

# Mandantenbrief

März 2017

## Steuertermine:

**10.03.** Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer  
Einkommensteuer  
Kirchensteuer  
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.03.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

## Vorschau auf die Steuertermine April 2017:

**10.04.** Umsatzsteuer  
Lohnsteuer  
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.04.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

## Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge März 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für März ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.03.2017.

Alle Angaben ohne Gewähr

Inhalt	Seite
1. Für alle Steuerpflichtigen: Was ist eine offenbare Unrichtigkeit? _____	2
2. Für Arbeitnehmer: Kosten einer Feier anlässlich der Habilitation sind Werbungskosten _____	4
3. Für Eltern und Kinder: Kindergeld auch bei berufsbegleitendem Studium! _____	6
4. Für Vermieter: Erneuerung der Einbauküche gehört nicht zu den Erhaltungsaufwendungen _____	7
5. Für Erben: Steuerbefreiung für das Familienheim bei unentgeltlicher Überlassung _____	7
6. Für Erben: Steuerbefreiung für das Familienheim bei Vorbehaltsnießbrauch _____	8
7. Für Investoren: Rückabwicklung von Fondsbeteiligungen mit Schrottimmobilien _____	9
8. Für Unternehmer: Hinzuschätzung nur aufgrund formeller Fehler rechtens? _____	10
9. Für (ehemalige) Ferienhausbesitzer: Privates Veräußerungsgeschäft bei Verkauf der Ferienwohnung? _____	11
10. Für Unternehmer: Vereinfachung beim Investitionsabzugsbetrag für Personengesellschaften? _____	12

---

## 1. Für alle Steuerpflichtigen: Was ist eine offenbare Unrichtigkeit?

Wenn das Finanzamt einen Steuerbescheid erlässt und bezüglich dieses Bescheides die Einspruchsfrist abgelaufen ist, dann ist dieser Bescheid (sofern er nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangen ist) auch durch das Finanzamt nicht so einfach abänderbar.

Damit ein entsprechender Bescheid doch noch geändert werden kann, bedarf es einer so genannten Korrekturvorschrift. Unter dem Stichwort „Offenbare Unrichtigkeit beim Erlass eines Verwaltungsaktes“ findet sich in § 129 der Abgabenordnung (AO) eine solche.

Danach kann die Finanzbehörde Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsaktes unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Als offenbare Unrichtigkeiten werden daher im allgemeinen Fehler bezeichnet, bei denen der Finanzbeamte keine rechtliche Würdigung des Sachverhaltes oder des in Frage stehenden Punktes vorgenommen hat, sondern es sich bei dem abzuändernden Fehler lediglich um eine Art mechanisches Versehen handelt. Spaßeshalber gilt der Merksatz: Eine offenbare Unrichtigkeit liegt immer dann vor, wenn der Finanzbeamter nicht gedacht hat.

Aktuell ist die Frage rund um das Vorhandensein einer offenbaren Unrichtigkeit wieder sehr stark in der Rechtsprechung präsent. So musste das Finanzgericht Münster über folgenden Fall urteilen: Im Sachverhalt hatte ein Steuerpflichtiger seine Steuererklärung vollkommen korrekt abgegeben. In der Einkommensteuererklärung waren zwei Rentenbezüge in der Anlage R erklärt.

Bei Bearbeitung der Steuererklärung hatte das Finanzamt jedoch lediglich elektronisch übermittelte Daten einer Rente vorliegen. Entsprechend der dem Finanzamt vorliegenden elektronischen Daten erfasste dieses auch nur diese eine Rente und nahm die zweite Rente nicht in den Einkommensteuerbescheid auf.

Nachdem schließlich die Bestandskraft des Bescheides eingetreten war, fiel dem Finanzamt der Fehler auf, und er sollte berichtigt werden. Als anzuwendende Korrekturvorschrift wurde dann die offenbare Unrichtigkeit angeführt, worüber schließlich der Streit entbrannte.

Erfreulicherweise entschied das erkennende Finanzgericht Münster in seinem Urteil vom 20.07.2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 2342/15, dass eine offenbare Unrichtigkeit im Sinne von § 129 AO nicht vorliegt, wenn ein konkreter Anlass zur Überprüfung der elektronisch übermittelten Daten zu den Renteneinkünften des Steuerpflichtigen bestand, der Sachbearbeiter nach Aktenlage aber bewusst darauf verzichtet hat, einen Abgleich mit der Steuererklärung durchzuführen, die ihm parallel ja vorlag.

Mit anderen Worten: Die erstinstanzlichen Richter gehen davon aus, dass sich der Finanzbeamte etwas dabei gedacht haben muss, wenn er von der Steuererklärung abweicht und sich nur auf die ihm vorliegenden elektronischen Daten bezieht. Insofern muss davon ausgegangen werden, dass eine (wenn auch vage) rechtliche Würdigung des Sachverhalts stattgefunden haben muss, die die Änderungsvorschrift des § 129 AO ausscheiden lässt.

