

# Ihre Mandanteninformationen

**Juni 2020**

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden. Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gerne!

Mit steuerlichen Grüßen

## **Inhalt**

### **Arbeitsrecht**

1. Einwurf in den Hausbriefkasten: Wann ist die Kündigung zugegangen?
2. Verweigerung einer amtsärztlichen Untersuchung: Beamter darf in Ruhestand versetzt werden

### **Kapitalanlage und Versicherung**

1. Finanzierung einer Schrottimmoblie: Welche steuerlichen Auswirkungen ergeben sich?

### **Private Immobilienbesitzer**

1. Betriebskostenabrechnung: Der Begriff der "Fläche" muss nicht erläutert werden
2. Herstellung von Wohnungen teils zur Vermietung, teils zur Veräußerung: Schuldzinsen müssen aufgeteilt werden
3. Übernahme von Instandhaltungskosten: Warum ein Hausboot kein Wohneigentum ist

### **Sonstige Steuern**

1. Welche Informationen muss die Finanzverwaltung an den Steuerpflichtigen herausgeben?

### **Steuerrecht Privatvermögen**

1. So berechnen sich beschränkt abziehbaren Sonderausgaben bei einer Einzelveranlagung von Ehegatten

### **Steuerrecht Unternehmer**

1. Beendigung einer Gemeinschaftspraxis durch Realteilung: Sperrfristen beachten
2. Bis zu welchem Zeitpunkt der Verzicht auf die Umsatzsteuer-Befreiung erklärt werden kann
3. Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags: Wann eine Betriebsvorrichtung als mitvermietet gilt
4. Gehört die Einlagerung eingefrorener Ei- und Samenzellen zu den umsatzsteuerfreien Heilbehandlungen?
5. Warum ein Heimbüro umsatzsteuerlich zeitnah zugeordnet werden muss
6. Warum ein selbstständiger Buchhalter keine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben darf

7. Was passiert bei Errichtung eines Gebäudes mit Betriebsvorrichtungen durch den künftigen Mieter?
8. Wie die Zugangsvermutung eines Steuerbescheids widerlegt werden kann

#### **Vereine**

1. Krankentransporten und Notfallrettung durch einen Verein: Was gilt hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht?

## Arbeitsrecht

### 1. Einwurf in den Hausbriefkasten: Wann ist die Kündigung zugegangen?

**Ein Kündigungsschreiben, das in einen Hausbriefkasten eingeworfen wird, gilt als in dem Zeitpunkt zugegangen, in dem mit der nächsten Entnahme zu rechnen ist. Die hierfür maßgebende Verkehrsanschauung kann sich jedoch im Laufe der Zeit wandeln.**

#### **Hintergrund**

Der Arbeitgeber des Klägers wollte diesem außerordentlich fristlos kündigen. Ein Mitarbeiter des Arbeitgebers warf die Kündigung am 27.1. (Freitag) um 13.25 Uhr in den Hausbriefkasten des Klägers ein. Dieser erhob Klage gegen die Kündigung. Er gab an, dass er die Kündigung erst am Montag, den 30.1., in seinem Hausbriefkasten vorgefunden habe, sodass ihm diese nicht am 27.1., sondern frühestens am Folgetag zugegangen war. Seine Kündigungsschutzklage, die das Arbeitsgericht am 20.2. erreicht hatte, war noch innerhalb der 3-Wochen-Frist und daher nicht zu spät erhoben worden.

#### **Entscheidung**

Das Bundesarbeitsgericht entschied, dass das Landesarbeitsgericht den Kündigungsschutzantrag mit der gegebenen Begründung nicht hätte abweisen dürfen.

Nach ständiger Rechtsprechung geht eine Kündigung zu, wenn sie in verkehrsüblicher Weise in die tatsächliche Verfügungsgewalt des Empfängers gelangt ist und für diesen unter gewöhnlichen Verhältnissen die Möglichkeit besteht, von ihr Kenntnis zu nehmen.

Bei einem Einwurf in einen Briefkasten ist der Zugang dann bewirkt, sobald nach der Verkehrsanschauung mit der nächsten Entnahme des Schreibens zu rechnen ist.

Dabei ist jedoch nicht auf die individuellen Verhältnisse des Empfängers abzustellen, sondern es ist eine generalisierende Betrachtung geboten. Die Feststellung des Bestehens und des Inhalts einer Verkehrsanschauung ist eine auf tatsächlichem Gebiet liegende Frage, deren Beantwortung nur einer eingeschränkten revisionsrechtlichen Kontrolle unterliegt. Das Bundesarbeitsgericht konnte deshalb nur überprüfen, ob das Berufungsgericht bei seiner Würdigung einen falschen rechtlichen Maßstab angelegt, gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze verstoßen oder wesentliche Umstände unberücksichtigt gelassen hatte.

Zur Bestimmung des Zugangszeitpunkts könnte es eine gewandelte Verkehrsanschauung geben, z. B. dass aufgrund geänderter Lebensumstände eine spätere Leerung des Hausbriefkastens, etwa mehrere Stunden nach dem Einwurf oder bezogen auf eine "feste" Uhrzeit am Tag, denkbar ist. Zu den tatsächlichen Grundlagen einer gewandelten Verkehrsanschauung muss nun das Landesarbeitsgericht noch Feststellungen treffen.

## 2. Verweigerung einer amtsärztlichen Untersuchung: Beamter darf in Ruhestand versetzt werden

**Ein Dienstherr darf einen Beamten, der eine amtsärztliche Untersuchung verweigert, zur Ruhe setzen. Denn die Dienstfähigkeit kann nur durch eine ärztliche Untersuchung festgestellt werden.**

### Hintergrund

Ein Steuerinspektor zeigte auffälliges Kommunikationsverhalten, sodass der Dienstherr Zweifel an dessen Dienstfähigkeit hatte. Im November 2014 ordnete er deshalb eine amtsärztliche Untersuchung an. Weil der Steuerinspektor sich einer Untersuchung verweigerte, ging der Dienstherr von seiner Dienstunfähigkeit aus und setzte ihn zur Ruhe.

Dagegen wehrte sich der Steuerinspektor mit einer Klage. Nachdem das Verwaltungsgericht die Klage abgewiesen hatte, beantragte der Steuerinspektor die Zulassung der Berufung.

### Entscheidung

Das Oberverwaltungsgericht lehnte den Antrag ab und ließ die Berufung nicht zu. Nach Ansicht des Gerichts durfte der Dienstherr aus der Weigerung des Klägers, sich amtsärztlich auf seine allgemeine Dienstfähigkeit untersuchen zu lassen, darauf schließen, dass bei ihm eine allgemeine Dienstunfähigkeit vorlag. Die Verweigerung einer Untersuchung konnte zum Nachteil des betroffenen Beamten gewertet werden. Die Untersuchungsaufforderung, der der Kläger nicht nachgekommen war, war rechtmäßig.

