

# Steuer & Bilanz aktuell - Oktober 2020

## Inhalt

### Editorial

<b>Für alle Steuerpflichtigen</b>	<b>2</b>
Gesetz zur steuerlichen Entlastung von Familien	2
Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge	2
Vereinfachte Veranlagung von Rentnern und Pensionären	3
Aufwendungen für Erststudium keine Werbungskosten	4
<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>4</b>
Pfändung Corona-Soforthilfe ist unzulässig	4
Einschränkung des Schuldzinsenabzugs	5
Aufwendungen für Notbehandlungsraum im eigenen Wohnhaus	6
Als Erhaltungsaufwand geltend gemachte Anschaffungskosten	7
<b>Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer</b>	<b>8</b>
Badrenovierung eines an den Arbeitgeber vermieteten Home-Office	8
Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten	8
<b>Für Hauseigentümer</b>	<b>10</b>
Keine Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Zubehör	10
Schenkungs-/Erbschaftsteuer: Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts	10
Gewerblicher Grundstückshandel bei einem Erweiterungsbau	11
<b>Für Kapitalgesellschaften</b>	<b>12</b>
Nachträgliche Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen	12
Subjektive Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)	13
<b>In eigener Sache</b>	<b>15</b>
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>16</b>
Termine für Oktober und November	16

## Editorial



Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

was war dieser Sommer doch schön! – Lange sonnige Tage, laue Sommerabende, geringe Neuanssteckungsquoten und der Genuss im Freien wieder unbeschwert Kontakte pflegen zu können.

Nun wird es langsam Herbst, mit der dunkleren Jahreszeit wird es auch kälter und wie prognostiziert, steigen die Corona-Ansteckungsquoten. Damit ist unser Fokus wieder auf die gesundheitlichen, persönlichen und wirtschaftlichen Folgen gerichtet. Da ist es gut zu wissen, dass für kleinere Betriebe und Solo-Selbständige eine zweite Phase der Corona-Überbrückungshilfe für die Monate September bis Dezember 2020 gestartet wurde. Auch scheint es dem Vernehmen nach bei der Rolle rückwärts bei der Mehrwertsteuersatz-Änderung per 1.1.2021 zu bleiben. Bei diesen und allen weiteren Themen stehen wir jederzeit gern als Ihre Ansprechpartner zur Verfügung.

So wünsche ich uns allen, dass wir zwar mit einigen Einschränkungen aber gesund und munter durch diese besondere Winterzeit schreiten und verbleibe mit besten Grüßen

Peggy Preuß

### Für alle Steuerpflichtigen

Geplant sind Erhöhungen beim Kindergeld, bei den Kinderfreibeträgen und beim Grundfreibetrag.

### Für Steuerpflichtige mit Behinderungen

Die Behinderten-Pauschbeträge sowie der Pflege-Pauschbetrag sollen angehoben werden.

Geplant ist auch ein Fahrtkosten-Pauschbetrag für besonders geh- und stehbehinderte Menschen.

## Für alle Steuerpflichtigen

### Gesetz zur steuerlichen Entlastung von Familien

Das Bundeskabinett hat das Zweite Gesetz zur steuerlichen Entlastung von Familien ins Gesetzgebungsverfahren gebracht. Vorgesehen sind **Erhöhungen beim Kindergeld, bei den Kinderfreibeträgen und beim Grundfreibetrag:**

	aktuell	Ab 2021
Grundfreibetrag bei Einkommensteuer	9.408 €	9.696 € und ab 2022: 9.984 €
Kindergeld		
1. und 2. Kind	204 €	219 €
3. Kind	210 €	225 €
jedes weitere Kind	235 €	250 €
Kinderfreibetrag (je Elternteil)	2.586 €	2.730 €
Freibetrag für Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf (je Elternteil)	1.320 €	1.464 €

**Hinweis:** Die Änderungen beim Steuertarif werden automatisch beim Lohnsteuerabzug ab Januar 2021 berücksichtigt.

### Gesetz zur Erhöhung der Behinderten-Pauschbeträge

Für Stpfl. mit Behinderungen besteht im Einkommensteuergesetz die Möglichkeit, anstelle eines Einzelnachweises für ihre durch die Behinderung bedingten Aufwendungen für den täglichen Lebensbedarf einen Pauschbetrag zu beantragen. Eine Pauschalierungsmöglichkeit besteht auch für Stpfl., denen außergewöhnliche Belastungen durch die häusliche Pflege einer Person entstehen und die deshalb einen Pflege-Pauschbetrag in Anspruch nehmen können. Diese Pauschbeträge sollen nun angehoben und teilweise in ihren Voraussetzungen angepasst werden.

Der aktuelle Gesetzentwurf zur Anpassung der Behinderten-Pauschbeträge sowie des Pflege-Pauschbetrags und zur Steuervereinfachung sieht die folgenden Maßnahmen vor:

- **Verdopplung der Behinderten-Pauschbeträge** inkl. Aktualisierung der Systematik,
- **Einführung eines behinderungsbedingten Fahrtkosten-Pauschbetrags** i.H.v. 900 € jährlich für geh- und stehbehinderte Menschen mit einem Grad der Behinderung von mindestens 80 oder einem Grad von mindestens 70 und dem Merkzeichen „G“ und (alternativ) von 4.500 € jährlich für außergewöhnlich gehbehinderte Menschen mit dem Merkzeichen „aG“, Blinde oder behinderte Menschen mit dem Merkzeichen „H“,
- Verzicht auf die zusätzlichen **Anspruchsvoraussetzungen zur Gewährung eines Behinderten-Pauschbetrags** bei einem Grad der Behinderung kleiner 50 und

Geltendmachung des Pflege-Pauschbetrages auch unabhängig vom Vorliegen des Kriteriums „hilflos“ bei der zu pflegenden Person und

– **Erhöhung des Pflege-Pauschbetrags** bei der Pflege von Personen mit den Pflegegraden 4 und 5 und Einführung eines Pflege-Pauschbetrags bei der Pflege von Personen mit den Pflegegraden 2 und 3.

**Hinweis:** Die Änderungen sollen ab dem Jahr 2021 gelten. Neben einer teilweisen Ausweitung des Anwendungsbereichs werden sich in der Praxis Vereinfachungen ergeben, da Einzelnachweise in vielen Fällen entfallen werden.

## Vereinfachte Veranlagung von Rentnern und Pensionären

Die Länder Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern und Sachsen haben im Jahr 2018 mit Unterstützung des Bundesministeriums der Finanzen ein Pilotprojekt gestartet, um **Steuererklärungen für Rentner und Pensionäre zu vereinfachen**. Dieses Pilotprojekt wird fortgesetzt. Damit kann in diesen Bundesländern eine bestehende Einkommensteuererklärungspflicht durch den vereinfachten Vordruck „Erklärung zur Veranlagung von Alterseinkünften“ erledigt werden.

