



# HEIKO BRAND

## STEUERBERATER

Certificate in International Accounting



Paul-Hartmann-Straße 61, 89522 Heidenheim  
Tel.: 07321 277 19-0, info@steuerberater-brand.de

9

### BRANDBRANCHENBRIEF – IMMOBILIEN-UND BAUWIRTSCHAFT

#### Themen dieser Ausgabe

1. Eigener Hausstand auch bei Mehrgenerationenhaushalt?
2. Keine Nachversteuerung bei Umwandlung einer GbR in eine KG
3. Neue Steuerberatervergütungsverordnung in Kraft getreten
4. Fragebogen zu Photovoltaikanlagen
5. Gewerbliche "Infizierung" der Tätigkeit von Gemeinschaftspraxen
6. Entschädigungszahlungen: verminderter Steuersatz gilt nicht immer
7. Neues zur Geschäftsveräußerung im Ganzen
8. Treppenlift als außergewöhnliche Belastung
9. Steuerneutrale Generationennachfolge bei Personengesellschaften
10. Werbungskosten bei den Einkünften aus V+V
11. Grunderwerbsteuer bei Nachlassaufteilung unter Miterben
12. Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V
13. Wann darf das Finanzamt einen Bescheid wegen neuer Tatsachen ändern?
14. V+V: Kosten für vergeblichen Verkauf des vermieteten Grundstücks sind keine Werbungskosten
15. Voraussetzungen für zinslose Stundung der Erbschaftsteuer
16. Kosten für Bewertungsgutachten sind keine Nachlassschulden
17. Photovoltaikanlagen: Umsatzsteuerliche Folgen eines Betreiberwechsels
18. EuGH zur Umsatzsteuer bei Grundstücksverkäufen
19. Neues zum Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen
20. Unrichtigkeit des Grundbuchs bei Gesamtrechtsnachfolge
21. Photovoltaikanlage: Abzug nach 7g EStG trotz privaten Stromverbrauchs
22. BFH äußert sich zur rückwirkenden Korrektur von Rechnungen
23. Rechtsscheinhaftung bei Bezeichnung einer UG als GmbH
24. Gewerbliche Einkünfte bei kurzfristigen Vermietungen?
25. Fiktive Miete für bisher genutztes Eigenheim als Umzugskosten
26. Liebhaberei statt Einkünfte aus V+V trotz lukrativer Photovoltaikanlage?
27. Haftung des Eigentümers nach der AO auch bzgl. grundstücksgleicher Rechte
28. Teilerlass der Grundsteuer bei gemindertem Mietertrag verfassungsgemäß
29. Insolvenz eines Gesellschafters führt zur Fortsetzung der GbR
30. Wann sind neu errichtete Bürogebäude bezugsfertig?
31. Wie weit reicht der Schutzbereich der Insolvenzantragspflicht?
32. Grunderwerbsteuer bei Übertragung zwischen geschiedenen Ehegatten?
33. Grunderwerbsteuerbefreiung bei schenkweiser Anteilsübertragung
34. Abschirmung gegen Elektrosmog ist außergewöhnliche Belastung
35. Festsetzung von Grunderwerbsteuer bei Errichtung einer privatrechtlichen Stiftung
36. Wohnhaussanierungen als außergewöhnliche Belastungen?
37. Grunderwerbsteuer bei Änderung im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft



1

## Eigener Hausstand auch bei Mehrgenerationenhaushalt?

### Kernproblem

Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung entstehen, sind Werbungskosten. Das gilt unabhängig vom Familienstand. Wohnen jedoch Alleinstehende im Haus der Eltern, bezweifelt das Finanzamt häufig das Vorliegen eines eigenen Haushalts. Wenn der Finanzbeamte stutzig wird und nach den Kosten im "Hotel Mama" fragt, fehlen nicht selten die Argumente oder noch besser Belege einer Kostenübernahme. Dabei gibt die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) Anlass zur Hoffnung.

### Sachverhalt

Der in den Streitjahren 31-jährige nichtselbstständige Sohn unterhielt einen Haushalt im elterlichen Mehrgenerationenhaus. Das Haus verfügte über 5 Wohn- bzw. Schlafzimmer, 2 Badezimmer und eine Küche. Davon waren 2 Zimmer und ein Bad in den über einen separaten Eingang erreichbaren Kellerräumen belegen, in denen der Sohn lebte. In dem im Keller gelegenen Bad befand sich die einzige Waschmaschine des Hauses, die die Eltern mitbenutzten. Dagegen nutzte der Sohn die Küche und den einzigen Telefonanschluss im Reich der Eltern mit. Eine Miete wurde nicht bezahlt. Es war jedoch vereinbart, dass der Sohn neben der Erledigung schwerer körperlicher Arbeiten im Garten die Kosten für Versicherungen, Reparaturen sowie Grundsteuer tragen sollte, während die Eltern alle Betriebskosten (Strom, Heizung, Wasser) übernahmen. Das Finanzamt sah hierin keinen eigenen Haushalt und lehnte den beantragten Werbungskostenabzug - ebenso wie das Finanzgericht - ab.

### Entscheidung

Der BFH wies den Fall an das Finanzgericht zurück mit der Begründung, dass ein eigener Hausstand auch im Rahmen eines Mehrgenerationenhaushalts (mit den Eltern) geführt werden könne. Zwar sei die Entgeltlichkeit ein gewichtiges Indiz, aber keine unerlässliche Voraussetzung für das Vorliegen eines eigenen Haushalts. So könne sich der kleinfamilientypische Haushalt der Eltern im Laufe der Zeit zu einem wohngemeinschaftsähnlichen, gemeinsamen und mitbestimmten Mehrgenerationenhaushalt oder gar zum Haushalt des erwachsenen Kindes wandeln, in den die Eltern (z. B. wegen Krankheit oder Pflegebedürftigkeit) aufgenommen sind.

### Konsequenz

Für die weitere Beurteilung kommt es dem BFH insbesondere auf Größe und Ausstattung der zur Verfügung stehenden Räume mit eigenen Möbeln und Haushaltsgegenständen sowie die Art und Weise der Haushaltsführung im

Mehrgenerationenhaushalt an. Dagegen sieht es der BFH als unerheblich an, ob die überlassenen Räume den bewertungsrechtlichen Anforderungen genügen, etwa weil man sich ein Bad oder die Küche teilen muss.

2

## Keine Nachversteuerung bei Umwandlung einer GbR in eine KG

### Kernproblem

Ein Kommanditist haftet im Außenverhältnis für Schulden der Kommanditgesellschaft (KG) grundsätzlich nur bis zur Höhe seiner im Handelsregister eingetragenen Haftsumme. Eine darüberhinausgehende Haftung ist ausgeschlossen. Das Einkommensteuerrecht sieht daher für die einem Kommanditisten zuzurechnenden Verluste vor, dass diese nur bis zur Höhe seiner eingetragenen Haftungssumme mit anderen positiven Einkünften des Kommanditisten ausgeglichen werden können. Übersteigen die Verlustanteile die Haftungssumme, entstehen so genannte verrechenbare Verluste, die nur mit in zukünftigen Jahren aus dieser KG zuzurechnenden Gewinnen ausgeglichen werden dürfen. Sind dem Kommanditisten in zurückliegenden Jahren ausgleichsfähige Verluste zugewiesen worden und wird sodann eine Haftungsminderung vereinbart bzw. im Handelsregister eingetragen, erfolgt eine Nachversteuerung beim Kommanditisten. Hierzu befasst sich das Finanzgericht Düsseldorf kürzlich mit der Frage, ob auch der Formwechsel einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) in eine GmbH & Co. KG eine solche nachversteuerungspflichtige Haftungsminderung darstellt.

### Sachverhalt

Die Klägerin ist eine vermögensverwaltende GmbH & Co. KG, die zum 1.1.2004 aus der formwechselnden Umwandlung einer GbR entstanden ist. Die ehemals vollhaftenden Gesellschafter der GbR sind seitdem als Kommanditisten an der GmbH & Co. KG beteiligt. Im Anschluss an eine Betriebsprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass aufgrund der Umwandlung eine Haftungsminderung für die ehemals vollhaftenden Gesellschafter eingetreten sei, die eine Nachversteuerung nach sich ziehe. Die dagegen gerichtete Klage war erfolgreich.

### Entscheidung

Nach Ansicht der Richter kommt eine Nachversteuerung bei Umwandlung einer GbR in eine GmbH & Co. KG nicht in Betracht. Sie begründen dies zum einen mit dem Gesetzeswortlaut, der die Umwandlung nicht als haftungsminderndes Ereignis definiert. Zum anderen komme auch eine steuerverschärfende Analogie nicht in Betracht, da vorliegend keine Anhaltspunkte für eine nicht vorgesehene Umgehung des Gesetzeszwecks erkennbar seien.



## Konsequenz

Das Urteil ist zu begrüßen und steht auch in Einklang mit früheren Entscheidungen des Bundesfinanzhofs (BFH) für den umgekehrten Fall, sprich der Umwandlung der Rechtsstellung des Kommanditisten in die eines persönlich haftenden Gesellschafters. Die Revision beim BFH wurde nicht zugelassen, da insbesondere die Rechtsfrage höchst-richterlich hinreichend geklärt ist.

### 3 Neue Steuerberatervergütungsverordnung in Kraft getreten

#### Kernaussage

Nach der Zustimmung des Bundesrates zur Novellierung der Steuerberatergebühren ist die neue Verordnung am 20.12.2012 in Kraft getreten. In Anlehnung an das Gebührenrecht der Rechtsanwälte lautet die Bezeichnung zukünftig "Vergütungsverordnung für Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Steuerberatungsgesellschaften (Steuerberatervergütungsverordnung - StBVV)". Die Novelle berücksichtigt die gestiegene Preis- und Kostenentwicklung bei den Steuerberaterpraxen seit der letzten Anpassung im Jahr 1998. Der Preisindex ist in diesen 14 Jahre um mehr als 22 %, die Lohnkosten sind um mehr als 20 % gestiegen. Die Aktualisierung der Steuerberatervergütungsverordnung beinhaltet z. B. die Schaffung neuer Gebührentatbestände, für die bislang keine Abrechnungsgrundlage bestand. Dies betrifft konkret die Abrechnung für die Überwachung der Lohnsumme oder die Thesaurierungsrücklage oder die Zusammenfassende Meldung.

#### Änderungen der bestehenden Steuerberatervergütungsverordnung

Folgende Vergütungssätze für Steuerberater wurden angehoben: die Gebührentabellen A bis E wurden linear um 5 % erhöht. Die Zeitgebühr wurde auf 30 - 70 EUR je angefangene halbe Stunde angehoben; der Höchstgebührensatz für ein erstes Beratungsgespräch beträgt nun 190 EUR. Die Betragsrahmengebühren im Bereich der Lohnabrechnung wurden durchschnittlich um 80 % erhöht. Verschiedene Mindestgegenstandswerte bei der Anfertigung von Steuererklärungen wurden ebenfalls angehoben, z. B.: Einkommensteuererklärung ohne Ermittlung der Einzeleinkünfte von 6.000 EUR auf 8.000 EUR, Körperschaftsteuererklärung von 12.500 EUR auf 16.000 EUR, Gewerbesteuererklärung von 6.000 EUR auf 8.000 EUR, Erbschaftsteuererklärung von 12.500 EUR auf 16.000 EUR. Die Vorschrift für die Ermittlung des Überschusses der Einnahmen über die Werbungskosten wurde erweitert und eröffnet nun für Vorarbeiten, die über das übliche Maß erheblich hinausgehen eine zusätzliche Abrechnung nach Zeitgebühr. Darüber hinaus kann der Steuerberater die Abrechnung einer Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung künftig nach den Gegenstandswert vornehmen, der sich nach der Summe der berichtigten ergänzten und nachgeholten Angaben bemisst. Der Mindestgegenstandswert beträgt hier 8.000 EUR. Der Gebührenrahmen für Zwischenabschlüsse

wurde auf 10/10 bis 40/10 angehoben und entspricht nun dem Maß des normalen Jahresabschlusses.

## Schaffung zusätzlicher Gebührentatbestände

Die Aktualisierung der Steuerberatervergütungsverordnung beinhaltet daneben auch die Schaffung neuer Gebührentatbestände, für die bislang keine Abrechnungsgrundlage bestand. Dies betrifft konkret die Abrechnung für die Überwachung der Lohnsumme oder die Thesaurierungsrücklage oder die Zusammenfassende Meldung. Regelungen, die durch die Novelle überflüssig wurden, sind entfallen, wie z. B. die Abrechnungsgrundlage für die Eigenheimzulage.

### 4 Fragebogen zu Photovoltaikanlagen

#### Kernaussage

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen ist nicht einfach. Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung waren und sind nicht selten und enden häufig vor den Finanzgerichten. Zuletzt hatte der Bundesfinanzhof (BFH) u. a. grundlegend Stellung zum Vorsteuerabzug aus der Renovierung von Dächern anlässlich der Aufbringung einer Photovoltaikanlage bezogen. Wer nichts falsch machen möchte, sollte sich daher vor der Investition gründlich informieren und gegebenenfalls steuerlichen Rat einholen.

#### Neues Formular

Das bayerische Landesamt für Steuern hat nun ein Formular entwickelt und im Internet bereitgestellt, das die wichtigsten Parameter abfragt, die umsatzsteuerlich von Bedeutung sind.

#### Konsequenz

Das Formular ist nicht nur aus Sicht des Finanzamtes von Interesse. Vielmehr kann es Unternehmern, die eine Photovoltaikanlage errichten wollen, als Orientierung dienen, was alles im Hinblick auf die Umsatzsteuer wichtig ist und entsprechend von der Finanzverwaltung voraussichtlich abgefragt werden wird. Weiterhin ermöglicht es das Formular auch aktiv, die Besteuerung in die richtigen Bahnen zu lenken. So wird u. a. abgefragt, ob die Photovoltaikanlage dem Unternehmensvermögen zugeordnet wird. Dies ist von Bedeutung, wenn der produzierte Strom auch für private Zwecke genutzt wird. Unterbleibt eine rechtzeitige Zuordnung, z. B. durch Verwendung des Formulars, so ist ein Vorsteuerabzug nicht mehr möglich.

