



## Rundschreiben Nr. 05/2012

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. <u>Erbschaftsteuer/Schenkungssteuer</u>	2
a) <u>Aufhebung der Begünstigung? Empfehlung des wissenschaftlichen Beirats des BMF</u>	2
b) <u>Anteilsübertragung in Familienunternehmen – Handlungsbedarf oder Zeit abwarten?</u>	2
c) <u>Zahlungen eines Ehegatten auf ein gemeinsames Oder-Konto als freigebige Zuwendung?</u>	10
d) <u>Einkommensteuerschulden im Todesjahr des Erblassers als Nachlassverbindlichkeit abziehbar?</u>	10
2. <u>Einkommensteuer/Bilanzierung</u>	11
a) <u>Gewerblicher Grundstückshandel statt privater Vermögensverwaltung</u>	11
b) <u>BFH äußert Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungszinsen</u>	15
c) <u>Ernstliche Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungszinsen laut Schleswig-Holsteinischem Finanzgericht</u>	16
d) <u>Angemessenheit der Aufwendungen für betriebliche Pkw</u>	16
e) <u>Fahrtkosten im Rahmen einer Bildungsmaßnahme/eines Vollzeitstudiums</u>	17
f) <u>Werbungskostenabzug bei Teilnahme an Auslandsgruppenreisen</u>	18
g) <u>Besuch der CeBIT: Beruflich veranlasste Aufwendungen absetzbar</u>	19

### Freizeichnung

„Die Inhalte des Mandantenrundschreibens sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Wegen der Dynamik des Rechtsgebietes, wegen der Vielzahl letztinstanzlich nicht entschiedener Einzelfragen und/oder wegen des Fehlens bzw. der Unvollständigkeit bundeseinheitlicher Verwaltungsanweisungen kann von der Dr. Ehlers · Gruttke · Dr. Volkmann und Partner Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft keinerlei Haftung übernommen werden.“



## 1. Erbschaftsteuer/Schenkungsteuer

### a) Aufhebung der Begünstigung? Empfehlung des wissenschaftlichen Beirats des BMF

Das Gutachten 1/2012 des „Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen“ mit dem Titel „Die Begünstigung des Unternehmensvermögens in der Erbschaftsteuer! Analysiert insbesondere die Wirkungen der Erbschaftsteuer auf die Unternehmensfortführung und kommt zu dem Ergebnis, dass die Vergünstigung des Unternehmensvermögens ökonomische Effizienzverluste verursache. Der Beirat empfiehlt daher die Aufhebung der speziellen Verschonungsregeln im Unternehmensbereich, eine Absenkung der Steuersätze sowie die Einführung eines Rechts auf Steuerstundung beim Übergang von Unternehmensvermögen. Insgesamt wird die Verbreiterung der Bemessungsgrundlage mit niedrigeren Steuersätzen empfohlen.

*Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Gutachten 1/2012 v. 02.03.2012;  
Volltext auf [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)*

### b) Anteilsübertragungen in Familienunternehmen – Handlungsbedarf oder Zeit abzuwarten?

Eine Bestandsaufnahme des derzeit geltenden Rechts und Handlungsempfehlungen im Hinblick auf den Beschluss des BFH vom 05.10.2011 zur möglichen Verfassungswidrigkeit des geltenden Rechts

Die steuerlichen Rahmenbedingungen für die Übertragung von Anteilen an Familienunternehmen sind zurzeit äußerst günstig. Diese werden unter I. nachfolgend im Überblick dargestellt. Die neuen Erbschaftsteuererrichtlinien werden hierbei soweit einschlägig berücksichtigt. Vor dem Hintergrund der Ankündigung einiger Parteien, nach der nächsten Bundestagswahl die Steuern für vermögenden Personen im Allgemeinen und die Erbschaftsteuer im Besonderen erhöhen zu wollen, sowie vor dem Hintergrund der Entscheidung des BFH vom 05.10.2011 zur möglichen Verfassungswidrigkeit des geltenden Rechts, stellt sich für Familienunternehmen und deren dahinterstehenden Gesellschafter gegenwärtig ganz besonders die Frage, ob Handlungsbedarf zur Übertragung von Unternehmensanteilen auf die nächste Generation besteht. Hierauf wird im Anschluss unter II. eingegangen.



## I. Derzeitige steuerliche Vergünstigungen für Familienunternehmen

Das durch die Erbschaftsteuerreform Anfang 2009 eingeführte Modell der Besteuerung von betrieblichem Vermögen sieht gem. § 11 Abs. 2 BewG und § 109 BewG eine Bewertung der Unternehmen grundsätzlich mit dem gemeinen Wert vor.

Allerdings werden gemäß §§ 13a, 13b ErbStG Verschonungsabschläge von entweder 85 % oder sogar 100 % gewährt, soweit der Erwerber das übernommene Unternehmen für fünf bzw. sieben Jahre nicht veräußert, in dieser Zeit keine Überentnahmen tätigt und die Summe der Löhne in dem übertragenen Unternehmen während dieser Zeit im Mittel nicht wesentlich bzw. überhaupt nicht gesenkt wird.

### *1. Wahlmöglichkeiten des Steuerpflichtigen*

Bei der Übertragung von begünstigungsfähigem Vermögen (zu dem Begriff sogleich unter 2.) muss sich der Erwerber entscheiden, ob er eine Besteuerung nach dem Regelmodell, d.h. mit einem Verschonungsabschlag von 85 % und einer Behaltensfrist von fünf Jahren, oder nach dem Optionsmodell, d.h. mit einem Abschlag von 100 % bei einer Behaltensfrist von sieben Jahren, wünscht. Im Regelmodell werden also nur 15 % des Wertes des übertragenen Vermögens besteuert, im Optionsmodell geht das Unternehmen sogar komplett steuerfrei auf die nächste Generation über. Die abzugebende Erklärung ist gem. § 13a Abs. 8 ErbStG unwiderruflich, will daher sehr gut überlegt sein. Nach Ansicht der Finanzverwaltung in den neuen Erbschaftsteuerrichtlinien muss die Wahl des Optionsmodells spätestens bis zum Eintritt der materiellen Bestandskraft der Festsetzung der Steuer getroffen werden. Wird das Optionsmodell gewählt, obwohl dessen Voraussetzung gar nicht gegeben sind (zu dessen Voraussetzungen nachfolgend unter 3.), geht die Wahl ins Leer und es verbleibt ein Regelmodell.