**Hinweis:** Auch Rentner müssen eine Einkommensteuererklärung abgeben, wenn der Gesamtbetrag der Einkünfte den Grundfreibetrag von 9.408 € für 2019 bzw. bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten 18.816 € im Jahr übersteigt. In diesen Betrag fließen neben anderen Einkünften, z.B. aus einem Vermietungsobjekt, auch Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung ein. Diese sind allerdings – je nach Renteneintrittsalter stufenweise – nur mit einem Teil steuerpflichtig. So werden Neurentner des Jahres 2019 mit 78 % der Rente der Besteuerung unterworfen. Die Rentenerhöhung zum 1.7. eines jeden Jahres, welche im Übrigen ausschließlich dem steuerpflichtigen Teil der Rente zugerechnet wird, kann dazu führen, dass die genannten Schwellenwerte überschritten werden und dann eine Einkommensteuererklärung abzugeben ist.

Der in den genannten Bundesländern angebotene vereinfachte Vordruck ist gedacht für Rentner und Pensionäre, bei denen das Finanzamt bereits die überwiegende Anzahl von steuerlich relevanten Informationen von dritter Seite elektronisch erhalten hat, wie z.B. Renteneinkünfte oder/und Pensionen und Krankenversicherungsbeiträge. Auf dem neuen Papiervordruck können dann ergänzend Spenden und Mitgliedsbeiträge, Kirchensteuer oder außergewöhnliche Belastungen und Steuerermäßigungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen geltend gemacht werden.

**Hinweis:** Wenn noch zusätzliche Einkünfte wie z.B. aus Vermietung und Verpachtung, freiberuflicher Tätigkeit oder Gewerbe vorliegen, dann müssen die vollumfänglichen Steuerklärungsvordrucke genutzt werden. Einkünfte aus einer geringfügigen Beschäftigung (Mini-Job) sind dagegen nicht in der Steuererklärung zu erfassen. Auch Kapitaleinkünfte, bei denen bereits Abgeltungsteuer einbehalten wurde oder für die der Sparerpauschbetrag in Anspruch genommen wurde, müssen nicht zwingend in der Steuererklärung erfasst werden.

**Handlungsempfehlung:** Die Steuererklärung für 2019 war spätestens bis zum 31.7.2020 abzugeben. Wird der Stpfl. bei der Erstellung der Erklärung durch einen Steuerberater unterstützt, so verlängert sich diese Frist bis zum 28.2.2021. In Zweifelsfällen sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

## Für Rentner und Pensionäre

Für Rentner und Pensionäre ist ein vereinfachter Vordruck der Einkommensteuererklärung entworfen worden. Dieser kann in den Bundesländern verwendet werden, die an dem Pilotprojekt teilgenommen haben.

Der vereinfachte Vordruck darf nicht verwendet werden, wenn auch andere Einkünfte vorliegen.

### Für Steuerpflichtige in Ausbildung

Der Bundesfinanzhof hat bestätigt, dass die Kosten für ein Erststudium nicht als Werbungskosten abziehbar sind.

Der Abschluss eines Bachelorstudiengangs stellt den Abschluss eines Erststudiums dar.

Was als Erstausbildung gilt, ist gesetzlich festgelegt.

Anders ist es, wenn das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses absolviert wird.

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

## Aufwendungen für Erststudium keine Werbungskosten

Der Bundesfinanzhof hat mit Entscheidung vom 12.2.2020 (Az VI R 17/20) als Folgeentscheidung zum Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 19.11.2019 (Az 2 BvL 22-27/14) bestätigt, dass Aufwendungen für ein Erststudium, das eine Erstausbildung vermittelt, ab dem Veranlagungszeitraum 2004 nicht (mehr) als Werbungskosten abziehbar sind, wenn das Studium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

**Hinweis:** Dagegen können nach erfolgreicher Absolvierung einer Erstausbildung oder eines Erststudiums Kosten einer weiteren Ausbildung oder eines weiteren Studiums als vorweggenommene Werbungskosten im Zusammenhang mit der späteren Berufstätigkeit geltend gemacht werden und führen ggf. zu steuerlichen Verlustvorträgen, die dann später mit Einnahmen verrechnet werden können. So stellt der Abschluss eines Bachelorstudiengangs den Abschluss eines Erststudiums dar, so dass ein nachfolgender Studiengang wie z.B. ein Masterstudiengang als weiteres Studium anzusehen ist.

Der Gesetzgeber hat gesetzlich festgelegt, welche **Anforderungen** an eine vorangehende **Erstausbildung** zu stellen sind, damit die Aufwendungen für ein Studium oder eine Ausbildung außerhalb eines Dienstverhältnisses als Werbungskosten abzugsfähig sind. Die vorangehende Ausbildung muss **geordnet** sein, **mindestens zwölf Monate** dauern, in **Vollzeit** ausgeübt und grundsätzlich mit einer **Abschlussprüfung** beendet werden. Eine geordnete Ausbildung in diesem Sinne muss auf der Grundlage von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften eines Bildungsträgers durchgeführt werden. Nur wenn diese Vorschriften keine Abschlussprüfung vorsehen, genügt auch die sonstige planmäßige Beendigung.

**Handlungsempfehlung:** Den studierenden Stpfl. bleibt für Aufwendungen eines Erststudiums regelmäßig nur der Sonderausgabenabzug, der allerdings meist ins Leere geht, weil der Studierende nicht über die Einkünfte verfügt, die für den Abzug solcher ausbildungsbezogener Sonderausgaben erforderlich sind. Als Ausweg kann zu prüfen sein, ob die Eltern ihren studierenden Kindern einen Teil ihrer Einkünfte überlassen. Dies erfordert eine zivilrechtlich anzuerkennende, ernsthaft durchgeführte Vereinbarung. Negative Auswirkungen bei den Eltern auf die familienbezogenen Ermäßigungen – also insbesondere Kindergeld und Kinderfreibeträge – hat dies nicht.

Daneben kann – je nach Möglichkeit des Studiengangs – anzustreben sein, Erstausbildungskosten **im Rahmen von Ausbildungsdienstverhältnissen** anfallen zu lassen (z.B. im Rahmen sog. dualer Ausbildungen), um Werbungskosten geltend machen zu können – und zwar anders als bei den Sonderausgaben nicht nur der Höhe nach unbegrenzt, sondern auch periodenübergreifend.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Pfändung Corona-Soforthilfe ist unzulässig

Wie verschiedene Finanzgerichte zuvor bestätigt nun der Bundesfinanzhof in einem Beschluss zum vorläufigen Rechtsschutz (vom 9.7.2020, Aktenzeichen VII S 23/20), dass es sich bei der Corona-Soforthilfe auf Grund ihrer Zwecksetzung um eine regelmäßig nicht pfändbare Forderung handelt.