### 5 Gewerbliche "Infizierung" der Tätigkeit von Gemeinschaftspraxen

#### Kernaussage

In Fällen der so genannten integrierten Versorgung in Gemeinschaftspraxen wird die gesamte Tätigkeit als Gewer-



bebetrieb angesehen. Diese steuerrechtliche Einordnung kann jedoch durch die Gründung einer Schwestergesellschaft vermieden werden.

## Sachverhalt

Bei der integrierten Versorgung legen Krankenkassen und Arzt vertraglich fest, dass der Arzt für die Behandlung von Patienten bestimmte Fallpauschalen erhält. Da diese Pauschalen sowohl die medizinische Betreuung als auch die Abgabe von Arznei- und Hilfsmitteln umfassen, handelt es sich um eine Vergütung für eine teilweise freiberufliche und eine teilweise gewerbliche Tätigkeit.

## Verfügung der OFD Frankfurt

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Frankfurt weist darauf hin, dass solche Fallpauschalen bei Gemeinschaftspraxen wegen ihres gewerblichen Anteils zur gewerblichen Infizierung der gesamten Einkünfte führen, wenn der Anteil der originär gewerblichen Tätigkeit über 1,25 % der Gesamttätigkeit liegt (Vergleich der Umsätze aus der Abgabe von Arznei- und Hilfsmitteln mit dem Gesamtumsatz der Gemeinschaftspraxis). Eine Ausnahme gilt, wenn der Arzt im Rahmen der integrierten Versorgung Hilfsmittel einsetzt, die eine ärztliche Behandlung überhaupt erst ermöglichen, z. B. ein künstliches Hüftgelenk oder eine künstliche Augenlinse. In diesen Fällen kommt es nicht zu einer gewerblichen Infizierung der Tätigkeit.

## Konsequenz

Gewerbliche Einkünfte unterliegen sowohl der Einkommensteuer als auch der Gewerbesteuer. Die gewerbliche Infizierung der Tätigkeit kann jedoch auch bei Überschreitung der Grenze von 1,25 % verhindert werden, wenn die gewerbliche Tätigkeit auf eine Schwesterpersonengesellschaft ausgegliedert wird und die Gesellschaft nach außen hin als solche erkennbar ist. Die Tätigkeit der Gesellschaft muss sich klar von der Tätigkeit der Gemeinschaftspraxis abgrenzen. Hierfür ist zum einen erforderlich, dass der Gesellschaftsvertrag so gestaltet ist, dass die Gesellschaft wirtschaftlich, organisatorisch und finanziell von der ärztlichen Gemeinschaftspraxis unabhängig ist. Darüber hinaus müssen getrennte Aufzeichnungen und Bücher geführt, besondere Bank- und Kassenkonten eingerichtet und eigene Rechnungsformulare verwendet werden. Schließlich ist erforderlich, dass die Arznei- und Hilfsmittel getrennt vom Betriebsvermögen der Gemeinschaftspraxis gelagert werden.

6

## Entschädigungszahlungen: verminderter Steuersatz gilt nicht immer

### Kernaussage

Entschädigungsleistungen, d. h. Geldbeträge, die zum Ausgleich erlittener Nachteile oder Einschränkungen gezahlt werden, sind bei der Einkommensteuer begünstigt. Auf bestimmte außerordentliche Einkünfte werden geringere Steuern erhoben, als es dem regulären Steuersatz ent-

sprechen würde. Dazu gehören Entschädigungen "als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen" und Entschädigungen für "die Aufgabe oder Nichtausübung einer Tätigkeit". In einer aktuellen Entscheidung hat das hessische Finanzgericht nun die steuerliche Vergünstigung für eine wegen Auflösung eines Mietvertrags gezahlte Abfindung abgelehnt.

## Sachverhalt

Ein Steuerberater hatte im Rahmen eines Zeitmietvertrages Praxisräume in einem Bürogebäude angemietet. Das Bürogebäude wurde anschließend verkauft. Der neue Eigentümer beabsichtigte den Abriss des Gebäudes und einen anschließenden Neubau. Deshalb wurde das Mietverhältnis mit dem Kläger im Rahmen einer gesonderten Vereinbarung - gegen eine Abfindungszahlung - vorzeitig aufgelöst. Gegen die volle Besteuerung dieser Abfindungszahlung wehrte sich der Steuerberater und verlor vor Gericht.

## Entscheidung

Die Richter urteilten, dass die Abfindungszahlung, die der Steuerberater von dem neuen Eigentümer für die Auflösung des Mietverhältnisses erhalten hatte, keine steuerbegünstigte Entschädigung im Sinne des Einkommensteuergesetz (EStG) darstelle. Maßgeblich sei dabei die Sicht der Vertragsparteien. Dazu sei der Inhalt der vertraglichen Vereinbarungen, erforderlichenfalls im Wege der Auslegung, heranzuziehen. Nach dem Wortlaut der Vereinbarung des Klägers mit dem neuen Eigentümer sei die gesamte Abfindung jedoch ausschließlich als Entgelt für die Räumung und Rückgabe des Mietgegenstandes gezahlt worden. Anhaltspunkte dafür, dass die Zahlung - steuerbegünstigt - als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen des Klägers aus seiner freiberuflichen Tätigkeit gezahlt worden sei, seien nicht zu erkennen. Gegenstand der Vertragsverhandlungen sei lediglich der Preis für die Entmietung gewesen, was das Vorliegen einer steuerbegünstigten Entschädigung für entgangenen Gewinn aus der freiberuflichen Tätigkeit des Klägers ausschliesse.

## Konsequenz

Bei einer Abfindung für die vorzeitige Beendigung eines Mietverhältnisses ist grundsätzlich mit der vollen Versteuerung zu rechnen, denn die Zahlung ist keine echte Entschädigung, sondern Entgelt für die Räumung des Mietobjekts. Ob der Bundesfinanzhof diese Ansicht korrigiert, bleibt abzuwarten, das Urteil ist noch nicht rechtskräftig.

7

## Neues zur Geschäftsveräußerung im Ganzen

### Kernaussage

Wird ein Betrieb bzw. ein Teilbetrieb im Ganzen übertragen, so wird dies als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) behandelt.



## Rechtslage

Nach Ansicht der Finanzverwaltung setzte die Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen voraus, dass alle wesentlichen Betriebsgrundlagen auf den Erwerber übertragen werden. Für den Bundesfinanzhof (BFH) war hingegen entscheidend, dass die übertragenen Vermögensgegenstände wirtschaftlich eine Fortführung des Betriebes ermöglichen. Die Finanzverwaltung ließ daher auch eine Geschäftsveräußerung im Ganzen zu, wenn das Betriebsgrundstück nicht auf den Erwerber übertragen, sondern langfristig (z. B. 8 Jahre) an den Erwerber vermietet wurde. In Anlehnung an ein Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat der BFH nun seine Auffassung geändert. Demnach steht auch ein unbefristet abgeschlossener Mietvertrag einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht entgegen, auch wenn dieser kurzfristig kündbar ist.

## Neue Verwaltungsanweisung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun die Rechtsprechung des BFH übernommen.

## Konsequenz

Das BMF wendet die Rechtsprechung in allen offenen Fällen an. Für Übertragungen vor dem 1.1.2013 wird es allerdings nicht beanstandet, wenn die beteiligten Unternehmen bei Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlagen im Rahmen unbefristeter Miet- und Pachtverträge davon ausgehen, dass keine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt. Zu beachten ist, dass zwar die Möglichkeit einer kurzfristigen Kündigung nicht gegen eine Geschäftsveräußerung im Ganzen spricht, die tatsächliche kurzfristige Kündigung durch den Erwerber in der Regel hingegen schon. Denn unverändert ist Voraussetzung für eine Geschäftsveräußerung im Ganzen, dass der Erwerber beabsichtigt, das Unternehmen fortzuführen und nicht kurzfristig abzuwickeln. Auch nach Änderung der Verwaltungsauffassung wird es unverändert schwierig bleiben, zu bestimmen, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt. Da eine Fehleinschätzung diesbezüglich sowohl für den Erwerber als auch für den Veräußerer erhebliche steuerliche Konsequenzen haben kann, sollte steuerlicher Rat bei Abschluss eines derartigen Vertrages eingeholt werden. Um Schäden zu vermeiden bietet es sich an, geeignete Umsatzsteuerklauseln in den Vertrag aufzunehmen.

8

## Treppenlift als außergewöhnliche Belastung

### Kernaussage

Bei der Investition in sogenannte medizinische Hilfsmittel im engeren Sinne ist zwingend vorher ein ärztliches Attest zu beschaffen.

### Sachverhalt

Der zwischenzeitlich verstorbene Ehemann der Klägerin war seit Sommer 2005 in seiner Fähigkeit, Treppen zu steigen schwer beeinträchtigt. Daher ließen die Eheleute in

ihrem Haus einen Treppenlift einbauen. Die Kosten für den Treppenlift machten sie im Rahmen der Einkommensteuererklärung als außergewöhnliche Belastungen geltend. Hierzu verwiesen sie auf ein ärztliches Attest, das allerdings nach dem erfolgten Einbau ausgestellt war. Das Finanzamt versagte den Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastungen. Die hiergegen gerichtete Klage blieb im ersten Rechtszug ohne Erfolg. Die hiergegen gerichtete Revision führte zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückverweisung an das Finanzgericht.

## Entscheidung

Das Finanzgericht Münster wies die Klage auch im zweiten Rechtsgang ab. Als außergewöhnliche Belastung können nur solche Aufwendungen geltend gemacht werden, die dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen. Daher sei bei medizinischen Hilfsmitteln grundsätzlich zwischen sogenannten Hilfsmitteln im engeren Sinne und solchen Hilfsmitteln zu differenzieren, die nicht nur von Kranken, sondern auch zur Steigerung des Lebensstandards von Gesunden erworben würden. Insoweit spreche insbesondere bei medizinischen Hilfsmitteln im engeren Sinne der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass sie aufgrund des krankheitsbedingten Zwangs gekauft werden. Dies gelte z. B. für Brillen und Hörgeräte. Demgegenüber stelle ein Treppenlift eine Investition dar, die auch der Bequemlichkeit halber getätigt werden könne. So könne ein Treppenlift auch den Lebensstandard derer erhöhen, die sich mit dem Treppensteigen schwer tun, gleichwohl hierzu noch imstande sind. Bei derartigen Hilfsmitteln im weiteren Sinne sei zum Nachweis der Zwangsläufigkeit des Aufwandes ein vor der Investition ausgestelltes Attest erforderlich. Über dieses Erfordernis könne ein später erstelltes Attest auch dann nicht hinweghelfen, wenn darin die schon bei Investition bestehende Notwendigkeit attestiert werde.

## Konsequenz

Bei Hilfsmitteln, die auch von Gesunden genutzt werden können, ist zwingend vor Investition ein ärztliches Attest über die Notwendigkeit der Maßnahme einzuholen. Liegt ein solches Attest nicht vor, wird das Finanzamt die Ausgaben nicht als außergewöhnliche Belastungen anerkennen.

9

## Steuerneutrale Generationennachfolge bei Personengesellschaften

### Kernproblem

Der Gesellschafter einer Personengesellschaft kann seinen Mitunternehmeranteil steuerneutral auf ein Kind übertragen, wenn er neben dem Gesellschaftsanteil auch die wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens mit überträgt. Ebenfalls steht es dem Gesellschafter frei, die Wirtschaftsgüter seines Sonderbetriebsvermögens bei einer Personengesellschaft steuerneutral in das Gesamthandsvermögen einer anderen Personengesellschaft zu übertragen. Streitig war bislang, ob die unentgeltliche Übertragung des Mitunternehmeranteils auf die nach-



folgende Generation auch dann steuerneutral möglich ist, wenn vorher bzw. zeitgleich wesentliche Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens ihrerseits steuerneutral übertragen wurden.

### Sachverhalt

Der Vater war alleiniger Kommanditist einer Spedition in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG gewesen und hatte der KG das in seinem Eigentum stehende Betriebsgrundstück, welches unzweifelhaft wesentliches Sonderbetriebsvermögen darstellte, vermietet. Im Oktober 2002 schenkte der Vater seiner Tochter zunächst 80 % seiner Anteile an der KG sowie die gesamten Anteile an der Komplementär-GmbH. Anschließend gründete der Vater eine zweite GmbH & Co. KG, auf die er dann im Dezember 2002 das Betriebsgrundstück übertrug. Zeitgleich wurden auch die restlichen KG-Anteile auf die Tochter übertragen. Nach Auffassung des Finanzamts konnte lediglich die Übertragung des Grundstücks steuerneutral erfolgen, nicht aber die Übertragungen an die Tochter. Hiergegen richtete sich die Klage der Spedition GmbH & Co. KG.

### Entscheidung

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) sieht das Einkommensteuergesetz für alle vorgenommenen Übertragungen für sich genommen die Steuerneutralität vor. Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung geht die Steuerneutralität auch nicht verloren, wenn mehrere Übertragungen in einem engen zeitlichen Zusammenhang vorgenommen werden. Die anderslautende Verwaltungsanweisung, wonach die Ausgliederung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens in eine anderes Betriebsvermögen bewirke, dass der Gesellschaftsanteil mit dem evtl. noch verbliebenen weiteren Sonderbetriebsvermögen nicht mehr zum Buchwert übertragen werden könne, sei abzulehnen.

