

Mandanten-Rundschreiben  
Juni 2012



# Mandanten-Rundschreiben Juni 2012

Wirtschaftsprüfer- und Steuerberater-  
Sozietät Prof. Dr. Westerfelhaus, Sandleben  
und Partner GbR



---

## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Hinzurechnung von Zinsen und Mieten bei Gewinnermittlung für Gewerbesteuer verfassungswidrig?	1
2. Arbeitgeber darf demnächst Smartphones und Software steuerfrei an Arbeitnehmer überlassen	1
3. Verlustabzugsverbot bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb	1
4. Neues zum Vorsteuerabzug	2
5. Verlängerung der Frist bis zur Erforderlichkeit der neuen »Gelagensbestätigung« bis zum 30.06.2012 – Entwurf eines Einführungsschreibens	3
6. Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten – Bundesfinanzministerium reagiert auf BFH-Urteile	3
7. Bei Gewinneinkünften Steuererklärung ab Veranlagungszeitraum 2011 nur noch elektronisch	4
8. Teilwertabschreibungen auf Aktien und Investmentanteile nach Maßgabe des Börsenkurses	4
9. Nicht-Abziehbarkeit von Nachzahlungszinsen und Steuerpflicht von Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften	4
10. Steueranmeldungen rechtzeitig abgeben!	5

---

## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Fahrtkosten bei Vollzeitstudium nicht mehr nur in Höhe der Entfernungspauschale abziehbar	6
2. Steuerpflicht von Erstattungszinsen umstritten – BFH setzt deshalb Vollzug vorläufig aus	6
3. Kosten des Erststudiums keine Werbungskosten	7
4. Gesetzgeber contra Bundesfinanzhof – Erneut strenge Regel für den Nachweis von Krankheitskosten	7
5. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte: »Offensichtlich verkehrsgünstigere« Straßenverbindung	8
6. Unzulässige Doppelbelastung aus Grunderwerb- und Umsatzsteuer für Empfänger von Bauerrichtungsleistungen	9
7. Häusliches Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit	9
8. Steuerhinterziehung bei Verschweigen von Renteneinnahmen	10
9. Neuregelung beim Kindergeld/-freibetrag durch den Wegfall der Einkünftegrenze bei volljährigen Kindern	11
10. Zahlungen eines Ehegatten auf ein Oder-Konto der Eheleute als freigebige Zuwendung an den anderen Ehegatten	11
11. Hinzurechnung des Kindergeldes zur Einkommensteuer	12
12. Jahressteuergesetz 2013	12



## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

### 1. Hinzurechnung von Zinsen und Mieten bei Gewinnermittlung für Gewerbesteuer verfassungswidrig?

Das Finanzgericht Hamburg hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die seit 2008 geänderte Hinzurechnung von Zinsen und Mieten bei der Berechnung des Betrags, von dem aus die Gewerbesteuer bemessen wird, verfassungsgemäß ist. Das Finanzgericht bezweifelt, dass die Regelung mit dem Gleichheitssatz vereinbar ist (Az. 1 K 138/10).

In dem Verfahren hatte die Klägerin die wesentlichen Wirtschaftsgüter für ihren Tankstellenbetrieb gepachtet. Bei der Besteuerung wurden die Pachtzinsen zwar bei Einkommen- und Körperschaftsteuer als Betriebsausgaben berücksichtigt. Bei der Gewerbesteuer wurden diese Beträge jedoch dem Gewinn bei der Ermittlung des Gewerbeertrags wieder hinzugerechnet.

Das Finanzgericht sieht darin einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz, da gegen den Grundsatz einer gleichmäßigen Belastung aller Steuerpflichtigen nach ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit verstoßen würde. Die Belastungen des Steuerpflichtigen müssten mit berücksichtigt werden. Eine Rechtfertigung für eine Ausnahme von dieser Regel sah das Finanzgericht nicht bzw. hielt sie für unzureichend.

### 2. Arbeitgeber darf demnächst Smartphones und Software steuerfrei an Arbeitnehmer überlassen

Der Finanzausschuss des Deutschen Bundestages hat eine Gesetzesänderung beschlossen, wonach demnächst die Überlassung von Software durch den Arbeitgeber an seine Mitarbeiter sowie die Überlassung von Datenverarbeitungsgeräten, wie z.B. Smartphones oder Tablets für den Arbeitnehmer steuerfrei gestellt werden.

Die Parteien des Bundestages waren im Prinzip alle für eine solche Regelung. Die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen sowie die Linksfraktion enthielten sich bei der Abstimmung. Sie hatten Bedenken, dass die Steuerfreiheit dieser Arbeitgeberleistungen als »Steuersparmodell« missbraucht werden könnte. Es müsse genau beobachtet werden, ob es Versuche geben werde, systematisch Lohn über solche Instrumente auszahlend. Auch die Linksfraktion warnte davor, dass bei der steuerfreien Überlassung Missbrauchsmöglichkeiten Tür und Tor geöffnet werden könne. Selbst hochwertige Fernsehgeräte mit Datenverarbeitungsmöglichkeit könnten so steuerfrei überlassen werden.

Als Hauptgrund für die Einführung der Steuerfreiheit wird insbesondere der Aspekt der Steuervereinfachung genannt. Daneben wird sie aber auch damit begründet, dass man die Schaffung von Heimarbeitsplätzen erleichtern wolle.

### 3. Verlustabzugsverbot bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb

Erfolgt der das Verlustabzugsverbot des § 8c Satz 1 KStG 2002 n.F. auslösende schädliche Beteiligungserwerb während des laufenden Wirtschaftsjahres, kann ein bis zu diesem Zeitpunkt in diesem Wirtschaftsjahr erzielter Gewinn mit dem bisher noch nicht genutzten Verlust verrechnet werden. Dies entschied der Bundesfinanzhof in einem aktuellen Urteil gegen die Ansicht der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 04. Juli 2008).

