

## ***Mandantenbrief August 2017***

### **Steuertermine:**

**10.08.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **14.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**15.08.**      Gewerbesteuer  
                 Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **18.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**Anmerkung:** In Teilen Bayerns und im Saarland ist der 15.8.2017 ein Feiertag. Aus diesem Grund verschiebt sich dort der Termin für die Gewerbesteuer- und Grundsteuervorauszahlungen auf den 16.8.2017. Die Zahlungs-Schonfrist endet dann am 21.8.2017.

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

Alle Angaben ohne Gewähr

### ***Vorschau auf die Steuertermine September 2017:***

**11.09.**      Umsatzsteuer  
                 Lohnsteuer  
                 Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **14.09.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Einkommensteuer  
Kirchensteuer  
Körperschaftsteuer

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

Alle Angaben ohne Gewähr

### ***Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge August 2017***

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für August ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.08.2017.

1. Für alle Steuerpflichtigen: Wann ist ein häusliches Arbeitszimmer erforderlich? ___	2
2. Für alle Steuerpflichtigen: Keine Abzugsbeschränkung beim außerhäuslichen Arbeitszimmer _____	4
3. Für alle Steuerpflichtigen: Wann liegt ein Steuerstundungsmodell vor? _____	5
4. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Wann Schadenersatz kein steuerpflichtiger Arbeitslohn ist _____	6
5. Für Betreiber von Blockheizkraftwerken: Zur Umsatzbesteuerung der Entnahme von Wärme _____	7
6. Für GmbH-Geschäftsführer: Haftung bei fehlender Zustimmung des Sachwalters_	8
7. Für Arbeitnehmer: Vorfälligkeitsentschädigung bei doppelter Haushaltsführung? _	9
8. Für Schenker und Beschenkte: Beide schulden die Schenkungsteuer! _____	9
9. Für Vermieter: Zur Abschreibung der Einbauküche im Mietobjekt _____	10

---

## 1. Für alle Steuerpflichtigen: Wann ist ein häusliches Arbeitszimmer erforderlich?

Fragen rund um die Abzugsfähigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers sind in der Finanzrechtsprechung Stammgast. Aktuell ist jedoch ein Urteil des Bundesfinanzhofs in München hervorzuheben, bei dem es um die Beantwortung der Frage geht, ob denn ein häusliches Arbeitszimmer für seine steuermindernde Berücksichtigung bei der Einkommensteuer auch tatsächlich erforderlich sein muss – und was Erforderlichkeit in diesem Sinne überhaupt bedeutet.

Hintergrund: Ausweislich des Einkommensteuergesetzes dürfen Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung grundsätzlich nicht steuermindernd angesetzt werden. Dies gilt jedoch nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 Euro begrenzt. Diese Höchstbetragsbeschränkung gilt jedoch nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

In dem aktuell vor dem Bundesfinanzhof entschiedenen Streitfall ging es nun darum, dass der Kläger im Wesentlichen lediglich zwei Mietwohnungen im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in seinem häuslichen Arbeitszimmer verwaltete. Obwohl für diese Verwaltungstätigkeit im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand und demnach ein Abzug der entsprechenden Raumkosten bis zu 1.250 Euro im Jahr möglich sein sollte, verweigerte das Finanzamt den steuermindernden Abzug.

Die fiskalische Begründung des Finanzamtes (Auszug aus der Tatbestandsschilderung des Bundesfinanzhof): Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer könnten nur berücksichtigt werden, wenn dieses für die Tätigkeit erforderlich sei. Dies folge zwar nicht unmittelbar aus dem Wortlaut des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG, aber aus dem Sinnzusammenhang der Regelungen zur Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers. Der Kläger verwalte nur zwei Mietwohnungen selbst. Dafür sei ein Arbeitszimmer nicht erforderlich.

