

# Ihre Mandanteninformationen

**April 2020**

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

## **Inhalt**

### **Arbeitsrecht**

1. Betriebliche Altersvorsorge: Arbeitgeber haftet nur bei fehlerhafter Auskunft
2. Kein Unfallversicherungsschutz im Homeoffice
3. Keine sachgrundlose Beschäftigung bei lange zurückliegender Vorbeschäftigung
4. Sport im Beruf: Wann liegt eine versicherte Tätigkeit vor?
5. Zwischenstopp an der Tankstelle auf dem Heimweg kostet den Unfallversicherungsschutz

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

1. Formwechsel und Eintritt eines persönlich haftenden Gesellschafters
2. Wer nicht in der Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt gegenüber der Gesellschaft nicht als Gesellschafter

### **Kapitalanlage & Versicherungen**

1. Anschaffungskosten bei Anteilserwerb: Wie werden Verbindlichkeiten berücksichtigt?

### **Private Immobilienbesitzer**

1. Sanierung eines Abwasserkanals im Zusammenhang mit einem Neubau: Steuerliche Zuordnung der Kosten?

### **Sonstige Steuern**

1. Schenkung eines Kommanditanteils unter Vorbehaltsnießbrauch: Steuerliche Folgen?
2. Vor- und Nacherbschaft: Wie oft kann der persönliche Freibetrag angesetzt werden?

### **Steuerrecht Arbeitnehmer**

1. Doppelte Haushaltsführung: Was bedeutet "finanzielle Beteiligung"?
2. Kindergeld: Was gilt bei einem auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelten Arbeitnehmer?
3. Wegzugbesteuerung: Wille zur Rückkehr muss bereits bei Wegzug vorliegen
4. Wo hat ein Feuerwehrmann seine erste Tätigkeitsstätte?

### **Steuerrecht Privatvermögen**

1. Bonuszahlungen der Krankenkasse: Auswirkungen auf den Sonderausgabenabzug

## Steuerrecht Unternehmer

1. Eingabefehler nach intensiver Prüfung: Finanzamt kann sich nicht auf eine offenbare Unrichtigkeit berufen
2. Gewerbeverlust: Unternehmensidentität darf nicht unterbrochen werden
3. Keine gesonderte und einheitliche Feststellung bei Anwachsung von Gesellschaftsanteilen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft
4. Kleinunternehmer und Regelbesteuerung: Im Zweifel muss das Finanzamt fragen
5. Kleinunternehmergrenze bestimmt sich nach dem Gesamtumsatz
6. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz
7. Processing-Leistungen eines Unternehmens gegenüber einer Bank sind nicht steuerfrei
8. Umsatzsteuer: Auch ein vertraglich festgelegter Vorabgewinn ist steuerpflichtig
9. Wann entsteht bei einem "sale and lease back" die Steuer?

## Arbeitsrecht

### 1. Betriebliche Altersvorsorge: Arbeitgeber haftet nur bei fehlerhafter Auskunft

**Der Arbeitgeber hat zwar keine allgemeine Pflicht, die Vermögensinteressen des Arbeitnehmers wahrzunehmen. Erteilt er jedoch Auskünfte, ohne hierzu verpflichtet zu sein, müssen diese richtig, eindeutig und vollständig sein. Andernfalls haftet der Arbeitgeber für Schäden, die der Arbeitnehmer aufgrund der fehlerhaften Auskunft erleidet.**

#### Hintergrund

Der Kläger war bei der Beklagten beschäftigt. Diese schloss mit einer Pensionskasse einen Rahmenvertrag zur betrieblichen Altersversorgung ab.

Im April 2003 nahm der Kläger an einer Betriebsversammlung teil, auf der ein Fachberater der örtlichen Sparkasse die Arbeitnehmer der Beklagten über Chancen und Möglichkeiten der Entgeltumwandlung als Vorsorge über die Pensionskasse informierte. Der Kläger schloss im September 2003 eine Entgeltumwandlungsvereinbarung mit Kapitalwahlrecht ab. 2014 trat er in den Ruhestand. Anfang 2015 ließ er sich seine Pensionskassenrente als Einmalkapitalbetrag auszahlen. Für diesen musste der Kläger aufgrund einer Gesetzesänderung im Jahr 2003 Beiträge zur Kranken- und Pflegeversicherung entrichten.

Mit der Klage begehrt der Kläger die Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge von der Beklagten. Seiner Meinung nach hätte die Beklagte ihn vor Abschluss der Entgeltumwandlungsvereinbarung über das laufende Gesetzgebungsverfahren zur Einführung einer Beitragspflicht auch für Einmalkapitalleistungen informieren müssen. In diesem Fall hätte er eine andere Form der Altersvorsorge gewählt.

#### Entscheidung

Die Revision der Beklagten hatte vor dem Bundesarbeitsgericht Erfolg. Nach Ansicht der Richter konnte offen bleiben, ob den Arbeitgeber nach erteilten richtigen Informationen über betriebliche Altersvorsorge im Wege der Entgeltumwandlung überhaupt weitere Hinweispflichten auf bis zum Abschluss einer Entgeltumwandlungsvereinbarung erfolgende Gesetzesänderungen oder entsprechende Gesetzesvorhaben, die zulasten der Arbeitnehmer gehen, treffen. Jedenfalls setzt eine solche Verpflichtung voraus, dass der

Arbeitnehmer konkret über diejenigen Sachverhalte informiert worden ist, die durch die geplante Gesetzesänderung zu seinen Lasten geändert wurden.

Dies traf im vorliegenden Verfahren nicht zu. Auf der Betriebsversammlung war der Kläger über Beitragspflichten zur Sozialversicherung nicht unterrichtet worden. Daher konnte auch dahingestellt bleiben, ob der Beklagten das Verhalten des Fachberaters der Sparkasse zuzurechnen ist.

Damit konnte der Kläger keinen Schadensersatz wegen einer Falschankunft verlangen.

## 2. Kein Unfallversicherungsschutz im Homeoffice

**Der Unfallversicherungsschutz im Homeoffice ist nicht dem von Arbeitnehmern gleichgestellt. Deshalb hat eine arbeitende Mutter, die auf dem Weg von der Kita ins Homeoffice stürzt, keine Ansprüche gegen die gesetzliche Unfallversicherung.**

### Hintergrund

Eine Mutter brachte ihr Kind von zu Hause aus in die Kindertagesstätte und kehrte dann nach Hause zurück, um ihre Arbeit im Homeoffice aufzunehmen. Dabei stürzte sie und verunglückte schwer. Die Krankenkasse kam für die Kosten auf, forderte sie jedoch vom zuständigen Unfallversicherungsträger zurück. Nach Ansicht der Krankenkasse handelte es sich beim Weg zur Kita um einen versicherten Wegeunfall. Dieser Argumentation folgten weder der Unfallversicherungsträger noch die von der Krankenkasse angerufenen Instanzgerichte.

### Entscheidung

Das Bundessozialgericht bestätigte nun die Auffassung der Unfallversicherungsträger und der Instanzgerichte. Zur Begründung führten die Richter aus: Nur der Weg zwischen dem Ort des privaten Aufenthalts und der versicherten Tätigkeit ist versichert. Wenn aber der Ort des privaten Aufenthalts und der Ort der versicherten Tätigkeit – wie bei der Arbeit im Homeoffice - identisch sind, kann die Regelung nicht zugunsten der im Homeoffice arbeitenden Person angewendet werden.

Nach Auffassung des Bundessozialgerichts sind die aus den 70er Jahren des vorigen Jahrhunderts stammenden Regeln über den Versicherungsschutz für die Eltern auf dem Weg zur Arbeit von und zur Kindertagesstätte nicht auf das Homeoffice anwendbar.

## 3. Keine sachgrundlose Beschäftigung bei lange zurückliegender Vorbeschäftigung

**Bestand zwischen den Vertragsparteien schon vor über 8 Jahren ein Arbeitsverhältnis, ist eine sachgrundlose Befristung eines Arbeitsvertrags nicht zulässig.**

### Hintergrund

Der Kläger ist schwerbehindert mit einem Grad der Behinderung von 60. Vom 1.9.2001 bis zum 20.6.2004 war er im Bundesamt für den Zivildienst beschäftigt. Mit Arbeitsvertrag vom 21.3.2013 stellte ihn die Beklagte erneut befristet vom 1.4.2013 bis zum 31.3.2015 als Sachbearbeiter ein. Dieser Einstellung ging eine Initiative der Zentralen Auslands- und Fachvermittlung der Bundesagentur für Arbeit zur Inklusion schwerbehinderter Akademikerinnen und Akademiker voraus.

Der Kläger erhob Befristungskontrollklage. Er war der Ansicht, dass die Befristung im Jahr 2013 aufgrund seiner Vorbeschäftigung nicht sachlich gerechtfertigt war. Die Beklagte war dagegen der Ansicht, dass die Befristung ohne Sachgrund wirksam war, da das Ende des vorangegangenen Arbeitsverhältnisses bei der erneuten Einstellung länger als 3 Jahre zurücklag. Auch war eine Dauerbeschäftigung von vornherein ausgeschlossen, weil

der Kläger nicht über den erforderlichen Bildungsabschluss verfügte. Die Klage hatte vor dem Arbeitsgericht sowie dem Landesarbeitsgericht keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht war jedoch anderer Ansicht und hob die Entscheidung auf.

Die Begründung der Richter: Der Wirksamkeit der sachgrundlosen Befristung stand die Vorbeschäftigung des Klägers entgegen. Zunächst handelte es sich bei den beiden befristeten Arbeitsverträgen jeweils um denselben Arbeitgeber. Nicht relevant war, dass der Kläger im Rahmen seiner Vorbeschäftigung im Zuständigkeitsbereich eines anderen Ministeriums tätig war.

