

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

Hannover 06.12.2018
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

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

Aktuelle Mandanteninformationen Dezember 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

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

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

- die Berichtigung nach § 129 AO wegen offenbarer Unrichtigkeit,
- Änderungen bei den abzugsfähigen Umzugskosten,
- die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung,
- den Sonderausgabenabzug der Eltern für die Kranken- und Pflegeversicherung des Kindes im Rahmen der Unterhaltsverpflichtung u.v.m.

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

**Wir wünschen Ihnen eine frohe,
besinnliche Adventszeit,
ein gesegnetes Weihnachtsfest und
für das neue Jahr Gesundheit,
Glück und Zufriedenheit.**



PS: Auch Steuerberater brauchen manchmal Pause. Bitte beachten Sie daher, dass unsere Kanzlei in diesem Jahr in der Zeit vom 24.12. bis 31.12.2018 nicht besetzt ist. Ab dem 02.01.2019 stehen wir Ihnen wieder zu den üblichen Zeiten zur Verfügung.

Steuertermine:

10.12. Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer Einkommensteuer Kirchensteuer Körperschaftsteuer	Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 13.12. 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

Vorschau auf die Steuertermine Januar 2019:

10.01. Umsatzsteuer Lohnsteuer Kirchensteuer zur Lohnsteuer	Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 14.01. 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 Dezember 2018

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für November ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 21.12.2018.

Inhalt	Seite
1. <u>CONTAX INTENSIV: Der verstorbene Steuerstraftäter – was bedeutet das für den Erben?</u>.....	4
2. <u>Für alle Steuerpflichtigen: Löst ein Diebstahl zugunsten Dritter Schenkungsteuer aus?</u> .	6
3. <u>Für alle Steuerpflichtigen: Zur Berichtigung nach § 129 AO wegen offener Unrichtigkeit</u>.....	8
4. <u>Für (zukünftige) Vermieter: Was gehört alles zu den abzugsfähigen Finanzierungskosten?</u>.....	10
5. <u>Für GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer: Kein Nachweis der betrieblichen Veranlassung von Aufwendungen für den Firmenwagen einer GmbH notwendig!</u>	11
6. <u>Für Arbeitnehmer: Änderung der abzugsfähigen Umzugskosten</u>	12
7. <u>Für Erben: Vorsicht bei der Verteilung des Nachlasses nach ausländischem Recht</u>	13
8. <u>Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Vorab-Gewinnverteilungsbeschluss bei Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen</u>	14
9. <u>Für umsatzsteuerliche Unternehmer: Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung</u>... 	16
10. <u>Für Eheleute: Güterstandschaukel optimieren oder frühere Schenkungsteuer zurückholen</u>	17
11. <u>Für Eltern: Sonderausgabenabzug der Kranken- und Pflegeversicherung des Kindes im Rahmen der Unterhaltspflicht</u>	18

1. CONTAX INTENSIV: Der verstorbene Steuerstraftäter – was bedeutet das für den Erben?

Umfasst der Nachlass Vermögen, das der Erblasser bisher den Steuerbehörden verschwiegen hat, ist die Erbschaft für den Erben mit erheblichen steuerlichen und strafrechtlichen Risiken verbunden. Das gilt auch dann, wenn er mit dem Erbanfall erstmalig Kenntnis von den hinterzogenen Erträgen und dem Vermögen erhalten hat.

Zwar kann der Erbe nicht für die Steuerunehrlichkeit des Erblassers zur Verantwortung gezogen werden, da hier ein höchstpersönliches Verschulden vorliegt. Verletzt der Erbe jedoch seine Berichtigungspflicht, macht er sich selbst der Steuerhinterziehung durch Unterlassen strafbar. Eine eigene Steuerhinterziehung begeht der Erbe nur dann, wenn er für Zeiträume, für die der Erblasser keine Erklärung abgegeben hat, unrichtige Steuererklärungen abgibt oder die Abgabe von richtigen Steuererklärungen unterlässt.

Was also tun, wenn Schwarzgeldbestände in der Erbschaft entdeckt werden?

Häufig herrscht Unsicherheit beim Erben, da unklar ist, was er zu tun hat und Unwissenheit darüber, ob er sich strafbar macht, wenn er nichts macht. Schließlich war er ja nicht aktiv an der Hinterziehung beteiligt.

Da der Erbe Gesamtrechtsnachfolger des Erblassers ist, ist er verpflichtet, dieses Vermögen dem Finanzamt zu melden, der Erbschaftsteuer zu unterwerfen und die hinterzogenen Steuern des Erblassers nachzuzahlen. Dieses kann durchaus dazu führen, dass das gesamte geerbte „kontaminierte“ Vermögen des Erblassers aufgezehrt wird und sich eine Zuzahlungspflicht aus dem versteuerten Vermögen ergibt.

Die Berichtigungspflicht einer unrichtigen oder unvollständigen Einkommensteuererklärung des Erblassers durch den Erben setzt jedoch voraus, dass der Erbe Kenntnis von der Steuerverkürzung bekommen hat. Weiß der Erbe von einem Konto des Erblassers im Ausland, führt dieses allein jedoch noch nicht zu einer Berichtigungspflicht. Vielmehr muss er davon ausgehen können, dass das im Ausland vorhandene Kapital nicht versteuert wurde bzw. aus un versteuerten Einnahmen herrührte. Ist z.B. umfangreiches Kapitalvermögen vorhanden und weisen die Einkommensteuerbescheide des Erblassers keine Kapitaleinkünfte aus, wird sich der Erbe nicht darauf berufen können, nichts von den unvollständigen Einkommensteuererklärungen des Erblassers gewusst zu haben, wenn ihm die betreffenden Steuerbescheide des Erblassers für den Zeitraum vor dem Erbfall bekannt gegeben werden.

Der Erbe (z.B. die Ehefrau), ist jedoch nicht zur Berichtigung verpflichtet, wenn er sich zu Lebzeiten des Erblassers an dessen Steuerhinterziehung beteiligt hat und sich somit selbst unentdeckt strafbar gemacht hat. Der Erbe hat aber die Möglichkeit, Selbstanzeige zu erstatten. Die Berichtigungspflicht betrifft nur die Jahre, für die noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten ist. Diese beträgt bei vorsätzlicher Steuerhinterziehung zehn Jahre.

Was passiert aber, wenn der Erbe seiner Berichtigungspflicht nicht nachkommt?

Die vorsätzliche Verletzung der Berichtigungspflicht durch den Erben führt zu einer eigenständigen Steuerhinterziehung durch Unterlassen. Dieses wurde durch höchstrichterliche Rechtsprechung mehrfach bestätigt und wird dadurch begründet, dass der Erbe die Finanzbehörde pflichtwidrig in Unkenntnis über steuererhebliche Tatsachen lässt und dadurch bewirkt, dass angefallene Steuern nicht vollständig festgesetzt werden.

Unterlässt also der Erbe die Berichtigung, steht er selber als Steuerstraftäter da, obwohl er selbst die aktive Hinterziehung der Steuern nicht vorgenommen hat.

Damit greifen für ihn die gleichen steuerstrafrechtlichen Folgen, wie sie sich für den Erblasser zu Lebzeiten ergeben hätten. Zudem besteht die Gefahr, dass der Erbe durch Unterlassen der Berichtigung künftig selbst seinerseits Steuern hinterzieht, weil er z. B. Erträge aus „kontaminiertem“ Vermögen im Ausland nicht der deutschen Einkommensteuer unterwirft und ggf. auch bei der Erbschaftsteuer nicht angibt.