Dieser fiskalischen Entscheidung trat der Bundesfinanzhof in München nun mit Urteil vom 08.03.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 52/14 entgegen. In den Urteilsgründen verweisen die Richter dabei auf eine Entscheidung aus dem Jahr 1996. In dem damaligen Urteil vom 27.09.1996 unter dem Aktenzeichen VI R 47/96 hatten die Richter im Wesentlichen erklärt, dass es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist, dass Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur dann als Werbungskosten bei den Einnahmen abgezogen werden dürfen, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 Prozent der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit beträgt oder wenn für die berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Neben diesen Aussagen zur Verfassungsmäßigkeit der Arbeitszimmerregelung haben die obersten Finanzrichter der Republik jedoch auch dargelegt, dass der Abzugsbeschränkung für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer die gesetzgeberische Überlegung zugrunde liegt, dass entsprechende Kosten für den heimischen Arbeitsplatz nur dann steuerlich abziehbar sein sollen, wenn ein solches Arbeitszimmer für die Erwerbstätigkeit erforderlich ist.

Tatsächlich verwendet jedoch das Gesetz den Begriff der Erforderlichkeit oder auch der Notwendigkeit nicht. Die für den Abzug erforderlichen Voraussetzungen, dass entweder ein anderer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung stehen darf oder dass ein bestimmtes Nutzungsmaß im Verhältnis zur gesamten beruflichen und betrieblichen Tätigkeit erreicht sein muss, sind aber ihrem Wesen nach eine abschließende gesetzliche Beschreibung der Fallgestaltung, bei denen nach der Wertung des Gesetzgebers ein häusliches Arbeitszimmer erforderlich ist.

Insoweit hat das Finanzamt zwar Recht, dass ein häusliches Arbeitszimmer immer nur dann steuermindernd berücksichtigt werden kann, wenn es erforderlich ist. Das Finanzamt hat hingegen kein Recht zu bestimmen, wann denn der heimische Arbeitsplatz erforderlich sein soll und wann nicht. Diesbezüglich verweist der Bundesfinanzhof im Rahmen dieses obiter dictum auf die gesetzliche Regelung, welche bereits definiert, wann eine Erforderlichkeit des häuslichen Arbeitszimmers gegeben ist.

Ausdrücklich führen die Richter dabei weiter aus, dass es sich bei der gesetzlichen Regelung quasi um eine abschließende Aufzählung der Tatbestände der Erforderlichkeit handelt. Daraus ergibt sich: Ist eine der im Gesetz genannten Voraussetzungen erfüllt, kann insoweit auch das häusliche Arbeitszimmer steuermindernd berücksichtigt werden.

Im Urteilssachverhalt war es definitiv so, dass dem Steuerpflichtigen für die Verwaltung seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand, weshalb er insoweit mindestens den Arbeitszimmer-Höchstbetrag in Höhe von 1.250 Euro im Jahr geltend machen darf.

**Tipp:** Betroffene, denen das Finanzamt ebenfalls den Abzug der Arbeitszimmerkosten wegen einer angeblich fehlenden Erforderlichkeit verwehren möchte, sollten sich auf die beiden Urteile des Bundesfinanzhofs in München (die im Übrigen von

unterschiedlichen Senaten stammen) berufen. Sofern sonst alle Voraussetzungen gegeben sind, sollte dabei weder der Einspruchsweg noch gegebenenfalls der Klageweg gescheut werden.

**Hinweis:** Im vorliegenden Fall hatte der Bundesfinanzhof die Sache jedoch wieder an das erstinstanzliche Finanzgericht zurückverwiesen. Der Grund: Das erstinstanzliche Gericht hat überhaupt nicht geprüft, ob tatsächlich ein häusliches Arbeitszimmer vorliegt oder ob eine eventuelle private Mitnutzung des Raums den steuerlichen Abzug grundsätzlich verwehrt. Tatsächlich liegt ein häusliches Arbeitszimmer nämlich nur vor, wenn dieses nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Dinge verwendet wird.

In der Praxis kann daher der Abzug der Arbeitszimmerkosten an einer privaten Mitnutzung scheitern. Ist eine private Nutzung jedoch nicht gegeben, und es ist für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz vorhanden, sollten die Arbeitszimmerkosten in jedem Fall steuermindernd ansetzbar sein.