### Konsequenzen für die Praxis

Das Urteil des BFH ist überraschend, aus Sicht der Steuerpflichtigen jedoch zu begrüßen, öffnet es doch weitere Möglichkeiten im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Vorsicht ist jedoch geboten, wenn die Übertragung des Sonderbetriebsvermögens selbst nicht steuerneutral möglich ist (z. B. durch Entnahme ins Privatvermögen) oder das Sonderbetriebsvermögen veräußert wird. Hier hat der BFH ausdrücklich offen gelassen, ob eine steuerneutrale Übertragung des Mitunternehmeranteils möglich ist.

10

## Werbungskosten bei den Einkünften aus V+V

### Kernaussage

Auch Ausgleichszahlungen für die unterlassene Geltendmachung eines Wohnrechts können Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sein.

### Sachverhalt

Im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertrugen seine Eltern dem Kläger im Jahre 1983 ein Zweifamilienhaus. Der Kläger verpflichtete sich zur Bestellung eines lebenslangen dinglichen Wohnrechts zugunsten seiner Eltern. Nach dem Tod des Vaters gab die Mutter die bisherige eheliche Wohnung im Erdgeschoss des Zweifamilienhauses im Jahr 2001 auf. Der Kläger, der die beiden Wohnungen nunmehr vermieten wollte, verpflichtete sich privatschriftlich, die Miete der Mutter zu zahlen. Im Gegenzug verzichtete die Mutter auf die weitergehende Geltendmachung ihres Wohnrechts. Der Kläger zog in den Jahren 2001 bis 2006 die zugunsten der Mutter gezahlte Miete bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten ab. Das Finanzamt versagte den Abzug.

### Entscheidung

Auf die hiergegen gerichtete Klage entschied das Finanzgericht Hessen, dass die Miete als Werbungskosten geltend zu machen sei. Damit gab das Gericht dem Kläger Recht. Zwar habe das beklagte Finanzamt zu Recht entschieden, dass die Zahlungen der Miete keine nachträglichen Anschaffungskosten hinsichtlich des Zweifamilienhauses darstellen. Hierfür habe es an der Befreiung von der dinglichen Belastung des Wohnrechts gefehlt. Allerdings seien die Mieten - entgegen der Auffassung des Finanzamtes - als Werbungskosten abzuziehen. Hierfür sei nicht erforderlich, dass das dinglich bestellte Nutzungsrecht durch notariellen Vertrag zwischen Kläger und seiner Mutter beseitigt werde. Vielmehr sei allein entscheidend, dass der Kläger sich durch den Vertrag mit seiner Mutter das Recht und die tatsächliche Möglichkeit erkaufte, die im Erdgeschoss des Zweifamilienhauses belegene Wohnung zu vermieten. Die ihm aufgrund des Vertrages mit der Mutter nunmehr zustehende Dispositionsbefugnis über die Wohnung habe der Kläger zur Erzielung von Mieteinkünften genutzt. Mithin stünden die Mietzahlungen im erforderlichen Veranlassungszusammenhang mit den Mieteinnahmen aus der Wohnung. Das beklagte Finanzamt hat gegen das Urteil Revision eingelegt.

### Konsequenz

Es bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof (BFH) entscheiden wird. Sollte das finanzgerichtliche Urteil Bestand haben, wird man künftig darüber nachdenken müssen, ob man eine Abfindung für den Verzicht auf ein lebenslangliches Wohnrecht notariell beurkundet und das Recht aus dem Grundbuch löschen lässt. Die Abfindung ist dann zu aktivieren und (regelmäßig mit 2 % pro Jahr) abzuschreiben. Alternativ hierzu kann man auch die laufenden Mietzahlungen des Berechtigten übernehmen. Diese sind dann sofort absetzbare Werbungskosten.



11

## Grunderwerbsteuer bei Nachlassaufteilung unter Miterben

### Kernaussage

Das Grunderwerbsteuergesetz stellt Übertragungsvorgänge an Grundbesitz, die zum Zwecke der Auseinandersetzung eines Nachlasses erfolgen, von der Grunderwerbsteuer frei. Dadurch sollen insbesondere Miterben, die Grundbesitz in Erbengemeinschaft von Todes wegen erwerben, den Nachlass untereinander grunderwerbsteuerfrei auseinandersetzen können. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hat in einer Entscheidung, die zwischenzeitlich rechtskräftig ist, zu der Frage Stellung genommen, ob diese Grunderwerbsteuerbefreiung auch für Grundbesitzausinandersetzungen gelten kann, denen eine vorweggenommene Erbfolgeübertragung vorangegangen war.

### Sachverhalt

Der Kläger hatte gemeinsam mit einem Geschwisterteil in Miteigentumsgemeinschaft von der Mutter im Wege einer vorweggenommenen Erbfolgeregelung Grundstücke erhalten, wobei die Mutter sich Nießbrauchs und Rückübertragungsrechte vorbehalten hatte. Kurze Zeit später verstarb die Mutter und die Geschwister wurden zu gleichen Teilen Miterben. Im Zuge der Auseinandersetzung setzten sich die Geschwister auch über den Grundbesitz der vorweggenommenen Erbfolgeregelung auseinander. Dabei erhielt der Kläger den vorab übertragenen Grundbesitz. Für diese Übertragung setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer fest, woraufhin Klage erhoben wurde.

### Entscheidung

In seiner Entscheidung kommt das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass ausschließlich solcher Grundbesitz im Rahmen der Grunderwerbsteuer privilegiert sei, der sich im Nachlass befinde, also bei Tod des Erblassers übergehe. Dies ergebe sich insbesondere deshalb, weil das Grunderwerbsteuergesetz an die zivilrechtlichen Vorgänge anknüpfe. Der im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragene Grundbesitz befinde sich schlicht nicht im Nachlass. Daran ändere auch nicht, dass sich die Mutter die wirtschaftliche Verfügungsberechtigung vorbehalten habe, die erst mit dem Tode weg falle. Eine entsprechende Anwendung des Grunderwerbsteuerprivilegs auf vorweggenommene Erbfolgeregelungen, die im Rahmen der Erbauseinandersetzung erfolgten, komme nicht in Betracht.

### Konsequenz

Der Entscheidung ist dem Grunde nach zuzustimmen. Zwar haben sich die Beteiligten im Fall anlässlich der Erbauseinandersetzung auseinandergesetzt. Die Auseinandersetzung ist aber mit Rücksicht auf Vermögen erfolgt, das die Beteiligten vor dem Erbfall bereits in Miteigentumsgemeinschaft gehalten hatten, so dass für die Anwendung der Grunderwerbsteuerprivilegien kein Raum war..

12

## Zur Berücksichtigung nachträglicher Schuldzinsen bei Einkünften aus V+V

### Kernproblem

Werden Einkünfte aus der Vermietung einer Immobilie erzielt, sind Schuldzinsen der Darlehensaufnahme für die Anschaffung des Objekts als Werbungskosten abzugsfähig. Etwas anderes galt jedoch nach bisheriger Rechtsprechung nach Veräußerung des Objekts. Selbst wenn der Veräußerungserlös nicht zur Schuldentilgung ausreichte, sah der Bundesfinanzhof (BFH) den Zusammenhang mit der Einkunftserzielung als unterbrochen an. In der Folge waren Schuldzinsen auf die Restverbindlichkeit nicht abzugsfähig. Hieran war schon allein deswegen Kritik aufgekommen, weil der gleiche Sachverhalt im Bereich der Gewinneinkunftsarten zu nachträglichen Betriebsausgaben führen würde. Auch die Verlängerung der Spekulationsfristen für Immobilien im Jahr 1999 von 2 auf 10 Jahre konnte dazu Anlass geben, an der bisherigen Rechtsprechung etwas zu ändern. Dies hat der BFH jetzt auch getan.

### Sachverhalt

Ein Vermieter hatte im Jahr 1994 ein Wohngebäude erworben und hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Der Großteil des Kaufpreises musste finanziert werden. Als er im Jahr 2001 das Gebäude wieder veräußerte, blieb ein Verlust von fast 800.000 EUR, den das Finanzamt auch als Spekulationsverlust gesondert feststellte. Weil nach Verrechnung mit dem Veräußerungserlös immer noch Bankverbindlichkeiten von über 500.000 EUR verblieben, fielen in einem darauffolgenden Jahr Schuldzinsen an. Das Finanzamt lehnte den Abzug als nachträgliche Werbungskosten ebenso ab, wie das Finanzgericht. So ging es mit dem Argument zum BFH, an dem Korrespondenzprinzip zwischen der weitgehenden Verschonung von privaten Veräußerungsgewinnen und dem Abzugsverbot nachträglicher Finanzierungskosten könne nach Verlängerung der Spekulationsfristen nicht länger festgehalten werden.

### Entscheidung

Der BFH hat seine Rechtsprechung zur beschränkten Abziehbarkeit nachträglicher Schuldzinsen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geändert und den Abzug zugelassen. Die Richter führten aus, das Urteil folge der vom Gesetzgeber getroffenen Grundentscheidung zur steuerlichen Erfassung von Wertsteigerungen bei der Veräußerung von Privatimmobilien und deren Verknüpfung mit einer vorangegangenen steuerbaren Nutzung des Grundstücks. Die gesetzliche Regelung zur Ermittlung des Veräußerungsergebnisses (in Form einer Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch bereits in Anspruch genommene Abschreibungen) bewirke eine Gleichstellung mit einer Veräußerung im Betriebsvermögen (Erlös ./ Buchwert). So sei es folgerichtig, den nachträglichen Schuldzinsenabzug auch auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auszuweiten und eine Gleichbehandlung von nachträglichen Schuldzinsen herzustellen.



## Konsequenz

Zukünftig ist auf die Deklaration von Schuldzinsen zu achten, soweit der Veräußerungserlös nicht ausreicht, um das Darlehen abzulösen.

13

### Wann darf das Finanzamt einen Bescheid wegen neuer Tatsachen ändern?

#### Kernaussage

Nach den steuerlichen Vorschriften kann ein Steuerbescheid aufgehoben oder geändert werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden, die zu einer Änderung der ursprünglich festgesetzten Steuer führen. Solche steuerrelevanten Tatsachen sind z. B. Aufwendungen, die der Steuerzahler für die Planung eines Vermietungsobjekts hatte oder steuerfrei Beträge, die im Dienstlohn enthalten sind. Beweise sind z. B. Urkunden, Belege oder Bescheinigungen. Das Finanzgericht Münster entschied dazu kürzlich, dass Umstände, die das Finanzamt einer dort bereits vorliegenden Grundbesitzakte hätte entnehmen können, keine neuen Tatsachen darstellen.

#### Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger erzielte in den Jahren 2003 bis 2006 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung verschiedener Immobilien. Die Grundstücke waren durch Darlehen finanziert. Aufgrund einer partiellen Selbstnutzung konnten die Schuldzinsen nur anteilig als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dazu hatte er dem Finanzamt Unterlagen eingereicht, die dort zur Grundbesitzakte genommen wurden. Ferner legte das Finanzamt Überwachungsbögen für die Gebäudeabschreibung an. In seinen Steuererklärungen hatte der Steuerpflichtige aufgrund falscher Aufteilung einen zu hohen Schuldzinsenabzug geltend gemacht. Nach zunächst erklärungsgemäßer Veranlagung wurde der Schuldzinsenabzug nochmals vom Finanzamt überprüft. Daraufhin reichte der Steuerpflichtige korrekte Anlagen V ein. Infolge dessen änderte das Finanzamt sämtliche Steuerbescheide zu Lasten des Steuerzahlers wegen nachträglichen Bekanntwerdens von Tatsachen. Hiergegen klagte der Steuerpflichtige mit der Begründung, das Finanzamt hätte alle Unterlagen und Belege vorliegen gehabt; damit seien gerade keine neue Tatsachen bekannt geworden.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem klagenden Steuerzahler Recht. Eine Tatsache wird nachträglich bekannt, wenn sie das Finanzamt bei Erlass des Steuerbescheides noch nicht kannte. Hierbei kommt es auf die Kenntnis des zuständigen Beamten an. Es gilt, dass der zuständigen Dienststelle der Inhalt der dort geführten Akten bekannt ist. Demnach waren die maßgeblichen Tatsachen dem Finanzamt im Streitfall nicht erst nachträglich bekannt geworden. Dass die Grundstücke teils fremdvermietet und teils selbstgenutzt waren, wusste man. Auch die Aufteilungsmaßstäbe konnten der Grundbesitzakte und den Überwachungsbögen entnommen werden.

## Konsequenz

Grundsätzlich verletzt ein Steuerzahler seine Mitwirkungspflichten, wenn er fehlerhafte Steuererklärungen einreicht. Eine solche Pflichtverletzung ist aber dann unbeachtlich, wenn schon die Voraussetzungen einer Änderungsvorschrift nicht vorliegen.

14

### V+V: Kosten für vergeblichen Verkauf des vermieteten Grundstücks sind keine Werbungskosten

#### Kernproblem

Der Bundesfinanzhof (BFH) ordnet die Aufwendungen für den Verkauf eines vermieteten Grundstücks des Privatvermögens von jeher nicht mehr der Vermietungstätigkeit zu. So bleiben Veräußerungskosten bei Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung unberücksichtigt. Ob sich an der steuerlichen Unbeachtlichkeit etwas ändert, wenn der Verkauf ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft darstellen würde, letztendlich aber scheitert, war Streitgegenstand eines neueren Verfahrens vor dem BFH.

#### Sachverhalt

Aus dem Bestand eines Immobilienbesitzers mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sollte ein Objekt veräußert werden. Der Verkauf scheiterte an den Finanzierungsproblemen des Erwerbers. Die mit der fehlgeschlagenen Veräußerung verbundenen Kosten von ca. 5.200 EUR, die überwiegend durch Notar und Gericht verursacht waren, wollte der Immobilienbesitzer als Werbungskosten absetzen. Hierfür hatte er 2 Argumente parat: Zum einen habe er die Immobilie "zurückgeholt" (und offensichtlich wieder weitervermietet). Zum anderen sei die Immobilie weniger als 10 Jahre in seinem Bestand, so dass ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft ebenso den Werbungskostenabzug zur Folge gehabt hätte. Aber weder Finanzamt noch Finanzgericht konnten sich seinen Argumenten anschließen. Der Fall wurde schließlich beim BFH anhängig.

