

CONTAX HANNOVER, Hans-Böckler-Allee 26, 30173 Hannover

Hannover 01.08.2018  
Bearbeiter(in)  
Telefon +49 511 30035-0

Mandant 99999  
Email info@contax-hannover.de  
Telefax +49 511 30035-300

## Aktuelle Mandanteninformationen August 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

anbei erhalten Sie den aktuellen Mandantenbrief für den Monat August 2018.

Lesen Sie in dieser Ausgabe u. a. einen Beitrag über:

- kein privates Veräußerungsgeschäft beim häuslichen Arbeitszimmer,
- Zeitwertkonten sind (meistens)möglich,
- Beschränkte Steuerpflicht bei deutscher Rente,
- Einkommensteuerlicher Verlustabzug beim Anlagebetrug im gewerblichen Bereich

Viel Spaß bei der Lektüre!

Mit freundlichen Grüßen

**Dr. Horst Garbe**  
Dipl.-Kaufmann  
Steuerberater  
Fachberater für Vermögensgestaltung  
Universität Freiburg (DVVS e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**Gerhard Kühl**  
Dipl.-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

**Christina Haß**  
Steuerberaterin  
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

**Maurizio Purrello**  
Steuerberater  
Fachberater für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**CONTAX HANNOVER**  
Steuerberatungsgesellschaft  
Partnerschaftsgesellschaft mbB  
Dr. Garbe · Haß · Kühl · Purrello

Hans-Böckler-Allee 26  
30173 Hannover  
Telefon +49 511 30035-0  
Telefax +49 511 30035-300  
info@contax-hannover.de  
www.contax-hannover.de

Zweigniederlassung  
Alte Lindenstraße 9 A  
31535 Neustadt/Mardorf  
Telefon +49 5036 988580  
info-mardorf@contax-hannover.de



### DR. HORST GARBE

Diplom-Kaufmann  
Steuerberater  
Fachberater für Vermögensgestaltung  
Universität Freiburg (DVVS e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

### CHRISTINA HAß

Steuerberaterin  
Fachberaterin für  
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

### GERHARD KÜHL

Diplom-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

### MAURIZIO PURRELLO

Steuerberater  
Fachberater für  
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

### ANJA DOMAHS

Diplom-Kauffrau (FH)  
Steuerberaterin\*

### ELVIRA SPYRKA

Diplom-Betriebswirtin (FH)  
Steuerberaterin\*

### GABY WITTKÉ

Bachelor of Arts (B.A.)  
Steuerberaterin\*

\*nach § 58 StBerG

Wirtschaftsprüfung in Kooperation mit  
**SEBASTIAN BRANDT**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

Hannoversche Volksbank eG  
IBAN: DE79 2519 0001 0562 6781 00  
SWIFT/BIC: VOHADE2HXXX

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

Die Gesellschaft ist eingetragen  
im Partnerschaftsregister des  
Amtsgerichts Hannover unter  
Nr. PR 200494

UST-Id.-Nr. DE 251665563

## Steuertermine:

**10.08.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**15.08.**      Gewerbesteuer  
                 Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.08.** 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.

**Anmerkung:** In Teilen Bayerns und im Saarland ist der 15.8.2018 ein Feiertag (Mariä Himmelfahrt). Aus diesem Grund verschiebt sich dort der Termin für die Abgabe der Gewerbesteuer- und Grundsteuervoranmeldungen auf den 16.8.2018 (Donnerstag). Die dreitägige Zahlungs-Schonfrist für Gewerbesteuer- und Grundsteuervoranmeldungen endet dann am 20.8.2018 (Montag).

Alle Angaben ohne Gewähr

## Vorschau auf die Steuertermine September 2018:

**10.09.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.09.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Einkommensteuer  
Kirchensteuer  
Körperschaftsteuer

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 August 2018

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für August ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.08.2018.

Inhalt .....	Seite
<a href="#">1. CONTAX Intensiv: Energieausweispflicht für Immobilien .....</a>	<a href="#">3</a>
<a href="#">2. Für alle Steuerpflichten: Kein privates Veräußerungsgeschäft beim häuslichen Arbeitszimmer?! .....</a>	<a href="#">5</a>
<a href="#">3. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Nicht alle Aufwendungen zu einer Betriebs- veranstaltung gehören auch zum geldwerten Vorteil .....</a>	<a href="#">6</a>
<a href="#">4. Für nebenberuflich Pflegende: Zum Begriff der Pflege beim Übungsleiterfreibetrag .....</a>	<a href="#">7</a>
<a href="#">5. Für Immobilienkäufer: Deutliche Worte zum einheitlichen Vertragswerk .....</a>	<a href="#">8</a>
<a href="#">6. Für Geschäftsführer einer GmbH: Zeitwertkonten sind (meistens) möglich! .....</a>	<a href="#">10</a>
<a href="#">7. Für Immobilieneigentümer: Nachweis eines niedrigeren Wertes .....</a>	<a href="#">12</a>
<a href="#">8. Für Ruheständler im Ausland: Beschränkte Steuerpflicht bei deutscher Rente .....</a>	<a href="#">13</a>
<a href="#">9. Für Arbeitnehmer: Widerruf der betrieblichen Versorgungszusage .....</a>	<a href="#">14</a>
<a href="#">10. Für Betrugsoffer: Einkommensteuerlicher Verlustabzug beim Anlagebetrug im gewerblichen Bereich .....</a>	<a href="#">15</a>
<a href="#">11. Für (ausländische) Gewerbetreibende: Kindergeldanspruch bei fiktiver unbeschränkter Steuerpflicht .....</a>	<a href="#">16</a>

---

## 1. CONTAX INTENSIV

### Energieausweispflicht für Immobilien

Viele Energieausweise wurden im Jahr 2008 erstellt und verlieren in diesem Jahr ihre Gültigkeit. Aus diesem Grund ist es sinnvoll, das Thema Energieeinsparverordnung(EnEV) und Energieausweispflicht erneut anzusprechen und Ihnen die wichtigsten Punkte aufzuzeigen.

Mit der Novellierung der Energieeinsparverordnung(EnEV) traten ab dem 01.05.2014 maßgebliche Änderungen in Bezug auf Energieausweise in Kraft.

Bisher mussten Eigentümer von Immobilien den Energieausweis nur auf Nachfrage aushändigen. Seit dem 01.05.2014 sind Verkauf oder Vermietung von Immobilien nicht mehr ohne einen Energieausweis möglich.

Der Energieausweis muss bereits bei der Besichtigung einer Immobilie unaufgefordert vorgelegt werden. § 16a der EnEV 2014 regelt die Pflichtangaben in Inseraten. Das sind:

- die Art des Energieausweises, d. h. Energiebedarfs- oder Energieverbrauchsausweis
- Energiebedarfs- oder Energieverbrauchswert
- die wesentlichen Energieträger für die Heizung des Gebäudes
- das Baujahr des Gebäudes
- die Energieeffizienzklasse (nur bei ab den 01.05.2014 ausgestellten Energieausweisen).

