

# SCHAUFENSTER STEUERN 03/2017

Sehr geehrte Mandanten,

mittels eines Investitionsabzugsbetrags ist es möglich, steuermindernde Abschreibungen für eine zukünftige Investition auf einen Zeitraum vor der eigentlichen Investition vorzuziehen.

Neben zahlreichen Voraussetzungen ist es natürlich von enormer Bedeutung, dass die geplante Investition später auch tatsächlich durchgeführt wird. Investiert man nicht, wird der steuermindernde Investitionsabzugsbetrag wieder rückgängig gemacht und: außer Spesen nichts gewesen. Unter dem Strich kann man daher sagen, dass eine begünstigte Investition Grundvoraussetzung dafür ist, dass sich die Steuergestaltung mittels Investitionsabzugsbetrag auch tatsächlich lohnt.

Strittig ist nun, was denn eine begünstigte Investition ist bzw. besser gesagt: Wo muss diese durchgeführt werden? Das FG Baden-Württemberg (Az: 9 K 2928/13) hat dazu eine sehr erfreuliche Meinung. Danach ist es nämlich durchaus möglich, dass der steuermindernde Investitionsabzugsbetrag im Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft gebildet wird und die begünstigte Investition dann später im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters realisiert wird.

In der Praxis ist diese Sichtweise zu begrüßen. Auf diese Weise wird es nicht nur einfacher, sondern es werden auch noch Gestaltungsspielräume eröffnet. Kein Wunder, dass der Fiskus Revision beim BFH (Az: IV R 21/16) eingelegt hat.

Ob das oberste Finanzgericht der Republik nicht vielleicht sogar die erstinstanzliche Meinung bestätigten wird, ist keinesfalls ausgeschlossen. Man kann also noch auf diese Steuergestaltungsmöglichkeit hoffen.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ralf Eisenmenger, Gabriele Henke

## Termine

Steuern und Sozialversicherung

## Firmenwagen

Zuzahlungen mindern geldwerten Vorteil

## Bestandskräftiger Bescheid

Änderung wegen "mechanischen Versehens"

Hank und Partner mbB / Eisenmenger und Kollegen GmbH  
74523 Schwäbisch Hall  
Telefon: 0791/950310  
info@hank-und-partner.de

# Inhalt

## Hinweis:

*Die Informationen in diesem Mandantenbrief wurden sorgfältig ausgewählt und zusammengestellt. Doch beachten Sie bitte, dass dieser Service weder eine Beratung ersetzt, noch einen Beratervertrag darstellt. Bitte haben Sie deshalb Verständnis dafür, dass wir keine Gewährleistung für die Richtigkeit oder Aktualität der hier wiedergegebenen Informationen übernehmen. Bei einem Rechts- oder Steuerproblem vereinbaren Sie deshalb einen Termin in unserer Kanzlei. Nur hier erhalten Sie eine verbindliche Beratung, die auf Ihr persönliches Problem bezogen ist.*

## Alle Steuerzahler

- Termine: Steuern und Sozialversicherung
- Firmenwagen: Zuzahlungen mindern geldwerten Vorteil
- Bestandskräftiger Bescheid: Änderung wegen "mechanischen Versehens"
- Erbschaftsteuer: Keine vorläufige Festsetzung mehr
- Fondsbeteiligung an "Schrottimmobilien": Rückabwicklung im Umfang von Entschädigungszahlungen nicht steuerbar
- Verluste aus Knock-Out-Zertifikaten mit Stopp-Loss-Schwelle sind steuerlich abzugsfähig
- Ausländische Kapitaleinkünfte unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt

3

- Immobilienmakler: Gebühr für Reservierung einer Immobilie ist unzulässig
- Grundlegende Renovierung nach Wohnungsübergabe durch Mieter: Vermieter kann Kosten vollumfänglich als Werbungskosten geltend machen
- Kindergeld: Berufsausbildung endet mit im Ausbildungsvertrag genannten Ende
- Hormonbehandlung und künstliche Befruchtung können als außergewöhnliche Belastungen Steuern mindern
- Dauer der beruflichen Tätigkeit als Qualifikationsmerkmal: Generelle Nichtberücksichtigung von Elternzeiten unzulässig
- Wenn das Testament nicht eindeutig ist, muss gemutmaßt werden

## Allgemeine Informationen

- Verbilligte Vermietung: Ortsübliche Miete setzt sich aus Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zusammen

7

# Alle Steuerzahler

## Termine: Steuern und Sozialversicherung

10.3.

- Umsatzsteuer
- Lohnsteuer
- Kirchensteuer zur Lohnsteuer
- Einkommensteuer
- Kirchensteuer
- Körperschaftsteuer

Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 13.3. für den Eingang der Zahlung.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge März 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für März ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.3.2017.

## Firmenwagen: Zuzahlungen mindern geldwerten Vorteil

Nutzungsentgelte und andere Zuzahlungen des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz mindern den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit zwei Urteilen zur Kfz-Nutzung für private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte entschieden. Der BFH hat dabei seine Rechtsprechung zugunsten der Steuerpflichtigen insoweit modifiziert, als nunmehr nicht nur ein pauschales Nutzungsentgelt, sondern auch einzelne (individuelle) Kosten des Arbeitnehmers – entgegen der Auffassung der Finanzbehörden – bei Anwendung der so genannten Ein-Prozent-Regelung steuerlich zu berücksichtigen sind.