Ein nicht zu vernachlässigendes Entdeckungsrisiko liegt darin, dass bestimmte Personen gesetzlich verpflichtet sind, Mitteilungen über Sterbe- und damit Erbfälle an die Finanzbehörde zu machen. So sind z. B. gewerbsmäßige Vermögensverwalter wie Kreditinstitute (auch ausländische Niederlassungen inländischer Kreditinstitute) und Bausparkassen verpflichtet, das Kapital des Erblassers zum Zeitpunkt des Todes sowie zur Sicherheit übertragene Vermögensgegenstände dem

Erbschaftsteuerfinanzamt mitzuteilen. Das Gleiche gilt für vorhandene Schließfächer, wobei der Inhalt nicht gemeldet wird. Die Meldepflicht gilt selbst dann, wenn es sich um ein Gemeinschaftskonto handelt oder der Erblasser lediglich über Kontovollmacht verfügt.

Zur Mitteilung verpflichtet sind im Übrigen auch Versorgungswerke, Pensionskassen und Versicherungsunternehmen, sofern sie die Versicherungssumme an einen anderen als den Versicherungsnehmer auszahlen. Das gilt unabhängig davon, ob Versicherungssummen und Leibrenten beim Empfänger einer Steuerpflicht unterliegen oder nicht.

Mitteilungspflichtig sind ferner Rechtsanwälte, Notare und Steuerberater, wenn sie Vermögen des Erblassers auf Ander- oder Treuhandkonten verwalten. Auch Bestattungsunternehmen können anzeigepflichtig sein, wenn sie geschäftsmäßig Bestattungsvorsorgeverträge zusammen mit Treuhandkontoverträgen abschließen. Hierbei zahlt zu Lebzeiten der spätere Erblasser die voraussichtlichen Bestattungskosten auf ein Bankkonto, welches von dem Beerdigungsinstitut treuhänderisch verwaltet wird. Nach seinem Tod zahlt die Bank, die ebenfalls anzeigepflichtig ist, das verbleibende Guthaben an die Erben aus.

Sind die Erben aufgrund von Erbauseinandersetzungen und damit in Zusammenhang stehenden finanziellen Ausgleichspflichten gezwungen, über etwaiges Schwarzvermögen zu verfügen, liegt auch hierin nicht zuletzt ein erhebliches Entdeckungsrisiko und Streitpotential der Erben untereinander.

Aber auch Steuerabkommen mit anderen Ländern bringen den Erben in eine schwierige Position. Zwar sieht z. B. das Abkommen mit der Schweiz eine pauschale Abgeltung der Erbschaftsteuer mit 50% der Erbmasse vor, jedoch muss der Erbe, wenn er sich nicht selbst der Steuerhinterziehung strafbar machen will, die Erträge aus dem geerbtem Schwarzgeld erklären und versteuern, was unweigerlich zu Rückfragen des Finanzamts mit Hinweis auf den Erblasser führt.

Beträgt der Reinwert des Nachlasses mehr als 250.000,00 € oder des Kapitalvermögens mehr als 50.000,00 €, unterrichtet das Erbschaftsteuerfinanzamt automatisch im Wege der Kontrollmitteilung das Veranlagungsfinanzamt des Erblassers und des Erben.

Generell ist die Bereinigung von steuerkonterminiertem Vermögen zeitintensiv und oft mit erheblichem finanziellem Aufwand verbunden. Trotzdem ist es leichter, als sich nach Entdeckung verteidigen zu müssen und die finanzielle Belastung noch durch Strafzahlungen zu erhöhen.

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

2. Für alle Steuerpflichtigen: Löst ein Diebstahl zugunsten Dritter Schenkungsteuer aus?

Exakt dies hat das Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 25.04.2017 unter dem Aktenzeichen 4 K 1652/16 Erb aktuell entschieden. Dem Urteil lag ein wahrscheinlich leider sehr lebensnaher Sachverhalt zugrunde, der wie folgt aussieht:

Eine Buchhalterin, die bei einem Konzern angestellt war, hatte erhebliche Geldsummen von insgesamt über 225.000 Euro veruntreut bzw. gestohlen. Im Rahmen der strafrechtlichen Ermittlungen hatte sie zugegeben, dass sie die Überweisungen auf die vom Kläger im hier vorliegenden finanzgerichtlichen Verfahren bezeichneten Bankkonten vorgenommen habe. Im Gegenzug sei ihr versprochen worden, dass sie dadurch finanzielle Probleme lösen könne, die einer Eheschließung mit dem finanzgerichtlichen Kläger entgegengestanden hätten. Zudem hat der nun zur Zahlung von Schenkungsteuer Verurteilte ihr vorgegaukelt, dass durch den Verkauf seines Hauses Gelder frei würden, mit denen die Geldbeträge schließlich zurückgeführt werden könnten. Insoweit liegt wohl leider ein Sachverhalt aus dem Leben vor, bei dem jemand schlicht blind vor Liebe gewesen ist.

Mit Hinblick auf den Sachverhalt hat man zunächst den Eindruck, dass es durchaus gerecht zu sein scheint, dass der nun klagende Betrüger auch noch mit Schenkungsteuer belastet wird. Mit Hinblick auf die tatsächliche Auslegung des Steuerrechts muss jedoch die Frage erlaubt sein, ob dies richtig sein kann.

Ausweislich der Regelung im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) gilt nämlich als Schenkung unter Lebenden jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Eine freigebige Zuwendung setzt daher in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führt und die Zuwendung objektiv unentgeltlich ist. Ausweislich einer früheren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom 29.06.2016 unter dem Aktenzeichen II R 41/14 erfordert eine Schenkung daher eine Vermögensverschiebung, bei welcher eine Vermögensminderung auf der Seite des Zuwendenden und eine Vermögensmehrung auf der Seite des Bedachten stattfindet.

Vor diesem Hintergrund muss daher hinterfragt werden, ob tatsächlich zwischen der Buchhalterin und dem hier klagenden Betrüger eine entsprechende Vermögensverschiebung mit Entreichung bei ihr und Bereicherung bei ihm stattgefunden hat. Das erstinstanzliche Finanzgericht Düsseldorf geht dabei davon aus, dass die Buchhalterin definitiv als Zuwendende anzusehen ist. Sie hat die Geldbeträge letztlich dem Kläger zukommen lassen, nachdem sie sich diese zuvor auf rechtswidrige Weise verschafft hatte. Insoweit ist der Zuwendung der Geldbeträge durch die Buchhalterin eine rechtswidrige Aneignung der Geldbeträge durch sie vorausgegangen. Nach Meinung des erstinstanzlichen Gerichtes konnte sie die fraglichen Geldbeträge dem klagenden Betrüger nur deshalb zukommen lassen, weil sie diese zunächst wie eigenes Vermögen behandelte, über das sie (wenn auch verbotswidrig) verfügt hat.

Trotz dieser nachvollziehbaren und im vorliegenden Fall vielleicht auch zu begrüßenden Argumentation des Finanzgerichtes darf ein Urteil nicht ergebnisorientiert ausfallen. Dementsprechend muss auch hier hinterfragt werden, ob denn eine Entreichung bei der Buchhalterin überhaupt möglich ist, da sie (auch wenn sie kurzfristig im Besitz des Geldes war) niemals Eigentümerin dessen geworden ist. Vereinfacht gesagt stellt sich die Frage, ob man etwas verschenken kann, was einem gar nicht gehört.