Die Soforthilfe erfolgt ausschließlich zur Milderung der finanziellen Notlagen des betroffenen Unternehmens bzw. des Selbstständigen im Zusammenhang mit der

COVID-19-Pandemie als Einmalzahlung für einen Bewilligungszeitraum von drei Monaten ab Antragstellung. Die Soforthilfe dient insbesondere zur Überbrückung von Liquiditätsengpässen, die seit dem 1.3.2020 in Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie entstanden sind. Nicht umfasst sind vor dem 1.3.2020 entstandene wirtschaftliche Schwierigkeiten bzw. Liquiditätsengpässe. Auch besteht für die bewilligte Soforthilfe ein direktes Verrechnungs- bzw. Aufrechnungsverbot mit bereits bestehenden Kreditlinien beim jeweiligen Kreditinstitut.

Im Streitfall lag der Bank eine Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Finanzamtes über rückständige Umsatzsteuerzahlungen vor. Die Corona-Soforthilfe wurde dem Bankkonto des Stpfl. gutgeschrieben, die Bank verweigerte aber im Hinblick auf die Pfändungs- und Einziehungsverfügung des Finanzamtes die Auszahlung an den Stpfl.

**Handlungsempfehlung:** In diesen Fällen sollte eine rechtliche Beratung erfolgen und Pfändungsbegehren abgewehrt werden.

### Einschränkung des Schuldzinsenabzugs

Schuldzinsen für betrieblich veranlasste Kredite mindern als Betriebsausgaben den steuerlichen Gewinn. Der Schuldzinsenabzug ist steuerlich aber eingeschränkt, wenn **Überentnahmen** bestehen. Hiermit sollen Gestaltungen verhindert werden, bei denen einerseits die Liquidität aus betrieblichen Einnahmen mittels Entnahme zur Finanzierung privater Investitionen verwendet wird, andererseits Betriebsausgaben über einen Kredit finanziert werden und im Ergebnis damit die Fremdfinanzierung der privaten Investitionen in den steuerlich relevanten Bereich verlagert und die entsprechenden Zinsen steuerwirksam würden.

Eine Überentnahme liegt vor, wenn jahresübergreifend die Entnahmen die Summe aus Gewinnen und Einlagen übersteigen. Einschränkend hat die Rechtsprechung aber festgestellt, dass der Schuldzinsenabzug nur steuerlich begrenzt werden soll, wenn der Stpfl. mehr entnimmt, als ihm hierfür an Eigenkapital zur Verfügung steht. Dem widerspräche es, wenn Schuldzinsen allein deshalb unter dem Gesichtspunkt der „Überentnahme“ nicht abziehbar wären, weil der Stpfl. einen Verlust erwirtschaftet hat, insbesondere dann, wenn er niemals eine Entnahme getätigt hat. Der Schuldzinsenabzug ist also nur für den Fall einzuschränken, dass der Stpfl. mehr entnimmt, als ihm hierfür an Eigenkapital zur Verfügung steht.

In der Praxis liegt eine besondere Problematik in der **periodenübergreifenden Ermittlung etwaiger Überentnahmen**. Und zwar sind vom Jahr 1999 (damals wurde diese Regelung eingeführt) bzw. frühestens von Betriebseröffnung an bis in das jeweilige Streitjahr periodenübergreifende Feststellungen zu treffen, um die Höhe der Über- bzw. Unterentnahmen des jeweiligen Streitjahres genau zu bestimmen.

Bislang ungeklärt war die Frage, mit welchem Wert diese periodenübergreifende Rechnung zum 1.1.1999 startet. Einerseits wurde vertreten, dass vorher angesammeltes Eigenkapital den Startpunkt bildet und damit für spätere Entnahmen zur Verfügung steht. Andererseits wurde vertreten, dass mit Beginn dieser Regelung zum 1.1.1999 mit einem fiktiven Wert von 0 € begonnen werden muss. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteilen vom 5.11.2019 (Aktenzeichen X R 40-41/18 und X R 42-43/18) entschieden, dass bei der Berechnung der nicht abzugsfähigen Schuld-

Bundesfinanzhof:

Die Corona-Soforthilfe ist aufgrund ihrer Zwecksetzung eine nicht pfändbare Forderung.

**Für alle Unternehmer und Freiberufler**

Der Schuldzinsenabzug auf betriebliche Kredite ist steuerlich eingeschränkt, wenn Überentnahmen bestehen.

Überentnahmen liegen vor, wenn die Entnahmen die Gewinne und Einlagen übersteigen.

Die Einschränkung gilt aber nicht, wenn die Überentnahme nur durch einen Verlust entstanden ist.

Die Ermittlung von Überentnahmen erfolgt periodenübergreifend.

Beginn der Berechnungen ist der 1.1.1999. Das Kapitalkonto ist zu dem Zeitpunkt mit Null anzusetzen.

Der Bundesfinanzhof hat diese Anwendungsregelung bestätigt.

Die Überentnahmen-Regelung wird nicht angewendet auf Schuldzinsen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.

#### Für alle Unternehmer und Freiberufler

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur sehr eingeschränkt steuerlich abzugsfähig.

Bundesfinanzhof:

Die Abzugsbeschränkung gilt nicht bei betrieblich genutzten Räumen, bei denen eine private Mitbenutzung so gut wie ausgeschlossen ist.

zinsen positives Eigenkapital, das aus vor dem 1.1.1999 endenden Wj. herrührt, unberücksichtigt bleibt. Die gesetzliche Anwendungsregelung gebiete es, im ersten nach dem 31.12.1998 endenden Wj. das maßgebliche Kapitalkonto mit „Null“ anzusetzen.

**Handlungsempfehlung:** Die Entwicklung von Über- bzw. Unterentnahmen sollte der Stpfl. sorgfältig dokumentieren, da diese Fortschreibung in späteren Jahren relevant werden könnte, auch wenn diese Ermittlung z.B. mangels Schuldzinsen aktuell nicht erforderlich ist. So konnten im vom Finanzgericht entschiedenen Fall die Gewinne, Einlagen und Entnahmen der Jahre vor 2003 infolge des Ablaufs der Aufbewahrungsfristen nicht mehr ermittelt werden.

Weiterhin hat sich der Bundesfinanzhof in diesen Urteilen zu einer wichtigen Praxisfrage geäußert: Und zwar gilt das Abzugsverbot für Schuldzinsen grundsätzlich nicht für **Schuldzinsen aus der Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens**. Allerdings ist diese Rückausnahme – wie das Gericht herausstellt – nur anwendbar, wenn die **Kreditvaluta im Einzelfall konkret und nachvollziehbar für die Bezahlung der Investition verwendet** werden. Auch wenn die betriebliche Tätigkeit (im Streitfall handelte es sich um ein gewerbliches Besitzunternehmen) ausschließlich in der Vermietung von Anlagevermögen bestehe, rechtfertige dies nicht die Anwendung der Sonderregelung auf sämtliche Kreditaufnahmen schlechthin.

**Handlungsempfehlung:** Bei der Kreditfinanzierung von Anlagevermögen ist also die Kreditverwendung anhand der Geldflüsse sorgfältig zu dokumentieren.