Im ersten Fall (VI R 2/15) hatten sich der Kläger und sein Arbeitgeber die Kosten des Dienstwagens, den der Kläger auch für private Zwecke nutzen durfte, geteilt. Der Kläger trug sämtliche Kraftstoffkosten (cir-

ca 5.600 Euro). Die übrigen Pkw-Kosten übernahm der Arbeitgeber. Der geldwerte Vorteil aus der Kfz-Überlassung wurde nach der Ein-Prozent-Regelung (§ 8 Absatz 2 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) in Verbindung mit § 6 Absatz 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) berechnet und betrug circa 6.300 Euro. Der Kläger begehrte, die von ihm im Streitjahr getragenen Kraftstoffkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen. Das Finanzgericht (FG) gab der Klage statt und setzte den Vorteil aus der Privatnutzung lediglich in Höhe von 700 Euro fest.

Der BFH hat die Vorinstanz im Ergebnis bestätigt. Leistet der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines Dienstwagens ein Nutzungsentgelt, mindere dies den Wert des geldwerten Vorteils aus der Nutzungsüberlassung. Ebenso sei es, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten (hier: Kraftstoffkosten) des betrieblichen Pkw trägt. Der Umstand, dass der geldwerte Vorteil aus der Kfz-Überlassung nach der Ein-Prozent-Regelung ermittelt worden ist, steht dem nach dem aktuellen Urteil nicht mehr entgegen. Der BFH war demgegenüber bislang davon ausgegangen, dass vom Arbeitnehmer selbst getragene Kfz-Kosten nicht steuerlich berücksichtigt werden können, wenn der Nutzungsvorteil pauschal nach der so genannten Ein-Prozent-Regelung (anstelle der so genannten Fahrtenbuchmethode) bemessen wird.

Allerdings könne der Wert des geldwerten Vorteils aus der Dienstwagenüberlassung durch Zuzahlungen des Arbeitnehmers lediglich bis zu einem Betrag von null Euro gemindert werden, betont der BFH. Ein geldwerter Nachteil könne aus der Überlassung eines Dienstwagens zur Privatnutzung nicht entstehen, und zwar auch dann nicht, wenn die Eigenleistungen des Arbeitnehmers den Wert der privaten Dienstwagennutzung und der Nutzung des Fahrzeugs zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte übersteigen. Ein verbleibender „Restbetrag“ bleibe daher ohne steuerliche Auswirkungen. Er könne insbesondere nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen werden.

Deshalb hat der BFH die Revision des Klägers im zweiten Fall (VI R 49/14) zurückgewiesen. Der Arbeitnehmer hatte für die Privatnutzung des Dienstwagens an seinen Arbeitgeber ein Nutzungsentgelt von circa 6.000 Euro geleistet, das höher als der nach der Fahrtenbuchmethode ermittelte geldwerte Vorteil (§ 8 Absatz 2 Satz 2 EStG in Verbindung



mit § 6 Absatz 1 Nr. 4 Satz 2 EStG) von circa 4.500 Euro war und in seiner Einkommensteuererklärung den überschüssigen Betrag bei seinen Arbeitnehmerinkünften steuermindernd geltend gemacht. Dem sind Finanzamt und FG entgegengetreten. Der BFH hat dies bestätigt. Bundesfinanzhof, Urteile vom 30.11.2016, VI R 2/15 und VI R 49/14

### Bestandskräftiger Bescheid: Änderung wegen „mechanischen Versehens“

Das Finanzamt ist berechtigt, eine bestandskräftige Steuerfestsetzung zulasten der Steuerpflichtigen bei einer falschen Vorstellung über die Verarbeitung der eingegebenen Daten zu ändern. Dies hebt das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg hervor.

Die Kläger, Eheleute, haben in ihrer Steuererklärung für 2011 unter Mitwirkung eines Steuerberaters in Anlage KAP Zeile 7 Kennzahl 10 die Summe der in den Steuerbescheinigungen verschiedener Banken ausgewiesenen Kapitalerträge erklärt und in Kennzahl 20 irrtümlich nur den in der Steuerbescheinigung einer Bank als unter Kennzahl 20 einzutragenden Betrag angegeben. Bei Durchführung der Veranlagung gab die Sachbearbeiterin die in Zeile 7 erklärten Beträge manuell in das automatische Datenverarbeitungssystem ein. Dies führte bei der Erstellung des Einkommensteuerbescheids dazu, dass nicht mehr die unter Kennzahl 10 erklärte Summe aller Kapitalerträge, sondern nur noch der in Kennzahl 20 erklärte Kapitalertrag als Einkünfte erfasst und der Besteuerung unterworfen worden ist. Die mit der Prüfberechnung ausgegebenen 25 Dokumentationshinweise erledigte die Sachbearbeiterin mit „ok“ und ihr Sachgebietsleiter gab den Fall frei. Im Rahmen einer Sicherheitsrevision beim beklagten Finanzamt wurde festgestellt, dass die Eintragung in Zeile 7 Kennzahl 20 nicht den in den Steuerbescheinigungen ausgewiesenen Einkünfte aus Kapitalvermögen entspreche und das Finanzamt diesen Fehler übernommen habe. Daraufhin änderte dieses den bestandskräftigen Einkommensteuerbescheid für 2011.