#### 4. Neues zum Vorsteuerabzug

In drei zeitgleich veröffentlichten Entscheidungen hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) mit den Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs bei Holdinggesellschaften (Urteil vom 09. Februar 2012 V R 40/10), beim Erwerb zahlungsgestörter Forderungen (Urteil vom 26. Januar 2012 V R 18/08) und mit dem Vorsteuerabzug aus Strafverteidigungskosten (Beschluss vom 22. Dezember 2011 V R 29/10) befasst.

##### **Hälftiger Vorsteuerabzug für Holdinggesellschaften**

Durch Urteil vom 09. Februar 2012 V R 40/10 hat der BFH entschieden, dass eine Holdinggesellschaft, deren Hauptzweck das Halten von Beteiligungen ist und die entgeltliche Leistungen nur als Nebenzweck erbringt, höchstens zum hälftigen Vorsteuerabzug aus den Gemeinkosten berechtigt sein kann. Er hat damit im Ergebnis das angefochtene Urteil des Finanzgerichts bestätigt. Der Streitfall betraf eine Holdinggesellschaft, die über einen umfangreichen Beteiligungsbesitz verfügte und daneben auch entgeltliche Dienstleistungen erbrachte. Das Finanzamt hatte der Holding einen Vorsteuerabzug von 75 % aus den Gemeinkosten zugebilligt. Die Klage, mit der die Holding den vollen Vorsteuerabzug begehrte, hatte keinen Erfolg.

Der Anspruch auf Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften war seit Jahren im Streit. Im Ausgangspunkt ist das Halten von Beteiligungen keine wirtschaftliche Tätigkeit und unterliegt deshalb nicht der Umsatzsteuer. Folglich stellte sich die Frage, in welchem Umfang die Vorsteuer aus den Gemeinkosten auf diese nicht wirtschaftliche Tätigkeit entfällt und deshalb (teilweise) nicht abzugsfähig ist. Holdinggesellschaften, die neben dem Halten von Beteiligungen auch entgeltliche Dienstleistungen erbringen, gingen gleichwohl davon aus, zum uneingeschränkten Vorsteuerabzug berechtigt zu sein.

##### **Kein Vorsteuerabzug bei Erwerb und Einziehung zahlungsgestörter Forderungen**

Das Urteil vom 26. Januar 2012 V R 18/08 verneint den Vorsteuerabzug bei Erwerb und Einziehung zahlungsgestörter Forderungen (»non-performing loans«). Auf Vorlage durch den BFH hatte der EuGH in diesem Fall entschieden, dass der Forderungserwerber beim Kauf der Forderungen gegenüber dem Forderungsverkäufer keine entgeltliche Leistung erbringt, wenn der Kaufpreis dem tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Forderung entspricht. Diese Voraussetzungen hat der BFH im Streitfall als gegeben erachtet, so dass im Zusammenhang mit dem Erwerb der Forderungen kein Abzug der Vorsteuer möglich ist. Daraus hat der BFH weiter abgeleitet, dass der Forderungserwerber auch aus den Kosten, die ihm im Zusammenhang mit der Einziehung der erworbenen Forderungen entstehen, nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

##### **Vorlagebeschluss: Vorsteuer aus Strafverteidigerkosten**

Mit Beschluss vom 22. Dezember 2011 V R 29/10 hat der BFH beim EuGH angefragt, ob ein Unternehmen, dessen Inhaber und Mitarbeiter sich zur Erlangung von Aufträgen möglicherweise wegen Bestechung oder Vorteilsgewährung strafbar gemacht haben, aus den zur Abwehr dieser Vorwürfe angefallenen Strafverteidigungskosten zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Der EuGH ist zuständig für die Auslegung des hier zu berücksichtigenden Unionsrechts. Für den Vorsteuerabzug spricht, dass die möglicherweise strafbaren Handlungen dazu dienen, die steuerpflichtige Umsatztätigkeit des Unternehmens zu fördern. Dagegen könnte angeführt werden, dass die Leistungen der Strafverteidiger unmittelbar nur den persönlichen Interessen der Beschuldigten dienen. Das Interesse des Unternehmens an der Straffreiheit seines Inhabers und seiner Mitarbeiter könnte dann als nur mittelbarer Zusammenhang für den Vorsteuerabzug unbeachtlich sein. Geklärt werden soll auch, wer bei einer Beauftragung durch mehrere Auftraggeber (hier: Beschuldigter und Unternehmen) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.



## **5. Verlängerung der Frist bis zur Erforderlichkeit der neuen »Gelangensbestätigung« bis zum 30.06.2012 – Entwurf eines Einführungsschreibens**

Durch die »Zweite Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen« vom 02. Dezember 2011 (BGBl. I S. 2416) wurden u. a. die §§ 17a, 17b und 17c UStDV mit Wirkung vom 01. Januar 2012 geändert. Mit diesen Änderungen wurden für die Beleg- und Buchnachweispflichten bei der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen (§ 4 Nr. 21 Buchst. b, § 6a UStG) neue Nachweisregelungen geschaffen. Im Mittelpunkt der Neuregelungen steht dabei die neue »Gelangensbestätigung«, die der Abnehmer dem leistenden Unternehmen erteilen muss.

Nachdem die Einführung der Regelung auf massive Kritik seitens der Wirtschaftsverbände gestoßen war, hat das BMF mit Schreiben vom 06.02.2012 eine weitere Übergangsregelung getroffen. Danach wird es für bis zum 30. Juni 2012 ausgeführte innergemeinschaftliche Lieferungen nicht beanstandet, wenn der beleg- und buchmäßige Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung noch auf Grundlage der bis zum 31. Dezember 2011 geltenden Rechtslage geführt wird. Dadurch wird die mit BMF-Schreiben vom 09. Dezember 2011 getroffene Nichtbeanstandungsregelung um drei Monate verlängert. Die Frist soll zur Erarbeitung praxistauglicher Anwendungsregelungen dienen.