### Aufwendungen für Notbehandlungsraum im eigenen Wohnhaus

Grundsätzlich können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung nicht als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abgesetzt werden. Dies gilt nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 € begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Dabei gilt diese Abzugsbeschränkung allerdings auch nur für ein „häusliches Arbeitszimmer“. Dies wird in dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 29.1.2020 (Aktenzeichen VIII R 11/17) deutlich. Im Streitfall hatte eine als Augenärztin in einer Gemeinschaftspraxis tätige Stpfl. in ihrem privaten Wohnhaus im Keller einen Raum zur Patientenbehandlung in Notfällen eingerichtet. Dieser Raum wurde intensiv für Notfallbehandlungen (149 Behandlungen im Streitjahr) genutzt.

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass in diesem Fall die gesetzliche Abzugsbeschränkung nicht gilt. Es handele sich **nicht um ein „häusliches Arbeitszimmer“, sondern um Betriebsräume**. Entscheidend war, dass angesichts der Einrichtung des Kellerraums eine private Mitbenutzung so gut wie ausgeschlossen war und der Raum intensiv für Notfallbehandlungen genutzt wurde. Der Umstand, dass die Patienten den Behandlungsraum nur über einen dem privaten Bereich zuzuordnenden Flur erreichen konnten, begründe nicht die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer.

**Hinweis:** Dies zeigt, dass die Abzugsbeschränkung nicht in jedem Einzelfall gilt. Allerdings muss für jeden Fall festgestellt werden, ob es sich um einen Raum ähnlich einer Betriebsstätte und nicht um ein typisches Arbeitszimmer handelt. Nach der Rechtsprechung ist ein häusliches Arbeitszimmer seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Stpfl. eingebunden und dient vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten. Ein solcher Raum ist typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück ist.

## Als Erhaltungsaufwand geltend gemachte Anschaffungskosten

Der Bundesfinanzhof stellt mit Urteil vom 28.4.2020 (Aktenzeichen IX R 14/19) klar, dass zu Unrecht als Erhaltungsaufwand geltend gemachte Anschaffungskosten zu einer Minderung des Abschreibungsvolumens führen und insoweit einer Weiterführung der Abschreibung entgegenstehen.

Im Streitfall ging es um eine GbR, die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. Am 29.12.2008 erwarb die Stpfl. für eines ihrer Vermietungsobjekte Klimageräte zum Kaufpreis von 42.455,35 € netto, die in die Immobilie eingebaut wurden. Die GbR zahlte den Kaufpreis am 13.1.2009. Die GbR nahm die Klimageräte in ein Anlagenverzeichnis auf und verteilte die Netto-Anschaffungskosten im Wege der Abschreibung über einen Zeitraum von zehn Jahren.

In ihrer Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für 2008 machte die GbR einen Absetzungsbetrag pro rata temporis i.H.v. 354 € als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend; für die Folgejahre ergab sich danach ein Absetzungsbetrag i.H.v. jeweils 4.246 €. Daneben berücksichtigte die GbR die Netto-Anschaffungskosten in 2009 in voller Höhe als sofort abziehbare Werbungskosten (Erhaltungsaufwand). Das Finanzamt berücksichtigte versehentlich beide Ansätze und die maßgeblichen Bescheide wurden in der Folge bestandskräftig.

Der Bundesfinanzhof stellt hierzu fest, dass die Anschaffungskosten i.H.v. 42.455,35 € grundsätzlich über die Nutzungsdauer zu verteilen (abzuschreiben) sind und dabei auch die Obergrenze für das Abschreibungsvolumen bilden. Durch die Geltendmachung der Abschreibung im Jahr 2008 (i.H.v. 354 €) sowie im Jahr 2009 (i.H.v. 4.246 €) und die gleichzeitige Berücksichtigung der vollständigen Netto-Anschaffungskosten als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand im Jahr 2009 hat die GbR ihr Abschreibungsvolumen für die Klimageräte vollständig verbraucht.

Für den Verbrauch des AfA-Volumens mache es keinen Unterschied, ob die Anschaffungskosten im Wege der AfA jährlich abgesetzt oder irrtümlich als sofort abziehbare Werbungskosten behandelt werden. Aufwand, der die individuelle wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nur einmal gemindert hat, könne auch nur einmal steuerlich berücksichtigt werden. In den Folgejahren konnte daher keine Abschreibung mehr geltend gemacht werden.

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

#### Streitfall:

Eine GbR hatte Wirtschaftsgüter erworben, diese ins Anlagenverzeichnis aufgenommen und eine Abschreibung über die jeweilige Laufzeit vorgenommen. In der Steuererklärung wurden die gesamten Anschaffungskosten zusätzlich als Erhaltungsaufwendungen angesetzt.

Das Finanzamt übersah den Fehler, so dass die Bescheide bestandskräftig wurden.

#### Bundesfinanzhof:

In den Folgejahren sind keine weiteren Abschreibungen zulässig. Diese wurden vollständig verbraucht, auch wenn der Abzug durch einen Irrtum entstanden ist.

**Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer**

**Streitfall:**

Der Steuerpflichtige hat seinem Arbeitgeber eine Wohnung als Home-Office vermietet. Es sind Kosten für Renovierungen angefallen, die vor allem das Badezimmer betrafen. Der Steuerpflichtige hatte hieraus die Vorsteuer geltend gemacht.

Das Finanzamt ordnete das Badezimmer dem privaten Bereich zu und lehnte den Vorsteuerabzug ab.

Das bestätigte der Bundesfinanzhof. Die Ausstattung war nicht angemessen.

**Für alle Arbeitnehmer**

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Badrenovierung eines an den Arbeitgeber vermieteten Home-Office

Streitig war der Vorsteuerabzug aus Erhaltungsaufwendungen für das Badezimmer einer als Home-Office vermieteten Wohnung. Im Streitfall waren die Eheleute zu je 50 % Eigentümer eines Zweifamilienhauses. Das Haus bestand aus der selbstgenutzten Wohnung im Erdgeschoss und einer weiteren Wohnung im Souterrain. Die Wohnung im Souterrain (das Home-Office) wurde **umsatzsteuerpflichtig an den Arbeitgeber des Stpfl. vermietet**. Der Stpfl. übt seine Arbeitstätigkeit im Home-Office aus.

Im Streitjahr renovierten die Eheleute das Home-Office und bezogen hierfür Leistungen im Wert von insgesamt 31.073 €, wovon 25.780,66 € auf die Renovierung des Badezimmers entfielen. Die in den Renovierungsrechnungen ausgewiesene Vorsteuer machten die Stpfl. gegenüber dem Finanzamt geltend. Im Zuge einer Ortsbesichtigung stellte das Finanzamt fest, dass das Badezimmer des Home-Office und das Badezimmer in der privat genutzten Wohnung über eine ähnlich gehobene Ausstattung verfügten. Das Finanzamt ordnete daher das Badezimmer des Home-Office dem privaten Bereich zu.

