

Mandantenbrief

Oktober 2018

Steuertermine:

10.10. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.10.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer 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 November 2018:

12.11. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.11.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.11. Gewerbesteuer
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **19.11.** 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 (Gewerbsteuer 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 Oktober 2018

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Oktober ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.10.2018.

Alle Angaben ohne Gewähr

Anmerkung: In Mecklenburg-Vorpommern, Brandenburg, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Thüringen ist der 31.10.2018 ein Feiertag (Reformationstag). Aus diesem Grund sind die Sozialversicherungsbeiträge für Oktober in diesen Bundesländern bereits bis zum 26.10.2018 (Freitag) zu zahlen. Die Beitragsnachweise müssen bis zum 24.10.2018 (Mittwoch) vorliegen.

Inhalt	Seite
1. Für alle Steuerpflichtigen: Minderung der Krankenversicherungsbeiträge durch Bonuszahlungen	2
2. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Absagen zur Betriebsveranstaltung gehen steuerlich nicht zulasten der feiernden Kollegen	3
3. Für Eltern: Zur Anfechtbarkeit einer Kindergeld-Ablehnung	5
4. Für Häuslebauer: Steuerermäßigung für Handwerkerleistung im Zusammenhang mit der Errichtung eines Neubaus	6
5. Für Erben: Werbungskostenabzug für Erhaltungsaufwendungen nach dem Tod des Nießbrauchers	8
6. Für Vermieter: Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei verdeckten Mängeln	9
7. Für Vermieter: Was ist bei einer verbilligten Vermietung die ortsübliche Miete, wenn möbliert vermietet wird?	11
8. Für Gesellschaften mit Immobilienbesitz: Share Deals werden erschwert	12
9. Für GmbH Gesellschafter: Schon wieder schlechte Nachrichten zu den nachträglichen Anschaffungskosten?	14

1. Für alle Steuerpflichtigen: Minderung der Krankenversicherungsbeiträge durch Bonuszahlungen

Beiträge zur Basiskrankenversicherung sind unbegrenzt als Sonderausgaben abzugsfähig. Wer jedoch eine Beitragsrückerstattung seitens seiner Krankenkasse erhält, muss diese gegenrechnen. Im Ergebnis werden dann die gezahlten Beiträge zur Basiskrankenversicherung um entsprechende Rückerstattungen gemindert, sodass nur noch die Differenz tatsächlich als Sonderausgabe abgezogen werden kann.

In der Praxis ist dabei arg umstritten, was denn alles überhaupt zur Minderung der Krankenversicherungsbeiträge und dem folgend zur Minderung des Sonderausgabenabzugs führt. Aktuell ist in diesem Zusammenhang jedoch eine positive Entscheidung des Sächsischen Finanzgerichts vom 05.04.2018 unter dem Aktenzeichen 8 K 1313/17 zu verzeichnen.

Im vorgenannten Urteil haben die erstinstanzlichen Richter klargestellt, dass eine Zahlung einer Krankenkasse an den Versicherten nur dann als eine die wirtschaftliche Belastung des Versicherten mindernde Beitragsrückerstattung angesehen werden kann, wenn sie auch tatsächlich in einem unmittelbaren Zusammenhang mit dem in § 10 Abs. 1 Nummer 3 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes (EStG) definierten Basis-Krankenversicherungsschutz steht.

Ausdrücklich führen die erstinstanzlichen Richter in diesem Zusammenhang aus, dass dies für die von einer gesetzlichen Krankenversicherung im Rahmen eines

Bonusprogramms nach § 65 a Fünftes Buch Sozialgesetzbuch überwiegend für allgemein gesundheitsfördernde Aktivitäten gezahlten Pauschalen und Geldprämien auch dann nicht der Fall ist, wenn die Krankenkasse von den Versicherten keine Kostenbelege anfordert. Im Streitfall geht es insbesondere um den Besuch eines Fitnessstudios, die Mitgliedschaft in einem Sportverein, die Durchführung einer im Rahmen des Basiskrankenversicherungsschutzes nicht erstattungsfähigen professionellen Zahnreinigung und die Teilnahme an einer Sportveranstaltung.

Diese Bonuszahlungen der Krankenversicherung mindern daher nicht als Beitragsrückerstattung den Sonderausgabenabzug der Versicherten für ihre Krankenversicherungsbeiträge.

Ausdrücklich hat sich somit das Sächsische Finanzgericht gegen die offizielle Meinung des Bundesfinanzministeriums im Erlass vom 06.12.2016 unter dem Aktenzeichen IV C 3-S 2221/12/10008:008 gestellt.

Es verwundert daher nicht wirklich, dass die Finanzverwaltung gegen das positive Urteil aus Sachsen in die Revision vor dem Bundesfinanzhof gezogen ist. Dieser muss nun ganz konkret unter dem Aktenzeichen X R 16/18 die Rechtsfrage klären.

Tipp: Betroffenen ist daher zu raten, dass sie sich an das genannte Musterverfahren beim Bundesfinanzhof anhängen und den eigenen Einkommensteuerbescheid im Einspruchsverfahren bis zur Entscheidung des Musterverfahrens ruhend stellen.

2. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Absagen zur Betriebsveranstaltung gehen steuerlich nicht zulasten der feiernden Kollegen

Soweit die Aufwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung den Betrag von 110 Euro je Betriebsveranstaltung und Arbeitnehmer nicht übersteigen, gehören sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Dies gilt zumindest für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich.

