

# September 2020

## Inhalt

### GmbH-Gesellschafter/-Geschäftsführer

1. Zur disquotalen Einlage in ein gesellschaftsbezogenes Rücklagenkonto

### Private Immobilienbesitzer

1. Ärztliche Notfallpraxis unterliegt nicht der Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer
2. Mieterhöhung wegen Modernisierung: Erhaltungsanteil muss herausgerechnet werden
3. Ortstermine mit Sachverständigen finden trotz Corona statt – mit Abstand natürlich
4. Wenn Ehegatten gemeinsam eine Photovoltaikanlage betreiben

### Sonstige Steuern

1. Fällt die Veräußerung eines Geschäftsgrundstücks mit Ladeneinrichtung unter die Grunderwerbsteuer?
2. Warum die Corona-Soforthilfe nicht gepfändet werden darf

### Steuerrecht Arbeitnehmer

1. Home-Office an Arbeitgeber vermietet: Ist bei Renovierung ein Vorsteuerabzug möglich?
2. Wo hat ein Lok- und Triebwagenführer seine erste Tätigkeitsstätte?

### Steuerrecht Privatvermögen

1. Kindergeld: Wenn das Kind vor Ausbildungsbeginn krank wird
2. Kindergeld: Wer zu spät beantragt, geht (doch nicht) leer aus
3. Kosten eines Erststudiums sind keine Werbungskosten

## **Steuerrecht Unternehmer**

1. Betriebs-Pkw: Private Nutzung darf nicht einfach unterstellt werden
2. Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer: Zeitpunkt der Lieferung
3. Erhaltungsaufwand versus AfA: Entweder oder
4. Gewerblicher Grundstückhandel: Welche steuerlichen Folgen haben Erweiterungen und wesentliche Verbesserungen?
5. Investitionsabzugsbetrag: Warum das Fahrtenbuch auch hier ordnungsgemäß geführt werden muss
6. Recht auf Akteneinsicht beinhaltet keinen Anspruch auf Übersendung der Akten
7. Umsatzsteuer: Ist die Vermietung eines Stellplatzes eine Nebenleitung zur Wohnungsvermietung?
8. Vorsteuerabzug und die postalische Erreichbarkeit des Rechnungsstellers
9. Warum eine Ausfuhrlieferung trotz Steuerhinterziehung steuerfrei sein kann

### 1. Zur disquotalen Einlage in ein gesellschaftsbezogenes Rücklagenkonto

**Leistet ein Gesellschafter eine Einlage, die über den aufgrund seiner Beteiligung an der KG geschuldeten Anteil hinausgeht, liegt eine freigebige Zuwendung an die anderen Gesellschafter vor. Eine solche disquotale Einlage kann schenkungsteuerpflichtig sein.**

#### Hintergrund

A war Kommanditistin einer KG. Bei dieser wird u. a. ein gesellschaftsbezogenes Rücklagenkonto geführt. Auf diesem Konto werden alle Einlagen erfasst, die nicht der Einzahlung des Festkapitals oder der Dotierung der gesellschaftsbezogenen Rücklage dienen.

Im Jahr 2012 trat der Ehemann E der A als weiterer Kommanditist in die KG ein. Seine Einlagen wurden auf dem gesellschaftsbezogenen Rücklagenkonto verbucht. Die Zahlungen sollten dazu dienen, den Erwerb eines Grundstücks zu finanzieren.

Das Finanzamt sah Zahlungen entsprechend der Wertsteigerung der Beteiligung der A an der KG als freiwillige Zuwendungen von E an und setzte Schenkungsteuer gegen A fest. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

#### Entscheidung

Die Revision beim Bundesfinanzhof hatte keinen Erfolg. Bei einer disquotalen Einlage in das Gesellschaftsvermögen einer Gesamthand ohne entsprechende Gegenleistung kommt es zu einer über die Gesamthand vermittelten Vermögensverschiebung zwischen dem einbringenden Gesamthänder und dem Gesamthänder, dessen Beteiligung am Vermögen der Gesamthandschaft sich aufgrund der Einlage erhöht. Dieser ist objektiv auf Kosten des einbringenden Gesamthänders bereichert. Unerheblich ist, dass – zivilrechtlich betrachtet – nicht die Gesellschafter Bedachte sind, sondern die KG, deren Gesamthandsvermögen sich durch die Einlage erhöht.

Der Bundesfinanzhof geht davon aus, dass die KG rechtsfähig ist. Sie kann daher als eigener Rechtsträger, obwohl ihr nur das Vermögen ihrer Gesellschafter gesamthänderisch gebunden ist, zivilrechtlich als Beschenkte am Schenkungsvorgang beteiligt sein.

Gleichwohl ergibt die eigenständige schenkungsteuerrechtliche Beurteilung, dass die Gesellschafter, die über die KG am Gesellschaftsvermögen der KG gesamthänderisch beteiligt sind, als Bereicherte anzusehen sind.

Hiervon ausgehend ist die freiwillige Zahlung des E in das Gesellschaftsvermögen der KG bei der A anteilig als freigebige Zuwendung des E an sie zu werten. A wurde durch diese Zahlung bereichert, da sich ihre über die KG gehaltene Beteiligung am Gesamthandsvermögen entsprechend erhöhte. Die Zuwendung erfolgte freigebig. Eine Gegenleistung der A an E ist nicht ersichtlich.

## 1. Ärztliche Notfallpraxis unterliegt nicht der Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer

**Ist ein Zimmer in einem privaten Wohnhaus als Behandlungsraum eingerichtet und wird er auch als solcher genutzt, findet die Abzugsbeschränkung für häusliche Arbeitszimmer keine Anwendung. Das gilt selbst dann, wenn die Patienten den Raum nur über einen privaten Flur erreichen können.**

### Hintergrund

Die Augenärztin A betrieb zusammen mit anderen Ärzten eine Gemeinschaftspraxis in Form einer GbR. Daneben unterhielt sie im Keller ihres privaten Wohnhauses einen ausschließlich für die Behandlung von Patienten in Notfällen genutzten und entsprechend eingerichteten Raum. Im Kellergeschoß befanden sich außerdem privat genutzte Räume (Heizraum, Hauswirtschaftsraum usw.). Zu dem Behandlungsraum gelangten die Patienten über die vom Erdgeschossflur abgehende Kellertreppe. Der Flur im Erdgeschoss führte auch zu den Wohnräumen. Der Keller war nicht über einen gesonderten Kellereingang erreichbar.

A machte ihre Aufwendungen für den Notbehandlungsraum als Sonderbetriebsausgaben im Rahmen der Feststellungserklärung der GbR geltend. Das Finanzamt und das Finanzgericht verweigerten den Betriebsausgabenabzug. Sie waren der Ansicht, dass es sich mangels einer leichten Zugänglichkeit nicht um einen betriebsstättenähnlichen Raum handelte. Die Aufwendungen seien auch nicht unter dem Gesichtspunkt eines häuslichen Arbeitszimmers abziehbar. Denn A ständen die Behandlungsräume in der Praxis zur Verfügung. Daher greife das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass die Aufwendungen für den Notbehandlungsraum nicht dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG unterliegen. Denn es handelte sich um einen betriebsstättenähnlichen Raum und nicht um ein häusliches Arbeitszimmer. Die Aufwendungen sind daher in vollem Umfang als Betriebsausgaben abziehbar.

Aufwendungen für Räume innerhalb des privaten Wohnbereichs, die nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen, können unbeschränkt als Betriebsausgaben/Werbungskosten abziehbar sein, wenn sie betrieblich/beruflich genutzt werden und sich der betriebliche/berufliche Charakter des Raums und dessen Nutzung anhand objektiver Kriterien feststellen lassen.

Ob ein Behandlungsraum als betriebsstättenähnlich anzusehen ist, bestimmt sich sowohl nach der Ausstattung des Raums als auch dessen leichter Zugänglichkeit für Dritte. Die Anforderungen an eine leichte Zugänglichkeit des Raums für Dritte können nicht völlig losgelöst von dessen Ausstattung bestimmt werden. Jedenfalls dann, wenn bei einem Raum aufgrund seiner Einrichtung und Nutzung eine private (Mit-)Nutzung ausgeschlossen ist, begründet allein der Umstand, dass ihn die Patienten nur über einen dem privaten Bereich zuzuordnenden Flur erreichen können, keine Abzugsbeschränkung.

