

Die Steuer-Warte

Herausgeber: Deutsche Steuer-Gewerkschaft · 93. Jahrgang · Berlin, April 2020
ISSN 0178-2096



André Deutschländer

**Der Verlust von Gesellschafterfinanzierungshilfen –
Dissens zwischen Rechtsprechung und Gesetzgebung, Teil 3**

S. 43

Dr. Matthias Gehm

**Das Akteneinsichtsrecht gegenüber der Finanzverwaltung –
aktuelle Aspekte**

S. 47

Christian Merker

Überblick über das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz

S. 48

David Jauch

**Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Steuerermäßigung
nach § 35a EStG**

S. 49



Die neuesten Entscheidungen des BFH

S. 56

4-2020

Bücherschau



Maria Marquardsen

Einstimmigkeit in Steuerfragen – Reformbedarf?

Ifst-Schrift 534 (2020), 15 € zzgl Versandkosten
 Institut für Finanzen und Steuern in Medienkooperation mit
 DER BETRIEB
 ISBN 978-3-89737-196-5
 Einzelbezug über www.der-betrieb-shop.de/ifst

In der Corona-Krise rücken Gesetzgebungsbefugnisse der EU besonders in den Fokus. Was regelt die EU, was die Nationalstaaten? Und wann, wenn nicht jetzt, müssen Maßnahmen zum wirtschaftlichen, sozialen und territorialen Zusammenhalt und zur Solidarität zwischen den Mitgliedstaaten in den Blick genommen werden. Solidarität ist eines der Ziele und Leitwerte der EU. Gerade die Solidaritätsklausel des Art. 222 AEUV bringt dies besonders zum Ausdruck. Sowohl die Union als auch die Mitgliedstaaten untereinander handeln im Katastrophenfall gemeinsam „im Geist der Solidarität“.

Gemeinsames Handeln im Steuerrecht steht allerdings bisher unter dem Vorbehalt der Einstimmigkeit, die zu erreichen meist langwierige Verhandlungen erfordert. Weil die steuerrechtliche Harmonisierung allerdings insgesamt hinter dem aus Sicht der Kommission eigentlich Erforderlichen deutlich zurückbleibt, legte die Kommission 2019 einen Vorschlag zur Reform des Gesetzgebungsverfahrens in Steuersachen vor. Im Kern geht es um einen schrittweisen Übergang vom politischen Einstimmigkeitserfordernis im Rat zur qualifizierten Mehrheitsentscheidung (majority voting). Bisher konnte sich diese Idee insbesondere aufgrund des Widerstandes seitens einiger Staaten nicht durchsetzen. Das Thema steht aber weiterhin auf der Agenda der EU-Kommission.

Dies gab Anlass, den Vorschlag der EU-Kommission und alternative Reformüberlegungen hinsichtlich ihrer zu erwartenden Auswirkungen auf die zukünftige europäische Gesetzgebung sowie die Vereinbarkeit der jeweiligen Änderungen mit den Vorgaben des deutschen Verfassungsrechts zu untersuchen. Das Werk soll einen Beitrag in der Diskussion um den zukünftig einzuschlagenden Weg in der europäischen Steuergesetzgebung liefern.

(Quelle: Vorwort von Institut von Finanzen und Steuern)

Lippross/Janzen

Umsatzsteuer 2020

Kommentar

2020. Buch. 1.274 Seiten, Softcover, 92 €
 Format (B x L): 20,9 x 29,7 cm
 Gewicht: 2.443 g
 Boorberg Verlag
 ISBN 978-3-415-06688-5

Die aktuelle Arbeitsgrundlage zur Umsatzsteuer. Das Praxiswerk „Umsatzsteuer 2020“ im übersichtlichen DIN-A4-Format enthält die wichtigsten Materialien für die Bearbeitung umsatzsteuerlicher Fragen: UStG und UStDV mit Rechtsstand 1. 1. 2020, Umsatzsteuer-Anwendungserlass in konsolidierter Fassung mit Rechtsstand 2. 1. 2020, mit optischen Hervorhebungen der Änderungen in 2019, kommentierende Hinweise der Autoren zu den Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses bis einschließlich 1. 1. 2020, Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie mit Rechtsstand 1. 1. 2020,

Durchführungsverordnung zur Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie mit Rechtsstand 1. 1. 2020, wichtige gesetzliche Neuerungen in 2019: Im Laufe des Jahres 2018 hat es im Bereich der Umsatzsteuer wieder viele praxisrelevante Änderungen gegeben. Darüber hinaus sind zum 1. 1. 2020 wichtige gesetzliche Neuerungen in Kraft getreten. Der aktuelle Leitfaden geht auf alle Änderungen mit praxisorientierten Gestaltungsmöglichkeiten ein. Umsatzsteuer-Anwendungserlass: alle Änderungen in 2019: Die Praxis orientiert sich vor allem an dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass. Er enthält kommentarähnliche Anweisungen der Finanzverwaltung mit einer Auswertung der höchstrichterlichen Rechtsprechung. In dem im Werk abgedruckten Text sind die im Laufe des Jahres 2019 erfolgten Änderungen der Verwaltungsanweisungen durch Fettdruck hervorgehoben, damit dem Leser die aktuellen Entwicklungen ins Auge springen. Umsatzsteuer-Anwendungserlass: umfangreiche Anmerkungen: Die jeweiligen Abschnitte des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses haben die Verfasser um grau hinterlegte und damit deutlich von den amtlichen Texten abgesetzte Anmerkungen ergänzt. Diese Anmerkungen stellen keine umfassende Kommentierung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses dar. Vielmehr geht es darum, aktuelle Entwicklungen zu verdeutlichen und Hinweise auf noch nicht in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass eingearbeitete Rechtsprechung zu geben. Außerdem stellen die Verfasser vor allem dort die Rechtslage ausführlich dar, wo die Verwaltung auf Positionen verharret, die durch die Rechtsprechung überholt sind.

Zielgruppen des Werks sind Steuerberater, Fachanwälte für Steuerrecht, Praktiker in der Finanzverwaltung, Finanzrichter, Steuerabteilungen in Unternehmen, Dozentinnen und Dozenten für Steuerrecht sowie fortgeschrittene Studierende im Steuerrecht.

Die Steuer-Warte 1997 bis 2019

Der Steuer-Gewerkschaftsverlag bietet „Die Steuer-Warte“ 1997–2019 in elektronischer Form auf DVD und alternativ auf USB-Stick an.

Es handelt sich um Dateien im Acrobat Reader (*.PDF)-Format.
 Der aktuelle Acrobat Reader wird mitgeliefert.

Auf der DVD/USB-Stick befinden sich die kompletten Inhalte:

↔ **Die Steuer-Warte 1997 bis 2019**

Außerdem im PDF-Format:

↔ **Autorenverzeichnis 1981 bis 1996**

↔ **Stichwortverzeichnis 1981 bis 1996**

↔ **Anleitung im Word und PDF-Format**

↔ **Aktueller „Acrobat Reader“**

Preis einschließlich Porto, Verpackung und MwSt.:

DSTG-Mitglieder und Abonnenten	18 Euro
Nichtmitglieder	75 Euro

Die Zahlung kann gegen Rechnung erfolgen.

Bestellungen erbeten an:

Steuer-Gewerkschaftsverlag
 Friedrichstr. 169 · 10117 Berlin
 Tel.: 030.206256-650
 Fax: 030.206256-601
stg-verlag@dstg.de



Der Verlust von Gesellschafterfinanzierungshilfen – Dissens zwischen Rechtsprechung und Gesetzgebung

Von Dipl.-Finanzwirt (FH) André Deutschländer, Bad Schwartau

– Teil 3 –

Teil 2 in „Die Steuer-Warte“ 3/2020, S. 23 ff.

2. Gescheiterte Neuregelung des § 20 Abs. 2 EStG-E: Abzug uneinbringlicher Kapitalverluste weiterhin möglich?

Das Bundeskabinett plante einst im Rahmen seines Gesetzesentwurfs zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 31. 7. 2019 (JStG 2019) auch eine Änderung bzw. Erweiterung der Vorschrift des § 20 Abs. 2 EStG und folgte dahingehend auch 1:1 der Vorstellung des Referentenentwurfs vom 8. 5. 2019, der ebenso eine Neugestaltung vorsah. Danach sollte die ursprünglich geplante Regelung wie folgt neu gefasst werden:

„§ 20 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a wird wie folgt gefasst:

„a) bei Termingeschäften, durch die der Steuerpflichtige durch Beendigung des Rechts einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt. Der Verfall einer Option gilt nicht als Beendigung des Rechts;“

b) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Keine Veräußerung ist

1. die ganze oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung,
2. die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle;
3. die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 auf einen Dritten oder
4. ein den Nummern 1 bis 3 dieses Satzes vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern im Sinne des Absatzes 1.“

Nach der Gesetzesbegründung sollte mit der Ergänzung klargestellt werden, dass insbesondere der durch den Ausfall bzw. Verlust einer Kapitalforderung entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Der Rechtsprechung des BFH¹⁶⁷, wonach der endgültige Ausfall bzw. Verlust einer Kapitalforderung (wie z. B. insolvenzbedingter Ausfall/Verlust einer Gesellschafterdarlehensforderung) i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Satz 2 i. V. m. Abs. 4 EStG führt, sollte mit der Gesetzesänderung die Grundlage mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2020 entzogen werden.¹⁶⁸ Denn die Auffassung des BFH im vorstehenden Urteil entsprach nicht der Intention des Gesetzgebers, da die abschließende Aufzählung der steuerlich relevanten Realisationsvorgänge in § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG ausschließlich Veräußerungssurrogate aufzähle, deren wesentliches Merkmal der Rechtsträgerwechsel und die Entgeltlichkeit sein. Der Wertverfall einer Forderung erfülle diese Merkmale gerade nicht. Im Übrigen hätte der Gesetzgeber nach der für die Überschusseinkünfte grds. geltenden Quellentheorie nicht die Intention gehabt, den wertlosen Verfall des Vermögensstamms bei den Einkünften aus Kapitalvermö-

gen zu berücksichtigen, so die Ansicht von Ott.¹⁶⁹ Um dem Gestaltungsmissbrauch vorzubeugen, sollte nach § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 3 EStG-E auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich sein.¹⁷⁰ Wie auch im Falle des § 17 Abs. 2a EStG-E handelte es sich bei der geplanten Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E auch um ein klassisches Nichtanwendungsgesetz. Die bisherige Anweisung der Finanzverwaltung, dass der Forderungsausfall sowie auch Forderungsverzicht „keine Veräußerung i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG“ darstelle¹⁷¹, hätte damit gesetzlich verankert werden können und wäre insoweit obsolet geworden. Die basierend auf dem BFH-Urteil vom 12. 6. 2018¹⁷² mit begleitendem BMF-Schreiben vom 10. 5. 2019¹⁷³ jüngst angepassten R.n. 59 und 324 des BMF-Schreibens vom 18. 1. 2016¹⁷⁴ wären mit der geplanten Erweiterung des § 20 Abs. 2 EStG zumindest in der Hinsicht wieder hinfällig geworden, als dass die Übertragung wertloser Kapitalforderungen und Wirtschaftsgüter ohne Gegenleistung oder gegen einen lediglich symbolischen Kaufpreis von z. B. 1 Euro keine steuermindernde Berücksichtigung mehr hätten finden können.

Im Rahmen seiner Stellungnahme vom 20. 9. 2019¹⁷⁵ zum vorgelegten Gesetzesentwurf vom 31. 7. 2019 kritisierte der Bundesrat schließlich die Einführung der Vorschrift des § 17 Abs. 2a Sätze 1 bis 4 EStG-E. Denn nach Auffassung des Bundesrates ziele die Bundesregierung mit Einführung des § 17 Abs. 2a Satz 1 bis 4 EStG-E darauf ab, der BFH-Entscheidung vom 11. 7. 2017¹⁷⁶ die rechtliche Grundlage zu entziehen. Ein solches „Nichtanwendungsgesetz“ sei problematisch. Zudem würde man mit den vom Bund vorgesehenen Maßnahmen ohne Not zu einem früheren Rechtszustand zurückkehren, der sich in langjähriger Praxis als rechtsunsicher und kaum administrierbar erwiesen habe.

Hingegen forderte der Bundesrat, die geplante Änderung und Erweiterung des § 20 Abs. 2 EStG (§ 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E) in Art. 2 Nr. 11 des Regierungsentwurfs vom 31. 7. 2019 gänzlich zu streichen, und wies in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die beabsichtigten Anpassungen de facto zu einem Nichtanwendungsgesetz hinsichtlich der aktuellen BFH-Entscheidungen vom 12. 1. 2016¹⁷⁷ zur steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten aus Termingeschäften, vom 24. 10. 2017¹⁷⁸ zur steuerlichen Berücksichtigung insolvenzbedingter Forderungsausfälle, vom 12. 6. 2018¹⁷⁹ zur steuerlichen

169 Ott, StuB 17/2019 S. 651.

170 Unterberg, SteuerStud 10/2019 S. 648.

171 BMF, Schreiben vom 18. 1. 2016, BStBl 2016 I S. 85 R.n. 60, 61.

172 VIII R 32/16, BStBl 2019 II S. 221.

173 BStBl 2019 I S. 464.

174 BStBl 2016 I S. 85.

175 BR-Drucks. 356/19 (Beschluss).

176 IX R 36/15, BStBl 2019 II S. 208.

177 IX R 48/14, BStBl 2016 II S. 456; IX R 49/14, BStBl 2016 II S. 459; IX R 50/14, BStBl 2019 II S. 462.

178 VIII 13/15, BFH/NV 2018 S. 280–282.

179 VIII R 32/16, BStBl 2019 II S. 221.

167 BFH, Urteil vom 24. 10. 2017 – VIII R 13/15, BFH/NV 2018 S. 280–282.

168 S. § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 EStG-E.

Berücksichtigung von Verlusten aus der Veräußerung wertloser Aktien und vom 20. 11. 2018¹⁸⁰ zur steuerlichen Berücksichtigung von Verlusten aus Knock-Out-Zertifikaten führen würden. Darüber hinaus würden mit der geplanten Änderung auch weitere, bisher in den Anwendungsbereich der Abgeltungsteuer fallende Vorgänge zukünftig von einer steuerlichen Berücksichtigung ausgeschlossen (z. B. Verkauf notleidender Forderungen) werden. Die Änderungen seien steuersystematisch nicht gerechtfertigt und würden zudem auf verfassungsrechtliche Bedenken stoßen.

Hinweis:

In diesem Zusammenhang wies *Desens* in seinem Beitrag darauf hin, dass die geplante Änderung bzw. Erweiterung der Vorschrift des § 20 Abs. 2 EStG in Gestalt des § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 bis 4 EStG-E neben einer Reihe verfassungsrechtlicher Bedenken (insbesondere möglicher Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG: Gewinne sind steuerpflichtig, Verluste sind steuerlich nicht zu berücksichtigen) auch eine Reihe unbestimmter Rechtsbegriffe („teilweise“, „wertloser“, „vergleichbarer“) schaffen würde, welche mit größter Wahrscheinlichkeit eine langwierige Auslegung und Klärung durch die Gerichte nach sich ziehen würde und damit erneut eine große Unsicherheit für die Praxis schaffe.¹⁸¹

Zudem erinnerte der Bundesrat daran, dass mit der Einführung der Abgeltungsteuer im Unternehmensteuergesetz 2008 vom 14. 8. 2007¹⁸² eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden sollte.¹⁸³ Dafür sei die traditionelle quellentheoretische Trennung von Vermögens- und Ertragsseite für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben worden. Die beabsichtigten Änderungen würden im Ergebnis bewirken, dass Verluste aus dem Kapitalstamm weitestgehend der einkommensteuerlich irrelevanten Privatsphäre zugerechnet werden. Dies gelte insbesondere für den Fall, dass aus dem Kapitalstamm ein Totalverlust resultiere. Derartige Totalverluste würden regelmäßig in Insolvenzfällen entstehen, in denen der Schuldner nicht mehr in der Lage sei, seine Verbindlichkeiten (vollumfänglich) zu bedienen (z. B. Gesellschafterdarlehen, Insolvenz des Emittenten von Zertifikaten). Anders als der Gesetzentwurf suggeriere, seien von derartigen Verlusten nicht nur hoch spekulative Anlagen betroffen, sondern insbesondere auch klassische Kapitalanlagen, wie beispielsweise Finanzierungsdarlehen. Verfassungsrechtlich bedenklich sei in diesem Zusammenhang der Umstand, dass sämtliche realisierten Wertzuwächse bei Kapitalanlagen auch weiterhin der Besteuerung unterworfen werden, während Verluste nur noch bis zu einem gewissen Grad steuerlich berücksichtigt werden sollen. Sobald der Kapitalstamm wertlos geworden sei, solle eine steuerliche Berücksichtigung in Zukunft ausgeschlossen sein. Verfassungsrechtlich problematisch erscheine auch der geplante zeitliche Anwendungsbereich von § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E, da auch die Veräußerung solcher Kapitalanlagen, die bereits vor dem 1. 1. 2020 wertlos geworden seien, zukünftig steuerlich unbeachtlich bleiben solle. Insbesondere aufgrund der jüngst im BStBl veröffentlichten BFH-Entscheidung vom 12. 6. 2018¹⁸⁴ und dem begleitenden BMF-Schreiben vom 10. 5. 2019¹⁸⁵ dürfte für Kapitalanleger ein verfassungsrechtlich schützenswertes Vertrauen darin entstanden sein, dass Verluste aus der Veräußerung nahezu wertloser Kapitalanlagen steuerlich berücksichtigt werden.