Nach dieser Auffassung ist eine Änderung des Bescheides folglich nicht mehr möglich, und es bleibt bei der Versteuerung von nur einer Rente. Das Finanzgericht Münster hat in diesem Fall die Revision nicht zugelassen, da es bei seiner Entscheidung von den allgemeinen Grundsätzen zu § 129 AO ausgegangen ist, wie sie seit jeher durch die Rechtsprechung geprägt worden sind. Ob das Finanzamt hier eine Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt hat, ist derzeit noch nicht bekannt.

Grund für eine solche Nichtzulassungsbeschwerde bestünde eventuell schon, da das Finanzgericht Düsseldorf in einem ähnlich gelagerten Fall vollkommen gegenteilig entschieden hat.

Im Sachverhalt vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte der Kläger Arbeitslohn aus zwei Arbeitsverhältnissen bezogen und diese auch zutreffend in seiner Einkommensteuererklärung angegeben. Auch hier übernahm - entgegen der korrekten Angaben der Einkommensteuererklärung - der Sachbearbeiter des Finanzamtes jedoch nur einen Arbeitslohn in den Einkommensteuerbescheid, weil ihm für diesen eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung vorlag.

Grund dafür war, dass der Sachbearbeiter nur die elektronische Datenbank eines Bundeslandes abgefragt hatte, der weitere Arbeitslohn befand sich aber in der elektronischen Datenbank eines anderen Bundeslandes.

Obwohl man davon ausgehen könnte (und dies wahrscheinlich auch muss), dass sich der Sachbearbeiter bei der Abweichung von der Einkommensteuererklärung irgendetwas gedacht hat, entschied das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 11.10.2016 unter dem Aktenzeichen 10 K 1715/16 nicht auf dieser Linie.

Nach der Düsseldorfer Entscheidung gilt: Berücksichtigt das Finanzamt in Abweichung von der handschriftlich ausgefüllten Einkommensteuererklärung eines Steuerpflichtigen lediglich einen Teil des deklarierten Bruttoarbeitslohns, weil der per elektronischer Lohnsteuerbescheinigung übermittelte Arbeitslohn aus einem weiteren Arbeitsverhältnis mit einem außerhalb vom vorliegenden Bundesland ansässigen Arbeitgeber nicht in der zur Durchführung der Veranlagung übernommenen landesweiten „Übersicht eDaten“ (sehr wohl aber in der bundesweiten Datenübersicht) angezeigt wird und ein Abgleich mit der Steuererklärung unterbleibt, beruht die nicht vollständige Erfassung des Arbeitslohns auf einer die Änderung der bestandskräftig gewordenen Steuerfestsetzung rechtfertigenden „ähnlichen offenbaren Unrichtigkeit“ im Sinne des § 129 AO. Die Richter gehen also vereinfacht gesagt davon aus, dass sich der Sachbearbeiter in einem solchen Fall über die Abweichung von der Einkommensteuererklärung keine weiteren Gedanken gemacht hat.

Konkret führt das Finanzgericht weiter aus, dass die oberflächliche Behandlung eines Steuerfalls eine Berichtigung nach § 129 AO nicht verhindert. Etwas anderes gilt nur, wenn sich die Unachtsamkeiten bei der Bearbeitung des Falls häufen und Zweifeln, die sich aufdrängen mussten, nicht nachgegangen wird. Daran fehlt es jedoch nach Meinung des erstinstanzlichen Gerichtes, wenn der Sachbearbeiter mangels eines entsprechenden programmgesteuerten Prüfhinweises nicht erkannt hat, dass die aus der elektronischen Speicherung übernommenen Daten von den erklärten Werten abweichen.

Aus unserer Sicht kann dies jedoch nicht sein, denn wenn der Sachbearbeiter von der Steuererklärung abweicht, dann muss er sich auch etwas dabei gedacht haben. Anderenfalls müssen eklatante Indizien vorliegen, dass der Finanzbeamte vollkommen geschludert hat und sich die Erklärung überhaupt nicht angeguckt hat. Nur dann könnte eine offenbare Unrichtigkeit tatsächlich vorliegen.

Gegen das negative Urteil aus Düsseldorf ist mittlerweile die Revision beim Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen VI R 38/16 anhängig.

**Tipp:** Wer von einem ähnlichen Sachverhalt betroffen ist, sollte gegen die Änderung des Bescheides Einspruch einlegen und sich auf das anhängige Verfahren vor dem obersten deutschen Finanzgericht berufen.

## **2. Für Arbeitnehmer: Kosten einer Feier anlässlich der Habilitation sind Werbungskosten**

Bereits in der Vergangenheit haben wir an dieser Stelle über zahlreiche gerichtliche Entscheidungen berichtet, nach denen die Kosten für Feiern als steuermindernde Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit in der Einkommensteuererklärung angesetzt werden konnten. Regelmäßig ist die Frage des steuermindernden Abzugs dabei anhand einer Gesamtschau aller Umstände zu prüfen.