Zwischenzeitlich hat das BMF einen Entwurf eines Schreibens zur Einführung der Gelangensbestätigung an die Verbände zur Stellungnahme geschickt, in dem verschiedene Erleichterungen geplant sind. Danach muss sich die Gelangensbestätigung nicht zwingend aus einem einzigen Beleg ergeben und auch nicht zwingend nach einheitlichem Muster erbracht werden. Ferner sollen auch Sammelbestätigungen und elektronische Übermittlungen möglich sein. In Versandungsfällen kann die Gelangensbestätigung ein Versendungsbeleg sein, aus dem sich die Entgegennahme des Liefergegenstandes ergibt.

## **6. Regelmäßige Arbeitsstätte bei mehreren Tätigkeitsstätten – Bundesfinanzministerium reagiert auf BFH-Urteile**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit mehreren Urteilen (Az. VI R 55/10, VI R 36/10 und VI R 58/09) vom Juni 2011 seine Rechtsprechung zur »regelmäßigen Arbeitsstätte« eines Arbeitnehmers geändert. Er stellte fest, dass ein Arbeitnehmer nur eine regelmäßige Arbeitsstätte je Arbeitsverhältnis haben kann. Hintergrund der Urteile war die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Fahrtkosten. Während für Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist, können bei Fahrten zu anderen Tätigkeitsstätten die Fahrtkosten in voller Höhe geltend gemacht werden.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) bestimmt nun in einem BMF-Schreiben (Az. IV C 5 – S-2353/11/10010), dass die vom Bundesfinanzhof aufgestellten Grundsätze in allen noch offenen Fällen anzuwenden sind. Es stellt weiterhin fest, dass unter folgenden Voraussetzungen von einer regelmäßigen Arbeitsstätte auszugehen ist:

- Dauerhafte Zuordnung zu einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder
- Tätigkeit in einer betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers entweder arbeitstäglich, einen vollen Arbeitstag je Arbeitswoche oder voraussichtlich mindestens 20 % seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit.

## **7. Bei Gewinneinkünften Steuererklärung ab Veranlagungszeitraum 2011 nur noch elektronisch**

Im Steuerbürokratieabbaugesetz bzw. im Jahressteuergesetz 2010 ist festgelegt, dass ab dem Veranlagungszeitraum 2011 Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften sowie Unternehmen die Jahressteuererklärung an das Finanzamt nicht mehr auf Papier, sondern nur noch elektronisch übermitteln müssen.

Dies betrifft die Einkünfte aus der Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, und aus freiberuflicher bzw. selbständiger Tätigkeit sowie die Erklärungen zur Körperschaftsteuer, Umsatzsteuer, Gewerbesteuer sowie Feststellungserklärungen und ebenso die Anlage EÜR (Einnahmen-Überschuss-Rechnung).

Die notwendige elektronische Übermittlung der Erklärungen werden wir in Abstimmung mit Ihnen gerne für Sie übernehmen.

## **8. Teilwertabschreibung auf Aktien und Investmentanteile nach Maßgabe des Börsenkurses**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in zwei Urteilen vom 21. September 2011 (I R 89/10 und I R 7/11) über die Zulässigkeit von Teilwertabschreibungen bei börsennotierten Aktien entschieden.

Bilanzierte Wirtschaftsgüter können nach § 6 Abs. 1 Nr. 22 des Einkommensteuergesetzes (EStG) im Falle einer voraussichtlich dauernden Wertminderung zu Lasten des Gewinns auf ihren niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden. Von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung ist bei an der Börse gehandelten Aktien typischerweise bereits dann auszugehen, wenn der Kurs am Bilanzstichtag unter den Kurs im Zeitpunkt des Aktienerwerbs gesunken ist und die Kursdifferenz eine Bagatellgrenze von 5% überschreitet. Auf die Kursentwicklung nach dem Bilanzstichtag kommt es grundsätzlich nicht an (I R 89/10). Gleichmaßen hat der BFH in der Sache I R 7/11 für die Teilwertabschreibung auf Investmentanteile entschieden, wenn das Vermögen des Investmentfonds überwiegend aus Aktien besteht, die an Börsen gehandelt werden (sog. Aktienfonds).

Der BFH geht davon aus, dass eine einzelfallbezogene Prüfung der voraussichtlichen Dauer von Kursdifferenzen sowohl die Finanzbehörden als auch die Steuerpflichtigen überfordern würde. Im Interesse eines möglichst einfachen und gleichheitsgerechten Gesetzesvollzugs ist deshalb von dem grundsätzlich maßgeblichen Börsenkurs zum Bilanzstichtag nur ausnahmsweise abzurücken, z.B. wenn in Fällen eines sog. Insiderhandels oder aufgrund äußerst geringer Handelsumsätze konkrete und objektiv nachprüfbar Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass der Börsenkurs nicht den tatsächlichen Anteilswert widerspiegelt. Mit diesen Urteilen hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung präzisiert und bestätigt. Er weicht damit zugleich von der Verwaltungspraxis ab, nach der nur dann von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen ist, wenn der Börsenkurs der Aktien oder der Rücknahmepreis der Fondsanteile zum jeweiligen Bilanzstichtag um mehr als 40% oder an zwei aufeinander folgenden Bilanzstichtagen um jeweils mehr als 25% unter die Anschaffungskosten gesunken ist.