Der Dienstherr ist auf die medizinische Sachkunde, über die nur ein Arzt verfügt, angewiesen. Nur auf der Grundlage eines amtsärztlichen Gutachtens kann er sich ein Urteil bilden. Eine andere Möglichkeit zur Beurteilung der Dienstfähigkeit des Beamten bestand nicht. Aus der unberechtigten Verweigerung einer rechtmäßig angeordneten ärztlichen Begutachtung durfte das Land auf die Dienstunfähigkeit des Beamten schließen und ihn zur Ruhe setzen.

## Kapitalanlage & Versicherung

### 1. Finanzierung einer Schrottimmoblie: Welche steuerlichen Auswirkungen ergeben sich?

**Der Erlass eines Darlehens kann sich bei einem Vergleich zur Beilegung eines Rechtsstreits bezüglich einer "drückervermittelten Schrottimmoblienfinanzierung" steuererhöhend auswirken – das gilt allerdings nur unter bestimmten Voraussetzungen.**

### Hintergrund

Der Steuerpflichtige erwarb im Jahr 1995 eine mit 2 Bankdarlehen finanzierte Eigentumswohnung, die er vermietete. Im Dezember 2010 stellte er seine Zins- und Tilgungszahlungen ein. Die Bank betrieb daraufhin die Zwangsvollstreckung in Höhe der Restschuld von rund 150.000 EUR. Der Steuerpflichtige erhob Vollstreckungsgegenklage. Mit dieser machte er geltend, dass die Bank sich ihre Darlehensansprüche im Zusammenhang mit einer "drückervermittelten Schrottimmoblienfinanzierung" durch arglistige Täuschung verschafft hatte. Im Rahmen eines im Dezember 2012 geschlossenen Vergleichs leistete der Steuerpflichtige

eine Einmalzahlung von 88.000 EUR. Die Bank verpflichtete sich im Gegenzug, die Darlehen gegen den Steuerpflichtigen nicht weiter geltend zu machen.

Bei der Veranlagung für das Jahr 2012 erhöhte das Finanzamt die Einnahmen des Steuerpflichtigen aus Vermietung und Verpachtung, da die Bank ihm durch den Vergleich seine Schulden zum Teil erlassen hatte. Die erlassene Summe war deshalb im Jahr 2012 teilweise als Rückzahlung von Schuldzinsen zu behandeln und erhöhte seine Vermietungseinkünfte.

### **Entscheidung**

Die Klage des Steuerpflichtigen hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, dass der Vergleich nicht die Annahme rechtfertigte, dass die Bank dem Steuerpflichtigen überzahlte Schuldzinsen oder einen überhöhten Kaufpreis erstatten wollte. Vielmehr bestätigte der Vergleich die rechtliche Wirksamkeit der Darlehensverträge. Gegen eine Rückabwicklung sprach auch, dass der Steuerpflichtige die Eigentumswohnung behielt.

Der bloße Umstand, dass Hintergrund und Motiv der Vergleichsvereinbarung möglicherweise bestehende Schadensersatzansprüche waren, reichte nicht aus, um anzunehmen, dass die Bank mit dem Verzicht auf die weitere Geltendmachung der Darlehen Schadensersatzansprüche im Wege einer Verrechnung abgelten wollte. Dafür wäre erforderlich gewesen, dass die Bank entsprechende Ansprüche zumindest dem Grunde nach anerkannt und eine Aufrechnung zumindest konkludent erklärt hätte oder ein entsprechender Verrechnungsvertrag geschlossen worden wäre. Das war jedoch hier nicht der Fall. Der Vergleich enthielt somit keine Regelungen zu einer einzelfallbezogenen Schadensermittlung.

## **Lohn und Gehalt**

### **1. Nicht für jeden Zuschlag gilt die Steuerfreiheit für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit**

#### **Nicht für jeden Zuschlag gilt die Steuerfreiheit für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit**

**Eine Theaterbetriebszulage, die an angestellte Darsteller gezahlt wird, fällt nicht unter die Steuerbefreiung für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit. Das gilt zumindest dann, wenn sie unabhängig vom Umfang der Arbeitszeit zu begünstigten Zuschlagszeiten gezahlt wird.**

#### **Hintergrund**

Ein Darsteller war bei einer Produktionsgesellschaft angestellt und erhielt als Arbeitsentgelt eine Grundvergütung und eine Theaterbetriebszulage, die 20 % des Bruttoverdienstes betrug. Zunächst bekam der Darsteller jeden Monat die volle Theaterbetriebszulage ausgezahlt. Diese wurde voll versteuert. Im Folgemonat ermittelte der Arbeitgeber, in welchem Umfang die Zulage auf tatsächliche Arbeitszeiten zu begünstigten Zuschlagszeiten entfallen war. Entfiel ein Teil der Zulage auf begünstigte Zeiten, wurde dieser Teil nachträglich steuerfrei gestellt und der Restbetrag voll versteuert. Das Finanzamt behandelte die Zulage dagegen als voll steuerpflichtig.

#### **Entscheidung**

Das Finanzgericht war der gleichen Ansicht und entschied deshalb, dass das Finanzamt die Theaterbetriebszulage zu Recht voll besteuert hatte.

Zur Begründung führten die Richter aus: Die Steuerbefreiung für Sonn-, Feiertags- oder Nachtarbeit setzt voraus, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit zu begünstigten Zuschlagszeiten gezahlt werden. Keine begünstigte Zulage liegt dagegen vor, wenn ein Arbeitnehmer, der unregelmäßig zu begünstigten Zuschlagszeiten arbeitet, die Zulage in unveränderter Höhe und definitiv erhält, ohne dass es auf die tatsächliche Arbeitszeit ankommt.

Dies war hier der Fall. Denn die Theaterbetriebszulage stand der Höhe nach fest, war vertraglich vereinbart und wurde zunächst unabhängig vom Umfang der geleisteten Arbeit zu begünstigten Zuschlagszeiten gewährt. Variabel war lediglich der steuerfreie Anteil der Zulage. Dies genügte aber nicht für eine Anwendbarkeit der Steuerbefreiung.

## Private Immobilienbesitzer

### 1. Betriebskostenabrechnung: Der Begriff der "Fläche" muss nicht erläutert werden

**Rechnet ein Vermieter die Betriebskosten nach Fläche ab, muss er den Abrechnungsmaßstab nicht näher erläutern. Das gilt auch dann, wenn die einzelnen Positionen anhand unterschiedlicher Gesamtflächen verteilt werden.**

#### Hintergrund

Die vermietete Wohnung lag in einer Anlage, die aus mehreren Gebäuden mit Wohn- und Gewerbeeinheiten bestand. Die Mieter sollten eine Nachzahlung für Betriebskosten zahlen.

In den Betriebskostenabrechnungen wurden die Betriebskosten nach Fläche umgelegt und Wohn- und Gewerbeflächen getrennt abgerechnet. Der Abrechnung der einzelnen Betriebskostenpositionen lagen verschiedene Gesamtflächen zugrunde. Einige Positionen wurden anhand der Gesamtfläche der Anlage verteilt. Für andere Positionen wurden kleinere Abrechnungskreise, z. B. einzelne Gebäude, gebildet und kleinere Gesamtflächen zugrunde gelegt.