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Urteil vom 7.5.2020 (Aktenzeichen V R 1/18) die Wertung des Finanzamtes. Im Grundsatz gilt zwar, dass bei Aufwendungen zur Renovierung eines an den Arbeitgeber vermieteten Home-Office der für den Vorsteuerabzug erforderliche direkte und unmittelbare Zusammenhang mit den Vermietungsumsätzen soweit besteht. Im Falle einer Bürotätigkeit kann sich die berufliche Nutzung des Home-Office auch auf einen Sanitärraum erstrecken. Dies gilt jedoch nicht bei einem mit Dusche und Badewanne ausgestatteten Badezimmer.

**Hinweis:** Die **Vermietungstätigkeit bei der entgeltlichen Überlassung eines häuslichen Arbeitszimmers an den Arbeitgeber** (nicht Lohnbezug) wird nur dann anerkannt, wenn die Nutzung vorrangig im Interesse des Arbeitgebers erfolgt, was nachzuweisen ist. Für das Vorliegen eines betrieblichen Interesses des Arbeitgebers sprechen folgende Anhaltspunkte:

- Für den Arbeitnehmer ist im Unternehmen kein geeigneter Arbeitsplatz vorhanden; die Versuche des Arbeitgebers, entsprechende Räume von fremden Dritten zu mieten, sind erfolglos geblieben.
- Der Arbeitgeber hat für andere Arbeitnehmer des Betriebs, die über keine für ein Arbeitszimmer geeignete Wohnung verfügen, entsprechende Rechtsbeziehungen mit fremden Dritten begründet, die nicht in einem Dienstverhältnis zu ihm stehen.
- Es wurde eine ausdrückliche, schriftliche Vereinbarung über die Bedingungen der Nutzung der überlassenen Räumlichkeiten abgeschlossen.

Soweit diese Voraussetzungen nachweisbar vorliegen, kann eine solche Gestaltung steuerlich interessant sein.

### Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten

Das Bundesfinanzministerium teilt mit Schreiben vom 20.5.2020 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2353/20/10004 :001) mit, dass sich die maßgebenden Beträge für umzugsbedingte Unterrichtskosten und sonstige Umzugsauslagen durch Änderungen des Bundesumzugskostengesetzes (BUKG) mit Wirkung ab 1.6.2020 geändert ha-



ben. Dies betrifft in Teilen sowohl die Bemessungsgrundlage als auch die Prozentsätze der maßgeblichen **Umzugskostenpauschalen**. Für Umzüge ab dem 1.6.2020 (maßgeblich ist der Tag vor dem Einladen des Umzugsguts) gilt Folgendes:

– Der **Höchstbetrag**, der für die Anerkennung von Auslagen für den durch den Umzug bedingten zusätzlichen Unterricht für ein Kind des Berechtigten maßgebend ist, beträgt ab 1.6.2020 1.146 €.

– Der **Pauschbetrag** für sonstige Umzugsauslagen beträgt ab 1.6.2020: 860 €. Zusätzlich für jede andere Person (Ehegatte, Lebenspartner, ledige Kinder, Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Berechtigten in häuslicher Gemeinschaft leben) ab 1.6.2020: 573 €.

– Für Berechtigte, die am Tage vor dem Einladen des Umzugsguts **keine Wohnung** hatten oder nach dem Umzug keine eigene Wohnung eingerichtet haben, beträgt die Pauschvergütung ab 1.6.2020: 172 €.

**Hinweis:** Anstelle der genannten Pauschalbeträge nach dem BUKG können auch die im Einzelfall nachgewiesenen höheren Umzugskosten als Werbungskosten abgezogen werden. Ein Werbungskostenabzug entfällt, soweit die Umzugskosten vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet worden sind.

Weiterhin ist auf die **umsatzsteuerliche Beurteilung der Übernahme von Umzugskosten beim Arbeitgeber** hinzuweisen:

– Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 6.6.2019 (Aktenzeichen V R 18/18) entschieden, dass die vom Arbeitgeber übernommenen Maklerkosten für die Wohnungssuche von Arbeitnehmern weder ein tauschähnlicher Umsatz noch eine Entnahme sind. Die Kostenübernahme sollte im Urteilsfall den Arbeitnehmer veranlassen, unter Inkaufnahme von persönlichen Veränderungen, die sich durch einen Familienumzug ergeben, neue Aufgaben beim Arbeitgeber zu übernehmen. Durch die einmalige Vorteilsgewährung sollten die Voraussetzungen dafür geschaffen werden, dass Arbeitsleistungen erbracht werden können, ohne dass diese Vorteilsgewährung als Gegenleistung für die spätere Arbeitsleistung anzusehen ist. Ein Zusammenhang zur späteren Arbeitsleistung bestehe nicht, da die übernommenen Umzugskosten insbesondere keinen Einfluss auf die Höhe des Gehalts hätten.

– Die Übernahme der Maklerkosten durch den Arbeitgeber sei durch die Erfordernisse der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt, sodass hierin **keine Leistung des Arbeitgebers zu unternehmensfremden Zwecken** zu sehen sei und der durch den Arbeitnehmer erlangte persönliche Vorteil gegenüber dem Bedarf des Unternehmens als nebensächlich erscheine. Insoweit steht dem Arbeitgeber aus Eingangsleistungen, welche im Zusammenhang mit den übernommenen Umzugskosten stehen, der **Vorsteuerabzug** zu.

– Die **Finanzverwaltung** teilte mit Schreiben vom 3.6.2020 (Aktenzeichen III C 2 – S 7100/19/10001 :015) mit, dass diese Rechtsprechung allgemein anzuwenden sei. Nicht steuerbare Leistungen liegen also vor bei der Übernahme von Umzugskosten durch den Arbeitgeber für die hiervon begünstigten Arbeitnehmer, wenn die Kostenübernahme im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt.

Der Höchstbetrag für durch Umzug bedingte Unterrichtskosten für ein Kind beträgt ab 1.6.2020 1.146 €.

Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen beträgt ab 1.6.2020 860 €.

Streitfall:

Der Arbeitgeber übernahm für den Arbeitnehmer die Maklerkosten für den betriebsbedingten Umzug. Aus der Eingangsrechnung zog er die Vorsteuer.

Bundesfinanzhof:

Dem Arbeitgeber steht der Vorsteuerabzug zu, wenn der Umzug in seinem betriebsbedingten Interesse steht.

### Für Immobilienerwerber

Mit der Immobilie erworbenes Zubehör unterliegt nicht der Grunderwerbsteuer.

Beispielhafte Aufzählung von Zubehör.

Im Kaufvertrag sollte ein gesonderter Kaufpreis für das Zubehör ausgewiesen werden.

### Für alle Immobilienbesitzer

Im Falle der Schenkung oder Erbschaft eines Grundstücks wird die Erbschaft-/Schenkungssteuer durch ein pauschaliertes Verfahren ermittelt.

Ein niedrigerer Wert kann mithilfe eines Gutachtens durch den örtlichen Gutachterausschuss oder einen Sachverständigen erreicht werden.