## 2. Für alle Steuerpflichtigen: Keine Abzugsbeschränkung beim außerhäuslichen Arbeitszimmer

Bereits im vorigen Beitrag zur Erforderlichkeit eines häuslichen Arbeitszimmers haben wir die Regelung rund um die Abzugsbeschränkung der Aufwendungen für den heimischen Arbeitsplatz erläutert. Tatsächlich muss jedoch hervorgehoben werden, dass die Abzugsbeschränkung bzw. das Abzugsverbot nur für häusliche Arbeitszimmer gilt. Damit sind Arbeitszimmer gemeint, die in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen, also in seine Wohnung, integriert und eingebunden sind.

Außerhäusliche Arbeitszimmer unterliegen hingegen nicht der Abzugsbeschränkung bzw. dem Abzugsverbot für Arbeitszimmer. Aufwendungen für einen außerhäuslichen Arbeitsplatz können daher grundsätzlich unbeschränkt steuermindernd abgezogen werden. Die Frage, was für eine Art Arbeitszimmer gegeben ist, ist daher von erheblicher Bedeutung.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat in seiner Entscheidung vom 22.03.2017 unter dem Aktenzeichen 4 K 3694/15 im Fall eines Gerichtsvollziehers klargestellt, dass die Frage, ob ein Raum als häusliches Arbeitszimmer anzusehen ist, sich nur aufgrund einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls beantworten lässt.

In der erstinstanzlichen Entscheidung aus dem Ländle haben die Richter eine beispielhafte und gut auf andere Sachverhalte übertragbare Darstellung dafür geliefert, wann die Einbindung in die häusliche Sphäre nicht mehr gegeben ist, wann also von einem außerhäuslichen Arbeitszimmer ausgegangen werden kann, welches keiner Abzugsbeschränkung unterliegt.

Nach der Entscheidung gilt: Ein im (auch) selbst genutzten Einfamilienhaus gelegenes Büro kann insoweit aus dem Anwendungsbereich der Abzugsbeschränkung bzw. des Abzugsverbotes für ein häusliches Arbeitszimmer herausfallen, wenn aufgrund besonderer Umstände des Einzelfalls die Einbindung des Büros in die häusliche Sphäre aufgehoben oder überlagert wird. Solche Umstände sind insbesondere dann zu bejahen, wenn das Büro

auch für Publikumsverkehr offensteht oder von nicht zur Familie gehörenden Dritten und auch nicht zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörigen Beschäftigten und Angestellten genutzt wird.

Im Streitfall wurde die Einbindung der im Untergeschoss eines privaten Einfamilienhauses eingerichteten Büroräume eines Gerichtsvollziehers in die Privatsphäre insbesondere deshalb verneint, weil diese über einen separaten Zugang verfügten, Besucherparkplätze eingerichtet waren und die Büroräume von der häuslichen Sphäre baulich derart weit getrennt waren, dass sie ohne weiteres auch als Einliegerwohnung hätten vermietet werden können. Ferner verfügte der eingerichtete Büroraum über eine gesonderte Klingel mit der Aufschrift „Obergerichtsvollzieher“ und neben dem Eingang war das Landeswappen angebracht.

**Hinweis:** Die vom erstinstanzlichen Finanzgericht Baden-Württemberg gelieferten Kriterien für die Außerhäuslichkeit eines Arbeitszimmers können dabei sehr wohl auch auf andere Sachverhalte übertragen werden. Dabei ist es nicht notwendig, dass tatsächlich sämtliche Kriterien auch gleichwertig vorhanden sind. Vielmehr kommt es immer auf das Gesamtbild an, ob die Arbeitszimmerkosten komplett, teilweise oder gegebenenfalls überhaupt nicht steuermindernd angesetzt werden dürfen.

### **3. Für alle Steuerpflichtigen: Wann liegt ein Steuerstundungsmodell vor?**

Das Finanzamt würde gerne in nahezu jeder Steuergestaltung, mit der das persönliche Steueraufkommen gesenkt wird, ein sogenanntes Steuerstundungsmodell erkennen. Dies gilt umso mehr, je höher die Steuerersparnis ausfällt. Der Grund für dieses fiskalische Vorgehen liegt in der Vorschrift des § 15b des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Nach dieser Vorschrift sind nämlich Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell weder mit Einkünften aus Gewerbebetrieb noch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten auszugleichen. Es besteht also ein generelles Verlustverrechnungsverbot. Weiterhin dürfen entsprechende Verluste jedoch auch nicht im Verlustvortrag oder im Verlustrücktrag steuermindernd mit anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Die Verluste aus einem sogenannten Steuerstundungsmodell nach § 15b EStG mindern allerdings die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkommensquelle, also aus besagtem Steuerstundungsmodell, erzielt.