Das FG entschied, dass das Finanzamt die bestandskräftige Steuerfestsetzung nach § 129 Abgabenordnung ändern durfte. Ein mechanisches Versehen sei „eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit“, wenn die Eintragung des falschen Werts auf einer Unkenntnis über die richtige Eingabe

zutreffend beurteilter Auswirkungen oder des zutreffend beurteilten Sachverhalts beruhe. Dies sei im Streitfall gegeben. Die Sachbearbeiterin habe über die Bedeutung von ihr eingegebener Schlüsselzahlen zur Datenverarbeitung geirrt und unbeabsichtigt unrichtige Werte eingegeben beziehungsweise insoweit die fehlerhaften Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernommen. Der technische Ablauf der Verarbeitung der erklärten beziehungsweise eingegebenen Daten sei nicht bekannt gewesen. Die Sachbearbeiterin und ihr Sachgebietsleiter hätten von den in Zeile 7 Kennzahl 20 einzutragenden Werten eine falsche Vorstellung gehabt. Damit sei die Übernahme des in der Steuererklärung angegebenen Betrags ein mechanischer Fehler, der auf einer irrigen Vorstellung des Ablaufs des Rechenprogramms und der nachgereichten Anlage KAP beruhe. Eine Berichtigung sei verschuldensunabhängig und damit zulässig, wenn sowohl die Sachbearbeiterin als auch ihr Sachgebietsleiter oberflächlich gearbeitet haben, indem sie die Prüfberechnung nicht näher angeschaut und die dort ausgewiesenen Einkünfte aus Kapitalvermögen keiner Plausibilitätskontrolle unterzogen haben.

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 06.10.2016, 3 K 2692/15

### Erbschaftsteuer: Keine vorläufige Festsetzung mehr

Nachdem das Gesetz zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts vom 04.11.2016 rückwirkend am 01.07.2016 in Kraft getreten ist, besteht kein Anlass mehr, Festsetzungen der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) sowie Feststellungen nach § 13a Absatz 1a ErbStG alter Fassung und nach § 13b Absatz 2a ErbStG alter Fassung weiterhin vorläufig durchzuführen. Wie das Bundesfinanzministerium mitteilt, sind deswegen die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 05.11.2015 am 16.01.2017 mit sofortiger Wirkung aufgehoben worden.

Bundesfinanzministerium, PM vom 16.01.2017

### Fondsbeteiligung an „Schrottimmobilien“: Rückabwicklung im Umfang von Entschädigungs- zahlungen nicht steuerbar

Zahlungen bei der Rückabwicklung von Immobilienfonds mit so genannten Schrottimmobilien können in ein steuerpflichtiges Veräußerungsentgelt und eine nicht steuerbare Entschädigungsleistung aufzuteilen sein, wie der Bundesfinanzhof (BFH) mit drei gleich lautenden Urteilen entschieden hat. Die Entscheidungen sind laut BFH für zahlreiche Anleger von Bedeutung, die sich an geschlossenen Immobilienfonds beteiligt und in der Folge von Schadenersatzprozessen wegen Prospekthaftung von der Beteiligung wieder getrennt haben.

In den entschiedenen Fällen hatten sich die Kläger an geschlossenen Immobilienfonds beteiligt, die nicht werthaltige Immobilien enthielten und die zugesagten Erträge nicht erwirtschaften konnten. In der Folge sah sich die Bank, auf deren Initiative die Beteiligungen gegründet und vertrieben worden waren, zahlreichen Klagen von getäuschten Anlegern auf Schadenersatz und Rückabwicklung ausgesetzt. Im Jahr 2005 bot eine eigens dazu gegründete Tochtergesellschaft des Kreditinstituts den Klägern an, die Beteiligungen wieder zurück zu nehmen. Voraussetzung war, dass die Kläger im Gegenzug ihre Schadenersatzklagen zurücknahmen und auf die Geltendmachung weiterer Ansprüche verzichteten. Die Kläger machten von dem Angebot Gebrauch und erhielten für die Übertragung ihres Anteils jeweils eine als „Kaufpreis“ bezeichnete Zahlung.

Die Finanzämter gingen jeweils von steuerbaren Veräußerungsgewinnen aus. Mit ihnen kam es zum Streit darüber, ob die Zahlungen als Schadenersatz dem nicht steuerbaren Bereich zuzuordnen waren. Darüber hinaus war auch die Ermittlung des Veräußerungsgewinns durch die Finanzverwaltung streitig. Die in den jeweiligen Klageverfahren angerufenen Finanzgerichte sahen die Zahlungen als steuerbar an und bestätigten auch die Berechnungsmethode der Finanzverwaltung.

Der BFH hat in allen Fällen die Ausgangsentscheidungen aufgehoben und die Verfahren an die Finanzgerichte zurückverwiesen. Zwar handele es bei den Rückerwerben der Beteiligungen um private Veräußerungsgeschäfte. Die an die Kläger gezahlten Beträge seien aber auch für andere Verpflichtungen, nämlich zugleich als Entgelt für den Verzicht auf Schadenersatzansprüche aus deliktischer und vertragli-

cher Haftung und die Rücknahme der Schadenersatzklagen, gezahlt worden. Insoweit müsse das Entgelt aufgeteilt werden. Denn die Bank habe die Vereinbarung in erster Linie geschlossen, um die belastende Situation aufgrund der zahlreichen Schadenersatzklagen und die damit verbundene finanzielle Unsicherheit zu beseitigen.