## Für Hauseigentümer

### Keine Grunderwerbsteuer für den Erwerb von Zubehör

In Anbetracht der überwiegend hohen Steuersätze bei der Grunderwerbsteuer ist eine richtige Abgrenzung der Bemessungsgrundlage wichtig. Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Beschluss vom 3.6.2020 (Aktenzeichen II B 54/19), dass der Erwerb von Zubehör nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt. Ein darauf entfallendes Entgelt gehört nicht zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Für die Beurteilung, ob Gegenstände Zubehör darstellen, ist die zivilrechtliche Rechtsprechung maßgebend. Die Gegenstände müssen dazu bestimmt sein, dauerhaft dem wirtschaftlichen Zweck des Grundstücks zu dienen.

Aus der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auszusonderndes Zubehör oder auch vom Gebäude abzugrenzende Betriebsvorrichtung können z.B. sein:

- die Einbauküche in einer Wohnung,
- Brennstoffvorräte, die der Beheizung des Gebäudes dienen (Heizöl, Holzpellets),
- eine auf dem Dach des Hauses befindliche Photovoltaikanlage,
- eine Alarmanlage,
- Rauchwarnmelder,
- eine Gemeinschaftsantenne,
- eine Gemeinschaftswaschmaschine in einem Mehrfamilienhaus,
- Ladeneinrichtung in einem Ladengeschäft,
- Maschinen und Anlagen in einem Gewerbebetrieb,
- Klimaanlage für ein Ladenlokal oder z.B. eine Arztpraxis.

**Handlungsempfehlung:** Im Kaufvertrag sollte tunlichst für die mitverkauften Zubehöreile ein gesonderter Kaufpreis festgelegt werden.

### Schenkungs-/Erbschaftsteuer: Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts

Wird ein Grundstück verschenkt bzw. vererbt, so unterliegt dieser Vorgang der Schenkungs- bzw. Erbschaftsteuer. Die Bewertung der Immobilie erfolgt nach einem im Gesetz vorgesehenen, vereinfachten und damit pauschalierendem Verfahren. Dem Stpfl. ist es aber vorbehalten, einen niedrigeren Wert des Grundstücks nachzuweisen. Dies kann sinnvoll sein, wenn individuelle wertbeeinflussende Aspekte mit dem pauschalen Bewertungsverfahren nicht abgedeckt werden.

Der Bundesfinanzhof betont mit Urteil vom 5.12.2019 (Aktenzeichen II R 9/18), dass bei Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts das Gutachten entweder durch den **örtlich zuständigen Gutachterausschuss** oder einen **öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen** für die Bewertung von Grundstücken erstellt sein muss.

**Handlungsempfehlung:** Im Einzelfall kann der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts steuerlich sehr vorteilhaft sein. Zu beachten sind die hohen Anforderungen an ein solches Gutachten und auch die Kosten, die insoweit entstehen.

## Gewerblicher Grundstückshandel bei einem Erweiterungsbau

Die Veräußerung von Vermietungsobjekten ist nach einer Mindesthaltedauer von zehn Jahren steuerlich unbeachtlich, da bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Wertzuwächse der nicht steuerbaren Vermögenssphäre zugerechnet werden. Dies ist allerdings anders, wenn ein sog. gewerblicher Grundstückshandel vorliegt. So beispielsweise, wenn die Umschichtung des Vermögens entscheidend in den Vordergrund tritt. Maßgeblich ist danach z.B., ob sich der Stpfl. wie ein Händler, Bauunternehmer oder Bauträger oder – nur – wie ein Halter und Verwalter seines Vermögens betätigt.

Zur Konkretisierung dieser Unterscheidung hat der Bundesfinanzhof die sog. Drei-Objekt-Grenze eingeführt. Gewerbliche Tätigkeit liegt danach erst dann vor, wenn der Stpfl. mehr als drei Objekte veräußert und sowohl zwischen Erwerb bzw. Bebauung und Veräußerung als auch den verschiedenen Veräußerungsvorgängen ein enger zeitlicher Zusammenhang von nicht mehr als fünf Jahren besteht. Eines Rückgriffs auf die Drei-Objekt-Grenze bedarf es hingegen nicht, wenn auf Grund objektiver Umstände feststeht, dass die Tätigkeiten mit unbedingter Veräußerungsabsicht ausgeübt worden sind. Dies bedeutet für die Praxis, dass im Falle der Veräußerung eines Vermietungsobjektes nicht nur die Zehnjahresfrist zu prüfen ist, sondern auch stets, ob nicht ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt.

Dass die Abgrenzung eines gewerblichen Grundstückshandels viele Facetten hat, zeigt das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 15.1.2020 (Aktenzeichen X R 18/18 und X R 19/18). Das Gericht hat entschieden, dass ein bebautes Grundstück, das durch den Stpfl. langjährig im Rahmen privater Vermögensverwaltung genutzt wird, Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels werden kann. Und zwar in diesem Fall, weil der Stpfl. im Hinblick auf eine Veräußerung Baumaßnahmen ergriff, die derart umfassend sind, dass hierdurch das bereits bestehende Gebäude nicht nur erweitert oder über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehend wesentlich verbessert wird, sondern ein neues Gebäude hergestellt wird.

Der Stpfl. hatte auf einem langjährig vermieteten Grundstück einen Erweiterungsbau errichtet. Nach der Baumaßnahme hatte er die Immobilie entgeltlich in eine von ihm gegründete GmbH & Co. KG eingebracht. Strittig war, ob diese entgeltliche Übertragung auf die KG steuerlich zu erfassen sei. Problematisch war, dass die „Drei-Objekt-Grenze“ dadurch überschritten wurde, dass der Stpfl. sechs Monate später ein unbebautes Grundstück in eine andere KG einbrachte, an der er und seine Ehefrau zu je 50 % beteiligt waren. Die Ehefrau hatte sich in einem städtebaulichen Vertrag mit der Gemeinde zur Erschließung verpflichtet und in den folgenden zwei Jahren elf Baugrundstücke verkauft. Diese elf Verkäufe wurden dem Stpfl. als „Zählobjekte“ zugerechnet.

Der Bundesfinanzhof hat hinsichtlich der ersten Immobilie nicht ausgeschlossen, dass diese im Rahmen des gewerblichen Grundstückshandels zu erfassen sei. Der Fall wurde allerdings an das Finanzgericht zur weiteren Sachaufklärung zurückverwiesen. Entscheidend ist, ob die vorgenommene Baumaßnahme zur Herstellung eines neuen Gebäudes geführt hat oder nicht. Ob ein Anbau ein gegenüber dem Gebäude selbständiges Wirtschaftsgut darstellt, ist – von der hier nicht einschlägigen Fallgruppe eines neu geschaffenen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs abgesehen – nach bautechnischen Kriterien zu beurteilen und setzt eine eigene statische Standfestigkeit voraus.