In einer erfreulichen Entscheidung vom 15.01.2017 haben die obersten Finanzrichter des Bundesfinanzhofs in München unter dem Aktenzeichen VIII R 7/13 nun einmal klargestellt, dass nicht jede Steuergestaltung und jede Steuersparmöglichkeit ein Steuerstundungsmodell im zuvor beschriebenen Sinne ist.

Insoweit gilt aktuell nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung: Für die Annahme eines Steuerstundungsmodells im Sinne des § 15b Abs. 1 EStG ist Voraussetzung, dass auf ein vorgefertigtes Konzept zurückgegriffen wird, wie es auch im Gesetz in § 15b Abs. 2 Satz 2 EStG heißt. Danach liegt ein Steuerstundungsmodell nämlich nur vor, wenn aufgrund einer

modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Dies ist der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen aufgrund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investitionen Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen.

Der Bundesfinanzhof stellt nun jedoch auch sehr vehement in diesem Zusammenhang klar, dass das bloße Aufgreifen einer bekannten Gestaltungsidee nicht ohne Weiteres zur Annahme eines Steuerstundungsmodells führen kann, wie es die Finanzverwaltung offensichtlich sehr häufig gerne hätte.

Insoweit ist Grundvoraussetzung für die Annahme eines Steuerstundungsmodells, dass das vorgefertigte Konzept von einer vom Steuerpflichtigen verschiedenen Person, also zum Beispiel einem Anbieter oder einem Initiator des Modells, erstellt worden sein muss. Charakteristisch für das Vorliegen eines Steuerstundungsmodells ist nach der zu begrüßenden Auffassung der obersten Finanzrichter der Republik insoweit die Passivität des Steuerpflichtigen, also des Investors bzw. des Anlegers.

Setzt der Investor bzw. Anleger hingegen eine von ihm selbst (oder dem in seinem Auftrag tätigen Berater) entwickelte oder modifizierte und individuell angepasste Investition um, liegt aufgrund der zu begrüßenden Entscheidung der Münchner Richter des Bundesfinanzhofs kein vorgefertigtes Konzept vor. Ein Steuerstundungsmodell ist dann nicht gegeben, weshalb auch das Verlustverrechnungsverbot nicht greift.

Als Fazit gilt daher: Beruhen Investitionen nicht auf einem vorgefertigten Konzept, sondern auf einer individuellen Gestaltung, so sind sie weder von der Regelung des § 15b EStG erfasst, noch als vom Gesetz missbilligte Gestaltung im Sinne eines Gestaltungsmissbrauchs nach § 42 der Abgabenordnung (AO) zur Vermeidung der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 15b EStG anzusehen.

**Hinweis:** Die Entscheidung der obersten Finanzrichter des Bundesfinanzhofs ist umso erfreulicher und höherwertiger, als dass noch das erstinstanzlich mit der Frage betraute Finanzgericht in Hessen ein Steuerstundungsmodell schon sehr viel früher erkannt hat.

#### **4. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Wann Schadenersatz kein steuerpflichtiger Arbeitslohn ist**

In der Praxis sind zahlreiche Fälle denkbar, in denen ein Arbeitnehmer von seinem Chef einen Schadenersatz erhält. Insbesondere bei Verstößen gegen das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG) kommt es zu solchen Schadenersatzzahlungen. So regelt § 15 Abs. 1 AGG, dass der Arbeitgeber bei einem Verstoß gegen das Benachteiligungsverbot verpflichtet ist, den hierdurch entstandenen Schaden zu ersetzen. Lediglich wenn der Arbeitgeber die Pflichtverletzung nicht zu vertreten hat, kommt es nicht zu einem entsprechenden Schadenersatz.