Strittig ist in diesem Zusammenhang die konkrete Berechnung des Freibetrags. Ausweislich der Verwaltungsauffassung im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 14.10.2015 (Az: IV C 5 - S 2332/15/10001) soll sich die Höhe der dem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Zuwendung wie folgt berechnen: Alle zu berücksichtigenden Aufwendungen sollen zu gleichen Teilen auf alle bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufgeteilt werden. Sodann ist der auf eine Begleitperson entfallende Anteil der Aufwendungen dem jeweiligen Arbeitnehmer zuzurechnen. Für Begleitpersonen, die nicht Arbeitnehmer sind, ist nämlich kein zusätzlicher Freibetrag von 110 Euro anzusetzen.

Nun kann man trefflich darüber streiten, ob für Begleitpersonen ein weiterer 110 Euro Freibetrag angesetzt werden müsste oder nicht. Viel schlimmer ist an dieser Stelle jedoch, dass die Finanzverwaltung nur auf die teilnehmenden Arbeitnehmer abstellt. Da die Praxis zeigt, dass auch bei einer Betriebsveranstaltung regelmäßig nicht alle

Arbeitnehmer zugegen sind, würde so schneller eine Besteuerung bei den Arbeitnehmern erreicht werden.

Dies hält das Finanzgericht Köln in seinem Urteil vom 27.6.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 870/17 für nicht sachgerecht und entschied daher wie folgt: Absagen von Kollegen anlässlich einer Betriebsveranstaltung, im vorliegenden Fall ging es um eine Weihnachtsfeier, sollen steuerlich nicht zulasten der tatsächlich feiernden Arbeitnehmer gehen.

Der Urteilssachverhalt gestaltet sich bei der zugrunde liegenden Entscheidung wie folgt: Der Arbeitgeber plante Ende des Jahres die Durchführung eines gemeinsamen Kochkurses als Weihnachtsfeier. Nach dem Konzept des Veranstalters durfte jeder Teilnehmer unbegrenzt Speisen und Getränke verzehren. Von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern sagten zwei kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Reduzierung der bereits veranschlagten Kosten durch den Veranstalter führte.

Der Arbeitgeber berechnete Rahmen der Lohnversteuerung die Zuwendung an die einzelnen Arbeitnehmer, indem er die ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmer berücksichtigte. Demgegenüber verlangte das Finanzamt entsprechend seiner Verwaltungsanweisung, dass auf die tatsächlich teilnehmenden 25 Arbeitnehmer abzustellen sei, sodass sich unter dem Strich ein höherer zu versteuernde Betrag pro Person ergab.

Erfreulicherweise stellte sich jedoch das erkennende Finanzgericht Köln auf die Seite des Arbeitgebers und gab der Klage statt. Aus der Urteilsbegründung ist sehr deutlich zu entnehmen, dass es nicht nachvollziehbar ist, weshalb den Feiernden die vergeblichen Aufwendungen des Arbeitgebers zuzurechnen seien. Soweit die grundsätzliche Aussage der Richter.

Weiter geht das Gericht jedoch auch noch auf den konkreten Fall ein, bei dem es erst recht nicht sachgerecht sein kann, dass die Feiernden sich vergebliche Aufwendungen zurechnen lassen müssen. Tatsächlich hatten diese nämlich keinen Vorteil durch die Absage ihrer Kollegen. Aufgrund des Veranstaltungskonzeptes habe jeder Teilnehmer ohnehin nach seinem Belieben unbegrenzt viele Speisen und Getränke konsumieren dürfen. Daher ist die Auffassung im oben bereits zitierten Schreiben des Bundesfinanzministeriums nicht haltbar, und bei der Berechnung der Freibeträge müssen grundsätzlich alle Eingeladenen, und nicht nur die teilnehmenden Arbeitnehmer, berücksichtigt werden. Im Ergebnis wird es dann seltener zu einer Besteuerung kommen.

Hinweis: Wie nicht anders zu erwarten war, schmeckte diese Entscheidung dem Fiskus nicht, weshalb er die zugelassene Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt hat. Betroffene sollten sich daher an das Musterverfahren unter dem Aktenzeichen VI R 31/18 anhängen, denn die Chancen stehen aus unserer Sicht keineswegs schlecht.

3. Für Eltern: Zur Anfechtbarkeit einer Kindergeld-Ablehnung

Wer in Bezug auf das Kindergeld einen Ablehnungsbescheid der Familienkasse erhält, kann dagegen Einspruch einlegen. Grundvoraussetzung dabei ist, dass der Einspruch innerhalb der einmonatigen Rechtsbehelfsfrist fristgemäß eingelegt wird. Regelmäßig kann der Einspruch schriftlich, elektronisch oder zur Niederschrift erklärt werden.

Gerade in Kindergeldfällen scheint es jedoch häufig der Fall zu sein, dass die Einspruchsfrist versäumt wird. Selbst wenn jedoch der Ablehnungsbescheid für das Kindergeld definitiv zu Unrecht ergangen ist, ist ein Einspruch nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist nicht mehr möglich. Im schlimmsten Fall muss dann bis auf weiteres auf das Kindergeld verzichtet werden, da der Bescheid nicht mehr änderbar ist.

Aktuell hat jedoch das Finanzgericht Schleswig-Holstein mit Urteil vom 21.03.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 205/15 klargestellt, dass im Falle einer unrichtigen Rechtsbehelfsbelehrung die generelle Einspruchsfrist von einem Jahr gilt. In diesem Zusammenhang stellen die Richter unmissverständlich klar, dass eine Rechtsbehelfsbelehrung bereits dann unrichtig ist, wenn sie in einer der gemäß § 356 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) wesentlichen Aussagen unzutreffend oder derart unvollständig oder missverständlich gefasst ist, dass hierdurch bei einer objektiven Betrachtung die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint.