### Für Eigentümer von mehreren Objekten

Gewerblicher Grundstückshandel:  
Ein Steuerpflichtiger verkauft mehr als drei Objekte innerhalb von fünf Jahren nach Erwerb oder Bebauung.

Streitfall:  
Auf einem langjährig vermieteten Grundstück wurde ein Erweiterungsbau errichtet. Die Immobilie wurde danach verkauft. Weitere Verkäufe führten zur Überschreitung der Drei-Objekt-Grenze.

Der Bundesfinanzhof ordnet den Sachverhalt dann dem gewerblichen Grundstückshandel zu, wenn der Erweiterungsbau ein neues Gebäude darstellt.

Eine nur wesentliche Verbesserung eines bestehenden Gebäudes wäre der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen.

#### Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Durch eine Entscheidung des Bundesfinanzhofs hatte sich in 2017 die Rechtslage für die steuerliche Berücksichtigung von Finanzierungshilfen eines Gesellschafters geändert.

Für Gesellschafter, die bis zum 27.09.2017 eine Finanzierungshilfe an die Kapitalgesellschaft geleistet hatten, gilt eine Vertrauensschutzregelung für alle offenen Fälle.

Der Bundesfinanzhof hat das jetzt bestätigt. Gesellschafter, die vor dem Stichtag Finanzierungshilfen geleistet hatten, können diese im Falle der Veräußerung oder Auflösung der Gesellschaft steuerlich berücksichtigen.

Nur sofern durch die Baumaßnahmen kein neues Wirtschaftsgut geschaffen wurde, sondern das bereits bestehende Gebäude erweitert oder über dessen ursprünglichen Zustand hinausgehend wesentlich verbessert wurde, scheidet ein gewerblicher Grundstückshandel in Anbetracht der langjährigen privaten Vermögensverwaltung der Immobilie von vornherein aus.

**Handlungsempfehlung:** Dies verdeutlicht, dass die Abgrenzung eines gewerblichen Grundstückshandels nur nach sorgfältiger Prüfung des Sachverhalts für den konkreten Einzelfall erfolgen kann. Insoweit ist eine vorausschauende Planung erforderlich.

## Für Kapitalgesellschaften

### Nachträgliche Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen

Mit seiner Entscheidung vom 11.7.2017 (Aktenzeichen IX R 36/15) hatte der Bundesfinanzhof neue Maßstäbe für die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen des Gesellschafters aus früher „eigenkapitalersetzend“ bezeichneten Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten entwickelt und für Altfälle zugleich einen Bestands- bzw. „Vertrauensschutz“ formuliert.

Für Altfälle sind die bisherigen Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen weiter anzuwenden, wenn der Gesellschafter eine als eigenkapitalersetzend einzustufende Finanzierungshilfe bis zum 27.9.2017 (Urteilsverkündung) geleistet hat oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden ist. Das Bundesministerium für Finanzen hatte mit Schreiben vom 5.4.2019 (IV C 6 – S 2244/17/10001) die Rechtsprechungsänderung des Bundesfinanzhofs und die Vertrauensschutzregelung mit dem Stichtag 27.9.2017 für alle noch offenen Fälle bestätigt.

Steuerpflichtige, die ihrer GmbH als Gesellschafter bis zum 27.9.2017 eine (ehemals) eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe geleistet haben, können also den Ausfall ihrer Rückzahlungs- oder Regressansprüche im Fall der Veräußerung oder Auflösung der Gesellschaft als nachträgliche Anschaffungskosten steuerlich geltend machen.

Vor diesem Hintergrund hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 10.12.2019 (Aktenzeichen IX R 1/19) diese Rechtsprechung bestätigt. Die bis zum Urteil vom 11.7.2017 anerkannten Grundsätze zur Berücksichtigung von nachträglichen Anschaffungskosten aus eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen seien weiter anzuwenden, wenn der Gesellschafter eine eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe bis zum 27.9.2017 geleistet hatte oder wenn eine Finanzierungshilfe des Gesellschafters bis zu diesem Tag eigenkapitalersetzend geworden war.

Damit wies er das Finanzgericht Berlin-Brandenburg zurück, das die Auffassung vertreten hatte, der Bundesfinanzhof könne keine übergangsweise Weiteranwendung der früheren Grundsätze anordnen, weil es bei Gesetzesänderungen strukturell kein Vertrauen des Stpfl. geben könne, dass die neue Rechtslage in der Folge von den Gerichten in einer ganz bestimmten, nämlich für den Stpfl. günstigen Weise ausgelegt werde.

Im Übrigen hat der Bundesfinanzhof für den Streitfall hinsichtlich des Nachweises der hingegebenen Gesellschafterdarlehen entschieden, dass dem festgestellten

Jahresabschluss für das Bestehen und die Höhe einer Verbindlichkeit gegenüber einem Gesellschafter Indizwirkung zukommt.

**Hinweis:** Dieses Urteil ist von Bedeutung für die Frage, wie und in welchem Umfang das Bestehen ggf. schon vor vielen Jahren geleisteter Gesellschafterdarlehen nachzuweisen ist. Oft bestehen Gesellschafterdarlehen bereits seit langer Zeit und Nachweise in Form von Kontoauszügen können nicht mehr beigebracht werden.

### Subjektive Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hat sich mit den subjektiven Voraussetzungen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) befasst. Es hat mit seinem noch nicht rechtskräftigen Urteil vom 29.11.2019 (Aktenzeichen 1 K 88/16) entschieden, dass ein Irrtum der für die Kapitalgesellschaft handelnden Person der Annahme einer vGA dann nicht entgegensteht, wenn der Irrtum einem gedachten ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiter nicht unterlaufen wäre.

Im Streitfall hatte eine GmbH geklagt, deren alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin Frau B war, die neben einer Bareinlage auch sämtliche Anteile an der A-GmbH eingebracht hatte, deren Geschäftsführerin Frau B ebenfalls war. Ende 2008 erfolgte bei der A-GmbH eine Kapitalerhöhung von 25.000 € auf 100.000 €. Ursprünglich war beabsichtigt, dass die zusätzliche Kapitaleinlage von der GmbH erbracht werden und diese auch den neuen Geschäftsanteil erwerben sollte. Notariell beurkundet wurde hingegen ein Gesellschafterbeschluss, demzufolge Frau B – und nicht die GmbH – zum Erwerb des neuen Geschäftsanteils zugelassen wurde. Beim Beurkundungstermin war Frau B als Geschäftsführerin der GmbH zugegen und unterzeichnete die Urkunde. Kurz darauf erbrachte die GmbH die zusätzliche Kapitaleinlage, die Kapitalerhöhung wurde Anfang 2009 entsprechend dem beurkundeten Gesellschafterbeschluss ins Handelsregister eingetragen.

