

# August 2020

## Inhalt

### Arbeitsrecht

1. Bewerbungsverfahren: Auch bei nur interner Ausschreibung muss ein Schwerbehinderter eingeladen werden

### GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Keine Änderungen in der GmbH: Einreichung einer elektronischen Gesellschafterliste als Ersatz einer Papierliste möglich?
2. Verdeckte Gewinnausschüttung: Zur Wechselwirkung zwischen Körperschaftsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid
3. Warum eine gemeinnützige UG (haftungsbeschränkt) mit dem Rechtsformzusatz "gUG" firmieren kann

### Private Immobilienbesitzer

1. Fliesen statt Teppichboden: Schallschutz beachten

### Sonstige Steuern

1. Schenkungen mit Auslandsbezug: Steuerpflicht von Erwerber und Schenker ist zu prüfen

### Steuerrecht Arbeitnehmer

1. Wann Betriebsveranstaltungen pauschal besteuert werden dürfen
2. Wann vom Arbeitgeber übernommene Steuerberatungskosten steuerfrei bleiben
3. Werbungskosten: Häufige Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an 2 verschiedenen Tagen

### Steuerrecht Privatvermögen

1. Ferienwohnungen: Zum Nachweis der ortsüblichen Auslastung
2. Warum ein Marder keine außergewöhnliche Belastung verursacht
3. Welche Verluste des Erblassers der Erbe nicht abziehen darf

### Steuerrecht Unternehmer

1. Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen bei Investitionszulage und nicht abziehbaren Betriebsausga-

ben

2. Darf ein Gemeindebediensteter an einer Außenprüfung teilnehmen?
3. Eine Betriebsaufspaltung und ihre gewerbsteuerlichen Folgen
4. Elektronische Belege als Alternative zu Kassenzetteln?
5. Keine Rückstellungsbildung bei erheblichem eigenbetrieblichem Interesse
6. Steuererklärung: Schätzung durch das Finanzamt erfolgt nach bestimmten Grundsätzen

## Arbeitsrecht

### 1. Bewerbungsverfahren: Auch bei nur interner Ausschreibung muss ein Schwerbehinderter eingeladen werden

**Bewerber mit einer Schwerbehinderung müssen von öffentlichen Arbeitgebern grundsätzlich zum Vorstellungsgespräch eingeladen werden. Das gilt auch dann, wenn die Stelle ausschließlich intern ausgeschrieben ist.**

#### Hintergrund

Eine Regionaldirektion der Beklagten schrieb intern 2 Stellen als Personalberater aus, eine bei der Agentur für Arbeit in Cottbus und die andere bei der Agentur für Arbeit in Berlin-Mitte. Sie hatten identische Anforderungsprofile. Der seit langen Jahren bei der Beklagten beschäftigte Kläger bewarb sich auf beide Stellen. Für beide Stellen, die identische Anforderungsprofile hatten, führte die für die Besetzung dieser Stellen zuständige Regionaldirektion Berlin-Brandenburg ein Auswahlverfahren nach identischen Kriterien durch. Der Kläger wurde nur zu einem Vorstellungsgespräch eingeladen und darauf hingewiesen, dass die Ergebnisse des Auswahlgesprächs für die eine Stelle in das Stellenbesetzungsverfahren für die andere Stelle einfließen würden. Beide Bewerbungen des Klägers blieben erfolglos.

Der Kläger verlangt eine Entschädigungszahlung nach § 15 Abs. 2 AGG. Seiner Meinung nach war er wegen seiner Schwerbehinderung benachteiligt worden, da er entgegen § 82 Satz 2 SGB IX a. F. (Fassung bis 29.12.2016) nicht zu einem Vorstellungsgespräch für die Stelle in Cottbus eingeladen worden war.

#### Entscheidung

Das Bundesarbeitsgericht entschied, dass die Beklagte den Kläger nicht wegen seiner Schwerbehinderung benachteiligt hat. Sie schuldet ihm deshalb nicht die Zahlung einer Entschädigung nach § 15 Abs. 2 AGG.

Zwar muss ein öffentlicher Arbeitgeber, dem die Bewerbung einer fachlich nicht offensichtlich ungeeigneten schwerbehinderten oder dieser gleichgestellten Person zugeht, diese auch bei einer ausschließlich internen Stellenausschreibung zu einem Vorstellungsgespräch einladen. Dieser Verpflichtung war die Beklagte nachgekommen. Denn die für die Besetzung beider Stellen zuständige Regionaldirektion hatte den Kläger zu einem Vorstellungsgespräch betreffend die bei der Agentur für Arbeit Berlin-Mitte zu besetzende Stelle mit identischem Anforderungsprofil eingeladen, das Auswahlverfahren wurde nach identischen Kriterien durchgeführt und eine Vertreterin der Regionaldirektion gehörte den jeweils gebildeten Auswahlkommissionen an.

## GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

### 1. Keine Änderungen in der GmbH: Einreichung einer elektronischen Gesellschafterliste als Ersatz einer Papierliste möglich?

**Eine Gesellschafterliste aus Papier kann auch dann durch eine elektronische Gesellschafterliste ersetzt werden, wenn es keine Veränderungen bei den Gesellschaftern oder deren Beteiligungsumfang gab.**

### **Hintergrund**

Die letzte Gesellschafterliste der GmbH datierte auf den 25.5.1999. Dementsprechend war diese nur in Papierform beim Handelsregister hinterlegt und nicht elektronisch abrufbar. Der Notar reichte für die Gesellschaft am 9.1.2020 eine den neuen Anforderungen des § 40 Abs. 1 GmbHG entsprechende Gesellschafterliste ein.

Die Gesellschaft war der Meinung, dass sie auch ohne Veränderungen in den Personen ihrer Gesellschafter oder des Umfangs der jeweiligen Beteiligung das Recht hatte, eine den neuen Transparenzanforderungen genügende Gesellschafterliste einzureichen. Insbesondere war bislang keine elektronisch abrufbare Gesellschafterliste hinterlegt. Das Amtsgericht – Registergericht – war der Ansicht, dass eine neue Gesellschafterliste nicht eingereicht werden konnte, da sich die Verhältnisse der Gesellschafter nicht geändert hatten. Dagegen legte die Gesellschaft Beschwerde ein.