Dem Argument der fiskalischen Risiken, die beim Handel mit hoch spekulativen Anlagen entstehen, sei entgegenzuhalten, dass Verluste im Bereich der Abgeltungsteuer nach § 20 Abs. 6 EStG einem besonderen Verlustverrechnungskreis unterliegen und somit nur mit anderen positiven Kapitalerträgen verrechnet werden können. Wollte man

die Verlustverrechnungsmöglichkeiten bei Verlusten aus hoch riskanten Kapitalanlagen weiter einschränken, würde es sich anbieten – ähnlich wie bei Verlusten aus der Veräußerung von Aktien –, einen weiteren Verlustverrechnungskreis, beispielsweise für Verluste aus Termingeschäften, vorzusehen. Eine vergleichbare Regelung existiere bereits mit § 15 Abs. 4 Satz 3 ff. EStG im betrieblichen Bereich. Hinsichtlich der Termingeschäfte werde mit dem Gesetzentwurf des Bundes im Übrigen nicht das laut Gesetzesbegründung angestrebte Ziel erreicht. Die Veräußerung von Kapitalanlagen i. S. d. § 20 Abs. 1 EStG solle unter bestimmten Voraussetzungen zukünftig generell steuerlich unberücksichtigt bleiben (§ 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E). Vergleichbare (spekulative) Verluste, die auch bei Termingeschäften entstehen können, wären von der geplanten Neuregelung jedoch nicht erfasst, da Termingeschäfte ausschließlich in § 20 Abs. 2 EStG geregelt werden und keine Kapitalanlagen i. S. d. § 20 Abs. 1 EStG darstellen. Beispielsweise wären sowohl die Gattstellung von Optionsgeschäften als auch die Veräußerung von wertlosen Optionsscheinen durch den neu gefassten § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a Satz 2 EStG-E nicht erfasst, sodass entsprechende Verluste entgegen der in der Gesetzesbegründung suggerierten Intention des Gesetzgebers weiterhin steuerlich zu berücksichtigen wären, so die Ausführungen des Bundesrates.

Hinweis:

Die Vergangenheit lehrte uns, dass sog. Nichtanwendungsgesetze in fiskalischer Hinsicht auch durchaus erfolgreich sein können. So mag sich der ein oder andere in diesem Zusammenhang noch an die Entwicklungsgeschichte der Vorschrift des § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG i. d. F. 2011¹⁸⁶ erinnern. Denn einst entschied der BFH mit seinem Urteil vom 25. 6. 2009¹⁸⁷, dass das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG nicht zur Anwendung kommt, soweit aus der Beteiligung i. S. d. § 17 EStG zuvor keine Einnahmen erzielt wurden, die dem Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nr. 40 EStG unterlegen haben. Auf diese Entscheidung reagierte die Finanzverwaltung prompt mit einem sog. Nichtanwendungserlass.¹⁸⁸ Damit wollte sie dem BFH insbesondere die Gelegenheit geben, seine Entscheidung nochmals zu überprüfen. Jedoch wenige Zeit später bestätigte der BFH mit seinem Beschluss vom 18. 3. 2010¹⁸⁹ seine im vorgenannten Urteil dargelegte Rechtsauffassung. Aufgrund dieser BFH-Entscheidungen reagierte der Gesetzgeber unverzüglich im Rahmen des JStG 2010¹⁹⁰, indem er die Vorschrift des § 3c Abs. 2 EStG um einen weiteren „Satz 2“ ergänzte. Fortan kam es auf die tatsächliche Einnahmeerzielung nun nicht mehr an. Vielmehr ist seitdem für die Anwendung des Teilabzugsverbots allein die Einnahmeerzielungsabsicht ausreichend. Diese Neufassung ist jedoch erst für ab dem 1. 1. 2011 realisierte Veräußerungs- und veräußerungsgleiche Vorgänge nach § 17 EStG anzuwenden. Für vor dem 1. 1. 2011 realisierte Veräußerungs- und veräußerungsgleiche Vorgänge nach § 17 EStG sind nach wie vor die Grundsätze der o. g. BFH-Entscheidungen durch die Veröffentlichung im Bundessteuerblatt und die Aufhebung des Nichtanwendungserlasses vom 15. 2. 2010¹⁹¹ von der Finanzverwaltung anzuwenden. Im Übrigen hat der Bundesfinanzhof in seinem Urteil vom 2. 9. 2014¹⁹² die Verfassungsmäßigkeit der mit dem JStG 2010 neu eingeführten Norm des § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG bejaht. Folglich kommt das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG auch in den Fällen zur Anwendung, in denen der Steuerpflichtige keine durch seine Beteiligung i. S. d. § 17 EStG vermittelten Einnahmen erzielt hat, jedoch mit der Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen gehandelt hat.

186 „§ 3c Abs. 2 Satz 7 EStG“ i. d. aktuellen Fassung.

187 IX R 42/08, BStBl II 2010 S. 220.

188 BMF, Schreiben vom 15. 2. 2010, BStBl 2010 I S. 181.

189 IX B 227/09, BStBl 2010 II S. 627.

190 BGBl 2010 I S. 1768.

191 BMF, Schreiben vom 15. 2. 2010, BStBl 2010 I S. 181.

192 IX R 43/13, BStBl 2015 II S. 257.

180 VIII R 37/15, BStBl 2019 II S. 507.

181 *Desens*, DStR 2019 S. 1074.

182 BGBl 2007 I S. 1912.

183 BT-Drucks. 16/4841 S. 33, 55 ff.

184 VIII R 32/16, BStBl 2019 II S. 221.

185 BStBl 2019 I S. 464.

Der Bundestag hat am 7. 11. 2019 das JStG 2019 in 2./3. Lesung beschlossen. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (JStG 2019) in der vom Finanzausschuss geänderten Fassung¹⁹³ enthielt – wie vom Bundesrat zuvor gefordert – nicht mehr die einst geplante Regelung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E. Hingegen enthielt die geänderte Fassung des JStG 2019 in unveränderter Form die Einführung des § 17 Abs. 2a EStG-E.

Die mit Datum vom 12. 12. 2019 im Bundesgesetzblatt¹⁹⁴ verkündete geänderte Fassung des JStG 2019 sieht nun einen § 17 Abs. 2a EStG vor, die ursprüngliche geplante Neuregelung des § 20 Abs. 2 EStG jedoch nicht. Nach einem Kompromissvorschlag der Regierungskoalition vom 11. 11. 2019 sollen Verluste aus Wertpapiergeschäften, die nicht aus dem Verkauf des Wertpapiers resultieren, nach dem 31. 12. 2019 nur noch bis zur Höhe von 10.000 Euro geltend gemacht werden können. Dabei dürfen Verluste aus Termingeschäften, insbesondere aus dem Verfall von Optionen, die nach dem 31. 12. 2020 entstehen, lediglich bis zur Höhe von 10.000 Euro nur mit Gewinnen aus Termingeschäften zum Ausgleich gebracht werden. Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre vorgetragen werden und jeweils in Höhe von 10.000 Euro verrechnet werden (§ 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG-E i. V. m. § 52 Abs. 28 Satz 23 EStG-E; die Vorschriften sind in einem Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen eingefügt worden).¹⁹⁵ Wie dem nachstehenden Gesetzesentwurf¹⁹⁶ zu entnehmen ist, erfasst § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG-E auch Verluste von uneinbringlichen Kapitalforderungen (wie z. B. insolvenzbedingte Darlehensverluste), deren steuerlicher Abzug bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nach ursprünglichem Gesetzesvorhaben (s. § 20 Abs. 2 Satz 3 Nr. 1 EStG-E) gänzlich versagt werden sollte:

„Nach § 20 Abs. 6 Satz 4 werden die folgenden Sätze eingefügt:
Verluste aus Kapitalvermögen im Sinne des Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 dür-

fen nur in Höhe von 10 000 Euro mit Gewinnen im Sinne des Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und mit Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 11 ausgeglichen werden; die Sätze 2 und 3 gelten sinngemäß mit der Maßgabe dass nicht verrechnete Verluste je Folgejahr nur bis zur Höhe von 10 000 Euro mit Gewinnen im Sinne des Absatz 2 Satz 1 Nummer 3 und mit Einkünften im Sinne des § 20 Absatz 1 Nummer 11 verrechnet werden dürfen. Verluste aus Kapitalvermögen aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung, aus der Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1, aus der Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter im Sinne des Absatzes 1 auf einen Dritten oder aus einem sonstigen Ausfall von Wirtschaftsgütern im Sinne des Absatzes 1 dürfen nur in Höhe von 10 000 Euro mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden; die Sätze 2 und 3 gelten sinngemäß mit der Maßgabe dass nicht verrechnete Verluste je Folgejahr nur bis zur Höhe von 10 000 Euro mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden dürfen.“

Das Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen wurde zusammen mit der Einführung des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG – gemäß Entwurf – am 21. 12. 2019 verabschiedet und im Bundesgesetzblatt verkündet.¹⁹⁷

„Dem § 52 Absatz 28 werden die folgenden Sätze angefügt:
§ 20 Absatz 6 Satz 5 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) ist auf Verluste anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2020 entstehen. § 20 Absatz 6 Satz 6 in der Fassung des Artikels 5 des Gesetzes vom 21. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2875) ist auf Verluste anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 entstehen.“

3. Die steuerliche Berücksichtigung eigenkapitalersetzender Finanzierungshilfen nach § 17 EStG unter Berücksichtigung des „JStG 2019“ (Schaubild)

Vor dem 1. 11. 2008*	Ab dem 1. 11. 2008* bis einschließlich 27. 9. 2017		Ab dem 28. 9. 2017**	
	> 10 %	< = 10 %	< = 10 %	> 10 %
Nachträgliche AK i. S. v. § 17 EStG gem. BMF v. 8. 6. 1999 (BStBl 1999 I S. 545) Ausnahme: Gesellschafter < = 10 %, nicht geschäftsführend, Kleinanlegerprivileg (beachte jedoch: BFH-Urteil vom 6. 5. 2014 – IX R 44/13, BStBl 2014 II S. 781) * s. hierzu Tz. 6 des BMF v. 21. 10. 2010 (BStBl 2010 I S. 832)	Keine nachträgliche AK i. S. v. § 17 EStG gem. BMF v. 5. 4. 2019 (BStBl 2019 I S. 257) i. V. m. BMF v. 21. 10. 2010 (BStBl 2010 I S. 832) Ausnahme: s. BFH-Urteil vom 6. 5. 2014 – IX R 44/13, BStBl 2014 II S. 781) * s. hierzu Tz. 6 des BMF v. 21. 10. 2010 (BStBl 2010 I S. 832)	Nachträgliche AK i. S. v. § 17 EStG gem. BMF v. 5. 4. 2019 (BStBl 2019 I S. 257) i. V. m. BMF v. 21. 10. 2010 (BStBl 2010 I S. 832) * s. hierzu Tz. 6 des BMF v. 21. 10. 2010 (BStBl 2010 I S. 832)	Nachträgliche AK gem. § 17 Abs. 2a EStG Auch Kleinanleger sind von der Neuregelung begünstigt ** Soweit der Stpfl. einen Antrag stellt i. S. d. § 52a Abs. 25a EStG; andernfalls gilt die Regelung erst nach dem 31. 7. 2019 (dann in jedem Fall der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung nachträgliche AK) und für den Zeitraum 28. 9. 2017 bis einschl. 31. 7. 2019 sind entsprechende Ausfälle/ Verluste grds. gem. BMF v. 5. 4. 2019 (BStBl 2019 I S. 257) nicht mehr als nachträgliche AK zu berücksichtigen	Nachträgliche AK gem. § 17 Abs. 2a EStG ** Soweit der Stpfl. einen Antrag stellt i. S. d. § 52a Abs. 25a EStG; andernfalls gilt die Regelung erst nach dem 31. 7. 2019 (dann in jedem Fall der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung nachträgliche AK) und für den Zeitraum 28. 9. 2017 bis einschl. 31. 7. 2019 sind entsprechende Ausfälle/ Verluste grds. gem. BMF v. 5. 4. 2019 (BStBl 2019 I S. 257) nicht mehr als nachträgliche AK zu berücksichtigen

193 BT-Drucks. 19/14873.

194 BGBl 48/2019 I S. 2451

195 Korn/Strahl, NWB 49/2019 S. 3546

196 BT-Drucks. 19/15876

197 BGBl. 52/2019 I S. 2875

Hinweis:

Das Schaubild¹⁹⁸ zeigt die einzelnen Zeitabschnitte hinsichtlich der Berücksichtigung von Gesellschafterfinanzierungshilfen in Gestalt von Darlehen und Bürgschaften im Rahmen der Einkünfte des § 17 EStG unter Berücksichtigung der Einführung der Vorschrift des § 17 Abs. 2a EStG. *Grager* wies bereits in ihrem Beitrag darauf hin, dass auch für den möglichen Fall, dass der Gesetzgeber im Rahmen der parlamentarischen Beratungen zu der Auffassung gelangen sollte, dass private Forderungsverluste steuerlich zu berücksichtigen seien und die im Kabinettsentwurf enthaltene Änderung des § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-E nicht verabschiedet werden sollte, was letztendlich auch nun eingetreten ist, eine gesetzliche Normierung der nachträglichen Anschaffungskosten in Gestalt der Einführung des § 17 Abs. 2a EStG-E weiterhin geboten sei. Denn in diesem Fall würde sich der gesellschaftsrechtlich veranlasste Ausfall bzw. Verlust von Darlehensforderungen und Bürgschaftsregressforderungen aufgrund des in der Vorschrift des § 20 Abs. 8 EStG gesetzlich verankerten Subsidiaritätsprinzips nur im Teileinkünfteverfahren und nicht ungemindert im Rahmen des § 20 Abs. 4 EStG auswirken.¹⁹⁹ Damit verbleibt keine Möglichkeit mehr, in dem Zeitfenster bis zum Inkrafttreten der Neuregelung den Verlust bei § 20 EStG geltend zu machen.²⁰⁰

VII. Zusammenfassung und Handlungsempfehlungen für die Praxis

- Der eingeführte § 17 Abs. 2a EStG sorgt sicherlich in nicht unwesentlichem Maße für Rechtssicherheit, als dass nunmehr ein eigener Anschaffungskostenbegriff für die Einkünfte nach § 17 EStG geschaffen und darüber hinaus auch der Umfang der Anschaffungskosten weitestgehend gesetzlich geregelt wird. Stellt man jedoch allein auf dem geplanten Gesetzeswortlaut ab, verbleiben durchaus Unklarheiten, die vermutlich im weiteren Gesetzgebungsverfahren oder u. U. im Rahmen eines neuen BMF-Schreibens beseitigt werden könnten. Dennoch dürften mit der Einführung der gesetzlichen Regelung auch die zahlreichen Probleme und Streitfragen des früheren Rechts wie die Frage des Zeitpunkts des Eintritts der Krise sowie die Bestimmung der Höhe der nachträglichen Anschaffungskosten (Nennwert oder Teilwert) wieder entscheidungserheblich werden.²⁰¹
- In Anbetracht der derzeit noch zwei anhängigen Verfahren beim BFH (Az. IX R 9/18 sowie IX R 1/19) und der nun eingeführten Vorschrift des § 17 Abs. 2a EStG ist es sinnvoll, betroffene Einspruchsverfahren bis zu möglicherweise weiteren folgenden Verwaltungsanweisungen ruhen zu lassen. Denn nach dem klaren Gesetzeswortlaut gem. § 363 Abs. 2 Satz 2 AO dürfte durchaus eine Verfahrensruhe möglich sein und wäre aus verwaltungsökonomischer Sicht auch zweckmäßig. Im Veranlagungsverfahren ist jedoch in allen offenen Fällen bis auf Weiteres den Anweisungen durch das BMF-Schreiben vom 5. 4. 2019²⁰² zu folgen.
- Den Auffassungen von *Grager*²⁰³ und *Trossen*²⁰⁴ sei ergänzend anzumerken, dass die nun eingeführte Vorschrift des § 17 Abs. 2a EStG grds. erst für Veräußerungen und veräußerungsgleiche Vorgänge nach dem 31. 7. 2019 gilt. Folglich greift auch erst nach diesem Zeitpunkt das Subsidiaritätsprinzip nach § 20 Abs. 8 EStG. Für den Zeitraum vom 28. 9. 2017 bis einschl. zum 31. 7. 2019 bedarf es zunächst eines Antrags des Steuerpflichtigen i. S. d. § 52 Abs. 25a EStG, um die Anwendung des § 17 Abs. 2a EStG auszulösen. Der Steuerpflichtige ist jedoch nicht verpflichtet einen solchen Antrag zu stellen, vor allem vor dem Hintergrund, dass sich der Ausfall bzw. Verlust seiner Finanzierungshilfe im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen nach §§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7, Abs. 2 Satz 2, Abs. 4 EStG basierend auf der gegenüber der Rechtsprechung des IX. Senats konträren Rechtsprechung des VIII. Senats in Gestalt der BFH-Urteile vom 24. 10. 2017²⁰⁵ sowie vom 6. 8. 2019²⁰⁶ durch den ungeminderten Abzug ohne Anwendung des TEV für ihn steuerlich günstiger ausfallen würde. Ohne Antrag des Steuerpflichtigen i. S. d. § 52 Abs. 25a EStG wird m. E. auch nicht die Subsidiaritätsklausel ausgelöst. Nach der Pressemitteilung des BFH Nr. 60/2017 vom 27. 9. 2017 ist der Steuerpflichtige auch nicht verpflichtet, von der durch das Urteil vom 11. 7. 2017²⁰⁷ geschaffenen Vertrauensschutzregelung Gebrauch zu machen, wenn die Berücksichtigung des Forderungsverlusts nach den Rechtsprechungsgrundsätzen zur Anwendung des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG zu einem günstigeren Ergebnis führt. Auch wenn das BMF-Schreiben vom 5. 4. 2019²⁰⁸ letztendlich kein solches Wahlrecht für den Steuerpflichtigen vorsieht, so ist es letztendlich nur eine Verwaltungsanweisung und daher für den Steuerpflichtigen nicht bindend.
- Es ist daher auch unter Einbeziehung der zuletzt eingeführten Gesetzesänderung § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG i. V. m. § 52 Abs. 28 EStG noch völlig offen, ob und inwieweit vor der eigentlichen erstmaligen Anwendung des § 17 Abs. 2a EStG, mithin für den Zeitraum vor dem 1. 8. 2019, für den Stpfl. auch eine steuermindernde Berücksichtigung seiner verlustigen Finanzierungshilfen im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen in Betracht kommt. Der Ausgang der noch verbliebenen anhängigen Revisionsverfahren sowie eine abschließende Erörterung auf Bund-Länder-Ebene, die möglicherweise in einem oder mehreren BMF-Schreiben münden werden, dürften hierzu in naher Zukunft Aufschluss geben. Bis dahin sind weiterhin beantragte Ausfälle bzw. Verluste von uneinbringlichen (Gesellschafter-)Finanzierungshilfen im Rahmen der Einkünfte des § 20 EStG auf Basis der derzeit noch gültigen Verwaltungsanweisung durch das BMF-Schreiben vom 18. 1. 2016²⁰⁹ abzulehnen.

