die Umsatzsteuervorauszahlung für den Monat Dezember zu berücksichtigen?

**Umsatzsteuervorauszahlungen, die rund um den Jahreswechsel innerhalb eines 10-Tage-Zeitraums geleistet werden, gehören in das Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit. Dass es in der Praxis so einfach dann doch nicht ist, zeigt ein Fall, der vom Sächsischen Finanzgericht entschieden wurde.**

#### Hintergrund

Der Kläger, ein selbstständiger Steuerberater, erklärte in seiner Einkommensteuererklärung 2015 die Umsatzsteuervorauszahlung für das 4. Quartal 2015 als Betriebsausgabe im Rahmen seiner Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung. Die Voranmeldung hatte er am 4.1.2016 beim Finanzamt eingereicht und zeitgleich die Erlaubnis zum Lastschrifteinzug erteilt. Das Finanzamt zog die Vorauszahlung am 11.1.2016 (Montag) ein. Das Konto des Klägers war hinreichend gedeckt. Nach Auffassung des Finanzamts war der Betriebsausgabenabzug erst für das Jahr 2016 möglich, da sich die Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung auf den nächstfolgenden Werktag (Montag, 11.1.2016) verschoben hatte und damit außerhalb des 10 Tage-Zeitraums lag.

#### Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember war im Jahr 2015 zu berücksichtigen, weil sowohl der Zahlungszeitpunkt als auch der Fälligkeitszeitpunkt innerhalb "kurzer Zeit" nach Beendigung des Kalenderjahres 2015 lagen. Bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung gilt eine wirksam geleistete Zahlung als am Fälligkeitstag entrichtet.

Bei hinreichender Deckung des Kontos gilt die Zahlung der Umsatzsteuervorauszahlung zum Fälligkeitstag auch dann als bewirkt, wenn das Finanzamt die Forderung tatsächlich erst später einzieht. Deshalb ist im vorliegenden Fall die Umsatzsteuervorauszahlung für Dezember kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres 2015 abgeflossen.

§ 108 Abs. 3 AO, der die Fälligkeit von Fristen unter bestimmten Voraussetzungen auf den Ablauf des nächstfolgenden Werktags schiebt, ist hier nicht anwendbar. Bei der Ermittlung der Fälligkeit ist allein auf die gesetzliche Frist abzustellen, nicht hingegen auf eine mögliche Verlängerung der Frist.

#### Reaktionen der Finanzverwaltung

Das Urteil ist rechtskräftig. Mittlerweile haben einzelne Länder-Finanzverwaltungen bestätigt, dass bei erteilter Lastschrift-Einzugsermächtigung der Abfluss im Zeitpunkt der Fälligkeit der Umsatzsteuervorauszahlung anzunehmen ist, soweit das betreffende Konto im Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweist (FinMin Schleswig-Holstein, Einkommensteuer-Kurzinformation Nr. 2019/22 v. 20.11.2019; BayLfSt, Verfügung v. 30.1.2020, S 2226.2.1 – 5/14 St 32).



## 2. Korrektur eines Investitionsabzugsbetrag: Was und wie viel darf korrigiert werden?

**Ein gewinnmindernd berücksichtigter Investitionsabzugsbetrag kann lediglich punktuell rückgängig gemacht werden. Die spezielle Korrekturvorschrift des § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG ermöglicht keine darüberhinausgehenden Änderungen.**

### Hintergrund

X war selbstständig tätig. In seiner Einnahmen-Überschussrechnung für das Jahr 2009 hatte er einen Investitionsabzugsbetrag von 15.800 EUR für geplante Investitionen berücksichtigt.

Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß.

Da die Anschaffung der Wirtschaftsgüter unterblieben war, beabsichtigte das Finanzamt, den Abzugsbetrag von 15.800 EUR für 2009 hinzuzurechnen, d.h. den seinerzeit berücksichtigten Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen. Anstatt dementsprechend den Gewinn um 15.800 EUR zu erhöhen, verminderte das Finanzamt jedoch im Jahr 2014 versehentlich den Gewinn 2009 um 14.200 EUR und setzte die Einkommensteuer entsprechend niedriger fest.

Im Jahr 2017 bemerkte das Finanzamt den Fehler. Es erließ im Jahr 2017 einen weiteren Einkommensteuer-Änderungsbescheid 2009, in dem es die Einkünfte um 30.000 EUR (14.200 EUR + 15.800 EUR) erhöhte.