Insoweit wird auch der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen II R 25/18 im vorliegenden Fall noch zu klären haben, ob eine freigebige Zuwendung überhaupt angenommen werden kann, wenn der Zuwendende nicht entreichert wird, weil er etwas hingibt, über das er nicht verfügt. Die Argumentationskette der obersten Finanzrichter der Republik wird diesbezüglich mit Spannung zu erwarten sein.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Zur Berichtigung nach § 129 AO wegen offener Unrichtigkeit

Ausweislich der Vorschrift des § 129 der Abgabenordnung (AO) kann die Finanzbehörde Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die bei Erlass eines Verwaltungsaktes unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Insoweit liegt eine Berichtigungsvorschrift oder auch Korrekturvorschrift auf verfahrensrechtlicher Ebene vor, die insbesondere Fehler korrigieren soll, bei denen in der Finanzverwaltung nicht materiell-rechtlich etwas falsch gelaufen ist, sondern quasi an außersteuerlicher Stelle (zum Beispiel durch ein mechanisches Versehen) etwas schief gelaufen ist. Insoweit gibt es hinsichtlich der offenbaren Unrichtigkeit in der Praxis auch den Merksatz, dass diese Berichtigungsvorschrift anzuwenden ist, wenn sich der Finanzbeamte bei dem Fehler nichts gedacht hat, also gerade keine materiell-rechtliche Würdigung des Sachverhaltes vorgenommen hat.

Dies bedeutet im Umkehrschluss jedoch ebenso, dass bei rechtlicher Würdigung eines Sachverhaltes und eines daraus resultierenden Fehlers eine Korrektur wegen offener Unrichtigkeit nach § 129 AO ausgeschlossen ist. Sofern daher die Möglichkeit besteht, dass der Sachbearbeiter des Finanzamts schlicht das Steuerrecht falsch angewendet hat oder von falschen Annahmen ausgegangen ist, greift § 129 AO nicht.

In der Praxis gibt es jedoch leider immer wieder Streit darüber, wann denn tatsächlich eine offenbare Unrichtigkeit gegeben ist und wann eine materiell-rechtliche Beurteilung eines Sachverhaltes gegeben war. Tatsächlich ist dies in der Praxis nicht immer so einfach auseinanderzuhalten.

So ähnlich war es auch in einem aktuell entschiedenen Gerichtsverfahren vor dem Finanzgericht Köln vom 14.6.2018 unter dem Aktenzeichen 15 K 271/16. Im Urteilssachverhalt hatte der Sachbearbeiter beim Finanzamt bei der Veranlagung einen ordnungsgemäß erklärten Veräußerungsgewinn im Rahmen des § 17 des Einkommensteuergesetzes (EStG) als steuerfrei behandelt. Dabei sieht es so aus, dass dieser Fehler aufgrund einer falschen Angabe für die maschinelle Verarbeitung durch den Sachbearbeiter stattfand. Weil insoweit offensichtlich nur im Rahmen der maschinellen Verarbeitung eine falsche Kennzeichnung gesetzt wurde, kann an dieser Stelle (wahrscheinlich) noch von einer offenbaren Unrichtigkeit ausgegangen werden. Zumindest drängt sich nichts Gegenteiliges auf.

Damit war allerdings der Sachverhalt des Streitverfahrens noch nicht beendet. In der weiteren Bearbeitung innerhalb des Finanzamtes wurde der Steuerfall nämlich als sogenannter Intensiv-Prüfungsfall gekennzeichnet, sodass weitere Prüfungen durch weitere Finanzamtsmitarbeiter vorgenommen wurden. Insbesondere wurde in einem zweiten Schritt der gesamte Veranlagungsfall (inklusive des wahrscheinlich mechanischen Fehlers des Erstsachbearbeiters) der Qualitätssicherungsstelle vorgelegt. Diese erkannte jedoch keinen Fehler und gab die Steuererklärung nach inhaltlicher Prüfung inklusive des Fehlers frei. Da es sich jedoch gerade um einen sogenannten Intensiv-Prüfungsfall handelte, wurde dieser anschließend auch noch dem Sachgebietsleiter zur abschließenden Überprüfung seiner beiden Vor-Bearbeiter vorgelegt, welcher ebenfalls eine Sichtung des Steuerfalles vorgenommen hat und diese auch durch Zeichnung dokumentierte, ohne dass Beanstandungen an dem Steuerfall vorgenommen worden wären.

Als schließlich nach Erlass des Einkommensteuerbescheides auffiel, dass die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinnes trotz der intensiven Prüfungshandlungen des Finanzamtes falsch war, berief sich das Finanzamt auf eine offenbare Unrichtigkeit, weil der erste Sachbearbeiter hier ja offensichtlich schlicht eine falsche Eingabe in der maschinellen Verarbeitung gesetzt hatte.

Dieser fiskalischen Argumentation folgte leider auch das Finanzgericht Köln mit der oben bereits zitierten Entscheidung. Danach gilt: Unterläuft dem Sachbearbeiter des Finanzamtes bei der Veranlagung ein mechanischer oder diesem gleichzustellenden Fehler, steht dessen Berichtigung nach § 129 AO als offenbare Unrichtigkeit nicht entgegen, dass dieser mechanische Fehler im Rahmen einer Intensivprüfung weder von der Sachbearbeiterin der Qualitätssicherungsstelle noch vom Sachgebietsleiter bemerkt wurde.

Aus unserer Sicht muss das Urteil als falsch beurteilt werden, da es außer Acht lässt, dass sowohl durch die Sachbearbeiterin der Qualitätssicherungsstelle als auch durch den Sachgebietsleiter weitere Prüfungen durchgeführt wurden, welche nur mit einer rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes möglich sind.

Dennoch folgert das Finanzgericht Köln: Der Umstand, dass der Steuerfall von drei Personen geprüft wurde (oder hätte geprüft werden sollen) und die dem Veranlagungsbearbeiter nachfolgenden Bearbeiter bzw. der Sachgebietsleiter den Fehler nicht entdeckt haben, lässt weder die Offenbarkeit des Fehlers entfallen noch ist hierdurch ein mehr als theoretisch denkbarer Fehler in der rechtlichen Würdigung (oder gleichgestellter Fehler) anzunehmen.

Im Ergebnis ist die Entscheidung des Finanzgerichtes Köln empörend. Nicht nur die Tatsache, dass trotz Qualitätssicherungsstelle und abschließender Sichtung der Sachgebietsleitung im Finanzamt offensichtlich qualitativ mindere Arbeit geleistet wird, ist empörend, vielmehr soll am Ende auch noch der Steuerpflichtige (der in seiner Einkommensteuererklärung alles richtig gemacht hat) der Dumme sein.

So ist es zwar vorstellbar, dass auch bei einer Prüfung durch drei Personen allen drei Personen der selbe Fehler unterläuft, allerdings muss dann vorausgesetzt werden, dass sowohl auf der Ebene der Qualitätssicherung als auch auf der Ebene der Sachgebietsleitung eine materiell-rechtliche Würdigung des Sachverhaltes stattgefunden hat. In diesem Fall liegt keine offenbare Unrichtigkeit mehr vor, da unterstellt werden muss, dass sich beide bei der Würdigung des Falles etwas gedacht haben. Weiterhin ist es schlicht im vorliegenden Verfahren nicht möglich, dass sowohl auf Ebene des Erstsachbearbeiters als auch auf Ebene der Qualitätssicherung und der Sachgebietsleitung ein mechanischer Fehler unterlaufen ist, da dieser aufgrund des Prozesses nur dem Erstsachbearbeiter unterlaufen konnte. Die weiteren Instanzen der Prüfung haben insoweit keine Möglichkeit, eine falsche Eingabe zu machen, sondern sollen eben gerade die Eingaben der vorherigen Instanz überprüfen. Mit Abzeichnung und Freigabe geben sie schließlich zu erkennen, dass im vorliegenden Sachverhalt aufgrund ihrer fachkundigen Würdigung kein Fehler vorhanden ist. Die Prüfungen sind insoweit in keinsten Weise eine irgendwie mechanische Tätigkeit.