### **Entscheidung**

Die Beschwerde hatte vor dem Oberlandesgericht Erfolg. Es entschied, dass es sinnvoll und zulässig ist, eine aktualisierte Gesellschafterliste mit den erweiterten Angaben einzureichen, wenn lediglich eine Gesellschafterliste in Papierform beim Handelsregister hinterlegt ist und die GmbH bislang keine gesonderte Meldung zum Transparenzregister vorgenommen hat. § 40 Abs. 1 GmbHG begründet nur eine Einreichungspflicht in bestimmten Fällen. Die Vorschrift verbietet aber nicht im Umkehrschluss, eine neue Gesellschafterliste freiwillig einzureichen. Die Einführung des Transparenzregisters sollte gerade einen Anlass bieten, in Papierform eingereichte Gesellschafterlisten mit geldwäscherelevanten Daten zu "aktualisieren".

Nach der bisher überwiegenden Rechtsprechung können Gesellschafterlisten nicht zum Handelsregister eingereicht werden, wenn sie keine Veränderungen in den Personen der Gesellschafter oder des Umfangs ihrer Beteiligung enthalten. Im vorliegenden Fall machte das Gericht eine Ausnahme für Altlisten in Papierform. Für diesen spezifischen Fall existiert soweit ersichtlich keine andere obergerichtliche Rechtsprechung.

## **2. Verdeckte Gewinnausschüttung: Zur Wechselwirkung zwischen Körperschaftsteuerbescheid und Einkommensteuerbescheid**

**Eine verdeckte Gewinnausschüttung kann sich bei einer GmbH sowohl auf die Einkommensteuer als auch auf die Körperschaftsteuer auswirken. Wird ein Bescheid geändert, hat das Folgen für den anderen Bescheid – dieser kann rechtswidrig sein, eine Heilung ist aber möglich.**

### **Hintergrund**

X war im Jahr 2004 alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Die GmbH soll eine zum Umlaufvermögen gehörende Yacht im Jahr 2003 an einen spanischen Käufer veräußert und in 2004 wieder zurückgekauft haben. Anschließend wurde sie an eine britische Ltd. veräußert. Von dem in bar geleisteten Veräußerungspreis übergab X einen Barbetrag an D. X hatte D Generalvollmacht erteilt.

In der Geldübergabe durch X an D sah das Finanzamt eine verdeckte Gewinnausschüttung auf Ebene der GmbH und bei X. Nach Ansicht des Finanzamts war eine betriebliche Verwendung des D übergebenen Kaufpreises aus der Veräu-

ßerung der Yacht nicht feststellbar. Auch war die behauptete Weitergabe des Geldes durch D an den spanischen Verkäufer nicht plausibel und der Verkauf und Rückkauf der Yacht deshalb als Scheingeschäfte zu werten.

Das Finanzamt erließ gegenüber X einen geänderten Einkommensteuer-Bescheid. Die verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe von 330.000 EUR berücksichtigte es unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens in Höhe von 165.000 EUR als weitere Kapitaleinkünfte. Der Einkommensteuer-Bescheid erging am 17.5.2010. Erst am 28.5.2010 erging ein geänderter Körperschaftsteuer-Bescheid gegenüber der GmbH, in dem die verdeckte Gewinnausschüttung von 330.000 EUR angesetzt wurde. X wandte sich dagegen mit seiner Klage, die jedoch vom Finanzgericht abgewiesen wurde.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass der Einkommensteuer-Änderungsbescheid für das Jahr 2004 vom 17.5.2010 rechtswidrig, aber nicht nichtig war. Denn die Änderung erfolgte nach Ablauf der regulären 4-jährigen Festsetzungsfrist. Diese begann aufgrund der von X im Jahr 2005 eingereichten Steuererklärung mit Jahresende 2005. Bei Zugrundelegung der 4-jährigen Frist ist der am 17.5.2010 geänderte Einkommensteuer-Bescheid 2004 erst nach deren Ablauf (Ende 2009) ergangen.

Trotz dieses Fristablaufs konnte der Einkommensteuer-Bescheid 2004 noch nach § 32a Abs. 1 Satz 1 und Satz 2 KStG zulasten des X geändert werden. Das FG konnte prüfen, ob der Änderungsbescheid auf der Grundlage dieser Korrekturvorschrift aufrechterhalten werden kann. Dies setzt voraus, dass der festgestellte Sachverhalt den Tatbestand der anderen Korrekturvorschrift erfüllt.

Diese Voraussetzungen waren hier erfüllt. § 32a Abs. 1 Satz 1 KStG setzt zwar voraus, dass ein wegen derselben verdeckten Gewinnausschüttung zu ändernder Körperschaftsteuer-Bescheid vor oder zumindest gleichzeitig mit dem geänderten Einkommensteuer-Bescheid des Gesellschafters ergeht. Die anfängliche Rechtswidrigkeit des geänderten Einkommensteuer-Bescheids vom 17.5.2010 wurde jedoch durch den Körperschaftsteuer-Bescheid 2004 vom 28.5.2010 nachträglich beseitigt. Das Finanzamt war zur Änderung des Einkommensteuer-Bescheids 2004 zulasten des X verpflichtet. Dieser ist auch noch vor Eintritt der Festsetzungsverjährung für eine Änderung gem. § 32a Abs. 1 Satz 1 KStG ergangen.

Die Änderung der Veranlagung des Gesellschafters setzt voraus, dass zunächst der Körperschaftsteuer-Bescheid hinsichtlich einer verdeckten Gewinnausschüttung erlassen, aufgehoben oder geändert wird, bevor der Steuerbescheid oder Feststellungsbescheid des Gesellschafters erlassen oder angepasst wird. Dementsprechend muss für eine rechtmäßige Korrektur des Einkommensteuer-Bescheids beim Gesellschafter die verdeckte Gewinnausschüttung im Steuerbescheid der Körperschaft grundsätzlich vor der Änderung des Bescheids des Gesellschafters oder zumindest zeitgleich mit dieser berücksichtigt werden. Die vorzeitige rechtswidrige Korrektur eines Einkommensteuerbescheids des Gesellschafters wird jedoch nachträglich beseitigt, wenn – wie im vorliegenden Fall – ein Körperschaftsteuer-Bescheid wegen derselben verdeckten Gewinnausschüttung ergeht.

### **3. Warum eine gemeinnützige UG (haftungsbeschränkt) mit dem Rechtsformzusatz "gUG" firmieren kann**

**Für die bislang umstrittene Firmierung einer gemeinnützigen Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) hat der Bundesgerichtshof nun Klarheit gebracht. Er hält nämlich die Firmierung als "gUG (haftungsbeschränkt)" für unbedenklich.**

#### **Hintergrund**

Eine gemeinnützige Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) beantragte ihre Eintragung in das Handelsregister. Dabei wollte sie mit dem abgekürzten Rechtsformzusatz "gUG" firmieren. Die Eintragung lehnte das Registergericht jedoch ab. Die Gesellschaft legte daraufhin Beschwerde ein.