#### Entscheidung

Eine mutige Entscheidung des BFH blieb aus. Der Abzug als Werbungskosten wurde abgelehnt. Auslösender Moment der Aufwendungen sei ausschließlich der Veräußerungsvorgang gewesen und gerade nicht eine Vermietungsabsicht. Das gelte auch im Fall einer anschließenden Vermietungstätigkeit. Der Aufwand könne auch nicht als vergebliche Werbungskosten berücksichtigt werden, denn das die Steuerbarkeit auslösende Veräußerungsgeschäft sei nicht zustande gekommen. Es seien zwar grundsätzlich vorweggenommene Aufwendungen abzugsfähig, bevor Einnahmen anfielen. Aber im Fall des Spekulationsgeschäfts objektiviere der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung die Einkünfteerzielungsabsicht. Mithin bleibe der bloße Veräußerungsversuch steuerrechtlich ohne Bedeutung.





## Konsequenz

Für den Fall nachlaufender Schuldzinsen nach Veräußerung einer vormals vermieteten Immobilie hat der BFH seine Rechtsprechung geändert und lässt den Werbungskostenabzug bei Verbindlichkeitskündigungen zu, wenn der Erlös zur Tilgung der Verbindlichkeit nicht ausreicht. Das gilt zumindest für den Fall der Veräußerung innerhalb von 10 Jahren nach Anschaffung. Zu einer Änderung im geschilderten Fall konnte sich der BFH nicht durchringen.

15

## Voraussetzungen für zinslose Stundung der Erbschaftsteuer

### Kernfrage

Geht Betriebsvermögen oder gehen bestimmte Immobilien unter Entstehung von Erbschaft- oder Schenkungsteuer über, sieht das Erbschaftsteuergesetz unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit vor, dass die entstehende Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer für bis zu 10 Jahre gestundet werden kann. Dies soll insbesondere dann der Fall sein, wenn eine Stundung zur Erhaltung des Betriebs erforderlich ist oder ansonsten Teile des Erwerbs veräußert werden müssten. Das Finanzgericht Köln hatte nunmehr zu den weiteren Voraussetzungen dieser Stundungsmöglichkeiten zu entscheiden; insbesondere dazu, welches sonstige Vermögen der Erwerber verpflichtet ist einzusetzen, um die Steuer zu begleichen.

### Sachverhalt

Der Kläger erbt mehrere Immobilien, wodurch nicht unerhebliche Erbschaftsteuer entstand. Aus dem sonstigen geerbten Vermögen musste er Vermächtnisse bedienen. Darüber hinaus musste er nach eigenem Vortrag Darlehen aufnehmen, um die geerbten Immobilien in einen vermietungsbereiten Zustand zu versetzen. Im Hinblick auf die entstandene Erbschaftsteuer stellte er einen Stundungsantrag, den das Finanzamt mit der Begründung zurückwies, dass nur die auf die nach dem Gesetz definierten Immobilien entfallende Erbschaftsteuer gestundet werden könne; die Stundung der auf nicht begünstigtes Vermögen entfallenden Erbschaftsteuer scheide grundsätzlich aus. Im Übrigen sei eine Stundung dann ausgeschlossen, wenn der Erwerber die Steuer aus dem sonstigen erworbenen Vermögen oder dem eigenen Vermögen bedienen könne.

### Entscheidung

Das Finanzgericht Köln gab dem Finanzamt Recht. Eine Stundung sei dann ausgeschlossen, wenn der Ausgleich der Erbschaftsteuer aus dem sonstigen eigenen oder geerbten Vermögen möglich sei. Dabei sei es dem Erbwerber auch zuzumuten, Kredite auf das erworbene Vermögen aufzunehmen. Im vorliegenden Falle sei die Kreditlinie nicht voll ausgeschöpft worden. Der Kläger hätte über die getätigten Investitionen hinaus den Kreditrahmen weiter ausgeschöpfen können, was es ihm ermöglicht hätte, die Erbschaftsteuer zu bezahlen. Eine zinslose Stundung komme nur dann in Betracht, wenn die Erbschaftsteuer als solche

den Steuerpflichtigen zur Veräußerung des erworbenen Vermögens nötig.

## Konsequenz

Die Entscheidung zeigt den begrenzten Anwendungsbereich und den Ausnahmecharakter der gesetzlichen Stundungsregelungen. Sie erteilt aber auch einer Literaturmeinung eine Abfuhr, die der Ansicht ist, eine Kreditaufnahme sei dem Erwerber zum Ausgleich der Erbschaftsteuer nicht zuzumuten.

16

## Kosten für Bewertungsgutachten sind keine Nachlassschulden

### Kernfrage

Erblasserschulden und Nachlassverbindlichkeiten einschließlich solcher, die im Zusammenhang mit dem Erbfall entstehen, sind grundsätzlich im Rahmen der Erbschaftsteuer abzugsfähig und mindern deren Bemessungsgrundlage. Bei den Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erbfall entstehen, sind jedoch lediglich die unmittelbaren Kosten abzugsfähig. Nicht abzugsfähig sind solche Kosten, die zwar im Zusammenhang mit dem Erbfall anfallen, aber der Rechtsverfolgung zuzuordnen sind. Das Finanzgericht Münster hatte über die Einordnung der Kosten für ein Sachverständigen Gutachten, das im Rahmen der Erbschaftsteuer zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes erforderlich geworden war, zu entscheiden.

### Sachverhalt

Der Klägerin waren im Rahmen der Erbschaftsteuer Gutachterkosten für die Begutachtung von Grundstücken entstanden, die zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes anstelle des erbschaftsteuerlichen Bedarfswertes dienten. Zwar wurde der niedrigere gemeine Wert angesetzt, nicht aber die Gutachterkosten als abzugsfähige Verbindlichkeiten anerkannt. Hiergegen richtete sich die Klage.

### Entscheidung

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung, dass Kosten, die in einem sich an die Erbschaftsteuerfestsetzung anschließenden Rechtsbehelfsverfahren oder einem finanzgerichtlichen Verfahren anfallen, vom Erwerber zu tragen sind. Die Klage wurde abgewiesen. Die Gutachterkosten zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes sind den Rechtsverfolgungskosten zuzuordnen, nachdem das Bewertungsgesetz dem Erwerber lediglich die Möglichkeit eröffnet, den Nachweis des niedrigeren Wertes zu führen.

## Konsequenz

Die Entscheidung überzeugt jedenfalls in den Fällen nicht, in denen der Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes aus tatsächlichen Gründen erfolgen muss, weil die gesetzlichen Standardbewertungen zu einem offensichtlich unzutreffenden Ergebnis führen. Soweit sollten die Kosten in das finanzgerichtliche Verfahren verlagert werden, weil sie



dort entsprechend dem Grad des Obsiegens erstattungsfähig werden.

## 17 Photovoltaikanlagen: Umsatzsteuerliche Folgen eines Betreiberwechsels

### Kernaussage

Es klingt schwer nachvollziehbar, doch nicht jeder Unternehmer freut sich über reichliche Erträge aus Photovoltaikanlagen. Ursächlich hierfür ist, dass aufgrund der Erträge manchen Unternehmern Kürzungen der Rente oder der Sozialleistungen drohen. Um dies zu verhindern, wird häufig versucht, die Anlage auf den Ehepartner oder andere Familienangehörige zu übertragen.

### Neue Verwaltungsanweisung

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist nun darauf hin, dass eine Übertragung der Unternehmereigenschaft nur für die Zukunft, nicht jedoch rückwirkend möglich ist. Hierzu ist notwendig, dass sich eine andere Person gegenüber dem Netzbetreiber vertraglich zur Lieferung des Stroms verpflichtet. Das Eigentum an der Photovoltaikanlage muss dabei nicht zwingend übertragen werden. Neben einer ent- bzw. unentgeltlichen Übertragung kann die Anlage auch verpachtet oder unentgeltlich überlassen werden.

### Konsequenz

Ist ein Wechsel des Betreibers einer Anlage geplant, so sind neben den ertrag- auch die umsatzsteuerlichen Konsequenzen der dargestellten Alternativen zu betrachten. Wird die Anlage ent- oder unentgeltlich übertragen, so handelt es sich um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung. Die Verpachtung ist hingegen steuerpflichtig, da es sich bei der Photovoltaikanlage um eine Betriebsvorrichtung handelt. Wird die Anlage dagegen dauerhaft dem neuen Unternehmer unentgeltlich zur Nutzung überlassen, so behandelt die Finanzverwaltung dies als steuerpflichtige Entnahme der Photovoltaikanlage. Von letzterer Alternative kann aus umsatzsteuerlicher Sicht daher nur abgeraten werden.

## 18 EuGH zur Umsatzsteuer bei Grundstücksverkäufen

### Kernaussage

Der Verkauf von Grundstücken ist in Deutschland gemäß des geltenden EU-Rechts umsatzsteuerlich zwar grundsätzlich steuerbar, in der Regel aber steuerbefreit. Nichtlandwirtschaftliche Umsätze außerhalb des landwirtschaftlichen Betriebs unterliegen auch bei pauschalierenden Landwirten grundsätzlich der Regelbesteuerung.

### Sachverhalt

Ein pauschalierender Landwirt überführte ein Grundstück, das aufgrund des seinerzeit geltenden Flächennutzungsplans als landwirtschaftliche Nutzfläche ausgewiesen war, in sein Privatvermögen. Anschließend wurde - ohne sein

aktives Zutun - der Flächennutzungsplan geändert, wodurch das Grundstück zu Bauland wurde. Um es besser verkaufen zu können, parzellierte der Landwirt das Grundstück in mehrere Einzelparzellen und begann, diese zu veräußern. Das zuständige Finanzamt sah in dem Verkauf eine nachhaltige, wirtschaftliche Tätigkeit, die sowohl nach europäischem, als auch nach nationalem Recht ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang sei. Hiergegen klagte der Landwirt schließlich vor dem Europäischen Gerichtshof (EuGH).

### Entscheidung

Der EUGH entschied, dass - unabhängig vom Merkmal des pauschalierenden Landwirts -, durch den Verkauf des Grundstücks grundsätzlich kein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang entsteht, solange dieser im Rahmen der Verwaltung des Privatvermögens erfolgt. Denn der Verkauf eines Grundstücks stellt dem Grunde nach keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Diese Feststellung ist unabhängig von Zahl und Umfang der getätigten Verkäufe, sodass auch eine vorherige Parzellierung zunächst unschädlich ist. In Abgrenzung zu den umsatzsteuerfreien Verkäufen im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung stellte der EUGH allerdings fest, dass eine steuerpflichtige Tätigkeit dann vorliegt, wenn der Verkäufer "aktive Schritte" zum Vertrieb des Grundstücks vornimmt. Indizien für eine solche Aktivität können z. B. die Beantragung eines Bebauungsplans und dessen Finanzierung oder die Anlage von Straßen und Abwasserkanälen sein. Ferner die Einschaltung eines Bauträgers, eine Veräußerung von Bauparzellen in Verbindung mit Architektenleistungen und Betreuungsbindung oder aber die unentgeltliche Übertragung von Grundstücken an die Gemeinde für die Anlage von Straßen.

### Konsequenz

Während nach geltendem, europäischen Recht der Verkauf von Grundstücken nur dann umsatzsteuerpflichtig ist, wenn dies nicht im Rahmen der Vermögensverwaltung geschieht, ist der Verkauf von Grundstücken in Deutschland gemäß nationalem Recht grundsätzlich von der Umsatzsteuer befreit. Das Urteil ist somit insbesondere auf EU-Ebene relevant und stärkt dort die Rechte privater Grundstücksverkäufer. In Abgrenzung zur Umsatzsteuer sei allerdings darauf hingewiesen, dass der Verkauf von Grundstücken nach nationalem, deutschem Steuerrecht zwar umsatzsteuerfrei ist, jedoch entweder aufgrund des Umfangs ("3 Objektgrenze") oder aber aufgrund einer "aktiven Verkaufsförderung" wohlmöglich als gewerblicher Grundstückshandel zu bewerten ist. Hierdurch können sich unter Umständen ertrag- und gewerbesteuerliche Konsequenzen für den Verkäufer ergeben. Insbesondere in Hinblick auf die im Vorfeld eines Verkaufs ergriffenen Maßnahmen zeigt die Praxis allerdings, dass es erhebliche Unterschiede bezüglich deren Bewertung gibt. Ob und welche Maßnahme für sich oder im Bündel schädlich ist, hängt maßgeblich vom jeweiligen Einzelfall ab, sodass im Falle entsprechender Verkäufe stets ein erhebliches Steuerrisiko entsteht, welches unbedingt vor Beginn der Verkaufsaktivität zu klären ist.



19

## Neues zum Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen

### Kernaussage

Der Vorsteuerabzug aus Photovoltaikanlagen war schon immer streitig. In den letzten Jahren drehte sich die Diskussion insbesondere um die Frage, inwieweit Vorsteuer aus Aufwendungen an den Gebäuden, auf die die Photovoltaikanlagen aufgebracht werden, abgezogen werden kann.

### Sachverhalt

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte in der letzten Zeit in mehreren für die Steuerpflichtigen günstigen Urteilen zum Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen Stellung bezogen. Die Finanzverwaltung ist der neuen Sichtweise des BFH gefolgt und hat den Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) angepasst. Wichtige Details blieben aber unklar. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat sich nun mit den Einzelheiten befasst.