Eine Erläuterung, aus welchen Gebäudeteilen oder "Hauseingängen" sich die jeweiligen Gesamtflächen zusammensetzen, enthielten die Abrechnungen nicht. Die Mieter waren der Ansicht, dass deshalb die Betriebskostenabrechnungen formell unwirksam waren.

#### Entscheidung

Während die Vorinstanzen den Mietern Recht gaben, entschied der Bundesgerichtshof, dass der Begriff der "Fläche" nicht erläuterungsbedürftig war und die Betriebskostenabrechnungen deshalb nicht formell unwirksam waren.

Ihre Entscheidung begründeten die Richter wie folgt: Eine Betriebskostenabrechnung genügt den formellen Anforderungen, wenn sie eine geordnete Zusammenstellung der Einnahmen und Ausgaben enthält. Zu den Mindestangaben gehören die Angabe und Erläuterung der zugrunde gelegten Verteilerschlüssel, die Berechnung des Anteils des Mieters und der Abzug der geleisteten Vorauszahlungen. Eine Erläuterung des angewandten Verteilungsmaßstabs (Umlageschlüssel) ist nur geboten, wenn dies zum Verständnis der Abrechnung erforderlich ist.

Diesen Anforderungen wurden die Betriebskostenabrechnungen im vorliegenden Fall gerecht. Insbesondere bedurfte es keiner weiterer Erläuterung des Umlageschlüssels. Der Verteilungsmaßstab "Fläche" war aus sich heraus verständlich.

Keine Rolle spielte, dass für einzelne Positionen unterschiedliche Gesamtflächen zugrunde gelegt wurden. Denn auf formeller Ebene genügt die jeweilige Angabe der Gesamtfläche, die der nach dem Flächenmaßstab abgerechneten Betriebskostenposition zugrunde gelegt worden ist.

Informationen dazu, aus welchen einzelnen Gebäudeteilen oder Hausnummern sich die jeweils zugrunde gelegte Wirtschaftseinheit zusammensetzt, gehören nicht zu den Mindestanforderungen an eine Betriebskostenabrechnung.

## **2. Herstellung von Wohnungen teils zur Vermietung, teils zur Veräußerung: Schuldzinsen müssen aufgeteilt werden**

**Bei der Herstellung eines Gebäudes, das teilweise vermietet und teilweise veräußert werden soll, müssen die Herstellungskosten des vermieteten und des veräußerten Gebäudeteils getrennt ermittelt und ausgewiesen werden. Darüber hinaus müssen mit den Darlehen tatsächlich die Aufwendungen beglichen werden, die der Herstellung des zur Vermietung bestimmten Gebäudeteils konkret zuzurechnen sind.**

### **Hintergrund**

Die Kläger, die Ehegatten E, errichteten ein Gebäude mit 3 Eigentumswohnungen. 2 Wohnungen wollten sie vermieten, eine an die Tochter T veräußern. Zur Finanzierung nahmen sie Darlehen auf. Alle Baurechnungen bezahlten die Kläger über ein einheitliches Baukonto. Eine Aufteilung der Herstellungskosten bzw. eine Zurechnung auf die 2 vermieteten Wohnungen und die veräußerte Wohnung nahmen sie nicht vor, sondern beglichen die Rechnungen jeweils in einem Betrag. Auf das Baukonto flossen die Darlehensmittel sowie die Eigenmittel der Kläger und die Kaufpreistraten der T.

Die Kläger rechneten die Darlehen insgesamt den 2 vermieteten Wohnungen zu und behandelten die Zinsen in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Das Finanzamt teilte dagegen die Zinsen entsprechend den jeweiligen Miteigentumsanteilen an den Wohnungen auf und berücksichtigte nur die auf die 2 vermieteten Wohnungen entfallenden Zinsen als Werbungskosten. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

### **Entscheidung**

Die Revision hatte keinen Erfolg, da den Klägern nur ein anteiliger Werbungskostenabzug hinsichtlich der Schuldzinsen zustand.

Dient ein Gebäude nicht nur der Einkünfteerzielung, sondern anteilig auch der (nicht steuerbaren) Selbstnutzung, sind die Zinsen grundsätzlich nur anteilig als Werbungskosten abziehbar. In vollem Umfang sind sie nur dann zu berücksichtigen, wenn das Darlehen gezielt einem bestimmten, der Einkünfteerzielung dienenden Gebäudeteil zugeordnet wird, indem mit den Darlehensmitteln tatsächlich die Aufwendungen beglichen werden, die der Herstellung dieses Gebäudeteils konkret zuzurechnen sind. Einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen Schuldzinsen und den gesondert zugerechneten Herstellungskosten hat der Bundesfinanzhof bei anteilig fremdvermieteten und anteilig selbstgenutzten Gebäuden daher nur dann bejaht, wenn die Herstellungskosten tatsächlich mit den dafür aufgenommenen Darlehensmitteln bezahlt worden sind. Eine gesonderte Zuordnung von Darlehen zu den Herstellungskosten eines später fremdvermieteten Teils hat der Bundesfinanzhof dagegen abgelehnt, wenn die Herstellungskosten des gesamten Gebäudes einheitlich abgerechnet werden, ohne die auf den vermieteten Teil entfallenden Herstellungskosten gesondert auszuweisen und zu bezahlen.

Wenn die Darlehensmittel jedoch zusammen mit den Eigenmitteln auf einem einheitlichen Baukonto vorgehalten werden, vermischen sich die Darlehensmittel mit den Eigenmitteln, sodass eine gezielte Zuordnung des Darlehens zu dem zur Vermietung bestimmten Gebäudeteil nicht möglich ist. Werden von einem solchen einheitlichen Baukonto sodann die Herstellungskosten des gesamten Objekts einheitlich beglichen, fehlt es weiterhin an der erforderlichen objektbezogenen Aufteilung der Kosten und Zahlung entsprechend der Darlehenszuordnung. Deshalb stand den Klägern nur der anteilige Werbungskostenabzug zu.

### **3. Übernahme von Instandhaltungskosten: Warum ein Hausboot kein Wohneigentum ist**

**Kann ein Boot selbstbewohntes Wohneigentum i. S. d. SGB II sein? Nein, entschied das Landessozialgericht Niedersachsen-Bremen. Damit besteht kein Anspruch auf Übernahme von Instandhaltungs- und Reparaturkosten.**

#### **Hintergrund**

Der Kläger bezog Hartz IV. Vor einigen Jahren hatte er ein Segelboot für 6.000 EUR gekauft. Das Boot lag im Hafen und befand sich in einem sanierungsbedürftigen Zustand. Es diente dem Kläger als Unterkunft. Beim Jobcenter beantragte er die Übernahme der Kosten eines Diesellofens für den Winter. Der bisher verwendete Petroleumofen war nicht für den Dauereinsatz vorgesehen. Zudem war die Sauerstoffzufuhr unzureichend und es bestand Vergiftungsgefahr. Die Kosten von ca. 2.700 EUR konnte er nicht selbst aufbringen, da er nur zeitweise geringe Einnahmen als Taxifahrer hatte.