### **Entscheidung**

Der Bundesgerichtshof entschied, dass die Firmierung als "gUG (haftungsbeschränkt)" zulässig war. Zwar sieht das Gesetz die Möglichkeit, die Gemeinnützigkeit der Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) durch ein dem Rechtsformzusatz vorangestelltes "g" zu kennzeichnen, nicht ausdrücklich vor. Dabei handelt es sich jedoch nach Ansicht des Bundesgerichtshofs um ein Versehen des Gesetzgebers.

Die begrenzte Haftung im Rechtsverkehr wird durch den Rechtsformzusatz "UG (haftungsbeschränkt)" bzw. "Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)" klargestellt. Allein das zählt für die obersten Richter. Deshalb schadet es nicht, wenn diesem zwingend erforderlichen Zusatz wie bei der GmbH ein "g" vorangestellt wird.

## Private Immobilienbesitzer

### **1. Fliesen statt Teppichboden: Schallschutz beachten**

**Tauscht ein Wohnungseigentümer den Bodenbelag aus, muss er die Mindestanforderungen an den Schallschutz einhalten. Das gilt auch dann, wenn die Trittschalldämmung der Geschossdecke mangelhaft ist.**

#### **Hintergrund**

Die Wohnung befindet sich im Dachgeschoss und war mit Teppichboden ausgestattet. Im Jahr 2008 ließ der Eigentümer der Wohnung den Teppichboden durch Fliesen ersetzen. Seitdem überschreitet der in der darunter gelegenen Wohnung wahrzunehmende Trittschall die nach der einschlägigen DIN zulässigen Werte. Laut Gutachter entsprach die Trittschalldämmung der Geschossdecke zwischen beiden Wohnungen nicht den schallschutztechnischen Mindestanforderungen.

Der Eigentümer der darunter liegenden Wohnung verlangte, dass in der oberen Wohnung wieder Teppichboden oder ein Belag mit gleichwertiger Trittschalldämmung verlegt wird, hilfsweise, dass durch geeignete Maßnahmen ein bestimmter Schallschutzstandard hergestellt wird.

#### **Entscheidung**

Der Eigentümer hatte mit seinem Hilfsantrag beim Bundesgerichtshof Erfolg. Dieser entschied, dass der Eigentümer der oberen Wohnung dafür sorgen muss, dass ein Schallschutzstandard eingehalten wird.

Jeder Wohnungseigentümer darf von den in seinem Sondereigentum stehenden Gebäudeteilen nur so Gebrauch machen, dass keinem der anderen Eigentümer über das bei einem geordneten Zusammenleben unvermeidliche Maß hinaus ein Nachteil erwächst. Durch den Austausch des Bodenbelags ist dem Eigentümer der unteren Wohnung ein solcher Nachteil entstanden.

Wenn ein vorhandener Bodenbelag ohne Eingriff in den Estrich und die Geschossdecke durch einen anderen ersetzt wird, ist für den Schallschutz die DIN 4109 maßgeblich. Diese Norm gilt auch dann, wenn die Trittschalldämmung des

Gemeinschaftseigentums mangelhaft ist und der Trittschall ohne diesen Mangel den schallschutztechnischen Mindestanforderungen entspräche.

Da es dem Eigentümer der oberen Wohnung hier möglich und zumutbar war, die Mindestanforderungen an den Trittschallschutz einzuhalten, muss er entsprechende Maßnahmen ergreifen. Dass die Ursache im Gemeinschaftseigentum lag, war unerheblich.

## Sonstige Steuern

### 1. Schenkungen mit Auslandsbezug: Steuerpflicht von Erwerber und Schenker ist zu prüfen

**Schenkungen und Erbschaften unter deutschen Staatsangehörigen, die ihren Wohnsitz ins Ausland verlegt haben, unterliegen der erweiterten unbeschränkten Steuerpflicht. Die entsprechende Regelung ist weder verfassungs- noch europarechtswidrig.**

#### Hintergrund

Der Kläger und seine Mutter sind beide deutsche Staatsangehörige. Sie verlegten im November 2011 ihren jeweiligen alleinigen Wohnsitz von Deutschland in die Schweiz.

Dem Kläger wurde von der Mutter im Dezember 2011 ein in der Schweiz gelegenes Wohnhaus mit Garage unter Einräumung eines lebenslangen Nießbrauchs im Wege einer Schenkung übertragen. Dies teilte der Kläger im November 2017 unter Vorlage des Schenkungsvertrags von Dezember 2011 dem Finanzamt mit. Darauf setzte das Finanzamt Schenkungsteuer fest. Dagegen wendet sich der Kläger mit seiner Klage.

#### Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Die Steuerpflicht tritt für den gesamten Vermögensanfall ein, wenn der Erblasser zur Zeit seines Todes, der Schenker zur Zeit der Ausführung der Schenkung oder der Erwerber zur Zeit der Entstehung der Steuer ein Inländer ist. Es gilt die unbeschränkte Steuerpflicht. Als Inländer gelten auch deutsche Staatsangehörige, die sich nicht länger als 5 Jahre dauernd im Ausland aufgehalten haben, ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben. Aufgrund des Schenkungsvertrags war der Besteuerungstatbestand erfüllt.

Darüber hinaus war die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht gegeben, da sowohl der Kläger als Erwerber als auch die Mutter als Schenkerin im Zeitpunkt der Steuerentstehung bzw. Ausführung der Schenkung als Inländer galten: So waren sowohl der Kläger als auch die Mutter deutsche Staatsangehörige und haben im November 2011 ihre jeweiligen alleinigen Wohnsitze von Deutschland in die Schweiz verlegt.

Da der Kläger kurze Zeit nach der Wohnsitzverlegung in die Schweiz von der Mutter das Grundvermögen schenkweise übertragen bekommen hat, ist auch unzweifelhaft der 5-Jahreszeitraum eingehalten. Der Steuerfestsetzung steht auch nicht das Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz auf dem Gebiet der Nachlass- und Erbschaftsteuern entgegen, da dieses auf Schenkungen unter Lebenden nicht anwendbar ist.