Wird eine entsprechende Schadenersatzzahlung auf Basis der Regelung des § 15 Abs. 1 AGG geleistet, stellt diese auch regelmäßig steuerpflichtigen und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn dar.

Dies muss jedoch nicht immer so sein: Darüber hinaus ist nämlich auch noch die Regelung des § 15 Abs. 2 AGG zu beachten, wonach der oder die Beschäftigte eine angemessene Entschädigung in Geld verlangen kann, wenn es sich bei dem Schaden nicht um einen Vermögensschaden (also beispielsweise nicht um eine Abfindung für entgangenen Lohn) handelt. Man spricht bei diesen Schäden auch von sogenannten immateriellen Schäden. Gemeint sind dabei Zahlungen zum Beispiel wegen Diskriminierung aufgrund von Behinderung oder Geschlecht, sexueller Belästigung oder Mobbing. Entsprechende Schadenersatzzahlungen besitzen im Unterschied zur vorherigen Regelung jedoch keinen Lohncharakter, weshalb sie lohnsteuerfrei sind und dann in der Folge auch nicht der Sozialversicherung unterliegen. In der Praxis ist daher regelmäßig sehr umstritten, was für eine Art Schadenersatz denn nun tatsächlich geleistet wurde, immerhin entscheidet dies über die Behandlung bei der Lohnsteuer und der Sozialversicherung. Um diesen Streit ging es auch in einem aktuellen Verfahren.

In dem Sachverhalt vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte eine Arbeitnehmerin auf eine Entschädigung wegen Benachteiligung aufgrund einer Behinderung geklagt. Im Gerichtsverfahren wurde schließlich ein Vergleich geschlossen, wonach der Arbeitgeber noch 10.000 Euro an die Mitarbeiterin zahlt. Das Finanzamt sah in dieser Schadenersatzzahlung lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn, den es natürlich versteuern wollte.

Ganz anders urteilte allerdings das erstinstanzliche Finanzgericht in seiner Entscheidung vom 21.03.2017 unter dem Aktenzeichen 5 K 1594/14. Ausdrücklich entschieden die Richter aus Rheinland-Pfalz, dass eine Entschädigung nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz, die aufgrund eines arbeitsgerichtlichen Vergleichs geleistet wird, steuerfrei ist, wenn sie wegen einer Diskriminierung aufgrund einer Behinderung zu zahlen ist.

Klar und deutlich heben die erstinstanzlichen Richter dabei hervor: Ist die Frage einer Diskriminierung aufgrund einer Behinderung wesentlicher Bestandteil des Arbeitsgerichtsprozesses, stellt eine in einem Vergleich vereinbarte Entschädigungszahlung nach dem Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetz auch dann eine Zahlung wegen eines immateriellen Schadens (also eine lohnsteuerfreie Zahlung) dar, wenn letztlich offen bleibt, ob eine Benachteiligung aufgrund einer Behinderung tatsächlich stattgefunden hat.

Insoweit kann eine entsprechende Entschädigung auch dann steuerfrei (und in der Folge auch sozialversicherungsfrei) bleiben, wenn der Arbeitgeber die behauptete Benachteiligung bestreitet und sich lediglich zur Beendigung des Gerichtsprozesses zur Zahlung im Rahmen eines Vergleichs bereiterklärt hat.

**Hinweis:** In der Praxis ist die Entscheidung dabei sowohl für den Arbeitgeber als auch für den Arbeitnehmer von Vorteil. Der Ex-Mitarbeiter spart sich die Versteuerung und kann den Betrag des Schadenersatzes steuerfrei vereinnahmen. Der Arbeitgeber spart sich aber immerhin noch seinen Anteil der Sozialversicherung auf den Betrag.