Die frühere Auslegung der gesetzlichen Regelung, dass der sachgrundlosen Befristung eines Arbeitsvertrags nichts entgegenstehe, wenn ein vorangegangenes Arbeitsverhältnis zwischen denselben Arbeitsvertragsparteien mehr als 3 Jahre zurückliegt, wurde inzwischen aufgegeben. Ein Verbot der sachgrundlosen Befristung bei nochmaliger Einstellung bei demselben Arbeitgeber ist aber dann unzumutbar, soweit eine Gefahr der Kettenbefristung in Ausnutzung der strukturellen Unterlegenheit der Beschäftigten nicht besteht und das Verbot der sachgrundlosen Befristung nicht erforderlich ist, um das unbefristete Arbeitsverhältnis als Regelbeschäftigungsform zu erhalten. Das könne z. B. dann der Fall sein, wenn eine Vorbeschäftigung sehr lange zurückliegt, ganz anders geartet oder von sehr kurzer Dauer gewesen sei.

Im vorliegenden Fall lag die Vorbeschäftigung aber nicht "sehr lange" zurück.

Die Befristung war nach Ansicht des Gerichts auch nicht deshalb gerechtfertigt, weil die Beklagte den Vertrag in Anbetracht der Rechtsprechung des BAG aus dem Jahr 2011 geschlossen hatte. Das Vertrauen der Beklagten war jedenfalls nicht schützenswert, da diese nicht auf den Fortbestand dieser Rechtsprechung vertrauen durfte, die von Anfang an auf erhebliche Kritik gestoßen war.

## **4. Sport im Beruf: Wann liegt eine versicherte Tätigkeit vor?**

**Eine Arbeitnehmerin hat bei der Teilnahme an einem Fußballturnier eines Verbands keinen Anspruch auf Leistungen aus der gesetzlichen Unfallversicherung. Das gilt zumindest dann, wenn die Teilnahme an dem Turnier keinen Bezug zur beruflichen Tätigkeit hat und auch keinen versicherten Betriebssport darstellt.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin war als Zootierpflegerin beschäftigt. Bei einem am Wochenende veranstalteten Fußballturnier eines Zooverbands hatte sie eine dorsale Luxation des Knies erlitten. Die Berufsgenossenschaft lehnte die Anerkennung eines Arbeitsunfalls ab, da das Fußballspielen nicht der Hauptberuf der Klägerin war und es sich bei dem Fußballturnier nicht um Betriebssport handelte. Hiergegen wandte sich die Klägerin.

### **Entscheidung**

Vor dem Sozialgericht hatte die Klage keinen Erfolg. Seiner Auffassung nach hatte die Klägerin keinen Anspruch auf Feststellung, dass das Ereignis beim Fußballspiel auf dem Fußballturnier des Zooverbands ein Arbeitsunfall war.

Das Fußballspielen stand mit der versicherten Tätigkeit der Klägerin in keinem sachlichen (inneren) Zusammenhang. Vielmehr war die Teilnahme an dem Fußballturnier vom eigentlichen Pflichtenkreis der Klägerin, dem Pflegen von Tieren, weit entfernt gewesen.

Zwar war die Klägerin durch ihren Arbeitgeber zur Teilnahme an dem Fußballturnier motiviert worden. Eine arbeitgeberseitige Weisung zur Teilnahme, die die Klägerin als für sie verbindlich hätte ansehen dürfen, lag jedoch nicht vor. Aus der Zurverfügungstellung von Trikots, der Genehmigung der Dienstreise unter Einbringung von Freizeit und der Bereitstellung eines Dienstwagens konnte eine betriebliche Anordnung nicht abgeleitet werden.

Eine reine Erwartungshaltung des Arbeitgebers reicht für die Begründung eines Versicherungsschutzes der gesetzlichen Unfallversicherung nicht aus. Auch wird ein Versicherungsschutz nicht dadurch begründet, dass der Arbeitgeber der Klägerin gegenüber einen solchen zusichert.

Für einen Betriebssport fehlte es schon an dem dafür zwingend erforderlichen Ausgleichszweck sowie einer gewissen Regelmäßigkeit.

## **5. Zwischenstopp an der Tankstelle auf dem Heimweg kostet den Unfallversicherungsschutz**

**Der direkte Weg zur Arbeit und zurück zur Wohnung ist durch die gesetzliche Unfallversicherung abgedeckt. Wird jedoch die Heimfahrt wegen eines leeren Tanks unterbrochen und passiert beim Tanken ein Unfall, entfällt der Versicherungsschutz.**

### **Hintergrund**

Den Arbeitsweg von 75 Kilometern (einfache Strecke) legte die Klägerin regelmäßig mit dem eigenen Auto zurück. Als sie sich auf den Heimweg machte, reichte die Tankfüllung jedoch maximal noch für 70 Kilometer. An der Tankstelle rutschte sie auf dem Weg zur Kasse aus und brach sich das rechte Sprunggelenk. Die Berufsgenossenschaft weigerte sich, den Unfall als Arbeitsunfall anzuerkennen.

Das Sozialgericht hatte die Klage abgewiesen, das Landessozialgericht die Berufung zurückgewiesen.

### **Entscheidung**

Auch das Bundessozialgericht sah in dem Sturz keinen Arbeitsunfall. Denn das Tanken stand nicht im Zusammenhang mit der Beschäftigung der Klägerin, auch nicht als Betriebsweg, weil die Arbeitszeit an jenem Tag bereits beendet war.

Die Frau erlitt auch keinen versicherten Wegeunfall. Zwar stand die Frau grundsätzlich unter Versicherungsschutz, weil das Zurücklegen des mit der versicherten Tätigkeit zusammenhängenden unmittelbaren Weges von dem Ort der Tätigkeit versichert ist. Diesen unmittelbaren Weg hat die Frau aber durch das Tanken und die damit im Zusammenhang stehenden Tätigkeiten mehr als nur geringfügig unterbrochen. Als privatwirtschaftliche Verrichtungen standen diese Handlungen nicht unter dem Schutz der Wegeunfallversicherung. Nach ständiger Rechtsprechung des Senats ist das Tanken eine grundsätzlich unversicherte Tätigkeit.

Auch eine versicherte Vorbereitungshandlung lag nicht vor. Denn Vorbereitungshandlungen werden in den Schutz der gesetzlichen Unfallversicherung nur einbezogen, soweit sie einen besonders engen zeitlichen, sachlichen und örtlichen Bezug zur versicherten Tätigkeit aufweisen und dieser bei wertender Betrachtung so nahe stehen, dass ihre Einbeziehung gerechtfertigt erscheint. Dabei handelt es sich um eng zu handhabende Ausnahmen. Ein verbrauchsbedingtes Auftanken eines privaten Kraftfahrzeugs erfüllt die Voraussetzungen nicht, weil es hierbei darum geht, die Betriebsfähigkeit eines Fahrzeugs zu erhalten.

## 1. Formwechsel und Eintritt eines persönlich haftenden Gesellschafters

**Ein persönlich haftender Gesellschafter tritt erst zum Zeitpunkt des Wirksamwerdens des Formwechsels dem formwechselnden Rechtsträger bei. Der Grundsatz der Kontinuität der Mitgliedschaft steht insoweit nicht entgegen.**

### Hintergrund

Die Parteien strebten die Umwandlung der A-GmbH in eine UG & Co. KG an. Alleingesellschafterin dieser A-GmbH war die B-GmbH, die auch Alleingesellschafterin einer UG war. Mit notarieller Urkunde vereinbarten die B-GmbH und die UG die formwechselnde Umwandlung der A-GmbH in eine KG. Die B-GmbH sollte der A-GmbH als Kommanditistin beitreten, die UG sollte Komplementärin, und damit persönlich haftende Gesellschafterin, jedoch ohne Kapitaleinlage, werden. Der Beitritt der UG sollte erst mit Eintragung des Formwechsels in das Handelsregister stattfinden. Das Registergericht wies den Eintragungsantrag zurück, da der Formwechsel dem Grundsatz der Kontinuität der Gesellschafter widersprach. Gegen diesen Beschluss wenden sich die Gesellschaften mit ihrer Beschwerde.

### Entscheidung

Die Beschwerde hatte vor dem Oberlandesgericht Erfolg. Der Grundsatz der Kontinuität der Gesellschafter bringt ein grundlegendes Prinzip des Formwechsels zum Ausdruck. Ziel dieses Grundsatzes ist es, Auswirkungen auf den Mitgliederbestand durch eine Umwandlung zu vermeiden. Die Anteilshaber an einer formwechselnden Gesellschaft sollen daher im Zeitpunkt des Formwechsels Mitglieder des neuen Rechtsträgers werden.

Dieser Schutzzweck war im vorliegenden Fall jedoch nicht tangiert, da die Umwandlung nicht als Instrument zur Herbeiführung eines Gesellschafterwechsels missbraucht wurde. Insbesondere waren alle Gesellschaften mit dem Formwechsel und der Änderung des Gesellschafterbestands einverstanden. Es gab keinen Grund, weshalb sich die Beteiligten nicht darauf einigen könnten, einen Beitritt (hier der Komplementär-UG) im Moment des Wirksamwerdens des Formwechsels zu vollziehen. Hierfür bestünde sogar ein praktisches Bedürfnis. Denn bei einer typischen GmbH & Co KG ist eine Kapitalbeteiligung der Komplementärin nicht vorgesehen. Eine solche wäre aber Voraussetzung, damit eine GmbH, die Komplementärin werden soll, bereits vor Wirksamwerden des Formwechsels der umzuwandelnden Gesellschaft beitreten kann.