Dabei ist beispielsweise immer relevant, wer bei der Feier als Gastgeber auftritt, ob der Arbeitnehmer oder der Chef die Gästeliste bestimmt und ob die Gäste definitiv dem geschäftlichen und beruflichen Bereich des Arbeitnehmers zuzuordnen sind oder auch aus dessen privater Sphäre kommen. Ebenso können der Ort der Feier eine Rolle spielen sowie die tatsächlichen Kosten des Festes. Ganz wichtig ist verständlicherweise auch, ob der Anlass für das Fest den Charakter einer privaten Feier aufweist oder ob die beruflichen Gründe nicht doch im Vordergrund stehen.

Eine aktuelle Entscheidung zeigt nun, dass es dabei (wie eingangs schon gesagt) auf die Gesamtschau ankommt, jedoch dies nicht bedeutet, dass die einzelnen Aspekte (wer lädt ein?, wo ist die Feier? etc.) identisch gewichtet werden müssen. Im Rahmen der Gesamtschau können folglich auch einige Aspekte in den Hintergrund treten, wenn die restlichen Aspekte immer noch für abzugsfähige Werbungskosten sprechen.

In einem im vergangenen Sommer abgeurteilten Fall ging es um die Kosten für die Feier anlässlich einer Habilitation. Während das erstinstanzliche Urteil in Form des Sächsischen Finanzgericht mit seiner Entscheidung vom 15.04.2015 unter dem Aktenzeichen 2 K 542/11 noch davon ausging, dass im Streitfall die Kosten der Habilitationsfeier nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, weil die Feier nach den Gesamtumständen nicht als beruflich veranlasst anzusehen ist, ging der Bundesfinanzhof in seiner Begründung und dem Urteil in eine ganz andere Richtung.

So urteilte das oberste Finanzgericht der Republik in seiner Entscheidung vom 18.08.2016 unter dem Aktenzeichen VI R 52/15, dass eine Habilitation ein Ereignis mit überwiegend berufsbezogenem Charakter ist.

Daher können die Aufwendungen für die Gäste der Habilitationsfeier aus dem beruflichen Umfeld eines Arbeitnehmers (nahezu) ausschließlich beruflich veranlasst und damit als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen sein, wenn der Arbeitnehmer (im vorliegenden Sachverhalt ein angestellter Klinikarzt) die Gäste nach abstrakten allgemeinen berufsbezogenen Kriterien eingeladen hat.

**Hinweis:** Die Entscheidung ist deshalb so hervorzuheben, weil das erstinstanzliche Finanzgericht noch davon ausging, dass ein beruflicher Charakter nicht vorliegt, da die Feier nicht in betrieblichen Räumen des Arbeitgebers ausgerichtet wurde und auch keinen Einfluss auf die feststehenden Bezüge des Klägers hatte. Zudem war die Feier auf private Initiative mit einem vom Angestellten selbst ausgewählten Teilnehmerkreis durchgeführt worden.

Die Entscheidung der obersten Richter zeigt daher, dass nicht alle Kriterien, die für einen steuermindernden Abzug sprechen, gleichwertig vorhanden sein müssen. Auch wenn der Arbeitnehmer daher selber tätig wird und sogar zuhause feiert, können noch Werbungskosten gegeben sein, wenn der Grund der Feier (sowie natürlich die Gästeliste) einen überwiegend berufsbezogenen Charakter aufweist.

### 3. Für Eltern und Kinder: Kindergeld auch bei berufsbegleitendem Studium!

Ein Kind, welches das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird beim Kindergeld (oder den Kinderfreibeträgen) nur noch berücksichtigt, wenn es bestimmte weitere Kriterien erfüllt. So wird ein volljähriges Kind, das noch nicht das vom 25. Lebensjahr vollendet hat, unter anderem nur berücksichtigt, wenn es für einen Beruf ausgebildet wird. In der Praxis und dem folgend in der steuerlichen Rechtsprechung ist dabei immer wieder strittig, ob in der jeweiligen Tätigkeit eines Kindes auch tatsächlich eine Berufsausbildung gegeben ist. So war es auch im hier zugrunde liegenden Sachverhalt.

Fraglich war in einem vor dem Bundesfinanzhof abschließend entschiedenen Fall, ob in einem lediglich berufsbegleitenden Studium, für das nur wenige Wochenstunden aufgewendet wurden, tatsächlich noch eine Berufsausbildung entsprechend der Vorschriften zum Kindergeld gesehen werden kann. Im Sachverhalt hatte das maßgebliche Kind zunächst eine Berufsausbildung zum Physiotherapeuten abgeschlossen und absolvierte anschließend ein berufsbegleitendes Studium zur Physiotherapie. Die Präsenzzeiten dieses Studiums betragen dabei lediglich fünf Stunden pro Woche. Neben dem Studium arbeitete das Kind 30 Stunden pro Woche als angestellte Physiotherapeutin.