Das Finanzgericht entschied, dass § 7g Abs. 3 EStG nur eine auf die Korrektur des seinerzeit gewinnmindernd berücksichtigten Investitionsabzugsbetrags beschränkte Änderung (Erhöhung) der Einkünfte des X von 15.800 EUR gestattete. Die weiter gehende Gewinnerhöhung um 14.200 EUR war dagegen nicht von der Korrekturvorschrift des § 7g Abs. 3 EStG gedeckt.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigte das Urteil des Finanzgerichts und entschied, dass die Erhöhung der Einkünfte des X – über die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags von 15.800 EUR hinaus – um weitere 14.200 EUR nicht durch § 7g Abs. 3 EStG gedeckt war. Eine Korrektur nach einer anderen Änderungsvorschrift war nicht mehr zulässig, da Festsetzungsverjährung eingetreten war.

§ 7g Abs. 3 Satz 2 EStG enthält für die Fälle der Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags eine spezielle Korrekturvorschrift für das Abzugsjahr. Die Norm erlaubt die Änderung bestandskräftiger Bescheide nur insoweit, als dies der Rückgängigmachung eines vorgenommenen Abzugs dient. § 7g Abs. 3 Satz 2 EStG ermöglicht demnach lediglich eine punktuelle Rückgängigmachung des gewinnmindernd berücksichtigten Abzugsbetrags. Die Korrektur ist folglich auf den Umfang des geltend gemachten und berücksichtigten Abzugsbetrags begrenzt (hier 15.800 EUR). Über diesen Rahmen hinausgehende Änderungen (hier 14.200 EUR) können nur vorgenommen werden, wenn diese durch andere Änderungsnormen gedeckt sind.

Einer weiter gehenden Änderung des Einkommensteuer-Bescheids aus 2014 steht der Eintritt der Festsetzungsverjährung entgegen. Zum Zeitpunkt des Erlasses des Änderungsbescheids im Jahr 2017 war die reguläre Festsetzungsfrist, die am 31.12.2014 endete, bereits abgelaufen. Eine Hemmung des Ablaufs der Festsetzungsfrist, die dem Finanzamt eine weiter gehende Korrektur der Steuerfestsetzung mittels des Änderungsbescheids aus 2017 ermöglichen würde, war nicht ersichtlich. Zwar wurde der Ablauf der Festsetzungsfrist gem. § 7g Abs. 3 Satz 3 EStG gehemmt. Jedoch tritt die Ablaufhemmung nach dieser Vorschrift nur "insoweit" ein, als die Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrags betroffen ist. Die Ablaufhemmung wirkt somit nur partiell. Folglich löst sie keine Ablaufhemmung hinsichtlich des gesamten Steueranspruchs aus und ermöglicht keine weiter gehende Korrektur aufgrund anderer Änderungsvorschriften.

## 3. Lieferung von Strom an Mieter: Umsatzsteuerliche Folgen

**Erzeugt ein Vermieter Strom über seine Photovoltaikanlage und liefert er diesen an seine Mieter, handelt es sich bei dieser Stromlieferung umsatzsteuerlich nicht um eine Nebenleistung der Vermietung. Deshalb kann bei einer umsatzsteuerfreien Vermietung bezüglich der Photovoltaikanlage Vorsteuer geltend gemacht werden.**

### Hintergrund

Der Kläger vermietete ein Mehrfamilienhaus und ein Doppelhaus umsatzsteuerfrei. Auf den Dächern der Objekte ließ der Kläger Photovoltaikanlagen mit Speichern installieren. Der von den Anlagen erzeugte Strom wurde teilweise direkt an die Mieter geliefert und teilweise an Netzbetreiber verkauft. Wenn die Mieter mehr Strom benötigten, bezog der Kläger diesen über Energielieferanten und verkaufte ihn an die Mieter mit einem Gewinnaufschlag weiter.

Bezüglich der Abrechnung mit den Mietern war eine "Zusatzvereinbarung zum Mietvertrag über Stromversorgung" geschlossen worden. Danach rechnete der Vermieter jährlich über einen Gemeinschaftszähler mit Unterzählern nach der individuellen Verbrauchsmenge ab. Falls ein Mieter den Strom über einen anderen Anbieter beziehen wollte, musste er die Umrüstkosten für die Zähleranlage tragen.

Das Finanzamt verweigerte dem Kläger den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Photovoltaikanlagen. Seiner Ansicht nach handelte es sich bei der Stromlieferung des Klägers an die Mieter um eine Nebenleistung zur umsatzsteuerfreien Hauptleistung der Vermietung.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass dem Kläger das Recht zum Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Photovoltaikanlage zustand. Denn die Stromlieferungen stellten keine unselbstständige Nebenleistung zu den umsatzsteuerfreien Vermietungsleistungen des Klägers dar.