Zum Zeitpunkt des Formwechsels muss deshalb zumindest ein Komplementär und ein Kommanditist an der KG beteiligt sein.

## 2. Wer nicht in der Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt gegenüber der Gesellschaft nicht als Gesellschafter

**Geschäftsanteile einer Person, die nicht in der Gesellschafterliste eingetragen ist, können nicht eingezogen werden. Denn die Eintragung in der Gesellschafterliste einer GmbH begründet eine unwiderlegbare Vermutung für die Gesellschafterstellung des Eingetragenen.**

### Hintergrund

An einer GmbH waren 2 Gesellschafter beteiligt: der Kläger und die A-GmbH. Die Gesellschafterversammlung beschloss mit den Stimmen der A-GmbH, die Anteile des Klägers einzuziehen. Der Einziehungsbeschluss wurde in der Folgezeit in einem gerichtlichen Verfahren für nichtig erklärt. Zwischenzeitlich übertrug die A-GmbH ihre Geschäftsanteile auf die X-GmbH, allerdings ohne die gesellschaftsvertraglich vorausgesetzte Zustimmung des Klägers. In der Gesellschafterliste wurde seitdem die X-GmbH als alleinige Gesellschafterin der GmbH genannt.

Auch die X-GmbH strengte eine Einziehung der Geschäftsanteile des Klägers an. Nach erfolgloser Aufforderung an den Geschäftsführer berief die X-GmbH selbst eine Gesellschafterversammlung ein und beschloss dort die Einziehung. Hiergegen wendete sich der Kläger und beantragte die Feststellung der Nichtigkeit dieses Beschlusses.

### Entscheidung

Die Berufung der beklagten GmbH hatte vor dem Oberlandesgericht keinen Erfolg. Die Einziehung des Geschäftsanteils des Klägers war unwirksam. Das Gericht stellte auf den Inhalt der zum Handelsregister eingereichten Gesellschafterliste ab. Da in der Gesellschafterliste nur die X-GmbH aufgeführt war, galt nur diese im Verhältnis zur GmbH als Gesellschafterin. Daraus folgte, dass die X-GmbH die Gesellschafterversammlung einberufen und Beschluss fassen konnte. Andererseits war eine Einziehung der Geschäftsanteile des Klägers nicht möglich. Denn Geschäftsanteile einer Person, die ausweislich der Gesellschafterliste nicht Gesellschafterin ist, können nicht eingezogen werden.

Nur derjenige, der in die Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt gegenüber der Gesellschaft als Gesellschafter. Nur wer in der Gesellschafterliste auftaucht, kann Gesellschafterrechte ausüben. Das Gleiche gilt umgekehrt: Wer nicht in der Gesellschafterliste eingetragen ist, gilt gegenüber der Gesellschaft nicht als Gesellschafter. Das gilt auch dann, wenn alle Beteiligten wissen, dass der Inhalt der Gesellschafterliste materiellrechtlich falsch ist. Wer nicht als Gesellschafter gilt, kann logischerweise auch nicht aus der Gesellschaft ausgeschlossen werden. Der Einziehungsbeschluss war daher nichtig.

## Kapitalanlage & Versicherungen

### 1. Anschaffungskosten bei Anteilserwerb: Wie werden Verbindlichkeiten berücksichtigt?

**Die Haftung für Verbindlichkeiten einer Personengesellschaft, die durch einen Erwerb ihrer Anteile ausgelöst wird, begründet allein keine Anschaffungskosten.**

### Hintergrund

Die Klägerin war eine vermögensverwaltende Personengesellschaft, die im Jahr 2002 von 2 Gesellschaftern gegründet worden war (Anteile jeweils 50 %). Die Gesellschafter hatten zuvor Grundbesitz geerbt, den sie in die Gesellschaft einbrachten. Im Jahr 2011 erwarb einer der Gesellschafter zusammen mit seiner Ehefrau den Anteil

des anderen Gesellschafters zu Kaufpreisen von 515.000 EUR und 1.100.000 EUR. Die Gesellschaft machte in ihrer Feststellungserklärung für 2011 geltend, dass die Anschaffungskosten hinsichtlich des Anteils des verbliebenen Altgesellschafters neu berechnet und neben den Kaufpreisen auch die Übernahme von Schulden von rund 1.000.000 EUR berücksichtigt werden müssen. Das Finanzamt vertrat demgegenüber die Auffassung, dass in die Anschaffungskosten nur die Kaufpreise und die Anschaffungsnebenkosten einfließen.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass das Finanzamt die Anschaffungskosten zu Recht nicht um den Anteil an den Verbindlichkeiten der Gesellschaft erhöht hatte. Die Anschaffungskosten waren nur nach dem vertraglich vereinbarten Kaufpreis zuzüglich Anschaffungsnebenkosten zu bemessen. Allein die Haftung für Verbindlichkeiten der Gesellschaft durch die Übernahme von Gesellschaftsanteilen stellte keine Übernahme von Verbindlichkeiten dar, die zu einer Erhöhung der Anschaffungskosten führen konnte.

Eine Übernahme der Verbindlichkeiten resultierte auch nicht aus einer etwaigen durch Anteilsübertragung erfolgten Freistellung des ehemaligen Gesellschafters. Ohne entsprechende Vereinbarungen besteht zwischen Übertragendem und Erwerber für Altverbindlichkeiten kein Befreiungsanspruch des Übertragenden gegen den Erwerber. Eine ausdrückliche Vereinbarung zur Übernahme von Verbindlichkeiten wurde im vorliegenden Fall nicht getroffen. Es lagen auch keine Anhaltspunkte dafür vor, dass die Erwerber den vormaligen Gesellschafter von gesellschaftsrechtlichen Verpflichtungen freistellen wollten.

## **Private Immobilienbesitzer**

### **1. Sanierung eines Abwasserkanals im Zusammenhang mit einem Neubau: Steuerliche Zuordnung der Kosten?**

**Wird ein Neubau errichtet und dabei eine vorhandene und funktionsfähige Kanalisation ersetzt, modernisiert oder instandgesetzt, handelt es sich bei den Aufwendungen um sofort abziehbare Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.**

#### **Hintergrund**

A errichtete nach dem Abriss eines Gebäudes auf dem Grundstück ein zur Vermietung vorgesehenes Zweifamilienhaus. Im Jahr 2014 trug A Aufwendungen i. H. v. 10.070 EUR für die Beseitigung eines durch Wurzeleinwuchs entstandenen Schadens in dem vorhandenen Abwasserkanal auf öffentlichem Grund, die Erneuerung des Kontrollschachts auf dem Grundstück sowie die Hauseinführung des Abwasserrohrs.

A machte diese Aufwendungen für 2014 vergeblich als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzgericht wies die Klage ab. Es handelte sich um Herstellungskosten, da ohne die Sanierung des Anschlusskanals die vorhandene Entwässerungsleitung für das neu errichtete Gebäude nicht hätte genutzt werden können.

#### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof widersprach dem Finanzgericht und gab der Klage statt. A erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, bei denen Erschließungsaufwendungen berücksichtigt werden können.

Aufwendungen für die Ersetzung, Modernisierung oder Instandsetzung einer vorhandenen Kanalisation sind als Werbungskosten sofort abziehbar, da sie nicht zu den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten zählen, sondern lediglich der Erhaltung des Grundstücks dienen. Das gilt unabhängig davon, ob die Kosten für Anlagen auf privatem oder auf öffentlichem Grund entstanden sind.



Hiervon ausgehend sind die streitigen Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar. Denn auf dem Grundstück des A war bereits ein Abwasserkanal vorhanden, der das bisherige Gebäude mit dem öffentlichen Abwassernetz verbunden hatte. Die Aufwendungen für die Instandsetzung und teilweise Erneuerung dieses vorhandenen und zumindest noch teilweise funktionsfähigen Abwasserrohrsystems sind als Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung abziehbar. Sie dienen lediglich der Erhaltung des Grundstücks. Sie stellen keine Herstellungskosten dar, da sie weder der Herstellung eines neuen, bisher nicht vorhandenen Abwasserrohrsystems noch der Wiedererstellung eines zerstörten oder unbrauchbar gewordenen Rohrsystems dienen und auch nicht das Grundstück in seiner Funktion bzw. seinem Wesen verändert haben.

Lediglich die Aufwendungen für die Verbindung des sanierten Abwasserkanals mit dem neuen Gebäude dienen der Herstellung des errichteten Zweifamilienhauses. Sie sind als Herstellungskosten im Rahmen der Abschreibung zu berücksichtigen.

## Sonstige Steuern

### 1. Schenkung eines Kommanditanteils unter Vorbehaltsnießbrauch: Steuerliche Folgen?

**Auch bei Erteilung der Stimmrechtsvollmacht für den Schenker kann die Mitunternehmerinitiative als Voraussetzung für die Mitunternehmerstellung des Erwerbers gegeben sein.**

#### Hintergrund

Der Kommanditist A übertrug zum 31.12.2006 einen Teilkommanditanteil auf seinen Sohn B. Mit der Übertragung wurde ein lebenslängliches Nießbrauchrecht für A vereinbart. Ihm standen alle Nutzungen und Erträge und alle Zahlungen der Gesellschaft an den Gesellschafter, insbesondere Sonderzahlungen und Rücklagen zu. Ferner trug er Lasten und Aufwendungen. Außerdem erhielt er eine lebenslängliche Stimmrechtsvollmacht für die Gesellschafterversammlungen der KG. B verpflichtete sich, zu Lebzeiten des A keine Verfügungen über den Gesellschaftsanteil zu treffen. A konnte die Schenkung nach seinem Ermessen widerrufen, falls B die Vollmacht widerrufen sollte.