In den nach dem 01.05.2014 erstellten Energieausweisen werden die energetischen Kennwerte einer von neun Effizienzklassen zugeordnet. Ähnlich wie bei Haushalts- und Elektrogeräten steht nun die Energieeffizienzklasse A+ für einen niedrigen Energiebedarf. Entsprechend weist die Energieeffizienzklasse H auf einen hohen Energiebedarf hin. Die Skala dieser Energieausweise weist Werte von 0 bis 250 kWh je m<sup>2</sup> Gebäudenutzfläche und Jahr (m<sup>2</sup> p.a.) aus.

In den bis zum 30.04.2014 erstellten Energieausweisen wurden noch Werte von 0 bis 400 kWh/(m<sup>2</sup> p.a.) dargestellt. Daher ist es möglich, dass die Verbrauchskennwerte einer Immobilie laut dem ersten Energieausweis im „grünen“ Bereich lagen, dies sich jedoch 10 Jahre später ganz anders darstellt. Auf Grund der veränderten Skala können die Verbrauchskennwerte einer Immobilie ganz schnell vom vormals „grünen“ Bereich in den orangefarbenen oder sogar in den roten Bereich abrutschen. Vor dem 01.05.2014 erstellte Energieausweise behalten trotzdem ihre volle Gültigkeit (insgesamt 10 Jahre) und dürfen bis zum im Ausweis ausgewiesenen Datum verwendet werden.

Mietern und Käufern ist ein Energieausweis, zumindest in Kopie, bei Vertragsabschluss auszuhandigen. Der Energieausweis sollte jedoch keinesfalls eine Anlage des Vertrages darstellen und somit zu dessen Bestandteil werden. Sollte sich zu einem späteren Zeitpunkt herausstellen, dass die im Energieausweis ausgewiesenen energetischen Qualitäten der Immobilie keinen Bestand haben, so könnte ein Mieter z.B. Gewährleistungsrechte geltend machen und die Miete mindern.

Denkmalgeschützte Gebäude sind nach wie vor von der Energieausweispflicht befreit. Eigentümern von Neubauten ist ein vom Bauherrn in Auftrag zu gebender Energieausweis unmittelbar nach Fertigstellung des Gebäudes zu übergeben. Eigentümer von Gewerbeimmobilien müssen ebenso bei Verkauf, Vermietung, etc. einen Energieausweis, ohne verpflichtende Vorgaben für die Ausweisart, vorweisen.

Bei Nichteinhaltung der Vorgaben der EnEV 2014 in Bezug auf die Energieausweispflicht kann ein Bußgeld bis zu einer Höhe von 15.000,00 € erhoben werden. Sofern Sie die Energieausweise Ihrer Immobilien noch nicht auf deren Gültigkeit überprüft haben, sollten Sie dies deshalb kurzfristig erledigen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Ing. Uta Lehmann  
Immobilienkauffrau

## **2. Für alle Steuerpflichtigen: Kein privates Veräußerungsgeschäft beim häuslichen Arbeitszimmer!?**

Private Veräußerungsgeschäfte sind insbesondere Veräußerungsgeschäfte bei Immobilien, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre betragen hat: Wird innerhalb von zehn Jahren eine Immobilie mit Gewinn veräußert, hält auch der Fiskus die Hand auf, und der Steuerpflichtige muss auf den Veräußerungsgewinn Einkommensteuer zum persönlichen Steuersatz berappen.

Allerdings gibt es hier auch sogenannte Besteuerungsausnahmen, nämlich die für den selbstgenutzten Wohnraum. Ausweislich der Regelung in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind nämlich Immobilien von der Besteuerung im Rahmen des privaten Veräußerungsgeschäftes ausgenommen, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

Tatsächlich beherbergt diese Besteuerungsausnahme (zumindest bisher) leider auch eine Steuerfalle. Gemeint ist nämlich das häusliche Arbeitszimmer. Der Fiskus geht nämlich in diesem Zusammenhang bisher davon aus, dass ein häusliches Arbeitszimmer nicht unter die Besteuerungsausnahme für den selbstgenutzten Wohnraum fällt. Die schlichte Begründung des Fiskus für diese Annahme: Ein häusliches Arbeitszimmer ist nur gegeben, wenn dieses ausschließlich beruflich genutzt wird. Aufgrund der ausschließlichen beruflichen Nutzung liegt somit keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken mehr vor, weshalb die Besteuerungsausnahmen schlicht nicht greifen.

Ob diese Auffassung der Finanzverwaltung jedoch auch in der Zukunft Bestand haben wird, scheint derzeit fraglich. Aus der erstinstanzlichen Rechtsprechung ist nämlich folgendes zu entnehmen: Der Gewinn aus dem Verkauf von selbstgenutztem Wohneigentum ist auch dann in vollem Umfang steuerfrei, wenn zuvor Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer abgesetzt wurden. Dieser Meinung ist zumindest der achte Senat des Finanzgerichts Köln in seinem Urteil vom 20.3.2018 unter dem Aktenzeichen 8 K 1160/15.

Zum Sachverhalt: Der Kläger im vorliegenden Fall hatte innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist die selbst bewohnte Eigentumswohnung veräußert. In den Vorjahren hatte er den Abzug von Werbungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer erfolgreich geltend gemacht. Das Finanzamt unterwarf daher den auf das Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinn der Besteuerung, weil insoweit keine steuerfreie eigene Wohnnutzung im Sinne der Besteuerungsausnahme vorliege.

Dem folgte jedoch das erstinstanzliche Finanzgericht nicht und vertrat erfreulicherweise eine andere Auffassung, wonach ein häusliches Arbeitszimmer nicht zu einer anteiligen Besteuerung des Veräußerungsgewinnes führe. Das Arbeitszimmer sei nämlich, trotz seiner ausschließlichen beruflichen Nutzung, in den privaten Wohnbereich integriert und stelle kein selbstständiges Wirtschaftsgut dar. Eine Besteuerung stünde auch im Wertungswiderspruch zum generellen Abzugsverbot von Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer im Sinne der gesetzlichen Regelung in § 4 Abs. 5 Nummer 6b Satz 1 EStG.

Leider ist jedoch mit der positiven Entscheidung aus Köln das letzte Wort noch nicht gesprochen. Wie zu erwarten, möchte die Finanzverwaltung weiterhin an ihrer bisherigen Meinung festhalten

und hat daher Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt. Die Revision wird dort unter dem Aktenzeichen IX R 11/18 geführt.

**Tipp:** Betroffene sollten sich an das höchstrichterliche Verfahren beim Bundesfinanzhof in München anhängen und im eigenen Einspruchsverfahren die Ruhe des Verfahrens beantragen. Aufgrund der höchstrichterlichen Anhängigkeit ist das Finanzamt verpflichtet, der Verfahrensrufe zuzustimmen, sodass Betroffene im Falle eines positiven Urteils durch den Bundesfinanzhof problemlos von einer solchen Entscheidung profitieren können.