Im Streitfall kam es tatsächlich zur Verlängerung der einmonatigen Einspruchsfrist auf ein Jahr, sodass ein Einspruch noch innerhalb eines Jahres nach Bekanntgabe des Ablehnungsbescheides zum Kindergeld möglich war.

Tatsächlich war im Urteilsfall zwar eine Rechtsbehelfsbelehrung gegeben, jedoch hielt das Gericht diese für missverständlich. Auszugsweise lautet die Rechtsbehelfsbelehrung wie folgt: „ (...) Der Einspruch ist bei der Familienkasse X mit Sitz in Y-Stadt schriftlich einzureichen, dieser elektronisch zu übermitteln oder dort zur Niederschrift zu erklären. (...)“ Wie es tatsächlich üblich ist, enthielt jedoch die Rechtsbehelfsbelehrung keine konkrete Postanschrift der Familienkasse.

Der Bescheid selbst enthielt zwar eine Postanschrift, allerdings lautete diese auf die Familienkasse X mit Sitz in Z-Stadt, welche mit der Besucheradresse übereinstimmte. Eine Adresse der Familienkasse in Y-Stadt war im Bescheid nicht zu finden. Insbesondere bei Familienkassen ist dies nicht selten, da eine bestimmte Familienkasse einer Stadt häufig überregional tätig ist und so in anderen Gemeinden auch noch weitere Niederlassungen unterhält.

In der Tatsache, dass die Rechtsbehelfsbelehrung jedoch auffordert, sich an Y-Stadt zu wenden, ohne dass der Ablehnungsbescheid zum Kindergeld eine Adresse aus Y-Stadt bereithält, sondern lediglich eine Adresse einer anderen Gemeinde, erkannte das erstinstanzliche Finanzgericht eine derart gravierende Unklarheit, welche insgesamt zu einer widersprüchlichen und damit objektiv unrichtigen Rechtsbehelfsbelehrung führt.

Die Tatsache, dass sich die definitiv widersprüchlichen Angaben in dem Ablehnungsbescheid zum Kindergeld betreffend die Erreichbarkeit der Anspruchsbehörde im Streitfall möglicherweise nicht konkret ausgewirkt haben, ist dabei nach Auffassung der Richter irrelevant.

Folglich stellt das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht daher abschließend fest: „Die verlängerte Rechtsbehelfsfrist von einem Jahr gilt bereits dann, wenn die Angaben unvollständig oder missverständlich gefasst sind und hierdurch - bei objektiver Betrachtung - die Möglichkeit zur Fristwahrung gefährdet erscheint. Dies ist hier zur Überzeugung des Senats wegen der insgesamt widersprüchlichen Ausdrucksweise der Beklagten der Fall.“

Hinweis: Wie bereits erwähnt, könnte eine solche Ungenauigkeit in zahlreichen Ablehnungsbescheiden zum Kindergeld gegeben sein. Insofern kann es sich lohnen, auch ältere Bescheide, also Bescheide des letzten Jahres, noch einmal herauszusuchen und zu prüfen, ob eine solche Ungenauigkeit besteht. Ist sie gegeben, kann innerhalb von einem Jahr nach Bekanntgabe des Ablehnungsbescheides zum Kindergeld Einspruch eingelegt werden.

4. Für Häuslebauer: Steuerermäßigung für Handwerkerleistung im Zusammenhang mit der Errichtung eines Neubaus

Wer sich den Traum von den eigenen vier Wänden erfüllen möchte, muss leider feststellen, dass es insoweit aus steuerlicher Sicht keinerlei Förderungen gibt. Einzig übrig bleibt die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Handwerkerleistungen. Insofern kann für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen die tarifliche Einkommensteuer ermäßigt werden. 20 % dieser Aufwendungen tragen zur Steuerermäßigung bei, allerdings ist diese noch auf einen Höchstbetrag von 1.200 Euro im Jahr begrenzt.

Auch wenn es zu den Kosten für die Errichtung eines Neubaus regelmäßig nur ein Tropfen auf den heißen Stein ist, sollte man prüfen, ob nicht im Zusammenhang mit dem eigenen Heim entsprechende Steuerermäßigungen in Betracht kommen. Bisher war jedoch sowohl die Finanzverwaltung als auch die Steuerrechtsprechung zu dieser Thematik eher fiskalisch eingestellt.

So hat seinerzeit das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in einem Urteil vom 07.11.2017 unter dem Aktenzeichen 6 K 6199/16 geurteilt, dass Handwerkerleistungen nur im Rahmen der Steuerermäßigung begünstigt sind, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Damit können nach Meinung der erstinstanzlichen Richter Handwerkerleistungen, die die Errichtung eines Haushalts, also eines Neubaus, betreffen, die Steuerermäßigung nicht vermitteln. Im konkret entschiedenen Fall vor dem Finanzgericht Berlin-Brandenburg stellten daher weder die erstmalige Anbringung eines Außenputzes an einem Neubau noch die erstmalige Pflasterung einer Einfahrt bzw. Terrasse, die Errichtung einer Zaunanlage oder das Legen des Rollrasen im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Errichtung des Neubaus begünstigte Handwerkerleistungen dar.