198 Eigene Darstellung, jedoch in enger Anlehnung an *Ott*, Stbg 2019 S. 319.

199 *Grager*, NWB 39/2019 S. 2846–2847 m. w. N.

200 *Trossen*, GmbH-StB 2019 S. 310.

201 *Trossen*, GmbH-StB 2019 S. 310.

202 BStBl 2019 I S. 257.

203 NWB 39/2019 S. 2846–2847 m. w. N.

204 GmbH-StB 2019 S. 310.

205 VIII R 13/15, BFH/NV 2018 S. 280

206 VIII R 18/16, juris

207 IX R 36/15, BStBl 2019 II S. 208.

208 BStBl 2019 I S. 257.

209 BStBl 2016 I S. 85 Rn. 60, 61.

Das Akteneinsichtsrecht gegenüber der Finanzverwaltung – aktuelle Aspekte



Von Dr. Matthias Gehm, Limburgerhof

I. Vorbemerkung

Das Gesetz zur Änderung des Bundesversorgungsgesetzes und anderer Vorschriften vom 17. 7. 2017 (BGBl. I 2017, S. 2541) hat nationale Bestimmungen zur Datenverarbeitung in der Finanzverwaltung an die Verordnung (EU) 2016/679 v. 27. 4. 2016 (Abl. L 119 v. 4. 5. 2016, S. 1) – DSGVO – angepasst und entsprechend die AO geändert. Diese Änderungen traten am 25. 5. 2018 in Kraft (Art. 31 Abs. 4 des Gesetzes), ab diesem Tag ist nämlich die DSGVO nach ihrem Art. 99 Abs. 2 auch in Kraft getreten. Insofern ist auf diesen gesetzlichen Neuerungen basierende aktuelle Rechtsprechung bei der Frage der Gewährung von Akteneinsicht zu beachten, wobei die Akteneinsicht im Besteuerungsverfahren von derjenigen im Straf- und im finanzgerichtlichen Verfahren zu unterscheiden ist. Zudem kann sich die Frage auf tun, ob von der Finanzbehörde Akteneinsicht bzw. Auskunft zu außersteuerlichen Zwecken verlangt werden kann, etwa um einen Amtshaftungsanspruch oder einen Insolvenzanfechtungsanspruch zu begründen. Das BMF hat zudem sein Schreiben v. 12. 1. 2018 (BStBl I 2018, S. 185) mit Schreiben v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004 – zum Datenschutz überarbeitet.

II. Bisherige Rechtslage

Nach der bisherige Rechtslage hatte der Steuerpflichtige im Besteuerungsverfahren weder aus § 91 Abs. 1 AO noch aus § 364 AO bzw. aus Art. 103 Abs. 1 GG bzw. Art. 19 Abs. 4 GG einen dem § 29 VwVfG vergleichbaren direkten Anspruch auf Akteneinsicht. Lediglich hatte er einen Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung des Finanzamtes i. S. v. § 5 AO, was seinen diesbezüglich gestellten Antrag anbelangt.¹ Begründet wurde dies damit, dass der Gesetzgeber wegen des von der Finanzverwaltung einzuhaltenden Steuergeheimnisses gemäß § 30 AO, welches zudem durch § 355 StGB strafbewehrt ist, bewusst auf ein solches Akteneinsichtsrecht verzichtet hatte.

Gerade das Fallheft von Betriebsprüfung oder Steuerfahndung war, zumindest was das Besteuerungsverfahren anbelangt, der Einsicht durch den Steuerpflichtigen bzw. dessen Steuerberater oder Rechtsanwalt entzogen. Im Strafverfahren besteht nach Ansicht der Finanzverwaltung nach wie vor kein Anspruch auf Einsichtnahme in das Fallheft nach § 147 StPO. Das Fallheft ist vielmehr nach bisher h. M. wie die Handakte der Staatsanwaltschaft ein Verwaltungsinternum.² Das OLG Rostock hat allerdings in letzter Konsequenz das Recht auf Akteneinsicht im Strafverfahren auf die Fallhefte von Betriebsprüfung und Steuerfahndung erweitert.³

III. Neue Rechtslage

1. Umsatzsteuerverfahren

Der EuGH hat entschieden, dass sich im Umsatzbesteuerungsverfahren ein Informationsanspruch des Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzbehörde bzw. ein Anspruch auf Akteneinsicht aus dem allgemeinen unionsrechtlichen Grundsatz der Wahrung der Verteidigungsrechte ergeben kann, damit er Aufschluss gewinnen kann, auf welcher Tatsachengrundlage die Finanzverwaltung die Steuerfestsetzung vorgenommen hat. Dieser Grundsatz erfährt allerdings eine Einschränkung derart, dass der Zugang zu diesen Informationen und Dokumenten Beschränkungen durch dem Gemeinwohl dienende Ziele erfährt.⁴ Diese Verpflichtung besteht außerdem für die Steuerverwaltung der Mitgliedstaaten der EU nur, wenn sie Entscheidungen treffen, die dem Anwendungsbereich des Rechts der EU unterfallen. Nicht erforderlich ist, dass das Unionsrecht selbst entsprechendes Verfahrensrecht vorsieht.⁵

2. Anspruch nach der DSGVO

Die Rechtsauffassung, dass die Akteneinsicht bzw. der Auskunftsanspruch des Steuerpflichtigen im Besteuerungsverfahren im Ermessen der Finanzverwaltung steht, ist durch die Regelungen der DSGVO überholt.⁶ Insofern besteht nämlich nach im Vordringen befindlicher Meinung nunmehr ein gebundener Anspruch aus Art. 2 Abs. 1 und Art. 15 DSGVO⁷, wobei dies die Finanzverwaltung aber anders sieht.⁸

Dieser Anspruch ist unabhängig davon gegeben, ob die entsprechenden Daten vor oder nach Inkrafttreten der DSGVO gewonnen wurden. Auch ist das Medium ihrer Speicherung irrelevant, also ob in Papierform oder digital.⁹

Dieser Anspruch soll sich auf alle Steuerarten beziehen.¹⁰

Dabei ergibt sich aus § 32e Satz 1 und 2 AO, dass die DSGVO i. V. m. §§ 32a bis 32d AO Vorrang vor Auskunftsansprüchen der betroffenen Person oder Dritter nach dem IFG oder der entsprechenden Ländergesetze hat und somit weitergehende Ansprüche nach letzteren Normen ausschließt.¹¹

Allerdings wird auch vertreten, dass die Informationsfreiheitsgesetze der Länder, zumindest wenn nicht harmonisierte Steuern von der Auskunft wie Einkommen- und Körperschaftsteuer betroffen sind, nicht von der DSGVO verdrängt werden.¹²

1 Gehm, BBP 2016, S. 111; Friedrich, AO-StB 2019, S. 345, 346; BFH, Urteil v. 23. 2. 2010, VII R. 19/09, BStBl II 2010, S. 729; BFH, Beschluss v. 28. 5. 2003, VII B 119/01, DStRE 2004, S. 112; BFH, Beschluss v. 4. 7. 2003, VII B 138/01, BStBl II 2003, S. 790; BFH, Beschluss v. 8. 6. 1995, IX B 168/94, BFH/NV 1996, S. 64

2 Nr. 186 Abs. 3 RiStBV; Nr. 35 Abs. 3 AStBV (St) 2020

3 OLG Rostock, Beschluss v. 7. 7. 2015, 20 VAS 2/15, NZWiSt 2015, S. 351; hierzu Gehm, StV 2016, S. 185

4 EuGH, Urteil v. 9. 11. 2017, C-298/16, *Ispas*, HFR 2018, S. 183; Friedrich, AO-StB 2019, S. 345, 346

5 EuGH, Urteil v. 9. 11. 2017, C-298/16, *Ispas*, HFR 2018, S. 183; EuGH, Urteil v. 17. 12. 2015, C-419/14, *WebMindLicenses*, MwStR 2016, S. 153

6 FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217; VG Gießen, Urteil v. 23. 10. 2019, 4 K 252/19.GI, BeckRS 2019, 27985

7 Friedrich, AO-StB 2019, S. 345, 346; FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217

8 BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 66

9 Friedrich, AO-StB 2019, S. 345, 346; FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217

10 FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217 zumindest aus der Selbstbindung der Finanzverwaltung nach BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 2, 22

11 VG Gießen, Urteil v. 23. 10. 2019, 4 K 252/19.GI, BeckRS 2019, 27985; BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 74

12 FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217

Nach § 2a Abs. 5 AO gelten die Regelungen der DSGVO nicht nur für natürliche sondern auch juristische Personen.¹³

Insolvenzverwalter haben aber keinen Anspruch nach Art. 15 Abs. 1 i. V. m. Art. 4 Nr. 1 DSGVO auf Akteneinsicht in die Steuerakte des Schuldners, weil sie keine betroffene Person i. S. dieser Bestimmung sind. Eine solche Person ist nur der Insolvenzschuldner, auf den sich die entsprechenden Daten beziehen.¹⁴ Auch aus dem Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG) ergibt sich ein solcher Anspruch nicht.¹⁵

Zudem wird auch vertreten, dass ein Anspruch aus Art. 15 DSGVO dann nicht gegeben ist, wenn dieser (allein) dazu dient, zivilrechtliche Ansprüche gegen die Finanzbehörde zu begründen, denn dann würde gemäß § 32c Abs. 1 Nr. 2 AO, Art. 23 Abs. 1 lit. j DSGVO die Finanzbehörde in ihrer Verteidigung gegen zivilrechtliche Ansprüche beeinträchtigt werden.¹⁶ Dies gilt insbesondere, wenn nur eine Amtshaftungsklage durch die Akteneinsicht vorbereitet werden soll.¹⁷ Der entsprechende Anspruch aufgrund Art. 15 DSGVO ist ggf. im Zuge einer Verpflichtungsklage zu verfolgen.¹⁸

3. Finanzgerichtliches Verfahren

Der BFH hat entschieden, dass über § 78 FGO hinausgehende Rechte auf Akteneinsicht im finanzgerichtlichen Verfahren nicht aus Art. 15 DSGVO hergeleitet werden können. Insbesondere kann keine Übersendung von Aktenkopien nach Art. 15 Abs. 1 Halbsatz 2, Abs. 2 DSGVO verlangt werden, denn anders als § 2a Abs. 5 AO enthält die FGO keinen Verweis auf die DSGVO, was der Re-

gelung des Art. 23 Abs. 1 Buchst. f DSGVO zum Schutz der Unabhängigkeit der Justiz entspricht.¹⁹

4. Steuerstrafverfahren

Für das Steuerstrafverfahren gilt die DSGVO nicht, wie sich aus Art. 2 Abs. 2 Buchst. d DSGVO ergibt.²⁰

5. Auskunft über die Person des Anzeigerstatters

Die Finanzverwaltung geht wie bisher davon aus, dass regelmäßig das Steuergeheimnis nach § 30 AO der Nennung eines Informanten entgegensteht.²¹ Denn § 30 AO steht Ansprüchen nach Art. 15 DSGVO entgegen.²²

IV. Resümee

Dem Steuerpflichtigen ist aufgrund von Art. 15 DSGVO nunmehr nach teilweise verteilter Meinung ein gebundener Anspruch auf Akteneinsicht und Auskunft im Besteuerungsverfahren gegeben. Dieser wird aber durch das Steuergeheimnis begrenzt. Aufgrund dieser Neuregelung kann der Steuerpflichtige nunmehr auch Einsicht in das Fallheft der Betriebsprüfung bzw. auch der Steuerfahndung, zumindest was das Besteuerungsverfahren anbelangt, geltend machen. Der Anspruch nach der DSGVO besteht nicht, wenn die Akteneinsicht lediglich der Vorbereitung eines Amtshaftungsprozesses dient. Ansonsten gilt aber, dass weder im Steuerstrafverfahren noch im finanzgerichtlichen Verfahren die DSGVO Anwendung findet. Was die Umsatzsteuer anbelangt, ergibt sich auch aus dem allgemeinen unionsrechtlichen Grundsatz der Wahrung der Verteidigungsrechte ein Auskunftsanspruch gegenüber der Finanzverwaltung.

13 VG Gießen, Urteil v. 23. 10. 2019, 4 K 252/19.GI, BeckRS 2019, 27985; BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 6

14 OVG Lüneburg, Urteil v. 20. 6. 2019, 11 LC 121/17, DÖV 2019, S. 797; VG Gießen, Urteil v. 23. 10. 2019, 4 K 252/19.GI, BeckRS 2019, 27985; OVG Hamburg, Urteil v. 8. 2. 2018, 3 Bf 107/17, DÖV 2018, S. 533; VG Mecklenburg-Vorpommern, Beschluss v. 15. 7. 2019, 3 K 91/19, DStRE 2019, S. 1281 – Az. BFH: II 64/19

15 OVG Hamburg, Urteil v. 8. 2. 2018, 3 Bf 107/17, DÖV 2018, S. 533

16 VG Gießen, Urteil v. 23. 10. 2019, 4 K 252/19.GI, BeckRS 2019, 27985 betraf vom Insolvenzverwalter begehrte Auskunft, um Insolvenzanfechtungsansprüche gegen die Finanzbehörde geltend machen zu können. Vgl. auch BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 68

17 BT-Drucks. 18/12611, S. 95; *Gehm*, SIS Steuerberater-Brief 1/2018, S. 1, 5

18 FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217

19 BFH, Beschluss v. 29. 8. 2019, X S 6/19, BFH/NV 2020, S. 25; vgl. auch BT-Drucks. 18/11655, S. 27: „Die Bundesregierung sieht keine Gefahr von Kollisionen mit den geltenden Prozessordnungen. Diese sollen dem neu gefassten BDSG – wie schon nach geltendem Recht (vgl. § 1 Abs. 3 Satz 1 BDSG) – vorgehen, soweit sie datenschutzrechtliche Regelungen enthalten. Fehlt es an solchen Regelungen oder sind diese nicht abschließend, kommt subsidiär das BDSG zur Anwendung. An diesem bewährten System soll festgehalten werden.“

20 BMF v. 13. 1. 2020, IV A 3 – S 0130/19/10017 :004, Rn. 7; *Gersch* in Klein, AO Komm., 14. Aufl. 2018, § 2a, Rn. 11

21 BMF, BStBl I 2018, S. 175, Tz. 13

22 FG Saarland, Beschluss v. 3. 4. 2019, 2 K 1002/16, EFG 2019, S. 1217

Überblick über das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz

Von Dipl.-Finanzwirt(FH) Christian Merker, StB München



I. Vorbemerkung

Der Bundesrat hat am 8. 11. 2019 dem vom Bundestag verabschiedeten Dritten Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie zugestimmt. Mit einer Reihe von Maßnahmen will der Gesetzgeber die Verwaltung, die Wirtschaft und die Bürger von Bürokratie entlasten. Im Folgenden werden die aus steuerlicher Sicht wichtigen Änderungen des Gesetzes kurz vorgestellt:

Aufnahme einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit

Die Vorschrift des § 138 Abs. 1 Satz 1 AO sieht vor, dass Steuerpflichtige die Eröffnung eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft, eines gewerblichen Betriebes oder einer Betriebsstätte gegenüber der Gemeinde mitteilen müssen, in der sich der Betrieb oder die Betriebsstätte befindet. Diese unterrichtet das Finanzamt unverzüglich über den Inhalt der Mitteilung.

In dem neu eingefügten § 138 Abs. 1b AO wird bestimmt, dass Steuerpflichtige, sofern sie nach § 138 Abs. 1 Satz 1 bis 3 AO verpflichtet sind, die Betriebseröffnung oder Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit mitzuteilen, dem örtlich zuständigen Finanzamt weitere Auskünfte über die für ihre Besteuerung maßgeblichen Verhältnisse zu erteilen. Einer gesonderten Aufforderung des Finanzamts bedarf es künftig nicht mehr. Die Angaben, die anlässlich der Aufnahme einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit gegenüber dem Finanzamt zu machen sind, sind künftig formalisiert elektronisch an die Finanzverwaltung zu senden. Der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung wird durch ein im Bundessteuerblatt zu veröffentlichendes Schreiben bestimmt (Art. 97 § 27 Abs. 4 EGAO).