### **3. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Nicht alle Aufwendungen zu einer Betriebsveranstaltung gehören auch zum geldwerten Vorteil**

Mit Blick auf die Besteuerung von Betriebsveranstaltungen gilt grundsätzlich folgendes: Betragen die Aufwendungen des Chefs für die Betriebsveranstaltung einschließlich der Umsatzsteuer für die üblichen Zuwendungen an den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt mehr als 110 Euro, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn hinzuzurechnen. In der Folge muss dann der Arbeitnehmer diese Aufwendungen mit seinem persönlichen Steuersatz als geldwerten Vorteil der Lohnsteuer unterwerfen.

Anzumerken ist in diesem Zusammenhang unbedingt, dass es sich bei dem Betrag von 110 Euro um eine Freigrenze und nicht um einen Freibetrag handelt. Dies bedeutet für die tatsächliche Anwendung: Bis 110 Euro können die Aufwendungen auch steuerfrei zugewendet werden. Wird die 110 Euro-Grenze jedoch überschritten, ist der gesamte Betrag steuerpflichtig.

In der Praxis zeigt sich leider, dass diese 110 Euro-Freigrenze sehr schnell überschritten wird. Dies ist nicht zuletzt deshalb so, weil auch Zuwendungen an den Ehegatten oder einen Angehörigen des Arbeitnehmers, zum Beispiel Kinder, Verlobte usw., ebenso dem Arbeitnehmer und entsprechend dessen 110 Euro-Freigrenze zuzurechnen sind. In der Praxis kann daher häufig davon ausgegangen werden, dass in entsprechenden Fällen am Ende eine Besteuerung herauskommt.

Tatsächlich muss jedoch ebenso herausgearbeitet werden, dass nicht sämtliche Kosten rund um eine Betriebsveranstaltung des Arbeitgebers als geldwerter Vorteil behandelt werden können und somit auch nicht bei der 110 Euro-Freigrenze berücksichtigt werden müssen, selbst wenn dies der Finanzverwaltung sicherlich am liebsten wäre.

So hat aktuell das Finanzgericht Düsseldorf mit seiner Entscheidung vom 22.02.2018 unter dem Aktenzeichen 9 K 580/17 L klargestellt, dass insbesondere Transferkosten in Form eines Shuttle-service zu und von einer Betriebsveranstaltung überhaupt nicht als geldwerter Vorteil im Sinne der Regelung zu berücksichtigen sind.

In dem mittlerweile erfreulicherweise rechtskräftigen Urteil stellen die Finanzrichter aus Düsseldorf sehr deutlich klar, dass es sich bei dem durch den auswärtigen Ort einer Feier notwendig gewordenen Bustransfer der Arbeitnehmer um Aufwendungen für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung handelt, die keinen eigenen Konsumwert haben. Dies führt dazu, dass entsprechende Aufwendungen auch nicht in die Berechnung des geldwerten Vorteils einzubeziehen sind und dem folgend weitergehend auch nicht die Überschreitung der Freigrenze von 110 Euro entspre-

chend der Regelung in Richtlinie 19.5 der Lohnsteuerrichtlinien auslösen können. Ein Shuttleservice kann also schon mal nicht zum Überschreiten der 110 Euro-Freigrenze führen.

Für die Beurteilung von Reisekosten zu einer Betriebsveranstaltung als geldwerter Vorteil kommt es auch nicht entscheidend darauf an, ob der Arbeitgeber oder die Arbeitnehmer selbst die Anreise organisieren. Derartige beruflich veranlasste Reisekosten führen bereits deshalb nicht zu einer Bereicherung des Arbeitnehmers, weil sie wie steuerfreier Werbungskostenersatz zu behandeln sind.

**Tipp:** Insbesondere Arbeitgeber sollten daher darauf achten, dass ein entsprechender Bustransfer nicht als geldwerter Vorteil behandelt wird und auch nicht in die Freigrenze von 110 Euro je Arbeitnehmer eingerechnet wird. Sollte das Finanzamt dann meckern, muss es auf die positive Entscheidung des Finanzgerichtes Düsseldorf verwiesen werden. Mit ein bisschen Glück klappt es dann auch mit der 110 Euro-Freigrenze.

#### **4. Für nebenberuflich Pflegende: Zum Begriff der Pflege beim Übungsleiterfreibetrag**

Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienste oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, sind grundsätzlich bis zur Höhe von insgesamt 2.400 Euro im Jahr steuerfrei. Vereinfacht gesagt, spricht man in diesem Zusammenhang vom sogenannten Übungsleiterfreibetrag.

Höchstrichterlich anhängig ist in diesem Zusammenhang die Frage, ob auch die Vergütung der für eine gemeinnützige Einrichtung im Bereich der teilstationären Tagespflege im Fahrdienst tätigen Fahrer nach der Regelung des Übungsleiterfreibetrags in § 3 Nummer 26 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuerfrei ist. Leider ist diese Frage bisher abschließend noch nicht geklärt, jedoch gibt es zumindest auf erstinstanzlicher Finanzgerichtsebene bereits eine positive Entscheidung.

So hat das Finanzgericht Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 08.03.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 888/16 entschieden: Bürgerschaftlich engagierte Fahrer, die in neunsitzigen Bussen an weniger als 12 Stunden pro Woche und damit nebenberuflich für eine in der Altenhilfe tätige gemeinnützige Einrichtung im Bereich der teilstationären Tagespflege ältere pflegebedürftige Menschen an ihrer Wohnung abholen und zur Tagespflege bringen bzw. von der Tagespflege wieder zur Wohnung bringen und unter anderem den Menschen beim Ein- und Aussteigen sowie beim Anschnallen helfen sowie sich mit ihnen unterhalten, erbringen eine im Rahmen des § 3 Nr. 26 EStG steuerfreie „nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen“. Der Begriff der „Pflege“ ist in diesem Zusammenhang erfreulicherweise weit auszulegen.

Im Hinblick auf die Argumentation des Finanzamtes, dass der sogenannte Übungsleiterfreibetrag insoweit nicht greift, führt das erstinstanzliche Finanzgericht ausdrücklich weiter aus, dass der Umstand, dass der Hol- und Bringdienst anders als Kranken- oder Behindertentransporte jeweils von nur einem Fahrer allein durchgeführt wird, nicht bereits die Schlussfolgerung zulässt, dass diese Tätigkeit nicht mehr als Pflege, sondern als Sachleistung (konkret als Beförderung) anzusehen ist. Ausdrücklich führt das Finanzgericht aus: Pflege im Sinne des § 3 Nr. 26, 3. Alt. EStG verlangt

anders als die Tätigkeiten der in § 3 Nr. 26 1. Alt. EStG genannten Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher und Betreuer keine bestimmte Intensität der Betreuung im Sinne einer Einflussnahme auf die geistigen und körperlichen Fähigkeiten der gepflegten Person.