Hiervon ausgehend ist der im Keller gelegene Behandlungsraum aufgrund seiner Ausstattung und Nutzung als betriebsstättenähnlicher Raum zu qualifizieren. Eine private Mitbenutzung durch A war praktisch ausgeschlossen. Die Patienten mussten zwar die dem privaten Bereich zuzuordnende Flure durchqueren, um in den Behandlungsraum zu gelangen. Die dadurch gegebene räumliche Verbindung zu den Privaträumen bzw. eingeschränkte Zugänglichkeit für

Dritte ist jedoch gering ausgeprägt. Sie fällt angesichts der Ausstattung des Raums und der tatsächlichen beruflichen Nutzung nicht entscheidend ins Gewicht.

## **2. Mieterhöhung wegen Modernisierung: Erhaltungsanteil muss herausgerechnet werden**

**Im Anschluss an eine modernisierende Erneuerung alter Bauteile darf der Vermieter die Miete wegen der Modernisierung erhöhen. Dabei muss er jedoch einen Anteil für Instandhaltung herausrechnen – und zwar auch dann, wenn die Bauteile noch funktionsfähig und die Instandhaltungsmaßnahmen noch nicht fällig waren.**

### **Hintergrund**

Die Vermieter einer Wohnung hatten verschiedene Baumaßnahmen im Haus durchführen lassen. Bis zum Austausch waren alle Bauteile funktionsfähig und wiesen keine Mängel auf.

Nach Abschluss der Arbeiten erklärten die Vermieter eine Modernisierungsmieterhöhung. Bei der Berechnung der Mieterhöhung setzten sie die für die Erneuerung der genannten Teile angefallenen Kosten in voller Höhe an, ohne Abzug anteiliger ersparter Instandhaltungskosten.

Die Mieterin ist mit der Mieterhöhung nicht einverstanden und klagt auf Feststellung, dass die Mieterhöhung unberechtigt ist. Das Landgericht beanstandete die Mieterhöhung hinsichtlich der genannten Arbeiten nicht.

### **Entscheidung**

Der Bundesgerichtshof entschied dagegen, dass die Vermieter die Kosten für die Erneuerung der 60 Jahre alten Bauteile bei der Berechnung der Modernisierungsmieterhöhung nicht in voller Höhe hätten ansetzen dürfen.

Nach bestimmten Modernisierungsmaßnahmen kann ein Vermieter die jährliche Miete um 11 % (bis 2018) bzw. 8 % (seit 2019) der für die Wohnung aufgewendeten Kosten erhöhen. Das ergibt sich aus § 559 Abs. 1 BGB. Dabei gehören Kosten, die für Erhaltungsmaßnahmen erforderlich gewesen wären, nicht zu den aufgewendeten Kosten.

Nach Ansicht des Bundesgerichtshofs kann bei einer modernisierenden Erneuerung von Bauteilen oder Einrichtungen der Vermieter die dafür aufgewendeten Kosten auch dann nicht vollständig auf den Mieter umlegen, wenn zum Zeitpunkt der Modernisierung zwar noch kein "fälliger" Instandsetzungsbedarf bestand, aber bereits ein nicht unerheblicher Teil ihrer Nutzungsdauer verstrichen war. In diesem Fall ist ein Abzug anteiliger ersparter Instandhaltungskosten geboten.

Sinn der Modernisierungsvorschriften ist es nicht, dem Vermieter (teilweise) auch die Umlage von Instandhaltungskosten auf den Mieter zu ermöglichen. Vielmehr sollen Verbesserungen der Mietsache (Energieeinsparung, nachhaltige Erhöhung des Gebrauchswerts, Verbesserung der allgemeinen Wohnverhältnisse) gefördert werden, indem Vermieter die darauf entfallenden Kosten auf den Mieter umlegen können.

Hierbei entscheidend darauf abzustellen, ob Erhaltungsmaßnahmen schon oder noch nicht fällig sind, würde häufig zu zufälligen Ergebnissen führen.

## **3. Ortstermine mit Sachverständigen finden trotz Corona statt – mit Abstand natürlich**

**Auch während der Corona-Pandemie finden Ortstermine mit Sachverständigen statt, selbst wenn eine Partei Bedenken haben sollte. Der Sachverständige muss allerdings dafür sorgen, dass die Infektionsschutzregeln eingehalten werden.**

### **Hintergrund**

Eine Wohnungseigentümergeinschaft beantragte bei Gericht wegen Mängeln am Gemeinschaftseigentum und in einzelnen Sondereigentumseinheiten die Einleitung eines selbstständigen Beweisverfahrens. Das Gericht ordnete daraufhin eine umfangreiche bausachverständige Begutachtung durch einen Sachverständigen an.

Da sich eine der Parteien gegenüber dem Sachverständigen wegen einer möglichen Gefährdung durch das Corona-Virus gegen die Durchführung eines Ortstermins ausgesprochen hatte, bat der Sachverständige das Gericht um Anweisung gebeten, wie im Beweisverfahren weiter vorgegangen werden soll.

### **Entscheidung**

Das Landgericht entschied, dass der Ortstermin stattfinden soll. Allein die Furcht einer Partei vor einer Corona-Infektion ist kein erheblicher Grund, von einem Ortstermin abzusehen. Wenn die allgemeinen Regeln des Infektionsschutzes eingehalten werden, können Ortstermine in einem selbstständigen Beweisverfahren durchgeführt werden. Das gilt auch dann, wenn 5 oder mehr Personen teilnehmen müssen. Der Sachverständigen muss den notwendigen Infektionsschutz sicherstellen, insbesondere indem er Schutzmaßnahmen wie eine Maskenpflicht anordnet oder dafür sorgt, dass die Abstandsregeln eingehalten werden.

Bei Bedenken gegen einen Ortstermin soll die Partei nach Ansicht des Gerichts für ihren eigenen Schutz sorgen, etwa durch eine eigenschützende FFP2-Maske. Außerdem kann sie sich bei dem Ortstermin vertreten lassen. Denn bei der Aufnahme des tatsächlichen Zustands des Gebäudes vor Ort muss die Partei nicht zwingend selbst anwesend sein. Zu den gutachterlichen Feststellungen kann die Partei nämlich auch noch nach Vorliegen des Gutachtens Stellung nehmen.

## **4. Wenn Ehegatten gemeinsam eine Photovoltaikanlage betreiben**

**Wenn Ehegatten eine Photovoltaikanlage auf ihrem eigengenutzten Wohnhaus im Rahmen einer GbR betreiben, müssen sie eine Einkommensteuer-, eine Umsatzsteuer und eine Gewerbesteuererklärung abgeben. Eine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte kann jedoch regelmäßig unterbleiben.**

### **Hintergrund**

Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten bilden eine GbR, die auf einem von ihnen bewohnten Wohngrundstück eine Photovoltaikanlage betreibt. Die erzeugte Energie nutzen sie zum Teil privat, zum Teil wird sie an einen Stromversorger veräußert.

Die Eheleute reichten für 2014 eine Einkommensteuer-Erklärung ein, mit der sie einen Verlust aus dem Betrieb der Anlage erklärten. Für die GbR reichten sie Gewerbesteuer- und Umsatzsteuer-Erklärungen ein, aber keine Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte.

Das Finanzamt schätzte darauf die Einkünfte der GbR anhand der Gewinnermittlung und erließ einen entsprechenden Gewinnfeststellungsbescheid.

Mit der Klage wandten sich die Eheleute gegen die Vornahme einer gesonderten und einheitlichen Feststellung. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof folgte dem Urteil des Finanzgerichts und wies die Revision des Finanzamts zurück. Es lag ein Fall von geringer Bedeutung vor und ein Gewinnfeststellungsverfahren war daher nicht durchzuführen.