Zudem hat der BFH in den Entscheidungen die Berechnungsmethode der Finanzverwaltung für die Ermittlung der Einkünfte bei der Veräußerung von Anteilen an geschlossenen Immobilienfonds verworfen.

Bundesfinanzhof, Urteile vom 06.09.2016, IX R 44/14, IX R 45/14 und IX R 27/15

### Verluste aus Knock-Out-Zertifikaten mit Stopp-Loss-Schwelle sind steuerlich abzugsfähig

Anschaffungskosten für Knock-Out-Zertifikate sind auch im Verlustfall bei den Einkünften aus Termingeschäften als Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn die Zertifikate eine Stopp-Loss-Schwelle haben, die dem Basispreis vorgelagert ist. Dies gilt sowohl vor als auch nach Einführung der Abgeltungssteuer. Zu diesem Ergebnis kommt das Finanzgericht (FG) Köln.

Der Kläger erlitt in den Streitjahren 2008 bis 2011 Verluste aus Geschäften mit so genannten Open-End-Knock-Out-Zertifikaten, die ohne Laufzeitbegrenzung an Indizes beziehungsweise einen bestimmten Aktienkurs gekoppelt waren. Da die Stopp-Loss-Schwelle über dem Basispreis lag, wurde in jedem Knock-Out-Fall ein Betrag ermittelt, der dem Anleger als „Restwert“ ausbezahlt wurde. Dieser Restwert entsprach der Differenz aus dem Auflösungskurs und dem Basispreis und konnte im schlechtesten Fall auch 0,001 Euro je Wertpapier betragen. Die vom Kläger in den Streitjahren beim Finanzamt geltend gemachten Verluste resultierten in Höhe von circa 600.000 Euro daraus, dass die Laufzeit der erworbenen Knock-Out-Produkte endete, weil die Stopp-Loss-Schwelle erreicht wurde. Das Finanzamt lehnte die steuerliche Berücksichtigung dieser Verluste sowohl für die Zeit vor (2008) als auch nach Einführung der Abgeltungssteuer (ab 2009) ab.

Das FG Köln gab der hiergegen gerichteten Klage für alle Jahre statt. Im Jahr 2008 berücksichtigte er die Aufwendungen für die Knock-Out-Zertifikate als Werbungskosten bei den Einkünften aus Termingeschäften gemäß § 22 Nr. 2, § 23 Absatz 1 Satz 1 Nr. 4 Einkommensteu-

ergesetz (EStG). Da die Zertifikate bei Erreichen der vorgelagerten Stopp-Loss-Schwelle abgerechnet wurden und der Differenzbetrag vereinbarungsgemäß ausbezahlt wurde, fehlt es nach Ansicht des FG anders als in den vom BFH entschiedenen Knock-Out-Fällen nicht an der erforderlichen „Beendigung“ der Geschäfte. Im Anwendungsbereich der Abgeltungssteuer seien die Anschaffungskosten für die Knock-Out-Produkte als Aufwendungen im unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit einem Termingeschäft gemäß § 20 Absatz 2 Satz 1 Nr. 3a EStG zu berücksichtigen (§ 20 Absatz 4 Satz 5 EStG).

Das FG hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Verfahrens gegen sein Urteil die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen (dortiges Aktenzeichen: VIII R 1/17).

Finanzgericht Köln, Urteil vom 26.10.2016, 7 K 3387/13, nicht rechtskräftig

### **Ausländische Kapitaleinkünfte unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt**

Ausländische Kapitaleinkünfte eines nach § 1 Absatz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) unbeschränkt Steuerpflichtigen unterliegen nicht dem Progressionsvorbehalt. Dies geht aus einem Urteil des Finanzgerichts (FG) Münster hervor.

Der Kläger hatte in den Streitjahren 2011 bis 2013 einen Wohnsitz in Österreich und bezog aus der deutschen gesetzlichen Rentenversicherung eine Leibrente. Daneben erzielte er österreichische Kapitalerträge, für die in Österreich Kapitalertragsteuer einbehalten worden war. Das Finanzamt behandelte den Kläger und seine Ehefrau – die Klägerin – gemäß § 1 Absatz 3 EStG antragsgemäß als unbeschränkt steuerpflichtig und veranlagte sie zusammen zur Einkommensteuer. Dabei unterwarf es die österreichischen Kapitaleinkünfte dem Progressionsvorbehalt. Hiergegen wandten die Kläger ein, dass Kapitalerträge, die der Abgeltungssteuer unterliegen, nicht zur Anwendung des Progressionsvorbehalts führen könnten. Das Finanzamt ging demgegenüber davon aus, dass die Kläger bei einem rein inländischen Sachverhalt aufgrund ihres niedrigen persönlichen Steuersatzes eine Günstigerprüfung beantragt hätten, die zu einer Besteuerung der Kapitaleinkünfte nach der tariflichen Einkommensteuer geführt hätte.

Die Klage hatte in vollem Umfang Erfolg. Das FG entschied, dass die österreichischen Kapitaleinkünfte des Klägers nicht dem Progressionsvorbehalt unterliegen. Zum einen handele es sich nicht um nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) steuerfreie Einkünfte. Das DBA Österreich sei nicht anwendbar, weil der Kläger die Einkünfte aus dem Staat bezogen habe, in dem er auch seinen Wohnsitz hatte, nämlich Österreich.