## **9. Nicht-Abziehbarkeit von Nachzahlungszinsen und Steuerpflicht von Erstattungszinsen bei Kapitalgesellschaften**

Nachzahlungs- und Aussetzungszinsen gehören bei Kapitalgesellschaften gemäß § 10 Nr. 22 KStG zu den nicht abzehbaren Aufwendungen und mindern deshalb auch nicht die Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer.

Zinsen auf erstattete Körperschaftsteuerzahlungen (sog. Erstattungszinsen) erhöhen demgegenüber gemäß einem aktuellen BFH-Urteil vom 15.02.2012 (I B 97/11) das Einkommen der Kapitalgesellschaften. Die geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs mit Urteil vom 15.06.2010, nach der – für die Rechtslage vor Inkrafttreten des Jahressteuergesetzes 2010 – auf die Festsetzung von Einkommensteuer entfallende Erstattungszinsen nicht der Einkommensteuer unterliegen, ist demnach auf die Einkommensermittlung von Kapitalgesellschaften, die über keine außerbetriebliche Sphäre verfügen, nicht übertragbar.

#### **10. Steueranmeldungen rechtzeitig abgeben!**

Härtere Zeiten drohen Unternehmern, die ihre regelmäßigen Steueranmeldungen, etwa bei der Umsatz- oder Lohnsteuer, nicht rechtzeitig abgeben. Nach der Verschärfung der Voraussetzungen für strafbefreiende Selbstanzeigen im vergangenen Jahr werden derzeit bei den Finanzämtern solche verspäteten Erklärungen zum Teil sogleich an die Strafsachenstelle weitergeleitet.

Damit droht eine erhebliche Verschärfung des Steuerverfahrens, gerade auch in den Massenverfahren bei der Umsatz- und Lohnsteuer. Zwar stellte auch bereits bisher eine verzögerte Abgabe einer Steueranmeldung nach herrschender Meinung eine »Steuerhinterziehung auf Zeit« dar. Diese blieb jedoch durch eine zeitnahe Nachholung der Anmeldung, die als strafbefreiende Selbstanzeige gewertet wurde, im Regelfall ohne strafrechtliche Konsequenzen.

Auch künftig soll nach Äußerungen aus dem Bundesfinanzministerium bei der verspäteten Abgabe von Steueranmeldungen in den meisten Fällen keine schuldhaftesteuerverkürzung unterstellt werden, sodass es bei der Möglichkeit der (Teil-) Selbstanzeige durch spätere Nachholung der Anmeldung bleibt. Dieses wird jedoch derzeit nicht einheitlich von allen Oberfinanzdirektionen so gehandhabt, so dass das Bundesfinanzministerium mit den Ländern nunmehr kurzfristig eine Verwaltungsanweisung zur praxisgerechten Umsetzung der Neuregelung abstimmen will.

## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

### 1. Fahrtkosten bei Vollzeitstudium nicht mehr nur in Höhe der Entfernungspauschale abziehbar

Der BFH änderte seine bisherige Rechtsprechung und entschied, dass Fahrten zwischen der Wohnung und einer in Vollzeit besuchten Bildungseinrichtung in voller Höhe (wie Dienstreisen) und nicht nur beschränkt in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden können (Az. VI R 44/10).

Die Klägerin begann, nachdem sie arbeitslos geworden war, ein Studium an einer Hochschule. In ihrer Einkommensteuererklärung machte sie u. a. Kosten für Fahrten zur Hochschule als Werbungskosten geltend. Diese ermittelte sie nach Dienstreisegrundsätzen, indem sie pro gefahrenem Kilometer (Entfernung zwischen Wohnung und Hochschule) 0,30 Euro ansetzte. Das Finanzamt berücksichtigte die Fahrtkosten zur Schule lediglich im Rahmen der Entfernungspauschale für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (0,30 Euro pro Entfernungskilometer).

Der BFH entschied im Sinne der Klägerin. Zwar hat der BFH bislang auch Bildungseinrichtungen als regelmäßige Arbeitsstätte angesehen, wenn diese über einen längeren Zeitraum zum Zwecke eines Vollzeitunterrichts aufgesucht wurden. Die entstandenen Fahrtkosten waren daher bislang auch nur beschränkt, in Höhe der Entfernungspauschale, abziehbar. Hieran hält der BFH nicht länger fest. Auch wenn die berufliche Aus- oder Fortbildung die volle Arbeitszeit des Steuerpflichtigen in Anspruch nehmen und sich über einen längeren Zeitraum erstrecken, sei eine Bildungsmaßnahme regelmäßig vorübergehend und nicht auf Dauer angelegt, so die Argumentation des BFH. Deshalb seien die Fahrtkosten einer Studentin zur Hochschule im Rahmen eines Zweitstudiums als vorweggenommene Werbungskosten zum Abzug zugelassen.

In einem Parallelfall (Az. VI R 42/11) entschied der BFH zu Fahrtkosten eines Zeitsoldaten im Rahmen einer Vollzeit-Ausbildung im gleichen Sinne.

### 2. Steuerpflicht von Erstattungszinsen umstritten – BFH setzt deshalb Vollzug vorläufig aus

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat ernstliche Zweifel daran, ob im Veranlagungszeitraum (VZ) 2008 zugeflossene Erstattungszinsen für die VZ 2001 bis 2003 als Einnahmen aus Kapitalvermögen der Kapitalertragsteuer unterliegen. Eine entsprechende Regelung enthält § 20 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2010. Er hat daher den Vollzug eines entsprechenden Einkommensteuerbescheides bis zur Entscheidung in der Hauptsache ausgesetzt (Az. VIII B 190/11).

In diesem Verfahren hatte bereits das Finanzgericht dem Steuerpflichtigen wegen der Besteuerung der ihm zugeflossenen Erstattungszinsen Aussetzung des Vollzugs gewährt. Das Finanzamt hatte dagegen Beschwerde beim BFH eingelegt.