Das Finanzamt setzte die Schenkungsteuer gegenüber A ohne die Steuerbegünstigung fest, also ohne den Freibetrag von 225.000 EUR und ohne den Wertansatz mit lediglich 65 %, da B seiner Ansicht nach nicht Mitunternehmer geworden war. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof erkannte ebenso wie das Finanzgericht die Mitunternehmerstellung des B an. Bei einem Kommanditisten sind die Hauptmerkmale der Mitunternehmerstellung (Mitunternehmerrisiko und Mitunternehmerinitiative) gegeben, wenn er nach dem Gesellschaftsvertrag und der tatsächlichen Durchführung zumindest eine Stellung hat, die nicht wesentlich hinter derjenigen zurückbleibt, die handelsrechtlich das Bild des Kommanditisten bestimmt. Ob dies vorliegt, ist unter Berücksichtigung aller rechtlichen und wirtschaftlichen Umstände zu würdigen.

Ein Kommanditist kann auch noch Mitunternehmer sein, wenn der KG-Anteil mit einem Nießbrauch belastet ist. Denn Mitunternehmer ist regelmäßig der zivilrechtliche Gesellschafter. Steuerrechtlich kann der Gesellschaftsanteil jedoch einem anderen zuzurechnen sein, wenn dieser die tatsächliche Herrschaft in der Weise ausübt, dass er den Eigentümer regelmäßig für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung wirtschaftlich ausschließen kann.

Im vorliegenden Fall war B neben dem Mitunternehmerrisiko (Beteiligung an den stillen Reserven und Verlusten) auch Mitunternehmerinitiative verblieben. Denn er war an der Ausübung des Stimmrechts nicht gehindert. Zum einen war die Vollmacht zwar auf Lebenszeit erteilt, aber widerruflich. Zum anderen hinderte sie B als Vollmachtgeber nicht, die Stimmrechte weiterhin selbst auszuüben. Die Bevollmächtigung beließ das Recht bei dem bisherigen Rechtsträger B und schuf nur zusätzlich eine weitere Befugnis in der Person des Bevollmächtigten.

Der Kommanditist, der Stimmrechtsvollmacht erteilt, bleibt Träger des Stimmrechts und ist im Verhältnis zur Gesellschaft auch weiterhin zur Ausübung seines Stimmrechts uneingeschränkt in der Lage. B hatte sich auch nicht im Innenverhältnis verpflichtet, sein Stimmrecht nicht auszuüben. Selbst in einem konkreten Konfliktfall genießt die Stimmrechtsbefugnis des B im Innen- und Außenverhältnis Vorrang. Bis der Widerruf tatsächlich erfolgt, was nicht prognostiziert werden kann, hat sein Stimmrecht jedenfalls Bestand.

Die Revision des Finanzamts war damit in der Sache erfolglos.

## 2. Vor- und Nacherbschaft: Wie oft kann der persönliche Freibetrag angesetzt werden?

**Erhält ein Erbe von demselben Vorerben mehrere Nacherbschaften, liegt insoweit nur ein Erwerb und nicht mehrere erbschaftsteuerliche Erwerbe vor. Deshalb kann der persönliche Freibetrag insgesamt nur einmal steuermindernd abgezogen werden.**

### Hintergrund

Die Kläger waren testamentarische Miterben zu je 1/5 nach der verstorbenen Erblasserin. Die Erbmasse bestand aus Eigenvermögen der Erblasserin und dem Vermögen aus 2 Vorerbschaften. Die Erblasserin war von ihren Eltern jeweils als Vorerbin eingesetzt. Die Nacherbfolge sollte eintreten, wenn die Vorerbin ohne Hinterlassung von eigenen leiblichen Abkömmlingen verstirbt, was auch tatsächlich eintrat. Zu Nacherben wurden die gesetzlichen Erben berufen – dies sind die Kläger.

Ausgehend von der eingereichten Erbschaftsteuererklärung setzte das Finanzamt mit Erbschaftsteuerbescheiden jeweils Erbschaftsteuer gegen die Kläger fest. Dabei berücksichtigte es jeweils einen persönlichen Freibetrag i. H. v. insgesamt 400.000 EUR. Später wurden die Bescheide geändert. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens forderten die Kläger, dass jedem parallel mehrere persönliche Freibeträge zu gewähren sind. Dies lehnte das Finanzamt ab.

### Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Nacherbfolge wird wie 2 Erbfälle behandelt. Zunächst unterliegt der Vorerbe wie ein Vollerbe der Erbschaftsteuerpflicht. Anschließend hat der Nacherbe seinen Vermögenserwerb als vom Vorerben stammend zu versteuern.

Der Nacherbe kann jedoch für die Bestimmung der auf ihn anwendbaren Steuerklasse und des Freibetrags sein verwandtschaftliches Verhältnis zum Erblasser wählen. Erbt der Nacherbe – wie im vorliegenden Fall – auch das eigene Vermögen des Vorerben, ist der Abzug eines Freibetrags über den Freibetrag hinaus, der sich nach dem Erbschaftsteuergesetz aus dem Verhältnis zum Erben ergibt, nicht zulässig. Auch in diesem Fall liegen erbschaftsteuerrechtlich nicht ein Erwerb vom ursprünglichen Erblasser und ein weiterer Erwerb vom Vorerben vor, sondern nur ein einheitlicher Erwerb vom Vorerben. Das Finanzgericht kam bei Übertragung der genannten Rechtsgrundsätze auf den vorliegenden Fall zu dem Ergebnis, dass das Finanzamt zu Recht die Berücksichtigung eines über den Betrag von 400.000 EUR hinausgehenden persönlichen Freibetrags bei der jeweiligen Steuerfestsetzung abgelehnt hat.

Auch wenn der Nacherbe eine oder mehrere Nacherbschaften erhält, solange er diese – wie im Streitfall – von demselben Vorerben bekommen hat – können stets nur ein Erwerb und nicht mehrere erbschaftsteuerliche Erwerbe vorliegen. Somit kann insgesamt nur ein persönlicher Freibetrag in Anspruch genommen werden.

## Steuerrecht Arbeitnehmer

### 1. Doppelte Haushaltsführung: Was bedeutet "finanzielle Beteiligung"?

**Auch die rückwirkende Beteiligung an den haushaltsbezogenen Lebensführungskosten reicht aus, um das Merkmal der "finanziellen Beteiligung" bei der doppelten Haushaltsführung zu bejahen. Das gilt auch bei einem doppelten Haushalt eines Ledigen.**

#### Hintergrund

Der Kläger, ein lediger Arbeitnehmer, bewohnte in seinem Elternhaus zusammen mit seinem Bruder eine nicht abgeschlossene Obergeschosswohnung. Die Eltern, mit denen er keinen Mietvertrag geschlossen hatte, lebten im Erdgeschoss. Daneben unterhielt er am Arbeitsort eine gemietete Zweitwohnung. Der Kläger beteiligte sich zwar nicht an den laufenden Haus- und Nebenkosten, überwies jedoch im Dezember einen Betrag von 1.200 EUR als monatliche Kostenbeteiligung für Januar bis Dezember von je 100 EUR sowie einen Betrag von 550 EUR als Beteiligung an der Fenstererneuerung. Zudem wies er Ausgaben für Lebensmitteleinkäufe am Ort des Haupthausstandes i. H. v. 1.410 EUR nach.

Das Finanzamt lehnte den Abzug der Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung ab, weil eine erforderliche Beteiligung an den laufenden Haus- und Wohnungskosten nicht rückwirkend herbeigeführt werden konnte. Die Beteiligung an der Fenstererneuerung war im Übrigen nicht verpflichtend.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung die Erforderlichkeit einer laufenden Beteiligung an den Kosten der Haushaltsführung weder dem Gesetzeswortlaut noch der Gesetzesbegründung entnommen werden kann. Auch einmalige oder außergewöhnliche Kostenbeiträge sind deshalb anzurechnen. Auf den Zahlungszeitpunkt kam es nach Auffassung des Finanzgerichts ebenfalls nicht an. Im Ergebnis beteiligte sich der Kläger oberhalb einer Geringfügigkeitsgrenze von 10 % und damit erkennbar nicht unzureichend an den haushaltsbezogenen Lebensführungskosten.

### 2. Kindergeld: Was gilt bei einem auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelten Arbeitnehmer?

**Die Kindergeldberechtigung eines Anspruchstellers, der auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt wird, muss monatsbezogen beurteilt werden.**

#### Hintergrund

Die Klägerin verlangte die Festsetzung des vollen Kindergeldes für die Zeiträume Januar 2014, August 2014, November 2014 bis Oktober 2015, April 2016 bis Mai 2016 sowie Oktober 2016. Für diese Zeiträume hatte die Familienkasse kein Kindergeld festgesetzt, weil der als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelte Klägerin keine inländischen Einkünfte zugeflossen waren. Die Klägerin war dagegen der Ansicht, dass ihr das Kindergeld auch für die o. g. Monate zustand.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Klägerin Recht. Ihr stand für die oben angegebenen Monate das Kindergeld zu. Die Klägerin wurde ausweislich der Bescheinigung des Finanzamts in den Kalenderjahren 2014, 2015 und 2016 als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig veranlagt.

Die Kindergeldberechtigung war dabei monatsbezogen zu beurteilen. Bei einer gewerblichen Tätigkeit des Kindergeldberechtigten kommt es auf den Kalendermonat an, in dem die inländische Tätigkeit ausgeübt wurde und nicht auf den Zuflusszeitpunkt der hieraus resultierenden Betriebseinnahmen. Auf den Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitsentgelts kommt es nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs zu den gewerblichen Einkünften nicht an. Dies gilt nach Auffassung des Finanzgerichts auch für Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit.