Sowohl das Finanzamt als auch das erstinstanzliche Finanzgericht in Form des Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Entscheidung vom 11.11.2015 unter dem Aktenzeichen 3 K 3221/15) erkannten zwar, dass das Studium zu einer mehraktigen Berufsausbildung gehörte und dementsprechend grundsätzlich Kindergeld gewährt werden müsste. Jedoch waren darüber hinaus auch beide der Auffassung, dass der zeitliche Umfang des Studiums dazu führt, dass aus kindergeldrechtlicher Sicht keine Berufsausbildung mehr gegeben ist. Die Folge: Kindergeld kann nicht mehr gezahlt werden.

Erfreulicherweise widersprach dem der Bundesfinanzhof in München mit seiner Entscheidung vom 08.09.2016 unter dem Aktenzeichen III R 27/15. Klar und deutlich stellen die Richter heraus, dass ein Kind auch dann für einen Beruf ausgebildet wird, wenn es neben seiner Erwerbstätigkeit ein Studium ernsthaft und nachhaltig betreibt.

Mit Hinblick auf die Vorschrift in § 32 Abs. 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes (EStG) stellten die Richter klar, dass das Tatbestandsmerkmal einer Berufsausbildung kein einschränkendes Erfordernis eines zeitlichen Mindestumfangs von Ausbildungsmaßnahmen enthält. Insbesondere grenzten die Richter deutlich ab, dass die Grundsätze, die die Rechtsprechung für die Anerkennung eines Sprachunterrichts im Rahmen eines Au-Pair-Aufenthalts als Berufsausbildung aufgestellt hat, im Hinblick auf eine im Inland absolvierte Schul- oder Universitätsausbildung keine Anwendung finden.

Dementsprechend gilt: Mehraktige Ausbildungsmaßnahmen sind Teil einer einheitlichen Erstausbildung, wenn sie zeitlich und inhaltlich so aufeinander abgestimmt sind, dass die Ausbildung nach Erreichen des ersten Abschlusses fortgesetzt werden soll und das angestrebte Berufsziel erst über den weiterführenden Abschluss erreicht werden kann.

Ausweislich dieser Auffassung war daher Kindergeld zu gewähren, auch wenn die tatsächliche Wochenstudienzeit nur fünf Stunden beträgt.

## **4. Für Vermieter: Erneuerung der Einbauküche gehört nicht zu den Erhaltungsaufwendungen**

Aufwendungen für die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung waren nach der bisherigen Meinung der höchstrichterlichen Rechtsprechung in der Regel als Erhaltungsaufwendungen steuerlich abzugsfähig. Dies hatte zur Folge, dass die Aufwendungen für die Erneuerung nach Wahl des Vermieters entweder sofort steuermindernd als Werbungskosten berücksichtigt oder alternativ in gleichen Jahresraten auf zwei bis fünf Jahre verteilt abgeschrieben werden konnten. Offensichtlich hat sich der Geschmack der Rechtsprechung nun jedoch geändert.

An dieser bisherigen Auffassung soll nämlich zukünftig nicht mehr festgehalten werden, wie der Bundesfinanzhof im Wege einer Rechtsprechungsänderung klargestellt hat. Zukünftig sind Aufwendungen für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche (Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräte) in einem vermieteten Immobilienobjekt nicht als so genannter Erhaltungsaufwand sofort (oder verteilt auf fünf Jahre) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar. Vielmehr sieht der Bundesfinanzhof ab sofort eine Einbauküche mit ihren einzelnen Elementen als einheitliches Wirtschaftsgut, welches nur noch über zehn Jahre abgeschrieben werden darf.

Unter dem Strich bleibt derzeit leider nicht mehr zu der Entscheidung zu sagen. Allenfalls muss daher wohl leider mal wieder festgehalten werden: Ist das Urteil noch so schlecht, der Bundesfinanzhof hat immer Recht!

## **5. Für Erben: Steuerbefreiung für das Familienheim bei unentgeltlicher Überlassung**

Das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz kennt verschiedene Steuerbefreiung für das Familienheim. So ist nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) insbesondere auch der Erwerb des Familienheims von Todes wegen durch Kinder steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist dabei unter anderem, dass der Erblasser bis zu seinem Ableben in der Immobilie gewohnt hat oder aus zwingenden Gründen (Krankenhaus- oder Heimaufenthalt) an der Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war. Zusätzlich zu dieser Voraussetzung muss das Familienheim auch unverzüglich nach dem Erbfall zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt sein. Die Gewährung der Steuerbefreiung greift also nur ein, wenn die Wohnung beim Erwerber (im Urteilsfall dem Kind) unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist und die erworbene Wohnung den Mittelpunkt des familiären Lebens darstellt. Insgesamt ist die Steuerbefreiung zudem noch auf eine Wohnfläche von 200 qm begrenzt.