Tipp: Erfreulicherweise (und auch zwingend notwendigerweise) ist gegen die erstinstanzliche Entscheidung des Finanzgerichtes Köln die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen IX R 23/18 anhängig. Es bleibt zu hoffen, dass der Bundesfinanzhof hier keine ergebnisorientierte und fiskalische Sicht der Dinge an den Tag legt, sondern auch erkennt, dass, selbst wenn eine Prüfung der Qualitätssicherung und der Sachgebietsleitung tatsächlich nicht bzw. nur ungenügend stattgefunden haben, diese den-

noch in vollständigem Maße unterstellt werden muss. Andernfalls würde das gesamte System ad absurdum geführt werden.

4. Für (zukünftige) Vermieter: Was gehört alles zu den abzugsfähigen Finanzierungskosten?

Im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung können auch Finanzierungskosten sofort als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden. Werbungskosten sind in diesem Zusammenhang alle Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Insoweit muss also zu den gewünschten Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung auch ein Veranlassungszusammenhang bestehen. Soweit die Grundsätze des Werbungskostenabzugs, die insbesondere auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu beachten sind.

In einem aktuellen Fall vor dem Finanzgericht Köln hat dieses mit Urteil vom 21.03.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 2364/15 den Veranlassungszusammenhang erfreulicherweise sehr weit gesteckt. Im Urteilsfall wurde eine Immobilie veräußert, welche nicht der Einkünfteerzielung gedient hat. Der so erzielte Veräußerungserlös wurde jedoch (größtenteils) zum Erwerb eines typischen Vermietungsobjektes genutzt. Der Steuerpflichtige setzte nun anteilig Aufwendungen im Zusammenhang mit der Veräußerung des Hauses als sofort abzugsfähige Finanzierungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung mit Blick auf das neu erworbene Objekt an.

Im Einzelnen ging es dabei um Rechtsanwalts- und Notarkosten, die im Rahmen einer zuvor gescheiterten Veräußerung des Hauses mangels Solvenz der Käufer angefallen sind. Weiterhin wurden Maklerkosten, die für die danach geglückte Veräußerung des Hauses entstanden sind, ebenso als abzugsfähige Finanzierungskosten bei dem neuerworbenen Vermietungsobjekt angesetzt.

Im Ergebnis können so die Aufwendungen für die Umschichtung von Immobilienvermögen steuermindernd berücksichtigt werden, sofern mit dem Veräußerungserlös ein Objekt angeschafft wird, welches zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dient.

Leider darf man sich jedoch an dieser Stelle noch nicht zu früh freuen. Wie nicht anders zu erwarten war, ist die Finanzverwaltung gegen eine solch positive Entscheidung für den Steuerpflichtigen in Revision gegangen. Unter dem Aktenzeichen IX R 22/18 muss daher der Bundesfinanzhof nun klären, ob Aufwendungen im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Hauses, das nicht der Einkünfteerzielung gedient hat, durch die Zuordnung des größten Teils des daraus erzielten Veräußerungserlöses zum Erwerb einer zu vermieteten Eigentumswohnung (anteilig) als sofort abzugsfähige Finanzierungskosten zu qualifizieren sind.

Tipp: Wie bereits angedeutet, ist es an dieser Stelle noch zu früh, aufgrund der erstinstanzlichen Entscheidung entsprechende Gestaltungen proaktiv auf den Weg zu bringen. Wer jedoch aus anderem Grund bereits eine Immobilie, die nicht zur Einkünfteerzielung gedient hat, veräußert hat und den Veräußerungserlös genutzt hat, um ein Vermietungsobjekt anzuschaffen, sollte sich in jedem Fall an das Musterverfahren anhängen und versuchen, entsprechende Veräußerungskosten als sofort abzugsfähige Finanzierungskosten bei Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.

5. Für GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer: Kein Nachweis der betrieblichen Veranlassung von Aufwendungen für den Firmenwagen einer GmbH notwendig!

Jeder GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer muss sich darüber bewusst sein, dass eine Kapitalgesellschaft aus körperschaftssteuerlicher Sicht über keine außerbetriebliche Sphäre verfügt, so dass alle Aufwendungen der GmbH als Betriebsausgaben und sämtliche von der Gesellschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter als Betriebsvermögen zu behandeln sind. Ein Nachweis der betrieblichen Veranlassung von Aufwendungen einer GmbH ist daher nicht notwendig, da die Aufwendungen schlicht nur betrieblich sein können.

Einzigste Ausnahme ist hier die Frage, ob gegebenenfalls eine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Diese ist gegeben, wenn eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Aufwendungen vorliegt, was bedeutet, dass die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter oder einer diesem nahestehende Person ein Vermögensvorteil zugewendet hat, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte. Ist dies der Fall, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor und es erfolgt eine außerbilanzielle Hinzurechnung der Aufwendungen. Klar und eindeutig ist jedoch auch geregelt, dass das Finanzamt in solchen Fällen die Beweislast trägt und somit die objektive Feststellungslast hat.

Dementsprechend hat bereits der Bundesfinanzhof in München in seiner Entscheidung vom 04.12.2012 unter dem Aktenzeichen VIII R 42/09 in Bezug auf den Geschäftswagen klargestellt, dass der Beweis des ersten Anscheins, der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge spricht, dann entkräftet ist, wenn für private Fahrten andere Fahrzeuge zur Verfügung stehen, die dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar sind.

Trotz dieser eindeutigen Aussage des obersten Finanzgerichtes kommt es in entsprechenden Fällen immer wieder zu Streitigkeiten. Nun wird den Gesellschafter-Geschäftsführern von GmbHs aber erneut durch ein aktuelles Urteil des Finanzgerichtes München vom 11.06.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 634/17 der Rücken gestärkt. Danach gilt nämlich: Bestreitet die GmbH eine private Nutzung eines zu ihrem Betriebsvermögen gehörenden Mercedes und steht dem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer für private Fahrten ein anderes, privates Fahrzeug von Mercedes zur Verfügung, das dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar ist bzw. ein höheren Gebrauchswert hat, ist nach den Grundsätzen des zuvor bereits zitierten Urteils des Bundesfinanzhofs aus 2012 der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs entkräftet.

Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann daher diesbezüglich nicht mehr gegeben sein. Häufig vermutet das Finanzamt dennoch eine private Nutzung und möchte eine entsprechende verdeckte Gewinnausschüttung ansetzen. Dies ist schlicht nicht möglich. Zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung müsste das Finanzamt eine private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs tatsächlich beweisen. Die reine Annahme reicht hierfür nicht aus! Darauf - und auf die positive Rechtsprechung - wird jedoch wahrscheinlich das Finanzamt immer wieder hingewiesen werden müssen. Dennoch stehen die Chancen mehr als gut, dass das Finanzamt in entsprechenden Fällen auch immer wieder den Kürzeren ziehen wird.