Der BFH hielt die Beschwerde für unbegründet. Er stellte fest, dass die Finanzgerichte in dieser Frage unterschiedlicher Auffassung sind. So bringen diejenigen Gerichte und Autoren in der Steuerliteratur, die gegen die Neuregelung Bedenken haben, gewichtige – insbesondere verfassungsrechtliche – Bedenken wie z. B. den Verstoß gegen das Rückwirkungsprinzip vor, andere Gerichte billigen die in § 20 EStG festgelegte Rückwirkung. Es sind beim BFH mehrere Hauptsacheverfahren in dieser Frage anhängig. Die Klärung dieser umstrittenen Frage müsse einer gründlichen Prüfung im Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben.

### 3. Kosten des Erststudiums keine Werbungskosten

Die Kosten für ein nach dem Abitur aufgenommenes Erststudium sind grundsätzlich steuerlich nicht als Werbungskosten, sondern nur begrenzt als Sonderausgaben zu berücksichtigen. Die in 2011 erfolgte Gesetzesänderung, die dies rückwirkend festschreibt, ist verfassungsgemäß. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 5 K 3975/09 F).

Der Kläger absolvierte von 2004 bis 2008 ein aufwendiges und teures Studium »Internationale Betriebswirtschaftslehre«, zu dem verpflichtend auch ein Auslandsaufenthalt gehörte, den er in Australien absolvierte. Für das Studium fielen Kosten in Höhe von gut 19.000 Euro an, die er für das Jahr 2007 als vorweggenommene Werbungskosten für seine seit Nov. 2008 ausgeübte Tätigkeit als Vorstandsassistent geltend machen wollte. Das Finanzamt wollte nur einen Bruchteil des Betrages als Sonderausgaben berücksichtigen.

Das Finanzgericht urteilte im Sinne des Finanzamtes. Zwar habe der BFH in 2011 die Absetzbarkeit der Kosten eines Erststudiums als Werbungskosten bejaht, doch habe der Gesetzgeber unmittelbar darauf das Gesetz rückwirkend bis zum 01.01.2004 so geändert, dass die bisherige Praxis in Rechtsprechung und Verwaltung fortgeschrieben wird. Da eine bloße Fortschreibung der bisherigen einheitlichen Praxis vorliege, sei kein schutzwürdiges Vertrauen der Bürger in eine andere Praxis entstanden und die Rückwirkung daher verfassungsgemäß. Da die Kosten für die Erstausbildung gemischte Kosten seien, seien sie i. Ü. nicht zwangsläufig beruflich veranlasst.

In dieser Rechtsfrage wurde die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

### 4. Gesetzgeber contra Bundesfinanzhof – Erneut strenge Regel für den Nachweis von Krankheitskosten

Der 11. Senat des Finanzgerichts Münster hat in einem kürzlich veröffentlichten Urteil vom 18. Januar 2012 (11 K 317/09 E) entschieden, dass gemäß der durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 geschaffenen Neuregelungen der §§ 33 Abs. 4 EStG, 64 EStDV erneut erhöhte Anforderungen an den Nachweis von Krankheitskosten gelten. Im Streitfall ging es um Kosten für die Behandlung einer Lese- und Rechtschreibschwäche (Legasthenie). Die Kläger profitierten daher nicht von der geänderten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes aus dem Jahr 2010 (Urteil vom 11. November 2010 VI R 17/09). Damals hatte der Bundesfinanzhof seine langjährige Rechtsprechung zum Nachweis von Aufwendungen für Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation daher nur schwer zu beurteilen ist, aufgegeben. Er hatte klargestellt, dass ein formalisierter Nachweis der medizinischen Notwendigkeit durch ein vorheriges amtsärztliches Attest nicht erforderlich sei. Dieser Rechtsprechungsänderung ist der Gesetzgeber im Steuervereinfachungsgesetz 2011 entgegen getreten. Nunmehr verlangt der Gesetzgeber formalisierte Nachweise, und zwar in allen noch offenen Fällen.

Im Streitfall hatten die Kläger ihren Sohn in einem Internat unterbracht, das in besonderer Weise auf die Betreuung von an Legasthenie leidenden Kindern eingerichtet ist. Die Unterbringung war auf Empfehlung eines Facharztes sowie des Schulpsychologischen Dienstes erfolgt. Ein amtsärztliches Attest hatten die Kläger jedoch nicht eingeholt. Die Kläger machten die von ihnen im Streitjahr 2007 zu tragenden Kosten für das Internat sowie für Heimfahrten des Sohnes in ihrer Steuererklärung als außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG) geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung ab, da nicht durch ein vor der Unterbringung ausgestelltes amtsärztliches Attest nachgewiesen sei, dass die Aufwendungen krankheitsbedingt angefallen seien. Hiergegen wandten sich die Kläger, die sich auch auf die während des laufenden finanzgerichtlichen Verfahrens geänderte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes beriefen.

Der 11. Senat wies die Klage ab. Zwar habe der Bundesfinanzhof jüngst seine Rechtsprechung geändert und fordere nunmehr zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit der Unterbringung kein vor der Behandlung ausgestelltes amtsärztliches Attest mehr. Im Streitfall gelte allerdings die durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 eingefügte Neuregelung.

Bedenken gegen die Rückwirkung der gesetzlichen Neuregelung hatte das Gericht nicht. Der Gesetzgeber habe mit der Neuregelung nämlich lediglich die Rechtslage rückwirkend festgeschrieben, die bis zur Änderung der höchstrichterlichen Rechtsprechung der einhelligen Rechtsanwendungspraxis entsprochen habe. Dies sei zulässig und verletze auch kein schutzwürdiges Vertrauen der Kläger. Der Bundesfinanzhof habe erst Ende 2010 seine langjährige Rechtsprechung aufgegeben und auf den formalisierten Nachweis durch ein vorab erstelltes amtsärztliches Attest verzichtet. In Anbetracht dieser Situation hätten die Kläger im Streitjahr 2007 keinen Anlass gehabt anzunehmen, dass sie die streitigen Aufwendungen anders als durch Vorlage eines amtsärztlichen Attestes nachweisen könnten.