## 1. Wann Betriebsveranstaltungen pauschal besteuert werden dürfen

**Die Pauschalbesteuerung für Betriebsveranstaltungen wird nicht gewährt, wenn die Feier nicht allen Arbeitnehmern offensteht. Das gilt zum Beispiel, wenn nur Führungskräfte eingeladen sind.**

### Hintergrund

Ein Unternehmen veranstaltete im Jahr 2015 eine Jahresabschlussfeier nur für seine angestellten Führungskräfte. Für die Lohnsteuer wendete die Firma für die Vorteile der Veranstaltung den pauschalen Steuersatz von 25 % an, der nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG für Arbeitslohn aus Anlass von Betriebsveranstaltungen gilt. Das Finanzamt vertrat dagegen die Auffassung, dass der Steuersatz von 25 % nicht anwendbar war. Denn die Veranstaltung stand nicht allen Mitarbeitern offen und war keine Betriebsveranstaltung im Sinne der Pauschalierungsregel. Stattdessen setzte das Finanzamt den Steuersatz von 30 % an, der nach § 37b EStG für die Pauschalierung von Sachzuwendungen gilt.

### Entscheidung

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Pauschsteuersatz von 25 % nicht anwendbar war, da der Arbeitslohn nicht aus Anlass einer Betriebsveranstaltung zugewandt worden war. Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung ist die Steuerpauschalierung für Betriebsveranstaltungen nur anwendbar, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offenstand. Diese Rechtsprechung ist nach Gerichtsmeinung auch ab 2015 weiter anwendbar. Die Steuerpauschalierung von 25 % soll eine einfache Besteuerung der Vorteile ermöglichen, die bei der teilnehmenden Belegschaft im Ganzen anfielen. Mit der Einführung des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG wollte der Gesetzgeber den Anwendungsbereich der Steuerpauschalierung nicht erweitern.

Deshalb lag zwar eine Betriebsveranstaltung im Sinne der gesetzlichen Neuregelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG vor. Nach Ansicht des Finanzgerichts war jedoch für die Anwendung der Steuerpauschalierung bei Betriebsveranstaltungen eine abweichende, strengere begriffliche Definition der Betriebsveranstaltung zugrunde zu legen.

## 2. Wann vom Arbeitgeber übernommene Steuerberatungskosten steuerfrei bleiben

**Übernimmt der Arbeitgeber Steuerberatungskosten für seine Mitarbeiter, führt dies nicht zwingend zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Kommt nämlich die erzielte Steuerersparnis ausschließlich dem Arbeitgeber zugute, liegen die Kosten im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse und sind steuerfrei.**

### Hintergrund

Ein inländisches Tochterunternehmen eines weltweit tätigen Konzerns schloss mit seinen nach Deutschland entsandten Mitarbeitern und Mitarbeiterinnen Nettolohnvereinbarungen ab. Im Rahmen einer solchen Nettolohnvereinba-

rung wird üblicherweise vereinbart, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer und oftmals den Arbeitnehmer-Anteil an der Sozialversicherung trägt. Der Arbeitgeber im vorliegenden Fall übernahm darüber hinaus die Kosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärungen in Deutschland durch eine vom Konzern beauftragte Steuerberatungsgesellschaft. Die Mitarbeiter traten im Gegenzug ihre Steuererstattungsansprüche an den Arbeitgeber ab. Der Bundesfinanzhof entschied, dass der Arbeitgeber die Steuerberatungskosten nicht zur Entlohnung der Arbeitnehmer, sondern in seinem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse übernommen hatte. Damit gab der Bundesfinanzhof seine bisherige, anders lautende Rechtsprechung auf.

### **BMF-Schreiben**

Aufgrund dieses Urteils passte die Finanzverwaltung ihr BMF-Schreiben zur steuerlichen Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen an.

Unverändert gilt als Grundsatz: Die Übernahme von Steuerberatungskosten durch den Arbeitgeber führt im Regelfall zum Zufluss eines geldwerten Vorteils in Höhe der tatsächlichen Kosten inklusive Umsatzsteuer. Hierzu gehören insbesondere sämtliche Leistungen, die mit der Erstellung der Einkommensteuererklärung von Mitarbeitern oder deren Angehörigen in Verbindung stehen. Bei Entsendefällen ist der in diesem Zusammenhang zugeflossene Arbeitslohn grundsätzlich so zuzuordnen, dass

- die Kosten für die Erklärungsabgabe im Heimatstaat ausschließlich der Tätigkeit im Heimatstaat und
- die Kosten für die Erklärungsabgabe im Einsatzstaat ausschließlich der Tätigkeit im Einsatzstaat zuzurechnen sind.

Unter Berücksichtigung der geänderten Rechtsprechung gilt jetzt: Übernimmt der Arbeitgeber in Fällen, in denen er mit Mitarbeitern unter Abtretung der Steuererstattungsansprüche eine Nettolohnvereinbarung abgeschlossen hat, die Steuerberatungskosten für die Erstellung der Einkommensteuererklärungen, wendet er damit regelmäßig keinen Arbeitslohn zu.

Soweit die vom Arbeitgeber übernommenen Steuerberatungskosten anderen Einkunftsarten zuzuordnen sind, entsteht aber weiterhin Arbeitslohn. Wird für die Steuerberatungskosten eine pauschale Vergütung je Mitarbeiter oder für alle Mitarbeiter insgesamt vereinbart, bestehen grundsätzlich nach Auffassung der Finanzverwaltung keine Bedenken, wenn auf eine Aufteilung verzichtet wird.

## **3. Werbungskosten: Häftige Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an 2 verschiedenen Tagen**

**Die Entfernungspauschale deckt an jedem Arbeitstag den Hin- und einen Rückweg ab. Erfolgt der Rückweg an einem anderen Arbeitstag als der Hinweg, kann nur die Hälfte der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag angesetzt werden.**

### **Hintergrund**

A war als Flugbegleiter beschäftigt. Er fuhr in einem Jahr an 12 Arbeitstagen von seiner Wohnung zum Flughafen und zurück. An 31 Tagen trat er erst nach mindestens einem weiteren Arbeitstag die Rückfahrt an.

A setzte sowohl für die 12 arbeitstäglichen Hin- und Rückfahrten als auch für die 31 am jeweiligen Arbeitstag nur einfach ausgeführten Fahrten mit der vollen Entfernungspauschale von 0,30 EUR an. Das Finanzamt gewährte jedoch für die einfachen Fahrten nur 0,15 EUR pro Entfernungskilometer. Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

### **Entscheidung**

Auch mit seiner Revision vor dem Bundesfinanzhof scheiterte A.

Der Abzug der vollen Entfernungspauschale von 0,30 EUR setzt voraus, dass der Steuerpflichtige an einem Arbeitstag den Weg von der Wohnung zu seiner ersten Tätigkeitsstätte und von dort wieder zurück zu seiner Wohnung zurücklegt. Fährt er diese Wege an unterschiedlichen Arbeitstagen, kann er die Entfernungspauschale für diese Fahrten nur zur Hälfte, d. h. mit 0,15 EUR, geltend machen.