### Neue Verwaltungsanweisung

Das Bayerische Landesamt für Steuern bestätigt die grundsätzliche Neuausrichtung des BFH, wonach ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Gebäude und der aufgetragenen Photovoltaikanlage besteht. Dieser ist Voraussetzung für einen möglichen Vorsteuerabzug. Vorsteuer aus der Errichtung bzw. Anschaffung des Gebäudes selbst kann (anteilig) dann geltend gemacht werden, wenn das Gebäude zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt wird. Als Maßstab für die Ermittlung der unternehmerischen Nutzung als auch für eine ggf. notwendige Aufteilung der Vorsteuer verlangt das Bayerische Landesamt für Steuern den Ansatz des Verhältnisses der fiktiven Vermietung der Photovoltaikanlage zu der des gesamten Gebäudes. Das Bayerische Landesamt für Steuern gibt hier im Gegensatz zum Umsatzsteueranwendungserlass Hinweise zur Ermittlung der fiktiven Mieten. Wird das Dach eines Gebäudes mit Photovoltaikanlage saniert, so ist die Vorsteuer grundsätzlich in Höhe der unternehmerischen Nutzung der Dachfläche abzugsfähig. Nur wenn die Sanierung aus statischen Gründen zwecks Aufbringung der Photovoltaikanlage nötig ist, berechtigt dies zum vollen Vorsteuerabzug.

### Konsequenz

Das Bayerische Landesamt für Steuern folgt der BFH-Rechtsprechung. Betreiber von Photovoltaikanlagen sollten die dargestellten Grundsätze beachten. Fraglich ist allerdings, ob den Vorgaben des Landesamts hinsichtlich der Aufteilung der Vorsteuer zwingend gefolgt werden muss. Zwar hat der BFH die fiktiven Mieten als Maßstab vorgegeben. Es ist aber nicht ersichtlich, wieso nicht auch die tatsächlichen Erlöse der Photovoltaikanlage in die Berechnung einfließen könnten. Deren Ansatz dürfte i. d. R. zu einem höheren Vorsteuerabzug führen. Wer jedoch Diskussionen mit dem Fiskus vermeiden möchte, sollte die Vorgaben beachten. Sofern eine Sanierung des Daches

Voraussetzung für die Aufbringung der Photovoltaikanlage ist, ist dies zu dokumentieren, um den vollen Vorsteuerabzug zu erhalten.

20

## Unrichtigkeit des Grundbuchs bei Gesamtrechtsnachfolge

### Kernaussage

Die Umschreibung der im Grundbuch eingetragenen Eigentümerstellung bedarf der Bewilligung des Betroffenen oder aber eines Unrichtigkeitsnachweises. Dieser Nachweis ist durch öffentliche oder öffentlich beglaubigte Urkunden zu erbringen und unterliegt strengen Anforderungen. Im Fall der Gesamtrechtsnachfolge durch Übertragung sämtlicher Gesellschaftsanteile an einer Kommanditgesellschaft (KG) auf einen Erwerber kann der Nachweis durch notariell beglaubigte Anmeldung der Auflösung der Gesellschaft und des Erlöschens der Firma durch alle Gesellschafter geführt werden, da sich hieraus die zugrunde liegende Rechtsänderung ergibt.

### Sachverhalt

Durch Übertragungs- und Abtretungsvertrag brachten alle Gesellschafter einer AG & Co. Grundstücksgesellschaft ihre Beteiligungen in eine personengleiche AG & Co. KG ein, in deren Hand sich die Beteiligungen vereinigten. Damit hatte sich die Grundstücksgesellschaft aufgelöst und das Erlöschen der Firma wurde im Handelsregister eingetragen. Mit notariell beglaubigtem Grundbuchberichtigungsantrag beantragte die Erwerberin das Eigentum an den im Grundbuch eingetragenen Grundstücken umzuschreiben. Das Amtsgericht wies den Berichtigungsantrag zurück, weil es eine Auflassung für erforderlich hielt. Hiergegen richtet sich die Beschwerde.

### Entscheidung

Die Beschwerde ist begründet. Die Beteiligten haben die Unrichtigkeit des Grundbuchs nachgewiesen. Übertragen Gesellschafter einer offenen Handelsgesellschaft (oHG) oder KG sämtliche Geschäftsanteile auf einen Erwerber, wird dieser als Gesamtrechtsnachfolger Inhaber des Gesellschaftsvermögens, wobei die Gesellschaft erlischt. Eine Auflassung ist also auch bei einer Übertragung von einer KG auf eine personengleiche KG tatsächlich unmöglich, da die übertragende KG nicht mehr existent ist. Anhand des vorgelegten notariell beglaubigten Handelsregisterantrags, der beglaubigten Abschrift des Übertragungs- und Abtretungsvertrages und des Handelsregisterauszugs hat das Grundbuchamt eine entsprechende rechtliche Würdigung vorzunehmen, so dass der Unrichtigkeitsnachweis erbracht ist.

### Konsequenz

An den Unrichtigkeitsnachweis sind zu Recht strenge Anforderungen zu stellen, weil er eine Grundbucheintragung ohne Bewilligung des Betroffenen ermöglicht und dieser schutzbedürftig ist. Vorliegend hatte das Grundbuchamt



aber den Bogen überspannt und etwas rechtlich Unmögliches gefordert.

## 21 Photovoltaikanlage: Abzug nach 7g EStG trotz privaten Stromverbrauchs

### Kernaussage

Für die zukünftige Anschaffung- bzw. Herstellung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann ein Investitionsabzugsbetrag (max. 40 %) in Anspruch genommen werden. Dies setzt u. a. voraus, dass das jeweilige Wirtschaftsgut nicht zu mehr als 10 % privat genutzt wird.

### Neue Verwaltungsanweisung

Der Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen zufolge stellt der private Verbrauch des produzierten Stroms keine in diesem Sinne schädliche private Nutzung dar. Vielmehr ist die unmittelbare Nutzung der Photovoltaikanlage hierfür entscheidend; nicht die spätere Entnahme des Stroms.

### Konsequenz

Wer plant, eine Photovoltaikanlage zu installieren, die gewerblich genutzt wird, d. h. Strom auch an Dritte liefert, kann den Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen. Die Höhe des für private Zwecke entnommen Stroms ist insoweit unerheblich. Da es nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) auch nicht mehr zwingend notwendig ist, dass die Anlage im Jahr der Geltendmachung des Investitionsabzugsbetrags bestellt sein muss, wird es für Betreiber von Photovoltaikanlagen insgesamt wesentlich einfacher, den Investitionsabzugsbetrag zu nutzen. Zu beachten ist aber, dass die Verfügung ausschließlich Photovoltaikanlagen betrifft. Für andere Wirtschaftsgüter steht eine private Nutzung, die 10 % übersteigt, unverändert der Bildung eines Investitionsabzugsbetrags entgegen. Dies gilt insbesondere für die Anschaffung betrieblicher Kfz durch Einzelunternehmer bzw. Personengesellschaften. Hier wird der Investitionsabzugsbetrag häufig erst anerkannt, wenn der Nachweis erbracht ist, dass das Kfz zu mindestens 90 % betrieblich genutzt wird.

## 22 BFH äußert sich zur rückwirkenden Korrektur von Rechnungen

### Kernaussage

Weist eine Rechnung formale Mängel auf, so berechtigt sie nicht zum Vorsteuerabzug. Dies gilt auch dann, wenn die zugrunde liegende Leistung unstreitig erbracht wurde. Vielen Unternehmern wird dieser Umstand in Betriebsprüfungen zum Verhängnis. Der Fiskus fordert dann die geltend gemachte Vorsteuer nebst 6 % Zinsen zurück.

### Sachverhalt

Wird eine Rechnung später korrigiert, so entfaltet diese nach der bisherigen Rechtsauffassung im Hinblick auf den Vorsteuerabzug keine Rückwirkung. Der Vorsteuerabzug

ist daher erst im Zeitpunkt der Korrektur möglich. Für den Unternehmer verbleibt ein Zinsschaden, der erhebliche Ausmaße annehmen kann. In 2010 hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) allerdings in einem Verfahren aus Ungarn die rückwirkende Korrektur zugelassen. Im Gegensatz zur überwiegenden Literatur sieht die deutsche Finanzverwaltung keine Veranlassung aufgrund dieses Urteils ihre Haltung zu ändern. Eine höchstrichterliche Entscheidung steht noch aus.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun erstmalig zu dieser Thematik Stellung bezogen. Er hält eine Rückwirkung für möglich, sofern die ursprüngliche Rechnung gewissen Mindestanforderungen entspricht. Als solche bezeichnet der BFH Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt sowie zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Sind die Voraussetzungen für eine rückwirkende Korrektur gegeben, so wirkt diese auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungsstellung zurück, nicht jedoch auf den Zeitpunkt des Empfangs der abgerechneten Leistung.

### Konsequenz

Der BFH hat den konkreten Rechtsstreit zunächst an die Vorinstanz zurückverwiesen, so dass eine endgültige höchstrichterliche Entscheidung weiterhin aussteht. Gegebenenfalls wird hier allerdings noch der EuGH das letzte Wort haben. In streitigen Fällen sollten die Veranlagungen offen gehalten werden. Setzt sich die Auffassung des BFH durch, so wäre zukünftig zwischen korrekten sowie mit und ohne Rückwirkung korrigierbaren Rechnungen zu unterscheiden. Für Betriebsprüfungen würde dies bedeuten, dass fehlerhafte Rechnungen, die die vom BFH aufgeführten Mindestanforderungen erfüllen, korrigiert werden können, ohne zusätzlich noch Zinsen an den Fiskus abzuführen. Für die tägliche Buchhaltungspraxis ergibt sich jedoch keine Entwarnung. Hier muss weiterhin genau darauf geachtet werden, dass die Eingangsrechnungen korrekt sind. U. a. schon weil nicht sicher ist, ob später eine Korrektur der Rechnung überhaupt noch möglich ist.

## 23 Rechtsscheinhaftung bei Bezeichnung einer UG als GmbH

### Kernaussage

Für die Firma der Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt) ist gesetzlich vorgeschrieben, dass der Klammersatz buchstabengetreu erhalten bleibt. Wird der Eindruck erweckt, es handele sich um eine normale GmbH, kann diese Falschbezeichnung zur persönlichen Haftung des Handelnden führen, obwohl der Vertragspartner nicht - wie bei der Bezeichnung einer Kapitalgesellschaft als Personengesellschaft - mit einer Gesellschafterhaftung rechnen darf.



## Sachverhalt

Der Beklagte gründete im Februar 2009 eine Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt) mit einem Stammkapital von 100 EUR. Unter der fehlerhaften Rechtsformbezeichnung "GmbH u. G. (i. G.)" bot er dem Kläger eine Fassaden- und Dachsanierung an. In den Vorschussrechnungen wurden das Geschäftskonto der Gesellschaft als "GmbH u. g." angegeben. Die Arbeiten wurden begonnen aber nicht zu Ende geführt, da die Gesellschaft den Werkvertrag mit sofortiger Wirkung kündigte. Daraufhin verlangte der Kläger Schadensersatz und bekam Recht.

## Entscheidung

Der Beklagte hatte den ihm zurechenbaren Rechtsschein gesetzt, der Kläger kontrahiere mit einer GmbH und es sei genügend Haftungsmasse vorhanden. Dies rechtfertigt nach bislang umstrittener Ansicht eine persönliche Haftung des Handelnden jedenfalls bis zur Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Stammkapital der Unternehmergeellschaft und dem Mindeststammkapital einer GmbH (25.000 EUR). Denn der Handelnde hat den Geschäftspartner über die gesetzlich angeordnete Kapitalausstattung der GmbH unzureichend informiert. Die Rechtsscheinhaftung greift nicht nur in den Fällen ein, in denen der Rechtsformzusatz einer Kapitalgesellschaft ganz weggelassen wird, sondern auch dann, wenn für eine Unternehmergeellschaft (haftungsbeschränkt) mit dem unrichtigen Zusatz "GmbH" gehandelt wird. Dieser Rechtsscheinhaftung steht auch nicht entgegen, dass sich die Beschränkung der Haftung aus dem Handelsregister ergibt, denn der Vertrauensstatbestand ist vorrangig. Der Einwand, dass bei einer regulären GmbH das Stammkapital im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses auch bereits verbraucht sein kann, greift nicht durch, denn jedenfalls bei Gründung hat der Haftungsfonds bestanden. Die Haftung ist eine Außenhaftung und keine als Innenhaftung ausgestaltete Unterbilanzhaftung. Offen bleibt, wie die Haftung zu bemessen ist.

## Konsequenz

Die Fehlbezeichnung der Rechtsform des Unternehmensträgers kann erhebliche zivilrechtliche Konsequenzen auslösen. Ob die Haftung gegenüber dem einzelnen Gläubiger oder gegenüber der Gesamtheit der Gläubiger tatsächlich auf die Differenz der Kapitalziffern beschränkt ist, bedarf noch der höchstrichterlichen Klärung.

24

## Gewerbliche Einkünfte bei kurzfristigen Vermietungen?

### Kernaussage

Eine Vermietung von Immobilien wird in der Regel im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung erbracht; unabhängig von der Fristigkeit der Vermietung. Sie wird erst zur gewerblichen Vermietung, wenn über die Vermietung hinaus Sonderleistungen erbracht werden.

## Sachverhalt

Der Kläger vermietete eine voll möblierte 3-Zimmerwohnung in Berlin an regelmäßig wechselnde Mieter tage-, wochen- und monatsweise. Der Mietpreis beinhaltete die Bereitstellung von Bettwäsche und Handtüchern sowie eine Endreinigung. Das Finanzamt behandelte die Einkünfte entgegen der Erklärung des Klägers nicht als gewerbliche Einkünfte, sondern als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Dies hatte zur Folge, dass ein späterer Veräußerungsverlust steuerlich nicht berücksichtigt werden konnte. Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts; auch der Bundesfinanzhof (BFH) schloss sich dem an.