6. Für Arbeitnehmer: Änderung der abzugsfähigen Umzugskosten

Kosten, die einem Arbeitnehmer durch einen beruflich veranlassten Wohnungswechsel entstehen, sind Werbungskosten. So geregelt in Richtlinie 9.9 Abs. 1 der Einkommensteuerrichtlinien (EStR). In Richtlinie 9.9 Abs. 2 EStR ist jedoch geregelt, dass bei einem beruflich veranlassten Wohnungswechsel die tatsächlichen Umzugskosten grundsätzlich nur bis zur Höhe der Beträge als Werbungskosten abgezogen werden können, die nach dem Bundesumzugskostengesetz (BUKG) höchstens gezahlt werden können.

Mit Schreiben vom 21.09.2018 hat das Bundesfinanzministerium unter dem Aktenzeichen IV C 5 - S 2353/16/10005 die maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen ab dem 01.03.2018, dem 01.04.2019 und dem 01.03.2020 geändert. Insoweit gelten nun die folgenden Werte:

Der Höchstbetrag, der für die Anerkennung umzugsbedingter Unterrichtskosten für ein Kind nach § 9 Absatz 2 BUKG maßgebend ist, beträgt bei Beendigung des Umzugs ab

- 01.03.2018: 1.984 Euro;
- 01.04.2019: 2.045 Euro;
- 01.03.2020: 2.066 Euro.

Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen nach § 10 Absatz 1 BUKG beträgt:

Für Verheiratete, Lebenspartner und Gleichgestellte i. S. d. § 10 Absatz 2 BUKG bei Beendigung des Umzugs

- 01.03.2018: 1.573 Euro;
- 01.04.2019: 1.622 Euro;
- 01.03.2020: 1.639 Euro.

Für Ledige, die die Voraussetzungen des § 10 Absatz 2 BUKG nicht erfüllen, bei Beendigung des Umzugs

- 01.03.2018: 787 Euro;
- 01.04.2019: 811 Euro;
- 01.03.2020: 820 Euro

Der Pauschbetrag erhöht sich für jede in § 6 Absatz 3 Satz 2 und 3 BUKG bezeichnete weitere Person mit Ausnahme des Ehegatten oder Lebenspartners bei Beendigung des Umzugs ab:

- 01.03.2018 um 347 Euro;
- 01.04.2019 um 357 Euro;
- 01.03.2020 um 361 Euro.

Die bisherigen Werte aus dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 18.10.2016 (Az: IV C 5 – S 2353/16/10005) sind auf Umzüge, die nach dem 28.02.2018 beendet werden, nicht mehr anzuwenden.

7. Für Erben: Vorsicht bei der Verteilung des Nachlasses nach ausländischem Recht

Das Finanzgericht Münster hat in einer Entscheidung vom 12.04.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 2050/16 Erb klargestellt, dass nach deutschem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht eine freigebige Zuwendung, also eine steuerpflichtige Schenkung, sehr wohl gegeben sein kann, auch wenn dies nach ausländischem Recht nicht der Fall ist. Was sich unspektakulär anhört, kann erhebliche Folgen haben.

Im Urteilsfall ging es darum, dass der Kläger eine Schenkung versteuern sollte. Seine Großmutter hatte ihr Kind (den Vater des Klägers) als Alleinerbe eingesetzt.

Die Großmutter war britische Staatsangehörige und so konnte der Alleinerbe (Vater des Klägers und Sohn der Erblasserin) von der nach britischem Recht bestehenden Möglichkeit Gebrauch machen, eine von der Erbfolge abweichende schriftliche Vereinbarung über die Verteilung des Nachlasses abzuschließen. Diese sogenannte "Deed of Variation" ist nach britischem Recht durchaus möglich und dort auch nichts Besonderes.

Aufgrund der Abweichung von der testamentarischen Erbfolge erhielt unter anderem der Kläger (Enkel der Erblasserin und Sohn des Alleinerben) ein im Nachlass befindliches Grundstück. Eine Versteuerung fand insoweit in Großbritannien statt.

Da es jedoch in der Bundesrepublik Deutschland keine abweichende schriftliche Vereinbarung über die Verteilung des Nachlasses gibt, sah das inländische Finanzamt darin eine Schenkung des Vaters (Sohn und Alleinerbe der Erblasserin) an seinen Sohn. Dagegen richtet sich die Klage des Sohnes mit der Argumentation, dass ihm keinesfalls Vermögen des Vaters zugewandt wurde, sondern Vermögen der Erblasserin und dementsprechend zumindest eine Anrechnung der britischen Erbschaftsteuer stattfinden muss.

Mit oben genannter Entscheidung des Finanzgerichts Münster wurde jedoch herausgearbeitet, dass die Zuwendung an den Kläger kein Erwerb von Todes wegen von der Großmutter ist. Eine nach britischem Recht zulässige, nach dem Tod des Erblassers abweichend vom Testament getroffene Vereinbarung über eine anderweitige Verteilung der Gegenstände des Nachlasses ist daher in Deutschland grundsätzlich als freigebige Zuwendung des Erben (also hier des Vaters und des Alleinerben nach seiner Mutter, der Großmutter des Klägers) anzusehen. Gerade weil eben der Kläger nach deutschem Recht nicht als Erbe angesehen werden kann, sondern lediglich als Beschenkter des schenkenden Erben, kann die britische Erbschaftsteuer nicht angerechnet werden.

Wer daher in Erbschaftsteuerangelegenheiten mit einem ausländischen Nachlass zu tun hat, muss sich im Vorfeld darüber erkundigen, wie Entscheidungen im jeweiligen Staatsrecht auf eine Besteuerung im anderen Staat Einfluss haben können. Andernfalls droht ein böses Erwachen, wie im hier entschiedenen Einzelfall.

8. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Vorab-Gewinnverteilungsbeschluss bei Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen

Unter dem Aktenzeichen IX R 35/16 hat der Bundesfinanzhof in Bestätigung der Vorinstanz, jedoch gegen die fiskalische Auffassung des Finanzamtes, mit Urteil vom 13.03.2018 eine sehr bemerkenswerte Entscheidung getroffen, welche in der Praxis durchaus gestalterisch aufgegriffen werden könnte und in entsprechenden Sachverhalten auch aufgegriffen werden sollte.

Im Urteilsfall ging es um die Veräußerung eines hälftigen Anteils an einer GmbH. Im Sachverhalt sollten die Anteile an der GmbH zum Bilanzstichtag am 31.12.2007 an den verbleibenden Gesellschafter verkauft werden. Bereits im notariellen Verkaufsvertrag vereinbarten die Gesellschafter das Folgende: "Die Gewinne, die bis einschließlich 31.12.2007 erwirtschaftet werden (= in 2007 erwirtschaftete Gewinne und Gewinnvorräte), stehen [dem ausscheidenden Gesellschafter] zu 1/2 Anteil zu, soweit sie nicht bereits ausgeschüttet wurden. Sie werden vollständig in 2008 als Dividende ausgeschüttet. [Der verbleibende Gesellschafter] verpflichtet sich, erforderlichenfalls entsprechende Gesellschafterbeschlüsse zu fassen."