## **5. Für Betreiber von Blockheizkraftwerken: Zur Umsatzbesteuerung der Entnahme von Wärme**

Die Entnahme der beim Betrieb eines Blockheizkraftwerkes entstehenden Wärme muss der Umsatzsteuer unterworfen werden. Grundsätzlich werden Entnahmen nach dem Einkaufspreis zuzüglich der Nebenkosten für den Gegenstand oder für einen gleichartigen Gegenstand bemessen. Ausnahmsweise gilt allerdings: Sofern ein Einkaufspreis nicht ermittelt werden kann, können auch die Selbstkosten zum Zeitpunkt des jeweiligen Umsatzes als Bemessungsgrundlage für die umsatzsteuerliche Entnahme herangezogen werden.

In diesem Sinne hat das Finanzgericht des Landes Baden-Württemberg mit Entscheidung vom 09.02.2017 unter dem Aktenzeichen 1 K 755/16 geurteilt, dass, wenn eine Ehegatten-GbR ein umsatzsteuerlich voll dem Unternehmen zugeordnetes Blockheizkraftwerk betreibt und die von dem Blockheizkraftwerk neben dem Strom produzierte Wärme teilweise für die Heizung des Wohnhauses der Ehegatten verwendet wird, dies eine Entnahme von Gegenständen im Sinne der umsatzsteuerlichen einschlägigen Vorschriften darstellt. Als Bemessungsgrundlage dieser umsatzsteuerlichen Entnahme sollen nach Meinung des erstinstanzlichen Gerichtes im Ländle die Selbstkosten der Ehegatten-GbR für den Wärmeverbrauch herhalten.

Dabei gilt: Bei den Selbstkosten sind die täglichen Wartungsarbeiten der Ehegatten am Blockheizkraftwerk als kalkulatorischer Unternehmerlohn nicht zu berücksichtigen. Die Selbstkosten sind nach dem Verhältnis der erzeugten Wärme zur produzierten Gesamtenergiemenge, bestehend aus Strom und Wärme, aufzuteilen, um anschließend die Selbstkosten für die anteilig im privaten Wohnhaus verbrauchte Wärme ermitteln zu können.

Weiterhin stellt das Finanzgericht klar: Ist das Blockheizkraftwerk der Ehegatten-GbR nicht an ein Fernwärmenetz angeschlossen, kann nicht der bundesweit einheitliche durchschnittliche Fernwärmepreis auf der Basis der jährlichen Veröffentlichung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (sogenannte Energiedaten) als Einkaufspreis im Sinne der umsatzsteuerlichen Vorschriften zur Bemessungsgrundlage herangezogen werden. Ebenso gilt: Soweit die Wärme teilweise an einen Verwandten der Ehegatten verkauft wird, ist auch der dabei vereinbarte Verkaufspreis für den Eigenverbrauch der Ehegatten unerheblich, da die umsatzsteuerlichen Vorschriften zur Bemessungsgrundlage einer Entnahme nur auf den Einkaufspreis und nicht auf den Verkaufspreis Bezug nehmen.

Den vorgenannten Aussagen entsprechend hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden, dass als Bemessungsgrundlage die Selbstkosten anzusetzen sind. Dem steht auch nicht entgegen, dass das Hauptinteresse am Betreiben eines Blockheizkraftwerks in der Stromerzeugung liegt und die dabei entstehende Wärme lediglich ein Abfallprodukt ist.

## **6. Für GmbH-Geschäftsführer: Haftung bei fehlender Zustimmung des Sachwalters**

Im Rahmen eines Insolvenzverfahrens wird bei Anordnung der Eigenverwaltung durch das Insolvenzgericht anstelle des Insolvenzverwalters ein Sachwalter bestellt. Der Sachwalter hat dann insbesondere die wirtschaftliche Lage des Schuldners zu prüfen und unter anderem die Geschäftsführung sowie die Ausgaben der Gesellschaft zu überwachen.

In einem vor dem Finanzgericht Münster entschiedenen Sachverhalt hatte der Geschäftsführer einer GmbH für seine Gesellschaft den Insolvenzantrag gestellt. Da Eigenverwaltung angeordnet wurde, bestellte das Insolvenzgericht einen Sachwalter und verfügte, dass Zahlungen von Steuern sowie Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung nur mit Zustimmung des Sachwalters geleistet werden dürfen.