Erfreulicherweise ist der Steuerpflichtige gegen diese negative und fiskalische Sichtweise in Revision gegangen. Bis vor kurzem war insoweit unter dem Aktenzeichen VI R 53/17 beim Bundesfinanzhof die Rechtsfrage anhängig, unter welchen Voraussetzungen Handwerkerleistungen, insbesondere erstmalige Arbeiten wie der erstmalige Außenputz, zu den begünstigten Renovierungs-, Erhaltungs- und

Modernisierungsmaßnahmen gehören bzw. wie eine Abgrenzung zu den nicht begünstigten Handwerkerleistungen im Rahmen von Neubaumaßnahmen getroffen werden kann.

Bisher vertrat die Finanzverwaltung hier die Meinung, dass Handwerkerleistungen für entsprechende Arbeiten nicht aufgrund der gesetzlichen Regelung des § 35 a Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) begünstigt sind, wenn sie im Rahmen einer (Neubau-) Maßnahme im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung erfolgen. Der Begriff der Fertigstellung richtet sich in diesem Zusammenhang nach dem Anwendungsschreiben des Bundesfinanzministeriums vom 09.11.2016. Danach ist ein Gebäude fertiggestellt, wenn die wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sind und der Bau soweit errichtet ist, dass der Bezug der Wohnung zumutbar ist oder das Gebäude für den Betrieb in all seinen wesentlichen Bereichen nutzbar ist. Ein Gebäude ist hingegen nicht fertiggestellt, wenn Türen, Böden oder der Innenputz noch fehlen.

Trotz dieser recht eindeutigen Definition hat die Finanzverwaltung die Auffassung vertreten, dass Aufwendungen, die nach Bezugsfertigkeit anfallen, auch weiterhin dem Herstellungsprozess zuzurechnen sind, wenn anhand der Bauunterlagen (zum Beispiel dem Werkvertrag) eine eindeutige Abgrenzung möglich ist.

Von dieser Auffassung ist jedoch die Finanzverwaltung ausweislich eines Schreibens der Finanzbehörde Hamburg im Rahmen einer Fach-Info zum § 35 a EStG vom 6.7.2018 unter der laufenden Nummer 4/2018 abgerückt.

Auch das oben bereits zitierte anhängige Verfahren vor dem Bundesfinanzhof wird nicht weitergeführt und der Kläger ist klaglos gestellt worden.

Die aktuelle Meinung der Finanzverwaltung lautet ausweislich der Fach-Info der Finanzbehörde Hamburg wie folgt: Aufwendungen, die nach Bezugsfertigkeit anfallen und mit den streitgegenständlichen Aufwendungen im Verfahren vor dem Bundesfinanzhof vergleichbar sind, erfüllen sehr wohl die Voraussetzung für die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Handwerkerleistungen. Es kommt insoweit ausschließlich darauf an, dass sie nach Fertigstellung des Gebäudes entstehen.

Denkbar sind insoweit Fallkonstellationen, in den beispielsweise Außenputz- oder Malerarbeiten sowie weitere Tätigkeiten erst nach dem Bezug erfolgen und somit dann im Rahmen der Steuerermäßigung begünstigt sind. Wer sich daher gerade den Traum von den eigenen vier Wänden erfüllt hat, sollte prüfen, ob nicht auch noch Maßnahmen im Zusammenhang mit der Errichtung des Neubaus zu einer Steuerermäßigung führen können.

Tipp: Sofern mit entsprechenden Aufwendungen der oben bereits genannte Höchstbetrag der Steuerermäßigung von 1.200 Euro schon ausgeschöpft ist, empfiehlt es sich im Einzelfall zu prüfen, ob nicht eine Verschiebung ins Folgejahr dazu führt, dass für die anstehende Arbeit dann wieder eine Steuerermäßigung eingestrichen werden kann. Denkbar ist insoweit beispielsweise, dass der Außenputz oder auch die Verlegung des Rollrasen schlicht ins Folgejahr verschoben wird.

5. Für Erben: Werbungskostenabzug für Erhaltungsaufwendungen nach dem Tod des Nießbrauchers

Gerade im Bereich der vorweggenommenen Erbfolge von Immobilien ist eine Gestaltung mittels eines Vorbehaltsnießbrauchs extrem häufig anzutreffen. Der Grund: Die abgebende Generation behält sich mittels des Vorbehaltsnießbrauchs noch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor und kann diese zur Bestreitung des Lebensunterhalts nutzen. Die erhaltende Generation wird hingegen bereits Eigentümer der Immobilie und kann zudem den Kapitalwert des Nießbrauches steuermindernd bei der Schenkungsteuer zum Abzug bringen. Unter dem Strich also eine für beide Seiten lohnende Gestaltung.

Leider hat der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 13.03.2018 unter dem Aktenzeichen IX R 22/17 eine negative Entscheidung im Hinblick auf den Abzug von vom Nießbraucher getragene Erhaltungsaufwendungen im Sinne des § 82 b EStDV nach dessen Tod durch den Eigentümer getroffen.

Aber zunächst zum Hintergrund: Aufgrund der Regelung des § 82 b EStDV können größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die im Zeitpunkt der Leistung des Erhaltungsaufwandes nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, abweichend vom Abflussprinzip auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden.

Insbesondere bei Steuerpflichtigen, die sich schon im Ruhestand befinden, ist diese Regelung sinnvoll, da häufig der sofortige Abzug des in einem Jahr angefallenen Erhaltungsaufwands schlicht ins Leere geht, weil insgesamt nicht mehr so hohe Einkünfte vorhanden sind. Mittels der Verteilung dieser Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre können daher in den jeweiligen Jahren die entsprechenden Progressionsspitzen gekappt werden und es kommt unter dem Strich sowie über die Jahre verteilt zu einer höheren Steuerersparnis, als dies beim sofortigen Abzug der Erhaltungsaufwendungen der Fall gewesen wäre.