Daraus folgern die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichtes Baden-Württemberg: In Übereinstimmung mit der gesetzgeberischen Zielsetzung, das bürgerschaftliche Engagement für alte Menschen zu stärken und besser anzuerkennen, ist der Begriff der „Pfleger“ in der gesetzlichen Regelung des § 3 Nummer 26 EStG sehr weit auszulegen.

Ganz auf der Linie dieser erstinstanzlichen Rechtsprechung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg liegt auch ein Urteil des Finanzgerichtes Köln vom 25.02.2015 unter dem Aktenzeichen 3 K 1350/12. Darin hat das Finanzgericht Köln die Vergütungen für Rettungshelfer, die nebenberuflich im Hintergrunddienst von Hausnotrufbetreibern tätig sind, bis zur Höchstgrenze von 2.400 Euro unter die Steuerbefreiung des sogenannten Übungsleiterfreibetrages eingeordnet.

Trotz der geballt positiven Rechtsprechung zu dieser Thematik ist die Finanzverwaltung gegen das Urteil des Finanzgerichtes Baden-Württemberg in die Revision gezogen. Leider mal wieder so ein Fall, bei dem man nicht versteht, warum der Fiskus die Entscheidungen im Sinne der Allgemeinheit nicht einfach akzeptieren kann. So oder so, abschließend wird der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen VI R 9/18 zu prüfen haben, ob Vergütungen für Fahrer, die nebenberuflich für eine Einrichtung der teilstationären Tagespflege im Fahrdienst tätig sind, nach § 3 Nummer 26 EStG steuerfrei sind und ob in diesem Zusammenhang der Begriff „Pfleger“ entsprechend weit ausgelegt werden kann.

**Tipp:** Betroffenen in diesem konkreten Bereich oder auch in einem anderen Bereich, der zum Bereich der „Pfleger“ gehören könnte, ist daher zu raten, Einspruch einzulegen und auf das anhängige Musterverfahren zu verweisen. Wenn der Bereich der „Pfleger“ in diesem Zusammenhang weit auszulegen ist, dann sicherlich auch in anderen Bereichen. Die Entscheidung des Bundesfinanzhofs in München bleibt daher spannend.

## **5. Für Immobilienkäufer: Deutliche Worte zum einheitlichen Vertragswerk**

Das einheitliche Vertragswerk ist vereinfacht gesagt ein Rechtsinstitut, wonach bei der Anschaffung eines unbebauten Grundstücks und des Abschlusses eines Gebäudeerrichtungsvertrags auf letzteren sowohl Umsatzsteuer als auch Grunderwerbsteuer anfallen kann. Voraussetzung für diese doppelte Besteuerung ist, dass die beiden Verträge in einem objektiv sachlichen Zusammenhang stehen.

Für Immobilieninvestoren ist ein solcher Fall des einheitlichen Vertragswerks regelmäßig unangenehm und teuer, denn zu der Umsatzsteuer auf die Bauleistung in Höhe von bundeseinheitlich 19 % fällt dann auch noch Grunderwerbsteuer an, die je nach Bundesland immerhin auch noch mit stolzen 6,5 % zu Buche schlagen kann.

In einem sehr steuerzahlerunfreundlichen Urteil des II. Senats des Bundesfinanzhofs in München hat dieser am 04.12.2014 unter dem Aktenzeichen II R 22/13 folgende Leitsätze in die Welt gesetzt: Der objektiv sachliche Zusammenhang zwischen dem Grundstückskaufvertrag und weiteren Vereinbarungen wird schon dann indiziert (und führt damit zum Doppelanfall von Grunderwerb-



steuer und Umsatzsteuer auf die Baukosten), wenn der Veräußerer dem Erwerber vor Abschluss des Kaufvertrags über das Grundstück aufgrund einer in bautechnischer und finanzieller Hinsicht konkreten und bis (annähernd) zur Baureife gediehenen Vorplanung ein bestimmtes Gebäude zusammen mit dem Grundstück zu einem im Wesentlichen feststehenden Preis angeboten hatte und der Erwerber dieses Angebot später unverändert oder mit geringen Abweichungen, die den Charakter der Baumaßnahmen nicht verändert haben, angenommen hat.

Auf der Veräußererseite können dabei mehrere Personen als Vertragspartner auftreten, so dass sich die Ansprüche des Erwerbers auf Übereignung des Grundstücks und auf Errichtung des Gebäudes zivilrechtlich gegen verschiedene Personen richten können, ohne dass dadurch das doppelte Lottchen aus Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer verhindert wird. Entscheidend ist insoweit, dass (auch) der den Grundstücksübereignungsanspruch begründende Vertrag in ein Vertragsgeflecht miteinbezogen ist, das unter Berücksichtigung aller Umstände darauf gerichtet ist, dem Erwerber als einheitlichen Erwerbsgegenstand das Grundstück in bebautem Zustand zu verschaffen.

Als wenn die Richter die Kritik an ihrer Entscheidung erahnt hätten, heißt es in dem Urteil weiter: Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zum „einheitlichen Erwerbsgegenstand“ verstößt nicht gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot und gegen Unionsrecht. Es besteht auch keine Divergenz zu der Rechtsprechung des V. Senats des Bundesfinanzhofs, der für Zwecke der Umsatzsteuer unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls von einer einheitlichen Leistung ausgeht und die Umsatzsteuer durch die Grunderwerbsteuerrechtliche Beurteilung des Leistungsgegenstandes nicht betroffen sieht.

Gegen ganz konkret diese Entscheidung des II. Senats des Bundesfinanzhofs wettert aktuell in einer sehr extremen Deutlichkeit das erstinstanzliche niedersächsische Finanzgericht in einem Beschluss zur Aussetzung der Vollziehung unter dem Aktenzeichen 7 K 150/17.

So heißt es beispielsweise in dem Beschluss: Dass das beklagte Finanzamt bei der Grunderwerbsteuerfestsetzung der Rechtsprechung des für Grunderwerbsteuer zuständigen II. Senats des Bundesfinanzhofs zum sogenannten „fiktiven einheitlichen Leistungsgegenstand“ (auch „einheitliches Vertragswerk“ oder „einheitlicher Erwerbsgegenstand“ genannt) gefolgt ist, ändert nichts an der Rechtswidrigkeit der angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheide. Denn das Gericht (gemeint ist hier das erkennende erstinstanzliche Finanzgericht Niedersachsen) ist nach Art. 20 Absatz 3 des Grundgesetzes (GG) an „Gesetz und Recht“ gebunden, nicht aber an die gesetzes- und rechtswidrige Rechtsprechung des II. Senats des Bundesfinanzhofs, die in dem Auslegungsergebnis eines „fiktiven einheitlichen Erwerbsgegenstands“ gipfelt. Das Gericht vertritt die Auffassung, dass die Rechtsprechung des II. Senats des Bundesfinanzhofs gegen das Grunderwerbsteuergesetz, gegen die Einheit der Steuerrechtsordnung, gegen das verfassungsrechtliche Gleichbehandlungsgebot, gegen das Verfahrensgrundrecht des Bürgers auf seinen gesetzlichen Richter und gegen europäisches Gemeinschaftsrecht verstößt.