### *2. Der sog. „Verwaltungsvermögenstest“*

#### *a) Verwaltungsvermögen*

Liegt grundsätzlich begünstigungsfähiges Vermögen vor, steht damit allerdings noch nicht fest, dass die steuerlichen Vergünstigungen auch tatsächlich gewährt werden. Der Gesetzgeber möchte grundsätzlich nur sog. „produktives Betriebsvermögen“, nicht jedoch sog. „unproduktives Verwaltungsvermögen“ steuerlich privilegieren. Zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören gem. § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG insbesondere Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke (ausgenommen hiervon sind Grundstücksüberlassungen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung oder als Sonderbetriebsvermögen), Gold, Münzen, Wertpapiere sowie Wertpapieren vergleichbare Forderungen.



Wenn das Unternehmen zu mehr als 10 % aus solchem schädlichen Verwaltungsvermögen besteht, kann das Optionsmodell nicht gewählt werden. Beträgt das Verwaltungsvermögen sogar mehr als 50 %, findet auch das Regelmodell keine Anwendung. Ziel des Gesetzgebers ist es, überwiegend rein vermögensverwaltenden Gesellschaften von den Steuervergünstigungen auszunehmen.

Für die geplante Übertragung bei Familienunternehmen bedeutet dies, dass vor der Durchführung der Übertragung sehr sorgfältig geprüft werden muss, ob und in welchem Umfang schädliches Verwaltungsvermögen vorhanden ist. Wichtig zu wissen ist in diesem Zusammenhang, dass Festgeld und Spareinlagen gemäß der früheren Verlautbarungen der Finanzverwaltung nicht zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören. Möglicherweise kann es sich daher im Einzelfall empfehlen, vor einer Übertragung schädliches Verwaltungsvermögen, wie z.B. Aktien oder Renten, in unschädliches „produktives“ Vermögen, wie z.B. Festgeld oder Spareinlagen, umzuwandeln. Gerade auch bei Cash-Pooling-Gesellschaften innerhalb eines Konzerns sollte im Vorfeld geprüft werden, ob die Grenzen für die erlaubte Quote von schädlichem Verwaltungsvermögen eingehalten werden.

Nicht zu unterschätzen ist auch der sogenannte Kaskadeneffekt in mehrstufigen Familienunternehmen, der dazu führen kann, dass eine Verwaltungsvermögensquote von insgesamt weit weniger als 10 % bzw. 50 % ausreicht, um das Familienunternehmen als insgesamt nicht begünstigungsfähiges Vermögen zu qualifizieren. Hierzu folgendes einfaches Beispiel:

Familien-Holding GmbH	Wert = 5,5 Mio. Verw.V = 0
100 %	
Tochter-GmbH	Wert = 1,9 Mio. Verw.V = 0
100 %	
Enkel-GmbH	Wert = 1 Mio. Verw.V = 0,6

Die Enkel-GmbH hat mehr als 50 % schädliches Verwaltungsvermögen. Sie ist daher gem. § 13b Abs. 2 Nr. 3 ErbStG insgesamt der Tochter-GmbH als Verwaltungsvermögen zuzurechnen. Somit hat die Tochter-GmbH Verwaltungsvermögen im Wert von 1 Mio. Euro (100%ige Beteiligung an der Enkel GmbH), was dazu führt, dass die Tochter-GmbH selbst über mehr als 50 % Verwaltungsvermögen verfügt.



Damit ist die Tochter-GmbH wiederum insgesamt als Verwaltungsvermögen aus Sicht der Familien-Holding anzusehen. Bei einem Wert der Tochter-GmbH unter Berücksichtigung der Beteiligung an der Enkel-GmbH von insgesamt 2,9 Mio. Euro führt dies dazu, dass die Familien-Holding GmbH über mehr als 50 % Verwaltungsvermögen verfügt. Im Ergebnis führt also ein Verwaltungsvermögen von 600.000 Euro dazu, dass das Vermögen von insgesamt 8,4 Mio. Euro steuerlich überhaupt nicht begünstigungsfähig ist. Wenn das Verwaltungsvermögen in Höhe von 600.000 Euro indes auf Ebene der Tochter-GmbH anstatt auf Ebene der Enkel-GmbH gehalten worden wäre, hätte die Tochter-GmbH über weniger als 50 % schädliches Verwaltungsvermögen verfügt. Sie hätte dann gem. § 13b Abs. 2 Nr. 3 ErbStG insgesamt als begünstigtes Vermögen der Familien-Holding GmbH gegolten, so dass die Familien-Holding GmbH über kein schädliches Verwaltungsvermögen verfügt hätte. Mithin hätte dann sogar das Optionsmodell gewählt werden können.

#### *b) Junges Verwaltungsvermögen*

Der Familienunternehmer, dessen Unternehmen bei Wahl des Regelmodells über weniger als 50 % und bei Wahl des Optionsmodells über weniger als 10 % Verwaltungsvermögen verfügt, könnte auf die Idee kommen, zusätzlich Teile seines Privatvermögens in sein Unternehmen einzubringen und damit die unschädliche Verwaltungsvermögensquote aufzufüllen, um so auch das Privatvermögen steuergünstig zu übertragen. Dem hat der Gesetzgeber gemäß § 13b Abs. 2 S. 3 ErbStG einen Riegel vorgeschoben. Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen war (sog. „junges Verwaltungsvermögen“), gehört in keinem Fall zum begünstigten Vermögen.

Zu dem nicht begünstigten jungen Verwaltungsvermögen gehört nicht nur Verwaltungsvermögen, das innerhalb des Zwei-Jahreszeitraums neu in die Gesellschaft eingelegt wurde, sondern auch solches, das innerhalb dieses Zeitraums aus betrieblichen Mitteln angeschafft oder hergestellt worden ist. Wenn also z. B. ein Unternehmen Betriebsvermögen oder eine selbst hergestellte Maschine verkauft und den Verkaufserlös in schädliches Verwaltungsvermögen investiert (z.B. Aktien), ist diese Vermögen bei einer anschließenden Übertragung der Beteiligung nicht begünstigt.

Bei Familienunternehmen ist daher vor einer Übertragung zu prüfen, inwieweit junges Verwaltungsvermögen vorhanden ist, und dieses, sofern möglich, in unschädliches und begünstigtes Vermögen umzuschichten bzw. umzuwandeln.