## Entscheidung

Die Vermietung war deshalb nicht gewerblicher Natur, weil die Wohnung nicht in hotelmäßiger Weise angeboten wurde. Dies setzt voraus, dass neben der Bereithaltung der Räumlichkeiten sachliche und personelle Vorkehrungen erforderlich sind, wie sie mit der üblichen Vermietung von Wohnungen nicht verbunden sind (z. B. täglicher Zimmerservice, Frühstücksangebot, Bereithaltung von jederzeit ansprechbarem Personal). Die Bereitstellung von Möbeln, Bettwäsche und Handtüchern sowie die Endreinigung gehören nicht zu derartigen Sonderleistungen.

## Konsequenz

Die Entscheidung zeigt, dass bei der Deklaration von Einkünften aus einer nur kurzfristigen Wohnungsvermietung sehr genau geprüft werden muss, ob die Überlassung eine unternehmerische Organisationsstruktur voraussetzt. Meist werden hier nicht die Grenzen privater Vermögensverwaltung überschritten, so dass die Einkünfte solche aus Vermietung und Verpachtung darstellen. Anders ist es nur dann, wenn die zusätzlich zur Vermietung erbrachten Sonderleistungen deutliches Gewicht haben oder die Wohnung in einem Feriengebiet im räumlichen Verbund mit vielen gleichartig genutzten Wohnungen einer Wohnanlage liegt. Dann kommt eine Qualifizierung der Einkünfte als solche aus Gewerbebetrieb in Betracht.

25

## Fiktive Miete für bisher genutztes Eigenheim als Umzugskosten

### Kernproblem

Kosten, die einem Arbeitnehmer durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel entstehen, sind Werbungskosten. Das Steuerrecht verweist hinsichtlich des berücksichtigungsfähigen Aufwands auf das Bundesumzugskostengesetz (BUKG). Das BUKG gilt grundsätzlich für Umzugskostenvergütungen von Bundesbeamten, Richtern und Soldaten. In Anlehnung an die dort geregelten Vergütungen für Beförderungsauslagen, Reisekosten, Mietentschädigung oder sonstige Auslagen sieht das Lohnsteuerrecht einen gleichwertigen Werbungskostenabzug für alle Arbeitnehmer vor. Hier kann es jedoch zu Auslegungsfragen kommen, denn der Werbungskostenbegriff setzt eine



Belastung mit Aufwendungen voraus, während das BUKG vereinzelt auch "fiktiven" Aufwand begünstigt.

## Sachverhalt

Die klagenden Eheleute waren Arbeitnehmer und Eigentümer eines selbstgenutzten Einfamilienhauses. Der Ehemann wurde beruflich versetzt, so dass die Eheleute ihren Wohnsitz gemeinsam verlegten. Das nach dem Umzug zunächst leer stehende Haus konnte trotz intensiver Bemühungen nicht verkauft werden. In ihrer Steuererklärung machten die Eheleute neben tatsächlichen Kosten eine Mietentschädigung von 11.650 EUR geltend und begründeten dies mit der im BUKG geregelten Mietentschädigung. Danach ist für einen durch Umzug veranlassten "doppelten Mietaufwand" ein Abzug für bis zu 6 Monate möglich. Im Fall des Eigenheims tritt an Stelle der Miete eine Entschädigung von bis zu 1 Jahr, die sich nach dem ortsüblichen Mietwert bemisst. Das Finanzamt gewährte jedoch nur den tatsächlich getragenen Aufwand (ohne Mietentschädigung oder AfA) und fand hierin Unterstützung durch das Finanzgericht. Der Bundesfinanzhof (BFH) entschied jetzt über die Revision der Eheleute.

## Entscheidung

Der BFH hat den Abzug der Mietentschädigung abgelehnt, denn die nach dem BUKG erstattungsfähigen Aufwendungen seien nicht ohne Weiteres abziehbar. Der Abzug finde dort eine Grenze, wo die Regelungen mit dem allgemeinen Werbungskostenbegriff nicht vereinbar seien. Aufwand setze den Abfluss von in Geld oder Geldeswert bestehenden Gütern aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen voraus. Fehle es hieran, liegen keine Werbungskosten vor, denn entgangene Einnahmen erfüllten ebenso wenig den Aufwendungsbegriff wie der Verzicht auf Einnahmen.

## Konsequenz

Die im Unterschied zum Streitfall im Steuerrecht als unproblematisch akzeptierte Pauschvergütung des BUKG für sonstige Umzugsauslagen (zurzeit 1.314 EUR/Verheiratete + 289 EUR/je Kind) unterstellt dagegen einen Aufwand. Die Einschätzung des BFH zur Mietentschädigung verwundert nicht; unklar bleibt jedoch, warum nicht die AfA der Immobilie (als Alternative zu "doppeltem Mietaufwand") Berücksichtigung gefunden hat.

26

## Liebhabelei statt Einkünfte aus V+V trotz lukrativer Photovoltaikanlage?

### Kernaussage

Wird auf dem Dach eines vermieteten Objekts eine Photovoltaikanlage installiert, so bildet diese eine eigenständige Einkunftsquelle, deren Ergebnis nicht mit den Mieteinkünften saldiert werden kann. Für Vermietung und Photovoltaikanlage ist jeweils unabhängig voneinander zu beantworten, ob Liebhabelei vorliegt oder steuerlich relevante Verluste erzielt werden.

## Sachverhalt

Der Kläger vermietete in den Streitjahren u. a. eine auf seinem landwirtschaftlichen Betrieb gelegene Reit- und eine Mehrzweckhalle. Der hierfür vereinnahmte Mietzins erreichte die Höhe der Abschreibungen auf die Hallen nicht. Daneben errichtete der Kläger auf den Dächern der Hallen Photovoltaikanlagen. Die durch Betrieb der Anlagen erzielten positiven Einkünfte verrechnete der Kläger im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung mit den negativen Vermietungseinkünften. Das Finanzamt lehnte die Verrechnung ab; es lägen zwei Einkunftsquellen vor. Bei einer jeden sei zu prüfen, ob Liebhabelei gegeben sei. Während die Einkünfte aus der Photovoltaikanlage steuerbegründend zu berücksichtigen seien, scheidet die Berücksichtigung der negativen Einkünfte aus der Vermietung aus. Insoweit läge Liebhabelei vor. Das Finanzgericht Köln wies die hiergegen gerichtete Klage ab.

## Entscheidung

Steuerlich relevante Einkünfte sind nach Ansicht der Richter nur dann gegeben, wenn eine Tätigkeit in der Absicht ausgeübt werde, auf Dauer positive Einkünfte zu erzielen. Demgegenüber sei die sogenannte Liebhabelei steuerlich irrelevant, da sie sich in der Privatsphäre des Steuerpflichtigen abspiele. Insoweit sei zu berücksichtigen, dass der erzielte Mietertrag auf Dauer die Kosten nicht decken könne. Er erreiche nicht einmal das Niveau der Abschreibungen und könne so über die fiktive Nutzungsdauer der Halle nicht einmal deren Herstellungskosten decken. Auch könnten die Mieterträge nicht mit den positiven Einkünften aus der Photovoltaikanlage saldiert werden. Die Frage der Liebhabelei müsse für jede wirtschaftliche Tätigkeit selbstständig beantwortet werden. Nur wenn die verlustbringende Tätigkeit die andere Tätigkeit maßgeblich fördere, sei eine getrennte Betrachtung nicht vorzunehmen. Zwar seien die Hallen notwendige Voraussetzung für den Betrieb der Photovoltaikanlagen; eine Aufteilung der Herstellungskosten auf die Anlagen einerseits und die Vermietung andererseits sei aber nicht möglich, so dass auch eine anteilige Berücksichtigung der Kosten für die Hallen nicht in Betracht komme.

## Konsequenz

Bei der Frage, ob Liebhabelei vorliegt, ist grundsätzlich jede wirtschaftliche Tätigkeit selbstständig zu beurteilen. Nur wenn eine verlustbringende Tätigkeit die andere Tätigkeit maßgeblich fördert, kann eine Saldierung der Einkünfte zur Vermeidung von Liebhabelei vorgenommen werden.

27

## Haftung des Eigentümers nach der AO auch bzgl. grundstücksgleicher Rechte

### Kernaussage

Eine verschuldensunabhängige Ausfallhaftung des Eigentümers von Gegenständen für Steuern des Unternehmens kann sich bei einer wesentlichen Beteiligung ergeben, wenn diese Gegenstände dem Betrieb dienen. Dies legt die Abgabenordnung (AO) so fest. Haftungsgrund ist der objek-



tive Beitrag, den der Gesellschafter durch die Bereitstellung von Gegenständen für die Führung des Unternehmens leistet. Gegenstände sind auch Wirtschaftsgüter immaterieller Art, wie z. B. das Erbbaurecht. Die Haftung kann auch nicht dadurch ausgeschlossen werden, dass der Gegenstand nicht im Eigentum des Haftenden, sondern im Eigentum einer Kommanditgesellschaft (KG) steht.

## Sachverhalt

Der Kläger und eine weitere Person waren zu je 50 % als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG und zugleich auch zu je 50 % an deren Komplementär-GmbH beteiligt. Diese wiederum hielt keine Kapitalbeteiligung an der GmbH & Co. KG. Die GmbH & Co. KG, deren Gesamthandvermögen nur aus einem Erbbaurecht bestand, überließ das Grundstück mit Gebäude pachtweise einer weiteren GmbH & Co. KG, an der der Kläger als Kommanditist auch zu 50 % beteiligt war. Im Januar 2002 wurde über das Vermögen dieser weiteren GmbH & Co. KG das Insolvenzverfahren eröffnet. Wegen rückständiger Umsatzsteuer für die Jahre 2000 und 2001 erließ das beklagte Finanzamt gegen den Kläger zwei Haftungsbescheide, beschränkt auf das Erbbaurecht am Grundstück. Die hiergegen gerichtete Klage blieb in allen Instanzen erfolglos.

## Entscheidung

Die Haftung des an einem Unternehmen wesentlich beteiligten Eigentümers von Gegenständen, die er diesem Unternehmen überlässt, erstreckt sich auch auf ein überlassenes Erbbaurecht, das dem Unternehmen als Betriebsgrundlage dient. Diese Haftung ist nicht nur auf körperliche Gegenstände beschränkt, sondern umfasst auch Rechte und Forderungen, obwohl nach dem gewöhnlichen Sprachgebrauch nur körperliche Sachen von der Haftung erfasst werden. Eine Differenzierung ist aber dann nicht sachgerecht, wenn in immaterielles Vermögen vollstreckt werden kann. Denn in beiden Fällen wird dem Unternehmen ein Wirtschaftsgut überlassen, das die Aufnahme oder die Fortsetzung des Geschäftsbetriebs ermöglicht und das einer Verwertung im Rahmen der Zwangsvollstreckung zugänglich ist. Die Haftung war vorliegend auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass das Erbbaurecht nicht dem Kläger, sondern der GmbH & Co. KG zustand, denn aufgrund der gesellschaftsrechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse war der Kläger jedenfalls wirtschaftlich Eigentümer.

## Konsequenz

Die Haftung des Eigentümers ist sowohl zeitlich als auch gegenständlich beschränkt. Sie wird für die Dauer der wesentlichen Beteiligung und durch die Dauer begrenzt, für welche die Gegenstände dem Betrieb dienen. Zudem wird nur mit den Gegenständen gehaftet, die dem Unternehmen tatsächlich gedient haben.

28

## Teilerlass der Grundsteuer bei gemindertem Mietertrag verfassungsgemäß

### Einleitung

Bei der Grundsteuer besteht ein Anspruch auf Teilerlass, wenn der tatsächliche Rohertrag aus der Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks um 50 % (bis zum 31.12.2007: 20 %) niedriger ist als der normale Rohertrag. Im Fall der 50 %igen Unterschreitung ist die Grundsteuer um 25 % zu erlassen. Wird kein Rohertrag erzielt, ist die Grundsteuer i. H. v. 50 % zu erlassen.

### Sachverhalt

Der Kläger ist Eigentümer eines Gebäudes, das in 2008 nur teilweise vermietet war. Da der normale Rohertrag in 2008 um 43,85 % geringer ausfiel, beantragte er Anfang 2009 einen Teilerlass der Grundsteuer. Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ab, da am 19.12.2008 eine Änderung der zugrundeliegenden Vorschrift rückwirkend auf den 1.1.2008 eingetreten ist. Nach der neuen Gesetzesfassung erreichte der Kläger nicht die neue Prozenzhürde (50 %). Die alte (20 %) gilt für 2008 nicht mehr, obwohl das Gesetz erst am 19.12.2008 erlassen und am 24.12.2008 verkündet wurde. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

### Entscheidung

Die Revision vor dem BFH wurde zurückgewiesen, da der Kläger die Voraussetzungen für einen Anspruch auf Erlass von Grundsteuer in 2008 nicht erfüllte. Zum einen ist es nicht verfassungswidrig, dass der Anspruch auf Grundsteuererlass u. a. davon abhängig gemacht wird, dass der normale Rohertrag jetzt um mehr als 50 % gemindert ist. Zum anderen liegt keine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung vor, da der Kläger bei Verkündung der Gesetzesänderung am 24.12.2008 noch keine durchsetzbare vermögenswerte Rechtsposition erlangt hatte. Zu diesem Zeitpunkt war der dem Erlassantrag zugrundeliegende Sachverhalt noch nicht abgeschlossen. Zwar entsteht die Grundsteuer mit Beginn des Kalenderjahres, für das die Steuer festzusetzen ist. Der Anspruch auf Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung entsteht aber erst nach Ablauf des Kalenderjahres.

29

## Insolvenz eines Gesellschafters führt zur Fortsetzung der GbR

### Kernaussage

Die Insolvenz eines Gesellschafters in einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) begründet regelmäßig keinen wichtigen Grund für die außerordentliche Kündigung der Gesellschaft sondern führt nur zum Ausscheiden des insolventen Gesellschafters und zur Fortsetzung der Gesellschaft unter den verbleibenden Gesellschaftern.