Wechsel eines Datenverarbeitungssystems

Nach dem Willen des Gesetzgebers soll der Wechsel eines Datenverarbeitungssystems, mit dessen Hilfe aufzeichnungs- und aufbe-

wahrungspflichtige Unterlagen i. S. d. § 147 Abs. 1 AO erstellt werden, durch die Regelung in § 147 Abs. 6 Satz 5 AO erleichtert werden.

Danach sind nach einem Systemwechsel aus dem Produktivsystem nach Ablauf von fünf Jahren die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen nur noch auf einem maschinell lesbaren und auswertbaren Datenträger vorzuhalten. Dies gilt auch für die Auslagerung der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem. Wann eine Auslagerung der aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem erfolgt, unterliegt der Entscheidung des Unternehmens. Sofern jedoch vor Ablauf des fünften Kalenderjahres mit einer Außenprüfung begonnen wurde und diese noch nicht abgeschlossen ist, ist eine Verlagerung der Daten auf einen Datenträger erst nach Abschluss der Außenprüfung möglich. Nach Art. 97 § 19b Abs. 2 EGAO gilt dies für Daten, deren Aufbewahrungsfrist bis zum Tag des Inkrafttretens der Änderung noch nicht abgelaufen ist.

Betriebliche Gesundheitsförderung

Bereits bisher hatten Arbeitgeber nach § 3 Nr. 34 EStG die Möglichkeit, dauerhaft einen Beitrag zu leisten, um die Gesundheit und Arbeitsfähigkeit ihrer Beschäftigten durch zielgerichtete betriebsinterne Maßnahmen der Gesundheitsförderung oder entsprechende Barleistungen für Maßnahmen externer Anbieter zu erhalten. Das Gesetz sieht vor, dass der Freibetrag von 500 € auf 600 € angehoben wird. Die Änderung ist erstmals ab dem VZ 2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

Steuerklassenwechsel bei Ehegatten

Ein Steuerklassenwechsel ist bei Ehegatten künftig nach einer Änderung des § 39 Abs. 6 Satz 3 EStG auch mehrmals im Kalenderjahr möglich. Bisher konnte die Steuerklasse nur einmal im Kalenderjahr gewechselt werden. Die Änderung ist erstmals ab dem VZ 2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte

Nach bisher geltendem Recht ist eine Pauschalierung der Lohnsteuer mit 25 % des Arbeitslohns bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern nur zulässig, wenn der durchschnittliche Arbeitslohn je Arbeitstag 72 € nicht übersteigt. Die Tageslohngrenze für die Zulässigkeit der Pauschalierung der Lohnsteuer bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern wird auf 120 € erhöht. Dem folgend wird auch der durchschnittliche Stundenlohn, bis zu dem eine Pauschalierung der Lohnsteuer möglich ist, angehoben. Konkret ist eine Anhebung von 12 € auf 15 € vorgesehen (§ 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG). Die Änderungen ist erstmals für den Lohnsteuerabzug ab 1. 1. 2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

Erhebung Lohnsteuer bei beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern

Für kurzfristige, im Inland ausgeübte Tätigkeit beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, die einer ausländischen Betriebsstätte dieses Arbeitgebers zugeordnet sind, kann die Lohnsteuer für die im Inland ausgeübte Tätigkeit künftig mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erhoben werden (§ 40a Abs. 4 Nr. 1 EStG). Die Änderung ist erstmals für den Lohnsteuerabzug ab 1. 1. 2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

Pauschalierungsgrenze für Beiträge zu einer Gruppenversicherung

In seiner bisherigen Fassung bestimmt § 40b Abs. 3 EStG, dass der Arbeitgeber die Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung mit einem Pauschsteuersatz von 20 % erheben kann, wenn der steuerliche Durchschnittsbetrag ohne Versicherungssteuer 62 € im Kalenderjahr nicht übersteigt. Diese Grenze wird durch das Gesetz auf 100 € angehoben. Wird bei einer Gruppenunfallversicherung der Durchschnittsbetrag von 100 € überschritten, ist der gesamte Betrag bei den versicherten Arbeitnehmern dem individuellen Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Es bleibt damit bei einem Grenzbetrag. Die Änderungen sind erstmals für den Lohnsteuerabzug ab 1. 1. 2020 anzuwenden (§ 52 Abs. 1 EStG).

Voranmeldungszeitraum in Neugründungsfällen

Wenn Unternehmer ihre berufliche oder gewerbliche Tätigkeit aufnehmen, müssen sie im Jahr der Gründung und im darauffolgenden Jahr monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen abgeben. Diese Regelung wird durch Änderungen in § 18 Abs. 2 Satz 5 und 6 UStG für den Zeitraum 2021 bis 2026 umgesetzt.

Anhebung der Umsatzgrenze für Kleinunternehmer

Die Umsatzgrenze für die sog. Kleinunternehmerregelung wird in § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG von 17.500 € auf 22.000 € angehoben. Diese Änderung tritt am 1. 1. 2021 in Kraft.

Erweiterung der Beratungsbefugnis für Lohnsteuerhilfvereine

Den Lohnsteuerhilfvereinen wird es künftig ermöglicht, für ihre Mitglieder auch in den Fällen einer Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26a EStG tätig zu werden. Darüber hinaus wird die in § 4 Nr. 11 Satz 1 Buchst. c StBerG festgelegte Betragsgrenze von für die Beratung schädlichen Einnahmen aus anderen Einkunftsarten auf 18.000 € bzw. 36.000 € im Fall der Zusammenveranlagung angehoben. Diese Änderungen treten nach Art. 16 Abs. 1 des Gesetzes am 1. 1. 2020 in Kraft.

Aktuelle Entwicklungen im Bereich der Steuerermäßigung nach § 35a EStG



Von David Jauch, Dipl.-Finanzwirt (FH)

Der nachfolgende Beitrag beschäftigt sich mit den Entwicklungen bei der Bearbeitung von Fällen, in denen eine Steuerermäßigung für den privaten Haushalt nach § 35a EStG geltend gemacht wird.

Untersucht wird die zahlreiche Rechtsprechung der letzten Jahre, vorwiegend im Bereich der Handwerkerleistungen, haushaltsnahen Dienstleistungen. Abschließend enthält der Beitrag eine Übersicht zu der Vorschrift.

1 Einleitung

§ 35a des Einkommensteuergesetzes regelt die einkommensteuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für den privaten Haushalt des Steuerpflichtigen, insbesondere für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen sowie Handwerkerleistungen. Es handelt sich um eine Steuerermäßigung, die somit direkt die tarifliche Einkommensteuerlast des Steuerpflichtigen mindert.

§ 35a EStG enthält fünf Absätze. Während die ersten drei Absätze die Abzugstatbestände dem Grunde nach auführen, werden in den Absätzen 4 und 5 die allgemeinen Voraussetzungen erörtert, die für den Abzug erfüllt sein müssen.

Die Abzugstatbestände sind:

Vorschrift	Tatbestand	Rechtsfolge
Abs. 1	Haushaltsnahe, geringfügige Beschäftigungsverhältnisse	20 % der Aufwendungen, höchstens 510 €
Abs. 2	Satz 1 (1. Altern.): Haushaltsnahe sozialversicherungs-pflichtige Beschäftigungsverhältnisse	20 % der Aufwendungen, höchstens (insgesamt für Abs. 2) 4.000 €
	Satz 1 (2. Altern.): Haushaltsnahe Dienstleistungen	
	Satz 2 (1. Altern.): Pflege- und Betreuungsleistungen	
	Satz 2 (2. Altern.): Aufwendungen wegen der Unterbringung in einem (Pflege-)Heim	
Abs. 3	Handwerkerleistungen	20 % der Aufwendungen, höchstens 1.200 €

Die einzelnen Abzugstatbestände können nebeneinander zum Abzug gebracht werden. Ein Übertrag eines nicht ausgeschöpften Höchstbetrages in einen anderen Absatz ist nicht möglich.

Die Steuerermäßigung nach § 35a EStG entfällt, wenn beim Steuerpflichtigen in dem Jahr, in dem die Dienstleistung erbracht wurde, keine Einkommensteuer anfällt. Einen Übertrag auf das nächste Jahr (in Anlehnung an den § 10d EStG) lässt der Gesetzgeber nicht zu, sodass die Steuerermäßigung gänzlich verloren geht. Der BFH¹ bestätigt die Verwaltungsauffassung² und erkennt den Verfall eines Anrechnungsüberhangs als verfassungsgemäß an.

2 Gemeinsame Voraussetzungen

Bevor geprüft wird, ob die Maßnahmen unter die berücksichtigungsfähigen Tatbestände der Absätze 1 bis 3 zu subsumieren sind, sollte vorab geklärt werden, ob die allgemeinen Voraussetzungen der Absätze 4 und 5 vorliegen. Hierbei ist insbesondere zu würdigen, ob die Maßnahmen bzw. die **Aufwendungen** in einem in der EU oder EWR liegenden **Haushalt** des Steuerpflichtigen ausgeübt oder erbracht werden (Abs. 4).

Weiterhin ist das **Subsidiaritätsprinzip** (Vorrang eines Betriebsausgaben-, Werbungskosten-, Sonderausgabenabzugs bzw. Abzug als agB) sowie der **Zahlungsweg/Nachweis** (grundsätzlicher Ausschluss des Bargeldweges) zu beachten (Abs. 5).

2.1 Haushalt des Steuerpflichtigen

Nach § 35a Abs. 4 EStG ist Voraussetzung für die Gewährung der Steuerermäßigung, dass das Beschäftigungsverhältnis, die Dienstleistung oder die Handwerkerleistung in einem in der EU/ EWR liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt oder erbracht wird.

Unter einem Haushalt i. S. d. § 35a EStG ist die Wirtschaftsführung mehrerer zusammenlebender Personen oder einer einzelnen

Person in einer Wohnung oder in einem Haus einschließlich des dazugehörenden Grund und Bodens zu verstehen. Zum Haushalt gehört auch das Bewirtschaften von Zubehörräumen und Außenanlagen. Maßgeblich ist, dass der Steuerpflichtige den ggf. gemeinschaftlichen Besitz über diesen Bereich ausübt und für Dritte dieser Bereich nach der Verkehrsanschauung als der Ort, an dem der Steuerpflichtige seinen Haushalt betreibt, anzusehen ist. Dabei können auch mehrere, räumlich voneinander getrennte Orte dem Haushalt des Steuerpflichtigen zuzuordnen sein. Dies gilt insbesondere für eine vom Steuerpflichtigen tatsächlich zu eigenen Wohnzwecken genutzte Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung, für eine Wohnung, die dieser einem bei ihm zu berücksichtigenden Kind zur unentgeltlichen Nutzung überlässt, sowie eine tatsächlich zu eigenen Wohnzwecken genutzte geerbte Wohnung.

Im Anschluss an das BFH-Urteil vom 20. 3. 2014³ erweiterte die Verwaltung den „Haushalts“begriff und legt ihn nunmehr räumlich-funktional aus. Dies hat zur Folge, dass der räumliche Bereich, in dem sich der Haushalt entfaltet, nicht mehr regelmäßig durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt wird. In Ausnahmefällen können auch Leistungen jenseits der Grundstücksgrenzen, also jene, die insbesondere auf den öffentlichen Bereich entfallen, begünstigt sein, wenn sie in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt stehen und sie dem Haushalt zu dienen bestimmt sind.

Dies führte zu diversen Gerichtsverfahren verbunden mit der Frage, wie die räumlich-funktionale Betrachtungsweise auszulegen ist.

2.1.1 Erschließungsbeiträge/Straßenausbaubeiträge/ (Ab-)Wasserleitungen

FG Nürnberg:⁴ begünstigt

Das FG Nürnberg hat entschieden, dass Handwerkerleistungen für den Anschluss eines Haushalts an das öffentliche Versorgungsnetz durch Wasseranschlüsse, Abwasser, Elektrizität, aber auch durch eine Zulegung an das öffentliche Straßennetz als für die Haushaltsführung notwendige Leistungen der Daseinsvorsorge vollumfänglich, d. h., auch soweit sie im öffentlichen Raum vorgenommen werden, als Handwerkerleistungen gemäß § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG berücksichtigungsfähig sind. Unter Betrachtung der räumlich-funktionalen Beziehung zum Haushalt gehören nach Auffassung der Richter zu einer ordentlichen Haushaltsführung die Wasseranschlüsse, Abwasser, Elektrizität und auch die Zuwegung.

FG Rheinland-Pfalz:⁵ nicht begünstigt

Das FG Rheinland-Pfalz verneinte den räumlich-funktionalen Zusammenhang einer öffentlichen Erschließungsmaßnahme, wenn durch die Maßnahme keine Anbindung des Haushalts an das öffentliche Verkehrsnetz oder an das Versorgungsnetz erfolgt, sondern allgemein öffentliche Einrichtungen (hier: Gehwege und Straßenlaternen) unabhängig vom Haushalt des Steuerpflichtigen errichtet werden.

FG Berlin-Brandenburg:⁶ nicht begünstigt

Das FG Berlin-Brandenburg sieht keine Anspruchsgrundlage für den § 35a EStG. Im Streitfall ging es um die Erschließungskosten, die das steuerpflichtige Ehepaar an die Gemeinde für den Ausbau der unbefestigten Sandstraße vor dem Grundstück entrichten musste. Nach Auffassung des FG Berlin-Brandenburg umfasst die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, nicht Maßnahmen für die erstmalige Herstellung, Grundstückszufahrten ab Abzweigung von der eigentlichen Straße, die nur einem Grundstück dienen, sind grundstücksbezogen und damit haushaltsbezogen. Hingegen ist die Straße selbst, die das Gebiet durchzieht und an der mehrere Häuser liegen, wie

1 BFH, Urteil vom 29. 1. 2009, VI R 44/08

2 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213

3 BFH, Urteil vom 20. 3. 2014, VI R 55/12

4 FG Nürnberg, Urteil vom 24. 6. 2015, 7 K 1356/14, Revision (VI R 45/15) erledigt durch Zurücknahme der Revision

5 FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 18. 10. 2017, 1 K 1650/17; rechtskräftig

6 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 25. 10. 2017, 3 K 3130/17; Revision anhängig unter VI R 50/17

hier, nicht grundstücksbezogen und damit nicht haushaltsbezogen. Die gegenteilige Auffassung würde dazu führen, dass Leitungen oder Verkehrswege, die räumlich weit entfernt vom Grundstück liegen, noch als zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörig betrachtet würden, was vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt ist, sich jedenfalls aus dem Gesetzeswortlaut und der Gesetzessystematik nicht ergibt.

BFH:⁷ nicht begünstigt bei Herstellung einer öffentlichen Mischwasserleitung

Der BFH entschied, dass der von § 35a Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Abs. 4 Satz 1 EStG vorausgesetzte räumlich-funktionale Zusammenhang zum Haushalt des Steuerpflichtigen nicht gegeben ist, wenn für die Neuverlegung einer öffentlichen Mischwasserleitung als Teil des öffentlichen Sammelnetzes ein Baukostenzuschuss erhoben wird. Die Vorinstanz⁸ bejahte noch den Abzug der Maßnahme (Umstellung von der Entsorgung des Abwassers über eine Sickergrube hin zur Erneuerung des bestehenden öffentlichen Mischwasserkanals und Neuverlegung einer Mischwasserleitung) als begünstigte Handwerkerleistung. Die Entscheidung begründete der BFH insbesondere damit, dass nur handwerkliche Leistungen begünstigt seien, die von Mietern und Eigentümern für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung in Auftrag gegeben werden. In der Neuverlegung der Mischwasserleitung sei aber eine Maßnahme anzusehen, die nicht dem eigenen Haushalt des Steuerpflichtigen zugutekomme.

2.1.2 Werkstattleistungen

Bei der Frage, ob Handwerkerleistungen, die teilweise in der Werkstatt des beauftragten Unternehmers ausgeführt wurden, berücksichtigungsfähig sind, haben die Finanzgerichte unterschiedlich entschieden:

FG München:⁹ nicht begünstigt bei Herstellung und Einbau von maßgefertigten Schlafzimmermöbeln

Bevor die Rechtsprechung sich hin zur räumlich-funktionalen Betrachtungsweise entwickelte, hatte das FG München bereits im Jahr 2011 (zu jener Zeit) unzweifelhaft den Abzug verneint. Das in § 35a Abs. 4 EStG für die Steuerermäßigung bei Handwerkerleistungen enthaltene Tatbestandsmerkmal „in einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht“ ist für den Teil einer als Werkvertragsvertrag anzusehenden Handwerkerleistung nicht erfüllt, der in der Werkstatt des Handwerksbetriebs durchgeführt wurde. Der Gesetzeswortlaut ist in diesem Punkt eindeutig. Die Handwerkerleistung muss „in einem inländischen Haushalt“ des Stpfl. erbracht werden. Im Haushalt bedeutet in der privaten Wohnung bzw. dem Haus nebst Zubehörräumen und Garten.