Das Jobcenter kam nach einer Ortsbesichtigung zu dem Ergebnis, dass das Boot unbewohnbar war und lehnte den Antrag ab.

#### **Entscheidung**

Das Landessozialgericht verneinte einen Anspruch auf Kostenübernahme und wies die Klage ab. Denn der Bedarf für Instandhaltung und Reparatur kann nur bei einem selbstbewohnten Haus oder Wohneigentum übernommen werden. Angesichts des eindeutigen Gesetzeswortlauts können andere Wohnformen wie Boote oder Wohnmobile nicht berücksichtigt werden. Für eine analoge Anwendung der Norm sah das Gericht keinen Raum.

Außerdem war der der Einbau eines Diesellofens angesichts des gezahlten Kaufpreises keine Instandhaltung, sondern eine erheblich wertsteigernde Neuanschaffung. Instandhaltung ist keine Modernisierung, sondern Substanzerhalt. Dem Kläger ging es also um die Schaffung eines neuen, verbesserten Zustands mit einhergehender Wertsteigerung. Hierfür bietet das Gesetz jedoch keine rechtliche Grundlage.

### 1. Welche Informationen muss die Finanzverwaltung an den Steuerpflichtigen herausgeben?

**Nach der Datenschutz-Grundverordnung besteht ein Anspruch auf Auskunft über die im Rahmen einer Betriebsprüfung erhobenen personenbezogenen Daten. Das gilt jedoch nicht für Daten, die die Finanzverwaltung selbst generiert hat.**

#### **Hintergrund**

Die Klägerin ist eine GmbH. Das Finanzamt führte bei ihr für die Jahre 2011 bis 2013 eine steuerliche Außenprüfung durch. Nachdem diese abgeschlossen war, ordnete das Finanzamt eine weitere Außenprüfung für die anschließenden Veranlagungszeiträume an. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit ihrem Einspruch. Zudem beantragte sie Einsicht in die Akten, was das Finanzamt jedoch ablehnte.

Schließlich beantragte die Klägerin aufgrund der Datenschutz-Grundverordnung und der Regelungen in der Abgabenordnung Auskunft über alle Daten, die im Rahmen der vorherigen Betriebsprüfung erhoben und anderweitig durch die Finanzverwaltung generiert wurden. Dies bezog sich vor allem auf Daten, die die Finanzverwaltung geschätzt hatte.

Das Finanzamt lehnte dies ebenfalls ab und verweigerte auch die Übersendung der Unterlagen.

#### **Entscheidung**

Die Klage vor dem Finanzgericht hatte nur zum Teil Erfolg. Die Richter entschieden, dass ein Anspruch darauf besteht, Kopien der personenbezogenen Daten, die in der Betriebsprüfung erhoben worden sind, zur Verfügung zu stellen. Dieser Anspruch auf Übersendung der Kopien ergab sich aus Art. 15 Abs. 3 DSGVO, der direkte Geltung in den Mitgliedsstaaten der EU habe und auch für juristische Personen anzuwenden ist. Nach dieser Bestimmung war der Anspruch nur dann ausgeschlossen, wenn die berechtigten Interessen Dritter durch die Auskunft betroffen waren. Dies war hier aber hinsichtlich der personenbezogenen Daten der GmbH nicht einschlägig. Auch würden sich aus der Abgabenordnung keine Einschränkungen ergeben. Insbesondere gefährdete die Übersendung nicht die Arbeit der Finanzbehörden.

Hingegen bestand kein Anspruch auf Übersendung solcher Unterlagen und Daten, die die Finanzverwaltung selbst geschaffen hatte. Schlussfolgerungen aus vorhandenen Daten stellten keine Verarbeitung dar und unterfielen deshalb nicht dem Auskunftsrecht.

## 1. So berechnen sich beschränkt abziehbare Sonderausgaben bei einer Einzelveranlagung von Ehegatten

Die von beiden Ehegatten getragenen Vorsorgeaufwendungen werden zusammengerechnet und hälftig verteilt, wenn die Ehegatten die Einzelveranlagung und den hälftigen Abzug von Sonderausgaben beantragen. Erst danach wird getrennt für jeden Ehegatten die Höchstbetragsberechnung und Günstigerprüfung durchgeführt.

### Hintergrund

Die Ehefrau A beantragte für das Jahr 2013 die Einzelveranlagung. Übereinstimmend mit ihrem Ehemann B beantragte sie außerdem, die Sonderausgaben hälftig aufzuteilen.

Das Finanzamt berücksichtigte den Höchstbetrag der Vorsorgeaufwendungen nach der für A günstigeren Regelung zuzüglich des Erhöhungsbetrags (Günstigerprüfung mit Erhöhungsbetrag). Hierzu ermittelte das Finanzamt Vorwegabzug, Grundhöchstbetrag, hälftigen Höchstbetrag und Erhöhungsbetrag, indem es bei beiden Ehegatten zunächst die Vorsorgeaufwendungen ansetzte, welche A und B jeweils getragen hatten. Anschließend berechnete es die Summe der beiden Abzugsbeträge und verteilte diese hälftig auf die Ehegatten. Abgezogen wurde bei A letztlich die Hälfte aus dem Ergebnis ihrer Höchstbetragsberechnung zuzüglich der Hälfte der Höchstbetragsberechnung des B (2.981 EUR).

A war dagegen der Ansicht, dass die Aufwendungen und nicht die Abzugsbeträge hälftig aufzuteilen sind. Zunächst sind die Aufwendungen zu addieren und den Ehegatten zur Hälfte zuzuordnen. Erst im Anschluss daran ist bei jedem Ehegatten die Günstigerprüfung durchzuführen. Mit den so auf beide Ehegatten hälftig aufgeteilten Sonderausgaben kam A auf einen abziehbaren Betrag von 4.557 EUR.

Das Finanzgericht sah das genauso wie die Kläger und gab der Klage statt.

### Entscheidung

Die Revision des Finanzamts hatte keinen Erfolg. Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen werden demjenigen Ehegatten zugerechnet, der die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat. Auf übereinstimmenden Antrag der Ehegatten werden sie jeweils zur Hälfte abgezogen. Der Bundesfinanzhof kam wie das Finanzgericht zu dem Ergebnis, dass die Vorsorgeaufwendungen beider Ehegatten vor der Günstigerprüfung den jeweiligen Ehegatten hälftig zuzurechnen sind und dass erst im Anschluss daran die Günstigerprüfung bei jedem Ehegatten getrennt durchzuführen ist. Das gilt unabhängig davon, wer die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat.

Das ergibt sich aus dem Wortlaut der Vorschrift. Denn das Wort "sie" in § 26a Abs. 2 Satz 2 EStG bezieht sich auf die in Satz 1 genannten Aufwendungen und nicht auf die Sonderausgaben oder Abzugsbeträge. Bestätigt wird dies auch durch die ebenfalls in § 26a Abs. 2 Satz 2 EStG in Bezug genommenen außergewöhnlichen Belastungen und die Steuerermäßigung nach § 35a EStG. Denn auch hier ist eine Aufteilung der Aufwendungen vorzunehmen. Wenn § 26a Abs. 2 Satz 2 EStG den hälftigen Abzug von außergewöhnlichen Belastungen regelt, bedeutet das, dass die Aufwendungen, die ein Ehegatte getragen hat, beim anderen zur Hälfte anzusetzen sind. Erst nach der Aufteilung wird unter Berücksichtigung der zumutbaren Belastung der abziehbare Betrag ermittelt.