Das Gericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

#### **5. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte:**

##### **»Offensichtlich verkehrsgünstigere« Straßenverbindung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat durch Urteile vom 16. November 2011 VI R 19/11 und VI R 46/10 konkretisiert, unter welchen Voraussetzungen die Entfernungspauschale für einen längeren als den kürzesten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Anspruch genommen werden kann. Grundsätzlich kann die Entfernungspauschale nur für die kürzeste Entfernung beansprucht werden. Etwas anderes gilt aber, wenn eine andere Verbindung »offensichtlich verkehrsgünstiger« ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig benutzt wird (§ 9 Abs. 1 Nr. 24 Satz 4 des Einkommensteuergesetzes).

In der Sache VI R 19/11 hatte das Finanzgericht (FG) die Klage abgewiesen, weil stets eine zu erwartende Fahrtzeitverkürzung von mindestens 20 Minuten erforderlich sei. In der Sache VI R 46/10 hatte das FG der Klage teilweise stattgegeben und bei der Berechnung der Entfernungspauschale eine vom Kläger tatsächlich nicht benutzte Verbindung berücksichtigt, die dem FG offensichtlich verkehrsgünstiger erschien.

Der BFH hat nun entschieden, dass eine Mindestzeitersparnis von 20 Minuten nicht stets erforderlich ist. Vielmehr sind alle Umstände des Einzelfalls, wie z.B. die Streckenführung, die Schaltung von Ampeln o.ä. in die Beurteilung einzubeziehen. Eine Straßenverbindung kann auch dann »offensichtlich verkehrsgünstiger« sein, wenn bei ihrer Benutzung nur eine geringe Zeitersparnis zu erwarten ist (VI R 19/11). In der Entscheidung VI R 46/10 hat der BFH zudem klargestellt, dass nur die tatsächlich benutzte Straßenverbindung in Betracht kommt. Eine bloß mögliche, aber vom Steuerpflichtigen nicht benutzte Straßenverbindung kann der Berechnung der Entfernungspauschale nicht zugrunde gelegt werden.

## **6. Unzulässige Doppelbelastung aus Grunderwerb- und Umsatzsteuer für Empfänger von Bauerrichtungsleistungen**

Die Kläger – ein junges Bauherren-Ehepaar – klagen gegen die vom Finanzamt festgesetzte Grunderwerbsteuer. Mit ihren Klagen hatten sie jetzt Erfolg. Die angefochtenen Grunderwerbsteuer- Festsetzungen wurden um insgesamt mehr als dreitausend Euro herabgesetzt (Az. 7 K 192/09 und 7 K 193/09).

Die Kläger hatten im Jahr 2005 ein unbebautes Grundstück erworben. Zwei Wochen nach dem notariellen Grundstücksübertragungsvertrag schlossen sie mit einem Bauunternehmen einen Bauvertrag über eine Doppelhaushälfte, in dem der Bauträger Umsatzsteuer auswies, die die Kläger als Endverbraucher jedoch nicht als Vorsteuer in Abzug bringen konnten. Das Finanzamt legte als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer nicht nur den Kaufpreis für das unbebaute Grundstück, sondern auch die Bausumme für das herzustellende Gebäude zugrunde. Hiergegen wandten sich die Kläger.

Der konsentierende Einzelrichter des 7. Senats des Niedersächsischen Finanzgerichts (NFG) gab dem Klagebegehren statt. Die Aufwendungen aus einem Bauerrichtungsvertrag (zivilrechtlich: Werkvertrag), der im Zusammenhang mit dem Erwerb eines unbebauten Grundstücks abgeschlossen werde und der für den Bauherrn eine Umsatzsteuerbelastung auslöse, unterlägen nicht der Grunderwerbsteuer. Insofern seien die Voraussetzungen für die Festsetzung einer Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 21 des Grunderwerbsteuergesetzes nicht erfüllt, denn die Vorschrift verlange ein Rechtsgeschäft, das den »Anspruch auf Übereignung« begründe. Diese Maßgabe erfülle ein Bauerrichtungsvertrag nicht. Entsprechend sei Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer lediglich der Kaufpreis für das unbebaute Grundstück.

Das NFG folgt damit der Rechtsprechung der für Umsatzsteuer zuständigen Senate des Bundesfinanzhofs (BFH), nach der die Verschaffung eines Grundstücks in einem Zustand, den dieses erst künftig durch Bebauung erhalten soll, nicht wie der Erwerb eines bebauten Grundstücks durch einen einheitlichen Erwerbsvertrag erfüllt werden kann (Hinweis auf BFH-Urteil vom 10.09.1992 – V R 99/88, BStBl. II 1993, S. 316). Im Gegensatz dazu fasst der für Grunderwerbsteuer zuständige Senat des BFH regelmäßig die noch auszuführenden Bauleistungen mit Lieferungen von unbebauten Grundstücken zu »einheitlichen Leistungsgegenständen« zusammen (z.B. BFH-Urteil vom 27.10.1999 – II R 17/99, BStBl. II 2000, S. 34). Auf diese Rechtsprechung hatte sich das Finanzamt gestützt. Das NFG hat die Revision mit der Anregung zugelassen wegen der divergierenden Rechtsprechung innerhalb des BFH den Großen Senat des BFH anzurufen. Das Verfahren ist inzwischen beim BFH unter dem Aktenzeichen II R 7/12 anhängig.