### Sachverhalt

Die Beklagte trat der Klägerin, einem geschlossenen Fonds in Form einer GbR im Dezember 2005 bei. Die Beklagte leistete eine Einmaleinlage und zahlte bis einschließlich



Juni 2006 die vereinbarten Monatsraten. Mit Schreiben vom 30.9.2009 hat sie die Beitrittserklärung angefochten und widerrufen sowie die Kündigung des Beteiligungsvertrages erklärt. Über das Vermögen einer geschäftsführenden Gründungsgesellschafterin wurde bereits im November 2006 das Insolvenzverfahren eröffnet. Die weitere Gründungsgesellschafterin und nachfolgende Geschäftsführerin geriet im Januar 2010 in die Insolvenz. Die Klägerin begehrt die rückständigen Monatsraten von Juli 2006 bis Oktober 2009. Die Revision der Klägerin führte zur Aufhebung des Berufungsurteils und Zurückweisung an das Berufungsgericht.

## Entscheidung

Die außerordentliche Kündigung setzt voraus, dass dem Kündigenden eine Fortsetzung der Gesellschaft bis zum Vertragsende oder ordentlichen Kündigungstermin nicht zugemutet werden kann, weil das Vertrauensverhältnis zwischen den Gesellschaftern grundlegend gestört ist oder ein gedeihliches Zusammenwirken aus sonstigen, namentlich auch wirtschaftlichen Gründen, nicht mehr möglich ist. Die Insolvenz eines Gesellschafters in einer Publikums-Gesellschaft führt jedoch regelmäßig nur zu dessen Ausscheiden und zur Fortsetzung der Gesellschaft unter den verbleibenden Gesellschaftern. Eine entsprechende Regelung enthält der Gesellschaftsvertrag der Klägerin, so dass es der Feststellung besonderer Umstände bedarf, die einen wichtigen Grund für die sofortige Kündigung begründen. Hinzu kommt, dass dieser wichtige Grund bereits im Zeitpunkt der Kündigung vorliegen muss. Die auf die Insolvenzen der beiden geschäftsführenden Gesellschafterinnen gestützte Vermutung, dass deshalb wirtschaftliche Schwierigkeiten für die verbleibenden Gesellschafter eintreten würden, reicht ersichtlich nicht aus. Zu den besonderen Umständen hat das Berufungsgericht weitere Feststellungen zu treffen.

## Konsequenz

Sollte das Berufungsgericht erneut eine wirksame Kündigung feststellen (z. B. Sonderkündigungsrecht, Prospektfehler, arglistige Täuschung), führt dies zur Anwendung der Grundsätze der fehlerhaften Gesellschaft und zur Ermittlung des Werts des Geschäftsanteils im Zeitpunkt des Ausscheidens.

30

## Wann sind neu errichtete Bürogebäude bezugsfertig?

### Einleitung

Bebaute Grundstücke sind für erbschaftsteuerliche Zwecke in einem vereinfachten Ertragswertverfahren zu bewerten. Dabei ist die Wertminderung wegen Alters des Gebäudes für jedes Jahr, das seit Bezugsfertigkeit des Gebäudes bis zum Besteuerungszeitpunkt vollendet worden ist, mit 0,5 %, höchstens jedoch mit 25 % des Ausgangswerts zu berücksichtigen.

## Sachverhalt

Die Kläger erben in 2005 eine Beteiligung, zu deren Vermögen ein Bürogebäude gehörte. Dieses Gebäude war in den Jahren 1992 und 1993 errichtet worden, der Innenausbau wurden in den Jahren 1994 bis 2000 entsprechend den Bedürfnissen der Mieter gestaltet und durchgeführt. Die ersten Mieter zogen in 1994 und die letzten in 2000 ein. Das Finanzamt ging bei der Ermittlung des erbschaftsteuerlichen Wertes davon aus, dass das Bürogebäude erst in 2000 mit der Erstellung des gesamten Innenausbaus bezugsfertig gewesen und damit nur eine Alterswertminderung von 2,5 % anzusetzen sei. Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt.

## Entscheidung

Der BFH bestätigte das FG-Urteil. Die Wertminderung wegen Alters des Bürogebäude war für die Zeit ab 1994 anzusetzen und betrug deshalb 5,5 % des Ausgangswertes, da das Gebäude bereits in 1994 bezugsfertig war. Gebäude sind als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Benutzern zugemutet werden kann, sie zu benutzen. Voraussetzung dafür ist, dass Fenster und Türen eingebaut, Anschlüsse für Strom- und Wasserversorgung, Heizung sowie sanitäre Einrichtungen vorhanden sind. Ein neu errichtetes Bürogebäude ist bezugsfertig, wenn zumindest eine Büroeinheit benutzbar ist. Bei einem Bürogebäude setzt die Wertminderung schon mit der Abnutzung der bereits fertiggestellten wesentlichen Gebäudebestandteile ein.

31

## Wie weit reicht der Schutzbereich der Insolvenzantragspflicht?

### Kernaussage

Der Schutzzweck der gesetzlichen Insolvenzantragspflicht besteht darin, insolvenzreife Gesellschaften mit beschränkten Haftungsfonds vom Geschäftsverkehr fernzuhalten. So soll eine Schädigung von Gläubigern verhindert werden. Ersatzfähig sind daher Schäden, die mit der Insolvenzreife der Gesellschaft im inneren Zusammenhang stehen. Hiernach werden auch Schäden des Neugläubigers, die ihm aufgrund fehlerhafter Bauleistung der insolvenzreifen Gesellschaft entstanden sind, erfasst. Allerdings ist der Gläubiger nur so zu stellen, als wäre das Geschäft mit der GmbH nicht zustande gekommen (negatives Interesse).

### Sachverhalt

Im Jahr 2004 schloss der Kläger mit einer GmbH einen Werkvertrag über Fassadenarbeiten ab. Zu diesem Zeitpunkt war die GmbH überschuldet. Nach Durchführung der Arbeiten wurde die Schlussrechnung beglichen. Ein Jahr später machte der Kläger gegen die GmbH Mängelansprüche geltend; er verlangte, so gestellt zu werden, wie wenn der Werkvertrag ordnungsgemäß erfüllt worden wäre und bekam vor Gericht Recht. Im Jahr 2009 wurde das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet. Nunmehr verlangt der Kläger vom beklagten Geschäftsführer der GmbH Schadensersatz wegen Verletzung der In-





solvenzantragspflicht. Das Landgericht gab der Klage weitgehend statt. Das Berufungsgericht wies sie ab. Der Bundesgerichtshof (BGH) hob das Urteil auf und wie die Sache an die Vorinstanz zurück.

## Entscheidung

Der Geschäftsführer haftet gegenüber dem Kläger wegen Verletzung der Insolvenzantragspflicht auf das positive Interesse des Klägers. Das bedeutet, dieser ist so zu stellen, wie er stehen würde, wenn er nicht auf die Solvenz der GmbH vertraut hätte und der Geschäftsführer seiner Insolvenzantragspflicht rechtzeitig nachgekommen wäre. Der zu ersetzende Schaden besteht deshalb nicht in dem wegen Insolvenz der Gesellschaft "entwerteten" Erfüllungsanspruch. Der Kläger hat jedoch Anspruch auf Rückzahlung des geleisteten Werklohns, auf Ersatz des ihm durch die fehlerhafte Bauleistung entstandenen Schadens und auf Ersatz solcher Kosten, die ihm wegen der Verfolgung seiner Zahlungsansprüche gegen die insolvente GmbH entstanden sind.

## Konsequenz

Auch nach den Neuregelungen zur Insolvenzantragspflicht haben die Grundsätze des Urteils Bedeutung, denn die zivilrechtlichen Sanktionen bleiben bestehen.

32

## Grunderwerbsteuer bei Übertragung zwischen geschiedenen Ehegatten?

### Kernaussage

Eine Grunderwerbsteuerbefreiung wegen scheidungsbedingter Vermögensauseinandersetzung wird nur dann gewährt, wenn die Auseinandersetzung ihre Ursache tatsächlich in der Scheidung hat.

### Sachverhalt

Im Dezember 1990 erwarb die Klägerin gemeinsam mit ihrem damaligen Ehegatten ein Grundstück. Das auf dem Grundstück stehende Haus bewohnten die Eheleute zusammen mit ihrer Tochter und der Mutter der Klägerin. Im April 2001 trennten sich die Eheleute und die Klägerin verließ mit ihrer Tochter die eheliche Wohnung. Ihre Mutter wohnte weiterhin im Haus. Knapp 4 Jahre später wurde die Ehe geschieden, wobei eine Aufteilung des gemeinsamen Vermögens nicht erfolgte. Nachdem die Mutter der Klägerin verstorben war, übertrug der Ehemann das Grundstück im Jahr 2007 auf die Klägerin im "Wege der Vermögensauseinandersetzung nach der Ehescheidung". Als die Klägerin die für eine derartige Vermögensauseinandersetzung vorgesehene Grundsteuerbefreiungsvorschrift in Anspruch nehmen wollte, versagte das beklagte Finanzamt die Befreiung und erhob Grunderwerbsteuer.

### Entscheidung

Das hessische Finanzgericht wies die hiergegen gerichtete Klage ab. Die Klägerin könne die Grunderwerbsteuerbefreiung nicht in Anspruch nehmen. Zwar sei ein zeitlicher

Zusammenhang zwischen Scheidung und Vermögensauseinandersetzung vom Gesetz nicht gefordert. Allerdings müsse die Auseinandersetzung durch die Scheidung veranlasst sein. Dies sei dann der Fall, wenn die Auseinandersetzung durch die Scheidung notwendig geworden sei, was hier nicht gegeben war. Vielmehr habe man sich nicht früher auseinandergesetzt, weil die Mutter der Klägerin weiterhin im gemeinsamen Haus leben sollte. Die Auseinandersetzung sei daher keineswegs eine Folge der Scheidung, sondern vielmehr durch das Ableben der Mutter der Klägerin veranlasst gewesen. Für diese Konstellation werde aber gerade keine Begünstigung im Rahmen der Grunderwerbsbesteuerung gewährt.

## Konsequenz

Künftig wird man - jedenfalls für Grundstücke - eine zeitnahe Auseinandersetzung anstreben müssen, um in den Genuss der Grunderwerbsteuerbefreiung zu kommen. Zwar führt das Finanzgericht aus, eine zeitliche Beschränkung gebe es nicht; es dürfte mit fortschreitender Zeit allerdings zunehmend schwerer werden, die Veranlassung der Auseinandersetzung durch die Scheidung darzulegen.

33

## Grunderwerbsteuerbefreiung bei schenkweiser Anteilsübertragung

### Kernaussage

Die schenkweise Übertragung eines Grundstücks ist zwar ein steuerbarer, jedoch nach dem Grunderwerbsteuergesetz steuerbefreiter Vorgang. Die Befreiungsvorschrift umfasst dabei nicht nur unmittelbare Grundstücksübertragungen, sondern auch bestimmte steuerbare Anteilsübertragungen an grundbesitzenden Gesellschaften. So ist z. B. die grundsätzlich steuerbare Übertragung von mindestens 95 % der Gesellschaftsanteile auf einen anderen Mehrheitsgesellschafter begünstigt. Nicht begünstigt ist hingegen die grunderwerbsteuerbare erstmalige Vereinigung von mindestens 95 % der Anteile an einer Gesellschaft in einer Hand. Diese seit 2006 von der Rechtsprechung vorgenommene unterschiedliche Behandlung der Übertragung von grundbesitzenden Gesellschaften wird zunehmend kritisiert. Dem Bundesfinanzhof (BFH) bot ein aktueller Fall nun die Chance, diese Ungleichbehandlung zu beseitigen.

### Sachverhalt

Der Vater war ursprünglich Alleingesellschafter der grundbesitzenden Autohaus GmbH. Im Jahr 1997 übertrug er 41 % dieser Anteile unentgeltlich auf seinen Sohn, den Kläger. Die Übertragung der restlichen 59 % erfolgte in 2008. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Sohn zur Zahlung einer lebenslangen Rente von monatlich 4.000 EUR an seinen Vater. Die in 2008 erfolgte Anteilsübertragung erfüllte unstreitig den Besteuerungstatbestand der Anteilsvereinigung. Die vom Sohn begehrte Grunderwerbsteuerbefreiung lehnte die Finanzverwaltung ab. Die anschließende Klage vor dem Finanzgericht Köln, die hinsichtlich des entgeltlichen Teils des Übertragungsgeschäftes (lebens-



lange Rente) auf eine weitere grunderwerbsteuerliche Befreiungsvorschrift gestützt war, blieb erfolglos.

## Entscheidung

Unter ausdrücklichem Hinweis auf die damit einhergehende Rechtsprechungsänderung bejaht der BFH nunmehr die grundsätzliche Anwendbarkeit der Befreiung von der Grunderwerbsteuer auch bei der steuerbaren Anteilsvereinigung, soweit die zugrunde liegenden Anteilsübertragungen insgesamt unentgeltlich erfolgt sind. Für den entgeltlichen Teil der Anteilsübertragung lehnt der BFH die Anwendung der weiteren Befreiungsvorschrift, die die Grundstücksübertragung zwischen in gerader Linie verwandten Personen begünstigen soll, hingegen (weiterhin) ab.

## Konsequenz

Die schenkweise Übertragung von Anteilen an grundbesitzenden Gesellschaften ist nunmehr grundsätzlich grunderwerbsteuerbefreit, unabhängig davon, ob die Anteilsübertragung in einem Akt oder schrittweise erfolgt. Im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge können daher zukünftig die schenkungsteuerlichen Vorteile der über einen längeren Zeitraum schrittweise vollzogenen Anteilsübertragung genutzt werden. D. h. insbesondere können schenkungsteuerliche Freibeträge alle 10 Jahre sowie Steuerprogressionseffekte ausgenutzt werden, ohne dass dies mit grunderwerbsteuerlichen Nachteilen einhergeht.