Gerade im Insolvenzverfahren ist es jedoch so, dass der Geschäftsführer aufgrund der Regelung des § 69 der Abgabenordnung (AO) in Haftung genommen werden kann, wenn er Steuern der GmbH nicht zahlt und die Forderungen anderer Gläubiger der GmbH in einem höheren Umfang bedient als die Steuerforderungen. So war es auch in dem aktuell entschiedenen Sachverhalt des Finanzgerichts Münster. Allerdings hatte der Sachwalter hier erklärt, dass er Zahlungen von Steuern und Sozialversicherungsabgaben ausdrücklich nicht zustimmt. Insoweit war es dem GmbH-Geschäftsführer verwehrt, entsprechende Steuerschulden zu begleichen.

Das erstinstanzliche Finanzgericht Münster entschied insoweit folgerichtig mit Urteil vom 03.04.2017 unter dem Aktenzeichen 7 V 492/17, dass dem Geschäftsführer einer insolventen GmbH kein grobes Verschulden für die Nichtabführung von Lohnsteuer vorzuwerfen ist, wenn das Insolvenzgericht angeordnet hat, dass Zahlungen aus dem Steuerschuldverhältnis nur mit Zustimmung des vorläufigen Sachwalters geleistet werden dürfen und der Sachwalter die Zustimmung zur Abführung der Lohnsteuer ausdrücklich versagt hat.

Da es insoweit nicht mehr in der Macht des Geschäftsführers lag, die Steuerzahlungen zu entrichten, kann er nach der Meinung der Münsteraner Richter auch nicht in Haftung genommen werden. Dies gilt unabhängig von der in der insolvenzrechtlichen Rechtsprechung umstrittenen Frage, ob die Anordnung eines solchen Zustimmungsvorbehalts im Rahmen der vorläufigen Eigenverwaltung überhaupt zulässig ist oder nicht.

## **7. Für Arbeitnehmer: Vorfälligkeitsentschädigung bei doppelter Haushaltsführung?**

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, können als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit steuermindernd berücksichtigt werden. Eine doppelte Haushaltsführung liegt jedoch nur vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt.

In einem aktuell vor dem Finanzgericht des Landes Rheinland-Pfalz entschiedenen Sachverhalt unterhielt ein Kläger im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung eine Eigentumswohnung am Ort seiner ersten Tätigkeitsstätte. Die im Zusammenhang mit der Immobilie entstehenden Kosten zog er im Rahmen der Regelung zur doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit ab. Die Eigentumswohnung am Beschäftigungsort, welche mit einem Darlehen finanziert war, wurde schließlich irgendwann verkauft. Wegen der vorzeitigen Rückzahlung des Darlehens musste der Kläger eine Vorfälligkeitsentschädigung an die Bank leisten, welche er nun im Rahmen des Werbungskostenabzugs für die doppelte Haushaltsführung berücksichtigt wissen wollte.

Sowohl das Finanzamt als auch das erstinstanzlich angerufene Finanzgericht des Landes Rheinland-Pfalz lehnten jedoch die Berücksichtigung der Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten ab. Klar und deutlich urteilen die erstinstanzlichen Richter in ihrer Entscheidung vom 23.11.2016 unter dem Aktenzeichen 2 K 1701/14, dass die Vorfälligkeitsentschädigung wegen des Verkaufs einer wegen doppelter Haushaltsführung erworbenen Zweitwohnung bei Beendigung der auswärtigen Tätigkeit nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abziehbar ist.

Insoweit besteht nach Meinung der erstinstanzlichen Richter aus Rheinland-Pfalz kein wirtschaftlicher Zusammenhang. Die Vorfälligkeitsentschädigung ist wirtschaftlich betrachtet nämlich die Folge der auf vorzeitige Kreditablösung gerichteten Änderung des Darlehensvertrages. So besteht zwar auch ein gewisser Zusammenhang mit der ursprünglich beruflichen Veranlassung der Eigentumswohnung, jedoch wird diese ursprünglich berufliche Veranlassung von dem durch die Veräußerung ausgelösten Veranlassungszusammenhang überlagert. Ein Werbungskostenabzug soll daher nicht möglich sein.

**Tipp:** Gegen die erstinstanzliche Entscheidung des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz ist Revision eingelegt worden, das Aktenzeichen lautet: VI R 15/17.