Weiter heißt es dabei in dem Beschluss des Niedersächsischen Finanzgerichtes über den vorläufigen Rechtsschutz: So führt der II. Senat des Bundesfinanzhofs in seiner Entscheidung vom 4.12.2014 unter dem II R 22/13 aus, dass eine „Divergenz zu der Rechtsprechung des V. Senats des Bundesfinanzhofs, der für Zwecke der Umsatzsteuer unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls von einer einheitlichen Leistung ausgeht und die Umsatzsteuer durch die Grunderwerbsteuerliche Beurteilung des Leistungsgegenstandes nicht betroffen sieht (...) angeblich nicht be-

stehe (...). Diese Aussage des II. Senats des Bundesfinanzhofs ist falsch. (So ist es tatsächlich wortwörtlich im Beschluss des erstinstanzlichen Finanzgerichtes zu lesen!). Denn die umsatzsteuerrechtliche Rechtsprechung des V. und XI. BFH-Senats weicht erkennbar von der Rechtsprechung des für Grunderwerbsteuer zuständigen II. Senats des Bundesfinanzhofs ab. Während nach Auffassung des II. BFH-Senats eine Einheit zwischen dem Grundstückskauf- und dem Bauerrichtungsvertrag auch angenommen werden kann, wenn – wie hier – auf der Veräußererseite mehrere Personen auftreten, kann ein einheitliches Vertragswerk nach Auffassung des V. sowie des XI. Senats nur vorliegen, wenn Personenidentität zwischen dem Veräußerer und dem Bauunternehmer besteht.

Nach derart deutlichen Worten der erstinstanzlichen Rechtsprechung in einem Aussetzungsbeschluss kann es daher rund um die Thematik des einheitlichen Vertragswerks nochmal spannend werden, wenn die Streitfrage des vorstehenden Beschlusses über den vorläufigen Rechtsschutz auch im Hauptsacheverfahren wieder zum Bundesfinanzhof gelangt.

**Hinweis:** Neben der ansonsten sehr drakonischen Rechtsprechung zum einheitlichen Vertragswerk wollen wir auch noch auf die Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 08.03.2017 unter dem Aktenzeichen II R 38/14 verweisen, wonach ein einheitlicher Erwerbsgegenstand bei wesentlicher Änderung des ursprünglich angebotenen Generalübernehmervertrags nach Abschluss des Grundstückskaufvertrags nicht gegeben ist.

Konkret lauten hier die Leitsätze der Entscheidung: Beruht der Vertrag zur Bebauung eines Grundstücks auf einem Angebot der Veräußererseite, das nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags geändert wurde, ist ein Indiz für eine wesentliche Abweichung vom ursprünglichen Angebot und damit zugleich gegen das Vorliegen eines einheitlichen Erwerbsgegenstands, dass sich dadurch die Flächengrößen und/ oder die Baukosten um mehr als 10 % verändern. Die Errichtung eines zusätzlichen Gebäudes kann ebenfalls als Indiz für eine wesentliche Abweichung vom ursprünglichen Angebot zu werten sein. Ist das zusätzliche Bauwerk sogar derart prägend oder maßgebend für das gesamte Bauvorhaben, dass sich dadurch der Charakter der Baumaßnahme ändert, kann allein aufgrund des zusätzlichen Bauwerks eine wesentliche Änderung des ursprünglichen Angebots vorliegen, selbst wenn durch das zusätzliche Gebäude die 10 %-Grenze für die Flächen und die Baukosten nicht überschritten wird. Ändert sich die ursprünglich angebotene Baumaßnahme nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrags durch zusätzliche Bauten wesentlich, ist insgesamt ein einheitlicher Erwerbsgegenstand zu verneinen, und zwar unabhängig davon, ob daneben die weiteren, im ursprünglichen Angebot bereits enthaltenen Gebäude im Wesentlichen wie geplant errichtet werden.

## **6. Für Geschäftsführer einer GmbH: Zeitwertkonten sind (meistens) möglich!**

Bei Zeitwertkonten vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer, dass der Arbeitnehmer künftig fällig werdenden Arbeitslohn nicht sofort ausbezahlt bekommt, sondern dieser Arbeitslohn beim Arbeitgeber nur betragsmäßig erfasst wird, um ihn im Zusammenhang mit einer vollen oder teilweisen Freistellung von der Arbeitsleistung während des noch fortbestehenden Dienstverhältnisses aus-zuzahlen. In der Zeit der Arbeitsfreistellung ist dabei das angesammelte Guthaben um den Vergütungsanspruch zu vermindern, der dem Arbeitnehmer in der Freistellungsphase gewährt wird. Ins-

besondere bei Geschäftsführern einer GmbH ist die Handhabung eines Zeitwertkontos jedoch genau zu betrachten. Wie so häufig, kommt es nämlich auf die Details an.

In der steuerlichen Behandlung führen weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift auf diesem Konto zum Zufluss von Arbeitslohn, sofern die getroffene Vereinbarung den Voraussetzungen im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 17.06.2009 entspricht. Grundsätzlich löst daher erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellungsphase den Zufluss von Arbeitslohn und damit auch die Ertragsbesteuerung aus. Soweit allerdings nach dem Willen der Finanzverwaltung nur der Grundsatz der Regelung.

Wer konkret in Bezug auf das Zeitwertkonto zum begünstigten Personenkreis unter den Angestellten gehört, führt die Finanzverwaltung in dem oben genannten Schreiben des Bundesfinanzministeriums wie folgt aus: Ein Zeitwertkonto kann für alle Arbeitnehmer im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses eingerichtet werden. Dazu gehören auch Arbeitnehmer mit einer geringfügig entlohnten Beschäftigung. Besonderheiten gelten allerdings bei Arbeitnehmern, die gleichzeitig Organ einer Körperschaft sind. Gemeint sind damit insbesondere die Geschäftsführer einer GmbH.