Strittig war nun jedoch, wie verteilte Erhaltungsaufwendungen steuerlich behandelt werden, wenn der Nießbraucher noch im Verteilungszeitpunkt verstirbt. Da der Erbe insoweit Rechtsnachfolger wird könnte man meinen, dass dementsprechend der Erbe (der ja bereits durch die vorweggenommene Erbfolge schon vor dem Tod des Nießbrauchers der Immobilieneigentümer war) auch die noch nicht angesetzten Erhaltungsaufwendungen in der eigenen Steuererklärung abziehen kann und insoweit dort den Verteilungszeitraum schlicht zu Ende führt.

Insbesondere auch aus steuerlicher Sicht könnte sich dies lohnen, da die Erben häufig noch mitten im Berufsleben stehen und dementsprechend hohe Einkünfte erzielen, weshalb ein Werbungskostenabzug bei ihnen aufgrund der Steuerprogression häufig zu einer höheren Steuerersparnis führen könnte, als dies beim Erblasser der Fall gewesen wäre.

Leider hat jedoch bereits das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner Entscheidung vom 12.07.2017 unter dem Aktenzeichen 7 K 7078/17 klargestellt, dass auch im Fall der Gesamtrechtsnachfolge grundsätzlich nur derjenige die Werbungskosten abziehen kann, der sie auch selbst getragen hat.

Ausdrücklich stellt das Gericht klar, dass eine Übertragung verbleibender Aufwendungen nach § 82 b EStDV in Rechtsnachfolgefällen generell ausscheidet, insbesondere, wenn ein Vorbehaltsnießbraucher Erhaltungsaufwendungen trägt, diese aufgrund der Regelung nach § 82 b EStDV verteilt, im Verteilungszeitraum verstirbt und schließlich vom Grundstückseigentümer beerbt wird.

Insoweit lehnen die Richter des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg einen Abzug der noch nicht berücksichtigten Erhaltungsaufwendungen beim Erben ab.

Mittlerweile hat auch der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 13.03.2018 unter dem Aktenzeichen IX R 22/17 die erstinstanzliche Auffassung bestätigt. Aufgrund der höchstrichterlichen Entscheidung gilt: Hat der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielende Nießbraucher größere Erhaltungsaufwendungen nach § 82 b EStDV auf mehrere Jahre verteilt und wird der Nießbrauch durch den Tod des Nießbrauchers innerhalb des Verteilungszeitraums beendet, kann der Eigentümer den verbleibenden Teil der Erhaltungsaufwendungen nicht als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abziehen.

Auch wenn diese Entscheidung sicherlich nicht das gewünschte Ziel erreicht hat, ist hiermit zumindest Rechtssicherheit eingeleitet und die Streitfrage erledigt.

Hinweis: In der Praxis stellt sich daher ganz generell die Frage, wie denn mit dem verbleibenden Teil der Erhaltungsaufwendungen umzugehen ist. Tatsächlich werden diese wohl sofort in einem Betrag im Jahr des Todes des Nießbrauchers in dessen Steuererklärung steuermindernd als Werbungskosten abzusetzen sein. Fraglich ist jedoch, ob sie sich dort auch tatsächlich auswirken. Immerhin wird der Nießbraucher die Verteilung der Erhaltungsaufwendungen aus gutem Grund gewählt haben, sodass der Ansatz als Werbungskosten in seinem Todesjahr gegebenenfalls ins Leere geht und diese Erhaltungsaufwendungen bzw. dieser Teil der Erhaltungsaufwendungen unter dem Strich nicht zu einer Steuerminderung beigetragen haben.

6. Für Vermieter: Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei verdeckten Mängeln

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Man spricht in diesem Zusammenhang dann von den sogenannten anschaffungsnahe Herstellungskosten.

Unter Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen fallen bauliche Maßnahmen, durch die Mängel oder Schäden an vorhandenen Einrichtungen eines bestehenden Gebäudes oder am Gebäude selbst beseitigt werden oder das Gebäude durch Erneuerung in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird.

Im Zusammenhang mit solchen Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen bleibt sich der Bundesfinanzhof in München aktuell seiner Linie treu. Zuletzt hatten die obersten Finanzrichter der Republik hier mit Urteil vom 09.05.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 6/16 eine positive Entscheidung gegen die Meinung des Fiskus getroffen.

Seinerzeit wurde geurteilt: Kosten für (unvermutete) Instandsetzungsmaßnahmen zur Beseitigung eines Substanzschadens, der nachweislich erst nach Anschaffung des Gebäudes durch das schuldhafte Handeln eines Dritten verursacht worden ist, sind auch dann nicht den anschaffungsnahen Herstellungskosten i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG zuzuordnen, wenn die Maßnahmen vom Steuerpflichtigen innerhalb von drei Jahren seit Anschaffung zur Wiederherstellung der Betriebsbereitschaft des Gebäudes durchgeführt werden.