Die Einkünfte sind nicht gesondert festzustellen, wenn es sich um einen Fall von geringer Bedeutung handelt. Ein solcher liegt insbesondere vor, wenn die Höhe des festgestellten Betrags und die Aufteilung feststehen. Eine geringe Bedeutung ist z. B. zu bejahen, wenn die Gefahr divergierender Entscheidungen gegenüber den einzelnen Feststellungsbeteiligten nahezu ausgeschlossen ist. Das wird insbesondere angenommen, wenn für die Gewinnfeststellung gegenüber der Gesellschaft und die Ertragsbesteuerung der Gesellschafter dieselbe Behörde zuständig ist und die festzustellenden Besteuerungsgrundlagen nach Art und Höhe unstrittig sind.

Davon ausgehend lag vorliegend ein Fall von geringer Bedeutung vor. Denn über die Art, die Höhe und die hälftige Aufteilung der Einkünfte bestand zwischen den Eheleuten kein Streit und das Finanzamt ist nicht nur für die Einkommensteuer-Veranlagung zuständig (Wohnsitz-Finanzamt), sondern wäre auch für die Gewinnfeststellung der GbR zuständig (Betriebs-Finanzamt), wenn eine solche durchzuführen wäre. Eine Gewinnfeststellung war daher nicht durchzuführen. Die Entscheidung darüber steht nicht im Ermessen des Finanzamts, sondern ist eine gebundene Entscheidung.

## Sonstige Steuern

### **1. Fällt die Veräußerung eines Geschäftsgrundstücks mit Ladeneinrichtung unter die Grunderwerbsteuer?**

**Für den Erwerb von Zubehör muss keine Grunderwerbsteuer gezahlt werden. Entscheidend für die Beurteilung, ob Gegenstände Zubehör darstellen, ist die zivilrechtliche Rechtsprechung. Danach müssen die Gegenstände dazu bestimmt sein, dauerhaft dem wirtschaftlichen Zweck des Grundstücks zu dienen.**

#### **Hintergrund**

Das Finanzamt bezog bei dem Verkauf eines Geschäftsgrundstücks den auf die Ladeneinrichtung entfallenden Kaufpreisanteil in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer mit ein. Das Finanzgericht gab der dagegen erhobenen Klage mit der Begründung statt, dass es sich um nicht zu berücksichtigendes Zubehör handelte. Nur der anteilig auf das Grundstück entfallende Kaufpreis fiel seiner Ansicht nach in die Bemessungsgrundlage.

Das Finanzamt legte dagegen Nichtzulassungsbeschwerde ein.

## Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Nichtzulassungsbeschwerde zurück, da die Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung hat. Weiterhin führte der Bundesfinanzhof aus: Werden zusammen mit einem Grundstück weitere Gegenstände (körperliche Gegenstände oder Rechte) veräußert, rechnet der Aufwand für diesen Erwerb nicht zur Gegenleistung, da insoweit keine Leistung für den Erwerb eines Grundstücks vorliegt (Grundstücksbegriff im Sinn des Zivilrechts). Damit gehört Zubehör nicht zum Grundstück. Sein Erwerb unterliegt nicht der Grunderwerbsteuer. Ein auf das Zubehör entfallendes Entgelt ist keine Gegenleistung.

Ob Gegenstände Zubehör sind, beurteilt sich nach dem Zivilrecht. Danach sind Zubehör bewegliche Sachen, die (ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein) dem wirtschaftlichen Zweck der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen. Erforderlich ist ein Abhängigkeitsverhältnis, das durch Überordnung der Hauptsache (Grundstück) und Unterordnung der Hilfssache (Zubehör) gekennzeichnet ist.

Die Entscheidung darüber, was bei einem Gewerbebetrieb Hauptsache ist, bestimmt sich nach dem wirtschaftlichen Schwerpunkt des Unternehmens. Das ist grundsätzlich das Betriebsgrundstück. Deshalb werden in aller Regel die einem Unternehmen zugeordneten Gegenstände als Zubehör des Grundstücks angesehen, auf dem der wirtschaftliche Schwerpunkt des Betriebs liegt.

Im Bereich der Feststellung, was im Einzelfall als Zubehör anzusehen ist, steht dem Finanzgericht ein weiter Ermessensspielraum zu.

Hiervon ausgehend bestätigt der Bundesfinanzhof das Urteil des Finanzgerichts. Die Ladeneinrichtungsgegenstände sind Zubehör. Der auf sie im Rahmen der Gesamtgegenleistung entfallende Kaufpreis fällt nicht in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage.

## 2. Warum die Corona-Soforthilfe nicht gepfändet werden darf

**Bei der Corona-Soforthilfe handelt es sich um eine zweckgebundene Forderung. Diese ist nicht übertragbar und deshalb auch nicht pfändbar.**

### Hintergrund

Der Antragsteller betreibt einen Hausmeisterservice. Bei einer Sparkasse unterhält er ein Pfändungsschutzkonto. Das Finanzamt erließ für dieses Konto eine Pfändungs- und Einziehungsverfügung über 9.075,50 EUR, insbesondere wegen rückständiger Umsatzsteuer. Laut Sparkasse wies das Konto jedoch kein pfändbares Guthaben aus. Zum einen bestanden vorrangige Pfändungen, zum anderen stammte ein Guthaben von 9.000 EUR aus dem Bundesprogramm zur Soforthilfe für Kleinunternehmen im Zusammenhang mit Covid-19. Dieser Betrag war nach den Förderbedingungen des Bundes pfändungsfrei.

Das Finanzamt lehnte die Freigabe des Kontos ab. Mit einer einstweiligen Anordnung will der Antragsteller die Freigabe des Kontos erreichen.

## Entscheidung

Das Finanzgericht gab dem Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung statt. Der Erlass einer Anordnung war im vorliegenden Fall erforderlich, um wesentliche Nachteile vom Antragsteller abzuwenden. Ein solcher wesentlicher Nachteil lag in der Einziehung der Corona-Soforthilfe. Diese unterliegt entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung nicht der Pfändung, da es sich um eine nicht übertragbare Forderung handelt. Bei einer solchen besteht ein Pfändungsverbot. Denn es handelt sich bei der Corona-Soforthilfe um einen zweckgebundenen Zuschuss, der die finanzielle Notlage der Betroffenen abmildern soll.

## Steuerrecht Arbeitnehmer

### 1. Home-Office an Arbeitgeber vermietet: Ist bei Renovierung ein Vorsteuerabzug möglich?

**Wird ein an den Arbeitgeber vermietetes Home-Office renoviert, erfordert ein Vorsteuerabzug einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den Vermietungsumsätzen. Dieser ist bei einer Bürotätigkeit bezüglich einem mit Dusche und Badewanne ausgestatteten Badezimmer nicht gegeben.**

#### Hintergrund

Die Eheleute sind zu je 1/2 Eigentümer eines Wohnhauses, das aus einer von ihnen selbstgenutzten Wohnung im Obergeschoss und einer Einliegerwohnung im Erdgeschoss besteht. Die Einliegerwohnung vermieteten die Eheleute umsatzsteuerpflichtig an den Arbeitgeber des Ehemanns M als Home-Office. Von diesem aus betreibt M seine Tätigkeit als Vertriebsleiter für seinen Arbeitgeber.

Im Jahr 2012 renovierten die Eheleute das Home-Office und machten für die Handwerkerleistungen den Vorsteuerabzug geltend. Von den Renovierungskosten im Gesamtbetrag von 31.000 EUR entfielen 25.000 EUR auf die Renovierung des Badezimmers.

Das Finanzamt ordnete das Badezimmer dem privaten Bereich zu und kürzte die Vorsteuer entsprechend. Das Finanzgericht gab dagegen der Klage teilweise statt und erkannte den Vorsteuerabzug für die auf die Sanitäreinrichtung entfallenden Aufwendungen an.

#### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof sah dies anders und wies die Revision als unbegründet zurück. Den Eheleuten stand kein weiterer Vorsteuerabzug zu. Zur Begründung führten die Richter aus:

Der Vorsteuerabzug setzt Leistungen für das Unternehmen voraus. Die Zurechnung einer Eingangsleistung zu der unternehmerischen Tätigkeit erfordert einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsumsatz. Das bedeutet, dass die Aufwendungen zu den Kostenelementen der Ausgangsumsätze gehören müssen.

Bei Aufwendungen zur Renovierung eines an den Arbeitgeber vermieteten Home-Office besteht der für den Vorsteuerabzug erforderliche direkte und unmittelbare Zusammenhang mit den Vermietungsumsätzen nur, soweit das Home-Office beruflich genutzt wird, d. h. den geschäftlichen Bereich der Vermietung betrifft. Bei einer Bürotätigkeit kann sich die berufliche Nutzung des Home-Office zwar auch auf einen Sanitärraum erstrecken, nicht jedoch auf ein mit

Dusche und Badewanne ausgestattetes Badezimmer. Dementsprechend fehlt es dem noch streitigen Teil der Erhaltungsaufwendungen für das Badezimmer des Home-Office an einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den Vermietungsumsätzen der Eheleute.

Die Vorgaben des Arbeitgebers zur Ausstattung umfassten lediglich das Vorhandensein einer Sanitäreinrichtung. Die Miete wurde trotz der umfassenden Renovierung des Badezimmers nicht erhöht. Daraus folgt, dass der über die Toilette-/Waschbeckeneinrichtung hinaus gehende Teil der Renovierungskosten gerade nicht zu den Kostenelementen der Vermietung an den Arbeitgeber gehört. Es bestand also keinerlei Zusammenhang zwischen der Ausstattung des Badezimmers mit Dusche und Badewanne und der Anmietung des Home-Office durch den Arbeitgeber.

## 2. Wo hat ein Lok- und Triebwagenführer seine erste Tätigkeitsstätte?

**Hat der Arbeitgeber einen Lok- und Triebwagenführer einer betrieblichen Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte zugeordnet, an der er seine Lok oder seinen Triebwagen übernimmt und abstellt, kann für die Fahrten dorthin nur die Entfernungspauschale angesetzt werden. Auf qualitative oder quantitative Kriterien kommt es dabei nicht an.**

### Hintergrund

Der Kläger machte Fahrten zwischen Wohnung und betrieblicher Einrichtung nach Dienstreisegrundsätzen geltend. Er reichte eine Bescheinigung des Arbeitgebers ein, worin der Arbeitgeber dem Kläger die betriebliche Einrichtung als erste Tätigkeitsstätte zugeordnet hat. Daraufhin berücksichtigte das Finanzamt die arbeitstäglichen Fahrten zur betrieblichen Einrichtung lediglich mit der Entfernungspauschale. Der Kläger war jedoch der Ansicht, dass er als Lok- bzw. Triebwagenführer seinen qualitativen Schwerpunkt nicht an der betrieblichen Einrichtung hat, sondern vielmehr auf der Zugmaschine hatte. Auch besaß er keine erste Tätigkeitsstätte, da er als Lok- bzw. Triebwagenfahrer bundesweit tätig war und daher keine Tätigkeiten an der betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers verrichtete. Er nahm lediglich die Lok- bzw. den Triebwagen dort entgegen, kontrollierte ihre Fahrtüchtigkeit und nahm die vorbereiteten Arbeitsunterlagen aus dem Betriebsgebäude mit.

### Entscheidung

Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet zurück. Da der Kläger vom Arbeitgeber ausdrücklich einer ersten Tätigkeitsstätte zugeordnet war und er dort für einen Lok- bzw. Triebwagenführer nicht nur untergeordnete Tätigkeiten erbrachte, handelte es sich bei dem Betriebsgelände um die erste Tätigkeitsstätte des Klägers. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gehört auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet dazu. Aufgrund dieser Zuordnung kommt es auf quantitative Kriterien nicht an.

Nach Auffassung des Finanzgerichts handelte es sich bei den Tätigkeiten des Klägers auf dem Betriebsgelände des Arbeitgebers im Wesentlichen um sicherheitsrelevante Aufgaben, welche von einigem Gewicht sind, da Sie den Transport von Menschen überhaupt möglich machen. Aus diesem Grund kam das Finanzgericht zur Auffassung, dass der Arbeitgeber des Klägers den Kläger nicht nur "pro forma" dem Betriebsgelände als seine erste Tätigkeitsstätte zugeordnet hatte.

## 1. Kindergeld: Wenn das Kind vor Ausbildungsbeginn krank wird

**Kann ein ausbildungswilliges Kind sich wegen einer Erkrankung nicht um eine Berufsausbildung bemühen, können die Eltern für dieses Kind weiterhin Kindergeld bekommen. Denn hier gelten die gleichen Maßstäbe wie bei einem Kind, das trotz ernsthafter Bemühungen keinen Ausbildungsplatz findet.**

### Hintergrund

Die Tochter der Klägerin befand sich vom 1.8.2016 bis 8.6.2017 in einer Ausbildung. Sie unterbrach die Ausbildung krankheitsbedingt für den Zeitraum Juni 2017 bis einschließlich Juli 2018. Die Familienkasse hob hinsichtlich des Zeitraums der Erkrankung die Festsetzung des Kindergeldes für die Tochter bis einschließlich Juli 2018 auf und forderte den überzahlten Betrag von 2.510 EUR zurück. Sie vertrat die Auffassung, dass eine Berücksichtigung grundsätzlich auch dann möglich ist, wenn ein Kind wegen einer Erkrankung gehindert ist, sich um einen Ausbildungsplatz zu bemühen. Erforderlich ist aber in diesem Fall eine schriftliche Erklärung des Kindes, dass es sich unmittelbar nach Genesung um eine Ausbildung bemühen will. Eine solche Erklärung kann aber nach Ansicht der Familienkasse keine Rückwirkung entfalten, sondern wirkt erst ab Eingang bei der Familienkasse. Dagegen wandte sich die Klägerin mit ihrer Klage.

### Entscheidung

Das Finanzgericht entschied zugunsten der Klägerin. Seiner Ansicht nach waren Anhaltspunkte dafür, dass in einzelnen Monaten die Ausbildungswilligkeit gefehlt haben soll, im vorliegenden Fall nicht ersichtlich.

Soweit die Familienkasse die rechtzeitige Vorlage einer Erklärung über die Ausbildungswilligkeit in ihrer Dienstanweisung als Voraussetzung für die Annahme der Ausbildungswilligkeit vorsieht, sah sich das Gericht an diese Auffassung der Verwaltung nicht gebunden. Auch unter Einbeziehung des Umstands, dass die Erklärung erst im Oktober 2018 vorgelegt wurde, ist das Gericht von einer Ausbildungswilligkeit im gesamten Krankheitszeitraum überzeugt.

## 2. Kindergeld: Wer zu spät beantragt, geht (doch nicht) leer aus

**Eltern sollten möglichst zeitnah nach der Geburt den Antrag auf Kindergeld stellen, da dieses nur für 6 Monate rückwirkend ausgezahlt wird. Der § 66 Abs. 3 EStG a. F. war jedoch so ungeschickt verfasst, dass die Familienkassen doch für längere Zeiträume das Kindergeld rückwirkend zahlen mussten.**

### Hintergrund

Der Vater V beantragte im April 2015 Kindergeld für seine Tochter. Diese sollte im Juli 2015 eine Ausbildung abschließen und ab September 2015 eine 3-jährige Ausbildung zur Erzieherin beginnen.

Die Familienkasse setzte ab März 2015 Kindergeld fest, hob diese Festsetzung später ab August 2015 wieder auf, da trotz Aufforderung die Ausbildung der Tochter nicht nachgewiesen wurde.