Nach „Änderung“ der Rechtsprechung (räumlich-funktionale Betrachtungsweise) sind sich die Finanzgerichte uneins, was die jüngere Rechtsprechung verdeutlicht:

Nicht anerkannt seitens der Rechtsprechung als begünstigte Maßnahme nach § 35a EStG wurden die folgenden Fälle:

FG Rheinland-Pfalz:¹⁰ nicht begünstigt bei Neubeziehen von Polstermöbeln außerhalb des Haushalts

Das FG Rheinland-Pfalz führt aus, dass ausschließlich in einer Werkstatt durchgeführte Arbeiten keine nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigten Handwerkerleistungen darstellen. Nach Ansicht des erkennenden Senats kann der Anwendungsbereich der Vorschrift des § 35a Abs. 3 EStG nicht so weit ausgedehnt werden, dass es nur noch darauf ankäme, dass ein irgendwie gearteter Zusammenhang zum Haushalt bestünde. Wo die begünstigte Tätigkeit geleistet würde, würde dann nur noch eine geringe Rolle spielen. Allein die Benutzung eines – wie hier – außerhalb des Haushalts reparierten bzw. modernisierten Haushaltsgegenstandes in einem Haushalt kann daher zur Begründung eines räumlich-funktionalen Zusammenhangs nicht ausreichen.

7 BFH, Urteil vom 21. 2. 2018, VI R 18/16

8 FG Sachsen, Urteil vom 12. 11. 2015, 8 K 194/15

9 FG München, Urteil vom 24. 10. 2011, 7 K 2544/09

10 FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 6. 7. 2016, 1 K 1252/16

FG Nürnberg:¹¹ nicht begünstigt bei Herstellung einer Haustür

Die tarifliche Einkommensteuer nach § 35a Abs. 3 EStG ist nicht um Werkleistungen zu ermäßigen, die außerhalb des Haushalts in der Betriebsstätte des Handwerkers erbracht werden – hier: Herstellung einer Haustür in Abgrenzung zur Montage der Haustür. Das Finanzgericht stellt allerdings klar, dass die Montageleistung (Einbau der neuen Haustür) vor Ort im Haushalt der Kläger eine begünstigte Handwerkerleistung darstelle. Da jedoch im vorliegenden Fall die Rechnung des Schreiners eine entsprechende Aufteilung der durchgeführten Arbeitsleistung (vor Ort) erkennen ließ, kam eine anteilmäßige Berücksichtigung des begünstigten Anteils nicht in Betracht.

FG München:¹² nicht begünstigt für außerhalb des Haushalts in der Werkstatt erbrachte Handwerkerleistungen (hier: Herstellung eines Zauns)

Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG steht dem Steuerpflichtigen nicht für den Teil der Arbeiten zu, der außerhalb des Haushalts des Steuerpflichtigen in der Werkstatt des Handwerkers erledigt worden ist (im Streitfall: Herstellung eines Zauns in der 53 km von der Wohnung des Steuerpflichtigen entfernten Werkstatt des Handwerkers). In diesem Fall fehle ein räumlich-funktionaler Zusammenhang zum Haushalt des Steuerpflichtigen, obwohl ein rein funktionaler Zusammenhang zum Haushalt zu bejahen wäre. Das Gericht begründete weiterhin seine Entscheidung damit, dass es nicht Wille des Gesetzgebers gewesen war, Handwerkerleistungen unabhängig vom Ort der Durchführung zu begünstigen, da dann das Tatbestandsmerkmal „im Haushalt“ entbehrlich wäre.

Anerkannt seitens der Rechtsprechung als begünstigte Maßnahme wurden die folgenden Fälle:

FG München:¹³ begünstigt bei Austausch einer renovierungsbedürftigen Haustür

Der Austausch der renovierungsbedürftigen Haustür des Klägers stellt eine begünstigte Renovierungsmaßnahme i. S. d. § 35a Abs. 4 EStG dar. Es handelt sich dabei um Leistungen, die in unmittelbarem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung des Klägers dienen.

FG Sachsen:¹⁴ begünstigt bei Schreinerleistungen (Anfertigung, Verzinkung, Lieferung und Montage einer Tür)

Das FG Sachsen gelangt zu einem anderen Ergebnis (gegen FG Nürnberg¹⁵): Werkleistungen eines Schreiners sind vollständig, also inklusive solcher, die in der Werkstatt des Schreiners durchgeführt worden sind, als Handwerkerleistung „im Haushalt“ des Steuerpflichtigen gem. § 35a Abs. 4 Satz 1 i. V. m. § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG zu berücksichtigen. Ausschlaggebend hierfür ist die Intention des Gesetzgebers, aus der sich eine räumliche Begrenzung eben nicht herleiten lässt. Dieses in der Gesetzesbegründung zum Ausdruck gebrachte gesetzgeberische Ziel der Förderung der privaten Haushalte als Beschäftigungsfeld durch Begünstigung der Handwerkerleistungen „für die“ eigene Wohnung sowie die damit einhergehende Bekämpfung der Schwarzarbeit wird konterkariert, wenn man eine bestellte Handwerkerleistung künstlich danach aufspaltet, wo die Teile der Arbeitsleistung erbracht wurden, soweit sie letztlich der Wohnung des Steuerpflichtigen zugutekommt.

FG Berlin-Brandenburg:¹⁶ begünstigt bei Reparatur des Hoftors (in einer auswärtigen Werkstatt)

Wird das Hoftor ausgebaut, in der Werkstatt eines Tischlers repariert und sodann wieder eingebaut, handelt es sich dabei um Handwerkerleistungen „im Haushalt“ der Steuerpflichtigen i. S. d. § 35a

11 FG Nürnberg, Urteil vom 4. 8. 2017, 4 K 16/17

12 FG München, Urteil vom 19. 4. 2018, 13 K 1736/17

13 FG München, Urteil vom 23. 2. 2015, 7 K 1242/13

14 FG Sachsen, Urteil vom 26. 2. 2018, 1 K 1200/17; Revision eingelegt: VI R 7/18

15 FG Nürnberg, Urteil vom 4. 8. 2017, 4 K 16/17 ebd.

16 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 27. 7. 2017, 12 K 12040/17; Revision: VI R 4/18

EStG. Insofern ist es ausreichend, wenn der Leistungserfolg in der Wohnung des Steuerpflichtigen eintritt; die Leistung wird dann im räumlichen Bereich des Haushalts erbracht. Das FG legt den Begriff „im Haushalt“ hier räumlich-funktional aus. Die Voraussetzungen des Abzugs sind erfüllt, wenn ein Hoftor in der Tischlerei repariert wird. Zwar wird ein Teil der Leistungen nicht auf dem Grundstück erbracht. Es reicht aber aus, wenn der Leistungserfolg in der Wohnung des Steuerpflichtigen eintritt. Dann ist die Leistung im räumlichen Bereich des Haushalts erbracht. Es ist unschädlich, wenn es sich um einen Gegenstand handelt, der nur für Zwecke der Reparatur aus dem Haushalt entfernt und nach Abschluss der Arbeiten wieder dahin gebracht wird.

2.1.3 Gutachterleistungen

FG Sachsen:¹⁷ nicht begünstigt bzgl. Erstellung eines Schadensgutachtens (bei undichtem Keller)

Die Kosten für das Gutachten, welches von einem Bauingenieur gefertigt wurde, unterlag nach Auffassung des Finanzgerichtes nicht der Steuerermäßigung nach § 35a EStG. Es handelte sich nicht um klassische Handwerkerleistungen. Hinsichtlich der Kosten der Suchschachtung (Erdaushub etc.) lagen allerdings unstrittig Handwerkerleistungen i. S. d. § 35a Abs. 3 EStG vor.

2.1.4 Aufwendungen im Zusammenhang mit (Haus-)Tieren

Zu einer „Never Ending Story“ im Einkommensteuerrecht wird die Beurteilung, ob ein Hundegassiservice als „im Haushalt“ i. S. d. § 35a Abs. 4 EStG erbracht gilt. Nachdem zunächst nach den Urteilen des FG Münsters¹⁸ und des BFH¹⁹ Klarheit schien, dass die Voraussetzungen des Abzugs für Aufwendungen für das Ausführen von Hunden als haushaltsnahe Dienstleistungen nur dann erfüllt sind, wenn das Ausführen im Haushalt des Steuerpflichtigen stattfindet, nicht jedoch, wenn die Tiere außerhalb der Wohnung oder des Gartens des Steuerpflichtigen ausgeführt werden, urteilte das FG Hessen²⁰ zugunsten des Steuerpflichtigen: Dabei interpretierte das Gericht die haushaltsnahen Aufwendungen in Anlehnung an den Begriff „hauswirtschaftlich“ als solche Tätigkeiten, die üblicherweise zur Versorgung der dort lebenden Familie erbracht werden. Infolgedessen erkannte das FG auch die Aufwendungen für das Ausführen eines Hundes (auch außerhalb der Grundstücksgrenzen) als haushaltsnahe Dienstleistung an. In der anschließenden Revision²¹ subsumierte der BFH den Gassiservice unter die haushaltsnahen Dienstleistungen, indem er den Begriff des Haushalts als räumlich-funktional auslegte.

In einem jüngeren Verfahren verneinte wiederum das FG Berlin-Brandenburg²² den Abzug der Aufwendungen: Demnach kann ein Steuerpflichtiger die Kosten für eine ganztägige Hundebetreuung nicht als Steuerermäßigung absetzen, da es an dem erforderlichen Haushaltsbezug fehle. Eine ganztägige Betreuung würde von einem Mitglied des Haushalts nicht erbracht werden. Dieses würde mit dem Hund lediglich für ein oder zwei Stunden Gassi gehen. Die Betreuung umfasste im Streitfall zunächst eine Gassirunde in der Nähe des Hauses des Arbeitnehmers, dann einen Transport zum Betrieb des Hundebetreuers und nachmittags die Rückfahrt zum Arbeitnehmer.

Des Weiteren ist häufig strittig, inwiefern weitere Leistungen rund um „Haustiere“ berücksichtigungsfähig sind:

Nach einem Urteil des FG Nürnberg²³ erbringt ein Hufschmied keine haushaltsnahen Dienstleistungen, da seine Leistungen – Ausschneiden und Beschlagen der Hufe – nicht hauswirtschaftliche Verrichtungen sind, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden. Im übrigen sind die Leistungen des Hufschmieds – Ausschneiden und Beschlagen der Hufe – keine Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, da keine handwerklichen Tätigkeiten für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung vorliegen; der Grundstücksbezug der Tätigkeit fehlt.

Ebenso nicht berücksichtigungsfähig sind nach Auffassung des FG Baden-Württemberg²⁴ Aufwendungen für die Unterbringung eines Epilepsie- bzw. Anfallswarnhundes in einer Tierherberge, da diese „außerhäuslich“ stattfand. Falls die Betreuung eines Haustieres im Haushalt des Steuerpflichtigen stattfindet (hier Betreuung einer Hauskatze), ist die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 i. V. m. Abs. 4 EStG nach Auffassung des FG Düsseldorf²⁵ zu gewähren.

2.2 Subsidiaritätsprinzip

Die Aufwendungen können nicht unter § 35a Abs. 1 bis 3 EStG fallen, wenn es sich bei den Aufwendungen um Betriebsausgaben oder Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen und Kinderbetreuungskosten, die dem Grunde nach unter den Sonderausgabenabzug gem. § 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG fallen, handelt.²⁶ Damit wird klargestellt, dass es sich bei § 35a EStG um eine nachrangige Vorschrift handelt. Gemischte Aufwendungen (z. B. für eine Reinigungskraft, die auch das beruflich genutzte Arbeitszimmer reinigt) sind unter Berücksichtigung des zeitlichen Anteils der zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führenden Tätigkeiten an der Gesamtarbeitszeit sachgerecht aufzuteilen.²⁷

Ein vorrangiger Abzug (also vor Ermittlung der tariflichen Einkommensteuer) ist in folgenden Fallkonstellationen denkbar:

Betriebsausgaben/ Werbungskosten	Kinderbetreuungskosten	Sonderausgaben	Außergewöhnliche Belastungen
<ul style="list-style-type: none"> Aufwendungen im Zusammenhang mit einer doppelten Haushaltsführung Reinigungsfirmen, die sowohl betrieblich als auch privat tätig sind Handwerkerleistungen bei gemischt genutzten Gebäuden 	<p>Die Nichtabzugsfähigkeit gilt sowohl für den Betrag, der 2/3 der Aufwendungen übersteigt, als auch für alle Aufwendungen, die den Höchstbetrag von 4.000 € je Kind übersteigen.</p> <p>Au-pair-Fall: Aufwendungen betreffen nicht nur die Betreuung; Schätzung mit 50 % für § 35a EStG.</p>	<p>Siehe Kinderbetreuungskosten.</p> <p>Ansonsten eher Ausnahmefall (z. B. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, welche bei § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG angesetzt werden).</p>	<p>Insbesondere zu beachten sind die Behinderten-Pauschbeträge nach § 33b EStG:</p> <p>Nimmt der Steuerpflichtige den Behinderten-Pauschbetrag nach § 33b EStG in Anspruch, so ist eine Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 5 Satz 1 EStG ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen mit dem Behinderten-Pauschbetrag abgegolten sind.²⁸</p>

17 FG Sachsen, Urteil vom 8. 11. 2016, 3 K 218/16

18 FG Münster, Urteil vom 25. 5. 2012, 14 K 2289/11 E

19 BFH, Urteil vom 3. 9. 2015, VI R 13/15

20 FG Hessen, Urteil vom 1. 2. 2017, 12 K 902/16

21 BFH, Urteil vom 25. 9. 2017, VI B 25/17

22 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 7. 11. 2018, 7 K 7101/16

23 FG Nürnberg, Urteil vom 11. 11. 2016, 4 K 172/15

24 FG Baden-Württemberg, Urteil vom 30. 11. 2016, 2 K 2338/15

25 FG Düsseldorf, Urteil vom 4. 2. 2015, 15 K 1779/14

26 § 35 Abs. 5 Satz 1 EStG

27 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213, Rz. 31

28 BFH, Urteil vom 5. 6. 2014, VI R 12/12

2.3 (Eigene) Aufwendungen

Für eine öffentlich geförderte Maßnahme, für die ein zinsverbiligtetes Darlehen oder ein steuerfreier Zuschuss in Anspruch genommen wird (z. B. Förderprogramme der KfW-Bankengruppe), kann keine Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden.²⁹

Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung durch den Stpfl. ist auch möglich, wenn die haushaltsnahe Dienstleistung, Pflege- oder Betreuungsleistung oder die Handwerkerleistung, für die der Stpfl. eine Rechnung erhalten hat, von dem Konto eines Dritten bezahlt worden ist.³⁰

Beauftragt somit ein Kind eine Gebäudereinigungsfirma (z. B. mit der Fensterreinigung) bei seiner privat genutzten Wohnung und erhält das Kind eine ordnungsgemäße Rechnung, dürfen die Eltern des Kindes den Betrag an die Firma überweisen. Obwohl das Kind die Aufwendungen nicht unmittelbar selbst getragen hat, kann es die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen. Voraussetzung ist, dass es Auftraggeber und Rechnungsempfänger ist. Es handelt sich um eine Geldschenkung der Eltern an das Kind, in diesem Fall liegt ein abgekürzter Zahlungsweg vor.

Bei Aufwendungen wegen Unterbringung eines Elternteils in einem Pflegeheim entschied der BFH³¹ allerdings, dass die Steuerermäßigung nur von dem Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden kann, dem die Aufwendungen wegen seiner eigenen Unterbringung in einem Heim oder zu seiner eigenen dauernden Pflege erwachsen. Der Kläger hatte die Aufwendungen seiner Mutter für deren Aufenthalt in einem Seniorenheim übernommen. Er machte diese Kosten, soweit sie auf Pflege und Verpflegung seiner Mutter entfielen, nach § 35a EStG steuermindernd geltend. Ebenso wie die Steuerermäßigung gemäß § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG nur für die Inanspruchnahme von „eigenen“ haushaltsnahen Dienstleistungen beansprucht werden kann, kann die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 zweiter Halbsatz EStG nur der Steuerpflichtige in Anspruch nehmen, dem die Aufwendungen wegen seiner eigenen Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege entstanden sind. Für Aufwendungen, die die Unterbringung oder Pflege einer anderer Personen betreffen, scheidet die Steuerermäßigung aus.

Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen, die im Zusammenhang mit Versicherungsschadensfällen (insbesondere bzgl. Gebäudehaftpflichtversicherung bzw. Wohngebäudeversicherung) entstehen, können nur berücksichtigt werden, soweit sie nicht von der Versicherung erstattet werden. Dabei sind nicht nur erhaltene, sondern auch in späteren Veranlagungszeiträumen zu erwartende Versicherungsleistungen zu berücksichtigen. Das gilt auch für Versicherungsleistungen, die zur medizinischen Rehabilitation erbracht werden, wie z. B. Pflegesachleistungen nach § 36 SGB XI oder der Kostenersatz für zusätzliche Betreuungsleistungen nach § 45b SGB XI).

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein³² klärt auf, dass die Gewährung von Baukindergeld eine gleichzeitige Inanspruchnahme der Steuerermäßigung von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen nicht ausschließt.

2.4 Zahlungsweg/Nachweise

Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist auf den Veranlagungszeitraum der Zahlung abzustellen (§ 11 Abs. 2 EStG). Die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt in der Regel durch Überweisung. Beträge, für deren Begleichung ein Dauerauftrag eingerichtet worden ist, die durch eine Einzugsermächtigung oder im SEPA-Lastschriftverfahren abgebucht oder im Wege des Online-Bankings überwiesen wurden, können in Verbindung mit dem Kontoauszug, der die Abbuchung ausweist, anerkannt werden.