In einem aktuellen Streitfall aus Hessen ging es nun um die Frage, ob auch die unentgeltliche Überlassung an die Mutter des erbenden Kindes als Eigennutzung im Sinne der Vorschrift verstanden werden kann. Seinen Ursprung hat dieser Gedanke dabei wohl in den Regelungen zur seinerzeitigen Eigenheimzulage, denn dort waren Objekte, die unentgeltlich an Angehörige für Wohnzwecke überlassen wurden, als zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnungen begünstigt.

Leider ist die Eigenheimzulage jedoch schon seit geraumer Zeit Geschichte, und dementsprechend kann auch diese Sichtweise hier nicht auf die Regelung des Erbschaftsteuerrechts übertragen werden. Daher stellte der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 05.10.2016 unter dem Aktenzeichen II R 32/15 auch fest: Der Erwerb von Wohnungseigentum von Todes wegen durch ein Kind ist nicht steuerbefreit, wenn das Kind die Wohnung nicht selbst nutzt, sondern unentgeltlich einem Dritten zur Nutzung überlässt. Dies gilt auch bei einer unentgeltlichen Überlassung an nahe Angehörige.

## **6. Für Erben: Steuerbefreiung für das Familienheim bei Vorbehaltsnießbrauch**

Der Erwerb des so genannten Familienheims von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten wird von der Erbschaftsteuer befreit, wenn der Erblasser im Familienheim bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat und diese beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung bestimmt ist.

Ausweislich der gesetzlichen Regelung in § 13 Abs. 1 Nummer 4b Satz 5 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) fällt die Steuerbefreiung allerdings mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der überlebende Ehegatte das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu Wohnzwecken selber nutzt. Eine einzige Ausnahme gibt es in diesem Zusammenhang: Die Steuerbefreiung bleibt erhalten, wenn der überlebende Ehegatte aus zwingenden Gründen (z. B. durch einem Heimaufenthalt) an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert ist.

In einem Verfahren vor dem Finanzgericht Münster war daher streitbefangen, ob auch schon die Übertragung des steuerfrei geerbten Familienheims unter Vorbehaltsnießbrauch (und der damit einhergehende Übergang des Eigentums bei allerdings weitergeführter Nutzung zu eigenen Wohnzwecken) zum rückwirkenden Wegfall der Steuerbefreiung führt.

Im Urteilssachverhalt war der Ehemann verstorben und vererbte den hälftigen Anteil am gemeinsamen Familienheim seiner Ehefrau. Da offensichtlich noch weiteres Vermögen vererbt wurde, war es von enormer Bedeutung, dass das Familienheim unter die Steuerbefreiung nach § 13 Abs.1 Nummer 4b Satz 5 ErbStG fällt. Innerhalb von zehn Jahren nach dem Erbfall übertrug die überlebende Ehefrau das Familienheim nun allerdings im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre Kinder und behielt sich ein lebenslängliches Nießbrauchsrechts an der Immobilie vor. Aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchsrechts konnte die überlebende Ehefrau das bisherige Familienheim auch noch weiterhin zu eigenen Wohnzwecken nutzen, obwohl sie nicht mehr Eigentümerin war.

Obgleich, wie eingangs schon gesagt, einzige Voraussetzung für den rückwirkenden Wegfall der Steuerbefreiung die Aufgabe der Selbstnutzung ist, setzte das Finanzamt daraufhin Erbschaftsteuer für den Erwerb des Familienheims nach dem Tode des Ehegatten fest. Leider bestätigte das erstinstanzliche Finanzgericht Münster mit Urteil vom 28.09.2016 unter dem Aktenzeichen 3 K 3757/15 Erb die Vorgehensweise des Finanzamtes.



Nach Meinung des Gerichtes reicht es für den Erhalt der Steuerbefreiung schlicht nicht aus, dass die überlebende Ehefrau das Haus aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchrechts auch noch weiter zu eigenen Wohnzwecken nutzt. Auch wenn das Gesetz die Aufgabe der Eigentümerposition nicht konkret als schädlichen Folge für die Steuerbefreiung nennt, geht das erstinstanzliche Gericht davon aus, dass im Wege der Auslegung nach Sinn und Zweck der Vorschrift die Steuerbefreiung auch dann entfällt, wenn der Erwerber das Eigentum an der Immobilie überträgt. Die Tatsache, dass das Familienheim nach wie vor selbst zu Wohnzwecken genutzt wird, soll dann irrelevant sein.

**Hinweis:** Weil sich die erstinstanzlichen Richter damit gegen die konkrete Formulierung im Erbschaftsteuergesetz wenden bzw. nicht mit dieser übereinstimmen, mussten sie die Revision zulassen. Ob mittlerweile der Revisionszug seitens der Kläger bestiegen wurde, ist derzeit nicht bekannt, jedoch zu hoffen.