Mit Antrag vom 7.10.2017, der erst am 3.4.2018 bei der Familienkasse eingegangen war, beantragte V die Festsetzung von Kindergeld für August 2015 bis August 2019. Die Familienkasse setzte Kindergeld ab August 2015 zwar fest, be-

schränkte jedoch die Nachzahlung auf den Zeitraum Oktober 2017 bis April 2018 unter Hinweis auf § 66 Abs. 3 EStG. Anträge, die nach dem 31.12.2017 eingehen, könnten rückwirkend nur noch zu einer Nachzahlung für die letzten 6 Kalendermonate vor dem Eingang des Antrags führen. Da der Antrag erst am 3.4.2018 bei der Familienkasse eingegangen war, bestand ein Zahlungsanspruch erst ab Oktober 2017.

Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt und entschied, dass das für August 2015 bis September 2017 festgesetzte Kindergeld an V zu zahlen war.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der Familienkasse zurück. Die Vorschrift des § 66 Abs. 3 EStG betraf das Festsetzungsverfahren, nicht das Erhebungsverfahren. Das Kindergeld konnte danach nur für die letzten 6 Monate festgesetzt werden. Der Wortlaut "gezahlt" könnte zwar darauf hindeuten, dass nur die Auszahlung des Kindergeldes geregelt wird und damit das Erhebungsverfahren betroffen ist. Für eine Zuordnung bereits zum Festsetzungsverfahren spricht jedoch die systematische Stellung in § 66 EStG. Die §§ 62 bis 69 EStG befassen sich mit den materiellen Voraussetzungen des Kindergeldanspruchs und Fragen der Festsetzung. In den §§ 70 und 72 EStG erfolgt der Übergang vom Festsetzungs- in das Erhebungsverfahren, während die §§ 74 bis 76 EStG ausschließlich Fragen der Erhebung betreffen.

Die Familienkasse hat somit entgegen § 66 Abs. 3 EStG und damit rechtswidrig das Kindergeld rückwirkend für August 2015 bis September 2017, d. h. über den 6-Monats-Zeitraum hinaus, festgesetzt. Diese Festsetzung wirkt allerdings konstitutiv und ist infolge der eingetretenen Bestandskraft für die Familienkasse bindend. Da die Familienkasse das Kindergeld über den 6-Monats-Zeitraum hinaus rückwirkend bestandskräftig festgesetzt hatte, war sie auch verpflichtet, das Kindergeld in diesem Umfang auszus zahlen.

## **3. Kosten eines Erststudiums sind keine Werbungskosten**

**Wer ein Erststudium absolviert, das z. B. zu einem Bachelor-Abschluss führt, kann die Aufwendungen nicht als Werbungskosten geltend machen. Im Gegensatz dazu sind die Kosten eines Master-Studiums, das ein Zweitstudium darstellt, abziehbar.**

### **Hintergrund**

Die Studentin S begann nach dem Abitur 2003 ein Universitätsstudium der Psychologie, das sie im Juli 2006 mit dem Abschluss "Bachelor of applied science" beendete. Im Oktober 2006 nahm sie ein Masterstudium der Neuro- und Verhaltenswissenschaften auf.

S machte für 2006 ihre Aufwendungen für das Bachelor- und das Master-Studium im Hinblick auf ihre angestrebte spätere Tätigkeit als Psychologin als vorab entstandene Werbungskosten geltend. Das Finanzamt war dagegen der Ansicht, dass kein verbleibender Verlustvortrag bestand.

Das Finanzgericht gab der Klage mit der Begründung statt, nicht nur die Aufwendungen für das Master-Studium, sondern bereits die Aufwendungen für das Bachelor-Studium waren als vorab entstandene Werbungskosten zu berücksichtigen.

Dagegen legte das Finanzamt Revision ein. Der Bundesfinanzhof beabsichtigte, die Revision zurückzuweisen und der Klage stattzugeben. An dieser Entscheidung sah sich der Bundesfinanzhof jedoch durch § 9 Abs. 6 EStG gehindert. Nach dieser rückwirkend ab 2004 eingefügten Neuregelung sind die Aufwendungen für eine Erstausbildung nicht als

Werbungskosten abziehbar. Da der Bundesfinanzhof § 9 Abs. 6 EStG für verfassungswidrig hielt, legte er die Problematik in verschiedenen Parallelfällen dem Bundesverfassungsgericht vor und setzte das Revisionsverfahren aus. Nachdem das BVerfG entschieden hat, dass der Ausschluss des Werbungskosten-Abzugs für die Kosten einer Erstausbildung verfassungsgemäß ist, konnte der Bundesfinanzhof das Revisionsverfahren der S wieder aufnehmen und nunmehr über die Revision entscheiden.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und entschied, dass die Aufwendungen für das Bachelor-Studium nicht als Werbungskosten abziehbar sind. Lediglich die Aufwendungen für das Master-Studium sind als vorab entstandene Werbungskosten zu berücksichtigen.

Nach § 9 Abs. 6 EStG sind Aufwendungen für die Berufsausbildung oder für ein Studium u. a. nur dann Werbungskosten, wenn zuvor bereits eine Erstausbildung in Form einer Berufsausbildung oder eines Studiums abgeschlossen wurde. Da S mit dem Abitur noch keinen berufsqualifizierenden Abschluss erreicht hatte, stellt das anschließende Bachelor-Studium für sie eine Erstausbildung i. S. d. § 9 Abs. 6 EStG dar.

Mit dem Bestehen der Bachelor-Prüfung hat S eine Berufsausbildung abgeschlossen. Dementsprechend sind ihre Aufwendungen für das anschließende Master-Studium nach allgemeinen Grundsätzen als vorweggenommene Werbungskosten zu berücksichtigen. Denn die Aufwendungen für das Studium der Neuro- und Verhaltenswissenschaften stehen in hinreichendem Zusammenhang mit der von ihr angestrebten Tätigkeit als Psychologin.

## Steuerrecht Unternehmer

### **1. Betriebs-Pkw: Private Nutzung darf nicht einfach unterstellt werden**

**Wird ein Pkw ausschließlich betrieblich genutzt, darf das Finanzamt nicht einfach unterstellen, dass dieses Fahrzeug auch privat genutzt wird. Das gilt insbesondere dann, wenn für private Fahrten ein vergleichbares Fahrzeug zur Verfügung steht.**

#### **Hintergrund**

Die Klägerin erzielte Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Form einer GmbH & Co. KG. X war der alleinige Kommanditist. Ihm wurde eine Mercedes C-Klasse zur alleinigen Nutzung überlassen. Im Anlagevermögen der Klägerin befand sich weiterhin ein Fiat Kastenwagen. Dieses Fahrzeug wurde im Jahr 2012 erworben. Einen privaten Nutzungsanteil machte die Klägerin hierfür nicht geltend.

Nach Angaben der Klägerin wurde der Fiat zu allgemeinen Fahrten des X verwendet, insbesondere für Fahrten zu den Betriebsstätten der Klägerin. Das Finanzamt war der Ansicht, dass dafür ein privater Nutzungsanteil zu versteuern ist. Da die Klägerin kein Fahrtenbuch geführt hatte, wurde die Privatnutzung der 1 %-Methode unterworfen.

Das Finanzamt stellte dabei auf den Anscheinsbeweis ab. Zwar stand X ein Mercedes zur Verfügung, dieser war jedoch weder in Bezug auf den Gebrauchswert noch im Hinblick mit dem Status des im Anlagevermögen befindlichen Fiat

vergleichbar, da der Fiat insbesondere ein variables Sitzkonzept als auch ein größeres Kofferraumvolumen besitze. Zudem war der Mercedes aufgrund der hohen Laufleistung, der veralteten Technologie und den daraus resultierenden Wiederbeschaffungskosten nicht vergleichbar.