29 § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG

30 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213, Rz. 51

31 BFH, Urteil vom 3. 4. 2019, VI R. 19/17

32 FinMin Schleswig-Holstein vom 18. 6. 2019, VI 3012 – S 2296b – 025

Das Barzahlungsverbot bezieht sich nur auf „haushaltsnahe Dienstleistungen“ und „haushaltsnahe Handwerkerleistungen“. Daraus folgt, dass das Barzahlungsverbot bei Minijobs im Privathaushalt i. S. d. § 35a Abs. 1 EStG sowie bei „haushaltsnahen sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnissen“ i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG nicht gilt, da der Nachweis der Zahlung insbesondere durch die Bescheinigung der Minijob-Zentrale gewährleistet ist.³³

3. Die einzelnen Abzugstatbestände

3.1 Überblick über den Umfang der begünstigten Aufwendungen

§ 35a Abs. 1 EStG	§ 35a Abs. 2 EStG	§ 35a Abs. 3 EStG
<ul style="list-style-type: none"> BAL inkl. AG-Anteile Arbeitsentgelt Barzahlung ist begünstigt Haushaltscheckverfahren (Minijob-Zentrale) 	<ul style="list-style-type: none"> Bei Beschäftigungsverhältnis das Arbeitsentgelt (Abs. 2 Satz 1 1. Alt.) Allgemeiner Nachweis zum Bruttoarbeitslohn Ansonsten Arbeitskosten (da Auftraggeber) Rechnung 	<ul style="list-style-type: none"> Arbeitskosten Maschinen- und Fahrtkosten Verbrauchsmaterial Enthaltene Umsatzsteuer auf o. g. Kosten ist begünstigt Barzahlung ist schädlich Keine Neubaumaßnahme

3.2 Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse nach § 35a Abs. 1 EStG (Minijob)

Die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1 EStG kann der Steuerpflichtige nur beanspruchen, wenn es sich bei dem haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnis um eine geringfügige Beschäftigung i. S. d. § 8a SGB IV handelt. Es handelt sich nur dann um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne dieser Vorschrift, wenn der Steuerpflichtige am Haushaltsscheckverfahren teilnimmt und die geringfügige Beschäftigung in seinem inländischen oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt ausgeübt wird.

Vereinbarungen zwischen in einem Haushalt zusammenlebenden Ehegatten oder zwischen Eltern und in deren Haushalt lebenden Kindern sind nicht begünstigt. Kosten für die Vermittlung einer Haushaltshilfe durch eine Agentur sind ebenso keine nach § 35a EStG begünstigten Aufwendungen für ein haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis bzw. eine haushaltsnahe Dienstleistung.³⁴

Wohnungseigentumsgemeinschaften und Vermieter können im Rahmen ihrer Vermietetätigkeit nicht am Haushaltsscheckverfahren teilnehmen.³⁵

Steuerlich begünstigt sind Tätigkeiten wie Reinigen, Putzen, Waschen usw., Einkaufen (nur wenn Nebenpflicht der Haushaltshilfe), Kochen sowie Gartenarbeit etc. Nicht begünstigt sind Tätigkeiten als Nachhilfelehrer, Musiklehrer, Chauffeur oder Sekretärin.

3.3 Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse nach § 35a Abs. 2 Satz 1 (1. Alt.)

Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 EStG sind abhängige Beschäftigungsverhältnisse, für die Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung entrichtet

33 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213 Rz. 37

34 FG Köln, Urteil vom 21. 10. 2015, 3 K 2253/13

35 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213, Rz. 7

werden und die keine geringfügig entlohnte Beschäftigung darstellen, sowie geringfügige Beschäftigungsverhältnisse von Arbeitgebern, die nicht am Haushaltsscheckverfahren teilnehmen können.

Diese haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisse werden mit den haushaltsnahen Dienstleistungen einschließlich Pflege- und Betreuungsleistungen zu einem Fördertatbestand zusammengefasst (20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 €). Die Abrechnung erfolgt nach den allgemeinen Grundsätzen über Lohnsteuerabzug und entsprechende Abführung der Sozialversicherungsbeiträge.³⁶

3.4 Haushaltsnahe Dienstleistungen

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 2 EStG gehören nur Tätigkeiten, die nicht zu den handwerklichen Leistungen i. S. d. § 35a Abs. 3 EStG gehören, gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden und für die eine Dienstleistungsagentur oder ein selbstständiger Dienstleister in Anspruch genommen wird. Eine beispielhafte Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter haushaltsnaher Dienstleistungen enthält Anlage 1 des BMF-Schreibens vom 9. 11. 2016.

Hauswirtschaftliche Tätigkeiten sind solche, die üblicherweise zur Versorgung der dort lebenden Familie in einem Privathaushalt erbracht werden. Dazu gehören u. a. Einkäufen von Verbrauchsgütern, Kochen, Wäschepflege, Reinigung und Pflege der Räume, des Gartens und auch Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern und kranken Haushaltsangehörigen. Verrichtungen, die zwar im Haushalt des Stpfl. ausgeübt werden, aber keinen Bezug zur Hauswirtschaft haben, zählen demnach nicht zu den haushaltsnahen Dienstleistungen. Nicht zu den haushaltsnahen Dienstleistungen gehören die Handwerkerleistungen i. S. d. § 35a Abs. 3 EStG. Von daher ist diese Unterscheidung von großer praktischer Bedeutung, da die Absätze unterschiedliche Höchstbeträge enthalten. Eine Aufteilung einer einheitlichen Leistung ist grundsätzlich nicht möglich.

Personenbezogene Dienstleistungen (z. B. Frisörleistungen) sind grds. nicht begünstigt.

In diesem Bereich erging folgende Rechtsprechung:

FG Saarland:³⁷ **Haushaltshilfe durch ein Kind: nicht begünstigt**

Reinigt ein Kind wöchentlich die Wohnung eines Elternteils, ist es ihm bei notwendigen Einkäufen behilflich und erstattet der Elternteil dem Kind lediglich die dabei angefallenen Fahrtkosten, so kann der Elternteil für die Fahrtkostenerstattungen nicht die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen (§ 35a Abs. 2 EStG) in Anspruch nehmen. Der in § 35a Abs. 2 EStG gesetzlich nicht definierte Begriff der „Dienstleistungen“ umfasst nur solche Leistungen, die entgeltlich ausgeführt werden. Die Dienstleistung muss durch eine Dienstleistungsagentur oder einen selbstständigen Dienstleister erfolgen.

FG Berlin-Brandenburg:³⁸ **Notrufzentrale nicht begünstigt**

Pauschale Gebühren für den Anschluss an eine außerhalb des Grundstücks bei einer Sicherheitsfirma untergebrachte Notrufzentrale zur Vorsorge für den Fall eines Einbruchs/Überfalls, Brandes oder Gasaustritts in der Wohnung des Steuerpflichtigen sind nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen steuerbegünstigt, wenn sich die Notrufzentrale nicht einmal in der Nähe des Haushalts des Steuerpflichtigen befindet und es deswegen an dem erforderlichen unmittelbaren räumlichen Zusammenhang des Ortes der Leistungshandlung zum Haushalt fehlt.

FG Hessen:³⁹ **Immobilienmakler nicht begünstigt**

Maklerleistungen zur Vermittlung des Kaufs einer zu eigenen Wohnzwecken genutzten Immobilie sind keine „haushaltsnahen

Dienstleistungen“ i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG. Die Maklerleistung wird auch nicht im räumlich funktionalen Bereich eines vorhandenen Haushalts (§ 35a Abs. 4 S. 1 EStG) erbracht.

3.5 Handwerkerleistungen

§ 35a Abs. 3 EStG begünstigt alle handwerklichen Tätigkeiten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt. Auch Aufwendungen für die Reparatur von Haushaltsgeräten oder Einrichtungsgegenständen sind begünstigt.

Zu den Handwerkerleistungen zählen beispielsweise die folgenden Arbeiten ...

- ... am Dach,
- ... an Bodenbelägen,
- ... an der Fassade,
- ... an den Fenstern und Türen,
- ... zwecks Aufstellung eines Gerüstes,
- ... zwecks Streichen und Tapezieren,
- ... umfangreiche Garten- bzw. Wegearbeiten,
- ... zwecks Austausch einer Einbauküche,
- ... zwecks Erstellung eines Carports,
- ... an den Elektroanlagen etc.⁴⁰

Nach Rz. 21 des BMF-Schreibens⁴¹ sind handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme nicht begünstigt. Als Neubaumaßnahmen gelten alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung (vgl. H 7.4 „Fertigstellung“ EStH) anfallen. Ein Gebäude ist fertiggestellt, wenn die wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sind und der Bau so weit errichtet ist, dass der Bezug der Wohnungen zumutbar ist oder dass das Gebäude für den Betrieb in all seinen wesentlichen Bereichen nutzbar ist.⁴² Ein Gebäude ist nicht fertiggestellt, wenn Türen, Böden und der Innenputz noch fehlen. Auf die Höhe der noch ausstehenden Herstellungskosten im Verhältnis zu den gesamten Herstellungskosten des Gebäudes kommt es nicht an. Im Anschluss an die Bezugsfertigkeit durchgeführte Arbeiten stellen somit keine „schädlichen Neubaumaßnahmen“ dar. Der Einzug in ein Haus oder eine Wohnung ist somit das entscheidende zeitliche Kriterium für die Absetzbarkeit der Aufwendungen, da auf den „vorhandenen Haushalt“ abzustellen ist.

Ob es sich bei den Aufwendungen für die einzelne Maßnahme ertragsteuerrechtlich um Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand handelt, ist nicht ausschlaggebend. Handwerkerleistungen, die zwar Herstellungskosten sind, aber nach der Fertigstellung des Haushalts (regelmäßig nach dem Bezug) erbracht werden, sind nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigt.

Somit werden beispielhaft die folgenden Maßnahmen berücksichtigt sein:

- Nachträgliche Errichtung eines Carports oder einer Garage,
- Erd- und Pflanzenarbeiten im Garten eines selbstbewohnten Einfamilienhauses, unabhängig davon, ob der Garten neu angelegt wird oder ein naturbelassener Garten umgestaltet wird,⁴³
- Umbau einer Dachschräge in eine Gaube, welche zu einer Wohnflächenerweiterung führt,
- Anbau eines Wintergartens, welcher zu einer Wohnflächenerweiterung führt,
- Nachträglicher Einbau einer Alarmanlage,
- Nachträgliche Errichtung eines Balkons,
- Nachträglicher Einbau eines Kachelofens.

36 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213, Rz. 38

37 FG Saarland, Urteil vom 15. 5. 2019, 1 K 1105/17

38 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 13. 9. 2017, 7 K 7128/17

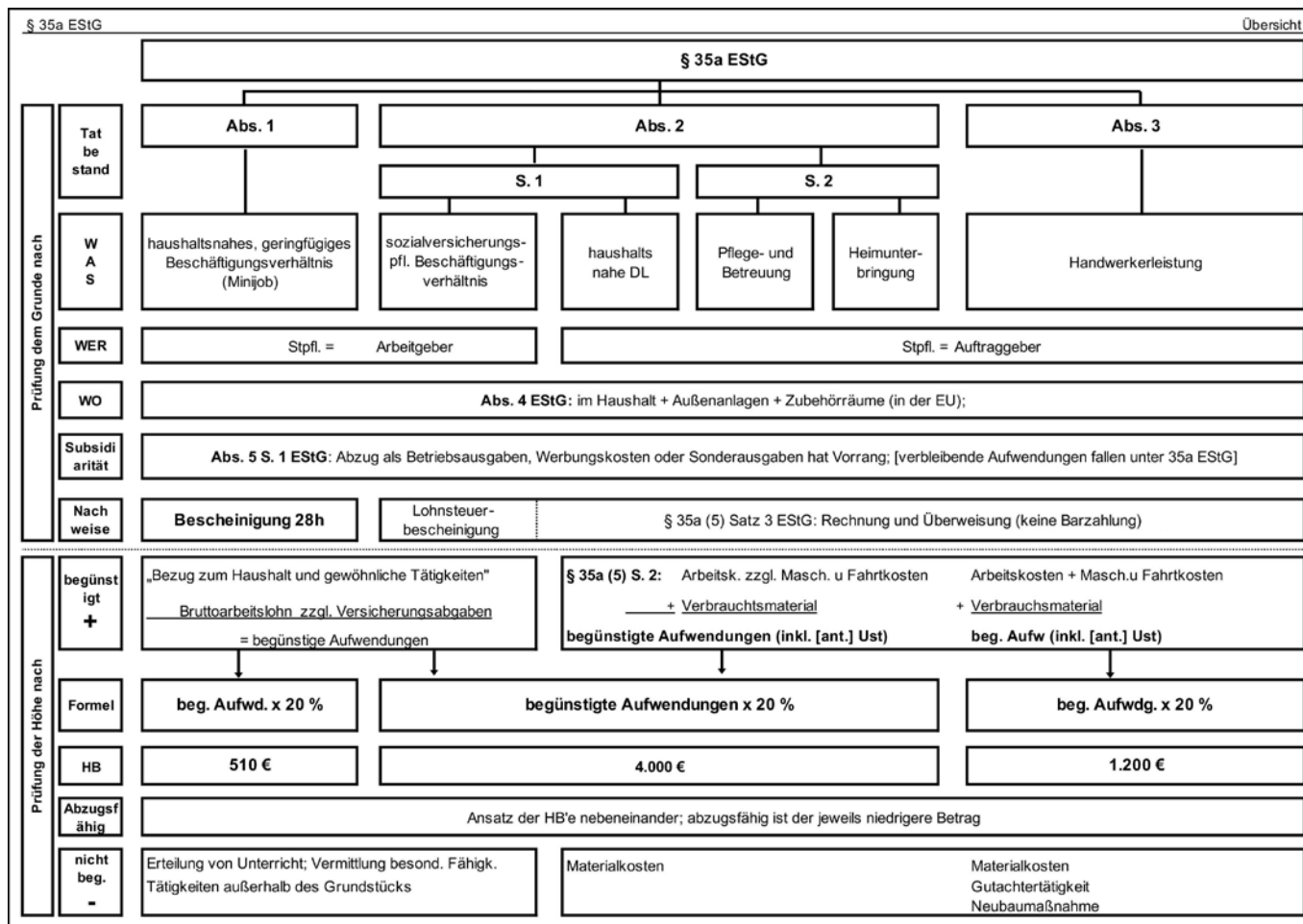
39 FG Hessen, Urteil vom 23. 2. 2017, 11 K 1660/16

40 Vgl. hierzu Anlage 1 zu BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213

41 BMF, Schreiben vom 9. 11. 2016, BStBl. I 2016, 1213, Rz. 21

42 BFH, Urteil vom 21. 7. 1989, III R 89/85

43 BFH, Urteil vom 13. 7. 2011, VI R 61/10



Nachdem zunächst die Handhabung bei der Entscheidung, ob eine „Neubaumaßnahme“ vorliegt, durch die Verwaltung geklärt schien, sorgte ein Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg allerdings in diesem Bereich für erneute Verwirrung. Das Gericht⁴⁴ entschied hierbei wie folgt:

Weder die erstmalige Anbringung eines Außenputzes an einem Neubau noch die erstmalige Pflasterung einer Einfahrt bzw. Terrasse, die Errichtung einer Zaunanlage oder das Legen des Rollrasens im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Errichtung des Neubaus stellen nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigte Handwerkerleistungen dar. Eine Neubaumaßnahme wird nicht etwa dadurch abgeschlossen, dass der Bauherr in das Haus einzieht und dadurch einen Haushalt begründet. Vielmehr ist in wertender Betrachtung zu prüfen, ob die jeweilige Maßnahme noch in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Neuerrichtung des Gebäudes steht oder nicht. Danach gehören die Putzarbeiten noch zur Neubaumaßnahme; denn es hat sich vorliegend um eine Teilleistung des Werkvertrags zur Errichtung des Einfamilienhauses der Kläger gehandelt. Ferner bestand ein enger zeitlicher Zusammenhang mit der Neuerrichtung des Gebäudes: denn die Anbringung des Außenputzes erfolgte nur drei Monate nach Teilabnahme und Einzug in das Haus. Hierbei handelt es sich um übliche Zeitabstände, die auch vor dem Einzug entstehen können, bspw. witterungsbedingt, durch Überauslastung der Bauunternehmen oder Verzögerungen anderer Gewerke, die die Anbringung eines Baugerüsts verzögern. Die erstmalige Pflasterung einer Einfahrt bzw. Terrasse, die Errichtung einer Zaunanlage und das Legen des Rollrasens stellen ebenfalls keine begünstigten Handwerkerleistungen dar. Diese

Leistungen dienten ebenfalls noch der Errichtung des Haushalts der Kläger.

Das Verfahren war zunächst beim BFH unter dem Az.: VI R 53/17 anhängig; der BFH musste sich jedoch hierzu nicht mehr äußern: Das Finanzamt als Beklagter und Revisionsbeklagter hat den angefochtenen ESt-Bescheid geändert und damit dem Begehren der Kläger entsprochen. Das angefochtene Urteil des FG Berlin-Brandenburg ist damit gegenstandslos. Nach den übereinstimmenden Erledigungserklärungen der Beteiligten hatte der BFH⁴⁵ nur noch über die Kosten des Verfahrens zu entscheiden.

4 Fazit

In Anbetracht der zahlreichen gerichtlichen Verfahren im Bereich des § 35a EStG ist es nicht überraschend, dass das BMF-Schreiben zu dieser Vorschrift das vermutlich am häufigsten überarbeitete Schreiben im deutschen Einkommensteuerrecht des bisherigen Jahrhunderts ist. Eine Routine für den Praktiker kann sich bei der Bearbeitung aktueller Fälle nicht einstellen. Selbst der Bundesrechnungshof⁴⁶ hat unlängst empfohlen, die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen (aus diversen Gründen) abzuschaffen.