Die GmbH bilanzierte in der Folge beide Geschäftsanteile an der A-GmbH in ihrem Anlagevermögen. Zudem wurden in der Folgezeit Beschlüsse der Gesellschafterversammlung der A-GmbH allein durch die GmbH als Gesellschafterin gefasst. Das Finanzamt vertrat dazu die Auffassung, dass die GmbH im Jahr 2008 zugunsten von Frau B auf eine Teilnahme an der Kapitalerhöhung bei der A-GmbH verzichtet habe. In diesem Verzicht liege eine vGA zugunsten von Frau B, die mit dem Teilwert des im Rahmen der Kapitalerhöhung erworbenen Geschäftsanteils zu bewerten sei. Auch sei die Einzahlung der Stammeinlage i.H.v. 75.000 € durch die Stpfl. statt durch Frau B als vGA zu qualifizieren.

Das Finanzgericht hat die Klage als unbegründet abgewiesen und in seiner Begründung folgende Aspekte hervorgehoben:

– Auf der Grundlage des Gesellschafterbeschlusses sei Frau B zivilrechtliche Eigentümerin des durch die Kapitalerhöhung entstandenen Geschäftsanteils geworden. Auch steuerrechtlich war ihr dieser zuzurechnen. Die so erfolgte Vermögensverschiebung von der Stpfl. (verhinderte Vermögensmehrung) auf Frau B war gesellschaftlich veranlasst, ohne dass es darauf ankomme, ob Frau B bei der Beurkundung einem Irrtum entsprechend dem Vortrag der GmbH unterlag.

#### Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

##### Streitfall:

Eine GmbH hält 100 % der Anteile an einer A-GmbH. Die GmbH beabsichtigt eine Kapitalerhöhung bei der A-GmbH. Im Rahmen des notariellen Beschlusses wurde versehentlich die Gesellschafterin der GmbH Erwerberin des Geschäftsanteils.

##### Finanzgericht Schleswig-Holstein:

Es liegt hinsichtlich der Kapitalerhöhung bei der GmbH eine vGA zugunsten der Gesellschafterin vor.

Dass dem Beschluss ein Irrtum unterlag, ändere nichts an der Annahme einer vGA. Objektivierender Maßstab ist ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter, dem der Irrtum nicht unterlaufen wäre.

– Der Wert des Bezugsrechts sei dem Einkommen der GmbH daher außerbilanziell hinzuzurechnen. Außerdem habe die GmbH die Kapitaleinlage im Zusammenhang mit der Kapitalerhöhung gezahlt. Darin sei eine gesellschaftlich veranlasste Vermögensminderung zugunsten der Frau B zu sehen, die ebenfalls außerbilanziell zu korrigieren sei.

– Auch die in 2010 vorgenommene Geschäftsanteilsübertragung von Frau B an die GmbH stelle kein rückwirkendes Ereignis dar. Denn dadurch lasse sich an dem, was einmal tatsächlich geschehen oder rechtlich vereinbart worden sei, rückwirkend nichts ändern.

– Der Umstand, dass Frau B den Beschluss mit dem konkreten Inhalt „versehentlich“ gefasst haben bzw. dabei von unzutreffenden Annahmen ausgegangen sein könnte, ändere nichts an dem Umstand, dass die Handlung der Frau B, durch die die verhinderte Vermögensmehrung veranlasst wurde, der GmbH – objektiv – zuzurechnen sei. Ein etwaiger Irrtum der Frau B ändere an der gesellschaftlichen Veranlassung nichts. Es gelte im Ergebnis der objektivierende Maßstab eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters. Ein solcher hätte sich nach Auffassung des Finanzgerichts im Beurkundungstermin nicht in einer Weise geirrt, wie es bei B der Fall gewesen sein soll.

– Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung bestünden – über die Vermögensverschiebung hinaus – grundsätzlich keine weiteren subjektiven Handlungserfordernisse, um eine vGA bejahen zu können. Es bedürfe weder der Absicht, Gewinne verdeckt auszuschütten, noch eines entsprechenden Ausschüttungsbewusstseins. Schon gar nicht erfordere die Annahme einer vGA eine „Verständigung“ oder eine Einigung zwischen Gesellschaft und Gesellschafter über die „verdeckte“ Zuwendung.

**Hinweis:** Gegen die im Schrifttum vertretene Auffassung hat das Finanzgericht festgestellt, dass subjektive Entschuldigungsgründe die „konkrete“ Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis gerade nicht entfallen lassen können. Der Hinweis eines begünstigten Gesellschafters auf einen Irrtum oder ein Versehen kann die Annahme einer vGA folglich nicht verhindern. Gleichwohl sollte die weitere Rechtsentwicklung angesichts des anhängigen Revisionsverfahrens (Aktenzeichen I R 9/20) aufmerksam beobachtet werden.

Denn der Bundesfinanzhof hatte in der Vergangenheit bei Fehlbuchungen (die im Urteilsfall durch den Steuerberater zu vertreten waren) vGA mit der Begründung verneint, es fehle an einer Vermögensminderung, weil den Zahlungen entsprechende Ausgleichsansprüche der Gesellschaft gegen die Gesellschafter gegenüberstanden und zu aktivieren sein sollten.

## In eigener Sache

### Bremen

Wir freuen uns, dass wir am 1. Oktober 2020 einen neuen Kollegen begrüßen konnten. Herr **Maik Peters** ist ausgebildeter Steuerfachangestellter und wird unser Team im Bereich der Prüfung nach seinem kürzlich abgeschlossenen BWL-Studium unterstützen.

Wir begrüßen Herrn Peters sehr herzlich und wünschen ihm einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

### Gießen

Wir begrüßen recht herzlich Frau **Natalie Lyko**. Frau Lyko verstärkt ab 1. Oktober 2020 unser Team der Steuerberatung. Darüber hinaus freuen wir uns, dass Frau **Catharina Biegelmann** ab diesem Monat aus der Elternzeit zurückkehrt und wieder für den Bereich der Wirtschaftsprüfung tätig ist.

Wir wünschen Frau Lyko und Frau Biegelmann einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

## Termine für Steuerzahlungen

<b>Oktober 2020</b>			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>12.10. (Montag)</b>	15.10. (Donnerstag)	9.10. (Freitag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			
<b>November 2020</b>			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.11. (Dienstag)</b>	13.11. (Freitag)	7.11. (Samstag)
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Gewerbesteuer</li> <li>▶ Grundsteuer<sup>5</sup></li> </ul>	<b>16.11. (Montag)</b>	19.11. (Donnerstag)	13.11. (Freitag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>5</sup> Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

**Westprüfung Emde GmbH & Co. KG**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

**Bremen**  
Wilhelm-Herbst-Straße 8  
28359 Bremen  
T 0421 696 88-0  
bremen@wpe-partner.de

**Gießen**  
Südanlage 5  
35390 Gießen  
T 0641 98 44 57-0  
giessen@wpe-partner.de

**Kiel**  
Bollhörnkai 1  
24103 Kiel  
T 0431 982 658-0  
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

[www.westpruefung-emde.de](http://www.westpruefung-emde.de)

### Impressum

#### Herausgeber

**Westprüfung Emde GmbH & Co. KG**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen  
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

#### Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel  
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen  
StB Olaf Seidel, Bremen