Entsprechend der zuvor geschilderten Vereinbarung im notariellen Veräußerungsvertrag beschloss der verbleibende Gesellschafter nach Aufstellung des Jahresabschlusses auf den 31.12.2007 im folgenden Jahr 2008 die Gewinnausschüttung, wodurch auch entsprechende Beträge dem ausgeschiedenen Gesellschafter zufließen. Dieser setzte die Gewinnausschüttung in der logischen Konsequenz auch in seiner Einkommensteuererklärung für 2008 bei den Einkünften aus Kapitalvermögen an.

Das Finanzamt hingegen war der (aus unserer Sicht sehr fiskalisch motivierten) Auffassung, dass die in 2008 zugeflossenen Beträge mangels der zu diesem Zeitpunkt bestehenden Gesellschafterstellung in keinem Fall Einkünfte aus Kapitalvermögen in Form einer Gewinnausschüttung sein können. Vielmehr ging die Finanzverwaltung davon aus, dass hier noch weitere Kaufpreiszahlungen für die Anteile stattfinden. Im Ergebnis nahm das Finanzamt daher an, dass die in 2008 ausgeschütteten Beträge dem verbleibenden (erwerbenden) Gesellschafter zuzurechnen sind und dieser die Gewinnausschüttung im Wege eines abgekürzten Zahlungsweges als Veräußerungspreis an den ausgeschiedenen Gesellschafter weitergeleitet hat. Das Finanzamt kam auf Basis dieses Gedankenganges zu dem Schluss, dass beim veräußernden Gesellschafter eine nachträgliche Erhöhung des Veräußerungserlöses in 2007 stattfinden muss. Im Ergebnis erreicht das Finanzamt damit eine Zusammenballung von Einkünften in einem Veranlagungszeitraum, nämlich in 2007, was schon allein aufgrund der Progression des Einkommensteuertarifs zu einer höheren Steuer führt.

Jedoch bereits mit Urteil vom 21.09.2016 erteilte das erstinstanzliche Finanzgericht Köln unter dem Aktenzeichen 14 K 3263/13 dieser fiskalisch motivierten Auffassung eine Absage. Bestätigt wurden die erstinstanzlichen Richter schließlich in diesem Jahr durch den Bundesfinanzhof mit oben genanntem Urteil vom Urteil vom 13.3.2018.

Die Rechtsprechung kam zu dem Schluss, dass zum Veräußerungspreis gemäß § 17 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) keine gesellschaftsrechtlich geschuldeten oder vertraglich vereinbarten Leistungen der Kapitalgesellschaft im Sinne der Einkünfte aus Kapitalvermögen gehö-

ren, die von Gesetzes wegen (noch) dem Veräußerer der Kapitalbeteiligung steuerrechtlich zuzurechnen sind.

Folglich haben die obersten Richter abschließend entschieden, dass der Gewinnverteilungsbeschluss im notariellen Veräußerungsvertrag entgegen der Auffassung des Finanzamtes den einschlägigen gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen entspricht und damit auch zivilrechtlich wirksam ist. Die Tatsache, dass der ausscheidende Gesellschafter zum Zeitpunkt der Zahlung der Gewinnausschüttung tatsächlich nicht mehr Gesellschafter ist, ist dabei für den Bundesfinanzhof vollkommen unbeachtlich.

Die Begründung dieser erfreulichen Auffassung: Grundsätzlich findet die Verteilung des Ergebnisses einer GmbH zwar im Verhältnis der Geschäftsanteile statt, jedoch kann man mit Zustimmung aller Gesellschafter von diesem Verhältnis und der gesetzlichen Grundlage in § 29 Abs. 3 Satz 1 des GmbH-Gesetzes auch beliebig abweichen. Sofern eine solche Abweichung notariell beurkundet wird, wie es im vorliegenden Sachverhalt der Fall war, kann man grundsätzlich auch abweichend von eventuell anders lautenden Satzungsbestimmungen Ergebnisse verteilen. Im letzteren Fall wäre dann schlicht eine Satzungsänderung gegeben.

Eine derartige, von allen an der GmbH beteiligten Gesellschaftern einstimmig beschlossene, Gewinnverteilung kann gesellschaftsrechtlich auch schon vor Ablauf des Geschäftsjahres und dementsprechend vor der Feststellung des Jahresabschlusses vorgenommen werden. Somit ist eine entsprechende, zivilrechtlich wirksame Vorab-Gewinnverteilung grundsätzlich auch steuerrechtlich anzuerkennen. Für die Auffassung des Finanzamtes, dass insoweit eine nachträgliche Erhöhung des Veräußerungserlöses beim ausgeschiedenen Gesellschafter gegeben ist, besteht daher kein Raum.

Vielmehr lautet der Leitsatz des Bundesfinanzhofs: Erwirbt bei einer GmbH der eine Gesellschafter vom anderen dessen Geschäftsanteil mit dinglicher Wirkung zum Bilanzstichtag und vereinbaren die Gesellschafter zugleich, dass dem ausscheidenden Gesellschafter der laufende Gewinn der Gesellschaft noch bis zum Bilanzstichtag zustehen und nach Aufstellung der nächsten Bilanz an ihn ausgeschüttet werden soll, kann ein zivilrechtlich wirksamer und steuerlich anzuerkennender Gewinnverteilungsbeschluss vorliegen mit der Folge, dass der im Folgejahr von der Gesellschaft an den ausgeschiedenen Gesellschafter ausgeschüttete Betrag diesem als (nachträgliche) Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzurechnen ist. Damit scheidet eine Zurechnung beim erwerbenden Gesellschafter ebenso aus wie eine nachträgliche Erhöhung des Veräußerungserlöses beim ausgeschiedenen Gesellschafter.

Tipp: Für die Praxis können sich in Fällen von Anteilsveräußerungen an einer GmbH erhebliche Gestaltungsspielräume ergeben. Die Chancen der Rechtsprechung werden dabei deutlich, wenn man den entschiedenen Fall genau betrachtet. Hier waren ursprünglich an der GmbH zwei Gesellschafter beteiligt. Die GmbH hatte zudem entsprechende Gewinne und Gewinnvorräte. Hätte man keinen Vorab-Gewinnverteilungsbeschluss gefasst, wären die Gewinne und die Gewinnvorräte sicherlich in der Kaufpreiszahlung zu berücksichtigen gewesen. Dies hätte im Ergebnis zu einer Zusammenballung von Einkünften im Jahr der Veräußerung geführt. Aufgrund der "Aufspaltung" in Veräußerungspreis und Gewinnausschüttung kann so für den ausscheidenden Gesellschafter schon mal ein Progressionsvorteil erreicht werden.

Sofern die Gesellschaft darüber hinaus auch noch entsprechend liquide Mittel besitzt, ist auch ein Vorteil des verbleibenden Gesellschafters gegeben, da dieser nur den Veräußerungspreis aus eigener Tasche zu bezahlen hat, während die Gewinnausschüttung im Folgejahr aus Mitteln der GmbH bestritten werden kann. Es bleibt abzuwarten, ob Fälle mit derart gelagerten Sachverhalten uns in der weiteren Finanzrechtsprechung begegnen werden. Zunächst einmal scheint die Entscheidung des Bundesfinanzhofes jedoch eindeutig zu sein, und zwar eindeutig gut.