## **8. Für Schenker und Beschenkte: Beide schulden die Schenkungsteuer!**

Nach § 20 Abs. 1 Satz 1 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) sind Schenker und Beschenkte bzw. Erwerber Gesamtschuldner einer entstehenden Schenkungsteuer. Insoweit kann sich die Finanzverwaltung aussuchen, von wem sie die Schenkungsteuer verlangt. Dies ergibt sich nicht zuletzt aus § 421 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB), wonach der Gläubiger die Leistung nach seinem Belieben von jedem der Schuldner ganz oder zu einem Teil einfordern kann, bis die ganze Schuld beglichen ist.

In der Praxis ist es zwar die Regel, dass sich das Finanzamt mit dem Bescheid über die Schenkungsteuer direkt an den Beschenkten wendet, jedoch obliegt dies dem Ermessen des handelnden Finanzbeamten. Im Endeffekt bedeutet dies auch, dass ein Fehler bei der ersten Schenkungsteuerfestsetzung gegenüber dem Beschenkten durch eine weitere Steuerfestsetzung beim Schenker korrigiert werden kann. Dies gilt umso mehr, wenn sich der Schenker im Verhältnis zum Beschenkten vertraglich zur Übernahme der Schenkungsteuer verpflichtet hat.

In einem solchen Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 08.03.2017 unter dem Aktenzeichen II R 31/15 leider klargestellt, dass es seitens des handelnden Finanzbeamten nicht ermessensfehlerhaft ist, wenn die Finanzbehörde nach einer zu niedrigen Festsetzung der Schenkungsteuer gegen den Beschenkten für die Differenz zur rechtmäßig festzusetzenden Schenkungsteuer den Schenker in Anspruch nimmt.

**Hinweis:** Insgesamt geht die Entscheidung damit in die Richtung der bisherigen Rechtsprechung, denn mit Urteil vom 13.05.1987 hatten die obersten Finanzrichter der Republik bereits unter dem Aktenzeichen II R 189/83 geurteilt, dass, wenn das Finanzamt die Schenkungsteuer gegen einen von mehreren Gesamtschuldnern bestandskräftig festgesetzt hat, es gegenüber einem anderen Gesamtschuldner die Schenkungsteuer höher festsetzen kann, auch wenn die bestandskräftige Steuerfestsetzung fehlerhaft ist und nicht mehr geändert werden kann.

## 9. Für Vermieter: Zur Abschreibung der Einbauküche im Mietobjekt

Bereits im letzten Jahr hat der Bundesfinanzhof in München im Wege der Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung mit seiner Entscheidung vom 03.08.2016 unter dem Aktenzeichen IX R 14/15 entschieden, dass Aufwendungen für die vollständige Erneuerung einer Einbauküche (bestehend aus Spüle, Herd, Einbaumöbel und Elektrogeräten) in einem vermieteten Immobilienobjekt nicht als sogenannter Erhaltungsaufwand sofort als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind.

Aufgrund der Meinungsänderung der obersten Finanzrechtsprechung handelt es sich nun bei einer Einbauküche mit ihren einzelnen Elementen um ein einheitliches Wirtschaftsgut, welches auf zehn Jahre abgeschrieben werden muss.

Weil Urteile des Bundesfinanzhofs grundsätzlich jedoch auch ihre Wirkung in die Vergangenheit entfalten, hat das Bundesministerium für Finanzen in Berlin nun mit Schreiben vom 16.05.2017 (Az: IV C 1- S 2211/07/10005 : 001) erfreulicherweise klargestellt, dass es bei einer Erstveranlagung bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2016 nicht beanstandet wird, wenn auf Antrag des Steuerpflichtigen die bisherige Rechtsprechung für die Erneuerung einer Einbauküche zugrunde gelegt wird, wonach die Spüle und der Herd als wesentliche Bestandteile des Gebäudes behandelt werden und deren Erneuerung bzw. Austausch zu sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwand führt.

Bis einschließlich 2016 darf also noch alles beim Alten bleiben. Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 muss die Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung jedoch auf zehn Jahre abgeschrieben werden.