Zum anderen lägen auch die Voraussetzungen des § 32b Absatz 1 Satz 1 Nr. 5 EStG nicht vor. Nach dieser Vorschrift greife der Progressionsvorbehalt zwar für solche Einkünfte ein, die bei Anwendung von § 1 Absatz 3 EStG bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens unberücksichtigt bleiben. Hierbei seien jedoch Kapitaleinkünfte außer Betracht zu lassen. Dies folge aus der gesetzlichen Anordnung (§ 2 Absatz 5b EStG), wonach Kapitaleinkünfte wegen des für sie geltenden einheitlichen Steuersatzes von 25 Prozent einem besonderen Besteuerungsregime unterlägen. Hierfür spreche auch, dass die Regelungen über den Progressionsvorbehalt an die tarifliche Einkommensteuer anknüpfen, die für Kapitaleinkünfte gerade nicht gelte.

Die Kläger seien für Zwecke des Progressionsvorbehalts vielmehr so zu stellen, als ob sie die Kapitaleinkünfte im Inland bezogen hätten. In diesem Fall wäre, so das FG, der Abgeltungssteuersatz anwendbar gewesen. Denn ein Ausnahmetatbestand hätte nicht eingegriffen. Insbesondere könne nicht von der Ausübung des Wahlrechts zur Anwendung des tariflichen Einkommensteuersatzes ausgegangen werden, da ein solcher Antrag einer Fiktion nicht zugänglich sei. Im Übrigen hätten die Kläger keinen Progressionsvorteil erlangt, weil die Kapitaleinkünfte in Österreich mit 25 Prozent besteuert worden seien. Für die Anwendung des Progressionsvorbehalts bestehe daher kein Bedürfnis.

Das FG hat die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

Finanzgericht Münster, Urteil vom 07.12.2016, 11 K 2115/15 E, nicht rechtskräftig

# Allgemeine Informationen

## Verbilligte Vermietung: Ortsübliche Miete setzt sich aus Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zusammen

Unter ortsüblicher Miete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung ist die ortsübliche Bruttomiete, das heißt die Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung (BetrKV) umlagefähigen Kosten, zu verstehen. Dies stellt der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Fall klar, in dem es um den Werbungskostenabzug bei verbilligter Vermietung nach § 21 Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ging.

Die Kläger erzielten im Streitjahr 2011 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung einer Wohnung. Die Wohnung war an die Mutter des Klägers vermietet. Die 2011 vereinnahmte Kaltmiete betrug rund 2.900 Euro. Nebenkostenvorauszahlungen wurden in Höhe von rund 1.829 Euro geleistet. Die Kläger erklärten in ihrer Anlage V Einnahmen in Höhe von 3.024 EUR sowie Werbungskosten in Höhe von 11.228 Euro. Bei der Einkommensteuerveranlagung für 2011 berücksichtigte das beklagte Finanzamt die von den Klägern ermittelten negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 8.204 Euro im Einkommensteuerbescheid 2011 zunächst nicht, auf den Einspruch der Kläger sodann in Höhe von 2.378 Euro.

Dazu führte es aus, die Werbungskosten für die Vermietung der Wohnung könnten nur in Höhe von 62,28 Prozent von 11.183 Euro (= 6.965 Euro) berücksichtigt werden. Denn die von der Mutter des Klägers gezahlte Kaltmiete in Höhe von 2.900 Euro habe nur 62,28 Prozent der ortsüblichen Kaltmiete in Höhe von 4.656 Euro betragen. Da die Überschussprognose für einen Zeitraum von 30 Jahren negativ sei, seien die Werbungskosten anteilig aufzuteilen. Zudem könne ein Teil der Kosten nicht anerkannt werden.

Das Finanzgericht (FG) wies die dagegen erhobene Klage ab. Das Finanzamt habe zu Recht die geltend gemachten Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung nur in Höhe von 62,28 Prozent berücksichtigt. Das Entgelt für die Überlassung der Wohnung habe 62,28 Prozent der ortsüblichen Marktmiete betragen. Die durchgeführte Überschussprognose sei negativ ausgefallen. Vergleichsmiete im Sinne des § 21 Absatz 2 EStG sei die ortsübliche Kaltmiete, nicht die Warmmiete. Betriebskosten seien nicht in die Vergleichsrechnung einzubeziehen.

Der BFH hat dieses Urteil auf die Revision der Kläger aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen. Das FG habe rechtsfehlerhaft im Rahmen des § 21 Absatz 2 EStG für die Berechnung der Entgeltlichkeitsquote die ortsübliche Kalt- anstelle der Warmmiete zugrunde gelegt. Dabei sei unter ortsüblicher Miete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung die ortsübliche Kaltmiete zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zu verstehen. Das Urteil des FG könne daher keinen Bestand haben und sei aufzuheben. Die Sache sei allerdings nicht spruchreif. Das FG habe Feststellungen zur ortsüblichen Miete nachzuholen. Dazu müsse es die ortsübliche Kaltmiete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung unter Einbeziehung der Spannen des örtlichen Mietspiegels zuzüglich der nach der BetrKV umlagefähigen Kosten feststellen. Auf dieser Grundlage habe es die Entgeltlichkeitsquote und damit die Höhe des Werbungskostenabzugs im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung neu zu ermitteln.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 10.05.2016, IX R 44/15

## Immobilienmakler: Gebühr für Reservierung einer Immobilie ist unzulässig

Ein Makler darf keine Gebühr für die Reservierung einer Immobilie verlangen. Dies hat das Landgericht (LG) Berlin entschieden. Über das Urteil berichtet die Verbraucherzentrale Berlin, die in dem Verfahren geklagt hatte. Das Gericht sehe in der angegriffenen Gebührenvereinbarung eine unangemessene Benachteiligung von Verbrauchern, so die Verbraucherzentrale.