44 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 7. 11. 2017, 6 K 6199/16

45 BFH vom 5. 7. 2018, VI R 53/17

46 BRH, Bericht nach § 88 Abs. 2 BHO an den Finanzausschuss, 4. 5. 2016

Die neuesten Entscheidungen des BFH



(Hinweise auf aktuelle BFH-Entscheidungen; Fundstellen dazu im BStBl. II werden in nachfolgenden Heften der Steuer-Warte auf der 4. Umschlagseite mitgeteilt.)

StW 4/1 AO: § 37 Abs. 2, § 226; InsO: § 96 Abs. 1 Nr. 1, Nr. 3; BGB: §§ 387 ff.; ZPO: § 241 Abs. 1

Aufrechnung des FA mit Erstattungsansprüchen aus Umsatzsteuer bei nicht erkannter Organschaft im Insolvenzverfahren

Der Rechtsgrund für eine Erstattung von Umsatzsteuer wird auch dann im insolvenzrechtlichen Sinne bereits mit der Leistung der entsprechenden Vorauszahlungen gelegt, wenn diese im Fall einer nicht erkannten Organschaft zunächst gegen die Organgesellschaft festgesetzt und von dieser auch entrichtet worden sind.

15. 10. 2019 VII R 31/17

StW 4/2 AO: § 119, § 125, § 157

Nichtigkeit von Umsatzsteuerbescheiden

Ein Umsatzsteuerbescheid ist nichtig, wenn aus ihm nicht klar ersichtlich wird, ob der Inhaltsadressat (Steuerschuldner) eine GmbH oder deren Geschäftsführer bzw. Liquidator ist.

Der Inhaltsadressat (Steuerschuldner) muss nicht ausdrücklich als solcher bezeichnet werden; ausreichend ist vielmehr, dass er sich nach dem objektiven Erklärungsgehalt des Bescheids aus Sicht des Empfängers im Wege der Auslegung zweifelsfrei bestimmen lässt.

16. 1. 2020 V R 56/17

StW 4/3 AO: § 174 Abs. 4; EStG: § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3, Abs. 5 Satz 2

Änderungsmöglichkeit wegen irriger Beurteilung eines Sachverhalts (§ 174 Abs. 4 AO) – Nichtabziehbare Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 EStG – „Gästehaus“)

Ändert das FA seine Rechtsauffassung zu einem Dauersachverhalt (hier: Überlassung eines Wirtschaftsguts ohne angemessenes Nutzungsentgelt an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft) und hat dies in einzelnen Streitjahren einkommensmindernde Auswirkungen, kann nicht auf dieser Grundlage und unter Hinweis auf § 174 Abs. 4 AO eine einkommenserhöhende Wirkung in anderen Streitjahren durch Änderung von Bescheiden umgesetzt werden. § 174 Abs. 4 AO hat nicht zum Gegenstand, eine Folgerichtigkeit der Rechtsanwendung in allen Streitjahren herzustellen.

§ 4 Abs. 5 Satz 2 EStG als Ausnahme zum Ansatz nichtabziehbarer Aufwendungen (unentgeltliche Überlassung von Räumlichkeiten – „Gästehaus“) setzt voraus, dass die Tätigkeit mit der Absicht betrieben wird, einen Gewinn zu erzielen. Es reicht nicht aus, dass sich bei einer späteren Veräußerung des Gebäudes ein Totalgewinn ergeben soll.

20. 11. 2019 XI R 49/17

StW 4/4 AO: § 179 Abs. 1, § 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a; EStG: § 23 Abs. 1 Satz 1; BGB: § 738 Abs. 1

Anwachsung von Gesellschaftsanteilen an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft wegen des Ausscheidens eines Gesellschafters gegen Abfindung – Zulässigkeit einer gesonderten und einheitlichen Feststellung

Einkünfte, an denen i. S. v. § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO mehrere beteiligt sind, liegen – unter weiteren Voraussetzungen – nur dann vor, wenn mehrere Personen „gemeinsam“ den Tatbestand der Einkunftserzielung verwirklichen.

Gesellschafter einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft erfüllen den Tatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG nur dann „gemeinsam“, wenn die den Tatbestand des „privaten Veräußerungsgeschäfts“ konstituierenden Teilakte – die „Anschaffung“ und die „Veräußerung“ – jeweils in der „Einheit der Gesellschaft“ verwirklicht werden.

Scheidet ein Gesellschafter aus einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft gegen Zahlung einer Abfindung aus und wächst sein Anteil den verbleibenden Gesellschaftern nach § 738 Abs. 1 BGB an, wird dieser Anwachsungserwerb durch die verbleibenden Gesellschafter jeweils einzeln und nicht in der Einheit der Gesellschaft verwirklicht.

19. 11. 2019 IX R 24/18

StW 4/5 AO: § 233a

Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis

Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis werden nur verzinst, soweit dies gesetzlich vorgeschrieben ist. Eine entsprechende Anwendung des § 233a AO kommt deshalb nicht in Betracht.

19. 12. 2019 XI B 115/18

StW 4/6 AO: § 233a, § 175 Abs. 1 Nr. 1, § 227

Erlass von Nachzahlungszinsen

Die Erhebung von Nachforderungszinsen nach § 233a AO ist nicht allein deshalb sachlich unbillig, weil die Änderung eines Steuerbescheids gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO erst nach Ablauf von 13 Monaten nach Erlass des Grundlagenbescheids erfolgt (Anschluss an BFH-Urteil vom 1. 6. 2016, X R 66/14, BFH/NV 2016, 1668).

Einwendungen gegen die Verfassungsmäßigkeit der gesetzlichen Zinshöhe sind vorrangig im Rechtsbehelfsverfahren gegen die Zinsfestsetzung und nicht im Erlassverfahren geltend zu machen.

3. 12. 2019 VIII R 25/17

StW 4/7 AO: § 235 Abs. 1, Abs. 2, § 370 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 4; ErbStG: § 30 Abs. 1, § 31 Abs. 1, Abs. 7

Beginn des Laufs von Hinterziehungszinsen bei einer durch Unterlassen der Anzeige begangenen Hinterziehung von Schenkungsteuer

Bei einer durch Unterlassen der Anzeige begangenen Hinterziehung von Schenkungsteuer beginnt der Lauf der Hinterziehungszinsen zu dem Zeitpunkt, zu dem das FA bei ordnungsgemäßer Anzeige und Abgabe der Steuererklärung die Steuer festgesetzt hätte.

Der Zeitpunkt für den Beginn des Zinslaufs kann unter Berücksichtigung der beim zuständigen FA durchschnittlich erforderlichen Zeit für die Bearbeitung eingegangener Schenkungsteuererklärungen bestimmt werden.

§ 235 AO ist auch bei einer steuerbefreienden Selbstanzeige anwendbar. § 235 AO soll den steuerlichen Vorteil beim Nutznießer der Steuerhinterziehung abschöpfen. Hinterziehungszinsen stellen keine Strafe dar.

28. 8. 2019 II R 7/17

StW 4/8 AO: § 236 Abs. 1, § 238; UStG: § 21 Abs. 2; GG: Art. 2 Abs. 1, Art. 3 Abs. 1, Art. 20 Abs. 3

Verzinsung eines Anspruchs auf Erstattung von Einfuhrumsatzsteuer

Die Verzinsung eines Anspruchs auf Erstattung von Einfuhrabgaben (hier: Einfuhrumsatzsteuer) nach § 236 Abs. 1 Satz 1 AO ab Rechtshängigkeit wird nicht gemäß Art. 116 Abs. 6 Unterabs. 1 UZK ausgeschlossen, wenn die Rechtshängigkeit bereits vor der Anwendbarkeit dieser Norm eingetreten ist.

Der IX. Senat des BFH hat in seinem Beschluss vom 25. 4. 2018, IX B 21/18 (BStBl. II 2018, 415) den Zinssatz des § 238 Abs. 1 Satz 1 AO (für VZ ab 2015) auch für Erstattungsansprüche mit Blick auf das strukturelle Niedrigzinsniveau für nicht realitätsgerecht erachtet. Da-

raus ist jedoch nicht zu schlussfolgern, dass in Bezug auf die Höhe der Prozesszinsen verfassungsrechtliche Zweifel bestehen. Ein zu hoher Zinssatz zugunsten des Steuerpflichtigen berührt weder das rechtsstaatliche Übermaßverbot noch den allgemeinen Gleichheitssatz.

22. 10. 2019 VII R 38/18

StW 4/9 FGO: § 97, § 121, § 90a; ZPO: § 178 Abs. 1, § 180

Unwirksamkeit einer durch Einlegen in den Briefkasten vorgenommenen Ersatzzustellung bei fehlender Nutzung der Wohn- oder Geschäftsräume

Voraussetzung für die Wirksamkeit einer durch Einlegung in den zu der Wohnung oder dem Geschäftsraum gehörenden Briefkasten ist u. a., dass die Wohnung oder der Geschäftsraum von dem Adressaten der Zustellung tatsächlich genutzt wird (Anschluss an BGH-Urteil vom 16. 6. 2011, III ZR 342/09, BGHZ 190, 99, NJW 2011, 2440).

Der BFH kann durch Zwischen-Gerichtsbescheid gemäß §§ 97, 121, 90a FGO aussprechen, dass eine Revision zulässig ist.

5. 11. 2019 X R 15/18

StW 4/10 EStG: § 4 Abs. 1, § 5 Abs. 1, § 6 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 5 Satz 3 Nr. 1, Abs. 6, § 15 Abs. 1 Nr. 2, § 20 Abs. 8; BewG: § 1 Abs. 1, § 9 Abs. 2; BGB: § 133, § 157, § 705; HGB: § 230 Abs. 1, § 255 Abs. 1; UmwG 1995: § 20 Abs. 1; FGO: § 48 Abs. 1, § 57 Nr. 3, § 60 Abs. 3 Satz 1

Abtretung einer Darlehensforderung als typisch stille Einlage – Rechtsmittel der Rechtsnachfolgerin einer vollbeendeten Personengesellschaft gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid

Einem partiarischen Darlehen sind – in Abgrenzung von einer stillen Beteiligung – eine Verlustbeteiligung des Darlehensgebers und eine gemeinsame Zweckverfolgung (§ 705 BGB) fremd.

Wird zur Erbringung der Einlage in eine typisch stille Gesellschaft eine Darlehensforderung gegenüber einer Kapitalgesellschaft als Inhaberin des Handelsgewerbes abgetreten, so handelt es sich um einen täuschähnlichen Vorgang, bei dem eine Forderung für die stille Beteiligung abgegeben wird.

Auch bei Hingabe einer Darlehensforderung gegen eine typisch stille Beteiligung bemessen sich die Anschaffungskosten des erlangten Wirtschaftsguts nach dem gemeinen Wert des abgegebenen Wirtschaftsguts. Dieser bestimmt sich nicht nach den Verhältnissen, die erst durch die Vereinbarung der stillen Beteiligung mit Wirkung für die Zukunft geschaffen werden.

Die für den Fall des Rechtsmittels einer vollbeendeten Personengesellschaft gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid entwickelten Auslegungsgrundsätze (sog. Spiegelbildbetrachtung) gelten auch dann, wenn ein entsprechendes Rechtsmittel von der Rechtsnachfolgerin einer vollbeendeten Personengesellschaft eingelegt worden ist. Ergibt die Auslegung, dass nicht alle nunmehr klagebefugten Gesellschafter als Rechtsmittelführer in Betracht kommen, sind die übrigen – soweit sie durch die streitgegenständliche(n) Feststellung(en) beschwert sind – zum Verfahren hinzuzuziehen bzw. notwendig beizuladen.

28. 11. 2019 IV R 54/16

StW 4/11 EStG: § 5 Abs. 1, § 6 Abs. 1 Nr. 3a; KStG: § 8 Abs. 1; HGB: § 249 Abs. 1, § 253 Abs. 2

Bewertung ungewisser Verbindlichkeiten – Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz nach Inkrafttreten des BilMoG

Der Handelsbilanzwert für eine Rückstellung bildet auch nach Inkrafttreten des BilMoG gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze (Anschluss an die BFH-Urteile vom 11. 10. 2012, I R 66/11, BStBl. II 2013, 676; vom 13. 7. 2017, IV R 34/14, BFH/NV 2017, 1426).

20. 11. 2019 XI R 46/17

StW 4/12 EStG: § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5

Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung für beiderseits beruflich tätige Ehegatten, die mit den Kindern am Beschäftigungsort leben

Für beiderseits berufstätige Ehegatten, die mit ihren Kindern am Beschäftigungsort in einer familiengerechten Wohnung leben, ist der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Rahmen einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls nach den in der höchstgerichtlichen Rechtsprechung entwickelten Kriterien zu bestimmen. Danach gilt die Vermutung, dass sich der Mittelpunkt der Lebensinteressen unter diesen Umständen in der Regel an den Beschäftigungsort verlagert, auch wenn die frühere Familienwohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird. Der Steuerpflichtige kann Umstände des Einzelfalls darlegen, die entgegen der Regelvermutung auf Grundlage der erforderlichen Gesamtwürdigung für einen Lebensmittelpunkt außerhalb des Beschäftigungsorts sprechen.

1. 10. 2019 VIII R 29/16

StW 4/13 EStG: § 16 Abs. 1, Abs. 2, § 24 Nr. 2, § 15 Abs. 1 Nr. 1

Zufussbesteuerung bei Veräußerungszeitrenten

Der Zinsanteil einer Zeitrente aus der Veräußerung eines Gewerbebetriebs ist im Fall der Wahl der Zufussbesteuerung als nachträgliche Betriebseinnahme gemäß § 24 Nr. 2 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu erfassen.

5. 11. 2019 X R 12/17

StW 4/14 EStG: § 18 Abs. 3, § 34 Abs. 2, Abs. 3, § 16 Abs. 1 Nr. 1

Tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Praxis

Die tarifbegünstigte Veräußerung einer freiberuflichen Praxis (§ 18 Abs. 3 i. V. m. § 34 EStG) setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen seiner bisherigen Tätigkeit entgeltlich und definitiv auf einen anderen überträgt. Hierzu muss der Veräußerer seine freiberufliche Tätigkeit in dem bisherigen örtlichen Wirkungskreis wenigstens für eine gewisse Zeit einstellen. Wann eine „definitive“ Übertragung der wesentlichen Betriebsgrundlagen vorliegt, hängt jeweils von den Umständen des Einzelfalls ab. Eine starre zeitliche Grenze, nach der die Tätigkeit steuerunschädlich wieder aufgenommen werden kann, besteht nicht. Dementsprechend ist auch keine „Wartezeit“ von mindestens drei Jahren einzuhalten (Anschluss an BFH-Urteil vom 21. 8. 2018, VIII R 2/15, BStBl. II 2019, 64).

Grundsätzlich unschädlich ist es, wenn der Veräußerer als Arbeitnehmer oder als freier Mitarbeiter im Auftrag und für Rechnung des Erwerbers tätig wird. Auch eine geringfügige Fortführung der bisherigen freiberuflichen Tätigkeit steht der Annahme einer begünstigten Praxisveräußerung nicht entgegen (Anschluss an BFH-Urteil in BStBl. II 2019, 64), und zwar auch dann nicht, wenn sie die Betreuung neuer Mandate umfasst (gegen BMF).

11. 2. 2020 VIII B 131/19

StW 4/15 EStG: § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Sätze 6 und 7; SGB VI: § 255a

Teil der Renten aufgrund der Anpassung des aktuellen Rentenwertes (Ost)

Auch die reguläre Anpassung der Renten anhand des aktuellen Rentenwertes (Ost) gemäß § 255a SGB VI stellt eine regelmäßige Anpassung i. S. d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa Satz 7 EStG dar und führt nicht zur Neuberechnung des steuerfreien Teils der Altersrente.

3. 12. 2019 X R 12/18

StW 4/16 EStG: § 32 Abs. 4 Satz 2
Umorientierung während einer mehraktigen einheitlichen Erstausbildung

Nimmt ein volljähriges Kind nach Erlangung eines ersten Abschlusses in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang eine nicht unter § 32 Abs. 4 Satz 3 EStG fallende Berufstätigkeit auf, erfordert § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG, zwischen einer mehraktigen einheitlichen Erstausbildung mit daneben ausgeübter Erwerbstätigkeit und einer berufsbegleitend durchgeführten Weiterbildung (Zweitausbildung) abzugrenzen.

Zwei zeitlich und inhaltlich zusammenhängende Ausbildungsabschnitte können auch dann zu einer einheitlichen Erstausbildung zusammengefasst werden, wenn das Kind sich nach dem Ende des ersten Ausbildungsabschnitts umorientiert und seine Ausbildung anders als ursprünglich geplant fortsetzt (hier: Betriebswirtschaftsstudium statt Bankkolleg nach einer Bankausbildung).

23. 10. 2019 III R 14/18

StW 4/17 **ESTG: § 34 Abs. 2 Nr. 4; FGO: § 115 Abs. 2 Nr. 1; RVG: § 51**

Pauschgebühren nach § 51 RVG sind keine außerordentlichen Einkünfte

Die Frage, ob es sich bei der Pauschgebühr nach § 51 RVG um außerordentliche Einkünfte gemäß § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG handelt, ist nicht von grundsätzlicher Bedeutung i. S. d. § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO.

20. 1. 2020 VIII B 121/19

StW 4/18 **ESTG: § 68 Abs. 1; AO: § 101; FGO: § 84**
Kein Zeugnisverweigerungsrecht volljähriger Kinder im Kindergeldprozess

Die Mitwirkungspflicht volljähriger Kinder in Kindergeldsachen (§ 68 Abs. 1 Satz 2 EStG) erstreckt sich auch auf das finanzgerichtliche Verfahren. Aufgrund des dadurch angeordneten Ausschlusses des § 101 AO hat das Kind insoweit im finanzgerichtlichen Verfahren kein Zeugnisverweigerungsrecht.