Zwar behandelt die Finanzverwaltung sog. Mietnebenkosten (z. B. Wasser und Strom) als unselbstständige Nebenleistungen zur Hauptleistung "Vermietung". Kann der Mieter aber bei Leistungen Lieferanten und/oder Nutzungsmodalitäten auswählen, sind diese grundsätzlich als von der Vermietung getrennt anzusehen.

Dies gilt insbesondere beim Verbrauch von Wasser, Elektrizität oder Wärme. Dieser kann durch die Anbringung von individuellen Zählern kontrolliert und in Abhängigkeit dieses Verbrauchs abgerechnet werden. Die Leistungen, die sich auf diese Gegenstände oder Dienstleistungen beziehen, müssten grundsätzlich als von der Vermietung getrennt angesehen werden.

Im vorliegenden Fall rechnete der Kläger unstreitig die Verbrauchsmenge des Stroms mit seinen Mietern über individuelle Zähler ab. Dies spricht für eine getrennte Lieferung. Auch bestanden individuelle Zusatzvereinbarungen über die Stromlieferung mit vom Mietvertrag abweichenden Kündigungsmöglichkeiten.

Zudem hatten die Mieter die freie Wahl des Stromanbieters, obwohl sie dann erforderliche Umbaukosten tragen mussten. Dies erschwert zwar einen Wechsel des Anbieters, machen einen solchen jedoch nicht unmöglich.

## **4. Separat abgerechnete Hotelleistungen: Aufteilung nach Steuersätzen**

**Für Hotelübernachtungen gilt der ermäßigte Umsatzsteuersatz. Wird das Frühstück gesondert berechnet, handelt es sich jedoch um eine eigenständige Leistung, die dem Regelsteuersatz unterliegt. Das Gleiche gilt für die Überlassung von Parkplätzen.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin betreibt ein Hotel mit Restaurant. Die Gäste können zusätzlich zur Übernachtung ein Frühstück bestellen, außerdem wird ihnen ein Parkplatz zur Verfügung gestellt. Für diese Leistungen weist die Klägerin einheitlich den ermäßigten Steuersatz von 7 % aus. Das Finanzamt ist dagegen der Meinung, dass für die Leistungen für Frühstück und Parkplatz der Regelsatz anzusetzen ist.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass das Finanzamt zu Recht eine Aufteilung der Steuersätze vorgenommen hatte. Die Umsatzsteuer ermäßigt sich auf 7 % für die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält. Dies gilt nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Im vorliegenden Fall wäre der Nebenleistungscharakter des Frühstücks nur bei einer einheitlichen Pauschalleistung zu bejahen gewesen, die hier nicht vorlag. Die Klägerin hatte das Frühstück nicht als Pauschalpreis angeboten, sondern die Gäste hatten die Wahl, ob sie die Übernachtung mit oder ohne Frühstück buchen wollten. Für den Fall der Nichtinanspruchnahme des Frühstücks erhielten die Gäste nach Angabe der Klägerin eine Erstattung. Damit liegt nach Ansicht des Gerichts eine selbstständige Leistung vor, aus der sich der unterschiedliche Steuersatz rechtfertigen lässt.

Auch wenn die Klägerin für die Parkplätze keinen gesonderten Preis berechnet hat, gilt insoweit im Ergebnis das Gleiche. Die Einräumung von Parkmöglichkeiten dient nämlich nicht der Vermietung, sondern der Verwahrung der von Hotelgästen mitgeführten Fahrzeuge, sodass kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Übernachtung und der Parkplatzbestellung besteht und nicht von einer einheitlichen Leistung ausgegangen werden kann. Die Übernachtungsmöglichkeit kann auch bei Anreise ohne Auto oder mit dem Auto in Anspruch genommen werden, ohne dass der Gast den von der Klägerin vorgehaltenen Platz nutzt. Zudem kann die Klägerin gar nicht genügend Stellplätze für sämtliche Hotelgäste anbieten, sodass diese auch keinen Anspruch auf einen Parkplatz haben.