## **3. Wegzugbesteuerung: Wille zur Rückkehr muss bereits bei Wegzug vorliegen**

**Die Wegzugsbesteuerung entfällt nur dann, wenn der Steuerpflichtige tatsächlich zurückkehrt. Zusätzliche Voraussetzung: Bereits beim Wegzug muss der Wille des Steuerpflichtigen zur (Wieder-)Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht innerhalb eines Zeitraums von längstens 5 Jahren bestand haben.**

### **Hintergrund**

Der Kläger gab seinen inländischen Wohnsitz auf und zog zum 1.3.2014 nach Dubai. Er besaß Beteiligungen mit erheblichen stillen Reserven. Im Jahr 2016 begründete er wieder einen Wohnsitz in Deutschland. Seines Erachtens war deshalb nur eine vorübergehende Abwesenheit gegeben gewesen, sodass die Wegzugsbesteuerung nicht greift. Das Finanzamt wendete dagegen die Wegzugsbesteuerung an, da der Kläger bereits im Zeitpunkt des Wegzugs seinen unbedingten Rückkehrwillen gegenüber der Finanzverwaltung hätte anzeigen müssen. Das hatte er aber nicht getan.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamts an und wies die Klage ab. Die Wegzugsbesteuerung war nicht aufgrund einer nur vorübergehenden Abwesenheit des Klägers entfallen. Die Voraussetzungen hierfür waren nicht erfüllt. Zwar war der Kläger innerhalb von 5 Jahren nach seinem Wegzug wieder unbeschränkt steuerpflichtig geworden. Jedoch ist neben der tatsächlichen Rückkehr in Form der (Wieder-)Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht auch zu verlangen, dass bereits bei Wegzug der Wille des Steuerpflichtigen zur (Wieder-)Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht innerhalb eines Zeitraums von längstens 5 Jahren bestand. Einen solchen Rückkehrwillen hatte der Kläger zum Zeitpunkt des Wegzugs jedoch nicht geltend gemacht.

## **4. Wo hat ein Feuerwehrmann seine erste Tätigkeitsstätte?**

**Bei Einzelweisung an unterschiedliche Einsatzstellen entfällt eine Einordnung als erste Tätigkeitsstätte selbst dann, wenn ausschließlich an einer Stelle der Dienst geleistet wird. Deshalb hat ein Feuerwehrmann, der nach seinem Arbeitsvertrag verpflichtet ist, seinen Dienst an verschiedenen Einsatzstellen zu leisten, keine "erste Tätigkeitsstätte".**

### **Hintergrund**

Der Kläger war als Feuerwehrmann angestellt und hatte seinen Dienst nach besonderer Einzelzuweisung alternativ an 4 verschiedenen Einsatzstellen zu verrichten. In einem Jahr war er ausschließlich in einer 15 km von seinem Wohnort entfernten Feuerwache eingesetzt.

In seiner Einkommensteuererklärung machte der Kläger die Fahrten von seiner Wohnung zu dieser Feuerwache hin und zurück als Dienstreisen geltend. Das Finanzamt hingegen vertrat die Auffassung, dass nur die Entfernungspauschale zu berücksichtigen ist, weil es sich nicht um Dienstreisen, sondern um Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte handelte.

### **Entscheidung**

Das sah das Finanzgericht anders und gab dem Kläger Recht. Es entschied, dass die Feuerwache nicht als erste Tätigkeitsstätte anzusehen war. Die zugrundeliegende Vorschrift setzt voraus, dass der Betroffene

- entweder einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet ist
- oder dort dauerhaft mindestens je Arbeitswoche 2 volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

Diese Voraussetzungen waren vorliegend nicht erfüllt. Denn der Kläger war nach seinem Arbeitsvertrag verpflichtet, jeweils nach Einzelanweisung seinen Dienst an 4 verschiedenen Einsatzstellen zu leisten. Der Arbeitgeber konnte ihn von einem Tag auf den anderen an eine der anderen Einsatzstellen beordern. Eine dauerhafte Zuordnung zu einer der Einsatzstellen lag damit ebenso wenig vor, wie eine Einsatzstelle vorrangig vor den übrigen war. Dass der Kläger rückblickend tatsächlich nur in einer Feuerwache eingesetzt wurde, war irrelevant.

Im Ergebnis konnte der Kläger für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die tatsächlichen Fahrtkosten als Werbungskosten geltend machen.

## Steuerrecht Privatvermögen

### **1. Bonuszahlungen der Krankenkasse: Auswirkungen auf den Sonderausgabenabzug**

**Eine Bonuszahlung der Krankenkasse, die als Beitragsrückerstattung anzusehen ist, mindert den als Vorsorgeaufwendungen abzugsfähigen Betrag. Das gilt auch dann, wenn sie bei der Einreichung von Rechnungen zwecks Erstattung in voller Höhe auf den Erstattungsbetrag angerechnet wird.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger setzte einen als "Bonus" bezeichneten Betrag der privaten Krankenversicherung als die Vorsorgeaufwendungen mindernder Betrag an. Im Rahmen der Leistungsabrechnung "Selbstbehalte" wurde dieser in der gleichen Höhe gegengerechnet. Das Finanzamt minderte den Sonderausgabenabzug für geleistete Krankenversicherungsbeiträge um die von der Krankenkasse gezahlten pauschalen Bonusbeträge von monatlich 30 EUR. Hiergegen wandte sich der Kläger mit seiner Klage.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die von der Versicherung geleistete Bonuszahlung zu Recht mit den als Sonderausgaben abziehbaren Krankenversicherungsbeiträgen des Klägers verrechnet wurde. Die durch die Krankenversicherung vorgenommene spätere Verrechnung war von der Bonusauszahlung unabhängig zu beurteilen.

Nur solche Ausgaben dürfen als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist. Bei den i. d. R. jährlich wiederkehrenden Sonderausgaben steht häufig die endgültige Belastung im Zahlungsjahr noch nicht fest, weil dem Steuerpflichtigen nach Ablauf

des Veranlagungszeitraums ein Teil der Versicherungsbeiträge zurückerstattet werden kann. In diesen Fällen sind die erstatteten Beträge mit den im Jahr der Erstattung gezahlten gleichartigen Sonderausgaben zu verrechnen, sodass nur der Saldo zum Abzug als Sonderausgaben verbleibt.

Die Bonuszahlung im vorliegenden Fall stand nach Auffassung des Finanzgerichts in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Basiskrankenversicherungsschutzes. Denn durch die Bonusgewährung änderte sich die Beitragslast der Steuerpflichtigen und insoweit war er nicht durch Aufwendungen für den Basiskrankenversicherungsschutz endgültig wirtschaftlich belastet. Aufgrund des gewählten Tarifs erhielt der Kläger einen garantierten monatlichen Bonus von 30 EUR, der den steuerlichen Aufwand der Steuerpflichtigen mindert.

## Steuerrecht Unternehmer

### 1. Eingabefehler nach intensiver Prüfung: Finanzamt kann sich nicht auf eine offenbare Unrichtigkeit berufen

**Prüfen mehrere Mitarbeiter des Finanzamts einen Steuerfall inhaltlich und unterläuft bei der Bearbeitung ein Eingabefehler, kann der Steuerbescheid nicht geändert werden. Denn es fehlt an dem "mechanischen Versehen" als Voraussetzung für eine offenbare Unrichtigkeit.**

#### Hintergrund

X erzielte bei der Veräußerung eines GmbH-Anteils einen Veräußerungsgewinn von 132.900 EUR. Dieser unterlag nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 %, d. h. in Höhe von 79.740 EUR der Besteuerung. X erklärte diesen Betrag ordnungsgemäß unter der Kennziffer 45.28 in der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung.

Im Veranlagungsverfahren wurde unter Kennziffer 45.83 (Beschreibungstext: "personell ermittelter steuerfreier Veräußerungsgewinn") der Wert "79.740 EUR" eingetragen. Richtig wäre hier der Freibetrag nach § 17 Abs. 3 EStG mit dem Wert "0 EUR" einzutragen gewesen. Es konnte nicht geklärt werden, durch welchen Sachbearbeiter beim Finanzamt die unrichtige Eintragung bei der Kennziffer 45.83 vorgenommen wurde.

Durch den Falscheintrag wurde von dem zutreffend erklärten Veräußerungsgewinn von 79.740 EUR ein "steuerfrei bleibender Veräußerungsgewinn" in gleicher Höhe abgezogen. Die Folge: Die Einkünfte aus der Veräußerung wurden mit 0 EUR berücksichtigt.

In einem Prüfhinweis wurde die vollumfängliche Prüfung des Falls – u. a. die Einkünfte aus der Anteilsveräußerung – angeordnet und auf die Prüfung bestimmter Prüfpunkte (u. a. Teileinkünfteverfahren) durch den Sachgebietsleiter hingewiesen. Keine der 3 mit dem Fall befassten Stellen bemerkte den Falscheintrag.