Im Ergebnis scheint es zwar nachvollziehbar, dass der Gesetzgeber durch den Zwang zur Selbstnutzung auch eine Behaltensvorschrift hinsichtlich des zivilrechtlichen Eigentums schaffen wollte. Aus dem Gesetz ist dies jedoch nicht ersichtlich. Andersherum ist es daher auch denkbar, dass der Gesetzgeber lediglich die zehnjährige Selbstnutzung regeln, aber gerade der weiteren vorweggenommenen Erbfolge im Familienkreis nicht im Wege stehen wollte. Das Urteil des Bundesfinanzhofs und auch seine Begründung sind daher mit Spannung zu erwarten. Sicherlich werden wir dann wieder darüber berichten.

## 7. Für Investoren: Rückabwicklung von Fondsbeteiligungen mit Schrottimmobilen

In der Praxis sind die Fälle rund um die Schrottimmobilen leider recht häufig aufgetreten. Hintergrund war dabei regelmäßig, dass ein Investor sich an einem Immobilienfonds beteiligt. Nach einiger Zeit stellte sich schließlich heraus, dass diese Immobilien aus verschiedenen Gründen nicht vermietbar oder sonst irgendwie vermittelbar waren und somit der entsprechende Immobilienfonds keine Erträge generiert. Häufig handelt es sich dabei um sogenannte Schrottimmobilen.

Zunächst wurde dabei in den vergangenen Jahren die zivilrechtliche Seite geklärt. Dies führte dazu, dass die Initiatoren der Fonds die Beteiligungen zurücknehmen bzw. die Fonds rückabwickeln mussten.

Nachdem dies geklärt war, kam schließlich der Fiskus auf den Plan und ging davon aus, dass die entsprechenden Zahlungen aufgrund der Rückabwicklung regelmäßig ein privates Veräußerungsgeschäft Sinne des § 23 des Einkommensteuergesetzes (EStG) darstellten.

Nach dieser Norm ist die Veräußerung einer Immobilie, die nicht zu eigenen Wohnzwecken selber genutzt wird, innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung zu versteuern. Da hier die entsprechenden Rückabwicklungen regelmäßig innerhalb der ersten zehn Jahre erfolgten, wollte das Finanzamt insoweit zahlreiche private Veräußerungsgeschäfte besteuern.

In drei Urteilen des Bundesfinanzhofs vom 06.09.2016 unter den Aktenzeichen IX R 44/14, IX R 45/14 und IX R 27/15 stellen die obersten Finanzrichter der Republik nun jedoch klar, dass zumindest in den meisten Fällen nicht der komplette Betrag als Kaufpreis im Sinne des § 23 EStG gelten kann. Insbesondere für den Fall, dass die als Kaufpreis bezeichnete Gegenleistung teilweise auch für andere Verpflichtungen des Veräußerers erbracht worden ist, die nicht den Tatbestand des § 23 Abs. 1 EStG erfüllen, ist der vereinbarte Kaufpreis insoweit aufzuteilen. Dabei kann es sich beispielsweise um Zahlungen für den Verzicht auf Schadensersatzansprüche bzw. für die Rücknahme von Klagen handeln.

Für Zwecke der Aufteilung ist das veräußerte Wirtschaftsgut zu bewerten. Übersteigt die Gegenleistung dann den Wert des veräußerten Wirtschaftsguts, spricht dies dafür, dass der übersteigende Teil der Gegenleistung nicht zum Veräußerungspreis gehört, sondern dass insoweit eine andere Verpflichtung entgolten oder ein Teil der Gegenleistung unentgeltlich zugewendet werden soll.

Da dadurch im Endeffekt das Besteuerungsvolumen bei § 23 Abs. 1 EStG deutlich geringer ausfällt oder in bestimmten Sachverhalten vielleicht sogar komplett wegfallen kann bzw. ein Verlust realisiert wird, ist die oberste Entscheidung von höchster Bedeutung für die Praxis.

**Tipp:** Betroffene sollten daher stets prüfen, ob der gezahlte Betrag auch tatsächlich komplett als Kaufpreis angesetzt werden muss oder ob darin nicht auch noch andere Beträge enthalten sind. Steuerpflichtige, bei denen das private Veräußerungsgeschäft schon entsprechend besteuert wurde und tatsächlich auch noch andere Zahlungsgründe gegeben waren, sollten prüfen, ob die entsprechenden Bescheide noch änderbar sind. Ist dies der Fall, sollte ein Änderungsantrag gestellt werden. Dieser würde zwar wahrscheinlich abgelehnt werden, jedoch kann dann gegen diese Ablehnung Einspruch eingelegt werden und unter Verweis auf das anhängige Musterverfahren die eigene Verfahrensrufe beantragt werden.