Zur Begründung dieser positiven Entscheidung führten die Richter seinerzeit an, dass zwar nach dem Wortlaut der gesetzlichen Regelung in einem solchen Fall anschaffungsnahe Herstellungskosten gegeben seien, allerdings erkannte das oberste Gericht auch einen Widerspruch zum Sinn und Zweck der Vorschrift. Ziel der Regelung ist es nämlich, einen Immobilienerwerber, der eine nicht investitionsbedürftige Immobilie erwirbt und die Anschaffungskosten nur über die Abschreibung steuerlich geltend machen kann, mit einem Erwerber, der ein Objekt mit Renovierungsstau erwirbt und daher geringere Anschaffungskosten aufwenden muss, gleichzustellen. Im Ergebnis sollte nämlich der Erwerber der Immobilie mit Renovierungsstau die notwendigen Erhaltungsaufwendungen nicht sofort als Werbungskosten abziehen dürfen und so mit dem Immobilienerwerber der nicht investitionsbedürftigen Immobilie gleichgestellt werden. Die Richter wendeten daher im vorliegenden Fall eine teleologische Reduktion an und beriefen sich auf Sinn und Zweck der Vorschrift mit der Folge, dass die Aufwendungen für die Beseitigung erst nach der Anschaffung entstandener Schäden auch innerhalb von drei Jahren und jenseits der 15 % Grenze sofort als Werbungskosten abzugsfähig sind.

Voraussetzung dafür ist jedoch definitiv, dass die kostenverursachenden Schäden auch erst nach der Anschaffung entstanden sind. Dies bedeutet auch, dass Aufwendungen für die Beseitigung verdeckter Mängel durchaus anschaffungsnahe Herstellungskosten sein können, weil diese im Zeitpunkt der Anschaffung auch schon vorhanden waren, selbst wenn sie verdeckt waren und daher nicht erkannt worden sind.

Diesem Gedankengang folgend hat daher der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 13.03.2018 unter dem Aktenzeichen IX R 41/17 klargestellt, dass unvermutete Aufwendungen für Renovierungsmaßnahmen, die lediglich dazu dienen, Schäden zu beseitigen, welche aufgrund des langjährigen vertragsgemäßen Gebrauchs der Mietsache durch den Nutzungsberechtigten entstanden sind, unter den weiteren Voraussetzungen der Regelung zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten auch tatsächlich zu solchen führen. Dies gilt auch, wenn im Rahmen einer solchen Renovierung verdeckte, d. h. dem Steuerpflichtigen im Zuge der Anschaffung verborgen gebliebene, jedoch zu diesem Zeitpunkt bereits vorhandene Mängel behoben werden.

Gleiches gilt für Kosten zur Beseitigung von bei Anschaffung des Gebäudes angelegter, aber erst nach dem Erwerb auftretender altersüblicher Mängel und Defekte; auch solche Aufwendungen sind ihrer Natur nach verdeckte Mängel und mithin in die Betragsgrenze der anschaffungsnahe Herstellungskosten i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG mit einzubeziehen.

In diesem Sinne hatte bereits seinerzeit auch das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 30.08.2016 unter dem Aktenzeichen 10 K 398/15 F entschieden, dass eine teleologische Reduktion der Regelung zu den anschaffungsnahe Herstellungskosten in dem Sinne, dass Aufwendungen zur Beseitigung schon bei Erwerb vorliegender verdeckter Mängel oder nach dem Erwerb auftretender altersübliche Defekte von der 15 % Grenze ausgenommen sind, nicht geboten ist.

Tipp: Um in entsprechenden Fällen daher anschaffungsnahe Herstellungskosten zu vermeiden bleibt leider nur die Möglichkeit, entsprechende Arbeiten entweder auf einen Zeitpunkt nach Ablauf der Dreijahresfrist zu verschieben oder zumindest innerhalb der drei Jahre nur so viele Arbeiten ausführen zu lassen, dass die 15 % Grenze nicht überschritten ist.

7. Für Vermieter: Was ist bei einer verbilligten Vermietung die ortsübliche Miete, wenn möbliert vermietet wird?

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Dies hat zur Folge, dass Werbungskosten im Zusammenhang mit der Vermietung auch nur in Höhe des Prozentsatzes der entgeltlichen Vermietung steuermindernd abgezogen werden können.

Beträgt hingegen das Entgelt bei einer auf Dauer angelegten Wohnungsvermietung mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, gilt die Wohnungsvermietung als entgeltlich. In der Praxis ist es daher von höchster Bedeutung darauf zu achten, dass die Vermietungen mindestens zu 66 % der ortsüblichen Miete stattfinden.

Fraglich ist in diesem Zusammenhang immer, was denn die ortsübliche Marktmiete überhaupt ist. Insbesondere wenn möbliert vermietet wird, wird die Beantwortung dieser Frage noch komplizierter. Aktuell hat sich daher der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 06.02.2018 unter dem Aktenzeichen IX R 14/17 zu dieser Thematik geäußert. Danach gilt Folgendes:

Die obersten Finanzrichter der Republik geben vor, dass grundsätzlich für die Überlassung von möblierten oder teilmöblierten Immobilien ein entsprechender Möblierungszuschlag anzusetzen ist, der die ortsübliche Marktmiete erhöht. Dies führt bei der Prüfung der verbilligten Vermietung dazu, dass die 66 % der ortsüblichen Marktmiete mit einer höheren absoluten Miete erreicht werden.

Die Richter begründen diese Ansicht nachvollziehbar damit, dass bei einer möblierten oder teilmöblierten Überlassung einer Wohnung regelmäßig auch ein gesteigerter Nutzungswert im Vergleich zur möblierten Vermietung vorhanden ist, welcher sich in der Regel auch in einer höheren üblichen Miete niederschlagen würde.

Zur Ermittlung der ortsüblichen Miete ist daher grundsätzlich der örtliche Mietspiegel heranzuziehen. Sieht dieser im Hinblick auf eine möblierte oder teilmöblierte Vermietung einen prozentualen Zuschlag oder einer Erhöhung des Ausstattungsfaktors über ein Punktesystem vor, ist diese Erhöhung als marktüblich anzusehen und entsprechend bei der Berechnung der 66 % Grenze zu berücksichtigen.