## Vereine

### 1. Ausländische Stiftung: Wann entspricht die Satzung den Gemeinnützigkeitsanforderungen?

**Die Satzung einer ausländischen Stiftung muss Festlegungen enthalten, die mit der deutschen Mustersatzung vergleichbar sind. Sie muss also nicht in vollem Umfang den Anforderungen entsprechen.**

#### Hintergrund

Die Klägerin ist eine Stiftung nach österreichischem Recht und mit Sitz in Österreich. Sie ist von den österreichischen Behörden als gemeinnützig anerkannt. Die Klägerin verfügte auch über Vermögen in Deutschland. Deshalb beantragte sie beim zuständigen Finanzamt einen Feststellungsbescheid, um sich die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit im Inland bestätigen zu lassen.

Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Auch wenn eine beschränkt steuerpflichtige Körperschaft grundsätzlich das Feststellungsverfahren offensteht, erfüllt die Klägerin jedoch nicht die satzungsmäßigen Voraussetzungen. Insbesondere war der Satzungszweck nicht hinreichend bestimmt. Auch erfüllte die Satzung der Klägerin nicht die Voraussetzungen, die nach der Mustersatzung zu erfüllen sind. Darüber hinaus wurde nicht festgelegt, dass die Klägerin nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt. Auch sei keine hinreichende Klärung für den Fall der Auflösung getroffen worden. Gegen den abgelehnten Antrag wehrte sich die Klägerin mit der Klage vor dem Finanzgericht.

#### Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht verpflichtete das Finanzamt zum Erlass eines Feststellungsbescheids. Zunächst stellte das Gericht fest, dass das Feststellungsverfahren auch auf beschränkt Steuerpflichtige Anwendung findet. Nach dem Rechtstypenvergleich war die Klägerin als Körperschaft nach deutschem Rechtsverständnis anzusehen. Zudem erfüllte die Satzung auch die Voraussetzungen und war deshalb als gemeinnützig anzusehen. Hierbei erfolgte die Prüfung allein nach deutschen Maßstäben. Ob die Körperschaft nach ausländischem Recht gemeinnützig ist, war hier unerheblich.

Aufgrund der unionsrechtlichen Grundfreiheiten kann nicht gefordert werden, dass die Satzung in vollem Umfang den Anforderungen der deutschen Mustersatzung entspricht. Vielmehr war es ausreichend, dass die Satzung materiell vergleichbare Festlegungen enthält. Dies war hier der Fall.

### 2. Steuerbegünstigung eines Vereins: Welche Voraussetzungen muss die Satzung erfüllen?

**Die Satzung eines Vereins muss hinsichtlich des steuerbegünstigten Zwecks bestimmte Voraussetzungen erfüllen. Insbesondere muss die Art der Steuerbegünstigung ausdrücklich festgelegt werden.**

#### Hintergrund

Ein im Vereinsregister eingetragener Verein beantragte beim Finanzamt die Feststellung nach § 60a AO, dass die satzungsmäßigen Voraussetzungen eingehalten sind.

Das Finanzamt entsprach dem Antrag nicht, weil die Satzung keine Bestimmung enthielt, dass ein gemeinnütziger Zweck ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Ferner entsprach die Auflösungsbestimmung der Satzung nicht der sich aus der Mustersatzung und dem Gesetz ergebenden Vorgaben. Darüber hinaus ließ sich der Satzung nicht entnehmen, welchen gemeinnützigen Zweck der Verein verfolgen möchte. Die Information über politische, steuerrechtliche und juristische Fehlentwicklungen stellte keinen ausdrücklich in § 52 Abs. 2 AO genannten Zweck dar.

#### Entscheidung

Die Klage des Vereins hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass das Finanzamt die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung zu Recht abgelehnt hat. Der Verein hat demnach keinen Anspruch auf einen positiven Feststellungsbescheid nach § 60a AO.



# SCHÄFER & PAK STEUERBERATER

Die Steuervergünstigung wird gewährt, wenn sich aus der Satzung ergibt, welchen Zweck die Körperschaft verfolgt, dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52-55 AO entspricht und dass er ausschließlich und unmittelbar verfolgt wird. Die Satzungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung müssen so genau bestimmt sein, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuervergünstigungen gegeben sind. Zudem muss die Satzung die Festlegungen der sog. Mustersatzung enthalten. Danach sind die Mitglieder bzw. Gesellschafter einer gemeinnützigen Körperschaft verpflichtet, dass sie ausdrücklich und wortwörtlich die Art der Steuerbegünstigung festlegen.

Weil im vorliegenden Fall die Satzung nicht im Wortlaut die Festlegung enthielt, dass der Verein zur Erreichung der Steuerbegünstigung "gemeinnützige" Zwecke verfolgt, schied eine positive Feststellung nach § 60a AO aus.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Viktoria Pak  
Steuerberaterin

Alfred Schäfer  
Steuerberater