Der Bundesfinanzhof hält daran fest, dass die Entfernungspauschale für "Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte" die Kosten für 2 Wege, nämlich einen Hin- und einen Rückweg, abgilt. Ein Arbeitnehmer, der an einem Arbeitstag nur einen Weg zurücklegt, kann folglich nur die Hälfte der Entfernungspauschale von 0,30 EUR – also 0,15 EUR je Entfernungskm und Arbeitstag – als Werbungskosten abziehen.

Dem steht der Gesetzeswortlaut nicht entgegen, soweit danach die Entfernungspauschale "für jeden Arbeitstag" angesetzt wird, "an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht". Diese Formulierung verdeutlicht, dass die Entfernungspauschale nur einmal für jeden Arbeitstag berücksichtigt werden kann. Das Gesetz zwingt aber nicht dazu, die Entfernungspauschale für jeden Arbeitstag in voller Höhe anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer den Weg nicht am selben Tag, sondern an verschiedenen Tagen zurücklegt. Ausgehend von der Typisierung (0,30 EUR bei Hin- und Rückfahrt an einem Tag) ist bei nur einer Fahrt an einem Tag nur die Hälfte der Pauschale (0,15 EUR) zu berücksichtigen.

## Steuerrecht Privatvermögen

### 1. Ferienwohnungen: Zum Nachweis der ortsüblichen Auslastung

**Für die Berechnung der ortsüblichen Belegungstage bei Ferienwohnungen können die vom Statistischen Landesamt ermittelten Auslastungszahlen zugrunde gelegt werden. Dabei ist nur auf die ortsübliche Auslastung der angebotenen Ferienwohnungen abzustellen, nicht auf die insgesamt angebotenen Schlafgelegenheiten.**

#### Hintergrund

Die Steuerpflichtige machte aus der Vermietung einer Ferienwohnung von 65 qm, die sich in einem im übrigen selbstgenutzten Wohnhaus in der Stadt A mit einer Gesamtwohnfläche von ca. 200 qm befindet, einen Verlust steuerlich geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung des Verlustes ab. Denn anhand der Prognoseberechnung war ersichtlich, dass ein Totalüberschuss innerhalb des Prognosezeitraumes mit der Ferienwohnung nicht erzielt werden konnte.

Die Prognoseberechnung war erforderlich, da die ortsüblichen Vermietungszeiten aller angebotenen Übernachtungsmöglichkeiten um mehr als 25 % unterschritten wurden. Der vorgelegten statistischen Erhebung des Statistischen Amtes Mecklenburg-Vorpommern folgte das Finanzamt nicht.

#### Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass eine Prognoseberechnung nicht erforderlich war.

Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit ist grundsätzlich und typisierend von der Absicht des Steuerpflichtigen auszugehen, einen Einnahmeüberschuss zu erwirtschaften. Dies gilt auch bei in Eigenregie oder durch Beauftragung eines Dritten ausschließlich an wechselnde Feriengäste vermieteten und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehaltenen Ferienwohnungen. In diesen Fällen ist die Einkünfteerzielungsabsicht nur dann anhand einer Prognose zu

überprüfen, wenn das Vermieten die ortsübliche Vermietungszeit von Ferienwohnungen erheblich, d. h. mindestens um 25 %, unterschreitet.

Im vorliegenden Fall wurde nach Ansicht des Gerichts die ortsüblichen Vermietungszeiten nicht um 25 % unterschritten. Als Vergleichsmaßstab stellte das Gericht nur auf die Auslastung der in der Stadt A belegenen Ferienwohnungen und Ferienhäuser ab und nicht auf die vom Finanzamt zugrunde gelegten ortsüblichen Vermietungszeiten sämtlicher Beherbergungsbetriebe, also auch der Hotels, Pensionen und sonstigen Unterkünften.

Gegen eine Verwendung der vom Statistischen Amt Mecklenburg-Vorpommern für Ferienwohnungen in der Stadt A ermittelten Auslastungszahlen sprach nicht, dass diese nicht veröffentlicht und nur auf Anforderung bekanntgegeben werden. Für die Richter war ausreichend, dass diese grundsätzlich auf Nachfrage vom Statistischen Amt erhältlich sind. Als nicht entscheidungserheblich sah das Finanzgericht den Umstand, dass für sog. Kleinvermieter von Ferienwohnungen mit bis zu 10 Betten keine Statistik existiert.

## 2. Warum ein Marder keine außergewöhnliche Belastung verursacht

**Wer in seinem Wohnhaus durch Marder verursachte Schäden beseitigen muss, kann die Kosten nicht als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend machen. Das gilt auch dann, wenn konkrete Gesundheitsgefahren oder unzumutbare Gerüche auftreten, diese aber dadurch entstanden sind, dass es über Jahre hinweg keine Maßnahmen gegen die die Marder gab.**

### Hintergrund

Die Kläger machten in ihrer Steuererklärung für das Jahr 2015 Aufwendungen für die Sanierung und Neudeckung des Daches ihres Einfamilienhauses als außergewöhnliche Belastungen geltend. Diese Maßnahmen waren infolge eines Marderbefalls notwendig gewesen.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der geltend gemachten Kosten ab. Seiner Ansicht nach waren sie nicht zwangsläufig gewesen. Darüber hinaus hatte das Problem mit den Mardern bereits seit dem Jahr 2003 bestanden, sodass ein eigenes Verschulden der Kläger nicht auszuschließen war. Weiterhin fehlte der Nachweis der Kläger, dass es zwangsläufig war, das ganze Dach zu sanieren und neu zu decken. Dagegen wenden sich die Kläger mit ihrer Klage.

### Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass es sich bei den geltend gemachten Aufwendungen nicht um außergewöhnliche Belastungen handelte. Insbesondere fehlte ein Nachweis, dass konkrete Gesundheitsgefährdungen oder eine objektiv unzumutbare Geruchsbelästigung tatsächlich eingetreten waren. Die vorgelegten Fotos des Dachbodens erlaubten dem Gericht keine Rückschlüsse auf das Bestehen von Gesundheitsgefährdungen oder unzumutbaren Geruchsbelästigungen.