## 8. Für Unternehmer: Hinzuschätzung nur aufgrund formeller Fehler rechtens?

In der tagtäglichen Praxis der Finanzverwaltung ist es gang und gäbe, dass die Buchführung nicht nur auf tatsächliche materielle Fehler überprüft wird, sondern auch auf rein formale Fehler. Die Finanzverwaltung geht nämlich davon aus, dass auch ein rein formeller Fehler schon zu einer Hinzuschätzung von Umsätzen berechtigt und somit allein der formale Fehler schon zu einer Steuererhöhung führen kann.

Ob dies jedoch tatsächlich so richtig ist oder richtig sein kann, wird bereits an verschiedener Stelle bezweifelt. Immerhin besagt ein rein formaler Fehler noch nichts über die Richtigkeit der für die Besteuerung maßgeblichen Daten in der Buchführung aus. Insoweit muss auch die Frage erlaubt sein, ob dann ein rein formaler Fehler, ohne Anhaltspunkte für einen materiellen Fehler, tatsächlich eine (Hinzu-) Schätzung rechtfertigt.

Unter dem Aktenzeichen X R 11/16 ist zu dieser Thematik nun ein Streitfall vor dem Bundesfinanzhof anhängig. Konkret ist darin unter anderem die Rechtsfrage zu klären, ob eine Schätzung dem Grunde nach ausschließlich mit formellen Fehlern begründet werden kann oder ob es nicht vielmehr Sache der Steuerbehörden ist, dem Steuerpflichtigen materielle Fehler der Buchhaltung nachzuweisen, um die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung zu widerlegen und zu einer Hinzuschätzung zu kommen.

Da die Beantwortung dieser Frage mit Spannung erwartet wird, werden wir zu gegebener Zeit sicherlich erneut zu diesem Thema berichten.

**Tipp:** Betroffene Unternehmer, bei denen der Fiskus aktuell aufgrund rein formeller Fehler eine Hinzuschätzung rechtfertigen möchte, ohne dass bisher Anhaltspunkte für materielle Fehler der Buchhaltung vorhanden sind, sollten daher gegen die Hinzuschätzung Einspruch einlegen und auf das aktuelle Verfahren vor dem Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen X R 11/16 verweisen.

## 9. Für (ehemalige) Ferienhausbesitzer: Privates Veräußerungsgeschäft bei Verkauf der Ferienwohnung?

Ein privates Veräußerungsgeschäft ist bei Immobilien grundsätzlich immer dann gegeben, wenn die Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach ihrer Anschaffung wieder veräußert wird.

Geregelt sind die privaten Veräußerungsgeschäfte von Immobilien in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG). Von der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft, wenn die Immobilie innerhalb der besagten zehn Jahre auch wieder verkauft wird, ist dabei grundsätzlich nur eine Ausnahme zu nennen. So sind nach Satz 3 der Vorschrift Wirtschaftsgüter ausgenommen, die im Zeitraum zwischen der Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Weitere Voraussetzungen bzw. Steuerbefreiungsalternativen gibt das Gesetz hingegen (leider) nicht her.

Im Zusammenhang mit besagter Steuerbefreiung stellt sich nun die Frage, ob ein privates Veräußerungsgeschäft gegeben sein kann, wenn eine Ferienwohnung veräußert wird, bei der zwar der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre betragen hat, das Ferienobjekt jedoch niemals vermietet wurde und in dieser Zeit nur durch den Eigentümer als Ferienwohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Konkret muss also geklärt werden, ob auch schon die Nutzung einer Immobilie als Ferienwohnung eine ausschließliche Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne der Vorschrift ist, wenn die Ferienwohnung in den Zeiten der Nichtnutzung schlicht leer stand.

Das erstinstanzliche Finanzgericht Köln geht in seinem Urteil vom 18.10.2016 unter dem Aktenzeichen 8 K 3825/11 davon aus, dass in entsprechenden Sachverhalten die Steuerbefreiung nicht greifen kann. Nach der kölschen Entscheidung soll eine Eigennutzung im Sinne von § 23 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 EStG bei einer als

Zweitwohnung genutzten Ferienwohnung nicht gegeben sein, wenn diese nicht aus beruflichen Gründen (etwa im Wege der doppelten Haushaltsführung) vorgehalten und genutzt wird, sondern im wesentlichen lediglich für Erholungsaufenthalte genutzt wird.

Ob diese Meinung jedoch mit Hinblick auf den klaren und eindeutigen Wortlaut des Gesetzes haltbar ist, muss aktuell der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen IX R 37/16 klären.

**Tipp:** Wer daher eine Ferienwohnung innerhalb von zehn Jahren nach der Anschaffung mit erheblichem Gewinn verkauft hat, sollte sich an das vorliegende Musterverfahren anhängen und hoffen, dass die Richter auch in der Nutzung der Wohnung für Erholungsaufenthalte eine entsprechende Nutzung zu eigenen Wohnzwecken sehen.