### *3. Behaltensregelungen*

Diese umfangreichen Vergünstigungen werden jedoch nicht bedingungslos gewährt. Da nach dem Willen des Gesetzgebers insbesondere der Erhalt mittelständischer Unternehmen und die Sicherung der Arbeitsplätze durch den Unternehmensnachfolger Grund für die Gewährung der Begünstigungen war, droht eine Nachversteuerung, wenn der Erwerber das Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist veräußert, Überentnahmen tätigt oder innerhalb dieser Frist die maßgebliche Lohnsumme wesentlich absenkt.

#### *a) Die Lohnsummenregelung*

Die Lohnsummenregelung ist unterschiedlich ausgestaltet. Im Regelmodell darf die Lohnsumme, also die Summe der Löhne und Gehälter der in dem Betrieb Beschäftigten, insgesamt nicht unter 400 % der Lohnsumme des Durchschnitts der letzten fünf Jahre vor der Übertragung fallen („Ausgangslohnsumme“). Dies gilt nur dann nicht, wenn die Ausgangslohnsumme null beträgt, also keine Mitarbeiter beschäftigt werden, oder der Betrieb nicht mehr als 20 Beschäftigte hat. Ferner zu beachten ist, dass z.B. Tochter-Gesellschaften, die ihren Sitz weder im Inland, noch in einem Mitgliedstaat der EU, noch in einem Staat der EWR haben, bei der Ermittlung der Lohnsumme keine Berücksichtigung finden. Werden z. B. Arbeitsplätze von einer Tochter-Gesellschaft in Österreich auf eine andere Tochtergesellschaft in nicht EU-Ausland verlagert, sinkt die für die Nachversteuerung maßgebliche Lohnsumme, obwohl die tatsächliche Lohnsumme (bei gleichbleibenden Gehältern) unverändert bleibt.

Im Optionsmodell verlängert sich die maßgebliche Frist auf einen Zeitraum von sieben Jahren. Während dieser Zeit darf die relevante Lohnsumme insgesamt 700 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreiten. Im Regelmodell sind somit für jedes Jahr der Fortführung 80 % der Ausgangslohnsumme und im Optionsmodell 100 % zu erhalten. Vorteilhaft für den Nachfolger ist, dass das Gesetz keinen Inflationsausgleich vorsieht. Soweit die Löhne aufgrund allgemeiner Preis- und Gehaltssteigerungen ansteigen, kann der Abbau einzelner Arbeitsplätze kompensiert werden. Gerade im Zusammenhang mit der Lohnsummenregelung gibt es zahlreiche noch ungeklärte Detailfragen und -probleme, auf die aus Platzgründen an dieser Stelle aber nicht näher eingegangen werden kann.

#### *b) Behaltensfrist*

Veräußert der Erwerber das begünstigt erworbene Vermögen bei Wahl des Regelmodells innerhalb von fünf Jahren bzw. bei Wahl des Optionsmodells innerhalb von sieben Jahren, entfällt der Verschonungsabschlag anteilig.



Als Veräußerung gilt auch die Aufgabe des Gewerbebetriebes. Nach der insoweit einschlägigen Rechtsprechung des BFH, die auch in den neuen Erbschaftsteuerrichtlinien aufgegriffen wird, gilt auch die Insolvenz als steuerschädliche Aufgabe des Gewerbebetriebes. Vor der Wahl des Regel- oder Optionsmodells sollte daher auch das Risiko einer solchen zwangsweisen Betriebsaufgabe in Betracht gezogen werden.

Vorteilhaft ist, dass eine Reinvestitionsklausel eingeführt wurde, wonach von der Nachversteuerung abzusehen ist, wenn der Erwerber den Veräußerungsgewinn innerhalb von sechs Monaten wiederum in begünstigtes Vermögen i.S.v. § 13b Abs. 1 ErbStG investiert.

### c) Überentnahmen

Das Verbot der Überentnahmen ist ähnlich der bisherigen Regelung ausgestaltet. Danach liegt eine Überentnahme vor, wenn der Erwerber bis zum Ende des letzten in die Behaltensfrist fallenden Wirtschaftsjahres Entnahmen tätigt, welche die Summe seiner Einlagen und der ihm zuzurechnenden Gewinne oder Gewinnanteile seit dem Erwerb um mehr als 150.000 Euro übersteigen. Die Entnahme jungen Verwaltungsvermögens, das ohnehin nicht zum begünstigungsfähigen Vermögen gehört (vgl. hierzu vorstehend unter 1.3.b)), bleibt bei der Prüfung der Einnahmegrenze unberücksichtigt.

Hat ein Erwerber vor Ende der Behaltensfrist Überentnahmen getätigt, kann er bis zum Ende der Behaltensfrist auch eine Einlage tätigen, um den Betrag von 150.000 Euro übersteigende Entnahmen auszugleichen. Hierin liegt grundsätzlich auch kein Gestaltungsmissbrauch.

### d) Kein „Alles-oder-nichts-Prinzip“

Hervorzuheben ist, dass bei einem Verstoß gegen die Lohnsummenregelung, gegen die Behaltensfrist und die Übernahmen kein „Alles-oder-nichts-Prinzip“ gilt, sondern die Begünstigungen nur anteilig wegfallen. Demnach entfällt die Steuervergünstigung rückwirkend in demselben Verhältnis, wie die Behaltensfrist unterschritten oder die Mindestlohnsumme nicht eingehalten wird. Bei Überentnahmen ist auf den ertragsteuerrechtlichen Wert der Entnahme abzustellen.

Verstoß im Jahr	2	3	4	5	6	7	8
Nichtbesteuerung bei Regeloption - fünf Jahre	17%	34%	51%	68%	85%	85%	85%
Nichtbesteuerung bei Verschonungsoption – sieben Jahre	14%	28%	43%	57%	71%	86%	100%



## II. Handlungsempfehlungen für Familienunternehmer und Familienunternehmen

Der BFH hat mit Beschluss vom 05.11.2011 das BMF aufgefordert, sich an einem Verfahren vor dem BFH zu beteiligen, da er das derzeit geltende Schenkung- und Erbschaftsteuerrecht für verfassungswidrig hält. Hinzu kommt, dass es von politischer Seite Ankündigungen gibt, nach der nächsten Bundestagswahl Vermögende höher zu besteuern und das derzeit geltende Erbschaftsteuerrecht zu reformieren. Es stellt sich daher die Frage, ob für den Familienunternehmer aktueller Handlungsbedarf im Hinblick auf die Übertragung des Unternehmens auf die nächste(n) Generation(en) besteht.