Die von den Klägern geltend gemachte Gesundheitsgefährdung und die Unerträglichkeit des Geruchs, die zu der Dachsanierung führten, waren nicht zwangsläufig. Auch waren die Umstände zu diesem Zeitpunkt nicht wie eine "private Katastrophe" der Kläger zu werten. Vielmehr hätten die Kläger schon vor Eintritt dieser Situation weitergehende Maßnahmen ergreifen müssen. Dass sie gehofft hatten, mit geringerem Aufwand das Problem dauerhaft in den Griff zu bekommen, mag verständlich sein, war aber ihre eigene Entscheidung und erfüllte daher nicht den gesetzlichen Tatbestand einer außergewöhnlichen Belastung.

## 3. Welche Verluste des Erblassers der Erbe nicht abziehen darf

**Sind beim Erblasser negative Einkünfte aus der Vermietung eines Hauses in der Schweiz vorhanden, gehen diese nicht im Wege der Erbfolge auf den Erben über. Dieser kann sie also nicht in seiner eigenen Einkommensteuererklärung geltend machen.**

### **Hintergrund**

V hatte in den Jahren 2002 bis 2005 negative Einkünfte aus der Vermietung eines Hauses in der Schweiz erzielt, die er nicht ausgleichen konnte. Diese minderten in den Folgejahren bis zum Tod im August 2012 die positiven Einkünfte des V. In den Jahren 2012 bis 2014 erzielte S als Erbe eigene positive Einkünfte aus der Vermietung des Hauses. Die verbliebenen negativen Einkünfte des V zum Todeszeitpunkt lagen bei 202.000 EUR. Einen Ausgleich mit den positiven Einkünften des S ließ das Finanzamt nicht zu. Den Antrag des S, auf den 31.12.2012 bis 2014 die verbleibenden negativen Einkünfte aus der Schweiz gesondert festzustellen, lehnte das Finanzamt ab.

Das Finanzgericht gab der Klage mit der Begründung statt, dass der spätere Abzug von negativen Einkünften auch durch den Erben möglich war.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof sah das anders und entschied, dass für S keine verbleibenden negativen Einkünfte festzustellen waren. Die bei V entstandenen und bis zu seinem Tod nicht verbrauchten Verluste aus der Vermietung des Hauses in der Schweiz waren nicht im Wege der Erbfolge auf S übergegangen.

Der Erbe tritt sowohl in materieller als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht in die abgabenrechtliche Stellung des Erblassers ein. Eine Ausnahme gilt für Umstände, die die höchstpersönlichen Verhältnisse des Erblassers betreffen und unlösbar mit dessen Person verbunden sind.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs geht der Verlustabzug nach § 10d EStG grundsätzlich nicht auf den Erben über. Denn ein vom Erblasser erzielter Verlust mindert nur dessen eigene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, nicht die des Erben. Anders ist es im Fall der "gespaltenen Tatbestandsverwirklichung". Das liegt vor, wenn der Erbe den vom Erblasser eingeleiteten Einkunftstatbestand abschließt. Dann besteht eine "Verklammerung von sowohl in der Person des Erblassers als auch in der des Erben jeweils teilweise verwirklichten Besteuerungsmerkmalen".

Diese Grundsätze lassen sich auf § 2a Abs. 1 EStG nicht übertragen. Die Regelung betrifft die Feststellung negativer Einkünfte, also nicht die Einkommensermittlung, sondern die nachgelagerte Ebene der Zurechnung negativer Einkünfte. Hier ist die Annahme einer tatbestandlichen "Verklammerung" ausgeschlossen. Das zeigt auch der Vergleich mit dem Erwerb einer inländischen Immobilie. Die Verluste des Erblassers finden Eingang in seinen Verlustvortrag nach § 10d Abs. 2 EStG, für den eine Rechtsnachfolge aber ausgeschlossen ist.

## **Steuerrecht Unternehmer**

### **1. Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen bei Investitionszulage und nicht abziehbaren Betriebsausgaben**

**Bei der Berechnung nicht abziehbarer Schuldzinsen wird der bilanzielle Gewinn nicht um eine steuerfreie Investitionszulage gekürzt. Nicht abziehbare Betriebsausgaben werden dementsprechend dem Gewinn im Rahmen der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nicht hinzugerechnet.**

## Hintergrund

X erzielte im Jahr 2007 Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs erklärte er einen Verlust. Dabei hatte er eine zugeflossene Investitionszulage vom Bilanzgewinn abgezogen. Nicht abziehbare Betriebsausgaben hatte er hinzugerechnet. Der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen legte er dagegen einen Gewinn unter Ansatz der Investitionszulage zugrunde und erklärte deshalb keine nicht abziehbaren Schuldzinsen.

Das Finanzamt ließ die im Bilanzgewinn – nicht aber im steuerlichen Gewinn – enthaltene Investitionszulage bei der Berechnung der Über- und Unterentnahmen unberücksichtigt und ermittelte deswegen nicht abziehbare Schuldzinsen. Den verbleibenden Verlustvortrag stellte es entsprechend fest.

X beantragte, den verbleibenden Verlustvortrag höher festzustellen. Er berechnete die nicht abziehbaren Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4a EStG mit einem geringeren Betrag als das Finanzamt.

Das Finanzgericht war der Ansicht, dass bei der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen die Investitionszulage zu berücksichtigen war und gab der Klage statt.

## Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied: Die gewährte Investitionszulage ist beim Gewinn nach § 4 Abs. 4a EStG zu berücksichtigen und hinzuzurechnen. Demgegenüber dürfen die nicht abziehbaren Betriebsausgaben beim Gewinn nach § 4 Abs. 4a EStG nicht hinzugerechnet werden.

Der Gewinnbegriff in § 4 Abs. 4a EStG beinhaltet die Investitionszulage. Das Gesetz fordert lediglich eine außerbilanzielle Kürzung des Gewinns um die Investitionszulage. Da für den Gewinnbegriff des § 4 Abs. 4a EStG aber der bilanzielle Gewinn nach § 4 Abs. 1 EStG maßgeblich ist, wirken sich außerbilanzielle Kürzungen nicht aus. Daraus folgt: Soweit bereits der Bilanzgewinn um die Investitionszulage gekürzt wurde, ist diese für Zwecke der Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen dem Gewinn wieder hinzuzurechnen.

Ist der Bilanzgewinn bereits um die nicht abziehbaren Betriebsausgaben erhöht worden, ist er insoweit zur Berechnung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nach § 4 Abs. 4a EStG wieder zu mindern.