Entsprechendes gilt für die Steuerermäßigungen nach § 35a EStG. Abziehbar sind hier die Aufwendungen, die zur Steuerermäßigung führen. Sie sind bei Antragstellung hälftig auf die Ehegatten aufzuteilen.

Durch die hälftige Aufteilung der Aufwendungen erübrigt sich die Prüfung, wer von beiden Ehegatten die jeweilige Belastung wirtschaftlich getragen hat.

## Steuerrecht Unternehmer

### 1. Beendigung einer Gemeinschaftspraxis durch Realteilung: Sperrfristen beachten

**Wird eine Gemeinschaftspraxis durch Realteilung aufgeteilt und veräußert ein Gesellschafter seine Einzelpraxis innerhalb der 3-jährigen Sperrfrist, ist der Übertragungsgewinn als laufender Gewinn allen Gesellschaftern zuzurechnen und nicht nur demjenigen, der seine Praxis veräußert hat.**

#### Hintergrund

Die Klägerin K betrieb mit ihrer Kollegin B eine Gemeinschaftspraxis in Form einer GbR. Im Jahr 2012 wurde die GbR durch eine Realteilung beendet. Im Jahr 2013 veräußerte B ihre aus der Realteilung hervorgegangene Arztpraxis. Regelungen zu einer Veräußerung oder Entnahme des Gesamthandsvermögens innerhalb der Sperrfrist des § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG enthielt die Vereinbarung nicht.

B beantragte, dass der Gewinn aus der Realteilung im Jahr 2012 mit dem gemeinen Wert angesetzt wird. Ihrer Meinung nach handelte es sich hier um laufenden Gewinn, der nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel verteilt wird, soweit dieser auf das Gesamthandsvermögen entfällt. Ein weiterer Teil betraf das Sonderbetriebsvermögen von B. Das Finanzamt veranlagte entsprechend. K wollte mit der Klage erreichen, dass der Veräußerungsgewinn vollständig B zugerechnet wird.

#### Entscheidung

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht keinen Erfolg. Zur Begründung führten die Richter aus: Werden Wirtschaftsgüter, die wesentliche Betriebsgrundlagen darstellen, im Wege der Realteilung in das Betriebsvermögen des Einzelbetriebes übernommen und innerhalb der Sperrfrist veräußert, ist für diese rückwirkend der gemeine Wert statt des Buchwerts anzusetzen.

Die Zurechnung des Übertragungsgewinns auf die einzelnen Gesellschafter bei einer Sperrfristverletzung ist gesetzlich nicht geregelt und in der Literatur umstritten. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs ist der durch die Sperrfristverletzung entstandene Gewinn allen Gesellschaftern nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen. Ein Gewinn aus einer Realteilung entsteht auf der Ebene der Gesellschaft und ist den einzelnen Realteilern entsprechend der allgemeinen Gewinnverteilungsquote zuzurechnen. Dieser Meinung folgte das Finanzgericht im vorliegenden Fall.

Die Veräußerung aus dem Sonderbetriebsvermögen stellt keine Sperrfristverletzung nach § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG dar. Denn auch im Rahmen einer Realteilung erfolgt die buchungswertneutrale Überführung eines Wirtschaftsguts von einem Sonderbetriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen nicht nach § 16 Abs. 3 Satz 2 EStG, sondern nach § 6 Abs. 5 Satz 2 EStG. Dieser sieht keine Sperrfrist vor, bei deren Verletzung rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen wäre.

## 2. Bis zu welchem Zeitpunkt der Verzicht auf die Umsatzsteuer-Befreiung erklärt werden kann

**Wer auf die Steuerbefreiung nach § 9 UStG verzichtet hat und diesen Verzicht rückgängig machen möchte, kann dies bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft (Unabänderbarkeit) der Umsatzsteuerfestsetzung tun.**

### Hintergrund

Die Klägerin, die A-GmbH, erwarb mit Kaufvertrag v. 18.5.2009 ein bebautes Grundstück von der B-GmbH, die auf die Steuerbefreiung wirksam verzichtet hatte. Da die A-GmbH das auf dem Grundstück gelegene Objekt sanieren und steuerpflichtig weiterverkaufen wollte, meldete sie im Jahr 2009 eine Umsatzsteuerschuld an und zog diese wiederum als Vorsteuer ab.

Jedoch verkaufte die A-GmbH im Jahr 2011 einen Teil des Grundstücks und das nicht sanierte Gebäude steuerfrei. Am 23.4.2012 vereinbarte sie mit der B-GmbH zudem eine Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung. Dies wurde notariell beglaubigt.

Das Finanzamt sah die Rückgängigmachung des Verzichts auf die Steuerbefreiung als unwirksam an. Seiner Meinung nach war dies nur im erstmaligen Vertrag möglich. Deshalb berichtigte es die Vorsteuer zu Lasten der Klägerin.

### Entscheidung

Das Finanzgericht gab der Klägerin Recht und entschied, dass die B-GmbH den Verzicht auf die Steuerbefreiung wirksam rückgängig machte. § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG stand dem nicht entgegen. Zur Begründung führten die Richter weiter aus: Unter das Grunderwerbsteuergesetz fallende Umsätze sind steuerfrei. Der Unternehmer kann einen solchen Umsatz als steuerpflichtig behandeln. Dies kann nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nur in dem notariell zu beurkundenden Kaufvertrag erfolgen.

Der Verzicht auf eine Steuerbefreiung kann auch rückgängig gemacht werden, obwohl dies in § 9 UStG nicht ausdrücklich vorgesehen ist. Der Rückgängigmachung eines solchen Verzichts steht § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nicht entgegen. Denn danach ist nur der Verzicht auf die Steuerbefreiung formal und zeitlich begrenzt. Denn es liegt in der Natur der Sache, dass die Rückgängigmachung dem Verzicht zeitlich nachfolgt und nicht zugleich im erstmaligen Grundstückskaufvertrag beurkundet sein kann. Sonst wäre die Rückgängigmachung des Verzichts faktisch ausgeschlossen.

## 3. Erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags: Wann eine Betriebsvorrichtung als mitvermietet gilt

**Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen steht der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags entgegen. Das gilt auch dann, wenn diese einer von mehreren auf dem vermieteten Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeiten dienen.**

### Hintergrund

Die A-GmbH vermietete im Jahr 2008 aufgrund eines einheitlichen Mietvertrags ein Selbstbedienungs-Warenhaus und eine Tankstelle an die X-GmbH. Die X betrieb das Warenhaus selbst und vermietete einige Shops sowie die Tankstelle unter.