### *1. Beschluss des BFH vom 05.10.2011*

Hierzu ist zunächst die Entscheidung des BFH zu analysieren. Der BFH kritisiert in seinem Beschluss, dass die tatsächliche Ausgestaltung des Gesetzes dazu führe, dass es möglich sei, Schenkungsfälle so zu strukturieren bzw. Erbfälle so vorzubereiten, dass aus Verwaltungsvermögen (Immobilien, Aktien, Geld etc.) letztlich produktives Vermögen wird und somit nur einer minimalen Besteuerung im Regelmodell bzw. gar keiner Besteuerung im Optionsmodell unterliegt. Der BFH zeigt in seiner Entscheidung konkrete Gestaltungsmodelle auf, mit denen es möglich sein soll, selbst größte Geld- und Immobilienvermögen steuerfrei zu übertragen.

Am Rande sei hierzu angemerkt, dass, wenn nun der BFH selbst in seinen Urteilsgründen ausführt, mit diesen Gestaltungen könne die Schenkungs- bzw. Erbschaftsteuer vermieden werden, ein starkes Indiz dafür spricht, dass die Durchführung dieser Gestaltungen nicht rechtsmissbräuchlich nach § 42 AO sein kann.

### *a) Vorlage an und Entscheidung durch das BVerfG*

Überstürzte und unüberlegte Eile ist nicht geboten. Zunächst einmal ist abzuwarten, ob der BFH das derzeit geltende Erbschaftsteuerrecht dem BVerfG zur Überprüfung vorlegt. Bis dann das BVerfG zum dritten Mal über das Schicksal der Schenkung- und Erbschaftsteuer entscheidet, vergeht mit Sicherheit noch einige Zeit. Die letzten beiden Entscheidungen des BVerfG ließen jeweils mehrere Jahre auf sich warten. In dieser Zeit gilt das jetzige Erbschaftsteuerrecht fort und kann entsprechend genutzt werden. Sollte das BVerfG das Erbschaftsteuerrecht für verfassungswidrig erachten, bleibt abzuwarten, ob das Recht von Anfang an für verfassungswidrig anzusehen ist oder ob es erneut dem Gesetzgeber aufgibt, innerhalb einer bestimmten Frist ein neues Recht zu schaffen, während das derzeitige Recht bis zum Ablauf dieser Frist noch weiter gilt.





Wenn das BVerfG hier zur Entscheidung kommen sollte, dass das Recht von Anfang an verfassungswidrig ist, hätte Deutschland nach dem Spruch des BVerfG kein Schenkung- und Erbschaftsteuerrecht, es wären dann alle Schenkungen und Erbschaften steuerfrei. Daher ist eine solche Entscheidung rein aus fiskalpolitischen Gründen eher unwahrscheinlich. Wahrscheinlicher ist, dass das BVerfG dem Gesetzgeber erneut eine Frist setzt, innerhalb derer er ein neues Recht zu schaffen hat.

#### *b) Gesetzliche Neuregelungen*

Angesichts der zu erwartenden Verfahrensdauer vor dem BVerfG wird voraussichtlich bis zur Bundestagswahl im Herbst 2013 keine gerichtliche Entscheidung vorliegen. Das größere Risiko für Familienunternehmen liegt daher in einer Gesetzänderung nach der nächsten Bundestagswahl. Angesichts einiger politischer Instabilitäten insbesondere im Euro-Raum, aber auch in der Regierungskoalition innerhalb Deutschlands kann nicht ausgeschlossen werden, dass es vorzeitig zu Neuwahlen kommt. Daher gilt die Empfehlung, dass Familienunternehmen, bei denen Übertragungen anstehen, jetzt ohne besondere Hast und Eile aber zeitnah gewissenhaft und zügig Übertragungen vorbereiten sollten.

So kann in jedem Fall jedes Familienunternehmen schon einmal überprüfen, ob die erforderliche Verwaltungsvermögensquote eingehalten wird. Wenn die Quote über 50 % bzw. 10 % liegt, können und sollten schon einmal Berechnungen für die derzeit maßgebliche Ausgangslohnsumme angestellt werden. Im Hinblick auf die Unternehmensstrategie der nächsten Jahre kann sodann entschieden werden, ob es sinnvoll ist, möglichst zeitnah Anteile zu übertragen oder ob hiermit noch ein wenig zugewartet werden sollte.

Als Fazit lässt sich somit festhalten, dass aus heutiger Sicht kein akuter Handlungsbedarf besteht. Jedes Familienunternehmen, das eine Übertragung plant, sollte sich allerdings schon jetzt auf die geplante Übertragung vorbereiten. Nichts ist misslicher, als wenn man aufgrund von drohenden Steueränderungen rasch unvorbereitet eine Unternehmensnachfolge durchführen will bzw. muss. Noch ist hinreichend Zeit, alles gründlich in die Wege zu leiten. Insbesondere wenn Übertragungen auch an minderjährige Familienmitglieder angedacht sind, gilt ferner zu berücksichtigen, dass die ggf. notwendige Bestellung von Ergänzungspflegern und die Beteiligung der Familiengerichte viel Zeit in Anspruch nehmen kann. Auch auf die Ausgestaltung der notwendigen Übergabeverträge sollte ausreichend Zeit verwendet werden.



So darf bei einer lebzeitigen Übergabe die Absicherung des Unternehmers und Übergebers sowie seines Ehegatten ebenso wenig vergessen werden, wie die Aufnahme und Regelung von Rückforderungsrechten bei unvorhergesehenen Entwicklungen (z.B. Vorversterben des Übernehmers, Insolvenz des Übernehmers, Geltendmachung von Zugewinnausgleichsansprüchen bezüglich des Unternehmens bei Scheidung des Übernehmers etc.).