Hintergrund des Verfahrens war die Beschwerde einer Verbraucherin, die sich für eine vom beklagten Unternehmen angebotene Immobilie interessiert hatte. Für eine vierwöchige Reservierung hatte sie einen Reservierungsauftrag unterzeichnet, der eine Gebühr von 932,40 Euro vorsah. Daneben beinhaltete der Auftrag die Möglichkeit, innerhalb von 24 Monaten auf eine andere Immobilie „umzureservieren“.

Das LG gab in seinem Urteil der Verbraucherzentrale Recht. Verbraucher würden durch die Gebühren unangemessen benachteiligt. Sie erhielten durch die Reservierungsvereinbarung keinen nennenswerten Vorteil. Denn auch mit Reservierung sei nicht sichergestellt, dass sie das reservierte Objekt auch erwerben könnten. Der Immobilieneigen-

tümer könne immer noch mit einem anderen Interessenten den Kaufvertrag abschließen. Auch die Möglichkeit, in einem Zeitraum von 24 Monaten eine Umreservierung zu verlangen, sah das LG laut Verbraucherzentrale nicht als Vorteil an. Denn in der Regel interessierten sich Verbraucher jeweils für ein ganz bestimmtes Wohnobjekt.

Wie die Verbraucherzentrale mitteilt, ist das Urteil noch nicht rechtskräftig.

Verbraucherzentrale Berlin, PM vom 29.11.2016 zu Landgericht Berlin, Urteil vom 08.11.2016, 15 O 152/16, nicht rechtskräftig

### **Grundlegende Renovierung nach Wohnungsübergabe durch Mieter: Vermieter kann Kosten vollumfänglich als Werbungskosten geltend machen**

Wenn ein Eigentümer seine vermietete Wohnung nach dem Auszug der Mieter grundlegend renovieren muss, darf er darauf hoffen, die Ausgaben dafür sofort und in vollem Umfang als Werbungskosten geltend machen zu können. So lautet nach Auskunft des Infodienstes Recht und Steuern der Bundesgeschäftsstelle Landesbausparkassen (LBS) ein Urteil des Finanzgerichts (FG) Düsseldorf.

Im zugrunde liegenden Fall musste ein Eigentümer einer Wohnung nach deren Übergabe durch den Mieter rund 20.000 Euro investieren, um das Objekt wieder in einen bewohnbaren Zustand zu bringen. In seiner Steuererklärung machte er die Ausgaben als Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der Kosten. Schließlich habe der Eigentümer das Objekt (in vermietetem Zustand) erst kurz zuvor erworben. Nachdem die Renovierung mehr als 15 Prozent der Gebäudeanschaffungskosten übersteige, sei von anschaffungsnahen Herstellungskosten auszugehen. Diese aber hätten zum Nachteil des Eigentümers nicht sofort abgezogen, sondern nur über einen längeren Zeitraum abgeschrieben werden können.

Der Vermieter zog daraufhin vor Gericht und bekam Recht. Zwar könne wegen der Überschreitung der 15-Prozent-Grenze bei ganz strenger Auslegung von anschaffungsnahen Herstellungskosten gesprochen werden, so das FG Düsseldorf. Doch der Gesetzgeber habe diese Regelung bestimmt nicht so verstanden wissen wollen, dass ein Eigentümer

durch Mieter verursachte Schäden nicht sofort und vollständig absetzen könne, fasst die LBS die Urteilsbegründung zusammen.

Bundesgeschäftsstelle Landesbausparkassen (LBS), PM vom 03.10.2016

### **Kindergeld: Berufsausbildung endet mit im Ausbildungsvertrag genannten Ende**

Eine Berufsausbildung und damit die Voraussetzungen für einen Kindergeldbezug enden zu dem Zeitpunkt, der im Ausbildungsvertrag als Ende genannt ist. Auf den Zeitpunkt der Abschlussprüfung komme es nicht an, stellte das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg klar, ließ aber die Revision gegen das entsprechende Urteil zu.

Der Kläger beantragte Kindergeld für seine Tochter, deren Ausbildung nach dem Schul- und Praxisvertrag am 31.08.2015 endete und auf die das Berufsausbildungsgesetz keine Anwendung findet. Für die Ausbildung war das entsprechende Schulgesetz des Landes maßgeblich. Die Tochter bestand am 20.07.2015 die staatliche Abschlussprüfung. Die Schule bestätigte das Ausbildungsende zum 31.08.2015. Die Tochter erhielt im August 2015 noch eine Ausbildungsvergütung. Im Ausbildungszeugnis wird eine Ausbildung vom 01.09.2012 bis 31.08.2015 bescheinigt. Mit Urkunde des Landes Baden-Württemberg vom 21.09.2015 ist die Tochter mit Wirkung zum 01.09.2015 berechtigt, die Berufsbezeichnung „staatlich anerkannte Heilerziehungspflegerin“ zu führen. Die beklagte Familienkasse hob die Kindergeldfestsetzung ab August 2015 auf und forderte für diesen Monat das Kindergeld zurück, da mit der bestandenen Abschlussprüfung, spätestens mit Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses, die Ausbildung beendet sei.