Nachdem bei einer Außenprüfung der Fehler entdeckt worden war, erließ das Finanzamt wegen einer offenbaren Unrichtigkeit einen geänderten Bescheid. Diesem wurde der erklärte Veräußerungsgewinn von 79.740 EUR zugrunde gelegt. Die hiergegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht ab, es ging von einem mechanischen Versehen aus.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Voraussetzungen für eine Bescheidänderung wegen einer offenbaren Unrichtigkeit nicht vorlagen. Offenbare Unrichtigkeiten sind mechanische Versehen (z. B. Schreibfehler, Rechenfehler, Eingabefehler, Übertragungsfehler). Dagegen schließen Fehler in der Rechtsanwendung (fehlerhafte Willensbildung, Auslegung oder Nichtanwendung einer Rechtsnorm, unrichtige Tatsachenwürdigung, unzutreffende Annahme eines in Wirklichkeit nicht vorliegenden Sachverhalts oder Fehler,

die auf mangelnder Sachaufklärung bzw. Nichtbeachtung feststehender Tatsachen beruhen) die offenbare Unrichtigkeit aus. Die entsprechende Korrekturvorschrift ist daher nicht anwendbar, wenn auch nur die ernsthafte Möglichkeit besteht, dass die Nichtbeachtung einer feststehenden Tatsache in einer fehlerhaften Tatsachenwürdigung oder einem sonstigen sachverhaltsbezogenen Denk- oder Überlegungsfehler begründet ist oder auf mangelnder Sachverhaltsaufklärung beruht. Eine Berichtigung wegen einer offenbaren Unrichtigkeit ist somit ausgeschlossen, wenn das Finanzamt aufgrund eines Prüfhinweises den Fall überprüft hat, es im Rahmen dieser Überprüfung zu einer neuen Willensbildung der zuständigen Beamten gekommen ist und daher die Möglichkeit eines Rechtsirrtums nicht auszuschließen ist.

Von diesen Grundsätzen ausgehend lagen im vorliegenden Fall die Berichtigungsvoraussetzungen wegen einer offenbaren Unrichtigkeit nicht vor. An dem Fall waren mehrere Bearbeiter tätig und die Kennziffer 45.83 hätte von jedem dieser Bearbeiter ausgefüllt werden können. Fest stand nur, dass die Veranlagung als "Intensiv-Prüfungsfall" von 2 Bearbeitern inhaltlich geprüft wurde.

Deshalb kann nicht ausgeschlossen werden, dass bereits die ursprüngliche Eintragung des unzutreffenden Werts bei Kennziffer 45.83 auf unzutreffenden rechtlichen Erwägungen beruhte und nicht lediglich mechanisch erfolgte. Es kam daher nicht mehr darauf an, ob die weitere Überprüfung des Steuerfalls sich auf eine bloße Plausibilitätskontrolle beschränkte oder eine "echte" Inhaltsprüfung darstellte.

## **2. Gewerbeverlust: Unternehmensidentität darf nicht unterbrochen werden**

**Bei einer Besitzpersonengesellschaft besteht die Unternehmensidentität so lange fort, wie sie mit der Betriebskapitalgesellschaft verflochten bleibt. Ein vortragsfähiger Gewerbeverlust geht jedoch mangels Unternehmensidentität unter, wenn die Tätigkeit nicht nur vorübergehend unterbrochen oder geändert wird.**

### **Hintergrund**

Die Geschäftstätigkeit der K-KG umfasste bis 30.6.2005 Produktion und Handel. Im Zuge einer Umstrukturierung wurde zum 1.7.2005 das Anlagevermögen der K-KG an die R-GmbH (Kommanditistin) verpachtet und das Umlaufvermögen an sie veräußert. Zum 30.6.2006 wurde der Betriebspachtvertrag wieder aufgehoben. Das Anlagevermögen wurde auf die R-GmbH übertragen. Das Betriebsgrundstück wurde an die R-GmbH vermietet.

Das Finanzamt stellte zunächst antragsgemäß auf den 31.12.2005 einen vortragsfähigen Gewerbeverlust der K-KG fest. Später vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass der festgestellte vortragsfähige Gewerbeverlust wegen Wegfalls der Unternehmensidentität aufgrund des Wechsels von der Produktion zur Betriebsverpachtung ab 1.7.2005 untergegangen war. Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Die für den Verlustabzug geforderte Unternehmensidentität bedeutet, dass der im Anrechnungsjahr bestehende Gewerbebetrieb identisch ist mit dem Gewerbebetrieb, der im Jahr der Entstehung des Verlusts bestanden hat. Die Unternehmensidentität muss zwischen Anrechnungsjahr und Verlustentstehungsjahr ununterbrochen bestanden haben. Bei nicht nur vorübergehender Unterbrechung oder andersartiger Tätigkeit kann zwar eine einkommensteuerrechtlich unerhebliche Betriebsunterbrechung ("ruhender Gewerbebetrieb") vorliegen. Gewerbesteuerrechtlich entfällt jedoch die Unternehmensidentität.

Fraglich war, ob die Unternehmensidentität bei der K-KG im Erhebungszeitraum 2006 aufgrund der Aufhebung des Betriebspachtvertrags zum 30.6.2006 entfallen ist. Denn bei einer Besitzpersonengesellschaft besteht die Unternehmensidentität jedenfalls so lange fort, als sie mit der nämlichen Betriebskapitalgesellschaft sachlich und personell verflochten bleibt. Denn dann übt die Besitzpersonengesellschaft aufgrund ihrer Verflechtungen



gegenüber dem nämlichen "Kunden" (Vertragspartner) ununterbrochen eine nutzungsüberlassende Tätigkeit aus, die sich nach ihrem Gesamtbild als die wirtschaftlich identische (originär) gewerbliche Tätigkeit darstellt.

Davon ausgehend ist die Unternehmensidentität im Erhebungszeitraum 2006 möglicherweise nicht entfallen. Das würde voraussetzen, dass durch den Übergang von der Produktion zur Verpachtung zwischen der K-KG (Besitzpersonengesellschaft) und der R-GmbH (Betriebskapitalgesellschaft) eine Betriebsaufspaltung begründet worden wäre. Diese müsste trotz der erneuten Änderung ihrer Tätigkeit über diesen Zeitpunkt hinaus fortbestanden haben. Dazu fehlen allerdings ausreichende Tatsachen. Das Finanzgericht muss nun im zweiten Verfahrensgang aufklären, ob die K-KG mit der R-GmbH ab dem 1.7.2005 und über den 1.7.2006 hinaus personell verflochten war.

### **3. Keine gesonderte und einheitliche Feststellung bei Anwachsung von Gesellschaftsanteilen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft**

**Wenn ein Gesellschafter aus einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gegen eine Abfindung ausscheidet und sein Anteil den verbleibenden Gesellschaftern anwächst, wird dieser Anwachsungserwerb durch die verbleibenden Gesellschafter jeweils einzeln verwirklicht.**

#### **Hintergrund**

An der X-GbR waren ursprünglich A, B, C, D zu je 25 % beteiligt. Im Jahr 2005 ging der Anteil des A unter Nießbrauchsvorbehalt auf seine Kinder F und G über.

Im Jahr 2006 schied B aus der GbR aus. Sein Gesellschaftsanteil von 25 % wuchs den verbliebenen Gesellschaftern C, D, F, G an. Im Gegenzug wurde von der GbR eine Abfindung an B gezahlt.

Im Jahr 2007 veräußerte die GbR eine Immobilie. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, mit dem Ausscheiden des B hätten die verbliebenen Gesellschafter dessen Gesellschaftsanteil (25 %) – und damit auch einen Bruchteil des gesamthänderisch gebundenen Immobilienvermögens – entgeltlich "angeschafft". Durch die Veräußerung erzielten sie Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft. Dementsprechend stellte das Finanzamt Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften fest und verteilte diese auf der Gesellschafterebene jeweils zu 1/3 auf A (als Nießbrauchsberechtigter), C und D.

Das Finanzgericht wies die Klage, mit der sich die GbR gegen den Ansatz von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften wandte, ab.

#### **Entscheidung**

Die Revision vor dem Bundesfinanzhof hatte Erfolg. Für die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften fehlte die gesetzliche Grundlage. Der Bundesfinanzhof änderte daher den Feststellungsbescheid, sodass keine Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften festgestellt wurden.

Zur Begründung führten die Richter aus: Veräußert eine grundstücksbesitzende GbR eine in ihrem Gesamthandsvermögen befindliche Immobilie, ist über die Frage, ob durch das Veräußerungsgeschäft ein Einkünftebestand verwirklicht wurde, nur dann im Verfahren der gesonderten und einheitlichen Feststellung zu entscheiden, wenn die Tatbestandsmerkmale gemeinsam in der Einheit der Gesellschaft verwirklicht werden.

Verfahrensrechtlich ist eine gesonderte und einheitliche Feststellung und Zurechnung von Einkünften aus privaten Veräußerungsgeschäften in Fällen, in denen die Anschaffung oder Veräußerung einer Gesellschaftsbeteiligung als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter gilt, regelmäßig nicht zulässig. Denn der rechtliche Vorgang wird nicht gemeinsam und in der Einheit der Gesellschaft, sondern individuell durch den Gesellschafter verwirklicht.



Hiervon ausgehend war die vom Finanzamt vorgenommene gesonderte und einheitliche Feststellung der Einkünfte aus der Veräußerung der Immobilie schon aus verfahrensrechtlichen Gründen fehlerhaft. Denn die Voraussetzungen einer gemeinschaftlichen Erzielung von Einkünften lagen nicht vor.

Durch das Ausscheiden des B war sein Anteil den verbleibenden Gesellschaftern C, D, F, G angewachsen. Diese haben den Anwachsungserwerb aber jeweils einzeln und nicht in der Einheit der Gesellschaft verwirklicht. Denn dieser Erwerb wurde nicht durch die gesamthänderische Bindung geprägt, sondern beruhte auf einer gesellschaftsvertraglichen Regelung, mit der die Gesellschafter für den Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters vorab eine individuelle (personenbezogene) künftige Zuordnung des Anteils des Ausgeschiedenen vereinbart hatten.