Die Klägerin argumentierte, dass sich in dem Fiat ständig ein großer Werkzeugkoffer befand, X auf den Fahrten morgens und abends von einem Mitarbeiter begleitet wurde und der Mercedes außerdem eine wesentlich bessere Ausstattung als der Fiat besaß.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht gab der Klägerin Recht und entschied, dass das Finanzamt zu Unrecht eine private Nutzung des Fiats unterstellt hat. Eine Privatnutzung sieht das Gesetz dann nicht vor, wenn keine Privatnutzung stattgefunden hat. Um den Anscheinsbeweis zu widerlegen, genügt jedoch nicht die Behauptung, dass der Fiat nicht für Privatfahrten genutzt wird. Ob der Anscheinsbeweis widerlegt wird, ist vielmehr unter Berücksichtigung sämtlicher Umstände des Einzelfalls zu entscheiden. Im vorliegenden Fall wurde der Anscheinsbeweis dadurch erschüttert, dass mit dem Mercedes Benz ein in Status und Gebrauchswert vergleichbares Fahrzeug zur alleinigen Verfügung des Kommanditisten stand.

Nach Ansicht der Finanzrichter wies der Mercedes deutlich höhere Leistungsmerkmale auf, lag im hohen Luxuspreisniveau und stellte daher einen höheren Statuswert dar. Unter dem Strich waren jedoch die beiden Pkw vergleichbar.

## **2. Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer: Zeitpunkt der Lieferung**

**Die Einfuhrumsatzsteuer entsteht bei der Einfuhr von Waren aus dem Drittland. Dabei stellt sich die Frage, wonach sich der Zeitpunkt der Lieferung für Zwecke des Vorsteuerabzugs bestimmt. Die Finanzverwaltung hat jetzt Stellung bezogen und den Anwendungserlass entsprechend geändert.**

### **Hintergrund**

Der Unternehmer kann Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn der Gegenstand für sein Unternehmen im Inland eingeführt wird. Voraussetzung dafür ist u. a., dass der Unternehmer in dem Zeitpunkt, in dem der Gegenstand zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abgefertigt wird, die Verfügungsmacht an dem Gegenstand innehat. Dazu muss – soweit eine Lieferung im Zusammenhang mit dem Einfuhrtatbestand erfolgt - darauf abgestellt werden, wann die Lieferung ausgeführt wurde.

### **Zeitpunkt einer Lieferung**

Dabei war fraglich, ob der Zeitpunkt einer Lieferung sich für die Frage des Vorsteuerabzugs bei der Einfuhrumsatzsteuer nach zivilrechtlichen Regelungen oder nach den umsatzsteuerrechtlichen Regelungen zur Ortsbestimmung ergibt.

Zur Frage, wer zum Zeitpunkt der Überlassung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr die Verfügungsmacht an dem Gegenstand hat, stellt die Finanzverwaltung klar, dass für diesen Zweck auf den Zeitpunkt der Lieferung nach der umsatzsteuerlichen Ortsbestimmung nach § 3 Abs. 6 bis Abs. 8 UStG abzustellen ist. Dies ist nun in Abschn. 15.8 Abs. 4 Satz 3 UStAE neu geregelt. Die der Lieferung zugrunde gelegten Lieferklauseln sind unbeachtlich.

## Hinweis

Diese Grundsätze gelten auch bei Reihengeschäften.

Nicht entscheidend ist, wer die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet hat.

Gelangt der Gegenstand bei der Lieferung aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, steht in den Fällen des § 3 Abs. 8 UStG der Abzug der Einfuhrumsatzsteuer nur dem Lieferer zu, wenn er den Gegenstand zur eigenen Verfügung im Inland zur Überlassung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr abfertigt und danach an seinen Abnehmer liefert.

## 3. Erhaltungsaufwand versus AfA: Entweder oder

**Werden Anschaffungskosten als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand geltend gemacht, können dieselben Aufwendungen nicht zusätzlich im Rahmen der AfA angesetzt werden. Die Kosten dürfen nur einmal berücksichtigt werden.**

### Hintergrund

Die A-GbR erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Im Januar 2009 kaufte sie Klimageräte für ein Vermietungsobjekt zu einem Kaufpreis i. H. v. 42.455 EUR.

Die GbR behandelte für das Jahr 2009 die Anschaffungskosten als sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand und machte den Betrag von 42.455 EUR als Werbungskosten geltend. Zudem nahm sie AfA von den Anschaffungskosten in Anspruch und verteilte sie auf 10 Jahre.

Das Finanzamt berücksichtigte für 2009 zunächst sowohl den Werbungskosten-Sofortabzug als auch den AfA-Abzug. Nachdem Feststellungsverjährung eingetreten war, konnte das Finanzamt den Sofortabzug nicht mehr rückgängig machen.

Für das Jahr 2012 machte die GbR wiederum einen AfA-Betrag von 4.246 EUR geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung ab, da durch den vollen Abzug der Anschaffungskosten im Jahr 2009 kein Restbuchwert mehr vorhanden war. Die Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

### Entscheidung

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der GbR zurück. Zur Begründung führten die Richter aus: Die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bilden die Bemessungsgrundlage der AfA. In welcher Höhe AfA vorgenommen werden kann, richtet sich nach dem AfA-Volumen. Dieses ist durch die Bemessungsgrundlage der Höhe nach begrenzt. Auch eine zu Unrecht überhöht vorgenommene AfA führt demnach nicht zu einer Erhöhung des AfA-Volumens.

Bei anderen Wirtschaftsgütern als Gebäuden bestimmt sich die AfA nach dem Restwert und der Restnutzungsdauer. Das AfA-Volumen ist verbraucht und eine weitere AfA daher nicht zulässig, soweit die Bemessungsgrundlage bereits abgesetzt worden ist. Damit wird gewährleistet, dass die Bemessungsgrundlage nur einmalig Berücksichtigung findet.

Davon ausgehend konnte die GbR im Jahr 2012 keine AfA mehr für die Klimageräte in Anspruch nehmen. Die Anschaffungskosten als Bemessungsgrundlage und Obergrenze des AfA-Volumens waren durch die Berücksichtigung der vollständigen Anschaffungskosten als sofort abziehbare Werbungskosten (Erhaltungsaufwendungen) bereits vollständig verbraucht.

Unerheblich ist, ob die Anschaffungskosten jährlich abgesetzt oder irrtümlich als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen behandelt wurden. Wurde ein Wirtschaftsgut in der Vergangenheit bereits komplett abgesetzt und damit der mit seiner Anschaffung oder Herstellung einhergehende Aufwand vollumfänglich steuermindernd berücksichtigt, kommt folglich eine weitere AfA nicht mehr in Betracht.

#### **4. Gewerblicher Grundstückshandel: Welche steuerlichen Folgen haben Erweiterungen und wesentliche Verbesserungen?**

**Auch wenn sich ein bebautes Grundstück schon lange Jahre im Privatvermögen befindet, kann es trotzdem Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels werden. Das gilt insbesondere dann, wenn es durch Baumaßnahmen so umfassend verbessert wird, dass ein neues Gebäude entsteht.**

##### **Hintergrund**

X errichtete in den 1980er Jahren auf einem langjährig im Privatvermögen befindlichen Grundstück eine Senioren-/Pflegeresidenz. Diese vermietete er an eine Betreiber-GmbH und erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Später errichtete er einen Erweiterungsbau, der im Jahr 2004 fertiggestellt wurde und durch den sich die Anzahl der Heimplätze verdoppelte.

In die im Jahr 2000 gegründete X-KG brachte X zum 1.7.2005 die Immobilie gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten und Übernahme der mit dem Grundstück zusammenhängenden Verbindlichkeiten ein. Im Dezember 2005 gründeten die Eheleute X zudem die im gewerblichen Grundstückshandel tätige Y-KG, die bis Jahresende 2007 zahlreiche Baugrundstücke verkaufte.

X erklärte die Erträge aus der Immobilie bis 30.06.2005 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das Finanzamt und das Finanzgericht gingen dagegen davon aus, dass der gewerbliche Grundstückshandel bereits im Jahr 2005 bestand. Damit wäre der Erweiterungsbau mit dem anteiligen Grundstück von dem gewerblichen Grundstückshandel umfasst.

##### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof hob das Finanzgerichtsurteil auf und verwies den Fall an das Finanzgericht zurück. Für die Grenzziehung zwischen privater Vermögensverwaltung und gewerblicher Tätigkeit gilt nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs die sog. 3-Objekt-Grenze. Danach liegt ein gewerblicher Grundstückshandel im Regelfall vor, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs zwischen Anschaffung bzw. Bebauung und Verkauf – i. d. R. 5 Jahre – mehr als 3 Objekte veräußert werden.