9. Für umsatzsteuerliche Unternehmer: Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

Seinerzeit hatte die Finanzverwaltung die Meinung vertreten, dass eine Rechnungsberichtigung zwar möglich ist, mit Blick auf den Vorsteuerabzug eine Rückwirkung jedoch nicht stattfindet. Im Ergebnis entstand so für den Unternehmer ein Zinsschaden, da er zunächst die Vorsteuer im Zeitpunkt der Geltendmachung mit der fehlerhaften Rechnung zurückzahlen musste und erst wieder bei Korrektur der Rechnung (gegebenenfalls sogar Jahre später) erhielt. Die Zeit dazwischen wurde also als eine Zeit des unberechtigten Vorsteuerabzugs angesehen, die sich die Finanzverwaltung (teuer) verzinsen ließ. Mit dieser Auffassung ist jedoch bereits seit 2016 Schluss, da der Bundesfinanzhof in München im Wege der Änderung seiner Rechtsprechung nun auch die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsausstellung zugelassen hat, wodurch es nicht mehr zu einem Zinsschaden mit Blick auf die Vorsteuer kommt. So die Entscheidung des Bundesfinanzhofes vom 20.10.2016 unter dem Aktenzeichen V R 26/15.

Anzumerken ist dabei, dass die Entscheidung des Bundesfinanzhofes auch in diese Richtung ging, weil auch der Gerichtshof der Europäischen Union in mehreren bisher noch nicht amtlich veröffentlichten Urteilen zur Rückwirkung der Rechnungsberichtigung dafür plädiert hatte, dass auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsausstellung abzustellen ist.

Wie so häufig in solchen Fällen, braucht es dann bei der Finanzverwaltung ein "klein wenig" Zeit, bis solch gravierende Änderungen in Verwaltungsanweisungen umgesetzt werden. Aktuell liegt uns ein Entwurf eines Schreibens des Bundesministerium der Finanzen zum Thema Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungsausstellung vor, welches in allen noch offenen Fällen angewendet werden soll.

Konkret wollen wir an dieser Stelle daher noch einmal die dort getroffenen Aussagen zum Thema Rechnungsberichtigung mit Rückwirkung und die dafür erforderlichen Mindestanforderungen aufzeigen.

Ausweislich des Entwurfs der Verwaltungsanweisung gilt: Wird eine Rechnung ausgestellt, die den Anforderungen der §§ 14, 14 a des Umsatzsteuergesetzes (UStG) nicht entspricht und wird diese später berichtigt, kann unter den im Urteil des Bundesfinanzhofes aus 2016 genannten Voraussetzungen das Recht auf Vorsteuerabzug aufgrund der berichtigten Rechnung für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Die Rechnung kann mit umsatzsteuerlicher Wirkung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht berichtigt und vorgelegt werden.

Eine Rechnung ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes allerdings nur dann derart rückwirkend berücksichtigungsfähig, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Um-

satzsteuer enthält. Hierfür reicht es aus, dass die Rechnung diesbezügliche Angaben enthält und die Angaben nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unzutreffend sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen. Sind diese Anforderungen erfüllt, entfaltet die Rechnungsberichtigung immer Rückwirkung, so die Aussage des Bundesfinanzministeriums. Auf eine rückwirkende Korrektur von Voranmeldungen innerhalb eines Besteuerungszeitraums kann dann verzichtet werden.

Hinweis: Wie gesagt, handelt es sich bisher nur um den Entwurf eines Schreibens des Bundesfinanzministeriums, jedoch ist auch zu erwarten, dass dieser in naher Zukunft tatsächlich umgesetzt wird.

10. Für Eheleute: Güterstandschaukel optimieren oder frühere Schenkungsteuer zurückholen

In der Praxis ist es immer noch so, dass sich das Vermögen nur im zivilrechtlichen Eigentum eines Ehegatten befindet. Häufig ist dies so, weil ein Ehegatte, zum Beispiel als Unternehmer, wesentliches das Familieneinkommen verdient. Selbst wenn man im ehelichen Verbund regelmäßig von gemeinsamem Vermögen spricht, ist dieses jedoch zivilrechtlich nur dem tatsächlichen Eigentümer-Ehegatten zuzurechnen. Aus verschiedensten Gründen kann es jedoch sinnvoll sein, dass das Vermögen möglichst gleichmäßig auf die Eheleute verteilt ist. So beispielsweise für die Verschiebung von Haftungsmasse, wenn beispielsweise der Unternehmer-Ehegatte Immobilien auf seinen Partner übertragen möchte, um diese einem eventuell drohenden Gläubigerzugriff zu entziehen.

In der Praxis stellt sich daher häufig die Frage, wie denn Vermögen möglichst steuerneutral auf den anderen Ehegatten übertragen werden kann, da insoweit auch "nur" ein schenkungssteuerlicher Freibetrag von 500.000 Euro zur Verfügung steht. Gerade im Hinblick auf Immobilienvermögen ist dieser schnell aufgebraucht, und der Fiskus fordert auch bei einer Übertragung zwischen Eheleuten Schenkungsteuer. Um dies zu verhindern, ist die sogenannte Güterstandschaukel ein probates Mittel.

Sofern die Ehegatten im gesetzlichen Güterstand der Zugewinnngemeinschaft leben, können sie diesen auch beenden und zur Gütertrennung wechseln. Dabei entsteht ein sogenannter Zugewinnausgleichsanspruch, durch den Vermögen vollkommen schenkungsteuerfrei auf den anspruchsberechtigten Ehegatten übertragen werden kann.

Insbesondere bei noch steuerverhaftetem Vermögen, wie beispielsweise bei einer Immobilie innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist, ergeben sich jedoch einkommensteuerliche Probleme. Der Zugewinnausgleichsanspruch ist nämlich grundsätzlich ein Geldanspruch. Wird dann anstatt Geld ein Wirtschaftsgut an Erfüllung statt hingegeben, sieht der Gesetzgeber darin quasi einen abgekürzten Weg und fingiert, dass das Wirtschaftsgut zunächst veräußert wird und dann der Veräußerungserlös zur Bedienung des Zugewinnausgleichsanspruches hergegeben wird. Im Ergebnis geht also der Gesetzgeber mit Blick auf die Immobilie innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus. Insoweit hat man sich dann zwar die Schenkungsteuer gespart, die beim schenkungssteuerpflichtigen Übergang der Immobilie auf den Ehegatten angefallen wäre, jedoch bittet der Fiskus dann im Weiteren bei der Einkommensteuer zur Kasse.

Um dies zu verhindern, kann man einen Umweg gehen, der jedoch zunächst einmal Geld kostet. Dieses ist zwar nicht verloren sondern wird später wieder erstattet, dennoch bedarf es für diese Gestaltung ein großes Maß an Überwindung. Im ersten Schritt wird nämlich die gegenständliche Immobilie schenkungsteuerpflichtig (und wahrscheinlich auch unter Anfall von erheblicher Schenkungsteuer) an den Ehegatten verschenkt. Die dabei entstehende Schenkungsteuer muss (zunächst zumindest) in Kauf genommen werden. Da bei der Schenkung der Immobilie jedoch die sogenannte Fußstapfentheorie greift, wird ein privates Veräußerungsgeschäft im Bereich der Einkommensteuer nicht ausgelöst. Vielmehr führt der beschenkte Ehegatte die Zehnjahresfrist seines schenkenden Ehegatten schlicht zu Ende.

Nach Ablauf der Zehnjahresfrist des privaten Veräußerungsgeschäftes wird nun erst die Zugewinnngemeinschaft beendet und (zumindest kurzfristig) in den Güterstand der Gütertrennung gewechselt. Zu diesem Zeitpunkt entsteht nun der Zugewinnausgleichsanspruch. Dieser wird schließlich bedient, in dem die vorherige Schenkung der Immobilie an den Ehegatten auf die Ausgleichsforderung angerechnet wird.