A beantragte die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen. Das Finanzamt gewährte unter Hinweis auf die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen (Tankstelle) nur eine einfache Kürzung. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage ab.

## **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof wies die Revision der A als unbegründet zurück und entschied, dass die Mitvermietung der Betriebsvorrichtungen (Tankstellenanlage) der erweiterten Kürzung entgegenstand. Es lag keine von der Rechtsprechung anerkannte Ausnahme vom Ausschluss einer erweiterten Kürzung vor.

Der in § 9 Nr. 1 GewStG verwendete Begriff des Grundbesitzes ist im bewertungsrechtlichen Sinne zu verstehen. Danach gehören zum Grundvermögen u. a. der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör. Nicht dazu gehören Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Gebäudebestandteile und Betriebsvorrichtungen sind danach abzugrenzen, ob die Vorrichtung im Rahmen der allgemeinen Nutzung des Gebäudes erforderlich ist oder ob sie unmittelbar der Ausübung des Gewerbes dient.

Hiervon ausgehend handelte es sich bei der Tankstellenanlage (Zapfsäulen, Rohrleitungen, Tanks, Bodenbefestigung) um Betriebsvorrichtungen. Unerheblich war aus Sicht des Bundesfinanzhofs, dass durch sie das Gewerbe "Warenhaus" nicht betrieben wurde. Dient ein Gegenstand nur einer von mehreren auf dem Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeiten, folgt daraus nicht, dass er im Übrigen dem Gebäude dient und keine Betriebsvorrichtung ist.

Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen ist ausnahmsweise unschädlich, wenn sie in qualitativer Hinsicht zwingend notwendig für eine wirtschaftlich sinnvolle Nutzung eigenen Grundbesitzes ist. Hierzu zählt insbesondere der Betrieb notwendiger Sondereinrichtungen für die Mieter und notwendiger Sondereinrichtungen im Rahmen der allgemeinen Wohnungsbewirtschaftung, z. B. die Unterhaltung von zentralen Heizungsanlagen, Gartenanlagen u. Ä. Diese Ausnahme lag hier nicht vor. Es war nicht üblich oder notwendig, neben einem Selbstbedienungs-Warenhaus eine Tankstelle zu betreiben. Die Mitvermietung einer Tankstelle war nicht zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvollen Grundstücksverwaltung und -nutzung.

## **4. Gehört die Einlagerung eingefrorener Ei- und Samenzellen zu den umsatzsteuerfreien Heilbehandlungen?**

**Die sog. Kryokonservierung stellt eine umsatzsteuerfreie Heilbehandlung dar, wenn eine organisch bedingte Sterilität vorliegt. Grund für die Lagerung von befruchteten Eizellen muss demnach eine Krankheit sein, es darf also kein Fall eines sog. "social freezing" vorliegen.**

### **Hintergrund**

Die Klägerin war eine GbR, an der mehrere Frauenärzte beteiligt waren. Sie betrieb auch eine Partnerschaftsgesellschaft, die Kinderwunschbehandlungen anbot. Im Fall der Kryokonservierung von Ei- oder Samenzellen wurde die Einlagerung von der Klägerin auf Grundlage eines von dieser mit den Patienten gesondert abgeschlossenen Vertrags vorgenommen.

Das Finanzamt sah die Umsätze der GbR nicht als umsatzsteuerfreie Heilbehandlung an. Insbesondere fehlte der Nachweis, dass in allen Fällen eine Einlagerung aus medizinischem Anlass erfolgte. Auch ist nach Ansicht des Finanzamts eine Lagerung nur dann umsatzsteuerfrei, wenn sie vom selben Unternehmer erbracht wird, der auch die Heilbehandlung durchgeführt hat.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht sah dies anders und gab der Klage statt. Nach Ansicht der Richter ist eine Kryokonservierung von Eizellen und Spermien nur bei einer organisch bedingten Sterilität als umsatzsteuerfreie Heilbehandlung anzusehen. Dies setzt allerdings eine Krankheit voraus, zu deren Linderung die Lagerung von befruchteten Eizellen medizinisch möglich und geboten ist. Dies gilt auch, wenn aufgrund einer ärztlich festgestellten organisch bedingten Sterilität Spermien eingefroren werden.

Dagegen ist die Einlagerung von Eizellen oder Spermien ohne medizinischen Anlass umsatzsteuerpflichtig. Unter diesem sog. "social freezing" versteht man das vorsorgliche Einfrieren von unbefruchteten Eizellen ohne medizinischen Grund, um sich später den Kinderwunsch erfüllen zu können.

Im vorliegenden Fall lag jedoch aufgrund der vorgelegten anonymisierten Patientenunterlagen kein "social freezing" vor. Denn die Patienten waren entweder für eine Intrazytoplasmatische Spermieninjektion (ICSI) oder eine In-Vitro-Fertilisation (IVF) in Behandlung. Ursache war hier stets das Vorliegen einer Sterilität.

Der Steuerfreiheit stand nicht entgegen, dass die Einlagerungsleistung von einem anderen Unternehmer erbracht wurde als die Fruchtbarkeitsbehandlung. Maßgeblich war, dass das gesamte Verfahren einem therapeutischen Zweck diene. Dies war hier der Fall, denn die Einlagerung stellte einen unerlässlichen Bestandteil des Gesamtverfahrens der künstlichen Befruchtung dar.

## **5. Warum ein Heimbüro umsatzsteuerlich zeitnah zugeordnet werden muss**

**Wird ein Raum im Bauplan mit dem Begriff "Arbeiten" bezeichnet, kann dadurch keine umsatzsteuerrelevante Zuordnung erfolgen. Erfolgt die Mitteilung der Zuordnungsentscheidung an das zuständige Finanzamt erst nach Ablauf der maßgebenden Steuerklärungsfrist, ist dies nicht mehr zeitnah.**

### **Hintergrund**

Der Kläger war Einzelunternehmer und betrieb einen Baubetrieb mit 13 Mitarbeitern. Im Jahr 2014 plante er die Errichtung eines Einfamilienhauses. In diesem sollte gemäß dem Grundriss im Erdgeschoss ein Zimmer mit 16,57 qm für das "Arbeiten" errichtet werden. In seiner Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2015 machte er für die Errichtung dieses Zimmers erstmals anteilige Vorsteuern geltend. In den zuvor eingereichten Voranmeldungen war ein anteiliger Vorsteuerabzug unterblieben.

Da nach Ansicht der Finanzverwaltung in solchen Fällen eine zeitnahe Zuordnung zu erfolgen hat, und zwar bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen ohne Berücksichtigung von Fristverlängerungen, wurde der Vorsteuerabzug nicht anerkannt.

### **Entscheidung**

Bei gemischt genutzten Gegenständen hat der Unternehmer grundsätzlich ein Zuordnungswahlrecht. Die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen erfordert eine durch Beweisanzeichen gestützte Zuordnungsentscheidung bei Anschaffung oder Herstellung des Gegenstands. Dabei ist die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs regelmäßig ein gewichtiges Indiz dafür, die Unterlassung des Vorsteuerabzugs ein ebenso wichtiges Indiz gegen die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Die Zuordnung muss allerdings zeitnah erfolgen, d. h. bis zur gesetzlichen Abgabefrist für Steuererklärungen. Für die Abgabe von Steuererklärungen gewährte Fristverlängerungen haben nicht zur Folge, dass auch die Frist zur Dokumentation der Zuordnungsentscheidung verlängert wird.