## **7. Häusliches Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit**

In zwei Urteilen hat der Bundesfinanzhof (BFH) erstmals zur Neuregelung der Abzugsbeschränkung bei häuslichen Arbeitszimmern entschieden. Für die Berufsgruppen der Hochschullehrer (Urteil vom 27. Oktober 2011 VI R 71/10) und Richter (Urteil vom 08. Dezember 2011 VI R 13/11) bildet danach das Arbeitszimmer (wie bisher) nicht den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung mit der Folge, dass sie die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auch nach neuem Recht nicht als Werbungskosten abziehen können.

Nachdem das Bundesverfassungsgericht das frühere Gesetz gekippt hatte, hat der Gesetzgeber im Jahressteuergesetz 2010 eine Neuregelung geschaffen, die rückwirkend auch in den Streitfällen anwendbar war. Danach können die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abgezogen werden, wenn entweder

ein anderer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung steht (diese Erweiterung hatte das Bundesverfassungsgericht eingefordert) oder wenn (wie bisher) das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen oder betrieblichen Betätigung bildet. Der BFH geht davon aus, dass es sich hierbei um zwei getrennt voneinander zu beurteilende Tatbestände handelt.

Ein Abzug nach der ersten Variante (wegen fehlenden Arbeitsplatzes) kam in beiden Streitfällen nicht in Betracht, weil beide Kläger einen vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz nutzen konnten. Aber auch nach der zweiten Variante (Mittelpunkt) blieb den Klägern der Erfolg versagt.

Der BFH hat entschieden, dass der Mittelpunkt der gesamten Betätigung – wie bisher – qualitativ und unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung zu bestimmen ist. Das gilt jedenfalls, wenn der Steuerpflichtige – wie in den Streitfällen – lediglich eine einzige berufliche Tätigkeit ausübt. Danach ist für den Beruf des Hochschullehrers die Vorlesung in der Universität und für den Richter die Ausübung der rechtsprechenden Tätigkeit im Gericht prägend; beide Tätigkeiten können nicht im häuslichen Arbeitszimmer verrichtet werden. Unerheblich ist dagegen, wie viele Stunden der Steuerpflichtige in seinem häuslichen Arbeitszimmer zubringt.

#### **8. Steuerhinterziehung bei Verschweigen von Renteneinnahmen**

Alle Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung gehören zu den sonstigen Einkünften und sind grundsätzlich steuerpflichtig. Bezieht der Rentner bzw. sein Ehegatte außer einer moderaten gesetzlichen Rente eine hohe Rente oder weitere Einkünfte, kann es zu einer Besteuerung der Rente kommen.

Bis 2004 waren die Renten nicht in voller Höhe, sondern nur mit dem sog. »Ertragsanteil« steuerpflichtig. Die Höhe dieses Ertragsanteils richtet sich nach dem Lebensalter des Rentners zu Beginn der Rente. Ab 2005 wurde die Rentenbesteuerung geändert.

Voraussichtlich ab Mai 2012 werden auch die Rentner, die – obwohl sie aufgrund der Höhe der Einkünfte dazu verpflichtet wären – bisher keine Einkommensteuererklärung abgegeben haben, zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert. Dabei wird auch berücksichtigt, welche Rentenbezieher ggf. miteinander verheiratet sind und ob dadurch Einkommensteuer anfällt. Es muss davon ausgegangen werden, dass die Einkommensteuer ab 2005 festgesetzt und ggf. Nachzahlungen einschließlich Zinsen anfallen.

Bitte beachten Sie, dass die Einführung der Identifikationsnummer ab 01.07.2007 der Finanzverwaltung weite Kontrollmöglichkeiten eröffnete. So müssen ab dem 01.01.2005 ausgezahlte Renten durch die Rentenkasse an das Finanzamt gemeldet werden. In der Vergangenheit stellten die Finanzgerichte klar, dass die Nichtangabe von Rentenbezügen den Tatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt!

Anmerkung: Vielfach sind die Rentner – aus welchen Gründen auch immer – nicht mehr in der Lage ihrer Einkommensteuerpflicht nachzukommen. Es gilt deshalb der Aufruf an die Kinder, den Eltern diese Pflicht nahe zu bringen. Beim Zweifel über die Einkommensteuerpflicht stehen wir gerne mit fachkundigem Rat zur Verfügung.



## **9. Neuregelung beim Kindergeld/-freibetrag durch den Wegfall der Einkünftegrenze bei volljährigen Kindern**

Nach der Rechtslage bis 31.12.2011 wurden die steuerlichen Freibeträge für Kinder bzw. das Kindergeld nur gewährt, wenn volljährige Kinder nicht über eigene Einkünfte und Bezüge, die zur Bestreitung des Unterhalts oder der Berufsausbildung bestimmt oder geeignet sind, von mehr als 8.004 € verfügen. Diese Einkünfte- und Bezügegenze entfällt ab dem 01.01.2012. Das volljährige Kind wird nur noch grundsätzlich bis zum Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums berücksichtigt.

Zu dieser Neuregelung hat das Bundesfinanzministerium ein Einführungsschreiben veröffentlicht. Danach gilt der Besuch einer allgemein bildenden Schule nicht bereits als erstmalige Berufsausbildung. Es wird typischerweise davon ausgegangen, dass eine Ausbildung in der Regel mit einer Prüfung abgeschlossen wird. Volljährige Kinder, die für einen Beruf ausgebildet werden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, werden daher bis zum Abschluss einer erstmaligen berufsqualifizierenden Ausbildungsmaßnahme ohne weitere Voraussetzungen berücksichtigt.

Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung wird widerlegbar vermutet, dass das Kind in der Lage ist, sich selbst zu unterhalten, und wird somit auch beim Kindergeld und Kinderfreibetrag nicht mehr berücksichtigt. Die Vermutung gilt durch den Nachweis als widerlegt, dass das Kind sich in einer weiteren Berufsausbildung befindet und tatsächlich keiner (schädlichen) Erwerbstätigkeit nachgeht, die Zeit und Arbeitskraft des Kindes überwiegend in Anspruch nimmt. Eine Erwerbstätigkeit gilt dann als unschädlich, wenn die regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit 20 Stunden unterschreitet oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis bzw. ein sog. Ein-Euro-Job vorliegt.

## **10. Zahlungen eines Ehegatten auf ein Oder-Konto der Eheleute als freigebige Zuwendung an den anderen Ehegatten**

Mit Urteil vom 23. November 2011 (II R 33/10) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die Zahlung eines Ehegatten auf ein Gemeinschaftskonto (sog. Oder-Konto) der Eheleute zu einer der Schenkungsteuer unterliegenden Zuwendung an den anderen Ehegatten führen kann. Das Finanzamt muss jedoch anhand objektiver Tatsachen nachweisen, dass der nicht einzahlende Ehegatte im Verhältnis zum einzahlenden Ehegatten tatsächlich und rechtlich frei zur Hälfte über das eingezahlte Guthaben verfügen kann.

Die Klägerin eröffnete zusammen mit ihrem Ehemann ein Oder-Konto, auf das nur der Ehemann Einzahlungen in erheblichem Umfang leistete. Das Finanzamt besteuerte die Hälfte der eingezahlten Beträge als Schenkungen des Ehemannes an die Klägerin. Die Klage hatte keinen Erfolg.

Der BFH hat die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. Es muss noch geklärt werden, ob die Klägerin im Verhältnis zu ihrem Ehemann zur Hälfte an dem Kontoguthaben beteiligt war. Maßgebend hierfür sind die Vereinbarungen der Eheleute sowie die Verwendung des Guthabens. Je häufiger der nicht einzahlende Ehegatte auf das Guthaben des Oder-Kontos zugreift, um eigenes Vermögen zu schaffen, umso stärker spricht sein Verhalten dafür, dass er wie der einzahlende Ehegatte zu gleichen Teilen Berechtigter ist. Verwendet der nicht einzahlende Ehegatte dagegen nur im Einzelfall einen Betrag zum Erwerb eigenen Vermögens, kann das darauf hindeuten, dass sich die Zuwendung des einzahlenden Ehegatten an den anderen Ehegatten auf diesen Betrag beschränkt und nicht einen hälftigen Anteil am gesamten Guthaben auf dem Oder-Konto betrifft.

## 11. Hinzurechnung des Kindergeldes zur Einkommensteuer

Mit Urteil vom 15. März 2012 hat der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigt, dass der Kindergeldanspruch stets der Einkommensteuer hinzuzurechnen ist, wenn sich aus der Prüfung der Vorteilhaftigkeit von Kinderfreibetrag und Kindergeld ergibt, dass die Anwendung der Kinderfreibeträge günstiger ist. Dies gilt auch dann, wenn tatsächlich kein Kindergeld bezahlt wurde, z.B. weil ein Kindergeld gar nicht beantragt wurde oder der Kindergeldantrag trotz des materiell rechtlichen Bestehens eines Anspruches bestandskräftig abgelehnt worden ist. Die Prüfung im Rahmen der Steuerveranlagungen, ob für den jeweiligen Steuerpflichtigen die Anwendung der Kinderfreibeträge oder die Auszahlung von Kindergeld finanziell günstiger ist, erfolgt seit 2004. In jedem Fall wird nur das Eine oder das Andere gewährt.

## 12. Jahressteuergesetz 2013

Zu guter Letzt möchten wir Sie auf die mit Kabinettsitzung vom 23. Mai 2012 verabschiedeten ersten Entwürfe zum Jahressteuergesetz 2013 hinweisen. Diese Entwürfe behandeln Regelungen zur Steuerpflicht und steuerlichen Freistellung von Wehrsold sowie Regelungen zu einer Vereinfachung bei der Veranlagung von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Hier soll die Dauer eines im Lohnsteuerabzugsverfahren gewährten Freibetrages künftig zwei statt bisher nur ein Jahr betragen. Weitere Neuerungen betreffen das EU-Amtshilfegesetz sowie Vorgaben zur steuerlichen Berücksichtigung der privaten Nutzung betrieblicher Elektrofahrzeuge und Hybridelektrofahrzeuge. Insgesamt erscheinen diese Teilaspekte der Entwürfe übersichtlich und in ihren Auswirkungen nicht sehr weitreichend. Gleiches gilt auch für die beabsichtigte Verkürzung von steuerlichen Aufbewahrungsfristen in zwei Schritten von heute zehn auf zunächst acht Jahre (2013) und schließlich nur noch sieben Jahre (ab 2015). Kritisch wird hingegen der Vorstoß gewürdigt, künftig Auslandsbetriebsstätten fiktiv wie eigenständige Unternehmen zu behandeln und damit umfangreiche Dokumentationsvorschriften in Anlehnung an eine OECD-Vorlage einzuführen. In welchem Maße die Entwürfe im Gesetzgebungsverfahren modifiziert werden, bleibt deshalb abzuwarten.

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage [wp-westerfelhaus.de](http://wp-westerfelhaus.de) unter »News«.

Ihre Mitarbeiter und Partner der Sozietät  
Prof. Dr. Westerfelhaus, Sandleben und Partner GbR



**Wirtschaftsprüfer-  
und Steuerberater-Sozietät  
Prof. Dr. Westerfelhaus,  
Sandleben und Partner GbR**

Werner-Bock-Straße 23  
33602 Bielefeld  
Telefon +49 521 96469-0  
Telefax +49 521 96469-50  
wp-westerfelhaus.de