So heißt es nämlich dann etwas weiter unten in der Verwaltungsanweisung, dass Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind (also beispielsweise bei Mitgliedern des Vorstands einer Aktiengesellschaft oder eben bei Geschäftsführern einer GmbH), nicht mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft vereinbar sind. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn. Diese Regelung soll insbesondere auch für Fremdgeschäftsführer gelten, denn die Finanzverwaltung führt weiter aus, dass die allgemeinen Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung unberührt bleiben. In der Folge würde daher insbesondere beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer die Vereinbarung eines Zeitwertkontos zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

Im Hinblick auf einen beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer deckt sich die Auffassung der Finanzverwaltung auch mit der höchstrichterlichen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. So haben die obersten Finanzrichter der Republik bereits mit Urteil vom 11.11.2015 unter dem Aktenzeichen I R 26/15 klargestellt: Eine Vereinbarung, in welchem im Rahmen eines sogenannten Arbeitszeitkontos oder Zeitwertkontos auf die unmittelbare Entlohnung zu Gunsten von späterer Freizeit verzichtet wird, verträgt sich nicht mit dem Aufgabenbild des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH. Dies gilt auch, wenn die Gutschrift während der Ansparphase nicht in Zeiteinheiten, sondern in Form eines Wertguthabens erfolgt. Die für Wertguthaben auf einem Zeitwertkonto einkommensmindernd gebildeten Rückstellungen führen bei der GmbH auch dann zu einer Vermögensminderung als Voraussetzung einer verdeckten Gewinnausschüttung, wenn zeitgleich die Auszahlung des laufenden Gehalts des Gesellschafter-Geschäftsführers um diesen Betrag vermindert wird. Diesbezüglich ist die Rechtslage also klar.

Ganz aktuell hat der Bundesfinanzhof nun die Frage mit Blick auf einen Fremdgeschäftsführer, also einen Geschäftsführer, der überhaupt nicht an der GmbH beteiligt ist, geklärt. In diesem Fall widerspricht die höchstrichterliche Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in München jedoch ganz deutlich der Verwaltungsauffassung im oben genannten Schreiben des Bundesfinanzministeriums. So hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 22.02.2018 unter dem Aktenzeichen VI R 17/16 im Falle eines Fremdgeschäftsführers klargestellt, dass Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestandes kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn sind.

**Hinweis:** Aus unserer Sicht ungeklärt ist daher zunächst lediglich noch die Frage, wie bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer mit einer Minderheitsbeteiligung an der GmbH zu verfahren ist. Grundsätzlich kann sich dieser in der Gesellschaft nicht durchsetzen, weshalb hier die Grundsätze des Fremdgeschäftsführers übertragbar sein sollten. Auch wenn zu diesem Punkt bisher noch kein höchstrichterliches Verfahren ersichtlich ist, wird doch sicherlich diese Streitfrage zukünftig geklärt werden. Selbstverständlich werden wir dann wieder darüber berichten.

## **7. Für Immobilieneigentümer: Nachweis eines niedrigeren Wertes**

Insbesondere im Rahmen der Erbschaft- und Schenkungsteuer werden Immobilienbewertungen grundsätzlich nach sogenannten standardisierten Bewertungsverfahren ausweislich des Bewertungsgesetzes (BewG) durchgeführt. Dabei kommt es in der Praxis durchaus vor, dass aufgrund der individuellen Gegebenheiten des Einzelfalles das Bewertungsverfahren laut Bewertungsgesetz zu einem Ergebnis führt, das deutlich oberhalb des tatsächlichen Immobilienwertes liegt.

In solchen Fällen greift dann regelmäßig die sogenannte Öffnungsklausel nach § 198 BewG. Danach ist nämlich der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts der Immobilie möglich. In der Vorschrift heißt es: Weist der Steuerpflichtige nach, dass der gemeine Wert der Immobilie am Bewertungsstichtag niedriger ist als der nach den Vorschriften über die Immobilienbewertung laut Bewertungsgesetz ermittelte Wert, so ist dieser niedrigere Wert anzusetzen.

Leider sind entsprechende Immobilienbewertungen regelmäßig für den Steuerpflichtigen sehr kostspielig. Es wäre daher durchaus vorteilhaft, wenn auch andere als öffentlich bestellte Sachverständige ein Gutachten anfertigen könnten und diese gutachterlichen Stellungnahmen auch für fiskalische Zwecke Anerkennung finden würden.

Bedauernswerterweise hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner Entscheidung vom 17.1.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 3178/17 diesem Wunsch eine Absage erteilt. Laut Entscheidung aus Berlin-Brandenburg ist nämlich der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts der Immobilie nur durch ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen möglich und damit nicht durch das Gutachten eines Sachverständigen, der direkt oder indirekt von der Deutschen Akkreditierungsstelle GmbH zertifiziert worden ist.

Die Richter aus Berlin-Brandenburg beziehen sich dabei auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs in München vom 11.09.2013 unter dem Aktenzeichen II R 61/11. Ausweislich der höchstrichterlichen Entscheidung des obersten deutschen Finanzgerichtes ist der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts nur mittels eines Gutachtens zulässig, das der örtlich zuständige Gutachterausschuss oder ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für die Bewertung von Grundstücken erstellt hat.

Bleibe es bei dieser Entscheidung, wären daher günstige Immobiliengutachten, die auch steuerliche und insbesondere fiskalische Anerkennung finden sollen, nicht möglich. Erfreulicherweise ist jedoch gegen die aktuelle Entscheidung des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt worden. Dieser hat daher abermals die Möglichkeit zu prüfen, ob es wirklich nötig ist, dass ausschließlich öffentlich bestellte Sachverständige ein Immobiliengutachten anfertigen können, welches im Endeffekt auch seitens der Finanzverwaltung anerkannt wird. Insoweit lautet die Rechtsfrage vor dem Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen II R 9/18: Können Verkehrswertgutachten zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts gemäß § 198 BewG

auch von Sachverständigen erstellt werden, die von der Deutschen Akkreditierungsstelle GmbH zertifiziert worden sind, oder gelingt der Verkehrswertnachweis ausschließlich durch Gutachten öffentlich bestellter Sachverständiger.

**Hinweis:** Wer nun in der bedauerlichen Lage ist, möglichst zeitnah ein Verkehrswertgutachten im eigenen Steuerfall zu beauftragen, sollte sich aus Gründen der Sicherheit nach wie vor entweder an den Gutachterausschuss oder an einen öffentlich bestellten Sachverständigen wenden. Immerhin ist man vor Gericht und auf hoher See in Gottes Hand, sodass niemand weiß, wie das anhängige Verfahren ausgehen wird. Alles in allem bleibt jedoch zu hoffen, dass hier auch der Bundesfinanzhof in München einsieht, dass auch andere als öffentlich bestellte Sachverständige nutzwertige Aussagen zum Wert einer Immobilie machen können.

## **8. Für Ruheständler im Ausland: Beschränkte Steuerpflicht bei deutscher Rente**

Damit der deutsche Fiskus einem überhaupt in die Tasche greifen darf, muss zunächst einmal in der Bundesrepublik Deutschland auch eine Einkommensteuerpflicht gegeben sein. Dabei gibt es zunächst einmal die unbeschränkte Steuerpflicht. Diese ist gegeben, wenn natürliche Personen in der Bundesrepublik Deutschland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. In diesem Fall wird grundsätzlich das Welteinkommen dieser Person der Bundesrepublik Deutschland zur Besteuerung herangezogen.