Das FG entschied, dass dem Kläger für seine Tochter Kindergeld für den Monat August 2015 zustehe. Die Berufsausbildung ende, wenn das Kind einen Ausbildungsstand erreicht habe, der es zur Berufsausübung nach dem angestrebten Berufsziel befähige. Das Berufsziel sei zwar in der Regel mit Bekanntgabe der Prüfungsergebnisse erreicht. Doch im Streitfall sei zu diesem Zeitpunkt das Ausbildungsverhältnis noch nicht beendet gewesen. Nach dem für die Ausbildung geltenden Landesgesetz in Verbindung mit einer Verordnung dauere die Fachschulausbildung drei Jahre. Nach der Bescheinigung der Fachschule sowie dem Ausbildungszeugnis habe die Ausbildung am 31.08.2015 geendet.



Infolgedessen sei die Tochter im August 2015 noch praktisch ausgebildet worden und habe eine Ausbildungsvergütung erhalten. Hinzu komme, dass die Tochter erst ab 01.09.2015 befugt gewesen sei, ihre Berufsbezeichnung zu führen. Erst ab diesem Zeitpunkt stehe sie dem allgemeinen Arbeitsmarkt zur Verfügung.

Die Festsetzung von Kindergeld für den Monat August 2015 entspreche auch dem Sinn und Zweck der Regelung. Mit dem Kindergeld solle die kindbedingte Minderung der finanziellen Leistungsfähigkeit der Eltern während der Ausbildungszeit des Kinds berücksichtigt werden. Für August 2015 habe die Tochter noch eine Ausbildungsvergütung erhalten. Im Übrigen sei es nicht nachvollziehbar, warum nach den für die beklagte Familienkasse geltenden internen Dienstanweisungen bei bestimmten Ausbildungsgängen zwar auf die gesetzliche Ausbildungsdauer abzustellen sei, dies jedoch trotz vergleichbarem Sachverhalt nicht im Streitfall gelten solle.

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 19.10.2016, 7 K 407/16, nicht rechtskräftig

### **Hormonbehandlung und künstliche Befruchtung können als außergewöhnliche Belastungen Steuern mindern**

Die Aufwendungen für eine Hormonbehandlung und künstliche Befruchtung können als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 des Einkommensteuergesetzes (EStG) berücksichtigt werden. Dies zeigt ein vom Finanzgericht (FG) Hessen entschiedener Fall.

Die Klägerin lebt seit 2004 in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Sie hat

keine Kinder und leidet an einem PCO-Syndrom. Da sie weder auf natürlichem Weg noch durch Insemination empfangen kann, unterzog sie sich im Streitjahr einer Sterilitätsbehandlung in Form einer In-Vitro-Fertilisation (IVF) im Rahmen einer heterologen Insemination (Fremdsamenspende). Dabei werden die Eierstöcke hormonell stimuliert und anschließend eine IVF (Befruchtung einer eigenen Eizelle) durchgeführt. In ihrer Einkommensteuererklärung machte die Klägerin Aufwendungen von 13.678 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend, die fast vollständig auf die dargestellten medizinischen Maß-

nahmen entfielen. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen für die künstliche Befruchtung nicht als außergewöhnlichen Belastungen nicht an.

Das angerufene FG hält dagegen die Kosten für die eigentliche Heilbehandlung als außergewöhnliche Belastungen für abziehbar, nicht jedoch die im Zusammenhang mit der Fremdsamenspende getätigten Aufwendungen. Das bei der Klägerin diagnostizierte PCO-Syndrom und die daraus resultierende Empfängnisunfähigkeit stelle eine Krankheit dar, deren Behandlungskosten grundsätzlich nach § 33 EStG als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen seien, so das FG. Der Familienstand der Frau sei für die Frage, ob eine Krankheit vorliegt, unbeachtlich. Die Aufwendungen für die hormonelle Stimulation der Eierstöcke und anschließende Entnahme von Eizellen zur Durchführung der IVF stellten krankheitsbedingte und somit nach § 33 EStG abzugsfähige Aufwendungen dar.

Hierbei verkennt das FG nicht, dass insoweit der medizinisch einheitliche Vorgang zur Herbeiführung der Schwangerschaft – also hormonelle Stimulierung der Eierstöcke, Entnahme von Eizellen und extrakorporale Befruchtung mit anschließender Wiedereinsetzung der befruchteten Eizelle – bei Herausrechnen der mit der Fremdsamenspende in Zusammenhang stehenden Vorgänge künstlich aufgespalten wird. Das Gericht hält dies rechtlich jedoch für geboten, weil die im Zusammenhang mit der Fremdsamenspende stehenden Aufwendungen der Klägerin nicht zwangsläufig entstanden seien. Denn die Kinderlosigkeit der Klägerin sei nicht unmittelbare und ausschließliche Folge ihrer krankheitsbedingten Unfruchtbarkeit gewesen, sondern zugleich maßgeblich darin begründet, dass sie in einer gleichgeschlechtlichen Partnerschaft lebt und daher die Zeugung eines Kindes auf natürlichem Wege ausgeschlossen ist.