18. 9. 2019 III R 59/18

StW 4/19 **KStG: § 8b Abs. 3; KAGG: § 40a Abs. 1, § 43 Abs. 18; GG: Art. 20 Abs. 3**

Verfassungsrechtlich zulässige Rückwirkung des § 43 Abs. 18 KAGG

Es wird die Entscheidung des BVerfG darüber eingeholt, ob § 43 Abs. 18 KAGG, der die Anwendung des § 40a Abs. 1 Satz 2 KAGG i. d. F. des sog. Korb-II-Gesetzes auf alle noch nicht bestandskräftigen Festsetzungen auch des Veranlagungszeitraums 2003 anordnet, soweit Veräußerungen im Mai 2003 betroffen sind, infolge Verstoßes gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot verfassungswidrig ist.

23. 10. 2019 XI R 43/18

StW 4/20 **GewStG: § 7; UmwStG 2006: § 22 Abs. 1**
Gewerbsteuerpflicht des Einbringungsgewinns I

Bringt eine natürliche Person ihren gesamten Anteil an einer gewerblichen Mitunternehmenschaft in eine Kapitalgesellschaft (hier: AG) zum Buchwert ein und veräußert der Einbringende oder sein Erbe einen Teil der erhaltenen Anteile (hier: Aktien) innerhalb der Sperrfrist, so unterliegt der hierdurch ausgelöste Einbringungsgewinn I nicht der Gewerbesteuer, wenn auch die Einbringung zum gemeinen Wert nicht gewerbsteuerpflichtig gewesen wäre.

11. 7. 2019 I R 26/18

StW 4/21 **GewStG: § 7; UmwStG 2006: § 22 Abs. 2**
Gewerbsteuerpflicht des Einbringungsgewinns II

Bringt eine natürliche Person ihren gesamten Anteil an einer gewerblichen Mitunternehmenschaft in eine Kapitalgesellschaft zum Buchwert ein und veräußert diese einen miteingebrachten Kapitalgesellschaftsanteil innerhalb der Sperrfrist, so unterliegt der hierdurch ausgelöste Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer, wenn auch die Einbringung zum gemeinen Wert nicht gewerbsteuerpflichtig gewesen wäre.

11. 7. 2019 I R 13/18

StW 4/22 **ErbStG: § 13a; FGO: § 100 Abs. 2 Satz 2; EStG: § 15 Abs. 1 Nr. 2; AO: § 119 Abs. 1, § 39 Abs. 2 Nr. 1, § 181 Abs. 5; BGB: § 133, § 157, §§ 1030 ff., § 137; HGB: § 161 ff.**

Schenkungsteuer: Begünstigung von Betriebsvermögen – Schenkung eines Kommanditanteils unter Vorbehaltsnießbrauch

Die Begünstigung von Betriebsvermögen nach § 13a ErbStG i. d. F. des Jahres 2007 setzt voraus, dass der Gegenstand des Erwerbs

bei dem bisherigen Rechtsträger Betriebsvermögen war und bei dem neuen Rechtsträger Betriebsvermögen wird.

Ist Gegenstand des Erwerbs eine Beteiligung an einer Personengesellschaft, muss der Erwerber Mitunternehmer werden.

Der Eigentümer eines nießbrauchbelasteten Kommanditanteils kann Mitunternehmer sein.

Die Übertragung der Steuerberechnung auf das FA im Tenor der finanzgerichtlichen Entscheidung setzt voraus, dass dem FA nur noch die Berechnung der Steuer verbleibt. Wertungs-, Beurteilungs- oder Entscheidungsspielräume sind unzulässig. Ein Zuwarten auf eine gesonderte Feststellung geht über die Steuerberechnung hinaus.

6. 11. 2019 II R 34/16

StW 4/23 **ErbStG: § 15 Abs. 1, Abs. 1a; BGB: § 1589 Abs. 1, § 1592, § 1686a; GG: Art. 6 Abs. 1, Abs. 2; EMRK: Art. 8, Art. 14**

Erbschaft- und Schenkungsteuer: Maßgebende Steuerklasse beim Erwerb vom biologischen Vater

Beim Erwerb eines Kindes von seinem leiblichen Vater, der nicht auch der rechtliche Vater ist (biologischer Vater), findet die Steuerklasse III Anwendung.

5. 12. 2019 II R 5/17

StW 4/24 **UStG: § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1, § 16 Abs. 1 Satz 2; InsO: § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3, § 55 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 4, § 270a, § 274, § 275, § 276a; BGB: § 426**

Keine Beendigung der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft durch Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung unter Bestellung eines vorläufigen Sachwalters und Erlass einer Anordnung i. S. d. § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO

Weder die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung beim Organträger noch die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung bei der Organgesellschaft beenden eine Organschaft, wenn das Insolvenzgericht lediglich bestimmt, dass ein vorläufiger Sachwalter bestellt wird, sowie eine Anordnung gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO erlässt.

27. 11. 2019 XI R 35/17

StW 4/25 **UStG: § 4 Nr. 14 Buchst. a, Buchst. b; RL 2006/112/EG (MwStSystRL): Art. 132 Abs. 1 Buchst. b, Buchst. c**

Steuerbefreiung medizinischer Analysen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik

Medizinische Analysen eines Facharztes für klinische Chemie und Laboratoriumsdiagnostik können nicht nur nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG, sondern auch nach § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG steuerfrei sein (entgegen Abschn. 4.14.2 Abs. 2 Satz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses – UStAE –).

Das Bestehen eines Vertrauensverhältnisses zwischen Arzt und Patient ist keine Voraussetzung für die Steuerbefreiung einer Tätigkeit im Rahmen einer Heilbehandlung i. S. d. § 4 Nr. 14 Buchst. a Satz 1 UStG (entgegen Abschn. 4.14.1 Abs. 1, 4.14.5 Abs. 9 UStAE).

(Nachfolgeentscheidung zum EuGH-Urteil vom 18. 9. 2019, Rs. C-700/17)

18. 12. 2019 XI R 23/19 (XI R 23/15)

StW 4/26 **UStG: § 13b Abs. 7 Satz 5, Abs. 2 Nr. 5 Buchst. a, § 3g Abs. 1**

Kein Reverse Charge ohne Inlandsumsatz

Zweifel i. S. v. § 13b Abs. 7 Satz 5 UStG, ob der leistende Unternehmer im Ausland ansässig ist, müssen sich auf im Inland erbrachte Umsätze beziehen. Ohne Inlandsumsatz besteht kein sachliches Interesse an der Erteilung der in § 13b Abs. 7 Satz 5 UStG genannten Bescheinigung. Liefert der im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer Elektrizität, die er mit seiner Windkraftanlage im Inland hergestellt hat, unter den Bedingungen des § 3g Abs. 1 Satz 1 UStG an einen gleichfalls im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässigen Unternehmer, befindet sich der Ort der Lieferung am Empfängerort im übrigen Gemeinschaftsgebiet.

12. 12. 2019 V R 20/18

Bücherschau



Handbuch zur Gewerbesteuer- veranlagung 2019 (GewSt 2019)

VIII, 205 Seiten, in Leinen, 29 €
C.H.BECK, 2020
ISBN 978-3-406-74908-7

Das Gewerbesteuer-Handbuch 2019 hat den Stand der Veranlagung 2019 und zusätzlich den Rechtsstand 1. 1. 2020. Es bietet zur schnellen Übersicht zu Beginn als geschlossene Wiedergabe das GewStG mit allen aktuellen Änderungen.

Im daran anschließenden und ganz auf den Veranlagungs-/Erhebungszeitraum 2019 abgestellten Hauptteil sind enthalten: Die einzelnen GewStG-Vorschriften in Verbindung mit den zugehörigen Einzelbestimmungen der GewStDV, mit den Einzelanweisungen der Gewerbesteuer-Richtlinien und Gewerbesteuer-Hinweise sowie mit weiteren Verwaltungsanweisungen.

Allen Vorschriften ist die einschlägige und weiterführende Rechtsprechung jeweils redaktionell genau zugeordnet. Im Anhang sind wiedergegeben: Rechtsbehelfe bei der Gewerbesteuer sowie Gewerbesteuerhebesätze bundesweit in Gemeinden mit mehr als 50.000 Einwohnern.

Der Vorteil ergibt sich auf einen Blick: Die Gewerbesteuer wird vollständig, übersichtlich und kompakt dargestellt. Die geschlossene Darstellung ist sehr beliebt. Das Werk ist jährlich aktuell und mit Freischaltcode für die Freischaltung des Zugangs zum Online-Modul.

Das Werk richtet sich an Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, Finanzbehörden, Finanzgerichte, Verwaltungsgerichte, Unternehmen sowie Kommunal- und Stadtverwaltungen.

Schmidt u. a.

Einkommensteuergesetz: EStG

XXXII, 2.684 Seiten, in Leinen 115 €
C.H.BECK, 39. Auflage, 2020
ISBN 978-3-406-74300-9

Als traditionsreicher und renommierter Jahreskommentar berücksichtigt der „Schmidt“ in seiner Kommentierung mit Rechtsstand 1. 2. 2020 alle Änderungen des Erscheinungsjahres.

Verarbeitet sind:

- Gesetz zur weiteren Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (JStG 2019)
- Neuregelung der Sachbezüge
- Jobticket
- Anhebung der Verpflegungsmehraufwendungen
- Elektrofahrzeuge als Dienstwagen
- Steuerbefreiung von Fortbildungsleistungen des Arbeitgebers
- Sonderabschreibung für Elektronutfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahräder
- Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen in hochpreisigen Ballungsgebieten
- Gesetz gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch
- Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus
- Zweites Datenschutz-Anpassungs- und Umsetzungsgesetz EU

- Drittes Bürokratieentlastungsgesetz
- Brexit-Steuerbegleitgesetz
- Des Weiteren werden auf bewährte Weise zahlreiche neue Urteile, neue Verwaltungserlasse sowie die neue Fachliteratur in der Kommentierung verarbeitet.

Der handliche Kommentar richtet sich an Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte, die Finanzverwaltung sowie an die Finanzgerichtsbarkeit und an die Steuerabteilungen von Unternehmen.

Hartmut Walz

Einfach genial entscheiden in einer Finanzkrise

Konstruktive Crashgedanken

1. Auflage 2020, 210 Seiten, Broschur, 19,95 €
Haufe Verlag
ISBN 978-3-648-13758-1
(erscheint am 14. 5. 2020)

eBook
ISBN 978-3-648-13763-5 (ePDF)/
978-3-648-12760-4 (ePUB)
(erscheint am 22. 4. 2020)

Crashfolgen einer möglichen Eurokrise abfedern

Immer mehr Bürger machen sich verstärkt Gedanken, wie man sich auf einen möglichen Finanzcrash vorbereiten kann. Der Autor bietet eine prägnante Situationsanalyse und skizziert mögliche Crashszenarien: milder Krisenverlauf ohne Zerbrechen der Eurozone, mittelschwerer Krisenverlauf mit Zerbrechen der Eurozone und Staatsbankrott der Bundesrepublik Deutschland. Auf dieser Grundlage werden zunächst allgemeine Handlungsempfehlungen gegeben, die die Auswirkungen auf den Einzelnen abmildern. Anschließend werden konkrete Hinweise gegeben, die auf spezielle Personengruppen – je nach Alter, beruflicher Situation und Vermögensverhältnisse – zugeschnitten sind.

Prof. Dr. Hartmut Walz lehrt BWL an der Hochschule Ludwigshafen. Sein Spezialgebiet ist die Schnittstelle von Ökonomie und Psychologie, hier insbesondere Anlagepsychologie, Optimierung ökonomischer Entscheidungen und das Lösen komplexer Probleme.

Vögele/Borstell/Bernhardt

Verrechnungspreise

LXII, 2.987 Seiten, Hardcover, in Leinen, 249 €
C.H.BECK, 5., vollständig neu bearbeitete Auflage, 2020
ISBN 978-3-406-71598-3

Verrechnungspreise sind heute eines der entscheidenden Instrumente zur Steuerung des Warenverkehrs, der Dienstleistungen, der immateriellen Wirtschaftsgüter und der Finanzierungsströme bei international arbeitenden Unternehmensgruppen. Diese Unternehmen können durch entsprechende Gestaltung von Verrechnungspreisen (auch) ihre Steuerlast entscheidend mindern. Auch mittelständische, grenzüberschreitend operierende Unternehmen beziehen vermehrt die länderspezifischen unterschiedlichen Verrechnungspreissvorschriften und Steuerbelastungen als bedeutenden Faktor in ihre Planungen ein und nutzen hierzu die Gestaltungsmöglichkeiten über Verrechnungspreise.

Redaktion „Steuer-Warte“: Florian Köbler, Friedrichstraße 169, 10117 Berlin, Telefon (0 30) 2 06 25 66 00, Telefax (0 30) 2 06 25 66 01, E-Mail: florian.koebler@bfg-mail.de · Verlag Steuer-Gewerkschaftsverlag, Vorsitzender: Thomas Eigenthaler, Friedrichstraße 169, 10117 Berlin, Telefon (0 30) 2 06 25 66 50, Telefax (0 30) 2 06 25 66 01, E-Mail: stg-verlag@dstg.de. Anzeigenverwaltung: STGV Steuer-Gewerkschaftsverlag, Anzeigenabteilung, Friedrichstraße 169, 10117 Berlin, Telefon (0 30) 2 06 25 66 50, Telefax (0 30) 2 06 25 66 01, E-Mail: stg-verlag@dstg.de · Gültig ist Anzeigentarif Nr. 26 vom 1. Oktober 2016 · Bezugspreis: Einzelnummer 4,90 €, Jahresabonnement 49,90 € inklusive Porto und Mehrwertsteuer · Nachdruck – auch auszugsweise – nur mit Genehmigung des Verlages · Die „Steuer-Warte“ erscheint 10-mal jährlich · Herstellung: L.N. Schaffrath GmbH & Co. KG DruckMedien, Marktweg 42–50, 47608 Geldern.

Die Finanzverwaltungen der einzelnen Länder, insbesondere der „Hochsteuerländer“, reagieren angesichts zunehmender Steuerausfälle mit einer verstärkten Überprüfung der Verrechnungspreise. Die Folgen für die Unternehmen sind Mehrfachbesteuerung und Strafzuschläge, insbesondere in den USA und Japan.

Inhalt:

- ABC der Verrechnungspreise
- Nationales Recht
- Internationales Recht
- Grundsätze und Methoden
- Dokumentation von Verrechnungspreisen
- Verfahren
- Steuerstrafrecht
- Internationale Verrechnungspreise und Umsatzsteuer
- Zoll
- Einkünfteabgrenzung bei Betriebsstätten und Personengesellschaften
- Lieferung von Gütern und Waren
- Dienstleistungen
- Intangible/Immaterielle Wirtschaftsgüter
- Finanzierungsleistungen
- Banken
- Versicherungen
- Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendung
- Funktions- und Geschäftsverlagerung
- Wertorientierte Verrechnungspreisplanung
- Verrechnungspreise in Österreich, der Schweiz, den USA und China

Zur Neuauflage:

Neu eingearbeitet ist u. a. die von der OECD am 10. 7. 2017 aktualisierte Ausgabe der Verrechnungspreisrichtlinien für multinationale Unternehmen und Steuerverwaltungen (OECD-Verrechnungspreisrichtlinien), die im Wesentlichen eine Konsolidierung der Änderungen widerspiegelt, die sich aus dem OECD/G20 BEPS-Projekt ergeben haben.

Berücksichtigt sind die wesentlichen Änderungen durch die BEPS-Aktionspunkte 8 bis 10 (Verrechnungspreise im Zusammenhang mit Wertschöpfungsbeiträgen) sowie BEPS-Aktionspunkt 13 (Verrechnungspreisdokumentation).

Weitere Änderungen ergeben sich bei Unternehmensumstrukturierungen und den „Safe Harbour“-Regelungen.

Bereits kommentiert ist das multilaterale Übereinkommen zur Umsetzung von Maßnahmen gegen globale Gewinnverkürzungen und -verlagerungen (Multilateral Instrument, MLI).

Neu aufgenommen wurden Kapitel über die Besonderheiten der Verrechnungspreise bei Banken und Versicherungen.

Literatur, Verwaltung und Rechtsprechung sind mit Stand 1. 1. 2019 eingearbeitet.

Das Werk wendet sich an Unternehmer, Geschäftsführer und die Verantwortlichen der Steuer-, Controlling-, Kostenrechnungs- und Marketingabteilungen und deren Berater sowie an Praktiker in der Finanzverwaltung und an die Finanzgerichtsbarkeit.

Nachtrag von Fundstellen im BStBl. II der in der StW vorab veröffentlichten BFH-Entscheidungen

(„Die neuesten Entscheidungen des BFH“)

Jahrgang	Nr. StW/ lfd. Nr.	Aktenzeichen	BStBl. II	Jahrgang	Nr. StW/ lfd. Nr.	Aktenzeichen	BStBl. II
2019	7-8/26	I R 56/16	2020, 104	2020	1-2/16	VI R 52/17	2020, 97
2019	11/3	VIII R 22/16	2020, 82	2020	1-2/32	V R 2/16	2020, 109
2019	11/13	VI R 49/16	2020, 86	2020	1-2/35	V R 38/18	2020, 112
2019	11/17	VI R 32/18	2020, 106	2020	3/22	IX R 12/18	2020, 94
2019	12/10	IX R 13/18	2020, 89	2020	3/23	X R 16/17	2020, 99
2020	1-2/15	VIII R 22/17	2020, 92				