##### **Grundsätze der bisherigen BFH-Rechtsprechung**

Als gewerblich wird deshalb u. a. angesehen die Anschaffung und zeitnahe Veräußerung, ebenso die Veräußerung eines erst kurz zuvor bebauten Grundstücks; darüber hinaus werterhöhende Aktivitäten wie die Erschließung früher landwirtschaftlich genutzter Grundstücke und anschließender Verkauf von Bauparzellen oder die Teilung eines Mehrfamilienhauses in Eigentumswohnungen, deren Sanierung sowie zeitnahe Veräußerung.

Daneben kann auch ein langjährig privat vermietetes Grundstück unter den gewerblichen Grundstückshandel fallen, wenn im Hinblick auf eine Veräußerung so umfassende Baumaßnahmen durchgeführt werden, dass das bestehende

Wirtschaftsgut "Gebäude" nicht nur erweitert oder wesentlich verbessert wird, sondern ein neues Wirtschaftsgut "Gebäude" hergestellt wird. Dies gilt unabhängig davon, ob ein selbstständiges neues Gebäude, ein selbstständiger Gebäudeteil oder ein einheitliches neues Gebäude unter Einbeziehung der Altbausubstanz entsteht.

Im vorliegenden Fall fehlen ausreichende Feststellungen dazu, ob die Immobilie Gegenstand eines gewerblichen Grundstückshandels sein konnte. Zwar hat X das Grundstück am 1.7.2005 durch Einbringung in das Gesamthandsvermögen der X-KG veräußert. Das Finanzgericht hat jedoch nicht berücksichtigt, dass X die Immobilie langjährig im Rahmen privater Vermögensverwaltung vermietet hatte. In einem solchen Fall ist für die Qualifizierung der Grundstücksaktivitäten als gewerblich die Schaffung eines neuen Wirtschaftsguts als weiteres Abgrenzungsmerkmal erforderlich. Die Feststellung des Finanzgerichts, dass durch den Erweiterungsbau die Heimplätze verdoppelt wurden, reicht für die Annahme eines neuen Wirtschaftsguts nicht aus.

## **5. Investitionsabzugsbetrag: Warum das Fahrtenbuch auch hier ordnungsgemäß geführt werden muss**

**Voraussetzung für den Investitionsabzugsbetrag ist die ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung des begünstigten Wirtschaftsguts zu betrieblichen Zwecken. Bei einem Pkw muss der Umfang der betrieblichen Nutzung durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.**

### **Hintergrund**

Der Kläger, ein selbstständiger Versicherungsvertreter, schaffte sich 2014 einen Pkw an. Für den Pkw rechnete er einen Investitionsabzugsbetrag i. H. v. 11.152,40 EUR (40 % von 27.881,00 EUR) hinzu und berücksichtigte eine Herabsetzung i. H. v. 5.576,00 EUR. Die private Kfz-Nutzung berücksichtigte er nach dem sich aus dem Fahrtenbuch ergebenden Prozentsatz von 8,45 %.

Das Finanzamt folgte dem nicht. Es war der Ansicht, dass das Fahrtenbuch für das angeschaffte Fahrzeug nicht ordnungsgemäß war und der Kläger deshalb eine so gut wie ausschließlich betriebliche Nutzung nicht nachweisen konnte.

### **Entscheidung**

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Pkw nicht die Anforderungen an Wirtschaftsgüter erfüllt, die für eine Berücksichtigung im Rahmen des Investitionsabzugsbetrags zu stellen sind.

Eine ausschließliche oder nahezu ausschließliche Nutzung ist gegeben, wenn die Nutzung zu betrieblichen Zwecken 90 % oder mehr beträgt. Für Kraftfahrzeuge ist die betriebliche Nutzung mittels eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs nachzuweisen. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Einfügungen oder Änderungen auszuschließen oder als solche erkennbar zu machen.

Hierfür hat es neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner oder den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung aufzuführen. Bloße Ortsangaben im Fahrtenbuch genügen allenfalls dann, wenn sich der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt oder wenn sich dessen Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt, die ihrerseits nicht mehr ergänzungsbedürftig sind.

Dementsprechend müssen die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstands im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Grundsätzlich

ist dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen.

Im vorliegenden Fall waren die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Fahrtenbücher zu verwerfen. Denn die Eintragungen enthielten grundsätzlich nur den zu einer Postleitzahl zugeordneten Straßennamen ohne Angabe der Hausnummer enthalten. Damit ist das jeweilige Fahrtziel nur ungenau bezeichnet. Die genauen Adressangaben ergeben sich auch nicht aus anderen, ausnahmsweise zur Ergänzung eines Fahrtenbuchs heranzuziehenden Unterlagen wie Abkürzungsverzeichnisse oder Kundenlisten. Es finden sich auch keine Kundenlisten bei den Akten.

Auch die Fahrtzwecke sind in einer Vielzahl von Fällen nicht genau genug angegeben. Bei etlichen Fahrten ist im Fahrtenbuch nur das Geschäft angegeben.

## **6. Recht auf Akteneinsicht beinhaltet keinen Anspruch auf Übersendung der Akten**

**Ein Anspruch auf Übersendung der Akten des Finanzgerichts besteht nicht. Die Einsicht in die in Papierform geführten Akten muss in den Diensträumen des Finanzgerichts oder einer Behörde erfolgen.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin beehrte in einem Klageverfahren Akteneinsicht in die Akten des Finanzgerichts durch Übersendung der vollständigen Prozessakten. Eine Einsicht in die Akten im Finanzgericht war ihrer Ansicht nach nicht zumutbar. Zudem war sie der Meinung, dass unter Hinweis auf Art. 15 DSGVO ein solcher Anspruch gegeben war.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass ein Anspruch auf Akteneinsicht auf der Grundlage der DSGVO nicht gegeben war. Denn diese findet auf das Finanzgerichtsverfahren keine Anwendung. Weiter führten die Richter aus: Die Möglichkeit einer Akteneinsicht ist allein nach § 78 FGO zu beurteilen. Hiernach ist zwar Akteneinsicht zu gewähren und die Beteiligten könnten sich auch auf ihre Kosten Kopien fertigen lassen.

Wenn die Akten, wie im Normalfall, in Papier geführt werden, muss diese Einsicht aber in den Räumen des Gerichts erfolgen. Ein Anspruch auf Übersendung einer vollständigen Kopie besteht nicht. Nach Durchsicht könnte aber eine Kopie bestimmter Aktenseiten erfolgen.

## **7. Umsatzsteuer: Ist die Vermietung eines Stellplatzes eine Nebenleistung zur Wohnungsvermietung?**

**Die Vermietung von Stellplätzen ist nicht immer eine unselbstständige Nebenleistung zur steuerfreien Wohnungsvermietung. Dies gilt auch dann, wenn derselbe Vermieter Wohnung und Stellplatz an jeweils denselben Mieter vermietet.**

### **Hintergrund**

Der Kläger hatte einen Gebäudekomplex mit Vorder- und Hinterhaus sowie Tiefgaragenstellplätze im Verbindungsteil zwischen beiden Häusern errichtet. Der Zugang zur Tiefgarage war möglich, ohne das Mietgebäude zu betreten.

Nach den ursprünglichen Planungen sollte der gesamte Gebäudekomplex zur kurzfristigen Beherbergung dienen, weshalb die Vorsteuer in der Errichtungsphase geltend gemacht wurde. Später wurde jedoch nur noch ein Teil der Einheiten umsatzsteuerpflichtig zu kurzfristigen Beherbergungszwecken verwendet. Andere Gebäudeteile vermietete der Kläger umsatzsteuerfrei dauerhaft zu Wohnzwecken. Die auf diese Gebäudeteile während der Bauphase geltend gemachten Vorsteuerbeträge wurden laufend nach § 15a UStG berichtigt.