## 2. Darf ein Gemeindebediensteter an einer Außenprüfung teilnehmen?

**Die Finanzämter dürfen gegenüber Gewerbesteuerpflichtigen die Teilnahme eines Gemeindebediensteten an der Außenprüfung anordnen. Die Gemeinde selbst hat dagegen kein Recht, eine solche Anordnung zu erlassen.**

## Hintergrund

Das Finanzamt erließ gegenüber der Steuerpflichtigen S eine Außenprüfungsanordnung u. a. hinsichtlich der Gewerbesteuer. Die Prüfungsanordnung enthielt die Mitteilung, dass die Stadt von ihrem Recht auf Teilnahme an der Außenprüfung Gebrauch und damit ihre Beteiligungsrechte im Zusammenhang mit der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen für Zwecke der Gewerbesteuer geltend machte.

S war der Ansicht, dass für die Teilnahme eines Gemeindebediensteten keine Ermächtigungsgrundlage bestand. Denn nur die Gemeinde und nicht das Finanzamt konnte eine Teilnahme anordnen. Außerdem war aufgrund von Besonderheiten des Streitfalls zum Schutz des Steuergeheimnisses eine Einschränkung des Teilnahmerechts erforderlich.

## **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof folgte den Argumenten der Klägerin nicht und wies ihre Revision zurück. Denn das Finanzamt war befugt, die Teilnahme eines Gemeindebediensteten an der Außenprüfung anzuordnen.

Die Gemeinden sind hinsichtlich der Gewerbe- und Grundsteuern berechtigt, durch Gemeindebedienstete an Außenprüfungen teilzunehmen, die durch die Landesfinanzbehörden durchgeführt werden. Daraus ergibt sich kein eigenes Prüfungsrecht der Gemeinden. Sie haben nur das Recht, an einer vom Finanzamt angeordneten Außenprüfung teilzunehmen. Das Finanzamt und nicht die Gemeinde ist berechtigt, die Teilnahme zu regeln.

Da es sich bei der Regelung des Rechts auf Teilnahme an der Außenprüfung um einen gegenüber dem Steuerpflichtigen eigenständigen Verwaltungsakt handelt, kann der Steuerpflichtige im Rahmen der Anfechtung alle Einwendungen geltend machen, insbesondere solche, die sich aus über den Rahmen der Befugnis hinausgehenden Pflichten ergeben.

Der Schutz des Steuergeheimnisses stand einer Teilnahmebefugnis der Gemeinde nicht entgegen. Denn der Gemeindebedienstete unterliegt als Amtsträger dem Steuergeheimnis. Eine Verletzung ist dienstrechtlich und strafrechtlich sanktioniert. Das Finanzamt darf dem Bediensteten jedenfalls nur steuerlich relevante Informationen geben.

## **3. Eine Betriebsaufspaltung und ihre gewerbsteuerlichen Folgen**

**Ein Besitzunternehmen übt eine gewerbliche Tätigkeit aus, weshalb eine erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nicht gewährt werden kann, sagt das Finanzgericht Köln. Ob der Bundesfinanzhof dies auch so sieht, bleibt abzuwarten.**

### **Hintergrund**

Das Finanzamt versagte einer GmbH & Co. KG die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Das wurde damit begründet, dass diese als Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung fungierte. Ob die Voraussetzungen für eine personelle Verflechtung vorlagen, war strittig. Die KG verwies auf eine fehlende Beherrschung durch die vermeintliche Besitzunternehmerin Z-GmbH und erhob Klage vor dem Finanzgericht.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass die Voraussetzungen für die erweiterte Kürzung bei der KG nicht gegeben waren, da das von ihr betriebene Unternehmen einen gewerblichen Charakter aufwies. Dies ist insbesondere der Fall, wenn eine Betriebsaufspaltung vorliegt.

Zwar bejahte das Finanzgericht die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung, insbesondere auch die erforderliche enge persönliche Verflechtung. Die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen hatten einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen, den sie auch in beiden Unternehmen durchsetzen konnten. Dazu bedarf es nicht zwingend einer Beteiligungsidentität. Ausreichend ist, dass ein Gesellschafter bzw. eine Gesellschaftergruppe im Rahmen der Gesellschafterversammlung der jeweiligen Gesellschaft ihren Willen durchsetzen kann. Bei sog. Nur-Besitzgesellschaftern kommt jedoch den vertraglichen Regelungen über die Geschäftsführung in der Besitzgesellschaft besondere Bedeutung zu. Im konkreten Fall konnte die Z-GmbH bedingt durch auf Beherrschungsverträgen begründete Weisungsbefugnisse und die Stellung als alleinige Geschäftsführerin ihren Willen durchsetzen. Hierbei war auf die Einflussnahme auf die Geschäfte des täglichen Lebens abzustellen.

## 4. Elektronische Belege als Alternative zu Kassenzetteln?

**Im Zusammenhang mit der sog. Bonpflicht besteht nun die Möglichkeit für eine elektronische Belegausgabe. Den Anwendungserlass zu § 146a AO hat die Finanzverwaltung entsprechend geändert.**

### Hintergrund

An Kunden muss seit 1.1.2020 zwingend ein Kassenbon ausgegeben werden. Die Finanzverwaltung hat nun festgelegt, wie dieser Bonpflicht durch die Ausgabe eines elektronischen Belegs anstelle eines papiernen Kassenzettels nachgekommen werden kann.

### Änderung des AEAO zu § 146a

Folgende Regelungen wurden ergänzt:

Die elektronische Bereitstellung des Belegs wird von der Zustimmung des Kunden abhängig gemacht. Diese bedarf keiner besonderen Form, es genügt damit insbesondere auch ein mündliches "Ja".

Als eine elektronische Bereitstellung gilt schon die Möglichkeit für den Kunden, einen elektronischen Beleg entgegenzunehmen. Unabhängig von der tatsächlichen Entgegennahme durch den Kunden ist der elektronische Beleg in jedem Fall zu erstellen.

Nicht ausreichend ist es, wenn der Beleg nur an einem Bildschirm angezeigt wird, ohne dass dieser vom Kunden elektronisch entgegengenommen werden kann.

Die elektronische Belegausgabe erfolgt durch bekannte Datenformate (z. B. JPG, PNG oder PDF). Diese müssen vom Kunden auf dessen Smartphone oder einem anderen Gerät durch eine kostenfreie Standardsoftware empfangen und angezeigt werden können. Ansonsten gibt es keine technischen Vorgaben für die elektronische Übermittlung. Die Bereitstellung und Anzeige eines elektronischen Belegs ist insbesondere durch einen QR-Code, ein Download-Link, per Near-Field-Communication, E-Mail oder direkt über ein Kundenkonto möglich.