Daneben gibt es auch noch die sogenannte beschränkte Einkommensteuerpflicht. Diese kann ausweislich der Regelung in § 1 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) gegeben sein, wenn natürliche Personen in der Bundesrepublik Deutschland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Sofern Sie jedoch in der Bundesrepublik Deutschland sogenannte inländische Einkünfte erzielen, unterliegen diese auch hier dem grundsätzlichen Besteuerungsrecht. Die im Ausland erzielten Einkünfte dieser sogenannten beschränkt einkommensteuerpflichtigen Personen sind hingegen in der Bundesrepublik Deutschland nicht steuerpflichtig.

Im aktuellen Streitfall vor dem Bundesfinanzhof in München versuchte ein Rentner mit Wohnsitz und gewöhnlichem Aufenthalt im Ausland, sich aus der Schlinge der beschränkten Steuerpflicht aufgrund einer Rente der Deutschen Rentenversicherung zu ziehen. Ausweislich der Entscheidung der Finanzrichter des Bundesfinanzhofs gelingt ihm dies jedoch nicht. Mit Entscheidung vom 20.12.2017 wurde unter dem Aktenzeichen I R 9/16 festgestellt, dass sich die beschränkte Einkommensteuerpflicht aufgrund der von der Deutschen Rentenversicherung Bund in das Ausland (im vorliegenden Fall ging es um Kanada) gezahlten Renten nicht durch das mit dem jeweiligen Staat der Ansässigkeit eines Steuerpflichtigen abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen ausschließen lässt.

Mit anderen Worten: Der Bundesrepublik Deutschland steht insoweit ein Besteuerungsrecht zu. Die im Doppelbesteuerungsabkommen mit Kanada vorgenommene Zuordnung des Besteuerungsrechts für Sozialversicherungsrenten an Kanada lässt nämlich das vorbehaltene Quellenbesteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland unberührt, sodass die Bundesrepublik Deutschland auf die nach Kanada gezahlte Rente auch Steuern verlangen darf.

**Hinweis:** Zwar ging es im Urteilsfall konkret um Kanada, jedoch dürfte die Entscheidung auch auf die Doppelbesteuerungsabkommen, die die Bundesrepublik Deutschland mit anderen Staaten abgeschlossen hat, anzuwenden sein. Insoweit dürfte daher grundsätzlich eine beschränkte Steuerpflicht für die ins Ausland gezahlten Rentenversicherungsleistungen bestehen.

## 9. Für Arbeitnehmer: Widerruf der betrieblichen Versorgungszusage

Mit Urteil vom 13.03.2018 hat der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen IX R 12/17 entschieden: Widerruft der Arbeitgeber einseitig die bisherige betriebliche Versorgungszusage und bietet er den Beschäftigten eine neue betriebliche Altersversorgung an, die zu wesentlich niedrigeren Versorgungsansprüchen führt, so handelt es sich bei einer Zahlung des Arbeitgebers, die den zukünftigen Einnahmeverlust teilweise ausgleichen soll, um eine Entschädigung im Sinne der gesetzlichen Regelung in § 24 Nummer 1 Buchstabe a des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Entschädigungen im Sinne der vorgenannten gesetzlichen Regelung sind Leistungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt werden. Dies bedeutet, die Entschädigung tritt an die Stelle der weggefallenen oder wegfallenden Einnahmen. In der Folge kann dann eine solche Entschädigung ermäßigt besteuert werden. Dafür ist Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige durch den Wegfall von Einnahmen einen Schaden erlitten hat und die Zahlung unmittelbar dafür bestimmt sein muss, diesen Schaden auszugleichen. So die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs in München, wie beispielsweise im Urteil vom 29.02.2012 unter dem Aktenzeichen IX R 28/11.

Insoweit ist im vorliegenden Fall festzustellen, dass die von den Arbeitnehmern vereinnahmte „Wechselprämie“ nicht nur ein Anreiz für die Zustimmung zur Umstellung der betrieblichen Altersversorgung sein sollte, sondern insbesondere auch dazu bestimmt war, den zustimmenden Arbeitnehmern eine Entschädigung für den Verlust der zukünftigen Rentenansprüche zu zahlen.

Immerhin hat der Arbeitgeber einseitig die bisherige betriebliche Versorgungszusage widerrufen und bot daher seinen Beschäftigten eine neue betriebliche Altersversorgung an, welche allerdings zu wesentlich niedrigeren Ansprüchen im Alter führte. Dementsprechend handelt es sich bei der Zahlung des Arbeitgebers weniger um eine Wechselprämie als vielmehr um eine Zahlung, die den zukünftigen Einnahmeverlust teilweise ausgleichen soll. Der Bundesfinanzhof stellt daher überhaupt nicht in Zweifel, dass es sich dabei um eine Entschädigung im Sinne von § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG handelt.

Insoweit plädiert der Bundesfinanzhof für eine tarifbegünstigte Besteuerung einer solchen Entschädigung. Dabei macht er deutlich, dass eine solche tarifbegünstigte Entschädigung nicht nur dann anzunehmen ist, wenn das zugrunde liegende Rechtsverhältnis beendet wird. Insoweit genügt es nämlich, wenn im Rahmen eines fortgesetzten Rechtsverhältnisses (Anstellungsverhältnisses) auf neuer Rechtsgrundlage eine Entschädigung für den Wegfall zukünftiger Ansprüche (hier aus der Altersversorgung) geleistet wird.

**Hinweis:** Es ist anzunehmen, dass in ähnlich gelagerten Fällen (dabei muss es nicht unbedingt um den Widerruf einer betrieblichen Altersvorsorge gehen) die Finanzverwaltung nach wie vor keine Entschädigung im Sinne des § 24 Nummer 1 Buchstabe a EStG annehmen möchte. Betroffene sollten daher im Rahmen der Einkommensteuererklärung

ausdrücklich auf die vorgenannte Entscheidung des Bundesfinanzhofs in München hinweisen, damit es auch tatsächlich mit der tarifbegünstigte Besteuerung funktioniert.

## **10. Für Betrugsoffer: Einkommensteuerlicher Verlustabzug beim Anlagebetrug im gewerblichen Bereich**

Unter dem Aktenzeichen X R 10/16 hat der Bundesfinanzhof in München am 07.02.2018 eine bemerkenswerte Entscheidung zum Thema Verlustabzug beim Anlagebetrug mit nicht existierenden Blockheizkraftwerken getroffen. Ausweislich der Entscheidung gilt: Beteiligt sich der Anleger an einem von ihm nicht erkannten Schneeballsystem, das aus seiner Sicht zu gewerblichen Einkünften führen sollte, ist er entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung sehr wohl berechtigt, den Verlust seines Kapitals steuerlich geltend zu machen. Dies haben die Richter des Bundesfinanzhofs in einem Musterverfahren immerhin für mehr als 1.400 geschädigte Anleger klargestellt, wohingegen die Vorinstanz in Form des Finanzgerichtes Münster mit ihrem Urteil vom 11.03.2016 unter dem Aktenzeichen 4 K 3365/14 E noch eine für die Steuerpflichtigen negative Entscheidung getroffen hatte.