Chancen nach der rückwirkenden Einführung des formalisierten Nachweisverlangens von Krankheitskosten durch den Gesetzgeber vor dem Finanzgericht Köln eher schlecht.

## Entscheidung

Die Richter ließen den steuerlichen Abzug zu, denn nicht nur medizinisch unbedingt notwendige Aufwendungen im Sinne einer Mindestversorgung seien begünstigt. Gleiches gelte für Kosten aller diagnostischen oder therapeutischen Verfahren, deren Anwendung im Erkrankungsfall gerechtfertigt sei. Dem Gericht reichte das ärztliche Privatgutachten und das Gutachten des Baubiologieingenieurs zur freien Beweiswürdigung aus. Auch von dem mittlerweile gesetzlich geforderten amtsärztlichen Nachweis ließ sich der Senat nicht beirren, denn Umbaumaßnahmen an einem Gebäude seien hiervon nicht erfasst. Vom Finanzamt unterstellte werterhöhende Herstellungskosten lägen nicht vor, weil die Maßnahmen für einen durchschnittlichen Mieter eher eine erhebliche Einschränkung der Telefon- und Internetnutzung darstellen würden.

## Konsequenz

Einmal mehr hat ein Gericht rechtskräftig das formalisierte Nachweisverlangen für Maßnahmen an einem Gebäude nicht gelten lassen. So urteilte bereits der Bundesfinanzhof (BFH) im Fall von Haussanierungen.

34

## Abschirmung gegen Elektrosmog ist außergewöhnliche Belastung

### Kernproblem

Der Mensch ist immer häufiger elektromagnetischer Strahlung durch Mobilfunk oder WLAN ausgesetzt. Ob das Auswirkungen auf die Gesundheit hat, ist wissenschaftlich umstritten. Wenn schon der medizinische Aspekt fragwürdig ist, dann mag das für eine steuerliche Einschätzung erst recht gelten, falls Kosten der Abschirmung gegen Elektrosmog Eingang in die Steuererklärung finden. Noch vor 2 Jahren hätte ein solcher Antrag auf Abzug als außergewöhnliche Belastungen wenig Erfolgsaussichten gehabt. Die Rechtsprechung hat sich jedoch zugunsten der Steuerpflichtigen entwickelt, was das Finanzamt durch Gesetzesauslegung verhindern wollte. Doch das hilft nicht immer.

### Sachverhalt

Die Erwerberin einer im Rohbau befindlichen Eigentumswohnung litt seit Jahren unter Migräne und Tinnitus. Ihre Ärztin diagnostizierte eine ausgeprägte Elektrosensibilität und empfahl die Durchführung von Abschirmmaßnahmen gegen Elektro-Hochfrequenzstrahlung in der neuen Wohnung. Auch ein Ingenieur für Baubiologie und Umwelttechnik bestätigte wegen stark auffälliger Hochfrequenzmissionen unbedingten Handlungsbedarf. So wendete die Bauherrin 17.075 EUR zum Schutz vor Radio-, Fernseh- und Mobilfunkwellen auf. Das Finanzamt lehnte den Abzug als außergewöhnliche Belastungen mit Hinweis auf das fehlende amtsärztliche Gutachten ab. So standen die

35

## Festsetzung von Grunderwerbsteuer bei Errichtung einer privatrechtlichen Stiftung

### Kernaussage

Das Versprechen des Stifters im Stiftungsgeschäft zur Übertragung von Grundstücken, bedarf nicht der notariellen Beurkundung. Die Grunderwerbsteuer wird schon mit der staatlichen Anerkennung der Stiftung und nicht erst mit der nachfolgenden Übertragung und Auflassung des Grundstücks ausgelöst.

### Sachverhalt

2 Stifter errichteten eine Stiftung des bürgerlichen Rechts. Im Rahmen des privatschriftlichen Stiftungsgeschäfts Anfang 2010 erklärten die Stifter, dass der Stiftung als Grundstockvermögen u. a. das Eigentum an Grundstücken übertragen werden solle. Im später notariell beurkundeten Übertragungsvertrag zur Erfüllung des Stiftungsgeschäfts wurde der inzwischen staatlich anerkannten Stiftung sodann das Grundstück übertragen. Unter Bezugnahme auf diesen Übertragungsvertrag unterwarf das beklagte Finanzamt den Vorgang der Grunderwerbsteuer. Die Stiftung ist der Auffassung, die Besteuerung des Übertragungsvertrags sei nichtig. Es hätte - wenn überhaupt - aufgrund der Stiftungserrichtungsurkunde in Verbindung mit der landesrechtlichen Anerkennung Grundsteuer festgesetzt werden dürfen. Das Finanzgericht folgt dieser Auffassung.



## Entscheidung

Die Grunderwerbsteuer wird durch das Rechtsgeschäft, das einen schuldrechtlichen Anspruch auf Verschaffung des Eigentums begründet, ausgelöst. Wird dieser Anspruch durch die Auflassung nur erfüllt, unterliegt das dingliche Geschäft nicht mehr der Grunderwerbsteuer. Besteuerungsgegenstand ist vorliegend das Stiftungsgeschäft, denn mit der staatlichen Anerkennung der Stiftung ist diese rechtskräftig entstanden und hat zugleich den im Stiftungsgeschäft fixierten Anspruch auf Eigentumsübertragung gegen den Stifter erworben. Entgegen der überwiegenden Meinung ist das schuldrechtliche Geschäft auch nicht mangels notarieller Beurkundung - resultierend aus der Verpflichtung zur Grundstücksübertragung - formunwirksam. Nach Auffassung der Richter ist diese Regelung nämlich mangels Regelungslücke nicht analog auf einseitige Rechtsgeschäfte und damit auf das Stiftungsgeschäft anwendbar. Dieses bedarf nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur der einfachen Schriftform.

## Konsequenz

Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs (BFH) bleibt nun abzuwarten, denn das Finanzamt hat bereits Revision eingelegt. Die Auffassung des Finanzgerichts ist kritisch zu beurteilen, denn das staatliche Anerkennungsverfahren dient allein der Überprüfung der Anerkennungsfähigkeit der Stiftung. Die Schutz-, Beweis-, und Warnfunktion der notariellen Beurkundung wird dadurch nicht ersetzt.

36

## Wohnhaussanierungen als außergewöhnliche Belastungen?

### Kernproblem

Aufwendungen zur Wiederbeschaffung existenznotwendiger Gegenstände oder zur Beseitigung von Schäden aus Anlass eines unausweichlichen Ereignisses können als außergewöhnliche Belastung einkommensteuerlich abzugsfähig sein. Der Bundesfinanzhof (BFH) sieht die Außergewöhnlichkeit z. B. im Zusammenhang mit einer durch Brand- oder Hochwasser ausgelösten "privaten Katastrophe". Bei der Sanierung von privatem Wohneigentum ist die Beurteilung der Außergewöhnlichkeit nicht einfach. Der BFH hat jetzt in 3 zeitgleich veröffentlichten "Sanierungsurteilen" positive Aussagen zur Abzugsfähigkeit gemacht.

### Sachverhalt

Der in den Streitjahren 31-jährige nichtselbstständige Sohn unterhielt einen Haushalt im elterlichen Mehrgenerationenhaus. Das Haus verfügte über 5 Wohn- bzw. Schlafzimmer, 2 Badezimmer und eine Küche. Davon waren 2 Zimmer und ein Bad in den über einen separaten Eingang erreichbaren Kellerräumen belegen, in denen der Sohn lebte. In dem im Keller gelegenen Bad befand sich die einzige Waschmaschine des Hauses, die die Eltern mitbenutzten. Dagegen nutzte der Sohn die Küche und den einzigen Telefonanschluss im Reich der Eltern mit. Eine Miete wurde nicht bezahlt. Es war jedoch vereinbart, dass der Sohn

neben der Erledigung schwerer körperlicher Arbeiten im Garten die Kosten für Versicherungen, Reparaturen sowie Grundsteuer tragen sollte, während die Eltern alle Betriebskosten (Strom, Heizung, Wasser) übernahmen. Das Finanzamt sah hierin keinen eigenen Haushalt und lehnte den beantragten Werbungskostenabzug - ebenso wie das Finanzgericht - ab.

## Entscheidung

Der BFH hat entschieden, dass Aufwendungen für die Sanierung eines selbst genutzten Wohngebäudes als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sein können. Das gelte aber nicht für die Kosten der üblichen Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen oder die Beseitigung von Baumängeln, denn solche seien keineswegs unüblich und nicht mit ungewöhnlichen Ereignissen vergleichbar. Allerdings dürfe der Grund für die Sanierung weder beim Erwerb des Grundstücks erkennbar gewesen noch vom Grundstückseigentümer verschuldet worden sein. Zudem müsse der Steuerpflichtige zunächst realisierbare Ersatzansprüche gegen Dritte verfolgen und den sich aus der Erneuerung ergebenden Vorteil anrechnen lassen.

## Konsequenz

Im Fall der unzumutbaren Geruchsbelästigung hat das Finanzgericht jetzt über die Erkennbarkeit bei Erwerb des Objekts zu urteilen. Die Aufwendungen könnten aber alternativ auch durch die konkrete Gesundheitsgefährdung der Familie begründet sein. Die Gesundheitsgefährdung gilt es auch bei der Asbestsanierung zu prüfen; eine abstrakte Gefährlichkeit von Asbestfasern reicht nach Auffassung des BFH nicht aus. Die Saniererin des mit echtem Hausschwamm befallenen Gebäudes hat den Steuerabzug bereits gesichert, weil mit der konkreten Gefahr der Unbewohnbarkeit ein unabwendbares Ereignis vorlag. Der BFH hat zudem klargestellt, dass sich die Finanzverwaltung nicht auf das nachträglich gesetzlich verankerte Nachweisverlangen für Krankheitskosten berufen kann, weil dieses in Gebäudesanierungsfällen nicht einschlägig ist.

37

## Grunderwerbsteuer bei Änderung im Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft

### Kernaussage

Die Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an einer grundbesitzenden Personengesellschaft ist auch dann steuerbar, wenn der (Alt-)Gesellschafter nach der Übertragung der Anteile weiter mittelbar zu 100 % an dem Vermögen der Gesellschaft beteiligt bleibt. Die entstandene Grunderwerbsteuer wird jedoch insgesamt nicht erhoben, wenn der teils unmittelbar, teils mittelbar über eine Kapitalgesellschaft beteiligte Gesellschafter diese Anteile auf eine andere Personengesellschaft überträgt und er an dieser zwischengeschalteten Personengesellschaft unmittelbar allein beteiligt bleibt.



## Sachverhalt

An einer grundstücksbesitzenden KG war eine AG unmittelbar mit 99 % beteiligt. Den restlichen Anteil von 1 % hielt eine GmbH, die wiederum eine 100 %ige Tochter der AG war. In Vollzug einer Ausgliederung übertrug die AG im Jahr 2001 ihre Beteiligungen an der KG und der GmbH auf eine weitere KG, die ebenfalls eine 100 %ige Tochter der AG war. Das beklagte Finanzamt ist der Auffassung, dass die Übertragung der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen der AG an der KG dem Grunderwerbsteuergesetz in der damals geltenden Fassung unterfällt. Für die mittelbare Übertragung des 1 %igen Anteils, den die GmbH an der KG hielt, setzte das Finanzamt die Steuer fest. Für die Übertragung des 99 %igen Anteils wurde die Steuer wegen einer Ausnahmeregelung unstreitig nicht erhoben. Dieser Auffassung ist weder das Finanzgericht noch der Bundesfinanzhof gefolgt.

## Entscheidung

Für die Anteilsübertragungen sind insgesamt keine Grunderwerbsteuern zu erheben, denn sowohl die unmittelbare als auch die mittelbare Übertragung unterfallen der Grunderwerbsteuerlichen Ausnahmeregelung. Die gesetzliche Bestimmung ist dahingehend auszulegen, dass die Grunderwerbsteuer insgesamt nicht erhoben wird, wenn der teils unmittelbar, teils mittelbar allein vermögensmäßig beteiligte Gesellschafter der grundbesitzenden Personengesellschaft seine Anteile auf eine andere Personengesellschaft überträgt, an deren Vermögen er unmittelbar allein beteiligt ist. Auf diesem Weg soll der Grundstückserwerb von einer Gesamthand von der Grunderwerbsteuer befreit werden, wenn aufgrund der gesamthänderischen Verbundenheit der Gesellschafter das Grundstück trotz Rechtsträgerwechsel im alten Zurechnungsbereich verbleibt.

## Konsequenz

Das Urteil ist zu begrüßen, denn im Ergebnis stellt sich die Übertragung der Anteile als bloße Verlängerung der Betei

Rechtsstand: Februar 2013

Alle Informationen und Angaben in diesem BranchenBrief haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Für weitere Fragen zu den vorstehenden Themen steht Ihnen Herr Steuerberater Heiko Brand gerne zur Verfügung.

**Heiko Brand, Steuerberater**  
**Paul-Hartmann-Str. 61, 89522 Heidenheim/Brenz**



Fon 07321 27719-0 - [info@steuerberater-brand.de](mailto:info@steuerberater-brand.de)

[www.steuerberater-brand.de](http://www.steuerberater-brand.de)

Wir möchten unseren Mandanten ein zuverlässiger Partner in allen Beratungssituationen sein, sei es bei der Beantwortung von Spezialfragen oder auch bei der Lösung komplexer Probleme.

Unsere Beratungsschwerpunkte liegen in den Bereichen

- ✓ Steuerberatung
- ✓ Firmenumstrukturierungen
- ✓ Sanierungen / Sanierungsgutachten
- ✓ Unternehmens- und Wirtschaftsberatung
- ✓ Coaching für Unternehmer

Sprechen Sie uns an!