Die erfreuliche Folge: Ausweislich der Regelung in § 29 Abs. 1 Nummer 3 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) erlischt die Schenkungsteuer mit Wirkung für die Vergangenheit, soweit die unentgeltliche Zuwendung auf die Ausgleichsforderung angerechnet wird. Mit anderen Worten: Das Finanzamt wird die seinerzeit gezahlte Schenkungsteuer erstatten.

Im Ergebnis konnte so erreicht werden, dass die Immobilie auch bei der Einkommensteuer sehr wohl auf den Ehegatten sofort übertragen werden konnte, ohne dass dabei ein privates Veräußerungsgeschäft gegeben wäre. Die zunächst erhobene Schenkungsteuer wird bei Anrechnung auf den Zugewinnausgleichsanspruch schließlich wieder seitens des Finanzamtes erstattet.

Einziges Manko dabei: Das Finanzamt wird die erstattete Schenkungsteuer nicht verzinsen. Insofern muss ein Zinsnachteil in Kauf genommen werden. In einschlägigen Fällen, bei denen es jedoch darauf ankommt, dass das Immobilienvermögen möglichst schnell auf den Ehegatten verlagert wird, kann dies dennoch ein probates und erfolgsversprechendes Gestaltungsmittel sein.

11. Für Eltern: Sonderausgabenabzug der Kranken- und Pflegeversicherung des Kindes im Rahmen der Unterhaltsverpflichtung

Bereits vor geraumer Zeit wurde in § 10 Abs. 1 Nummer 3 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) folgender Passus eingefügt: "Als eigene Einkünfte des Steuerpflichtigen werden auch die vom Steuerpflichtigen im Rahmen der Unterhaltsverpflichtung getragenen eigenen Beiträge im Sinne des Buchstaben a oder des Buchstaben b [gemeint sind damit Beiträge zur Krankenversicherung sowie zur gesetzlichen Pflegeversicherung] eines Kindes behandelt, für das ein Anspruch auf ein Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG [gemeint ist der Kinderfreibetrag] oder auf Kindergeld besteht."

Bezogen auf diese gesetzliche Norm hat aktuell der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 13.3.2018 unter dem Aktenzeichen X R 25/15 eine bemerkenswerte Entscheidung getroffen. Mit Hinblick auf die Entscheidung des Einzelfalles muss sie zwar als negativ eingeordnet werden, jedoch gibt der Bundesfinanzhof entscheidende Hinweise wie vorzugehen ist, damit der Sonderausgabenabzug von im Rahmen der Unterhaltsverpflichtungen getragenen Kranken- und gesetzlichen

Pflegeversicherungsbeiträgen des Kindes bei den Eltern gelingt und so die wahrscheinlich höhere Progression mindern kann.

Im Urteilssachverhalt ging es um einen volljährigen Sohn, der eine Berufsausbildung absolvierte. Von der Ausbildungsvergütung wurden Beiträge zur Kranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung des Sohnes einbehalten. Diesbezüglich wollten die Eltern die von der Ausbildungsvergütung einbehaltenen Beiträge als Sonderausgaben aufgrund der oben genannten Vorschrift in der eigenen Einkommensteuererklärung abziehen. Zur Argumentation führten sie an, dass der Sohn unentgeltlich in ihrem Haushalt lebe und somit permanent Naturalunterhalt gewährt würde. Aufgrund der Gewährung dieses Naturalunterhaltes müssten daher die Eltern wirtschaftlich so gestellt werden, als wenn sie die Versicherungsbeiträge ihres Sohnes selbst getragen hätten.

Leider hatte diese Argumentation der Eltern keinen Erfolg, was im Endeffekt jedoch mit einer Formalie zu tun hatte. Tatsächlich wirkten sich nämlich die Versicherungsbeiträge in der Steuerklärung des Sohnes nicht aus, dennoch hatte er diese bereits selbst geltend gemacht, weshalb auch aus diesem Grund ein Abzug bei den Eltern scheiterte. Zudem hatten sie die Beiträge nicht an den Sohn erstattet. Klar und deutlich stellen die obersten Finanzrichter der Republik fest, dass, wenn Steuerpflichtige aufgrund einer Unterhaltsverpflichtung die Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ihres Kindes tragen, sie diese auch als eigene Beiträge als Sonderausgaben zum Abzug bringen können. Damit dies jedoch gegeben ist, müssen die Eltern die Beiträge auch tatsächlich getragen haben. Allein eine Art Verrechnung mit dem Naturalunterhalt ist insoweit nicht möglich. Vielmehr stellten die obersten Finanzrichter der Republik fest, dass die Erstattung der eigenen Beiträge des Kindes nur im Wege des Barunterhalts möglich ist.

Wie dieser Barunterhalt schließlich gewährt wird, ist auf mehrere Arten möglich, was entsprechende Gestaltungen in der Praxis in jedem Fall erleichtern wird. So besteht zunächst einmal die Möglichkeit, dass das Kind hinsichtlich entsprechender Versicherungsbeiträge nicht in den Zahlungsvorgang einbezogen wird. Man spricht in diesem Zusammenhang auch vom sogenannten abgekürzten Zahlungsweg, bei dem die gegenständlichen Versicherungsbeiträge direkt vom Konto der Eltern entrichtet werden. Darüber hinaus ist es selbstverständlich auch möglich, dem Kind die entsprechenden Beiträge im Voraus zur Verfügung zu stellen, damit das Kind diese dann aus den so erhaltenen Mitteln auch leisten kann.

Weiterhin führt der Bundesfinanzhof auch bereits in seinen Leitsätzen auf, dass die Eltern sogar die vom Arbeitgeber von der Ausbildungsvergütung des Kindes einbehaltenen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge als Sonderausgaben geltend machen können, soweit sie diese Beiträge dem unterhaltsberechtigten Kind erstattet haben. Insoweit ist es ausweislich der vorliegenden Rechtsprechung unerheblich, ob das Kind die infrage stehenden Versicherungsbeitragsleistungen zunächst selbst bezahlt und diese dann nachträglich von den Eltern erstattet bekommt. Gerade dies könnte mit Hinblick auf die von einer Ausbildungsvergütung des Kindes einbehaltenen Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge ein probates Mittel für die Praxis sein.

Damit sind die notwendig zu erbringenden Voraussetzungen für den Abzug der Versicherungsbeiträge des Kindes in der Einkommensteuererklärung der Eltern jedoch noch nicht erreicht. Weiterhin führt das oberste Finanzgericht nämlich aus, dass die Unterhaltsverpflichtung der Eltern eine weitere zwingende Tatbestandsvoraussetzung ist und dementsprechend sogar positiv festzustellen ist. So ist schon im Gesetz aufgenommen, dass entsprechende Versicherungsbeiträge "im Rahmen der Unterhaltsverpflichtung getragen" werden. Folglich muss in jedem Einzelfall überprüft

werden, ob eine Unterhaltsverpflichtung überhaupt besteht. Dabei gilt zu berücksichtigen, dass auf den Unterhaltsbedarf eines Kindes dessen eigene Einkünfte anzurechnen sind. Insoweit kann die Gestaltung nur gelingen, wenn das Kind keine oder derart geringe Einkünfte hat, die nicht ausreichend sind, um den gesamten Lebensbedarf abzudecken. Für die Praxis wird sich daher zur Frage des Unterhaltsanspruchs an der sogenannten Düsseldorfer Tabelle zu orientieren sein.