Im Streitfall hatte der Kläger mit mehreren Gesellschaften der X-Gruppe Verträge über den Erwerb von Blockheizkraftwerken abgeschlossen und entsprechend der vertraglichen Vereinbarung die Kaufpreise auch gezahlt. Den späteren Betrieb der Blockheizkraftwerke hatte er vertraglich an die X-Gruppe übertragen. Die wirtschaftlichen Chancen und Risiken aus dem Betrieb sollten beim Kläger liegen, sodass dieser daraus definitiv Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen würde.

Tatsächlich hatten die Verantwortlichen der X-Gruppe jedoch leider niemals wirklich beabsichtigt, die Blockheizkraftwerke zu liefern. Vielmehr hatten sie ein betrügerisches Schneeballsystem aufgezogen und wurden hierfür später auch tatsächlich und erfreulicherweise strafrechtlich verurteilt. Für den Steuerpflichtigen bedeutete dies, dass wenige Monate, nachdem er die Kaufpreise gezahlt hatte, die Gesellschaften der X-Gruppe insolvent wurden und die vom Kläger geleisteten Zahlungen verloren waren.

Daraufhin begehrte der Steuerpflichtige die Berücksichtigung seines verlorenen Kapitals, um dies mit seinen positiven Einkünften steuermindernd zu verrechnen. Das Finanzamt wollte hingegen die Verluste des Steuerpflichtigen einkommensteuerlich nicht berücksichtigen, weil es ihn als bloßen Kapitalgeber ansah und bei den Einkünften aus Kapitalvermögen kein Abzug von Werbungskosten möglich ist. Dem ist der Bundesfinanzhof nicht gefolgt. Er hat vielmehr entschieden, dass die einkommensteuerrechtliche Qualifikation der Einkunftsart, der die verlorenen Aufwendungen zuzuordnen sind, nach der Sichtweise des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt des Abschlusses der maßgeblichen Verträge vorzunehmen ist. Die besseren objektiv-rückblickenden Erkenntnisse sind hingegen nicht maßgeblich für diese Beurteilung. Aufgrund der Verträge über den Erwerb und den Betrieb der Blockheizkraftwerke dürfte der Kläger hier insgesamt davon ausgegangen sein, Gewerbetreibender zu sein. Gewerbetreibende dürfen Verluste auch dann als vorweggenommene Betriebsausgaben abziehen, wenn letztlich niemals Einnahmen erzielt werden. Insoweit ist auch ein Verlustabzug der verlorenen Zahlung steuerlich möglich.

Leider gibt es jedoch auch noch eine negative Seite der zuvor genannten Entscheidung des Bundesfinanzhofs. Die Entscheidung beschränkt sich nämlich auf das sogenannte Verwaltungsvertragsmodell der X-Gruppe. Über das von dieser betrügerischen Gruppe ebenfalls angebotene Ver-

pachtungsmodell brauchten die Richter des Bundesfinanzhofs im vorliegenden Verfahren hingegen nicht zu entscheiden.

Gleichwohl wird sich das erstinstanzlich tätig gewesene Finanzgericht Münster nochmals mit dem Verfahren befassen müssen. Leider haben es die Richter des Bundesfinanzhofs nämlich als möglich angesehen, dass die beabsichtigte Investition als Steuerstundungsmodell im Sinne der Regelung des § 15 b des Einkommensteuergesetzes (EStG) anzusehen ist. In diesem Fall wäre leider ein Abzug der Verluste wiederum nicht zulässig. Ob es sich tatsächlich um ein Steuerstundungsmodell handelt, wird in einem gesonderten Verfahren noch zu entscheiden sein, über das wir zu gegebener Zeit sicherlich wieder berichten werden.

## **11. Für (ausländische) Gewerbetreibende: Kindergeldanspruch bei fiktiver unbeschränkter Steuerpflicht**

Ausweislich der gesetzlichen Regelung in § 1 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes werden auf Antrag auch natürliche Person als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne der Regelung des § 49 EStG haben. Liegt eine solche sogenannte fiktive unbeschränkte Steuerpflicht vor, hat der nach der vorgenannten Vorschrift nun unbeschränkt Einkommensteuerpflichtige Anspruch auf Kindergeld ausweislich der Regelung in § 62 Abs. 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG.

Strittig war nun, ob der Anspruch auf Kindergeld auch tatsächlich für das gesamte Jahr galt. Im Streitfall ging es um einen polnischen Kläger, der auch mit seiner Familie in Polen lebt. In der Bundesrepublik Deutschland hat er monatsweise auf selbstständiger Basis im Baugewerbe gearbeitet. Im Mai des Streitjahres arbeitete er auf einer Baustelle in der Bundesrepublik Deutschland und erzielte hier steuerpflichtige gewerbliche Einkünfte. Daher beanspruchte er für den Monat Mai das Kindergeld aufgrund der vorgenannten Regelungen.

Das Entgelt für seine Arbeit auf der Baustelle im Mai erhielt er allerdings erst im August desselben Jahres. Daher war die Familienkasse der Ansicht, dass das Kindergeld für diesen Monat zu berücksichtigen sei. Tatsächlich hatte die Familienkasse das Kindergeld für den August jedoch bereits aus anderen Gründen gewährt und wollte nun für den Monat Mai kein weiteres Kindergeld auszahlen.

Sowohl das erstinstanzliche Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit seiner Entscheidung vom 18. Januar 2017 unter dem Aktenzeichen 3 K 3219/16 als auch der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 14.3.2018 unter dem Aktenzeichen 3 R 5/17 gaben jedoch dem Kläger Recht und gewährten insoweit auch das Kindergeld für den Monat Mai.

Ausweislich der beiden gerichtlichen Entscheidungen gilt: Bei Gewerbetreibenden, die ohne Wohnsitz und ohne gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nur monatsweise tätig sind und antragsgemäß als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt werden, besteht der Anspruch auf Kindergeld für die Monate, in denen sie ihre inländische Tätigkeit ausgeübt haben. Es kommt bei den Einkünften aus gewerblicher Tätigkeit dabei für die gebotene monatsweise Betrachtung nicht auf den Zufluss von Einnahmen an. Folglich kommt es für die Frage, ob im jeweiligen Monat inländische Einkünfte erzielt wurden, nicht auf den Zufluss von Einnahmen an, sondern auf die Ausübung



einer steuerpflichtigen Tätigkeit im Inland. Dies gilt unabhängig von der verwirklichten Einkunftsart sowie bei Gewinneinkünften auch unabhängig von der gewählten Gewinnermittlungsart.

Insoweit wurde dem Kläger auch noch im Monat Mai das Kindergeld entgegen der Auffassung der Familienkasse gewährt.