Für den vorliegenden Fall bedeutete dies, dass in der Abgabe der Umsatzsteuerjahreserklärung für 2015 im September 2016 keine zeitnahe Dokumentation der Zuordnungsentscheidung zu sehen war. Die zuvor erstellten Planungsunterlagen sind keine hinreichende Dokumentation in diesem Sinn. Die Bezeichnung eines Zimmers in dem Grundriss des Erdgeschosses mit "Arbeiten 16,57 qm" bedeutete nicht automatisch, dass es sich um ein dem Unternehmen zugeordnetes Zimmer handelte. Es könnte sich auch um ein häusliches Arbeitszimmer handeln, das dem privaten Bereich zugeordnet wird.

## **6. Warum ein selbstständiger Buchhalter keine Umsatzsteuer-Voranmeldung abgeben darf**

**Bestimmte Tätigkeiten dürfen von einem selbstständigen Buchhalter nicht übernommen werden. Deshalb leistet er unbefugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen, wenn er Umsatzsteuer-Voranmeldungen erstellt.**

### **Hintergrund**

Der Kläger war als selbstständiger Buchhalter tätig. Er buchte für den Mandanten M die laufenden Geschäftsvorfälle. Zugleich nutzte er das Buchhaltungsprogramm zur Erstellung der Umsatzsteuer-Voranmeldungen auf der Grundlage der gebuchten Geschäftsvorfälle. Die so erstellten Umsatzsteuer-Voranmeldungen übermittelte er nach Zustimmung des M an das Finanzamt.

Das Finanzamt wies den Kläger als Bevollmächtigten zurück, weil er unbefugt geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet hatte. Dagegen machte der Kläger geltend, dass die Regelung im Steuerberatungsgesetz, die den dort genannten Personen das Erstellen von Umsatzsteuer-Voranmeldungen verbietet, in ungerechtfertigter Weise in seine Berufsfreiheit eingriff.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass die Hilfeleistung bei der Anfertigung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen nach § 6 Nr. 4 StBerG nicht erlaubt ist.

Zwar ist das Buchen laufender Geschäftsvorfälle, die laufende Lohnabrechnung und das Fertigen der Lohnsteuer-Anmeldungen durch den dort bezeichneten Personenkreis erlaubt. Eine analoge Anwendung der Vorschrift auf die vorliegend streitige Hilfeleistung bei der Erstellung von Umsatzsteuer-Voranmeldungen kommt jedoch nicht in Betracht. Entgegen der Auffassung des Klägers war eine Vorlage der Sache an das Bundesverfassungsgericht nicht geboten, denn die Regelung des § 6 Nr. 4 StBerG war nach Ansicht des Finanzgerichts verfassungsgemäß. Die Vorschrift verstößt auch nicht gegen Europarecht, weshalb keine Vorlage an den Europäischen Gerichtshof in Betracht kam.

## 7. Was passiert bei Errichtung eines Gebäudes mit Betriebsvorrichtungen durch den künftigen Mieter?

**Soll bei der Vermietung eines Grundstücks die auf Betriebsvorrichtungen entfallenden Aufwendungen vom Mieter getragen und die Betriebsvorrichtungen nicht mitvermietet werden, liegt keine für die erweiterte Kürzung schädliche Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen vor. Das kann auch dann gelten, wenn die darauf entfallenden Aufwendungen nicht herausgerechnet werden, sondern in die Herstellungskosten des Gebäudes eingehen.**

### Hintergrund

Die X-KG, die später in die X-GmbH umgewandelt wurde, erwarb im Jahr 2001 ein Grundstück. Mit der Y-AG schloss sie einen "Miet- und Ankaufvertrag". Darin verpflichtete sich die KG auf dem Gelände ein Geschäftsgebäude zu errichten und anschließend für 20 Jahre an die Y-AG zu vermieten.

Die KG errichtete das Gebäude nicht selbst, sondern beauftragte damit die AG. Diese sollte die von der KG verauslagten Kosten für Betriebsvorrichtungen übernehmen und unmittelbare wirtschaftliche Eigentümerin der Betriebsvorrichtungen werden. Aufwendungen, die auf noch nicht abgerechnete Betriebsvorrichtungen entfielen, wurden nicht aus den Gesamtinvestitionskosten als Bemessungsgrundlage der Miete herausgerechnet. Die KG aktivierte die gesamte Immobilie einschließlich Betriebsvorrichtungen mit den insoweit nicht geminderten Investitionskosten.

Die KG machte für die Jahre 2004 bis 2007 vergeblich die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen geltend. Das Finanzamt ging davon aus, dass die KG nicht ausschließlich Grundbesitz gegen Entgelt überlassen hat, sondern zusätzlich Betriebsvorrichtungen und weitere bewegliche Wirtschaftsgüter an die AG vermietete. Das Finanzgericht folgte dieser Ansicht und wies die Klage ab.

### Entscheidung

Ob im vorliegenden Fall eine schädliche Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen vorliegt, beurteilt sich danach, ob die Gegenstände, die das Finanzgericht als Betriebsvorrichtungen gewertet hat, von dem Miet- und Ankaufvertrag erfasst waren. Sollte dies nicht der Fall gewesen sein, verwaltete die KG ausschließlich eigenen Grundbesitz.

Nach dem Inhalt des Vertrags sollten Betriebsvorrichtungen nicht von der Vermieterin angeschafft und finanziert werden und auch nicht Gegenstand des Vertrags sein. Die Vertragsparteien waren sich darüber einig, dass Betriebsvorrichtungen gerade nicht entgeltlich von der KG an die AG zur Nutzung überlassen werden sollten. Ihr Wille war ausdrücklich darauf gerichtet, Betriebsvorrichtungen aus dem Miet-/Ankaufvertrag auszunehmen. Sie behandelten deshalb Gegenstände und Anlagen, bei denen eine Beurteilung als Betriebsvorrichtung in Betracht kam, gesondert und rechneten die Aufwendungen hierfür eigens ab. Nach dem Vertrag sollte die AG die entsprechenden Kosten von vornherein selbst tragen.

Für diese Fallgestaltung wäre es für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen auch unschädlich, dass bei einzelnen Betriebsvorrichtungen eine gesonderte Abrechnung der darauf entfallenden Aufwendungen unterblieb. Eine vom ursprünglichen Miet- und Ankaufvertrag abweichende tatsächliche Durchführung im Sinne einer Nutzungsüberlassung auch der Betriebsvorrichtungen wäre steuerrechtlich nur von Bedeutung, wenn sie auf eine ausdrückliche oder stillschweigende Änderung des Vertrags zurückzuführen wäre. Hierfür kommt es auch darauf an, ob die für die Vertragsparteien handelnden Personen, die mit der Abrechnung der Baukosten befasst waren, die Vertretungsmacht hatten, eine Vertragsänderung wirksam herbeizuführen.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss klären, ob die Anlagen und Wirtschaftsgüter, die es als Betriebsvorrichtungen beurteilt hat, von der KG bzw. der GmbH wirksam an die AG vermietet wurden bzw. ob trotz einer etwaigen zivilrechtlichen Unwirksamkeit steuerrechtlich eine entgeltliche Nutzungsüberlassung anzunehmen ist.