## **4. Kleinunternehmergrenze bestimmt sich nach dem Gesamtumsatz**

**Bei der Ermittlung des Gesamtumsatzes nach der Kleinunternehmerregelung ist bei einem Händler, der der Differenzbesteuerung unterliegt, auf die Gesamteinnahmen abzustellen. Die Differenz zwischen dem geforderten Verkaufspreis und dem Einkaufspreis (Handelsspanne) ist nicht maßgebend.**

### **Hintergrund**

X erzielte in den Jahren 2009 und 2010 der Differenzbesteuerung unterliegende Umsätze aus einem Gebrauchtwagenhandel. Der Gesamtumsatz betrug 27.358 EUR bzw. 25.115 EUR, die Handelsspanne lag bei 17.328 EUR bzw. 17.470 EUR. Bis 2009 war X umsatzsteuerlich Kleinunternehmer, weil die erzielten Margen die Vorjahresumsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerregelung von 17.500 EUR nicht überstiegen. Das entsprach der bis 2009 geltenden Verwaltungsregelung. Danach war in Fällen der Differenzbesteuerung für die Vorjahresumsatzgrenze auf die Handelsspanne abzustellen.

Ab 2010 änderte sich die Verwaltungspraxis. Nunmehr waren für die Vorjahresumsatzgrenze die vereinnahmten Entgelte (Gesamtumsatz) entscheidend. Dementsprechend versagte das Finanzamt für 2010 die Kleinunternehmerregelung, da der Gesamtumsatz des Vorjahres (2009) mit 27.358 EUR die Grenze von 17.500 EUR überstieg.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der Bundesfinanzhof setzte das Revisionsverfahren aus und legte die Problematik dem Europäischen Gerichtshof zur Vorabentscheidung vor.

### **Entscheidung**

Der Europäische Gerichtshof entschied, dass sich die Kleinunternehmergrenze nicht nach der Handelsspanne, sondern nach dem Gesamtumsatz bestimmt. Das ergibt sich seiner Auffassung nach aus dem Wortlaut des Art. 288 Abs. 1 Nr. 1 MwStSystRL. Dabei bezieht sich "besteuert" nicht auf den "Betrag", sondern auf "Lieferungen" oder "Leistungen".

Der Bundesfinanzhof schloss sich der Auffassung des Europäischen Gerichtshofs an. Die Umsatzgrenze für die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung für einen der Differenzbesteuerung unterliegenden Wiederverkäufer bestimmt sich somit auf der Grundlage aller von dem Wiederverkäufer vereinnahmten oder zu vereinnahmenden Beträge ohne Umsatzsteuer. Damit war im Streitfall die Umsatzgrenze von 17.500 EUR überschritten. Dementsprechend war die Revision des Finanzamts begründet. Der Bundesfinanzhof hob daher das auf der Gegenmeinung beruhende Finanzgerichtsurteil auf.

## 5. Kleinunternehmer und Regelbesteuerung: Im Zweifel muss das Finanzamt fragen

**Bestehen Zweifel daran, für welche Besteuerungsform sich ein Kleinunternehmer entschieden hat, muss das Finanzamt nachfragen. Das gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige bei Abgabe der Jahressteuererklärung die Umsatzsteuer nach Allgemeinregeln berechnet hat.**

### Hintergrund

Im Gründungsjahr 2006 optierte der Kläger zur Regelbesteuerung und berechnete bis einschließlich 2016 die Umsatzsteuer nach der Regelbesteuerung. In den Jahren 2011 und 2012 erzielte er Bruttoumsätze oberhalb der Kleinunternehmergrenze von 17.500 EUR, ab 2013 unterhalb der Grenze von 17.500 EUR. Mit seiner am 25.10.2018 eingereichten Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 2017 beantragte der Kläger erstmalig den Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerschaft. In den Rechnungen 2017 wies der Kläger unter Hinweis auf § 19 UStG jedoch keine Umsatzsteuer aus.

Nach Auffassung des Finanzamts war jedoch der Wechsel von der Regelbesteuerung zur Kleinunternehmerschaft für 2017 nicht möglich, da der Kläger innerhalb der letzten 5 Jahre von der Option Gebrauch gemacht hatte und deshalb insoweit gebunden war. Im Jahr 2016 erzielte er zwar nur Umsätze von 4.741 EUR, durch die Abgabe einer Umsatzsteuerjahreserklärung mit Ausweis von Umsätzen und Vorsteuern war er jedoch wirksam zur Regelbesteuerung optiert. Hieran war er 5 Jahre gebunden, sodass er frühestens ab dem 1.1.2021 zur Kleinunternehmerschaft hätte wechseln können.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Kläger Recht. Zur Begründung führte es aus: Ein Unternehmer kann dem Finanzamt bis zur Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung den Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung erklären. Nach Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung bindet dies den Unternehmer mindestens für 5 Kalenderjahre. Ein Verzicht auf die Kleinunternehmer-Besteuerung kann dem Finanzamt gegenüber auch konkludent erklärt werden – z. B. durch Abgabe einer für die Regelbesteuerung vorgesehenen Umsatzsteuererklärung, in der die Umsatzsteuer nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes berechnet und der Vorsteuerabzug geltend gemacht wird.

Bei der Würdigung des konkludenten Verhaltens kommt es auf die Umstände des Einzelfalls an. Das Finanzamt muss in Zweifelsfällen den Kleinunternehmer fragen, welche Besteuerungsform er anwenden will. Verbleiben Zweifel, kann eine Option zur Regelbesteuerung nicht angenommen werden.

Davon ausgehend löste allein die Abgabe der Jahressteuererklärung 2016 mit Berechnung der Umsatzsteuer nach allgemeinen Regeln keine erneute 5-jährige Bindungsfrist für den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung aus, wenn die Frist nach einer erstmaligen Option bereits abgelaufen war. Der Kläger hatte bereits erstmals im Gründungsjahr 2006 auf die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Die hierdurch ausgelöste 5-jährige Bindungswirkung war bereits Ende 2010 ausgelaufen. Ab da bestand für den Kläger jährlich die Möglichkeit des Widerrufs des Verzichts auf die Steuerbefreiung. Einen Widerruf hat der Kläger jedoch erstmalig für das Streitjahr 2017 mit der Steuererklärung 2017 erklärt.

Dass der Kläger zwischenzeitlich wegen Überschreitung der Vorjahres-Umsatzgrenze von 17.500 EUR für 2012 und 2013 kein Kleinunternehmer mehr war, führte entgegen der Auffassung des Finanzamts nicht dazu, dass nach erneutem Eintritt der Kleinunternehmergebietsvoraussetzungen aufgrund der Abgabe von Umsatzsteuer-Jahreserklärungen ein Neubeginn der 5-jährigen Bindungsfrist angenommen werden konnte.

## 6. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

**Der Handelsbilanzwert für eine Rückstellung bildet gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze. Steuerlich ist damit der niedrigere handelsrechtliche Wert maßgeblich.**

### Hintergrund

Die X-GmbH betreibt den Abbau und die Verwertung von Rohstoffen. Für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken bildete sie in Handels- und Steuerbilanzen Rückstellungen. In der Handelsbilanz zum 31.12.2010 bilanzierte sie Ansammlungsrückstellungen (Verteilungsrückstellungen) i. H. v. 295.870 EUR, bei deren Ermittlung geschätzte Kostensteigerungen bis zum Erfüllungszeitpunkt einbezogen wurden und der so ermittelte Erfüllungsbetrag abgezinst wurde. Steuerrechtlich erfolgte die Ermittlung ohne künftige Kostensteigerungen. Der ermittelte Verpflichtungsbetrag wurde nicht abgezinst und betrug laut Steuerbilanz 330.685 EUR.

Das Finanzamt kürzte die steuerliche Rückstellung auf den niedrigeren Handelsbilanzwert von 295.870 EUR. Für den sich ergebenden Gewinn (34.815 EUR) bildete es sodann eine Rücklage für Rückstellungsauflösung.

Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab. Der handelsrechtlich abgezinsten Wert war für die Steuerbilanz als Obergrenze zu beachten.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof bestätigte das Finanzgerichtsurteil. Die Rückstellung war mit dem niedrigeren handelsrechtlichen Wertansatz zu berücksichtigen.

Dass der Handelsbilanzwert maßgeblich ist, ergibt sich aus den verschiedenen Methoden der Gesetzesauslegung: Die wörtliche Auslegung des Einleitungssatzes des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG "höchstens insbesondere" ergibt keine Durchbrechung der Maßgeblichkeit. Der Wortlaut lässt vielmehr einen Wortsinn zu, der einen unterhalb des Rückstellungsbetrages nach den folgenden Buchst. a bis f ergebenden Betrag aufgrund handelsrechtlicher (oder steuerrechtlicher) Bewertungsvorschriften erfasst. Mit dem Wortzusatz "insbesondere" hat der Gesetzgeber gerade zum Ausdruck gebracht, dass es weitere Obergrenzen gibt.

Auch die historische Auslegung anhand der Begründung des Gesetzentwurfs ergibt, dass ein niedriger handelsrechtlicher Wert zugrunde zu legen ist ("Ist der Ausweis für die Rückstellung in der Handelsbilanz ... niedriger als der sich nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG ergebende Ausweis, so ist der Ausweis in der Handelsbilanz für die Steuerbilanz maßgebend."). Die systematische Auslegung führt ebenfalls zum Höchstansatz des handelsrechtlichen Bilanzwertes. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG ist dahin zu verstehen, dass die handelsrechtliche Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz nur dann und nur insoweit durchbrochen wird, als der Gesetzgeber steuerrechtliche Ansatz- oder Bewertungsvorbehalte festgeschrieben hat. Durch den "höchstens insbesondere"-Verweis sollte der Bezug zur handelsrechtlichen Bewertung weiterhin bestehen.

Dieses Ergebnis bestätigt auch der Regelungszweck. § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG verfolgt den Zweck, realitätsnähere Bewertungen von Rückstellungen zu erreichen. Dieser Zielsetzung wird auch der Bezug zum Maßgeblichkeitsgrundsatz gerecht, wenn der handelsrechtliche Wert der Rückstellung niedriger ist als der steuerrechtliche.