## 10. Für Unternehmer: Vereinfachung beim Investitionsabzugsbetrag für Personengesellschaften?

Der Investitionsabzugsbetrag ist eine für kleine und mittlere Unternehmen geschaffene Steuergestaltungsmöglichkeit, die sich durchaus sehen lassen kann. Mittels Investitionsabzugsbetrag können unter dem Strich bis zu 40 Prozent der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens steuermindernd abgezogen werden, obwohl die eigentliche Investition noch überhaupt nicht erfolgt ist.

Durch diese zeitliche Vorverlagerung des Betriebsausgabenabzugs auf höchstens drei Jahre vor der eigentlichen Anschaffung oder Herstellung soll kleinen und mittleren Betrieben die Finanzierung der entsprechenden Investitionen erleichtert werden. Unter dem Strich soll durch den vorzeitigen Betriebsausgabenabzug mittels Investitionsabzugsbetrag eine Steuerstundung erreicht werden, die schließlich einen konkreten Liquiditätsvorteil bietet, der wiederum für die Investition verwendet werden kann und so die unternehmerische Planung vereinfacht.

Die Voraussetzungen, die bei einem Investitionsabzugsbetrag zu beachten sind, sind in § 7g des Einkommensteuergesetzes (EStG) geregelt und sollen an dieser Stelle etwas in den Hintergrund rücken. Eine der wichtigsten Voraussetzungen ist, dass im Endeffekt die Investitionen auch tatsächlich durchgeführt werden müssen. Ist dies nämlich nicht so, muss der Investitionsabzugsbetrag rückwirkend rückgängig gemacht werden, sodass eine Steuererleichterung nicht erreicht werden kann.

Trotz der strengen Voraussetzungen, die im Gesetz geregelt sind, können der Investitionsabzugsbetrag und die dadurch erreichte Steuerstundung von erheblichem Vorteil in der Praxis sein. Nicht zuletzt deswegen betrachten die Finanzbeamten diese Gestaltung natürlich argwöhnisch und versuchen, die Regelungen rund um den Investitionsabzugsbetrag sehr restriktiv und streng zu handhaben. So auch in einem Streitfall vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg.

Im dort verhandelten Steuerstreit wurde im Rahmen einer Personengesellschaft ein Investitionsabzugsbetrag für eine geplante Investition steuermindernd abgezogen. Tatsächlich hat jedoch im Endeffekt nicht die Personengesellschaft selbst, sondern nur

einer ihrer Gesellschafter die Investitionen durchgeführt, sodass die Anschaffung des geplanten Wirtschaftsgutes nicht in der Gesamthandsbilanz der Personengesellschaft stattfand, sondern lediglich im Sonderbetriebsvermögen des entsprechenden Gesellschafters, also in dessen Sonderbetriebsvermögensbilanz.

Erfreulicherweise sah das erkennende Finanzgericht Baden-Württemberg in seiner Entscheidung vom 11.03.2016 unter dem Aktenzeichen 9 K 2928/13 darin jedoch kein Problem und ließ den steuermindernd Abzug des Investitionsabzugsbetrages in der Gesamthandsbilanz der Personengesellschaft zu.

Konkret urteilten die Richter: Eine begünstigte Investition im Sinne des § 7g EStG liegt auch dann noch vor, wenn bei einer Personengesellschaft der Investitionsabzugsbetrag vom Gewinn der Gesamthandsbilanz abgezogen wurde und die Investition im Sonderbetriebsvermögen eines der Gesellschafter erfolgt.

Für die Praxis bedeutet die Entscheidung nicht nur eine erhebliche Planungserleichterung, sondern dürfte auch je nach Sachverhaltskonstellation Steuergestaltungsspielräume, insbesondere in familiär geprägten Personengesellschaften, eröffnen.

Mit Hinblick auf diese Tatsache und den Fakt, dass die Finanzverwaltung die Anwendung des Investitionsabzugsbetrags sehr restriktiv handhabt, ist es nicht verwunderlich, dass gegen die positive Entscheidung aus Baden-Württemberg der Revisionszug nach München zum Bundesfinanzhof bestiegen wurde.

Zunächst anhängig unter dem Aktenzeichen IV R 21/16, wurde das Verfahren inzwischen an den sechsten Senat des Bundesfinanzhofs abgegeben. Dieser muss nun unter dem Aktenzeichen VI R 44/16 klären, ob ein im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gebildeter Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen ist, wenn die Investition tatsächlich nicht im Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft, sondern im Sonderbetriebsvermögen eines einzelnen Gesellschafters erfolgt ist.

Auch wenn man vor Gericht und auf hoher See in Gottes Hand ist, scheinen die Chancen auf eine positive Entscheidung der obersten Finanzrichter der Bundesrepublik nicht schlecht zu stehen. Immerhin hat der Bundesfinanzhof gerade in der jüngsten Vergangenheit die restriktive Auffassung der Finanzverwaltung zum Thema Investitionsabzugsbetrag regelmäßig aufgeweicht. Es bleibt daher zu hoffen, dass auch hier eine entsprechende erfreuliche Entscheidung gefällt wird.

**Hinweis:** Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.