**c) Zahlungen eines Ehegatten auf ein gemeinsames Oder-Konto als freigebige Zuwendung?**

1. Wird die Zahlung eines Ehegatten auf ein Gemeinschaftskonto (sog. Oder-Konto) der Eheleute als freigebige Zuwendung an den anderen Ehegatten der Schenkungsteuer unterworfen, trägt das Finanzamt die Feststellungslast für die Tatsachen, die zur Annahme eines freigebigen Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erforderlich sind, also auch dafür, dass der nicht einzahlende Ehegatte im Verhältnis zum einzahlenden Ehegatten tatsächlich und rechtlich frei zur Hälfte über das eingezahlte Guthaben verfügen kann.
2. Gibt es hinreichend deutliche objektive Anhaltspunkte dafür, dass beide Ehegatten entsprechend der Auslegungsregel des § 430 BGB zu gleichen Anteilen am Kontoguthaben beteiligt sind, trägt der zur Schenkungsteuer herangezogene Ehegatte die Feststellungslast dafür, dass im Innenverhältnis nur der einzahlenden Ehegatte berechtigt sein soll.

**d) Einkommensteuerschulden im Todesjahr des Erblassers als Nachlassverbindlichkeit abziehbar?**

Das Urteil befasst sich mit der sehr kontrovers diskutierten Frage, ob Steuerverbindlichkeiten im Todesjahr, die noch nicht fällig, aber in der Person des Erblassers entstanden sind (hier: Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag), beim Erben als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar sind. Das FG Düsseldorf hat diese Frage bejaht und weicht damit vom Urteil des Niedersächsischen FG vom 23.2.2011 (3 k 332/10, Rev. eingelegt, Az. BFH: II R 15/11) ab.

*FG Düsseldorf, Urt. V. 02.11.2011, 4 K 2263/11 Erb, Rev. eingelegt, Az. BFH: II R 56/11; Volltext unter BeckRS 2012, 94097*



## 2. Einkommensteuer/Bilanzierung

### a) Gewerblicher Grundstückshandel statt privater Vermögensverwaltung

Der gewerbliche Grundstückshandel ist und bleibt eines der konfliktträchtigsten Themengebiete zwischen Immobilienbesitzern und der Finanzverwaltung. Auch die Verlängerung der Veräußerungsfrist für Grundstücke auf zehn Jahre in § 23 EStG hat wenig daran geändert, dass häufig vor den Gerichten darüber gestritten wird, ob Grundstücksverkäufe zu gewerblichen Einkünften führen. Der BFH hat sich zuletzt in seinem in der letzten Wochen veröffentlichten Beschluss vom 14.12.2011 – X B 116/10, NV mit Einzelverkäufen im Rahmen umfangreicher Immobilienprojekte befasst. Aus der bisherigen Rechtsprechung des BFH lassen sich folgende Hinweise ableiten:

Eine beim Erwerb des Objekts vorhandene bedingte Veräußerungsabsicht, die sich später in veräußerten Teilen fortsetzt, führt zu einem gewerblichen Grundstückshandel, wenn ein Steuerpflichtiger ein Mietwohngrundstück erwirbt, die Mietwohnungen in Eigentumswohnungen umwandelt und dies dann in zeitlichem Zusammenhang mit dem Erwerb und der Aufteilung veräußert. Dieser Annahme steht ersichtlich nicht entgegen, dass die tatsächliche Anzahl im Sinne der Drei-Objekt-Grenze bei Erwerb bzw. Errichtung/Modernisierung nicht der tatsächliche Anzahl der Objekte entspricht, die bei Veräußerung durch zwischenzeitliche Aufteilung aus dem erworbenen Objekt entstanden sind (BFH, Beschl. V. 23.11.2011 – IV B 107/10, NV). Diese Maßnahme führt dazu, dass hinsichtlich der veräußerten Objekte eine von Anfang an bestehende bedingte Veräußerungsabsicht anzunehmen ist.

In einem anderen Fall (BFH, Urt. v. 15.7.2004 – III R 37/02, BStBl II 2004, 950) hatte der Steuerpflichtige zwei bereits in Eigentumswohnungen aufgeteilte Mehrfamilienhäuser erworben, die er anschließend an nur zwei Erwerber veräußerte. Dennoch wurden mehrere Umsatzgeschäfte getätigt, da jede Eigentumswohnung auch dann ein eigenständiges Objekt im Sinne der Drei-Objekt-Grenze ist, wenn sämtliche in einem Gebäude befindlichen Eigentumswohnungen in einem Vertrag an einen einzigen Käufer veräußert werden. Hieraus lässt sich aber nicht der Rückschluss ziehen, die hinsichtlich jedes Zählobjekts gesondert zu prüfende bedingte Veräußerungsabsicht ergebe keine Identität zwischen dem Ganzen und der Summe seiner Teile. Daher kann hieraus nicht gefolgert werden, dass zum Zeitpunkt des Erwerbs bzw. des Beginns von Erhaltungsmaßnahmen noch keine Veräußerungsabsicht hinsichtlich solcher „WEG-Einheiten“ bestanden haben könnte, die erst durch eine spätere Teilung entstanden sind.



### Faustregel

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH beginnt die gewerbliche Tätigkeit i.d.R. mit der ersten Vorbereitungshandlung. Dies ist beim gewerblichen Grundstückshandel der Zeitpunkt, zu dem der Steuerpflichtige mit Tätigkeiten beginnt, die objektiv erkennbar auf die Vorbereitung der Grundstücksgeschäfte gerichtet sind. Ausnahme: Die Vorbereitungshandlungen haben aufgrund der besonderen Umstände des Einzelfalls noch nicht den Charakter der endgültigen Widmung eines Wirtschaftsguts zu betrieblichen Zwecken (BFH, Urt. v. 21.05.2001 – III R 27/98, BStBl II 2002, 537). Danach kann – auch bei späterer Teilung – die gewerbliche Tätigkeit bereits mit dem Erwerb des Grundstücks beginnen und nicht erst zwingend frühestens mit dessen Teilung. In Fällen des Erwerbs bzw. der Errichtung/Modernisierung eines noch ungeteilten Mehrfamilienhauses bzw. Mietwohngrundstücks führen zwar regelmäßig erst die Teilung und der anschließende Verkauf einzelner Wohnungen dazu, dass sich die Tätigkeit nicht mehr als bloße private Vermögensverwertung, sondern als gewerblicher Grundstückshandel erweist. Dies bedeutet aber nicht, dass diese erst mit der Teilung beginnt. Für die Frage des Beginns der gewerblichen Tätigkeit kommt es auch nicht darauf an, ob der Entschluss zur Teilung erst gefasst wurde, nachdem die Veräußerung des ungeteilten Objekts erfolglos geblieben ist.