## **8. Wie die Zugangsvermutung eines Steuerbescheids widerlegt werden kann**

**Die bloße Behauptung eines Steuerberaters, dass er einen Steuerbescheid nicht erhalten hat, reicht nicht aus. Das gilt insbesondere dann, wenn bestimmte Verhaltensweisen des Steuerpflichtigen innerhalb eines längeren Zeitraums nach Absendung des Steuerbescheids darauf hindeuten, dass der Steuerbescheid zugegangen ist.**

### **Hintergrund**

Der Kläger reichte keine Steuererklärung ein, weshalb das Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen für die Einkommensteuer 2011 schätzte. Der Bescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. In der Folge wurde der Bescheid mehrmals geändert und der Vorbehalt der Nachprüfung schließlich am 16.2.2015 aufgehoben. Am 28.7.2016 erließ das Finanzamt einen wegen eines Grundlagenbescheids geänderten Steuerbescheid zuungunsten des Klägers. Hiergegen legte er Einspruch ein, reichte die noch ausstehende Steuererklärung nach und beantragte, die Steuer wie vorher festzusetzen.

Das Finanzamt war der Ansicht, dass der Bescheid v. 16.2.2015 bestandskräftig geworden war und deshalb nur die letzte Änderung rückgängig gemacht werden konnte. Dem erst wesentlich später vorgebrachten Einwand des Klägers, dass er bzw. sein Bevollmächtigter diesen Bescheid nicht bekommen hatte und der Vorbehalt der Nachprüfung deshalb noch bestand, folgte das Finanzamt nicht.

### **Entscheidung**

Das Finanzgericht ging ebenfalls davon aus, dass der Bescheid v. 16.2.2015 zugegangen war. Zur Begründung führten die Richter aus: Wird der Erhalt eines Steuerbescheids bestritten, kann der Nachweis des Zugangs vom Finanzamt nicht nach den Grundsätzen des Anscheinsbeweises geführt werden. Es gelten vielmehr die allgemeinen Beweisregeln, insbesondere die des Indizienbeweises. Demnach können bestimmte Verhaltensweisen des Steuerpflichtigen innerhalb eines längeren Zeitraums nach Absendung des Steuerbescheids im Zusammenhang mit dem Nachweis der Absendung vom Finanzgericht im Wege einer freien Beweiswürdigung dahingehend gewürdigt werden, dass entgegen der Behauptung des Steuerpflichtigen von einem Zugang des Steuerbescheids ausgegangen wird.

Im vorliegenden Fall wurde der Bescheid ausweislich der Finanzamtsakten zur Post gegeben. Hinweise auf einen Rücklauf des Bescheids waren nicht ersichtlich. Zudem legte der Bevollmächtigte trotz gerichtlicher Aufforderung dem Gericht keine Kopien aus seinem Fristenkontrollbuch bzw. Fristenkalender für die streitigen Zeiträume des mutmaßlichen Zugangs vor. Deshalb war das Finanzgericht davon überzeugt, dass der Prozessbevollmächtigte den Bescheid vom 16.2.2015 erhalten hat.

### 1. Krankentransport und Notfallrettung durch einen Verein: Was gilt hinsichtlich der Umsatzsteuerpflicht?

**Übernimmt ein im Rettungsdienst tätiger gemeinnütziger Verein die Abrechnung von Krankentransport und Notfallrettung für fremde Leistungserbringer, liegt insoweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Die Umsätze daraus unterliegen der Umsatzsteuer.**

#### Hintergrund

Der Kläger ist als Verband der freien Wohlfahrtspflege und Mitglied eines Wohlfahrtsverbandes als gemeinnützig und mildtätig anerkannt. Mit seinen Einkünften unterliegt er grundsätzlich nicht der Besteuerung. Aufgrund eines öffentlich-rechtlichen Vertrages zwischen ihm und dem Landkreis ist er auch als Leistungserbringer im öffentlichen Rettungsdienst tätig. Neben der Abrechnung der eigenen Einsätze führte der Kläger auch die Abrechnungen der Einsätze für 4 andere Leistungserbringer in den Bereichen Rettungsdienst und Krankentransport gegenüber den Kostenträgern durch.

Das Finanzamt wertete den Betrieb der Abrechnungsstelle als eine gesondert zu beurteilende, selbstständige wirtschaftliche Tätigkeit – mit Ausnahme der Abrechnung eigener Rettungsdienstleistungen. Diese erfüllte die Voraussetzungen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und war kein Zweckbetrieb. Eine Umsatzsteuerbefreiung für die Leistungen der Abrechnungsstelle für die anderen Leistungserbringer kam deshalb nicht in Betracht.

#### Entscheidung

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht keinen Erfolg. Es entschied, dass das Finanzamt die vom Kläger aus den Abrechnungsleistungen erzielten Einkünfte bzw. Umsätze zu Recht dem Bereich seiner steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe zugeordnet und die "Abrechnungsstelle für fremde Leistungserbringer" nicht als Zweckbetrieb gewertet hatte.

Mit der Durchführung der Abrechnungsleistungen wurde der Kläger selbstständig, d. h. abgrenzbar von seinen übrigen Tätigkeiten tätig. Ein Zusammenhang mit anderen begünstigten Betätigungen des Klägers war nicht erkennbar. Die "Abrechnungsstelle" stellte also keinen Zweckbetrieb dar. Denn die Abrechnungsleistungen erfolgten nicht unmittelbar zugunsten der Notfallpatienten. Vielmehr wurden sie für dritte Leistungserbringer erbracht.

Die Abrechnungsleistungen gegenüber dritten Leistungserbringern waren nicht umsatzsteuerfrei. Die Steuerbefreiung umfasst nur die Beförderungen von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind. Nur die Abrechnung der eigenen Rettungsdienstleistungen als unselbstständige Nebenleistung war demnach umsatzsteuerfrei.

Auch kamen die Abrechnungsleistungen an andere Leistungserbringer nicht unmittelbar dem begünstigten Personenkreis zugute. Nach der Rechtsprechung ist das Merkmal der Unmittelbarkeit leistungsbezogen, d. h. die Leistung selbst muss dem in der Satzung bezeichneten begünstigten Personenkreis unmittelbar und nicht nur mittelbar zugutekommen. Diese Voraussetzungen waren im vorliegenden Fall nicht erfüllt, da die Abrechnungsleistungen nicht den Kranken bzw. den Unfallopfern unmittelbar zugutekamen. Insbesondere liegt keine steuerfreie Leistung vor, wenn ein Unternehmer Verwaltungsleistungen für Mitgliedsvereine ausführt.