## 5. Keine Rückstellungsbildung bei erheblichem eigenbetrieblichem Interesse

**Wird eine Verpflichtung in ihrer wirtschaftlichen Belastungswirkung von einem eigenbetrieblichen Interesse vollständig überlagert, ist der Ansatz einer Verbindlichkeitsrückstellung ausgeschlossen. Dies gilt z. B. bei der Verpflichtung zur Räumung eines Baustellenlagers bei Vertragsende.**

### Hintergrund

Die X-GmbH ist im Gerüstbau bei Großindustrieanlagen tätig. Sie errichtete auf dem Gelände der Auftraggeber Lager mit dem für die Abwicklung der Aufträge benötigten Material. X verpflichtete sich gegenüber den Auftraggebern, die von diesen zur Verfügung gestellten Plätze bei Vertragsende in den Zustand zum Vertragsbeginn zu versetzen.

Ab dem Jahr 2004 bildete X eine Rückstellung für die künftigen Kosten der Räumung des auf den Baustellen gelagerten Materials.

Das Finanzamt und das Finanzgericht versagten die Rückstellung, da die Leistungspflicht der X gegenüber den Auftraggebern von dem eigenbetrieblichen Interesse der X überlagert wurde.

## **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof sah das genauso und wies die Revision der X zurück.

Die Verbindlichkeitsrückstellung dient dazu, am Bilanzstichtag verursachte potenziell gewinnmindernde Faktoren zu berücksichtigen. Der Ansatz als Verbindlichkeitsrückstellung setzt eine Verpflichtung voraus, die gegenüber einer dritten Person besteht (sog. Außenverpflichtung) und als erzwingbarer Anspruch eine wirtschaftliche Belastung darstellt.

Auch bei Bestehen einer ausreichend bestimmten Außenverpflichtung sind allerdings die wirtschaftlichen Interessen des Leistungsverpflichteten und des Anspruchsberechtigten zu gewichten. Im Einzelfall kann das überwiegende eigenbetriebliche Interesse als das wirtschaftlich auslösende Moment der Belastung zu werten sein.

Wird eine bestehende Außenverpflichtung durch ein eigenbetriebliches Interesse bei wirtschaftlicher Betrachtung vollständig überlagert, liegt damit der Sache nach eine nicht ansetzbare sog. Aufwandsrückstellung vor.

Deshalb konnte im vorliegenden Fall eine Rückstellung für die Räumung und den Abtransport des Gerüstbaumaterials nicht gewährt werden. Das eigenbetriebliche Interesse der X an der Auflösung der Lager war wirtschaftlich so bedeutend, dass die zivilrechtliche Räumungsverpflichtung in vollem Umfang überlagert wurde. Die Grundstücksräumung stand in untrennbarem Zusammenhang mit dem Rücktransport des Materials in das Zentrallager zur Verwendung auf weiteren Baustellen.

## **6. Steuererklärung: Schätzung durch das Finanzamt erfolgt nach bestimmten Grundsätzen**

**Wer zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet ist, aber trotzdem keine abgibt, an den verschickt das Finanzamt einen Schätzungsbescheid. Welche Regeln die Finanzämter dabei beachten müssen, hat das Bayerische Landesamt für Steuern in einer Verfügung dargelegt.**

### **Zwangsgeldverfahren ist vorrangig**

Die Finanzämter sollen vor dem Erlass eines Schätzungsbescheids grundsätzlich erst ein Zwangsgeldverfahren durchführen, um den Steuerzahler zur Abgabe der Steuererklärung zu bewegen. Erst wenn die Erklärung trotzdem nicht eingeht, soll eine Schätzung erfolgen.

Dabei ist es noch ermessensgerecht, wenn sich das Finanzamt bei steuererhöhenden Besteuerungsgrundlagen (z. B. Einnahmen) an der oberen Grenze des Schätzungsrahmens bewegt und bei steuermindernden Besteuerungsgrundlagen (z. B. Werbungskosten) an der unteren Grenze.

### **Was die Finanzämter berücksichtigen**

Die Finanzämter müssen bei einer Schätzung diverse bereits vorhandene Informationen und Daten einfließen lassen. Das sind z. B. Erkenntnisse aus den Vorjahren, Kontrollmitteilungen, Verlustvorträge und elektronische Daten wie Lohnsteuerbescheinigungen und Rentenbezugsmitteilungen.

Hat ein Steuerbürger bereits erhebliche Steuerrückstände, die voraussichtlich nicht in einem überschaubaren Zeitraum beigetrieben werden können, sollen die Finanzämter ihre Schätzung zukünftig möglichst an der unteren Grenze des Schätzungsrahmens ausrichten.

### **Vorbehalt der Nachprüfung**

Schätzt das Finanzamt einen Steuerzahler wegen der Nichtabgabe einer Steuererklärung, soll die Veranlagung grundsätzlich unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erfolgen. Der Steuerbescheid bleibt damit änderbar und es können auch spätere Erkenntnisse noch berücksichtigt werden.

Der Vorbehalt der Nachprüfung soll erst aufgehoben werden, wenn sie den nachfolgenden Veranlagungszeitraum veranlagten.

### **Einspruch gegen Schätzungsbescheid**

Legt ein Steuerzahler Einspruch gegen einen Schätzungsbescheid ein, ohne gleichzeitig die Steuererklärung nachzureichen, gewähren die Finanzämter keine Aussetzung der Vollziehung und keinen Vollstreckungsaufschub.

Schätzung bei gewerblichen Einkünften und Einkünften aus selbstständiger Arbeit

Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb soll das Finanzamt den für die Umsatzsteuer zugrunde gelegten Umsatz heranziehen und darauf einen Reingewinnsatz anwenden, der über dem Mittelwert laut Richtsatzsammlung liegt. Entsprechendes gilt für die Ermittlung der Einkünfte aus selbstständiger Arbeit.

### **Schätzung von Kapitaleinkünften**

Abgeltend besteuerte Kapitalerträge werden in einer Schätzung nicht berücksichtigt. Die Finanzämter sollen aber Kapitalerträge ohne Steuerabzug (z. B. Zinsen aus Privatdarlehen) bei einer Schätzung erfassen.

### **Schätzung bei der Umsatzsteuer**

Wurde die Umsatzsteuer-Jahreserklärung nicht abgegeben, soll das Finanzamt für die Schätzung die vorangemeldeten Umsätze des Unternehmens laut Umsatzsteuer-Voranmeldungen heranziehen und einen angemessenen Sicherheitszuschlag hinzurechnen. Entsprechendes gilt für die Vorsteuerbeträge. Ergibt sich aus den Voranmeldungsdaten ein nicht unwesentlicher Erstattungsbetrag, sollen die Finanzämter beim Unternehmen vor einer Schätzung zunächst eine Umsatzsteuersonderprüfung durchführen.