### *TIPP*

*Keine Auswirkung auf diese Einordnung hat das wirtschaftlich durchaus nachvollziehbare Argument, dass die Werterhöhung nicht durch die Renovierungsmaßnahmen, sondern erst durch die nachfolgende Teilung eingetreten ist. Dennoch wird die Schwelle zur Gewerblichkeit nicht erst mit der Teilung, sondern bereits mit Beginn der Modernisierungsmaßnahmen überschritten. Irrelevant ist auch, wenn ein Verkauf wegen einer negativen Entwicklung auf dem Wohnungsmarkt, schlechter Vermietbarkeit, finanzieller Engpässe, drohender Vollstreckungsmaßnahmen oder einer unvorhergesehenen Notsituation nicht freiwillig erfolgt.*

### Grundregeln

Die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb wird nach ständiger Rechtsprechung des BFH überschritten, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung die Ausnutzung substantieller Vermögenswerte durch Umschichtung gegenüber der Nutzung von Grundbesitz im Sinne einer Fruchtziehung durch Selbstnutzung oder Vermietung entscheidend in den Vordergrund tritt (BFH, Urt. v. 24.06.2009 – X R 36/06, BStBl II 2010, 171). Dem hat sich die Finanzverwaltung angeschlossen.



Sie stellt bei der Prüfung, ob ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wenn Privatpersonen Grundstücke verkaufen, ebenso wie der BFH wesentlich auf die Dauer der Nutzung vor der Veräußerung und die Zahl der veräußerten Objekte ab (BMF-Schreiben v. 26.03.2004 – IV A 6 – S2240 – 46/04, BStBl I 2004, 434).

Dabei ist regelmäßig von einem gewerblichen Grundstückshandel statt einer privaten Vermögensverwaltung auszugehen, wenn innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs zwischen Erwerb und Verkauf mindestens vier Objekte veräußert werden. Kein gewerblicher Grundstückshandel liegt dagegen im Regelfall vor, sofern weniger Objekte verkauft werden. Übersetzt bedeutet dies für die Praxis: Werden mindestens vier Objekte innerhalb von fünf Jahren veräußert, ist regelmäßig – ohne dass weitere Umstände hinzutreten müssen – von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen.

Die Einnahmen aus dem hieraus erzielten Gewinn sind dann gewerblich und der Gewerbesteuer zu unterwerfen.

Dabei wird nicht danach unterschieden, ob das veräußerte Objekt angeschafft oder selbsthergestellt wurde. Jede selbständig veräußerbare und nutzbare Immobilie – Grundstück, grundstücksgleiches Recht oder Recht nach dem Wohnungseigentumsgesetz – ist unabhängig von ihrem Wert, ihrer Größe und sonstigen Umständen als ein Objekt zu qualifizieren. Unter die Drei-Objekt-Grenze fällt damit die einzelne Wohneinheit, z.B. Ein- und Zweifamilienhaus, Eigentumswohnung, unbebauten Grundstück, bestelltes Erbbaurecht und Mehrfamilienhaus, auch wenn sich darin eine Vielzahl von Wohnungen befindet. Garagen oder Stellplätze zählen ebenfalls als eigenes Objekt, wenn diese nicht in Verknüpfung mit einer Wohnung verkauft werden.

Nicht berücksichtigt werden

- das eigene Wohnzwecken dienende Haus,
- die erstmalige Bestellung eines Erbbaurechts,
- unentgeltlich (Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung) erhaltene Immobilien,
- Erbbauauseinandersetzungen,
- die Realteilung von einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft auf einzelne Beteiligte,
- langfristig (mehr als fünf bzw. zehn Jahre) zu Wohnzwecken vermietete Objekte sowie
- der bloße Abschluss eines städtebaulichen Vertrags, wenn hierdurch eine Reihe von kommunalen Aufgaben von der Gemeinde auf den Grundstückseigentümer übertragen wird (z.B. die Durchführung der Erschließung in eigener Regie oder die Beauftragung von Erschließungsunternehmen; vgl. OFD Niedersachsen, Vfg. V. 03.05.2011 – G 1400 – 275 – St 254).



Bei der Drei-Objekt-Grenze handelt es sich aber nur um ein – wenn auch sehr wichtiges – Indiz für eine bedingte Veräußerungsabsicht. Im Umkehrschluss ist nicht automatisch davon auszugehen, dass bei Einhaltung der Drei-Objekt-Grenze kein gewerblicher Grundstückshandel vorliegen kann. Denn steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass der Grundbesitz mit der unbedingten Absicht erworben oder bebaut worden ist, ihn innerhalb kurzer Zeit zu verkaufen, ist ein gewerblicher Grundstückshandel selbst dann zu bejahen, wenn weniger als vier Objekte veräußert werden (siehe oben: Teilung in Eigentumswohnungen).

Die Grenze der privaten Vermögensverwaltung kann auch dann überschritten werden, wenn weniger als vier Objekte innerhalb von fünf Jahren verkauft werden. Beispiele:

- Die erworbene Immobilie ist schon vor ihrer Bebauung verkauft worden.
- Bereits vor Fertigstellung des Bauwerks wurde ein Vorvertrag mit dem künftigen Erwerber geschlossen.
- Das Grundstück wird von vornherein auf Rechnung und nach den Wünschen des Erwerbers bebaut.
- Im Einzelfall sind Bauvorhaben nur kurzfristig finanziert und bereits während der Bauphase Makler mit dem Verkauf beauftragt oder eigene Veräußerungsanzeigen geschaltet.
- Beim veräußerten Grundstück handelt es sich um notwendiges oder gewillkürtes betriebliches Anlagevermögen.
- Gewichtige Umstände des Einzelfalls lassen auf eine gewerbliche Betätigung und eine Anschaffung oder Bebauung in unbedingter Veräußerungsabsicht schließen.
- Eine Vielzahl von unterschiedlichen Einzeltätigkeiten, die in ihrer Gesamtheit die Würdigung als nachhaltig rechtfertigen, ist über einen längeren Zeitraum zur bestmöglichen Verwertung des Grundbesitzes vor dem Verkauf erforderlich.
- Inhaber verkaufen ein zuvor geerbtes Grundstück und der Verstorbene war bereits mit dem Verkauf von Immobilien gewerblich tätig.
- Ein in der Baubranche tätiger Unternehmer betreibt offenkundig einen Grundstückshandel.
- An nur einen Erwerber werden mehrere Grundstücke veräußert, nachdem sich der Einzelverkauf nicht realisieren ließ.
- Ein Grundstück, das zuvor in Parzellen aufgeteilt wurde, wird verkauft.
- Mehrere unterschiedlich große Miteigentumsanteile an einem Grundstück werden in einem engen zeitlichen Zusammenhang an unterschiedliche Erwerber im Rahmen eines Bauherrenmodells veräußert.