Nach Meinung des Finanzamts bildet die Überlassung einer Wohnung und die Überlassung eines Stellplatzes an den jeweiligen Wohnungsmieter eine einheitliche Leistung, wobei es die Stellplatzvermietung als eine unselbstständige Nebenleistung zur steuerfreien Wohnungsvermietung qualifizierte. Die Vorsteuerbeträge, die ausschließlich auf die an die Wohnungsmieter überlassenen Stellplätze entfielen, unterliegen somit ebenfalls der Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG.

### **Entscheidung**

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte Erfolg. Nach Ansicht des Finanzgerichts erfolgte die Stellplatzvermietung umsatzsteuerpflichtig.

Soweit die Finanzverwaltung und die bisherige Rechtsprechung davon ausgehen, dass es sich bei der Vermietung der Stellplätze stets um eine unselbstständige Nebenleistung zur steuerfreien Wohnungsvermietung als Hauptleistung handelt, wenn Wohnung bzw. Stellplatz von demselben Vermieter an jeweils denselben Mieter vermietet werden, findet diese rechtliche Wertung nach Auffassung des Finanzgerichts keine hinreichende Grundlage in der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs.

Insbesondere fehlte es im vorliegenden Fall am engen räumlichen Zusammenhang zwischen der Vermietung von Wohnungen bzw. Stellplätzen – dies vor allem deshalb, weil sich die Tiefgaragenstellplätze nicht unter dem Vorder- bzw. Hinterhaus im Sinne eines einheitlichen Gebäudekomplexes befinden, sondern in einem Zwischenkomplex zwischen Vorder- und Hinterhaus. So war insbesondere externen Mietern von Stellplätzen, an die der Kläger dort keine Wohnung vermietet hatte, der Zugang zur Tiefgarage möglich, ohne das Mietgebäude zu betreten. Auch ist zu berücksichtigen, dass es für die Vermietung von Wohnungen und von Stellflächen jeweils einen eigenständigen Markt gibt. Deshalb konnte deren Anmietung nicht als einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang angesehen werden.

## **8. Vorsteuerabzug und die postalische Erreichbarkeit des Rechnungstellers**

**Nachdem der Bundesfinanzhof weitere Urteile zum Thema Rechnungsausstellung gefällt hatte, konkretisiert die Finanzverwaltung nun ihre Richtlinien zur postalischen Erreichbarkeit des Rechnungsausstellers. Auch werden Aussagen des Bundesfinanzhofs zur Identität des leistenden Unternehmers und des Rechnungsausstellers in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass mit aufgenommen.**

### **Hintergrund**

Erhält ein Unternehmer für sein Unternehmen eine Lieferung oder eine sonstige Leistung, für die der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer schuldet, benötigt der Leistungsempfänger für seinen Vorsteuerabzug eine ordnungsgemäße Rechnung. In dieser Rechnung muss der vollständige Name und die vollständige Anschrift sowohl des leistenden Unternehmers als auch die des Leistungsempfänger enthalten sein.

Eine Anschrift ist als ordnungsgemäß im Sinne dieser Regelung anzusehen, wenn unter dieser eine postalische Erreichbarkeit gewährleistet ist. Es reicht jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, aus, soweit der Unternehmer unter dieser Anschrift postalisch erreichbar ist.

Diese Grundsätze der Rechtsprechung hatte die Finanzverwaltung in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass mit aufgenommen. Zeitgleich hatte der Bundesfinanzhof aber noch entschieden, dass für die Prüfung des Rechnungsmerkmals der vollständigen Anschrift der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung maßgeblich ist. Die Feststellungslast für die postalische Erreichbarkeit trifft dabei den Unternehmer, der den Vorsteuerabzug vornehmen will. Die Angabe der Anschrift, des Namens und der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers soll es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller herzustellen.

### **BMF-Schreiben**

Das neue BMF-Schreiben ergänzt den Anwendungserlass um die sich aus dieser Rechtsprechung ergebenden Rechtskonsequenzen. Damit ist klargestellt, dass im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung sowohl der leistende Unternehmer als auch der Leistungsempfänger unter den in der Rechnung angegebenen Anschriften postalisch erreichbar sein müssen. Begehrt ein Unternehmer einen Vorsteuerabzug, trägt er die Feststellungslast, dass der leistende Unternehmer zum Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung unter der angegebenen Anschrift auch tatsächlich postalisch erreichbar ist.

Darüber hinaus wird in den Anwendungserlass aufgenommen, dass der Rechnungsaussteller (oder entsprechend auch Gutschriftempfänger) mit dem leistenden Unternehmer grundsätzlich identisch sein muss, um eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller (oder auch Gutschriftempfänger) herzustellen.

### **Hinweis**

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Gleichzeitig hebt die Finanzverwaltung das BMF-Schreiben aus dem Dezember 2018 auf.

## **9. Warum eine Ausfuhrlieferung trotz Steuerhinterziehung steuerfrei sein kann**

**Selbst wenn ein Unternehmer unterfakturierte Zweitrechnungen ausstellt, führt dies nicht dazu, dass er die Steuerfreiheit für die Ausfuhrlieferung nicht in Anspruch nehmen kann. Die für innergemeinschaftliche Lieferungen geltenden Regelungen sind nicht auf Ausfuhrlieferungen anwendbar.**

### **Hintergrund**

Die X-GmbH lieferte im Jahr 2013 Kfz aus dem Inland in die Türkei an dort ansässige Abnehmer und nahm dabei die Steuerfreiheit für Ausfuhrlieferungen in Anspruch.

Das Finanzamt versagte die Steuerfreiheit unter Hinweis auf die Missbrauchsrechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs. Die Kfz waren zwar tatsächlich in die Türkei geliefert worden. X hatte sich jedoch aktiv an einem Betrugsmodell beteiligt, indem sie durch Erteilung unterfakturierter Zweitrechnungen die Begehung von Steuerverkürzungen im Empfangsstaat ermöglichte.

Das Finanzgericht wies die Klage der X ab.

## **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass es der Steuerfreiheit nicht entgegensteht, wenn der Lieferer bei der Ausstellung einer unterfakturierten Zweitrechnung für die Ausfuhrlieferung wusste oder hätte wissen müssen, dass der Abnehmer mit dem gelieferten Gegenstand eine Steuerhinterziehung zu Lasten des Steueraufkommens eines Drittstaats begeht. Eine solche Voraussetzung ergibt sich weder aus § 6 UStG noch aus der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs.

Die Steuerfreiheit für die innergemeinschaftliche Lieferung dient der Verlagerung des Steueraufkommens in den Mitgliedstaat des innergemeinschaftlichen Erwerbs. Damit setzt die Steuerfreiheit voraus, dass die innergemeinschaftliche Lieferung beim Erwerber die Verpflichtung zur Vornahme der Erwerbsbesteuerung begründet. Bei dieser Korrespondenz dienen die vom Lieferer beizubringenden Nachweise insbesondere dazu, die Durchsetzung der Erwerbsbesteuerung sicherzustellen. Der Abnehmer soll sich der Erwerbsbesteuerung nicht durch Steuerhinterziehung entziehen können. Deshalb ist es gerechtfertigt, dem Lieferer, dem dies bekannt ist oder bekannt sein muss, die Steuerfreiheit zu versagen.

Bei einer Ausfuhrlieferung in einen Drittstaat besteht jedoch keine entsprechende Korrespondenz zwischen Ausfuhr und Besteuerung. Denn die Steuerfreiheit der Ausfuhrlieferung steht auch dann zu, wenn eine Besteuerung der Einfuhr im Drittstaat nicht vorgesehen ist.

Bei Vorliegen der Befreiungsvoraussetzungen für die Ausfuhrlieferung in einen Drittstaat besteht grundsätzlich keine Gefahr eines Steuerbetrugs oder finanziellen Verlustes zum Nachteil des Ausfuhrstaats bzw. der Union, die eine Besteuerung rechtfertigen könnten. Betrügerische Handlungen in einem Drittstaat können daher nicht zum Verlust der Steuerbefreiung für die Ausfuhrlieferung führen.