Eine Ausweitung der bisher von der Rechtsprechung anerkannten Fälle auf gleichgeschlechtliche Partnerschaften hält das FG auch aufgrund verfassungsrechtlicher Vorgaben für nicht geboten.

Finanzgericht Hessen, Urteil vom 15.11.2016, 9 K 1718/13

### **Dauer der beruflichen Tätigkeit als Qualifikationsmerkmal: Generelle Nichtberücksichtigung von Elternzeiten unzulässig**

Eine Behörde darf im Rahmen einer Bewerbung bei der Bewertung der fachlichen Leistung auch auf die Dauer der beruflichen Tätigkeit abstellen. Eine generelle Nichtberücksichtigung von Elternzeiten ist dann aber unzulässig, wie das Oberverwaltungsgericht (OVG) Niedersachsen entschieden hat. Im zugrunde liegenden Fall muss nun der Landkreis Stade erneut über die Bestellung eines Bezirksschornsteinfegers entscheiden.

Die Klägerin hat sich mit ihrer Berufung gegen die Ablehnung ihrer Bestellung zur bevollmächtigten Bezirksschornsteinfegerin für den Kehrbezirk Stade VII und die Bestellung eines Mitbewerbers für diesen Kehrbezirk gewandt. Der beklagte Landkreis hat die Stelle eines bevollmächtigten Bezirksschornsteinfegers für diesen Kehrbezirk öffentlich ausgeschrieben. Im Rahmen des Auswahlverfahrens hat er die Bewerbungen anhand eines Punktesystems unter Berücksichtigung der vom Niedersächsischen Ministerium für Wirtschaft, Arbeit und Verkehr herausgegebenen Bewertungsmatrix bewertet. Dabei hat er unter anderem für Tätigkeiten im Schornsteinfeger-Handwerk in den vergangenen 15 Jahren vor der Ausschreibung bestimmte Punktwerte angerechnet. Der Beklagte hat bei der Punktevergabe aber nicht die in diesem Zeitraum von der Klägerin in Anspruch genommenen Elternzeiten von rund fünf Jahren berücksichtigt. Aufgrund einer höheren Punktezahl hat der Beklagte am 23.04.2014 einen Mitbewerber für die Dauer von sieben Jahren zum bevollmächtigten Bezirksschornsteinfeger bestellt. Diese Auswahlentscheidung des Beklagten sei entgegen der Auffassung des Verwaltungsgerichts Stade rechtswidrig. Stelle die Behörde bei der Bewertung der fachlichen Leistung der Bewerber zulässigerweise unter anderem auf die Dauer der beruflichen Tätigkeit im Schornsteinfeger-Handwerk ab, verstoße die generelle Nichtberücksichtigung von Elternzeiten gegen die hier anzuwendende Elternurlaub-Richtlinie der Europäischen Union (RL 2010/18/EU). Gemäß § 5 Absatz 4 des Anhangs der Richtlinie träfen die Mitgliedstaaten die erforderlichen Maßnahmen zum Schutz der Arbeitnehmer gegen Benachteiligung und Kündigung aufgrund der Beantragung oder Inanspruchnahme des Elternurlaubs. Außerdem verstoße es gegen den Gleichbehandlungs-

grundsatz des Grundgesetzes, bei der Berechnung der Zeiten einer Tätigkeit im Schornsteinfeger-Handwerk einerseits Ausfallzeiten etwa wegen Erkrankung, Arbeitsunfalls, Grundwehr- und Zivildienstes mit anzurechnen, andererseits aber Ausfallzeiten wegen der Elternzeit nicht zu berücksichtigen.

Die Revision zum Bundesverwaltungsgericht hat das OVG nicht zugelassen.

Oberverwaltungsgericht Niedersachsen, Urteil vom 14.09.2016, 8 LC 160/15

### **Wenn das Testament nicht eindeutig ist, muss gemutmaßt werden**

Die gesetzliche Erbfolge kann durch ein Testament des Erblassers beseitigt werden. Dafür ist neben der Form auch der verwendete Wortlaut wichtig. Das zeigt ein Fall, der vor dem Oberlandesgericht Rostock entschieden wurde.

Dort hatte die Mutter von fünf Kindern unter der Überschrift „Testament“ handschriftlich und mit Unterschrift verfügt, einer der Söhne solle „über ihr gesamtes Vermögen bevollmächtigt“ sein. Dieser Sohn starb kurz vor der Mutter.

Nach dem Tod der Mama stritten die beiden Kinder des gestorbenen Sohnes mit den verbliebenen Onkeln und Tanten darum, ob nur die beiden Kinder (Enkel) aufgrund des „Testaments“ alleinige Erben geworden sind.

Weil nicht endgültig ermittelt werden konnte, ob mit dem „Testament“ eine Erbeinsetzung des verstorbenen Sohnes oder nur dessen Bevollmächtigung für die Nachlassabwicklung gewollt war, musste auf den „mutmaßlichen Willen“ der Mama abgestellt werden. Und der ergab nach Auffassung des Gerichts, dass neben den beiden Enkeln auch die Onkel und Tanten als Erben anzusehen seien. Ob das mit dem wirklichen Willen der Mutter übereinstimmte, blieb offen.

OLG Rostock, 3 W 98/14 vom 08.01. 2015