Gibt der Mietspiegel solche Daten nicht her, kann für die Möblierung im Rahmen der Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete auch noch ein Zuschlag zu berücksichtigen sein, wenn auf dem örtlichen Mietmarkt für möblierte oder teilmöblierte Wohnungen ein Zuschlag ermittelt werden kann. Wohl gemerkt: Dieser Zuschlag kann jedoch nur dann berücksichtigt werden, wenn er auch tatsächlich ermittelbar ist. Kann er hingegen nicht ermittelt werden, ist auf die ortsübliche Marktmiete ohne Möblierung abzustellen.

Klar und deutlich stellen die Richter in diesem Zusammenhang dar, dass ein Möblierungszuschlag nicht aus dem Monatsbetrag der linearen AfA für die überlassenen Möbel und Einrichtungsgegenstände abgeleitet werden kann, wie es im hier zitierten Urteilsfall das Finanzamt vorgehabt hatte. Ebenso wenig ist der Ansatz eines prozentualen Mietrenditeaufschlags zulässig.

Im Ergebnis bedeutet dies aufgrund der klaren Entscheidung des Bundesfinanzhofs: Sofern dem Mietspiegel keine entsprechenden Zuschläge für eine möblierte oder teilmöblierte Vermietung entnommen werden können und sich auch auf dem örtlichen Mietmarkt kein entsprechender Zuschlag ermitteln lässt, ist auch bei einer möblierten oder teilmöblierten Vermietung auf die ortsübliche Marktmiete ohne Möblierung zurückzugreifen, sodass eine komplett entgeltliche Vermietung durch das schnellere Erreichen der 66 % Grenze wahrscheinlicher ist.

8. Für Gesellschaften mit Immobilienbesitz: Share Deals werden erschwert

Die sogenannten Share Deals bei der Grunderwerbsteuer sind der Finanzverwaltung schon lange ein Dorn im Auge. Mit Beschluss vom 21.6.2018 hat die Finanzministerkonferenz der Länder nun entsprechende gesetzgeberische Maßnahmen beschlossen, welche die Gestaltung bei den sogenannten Share Deals mit dem Ziel, Grunderwerbsteuer zu sparen, deutlich erschweren sollen.

Zunächst zur Begriffserläuterung: Bei einem Share Deal wird nicht das Grundstück selbst veräußert, sondern dieses bleibt im Eigentum einer Gesellschaft. Lediglich die Gesellschafter werden ausgetauscht. Unter bestimmten Voraussetzungen sind solche Share Deals machbar, ohne dass Grunderwerbsteuer anfällt.

Ausweislich einer Pressemitteilung des Hessischen Ministeriums der Finanzen vom 21.06.2018 wurden diesbezüglich nun im Rahmen der Finanzministerkonferenz konsequente Maßnahmen gegen Share Deals zur Verhinderung der Grunderwerbsteuer beschlossen. Dabei geht es im Wesentlichen um die folgenden Punkte:

Zunächst einmal möchte die Finanzministerkonferenz einen weiteren Tatbestand zur Besteuerung bei der Grunderwerbsteuer auch für Kapitalgesellschaften schaffen. Aufgrund der aktuellen Gesetzeslage werden Gesellschafterwechsel an Personengesellschaften, die Grundbesitz besitzen, in Höhe von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren erfasst. Diese Regelung soll nun auch auf Anteilseignerwechsel an Kapitalgesellschaften mit Grundbesitz ausgedehnt werden. Zudem soll die Quote von derzeit 95 % auf 90 % herabgesetzt werden. Im Ergebnis gibt die Finanzministerkonferenz als Zielsetzung ganz klar vor, dass die sogenannten Share Deals deutlich erschwert werden sollen und ein

Altgesellschafter in nennenswertem Umfang beteiligt bleiben muss, damit es nicht zu einer Besteuerung kommt.

Darüber hinaus soll die derzeitige Fünfjahresfrist auf einen Zeitraum von zehn Jahren verlängert werden. Damit sollen Steuergestaltungen zur Umgehung der Grunderwerbsteuer erschwert werden, wonach zunächst ein neuer Gesellschafter 94,9 % der Anteile am Vermögen einer Gesellschaft übernimmt und erst nach Ablauf von fünf Jahren die restlichen 5,1 % auf diesen neuen Gesellschafter übertragen werden. Allein durch die Verlängerung des Zeitraums auf zehn Jahre wird eine solche Vorgehensweise für den Neugesellschafter unter Umständen uninteressant. Ebenso hebt die Finanzministerkonferenz hervor, dass die Gesellschaften zudem innerhalb der Frist an die getroffenen Dispositionen gebunden und damit im unternehmerischen Handeln eingeschränkt sind.

Im Ergebnis bleibt daher festzuhalten, dass Gestaltungen zur Umgehung der Grunderwerbsteuer mithilfe von den sogenannten Share Deals in der Zukunft sicherlich schwieriger werden, auch wenn zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht klar ist, wann die beschlossenen Änderung tatsächlich Eingang ins Gesetz finden.

Tipp: Bereits im Mai 2018 verwiesen wir in diesem Zusammenhang jedoch auf ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs vom 30.8.2017 unter dem Aktenzeichen II R 39/15, welches wiederum Gestaltungsspielräume eröffnet. Seinerzeit hatten die obersten Richter geurteilt, dass die bloße Einräumung einer Vollmacht zur Ausübung der Rechte aus einem Gesellschaftsanteil sowie zur Veräußerung dieses Gesellschaftsanteils für eine Anteilsübertragung im Sinne einer mittelbaren Änderung des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft nicht ausreicht.