## 7. Processing-Leistungen eines Unternehmens gegenüber einer Bank sind nicht steuerfrei

**Die von einem Unternehmen erbrachten Processing-Leistungen für das Kreditkartengeschäft einer Bank stellen keine steuerfreien Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr dar.**

### Hintergrund

Die Klägerin ist Obergesellschaft des A-Konzerns und damit u. a. Organträgerin der Gesellschaft A1. Nach einer Neustrukturierung ihres Kreditkartengeschäfts wurden die Kreditkarten durch die N-Bank als Partner herausgegeben. Die Abwicklung für diese Kreditkarten der Bank, das sog. Processing, übernahm dabei A1 aufgrund verschiedener Dienstleistungsverträge. Die Klägerin behandelte die Processing-Umsätze bis einschließlich Mai 2005 als steuerpflichtige Umsätze und wies in ihren Rechnungen an die N-Bank die Umsatzsteuer jeweils offen aus. Später erklärte sie insoweit allerdings nur noch steuerfreie Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr. Das Finanzamt ging weiterhin von steuerpflichtigen Umsätzen aus.

### Entscheidung

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Bank erhielt als Issuer die Lizenz, Kreditkarten auszugeben. Soweit die Bank in diesem Zusammenhang A1 als Processing-Unternehmen beauftragte, das Kreditkarten-Processing durchzuführen, handelte es sich bei den von A1 dabei erzielten Umsätzen nicht um steuerfreie Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr.

Dass A1 im Rahmen der von ihr erbrachten Processing-Leistungen in maßgeblicher Art und Weise daran beteiligt war, dass eine Geldsumme von einem Bankkonto auf ein anderes übertragen wurde und dass es durch Leistungen der A1 zu einer Änderung der bestehenden rechtlichen und finanziellen Situation zwischen Auftraggeber und dem Empfänger bzw. ihrer jeweiligen Banken kam, konnte das Gericht nicht feststellen. Weder die einzelnen von A1 übernommenen Leistungen im Rahmen des Kreditkarten-Processings noch ihre Gesamtheit führten dazu, dass insoweit um steuerbefreite Umsätze im Zahlungs- und Überweisungsverkehr angenommen werden konnten.

## 8. Umsatzsteuer: Auch ein vertraglich festgelegter Vorabgewinn ist steuerpflichtig

**Erhält ein Land- und Forstwirt für die Überlassung von Vieheinheiten einen vertraglich festgelegten Vorabgewinn, liegt ein Leistungsaustausch vor. Dementsprechend unterliegen die Umsätze dem Regelsteuersatz.**

### Hintergrund

Der Kläger ist innerhalb seines landwirtschaftlichen Betriebs als Einzelunternehmer tätig. Er versteuert seine Umsätze nach Durchschnittssätzen. Außerdem ist er Komplementär einer aus ihm (Kapitalanteil 97 %) und einem Kommanditisten (Kapitalanteil 3 %) bestehenden KG. Diese betreibt einen landwirtschaftlichen Betrieb in Form einer Tierhaltungskooperation.

Im Gesellschaftsvertrag der KG ist u. a. geregelt, dass der Kläger der KG 140 Vieheinheiten zur Nutzung zur Verfügung stellt und einen Vorabgewinn von je 5 EUR je überlassener Vieheinheit erhält. Die hieraus erzielten Einnahmen unterwarf er nicht der Umsatzsteuer, da es sich nach seiner Auffassung um nicht umsatzsteuerbare gewinnabhängige Vergütungen als Form der Gewinnverteilung handelte. Das Finanzamt sah in der Überlassung der Vieheinheiten gegen Vorabgewinnanteile einen umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch.

## **Entscheidung**

Die Klage hatte keinen Erfolg, das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamts. Der Kläger hatte mit seiner KG konkrete Regelungen für die Überlassung der Vieheinheiten getroffen und die Zahlung des Entgelts (Vorabgewinn von je 5 EUR) konkret in einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Überlassung gestellt. Die Gegenleistung ist danach ausdrücklich abhängig vom Umfang des jeweiligen Leistungsbetrags, denn der Kläger sollte für seine Gesellschafterleistung "Überlassung von 140 Vieheinheiten" grundsätzlich einen "Vorabgewinn" von 700 EUR pro Wirtschaftsjahr erhalten. Eine entsprechende Regelung wurde mit dem Kommanditisten getroffen, der allerdings 380 Vieheinheiten zu überlassen hatte. Dementsprechend erhielt dieser auch einen höheren Vorabgewinn.

Die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft richtet sich danach, ob es sich um Leistungen handelt, die als Gesellschafterbeitrag durch die Beteiligung am Gewinn oder Verlust der Gesellschaft abgegolten werden oder um Leistungen, die gegen Sonderentgelt ausgeführt werden und damit auf einen Leistungsaustausch gerichtet sind. Maßgebend für das Vorliegen eines Leistungsaustausch ist, dass ein Leistender und ein Leistungsempfänger vorhanden sind und der Leistung eine Gegenleistung gegenübersteht. Auf die Bezeichnung der Gegenleistung z. B. als Gewinn vorab/Vorabgewinn, als Vorwegvergütung, als Aufwendungsersatz, als Umsatzbeteiligung oder als Kostenerstattung kommt es dabei nicht an.

Im vorliegenden Fall erhielt der Kläger für die Überlassung der Vieheinheiten einen als Vorabgewinn bezeichneten und zumindest nach oben hin fest definierten Geldbetrag, der allerdings nur bezahlt werden sollte, wenn entsprechende Gewinne vorhanden sind. Die Tatsache, dass bei nicht ausreichend vorhandenen Gewinnen eine Kürzung des "Vorabgewinns" erfolgen konnte, sah das Finanzgericht nicht als entscheidungserheblich an. Vielmehr hat es aufgrund einer beispielhaften Gewinnverteilung dargelegt, dass die Zahlung der Vorabvergütung für die Überlassung der Vieheinheiten zu einer erheblich abweichenden Umverteilung des Gewinns im Vergleich zur Anwendung des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels geführt hat.

## **9. Wann entsteht bei einem "sale and lease back" die Steuer?**

**Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen kommt es für die Leistungsausführung und damit die Steuerentstehung auf die Beendigung der zugrunde liegenden Rechtsverhältnisse an. Bei einem sale-and-lease-back-Geschäft, dessen Leistung in einer zeitlich begrenzten Dauerleistung besteht, wird die Leistung erst mit der Beendigung des zugrunde liegenden Rechtsverhältnisses erbracht.**

### **Hintergrund**

Die A-GbR erwarb im Jahr 2006 von der I-GmbH elektronische Systeme und verleaste diese für die Dauer von 48 Monate an I zurück. Für den Kauf gewährte I der A Darlehen. I zahlte lediglich die erste Monatsrate für Februar im März 2007 (23.500 EUR) und leistete keine weiteren Zahlungen. A kündigte den Leasingvertrag im Januar 2008.

A ging davon aus, dass sie umsatzsteuerpflichtige Leasingleistungen erbrachte. Sie rechnete im März 2007 gegenüber I die Leasinggebühren mit monatlich 23.500 EUR zzgl. Umsatzsteuer von 4.465 EUR für die volle Vertragslaufzeit ab. In der Umsatzsteuer-Erklärung 2007 erklärte sie die von I im März 2007 gezahlte Leasingrate. Das Finanzamt nahm demgegenüber eine steuerfreie Kreditgewährung an. Die im Leasingvertrag vereinbarte Umsatzsteuer (4.465 EUR monatlich) sah es als nicht gesetzlich geschuldet an, sodass die Rechnung einen unrichtigen Steuerausweis enthielt. Dementsprechend setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer auf 49.115 EUR fest (4.465 EUR x 11 Monate).

Das Finanzgericht gab der Klage statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof bestätigte das Finanzgerichtsurteil und wies die Revision des Finanzamts zurück. Im vorliegenden Fall handelte es sich um eine zeitlich begrenzte Dauerleistung. Die Gesamtheit der Verträge (Kauf, Darlehen, Leasing) ergab, dass weder von einer Lieferung noch von einer Nutzungsüberlassung, sondern von der Mitwirkung an der bilanziellen Gestaltung auszugehen war. Diese Mitwirkungsleistung wurde nicht im Streitjahr 2007 und auch nicht in 2006, sondern erst in 2008 erbracht. Die Steuer war damit nicht in 2007 entstanden.

Bei zeitlich begrenzten Dauerleistungen – wie etwa Duldungs- oder Unterlassungsleistungen – kommt es für die Leistungsausführung und damit die Steuerentstehung auf die Beendigung der zugrunde liegenden Rechtsverhältnisse an. Da der Leasingvertrag auf 48 Monate abgeschlossen war, lag die für die Leistungsausführung maßgebliche Beendigung erst mit der Beendigung dieses Vertrags vor, somit erst mit der Kündigung zum Januar 2008 und folglich erst nach dem Jahr 2007. Maßgebend für die Steuerentstehung ist nicht der Zeitpunkt der prägenden Leistungshandlung, sondern der Zeitpunkt des Abschlusses der Leistung insgesamt.

Die Annahme von Teilleistungen scheiterte bereits an der fehlenden wirtschaftlichen Teilbarkeit der von A erbrachten Mitwirkungsleistung. Dass monatliche Leasingraten vereinbart waren, war nicht entscheidend. Denn im Streitfall lag keine Nutzungsüberlassung, sondern eine Mitwirkungsleistung vor.

Ob die ausgestellte Rechnung als Dauerrechnung anzusehen war, konnte wegen des Ausbleibens weiterer Zahlungen dahinstehen.