Die Grundsätze für die Abgrenzung zwischen dem begünstigten Betriebsaufgabegewinn und dem laufenden Gewinn gelten auch, wenn Anteile an einer Personengesellschaft veräußert werden, die ihrerseits selbst einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt (BFH, Urt. v. 14.12.2006 – IV R 3/05, NV).

#### *TIPP*

*Erträge eines geschlossenen Immobilienfonds fallen unter die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG. Der Verkauf der Anteile an geschlossenen Fonds sowie der Objektverkauf durch die Gesellschaft im privaten Bereich sind innerhalb der für Immobilien geltenden zehnjährigen Spekulationsfrist steuerpflichtig. Für den Verkauf durch den Sparer gelten ab einer gewissen Größenordnung die Kriterien für den gewerblichen Grundstückshandel; der Verkauf infiziert somit andere Objekte (BMF-Schreiben v. 26.03.2004 – IV A 6 – S 22450 – 46/04, BStBl I 2004, 434):*

- *Der Besitzer ist zu mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt.*
- *Der Verkehrswert der eigenen Anteile beträgt mehr als 250.000 €.*
- *Der anteilige Wert der vom Fonds verkauften Immobilie beträgt mehr als 250.000 €.*
- *Beim Verkauf der Fondsanteile beläuft sich die Beteiligung auf 10 % oder der Wert der Anteile übersteigt 250.000 €. In diesem Fall ist der Wert der im Fonds enthaltenen Immobilien nicht mehr entscheidend.*

#### **b) BFH äußert Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungszinsen**

Der BFH bezweifelt, dass zumindest die rückwirkende Anwendung der Regelung im Jahressteuergesetz 2010, Erstattungszinsen der Besteuerung zu unterwerfen, rechtmäßig ist. Er hat deshalb dem Antrag eines Steuerpflichtigen auf Aussetzung der Vollziehung stattgegeben. Die abschließende Beurteilung bleibt allerdings dem Hauptsacheverfahren vorbehalten (BFH 22.12.11, VIII B 190/01; beim BFH anhängige Verfahren: VIII R 1/11, VIII R 36/10).

Hinweis: Der BFH hatte entschieden, dass Erstattungszinsen - Steuererstattungen werden verzinst, wenn der Bescheid später als 15 Monate nach Ende des Veranlagungszeitraums erlassen wird – nicht steuerbar sind. Der Gesetzgeber hat dieses Urteil jedoch ausgehebelt, sodass die Zinsen in allen noch offenen Fällen zu den Kapitalerträgen gehören. Hinsichtlich der Rückwirkungsproblematik sollte man die anhängigen Verfahren unbedingt im Blick haben.



c) **Ernstliche Zweifel an der Steuerpflicht von Erstattungszinsen laut Schleswig-Holsteinischem Finanzgericht**

Ernstliche Zweifel an der Anwendbarkeit des § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG i.d.F. des JStG 2010 auf ESt-Erstattungszinsen insbesondere bei Zufluss in VZ vor Inkrafttreten der Vorschrift

Mit dem in einem AdV-Verfahren ergangenen Beschluss hatte da FG darüber zu befinden, ob die Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG i.d.F. des JStG 2010 auf im VZ 2009 zugeflossene Zinsen i.S. des § 233a AO auf ESt-Erstattungen rechtmäßig ist. In der Entscheidung setzt sich das FG mit dem hierzu derzeit in Literatur und Rechtsprechung vertretenen z. T. kontroversen Ansichten auseinander und gelangt zu dem Schluss, dass jedenfalls ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit bestehen und die Vollziehung des angefochtenen Bescheides daher auszusetzen ist.

*Schleswig-Holsteinisches FG,  
Beschluss vom 27.1.2012 1 V 226/11 – rechtskräftig.*

d) **Angemessenheit der Aufwendungen für betriebliche Pkw**

Ein Fahrzeug, das für den Unternehmer durchgehend horrend hohe Kosten verursacht, ist weder geeignet noch dazu bestimmt, den Betrieb zu fördern. Zwar ist der Unternehmer grundsätzlich frei in seiner Entscheidung, welche und wie viele Fahrzeuge er für betriebliche Zwecke anschafft. Allerdings obliegt es ihm auch, darzulegen und glaubhaft zu machen, dass es betriebliche und eben keine privaten Gründe waren, das Fahrzeug zu erwerben.

Als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind lediglich die Kosten für die tatsächlich durchgeführten betrieblichen Fahrten mit dem Fahrzeug, diese jedoch nur in angemessener Höhe.

So lässt sich das Urteil des FG Nürnberg vom 07.01.2012 – 7 K 966/2009 zusammenfassen.





e) **Fahrtkosten im Rahmen einer Bildungsmaßnahme/eines Vollzeitstudiums**

Eine Hochschule (Universität) ist nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn diese häufig über einen längeren Zeitraum hinweg zum Zwecke eines Vollzeitstudiums aufgesucht wird (Änderung der Rechtsprechung in BFH, Urt. v. 10.04.2008 – VI R 66/05, BStBl II 2008, 825 und v. 22.07.2003 – VI R 190/97, BStBl II 2004, 886).

Fahrtkosten von Studentinnen und Studenten zur Hochschule (Universität) sind deshalb nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.

*BFH, Urt. v. 09.02.2012 – VI R 44/10*

Eine Bildungseinrichtung ist nicht als regelmäßige Arbeitsstätte anzusehen, auch wenn diese häufig über einen längeren Zeitraum hinweg zum Zwecke eines Vollzeitunterrichts aufgesucht wird (Änderung der Rechtsprechung in BFH, Urt. v. 10.04.2008 – VI R 66/05, BStBl II 2008, 825, und v. 22.07.2003 – VI R 190/97, BStBl II 2004, 886).