Im Urteilsfall ging es um die Übertragung von Anteilen an einer Personengesellschaft mit Grundbesitz. Konkret handelte es sich um eine GmbH & Co. KG, bei der die GmbH Komplementär war und der Gesellschafter der GmbH der Kommanditist der KG war. Dieser alleinige Kommanditist übertrug schließlich insgesamt 94 % seiner Beteiligung. Darüber hinaus hatte der Veräußerer schon vor Kaufpreiszahlung und auch schon vor Eintragung der Käufer im Handelsregister diesen unwiderruflich Vollmachten für die verbleibenden 6 % erteilt. Im Ergebnis konnten die neuen Eigentümer so vollkommen frei die Personengesellschaft beherrschen und führen und mussten sich unter dem Strich nicht um den Minderheitsgesellschafter von 6 % der Anteile kümmern.

Mit der oben genannten Entscheidung stellte der Bundesfinanzhof entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung klar, dass mittels der Einräumung einer bloßen Vollmacht die Grunderwerbsteuer bei Share Deals sehr wohl umgangen werden kann. Auch allein durch die geplante Verlängerung der Frist von fünf auf zehn Jahre oder die Senkung der Grenze von 95 % auf 90 % ist diese Gestaltung nicht unmöglich geworden.

Die Veräußerer müssen lediglich damit leben, dass sie nun nicht für die kommenden fünf, sondern für die kommenden zehn Jahre einen Minderheitsanteil von über 10% (anstatt über 5 %) lediglich mittels einer

Vollmacht beherrschen können. Sofern diese Vollmacht jedoch unwiderruflich ist, sollte dem nichts im Wege stehen.

9. Für GmbH Gesellschafter: Schon wieder schlechte Nachrichten zu den nachträglichen Anschaffungskosten?

Über das letztjährige Urteil des Bundesfinanzhofs vom 11.07.2017 (Az: IX R 36/15) hatten wir bereits seinerzeit berichtet. Danach ist mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (kurz: MoMiG) die gesetzliche Grundlage für die bisherige Rechtsprechung zur Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten im Rahmen des § 17 des Einkommensteuergesetzes (EStG) entfallen.

Folglich führen Aufwendungen des Gesellschafters aus seiner Inanspruchnahme als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung. Wie bereits eingangs gesagt, hat das höchstrichterliche Urteil seinerzeit hohe Wellen geschlagen. Das einzig Erfreuliche an der Entscheidung war eine Art Vertrauensschutzregelung. Danach sind die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen weiter anzuwenden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum Tag der Veröffentlichung dieses Urteils geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist. Veröffentlichungsdatum der Entscheidung war übrigens der 27.09.2017, sodass Gesellschafter bis dahin auch bei der Inanspruchnahme als Bürge noch nachträgliche Anschaffungskosten auf ihre Beteiligung verbuchen konnten.

Nun kommt jedoch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit seinem Urteil vom 18.04.2018 (Az: 3 K 3138/15) daher und stellt zunächst einmal die Vertrauensschutzregelung des Bundesfinanzhofs infrage. Grundsätzlich sind die erstinstanzlichen Richter zwar auch der Meinung, dass seit dem Inkrafttreten des MoMiG verlorene Gesellschafterdarlehen grundsätzlich nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten führen. Darüber hinaus möchte der Senat dem Bundesfinanzhof jedoch hinsichtlich der übergangsweisen weiteren Anwendung des alten Rechts nicht folgen. Insoweit wird sich abermals der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen IX R 13/18 mit der Frage befassen müssen, ob die seinerzeit ausgesprochene Vertrauensschutzregelung tatsächlich Bestand haben wird.

Unabhängig von einer Vertrauensschutzregelung sind die Richter des Finanzgerichts Berlin-Brandenburgs in ihrer oben zitierten Entscheidung mit Blick auf die Nachweisanforderung für das Bestehen und die Höhe eines krisenbestimmten Gesellschafterdarlehens sehr streng.

So sehen sie die Nachweisanforderungen hinsichtlich des Bestehens und der Höhe krisenbestimmter Gesellschafterdarlehen nicht als erfüllt an, wenn allein die Liquidationsbilanz vorgelegt wird, aus der sich ein bestimmter Saldo eines bestimmten Kontos der Buchführung ergibt. Die auf diese Weise zum Nachweis vom Steuerpflichtigen vorgelegten Unterlagen (im Streitfall Buchführungsunterlagen in Form

von Konten sowie Jahresabschlüsse) können nach Auffassung des erstinstanzlichen Gerichtes nur generell auf Plausibilität und Seriosität geprüft werden, ob der Darlehensbestand dann insgesamt an- oder abzuerkennen ist.

Dies reicht den Richtern jedoch noch nicht für die Anerkennung eines krisenbestimmten Gesellschafterdarlehens. Insoweit muss der Bundesfinanzhof unter dem oben bereits dargelegten Aktenzeichen ebenfalls klären, ob bei der Geltendmachung eines Auflösungsverlusts im Rahmen des § 17 EStG die in der Buchführung aufgeführten Verbindlichkeiten gegenüber dem alleinigen Gesellschafter vollständig über Jahrzehnte nachgewiesen werden müssen.

Tipp: Sicherlich sollten sich Betroffene, die einen entsprechenden Nachweis nicht mehr führen können, an das Musterverfahren anhängen. Allen anderen ist jedoch zu raten, schon vorsichtshalber immer (auch über Jahrzehnte) die entsprechenden Unterlagen beieinander zu halten.

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.