Aufwendungen eines Zeitsoldaten für Fahrten zur Ausbildungsstätte, die im Rahmen einer vollzeitigen Berufsförderungsmaßnahme anfallen, sind deshalb nicht mit der Entfernungspauschale, sondern in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten zu berücksichtigen.

*BFH, Urt. v. 09.02.2012 – VI R 42/10*



f) **Werbungskostenabzug bei Teilnahme an Auslandsgruppenreisen**

Zur Klärung der beruflichen Veranlassung an einer Auslandsgruppenreise sind auch nach der Entscheidung des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 – GrS 1/06 (BStBl II 2010, 672) die früher entwickelten Abgrenzungsmerkmale (vgl. Beschl. des Großen Senat des BFH v. 27.11.1978 – GrS 8/77, BStBl II 1979, 213) weiter anzuwenden. Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige mit der Teilnahme an der Reise eine allgemeine Verpflichtung zur beruflichen Fortbildung erfüllt oder die Reise von einem Fachverband angeboten wird.

Die Feststellung und Würdigung der beruflichen bzw. privaten Veranlassungsbeiträge obliegt den FG als Tatsacheninstanz.

*BFH, Urt. v. 19.01.2012 – VI R 3/11*

Aufwendungen für der beruflichen Fortbildung dienende Reisen sind als Werbungskosten abziehbar, wenn sie beruflich veranlasst sind. Ob dies der Fall ist, ist durch Würdigung der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Nach der Rechtsprechung des BFH vor Ergehen des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 – GrS 1/06 (BStBl II 2010, 672) setzte der Abzug von Reisekosten als Werbungskosten voraus, dass die Reise ausschließlich oder nahezu ausschließlich der beruflichen Sphäre zuzuordnen ist. Dies ist zum einen dann nicht zu bejahen, wenn ein unmittelbarer beruflicher Anlass zugrunde liegt (z.B. das Aufsuchen eines Geschäftsfreundes, das Halten eines Vortrags auf einem Fachkongress oder die Durchführung eines Forschungsauftrags) und die Verfolgung privater Interessen nicht den Schwerpunkt der Reise bildet. Das Gleiche gilt, wenn die berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt und die Verfolgung privater Interessen wie Erholung, Bildung und die Erweiterung des allgemeinen Gesichtskreises nach dem Anlass der Reise, dem vorgesehenen Programm und der tatsächlichen Durchführung nicht ins Gewicht fällt und nur von untergeordneter Bedeutung ist. Waren diese Voraussetzungen nicht erfüllt, waren die gesamten Reisekosten vom Abzug ausgeschlossen, soweit sich nicht ein beruflich veranlasster Teil der Aufwendungen nach objektiven Maßstäben sicher und leicht abgrenzen ließ.

Nach dem Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 (a.a.O.) ist nunmehr davon auszugehen, dass § 12 Nr. 1 Satz 2 EStG kein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbot normiert, so dass die Vorschrift einer Aufteilung von gemischt veranlassten, aber anhand ihrer beruflichen und privaten Anteile trennbaren Reisekosten nicht entgegensteht. Sind berufliche und private Anteile Veranlassungsbeiträge



einer Reise jeweils nicht von untergeordneter Bedeutung, kommt ein Abzug der auf den beruflich veranlassten entfallenden Aufwendungen in Betracht. Entsprechend dem unterschiedlichen Gewicht der Veranlassungsbeiträge sind die Reisekosten im Verhältnis der beruflich und privat veranlassten Reiseanteile aufzuteilen. Im Einzelfall kann es auch erforderlich sein, einen anderen Aufteilungsmaßstab heranzuziehen oder von einer Aufteilung abzusehen.

Für die Frage, ob und in welchem Umfang Auslandsgruppenreisen beruflich veranlasst sind, gelten die im Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27.11.1978 – GrS 8/77 (BStBl II 1979, 213) entwickelten Grundsätze fort. Neben einer fachlichen Organisation ist daher für eine berufliche Veranlassung vor allem maßgebend, dass das Programm auf die besonderen beruflichen Bedürfnisse der Teilnehmer zugeschnitten und der Teilnehmerkreis im Wesentlichen gleichartig (homogen) ist. Von Bedeutung ist auch, ob die Teilnahme freiwillig ist oder ob der Steuerpflichtige einer Dienstpflicht nachkommt.

**g) Besuch der CeBIT: Beruflich veranlasste Aufwendungen absetzbar**

Der BFH hat klargestellt, dass die Rechtsprechung des Großen Senats zu sowohl beruflich als auch privat veranlassten Reisen auch für den Besuch von Messen wie der CeBIT in Hannover gilt. Demzufolge können die Aufwendungen in Werbungskosten oder Betriebsausgaben und in nicht abziehbare Privataufwendungen aufgeteilt werden (BFH 16.11.11, VI R 19/11).

Im Streitfall machte ein Steuerpflichtiger die Aufwendungen für den Besuch der CeBIT als Werbungskosten geltend. Als er seinen ESt-Bescheid in Händen hielt, traute er seinen Augen nicht – denn anders als in den Vorjahren waren die Aufwendungen nicht berücksichtigt worden. Im Rahmen seines Einspruchs und der Klage vor dem FG Rheinland-Pfalz argumentierte der Bankbetriebswirt wie folgt: Da er Firmenkunden betreue und mit der Warenkreditsicherheit befasst sei, besuche er hauptsächlich das „Mittelstandsforum“, das Software-Lösungen für Risiko- und Debitorenmanagement anbiete. Erfolgreich war er damit allerdings nicht. Da der Besuch der CeBIT auch ein allgemeines Informationsinteresse an moderner EDV-Technik befriedige, das der privaten Sphäre zuzuordnen sei, habe das Finanzamt die Aufwendungen zu Recht (insgesamt) nicht anerkannt – so das Gericht.



Der BFH ließ dies jedoch so nicht gelten. Ist eine Reise privat und beruflich veranlasst, ist der beruflich veranlasste Anteil zumindest dann als Werbungskosten abziehbar, wenn er nicht von untergeordneter Bedeutung ist. Notfalls sind der berufliche und der privat veranlasste Anteil zu schätzen.

Praxishinweis In ähnlich gelagerten Fällen dürfe es sicher von Vorteil sein, wenn der Arbeitgeber schriftlich bestätigt, dass der Messebesuch aus beruflichen Gründen erfolgt.