

Workshop Steuerrecht
Einkommensteuer – 15. Juli 2018
Boltzmannstr. 3/R 3302

Sachverhalte

Thema 1: BFH, Urt. v. 9.10.2013 - IX R 2/13

Die X-VerwaltungsGbR hat als Gegenstand den Erwerb sowie die anschließende Nutzung, Verwaltung und Unterhaltung von Grundbesitz. So auch an Flur-Nr. 1525 und 1525/2 in M. An der Gesellschaft waren in den Streitjahren die Gesellschafter Z mit einem Anteil von 60%, sowie A mit einem Anteil von 40% beteiligt. Das Grundstück ist mit einem Hauptgebäude und zwei Nebengebäuden (Nebengebäude West und Ost) bebaut. Im Hauptgebäude befinden sich u. a. die Hauptwohnung und die Einliegerwohnung West. Die nach dem Gesellschaftsvertrag A zur alleinigen Nutzung zustehende Einliegerwohnung West wird seit 2004 an Z vermietet. Dieser nutzt die Räumlichkeiten im 1. Obergeschoss für eine Steuerberaterkanzlei, diejenigen im Dachgeschoss zu Wohnzwecken. Die Räume konnten erst nach einem von A finanzierten Ausbau nach den Wünschen des Z im Jahre 2007 genutzt werden. Die Hauptwohnung im Hauptgebäude steht nach dem Gesellschaftsvertrag Z zur alleinigen Selbst- oder Fremdnutzung zu und wird seit 2003 an die Lebensgefährtin und spätere Ehefrau des A, R vermietet. Die Wohnfläche im Erdgeschoss und 1. Obergeschoss beträgt 372 qm, wovon ca. 80 qm auf einen nichtausgebauten Raum im Erdgeschoss entfallen. In den Streitjahren bewohnte R die Wohnung zusammen mit A, den beiden gemeinsamen Kindern und einem weiteren Kind der R. Die finanziellen Mittel von R reichten nicht zur Begleichung des Mietzinses aus, so dass die Zahlungen faktisch durch A erfolgten.

Im Nebengebäude West befindet sich neben 4 Garagen von welchen aufgrund der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung in den Streitjahren jeweils zwei dem A und dem Z zustehen, ein Lagerraum im Erdgeschoss und Nutzräume im 1. Obergeschoss, welche dem Z zustehen. Z vermietete eine der Garagen, den Lagerraum sowie die Nutzräume an R. Für das Nebengebäude Ost, das in den Streitjahren lt. Gesellschaftsvertrag ausschließlich dem A zugewiesen ist, besteht seit 2003 ein Mietvertrag mit R zur Nutzung als Stallungen, Heu- und Holzlager, wobei sich R mit der Nutzung des Raumes im Erdgeschoss und der Flächen

im Obergeschoss im nördlichen Teil des Gebäudes durch A insoweit einverstanden erklärte, als ihre Rechte aus dem Mietverhältnis nicht beeinträchtigt werden. Der Mietzins betrug in den Streitjahren 1.200,- Euro pro Jahr. Ein Nutzraum wird seit 1998 zur Nutzung als Garage an Z vermietet.

Das Finanzamt erkannte die Mietverhältnisse für die Streitjahre in dem unter Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Feststellungsbescheiden zunächst erklärungsgemäß an. Nach der für die Streitjahre durchgeführten Betriebsprüfung erließ das Finanzamt geänderte Feststellungsbescheide, in welchen die (negativen) Einkünfte aus den Vermietungen nur in Höhe des dem Gesellschaftsanteil entsprechenden Teils berücksichtigt wurden. Die Vermietung des Nebengebäudes Ost an R wurde nicht anerkannt, da es sich um Eigennutzung des A handele. Bei der Vermietung des Nutzraumes im Nebengebäude Ost an Z fehle die Überschuss-Erzielungsabsicht.

Das Finanzgericht wies die hiergegen gerichtete Sprungklage, der das Finanzamt zugestimmt hatte, ab. Nach § 42 AO sei nur eine eingeschränkte Berücksichtigung der Einkünfte aus VuV möglich. Es lägen keine außersteuerlichen Gründe vor, die die gewählte angemessene Gestaltung rechtfertigen. Bei den Mietvereinbarungen handele es sich bei objektiver Betrachtung in großen Teilen um Scheingeschäfte. Die Aufteilung der Räume bzw. Anteile erweise sich nicht als zwingend, sondern hätten aus wirtschaftlichen Gründen entsprechend der Nutzungsbedürfnisse der Gesellschafter erfolgen müssen. Die behaupteten eingeschränkten Finanzierungsmöglichkeiten der A seien vorgeschoben, die finanziellen Mittel der R reichten nicht aus, um die Miete der Wohnung zu begleichen, so dass die Mietzahlungen faktisch durch A erfolgten. Hinsichtlich der Überlassung der Stallungen an R fehle bei A zudem die Einkunftserzielungsabsicht.

Hiergegen richtet sich die Revision der Klägerin, der GbR, mit der diese die Verletzung materiellen Rechts (§ 42 AO) rügt. Die Vermietungsverhältnisse seien vollumfänglich zu berücksichtigen. Nur die gewählte Gestaltung habe den Finanzierungsmöglichkeiten des A und bei Platzbedarf der R und ihrer Familie Rechnung getragen. Die Begründung wirtschaftlichen Eigentums, wie sie durch die Regelungen im Gesellschaftsvertrag erfolgt sei, stelle keinen Missbrauch dar, auch wenn dadurch die zivilrechtliche Eigentümerstellung nicht berücksichtigt werde. Die Vereinbarungen zur Aufteilung und Nutzung der Gebäude seien beachtet worden. Die Mietverträge entsprechen außerdem dem unter Fremden üblichen. Insbesondere sei die Vermietung des Nebengebäudes Ost an R in vollem Umfang anzuerkennen, da die Räumlichkeiten unzweifelhaft durch R, nicht durch A genutzt würden und die Einnahmen aus dem landwirtschaftlichen Betrieb der R zur Begleichung der

vereinbarten Miete ausreichend wären. Die erforderliche Überschusserzielungsabsicht werde wegen der auf Dauer angelegten Vermietung gemäß § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG typisierend vermutet.

Das Finanzamt beantragt die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Erfolgsaussichten der Revision?

Thema 2: BFH, *Beschl.* vom 27.07.2015 – GrS 1/14 (auf Vorlagebeschluss vom 21. 11. 2013 IX R 23/12, BFHE 243, 563, BStBI II 2014, 312)

Der Kläger und Revisionsbeklagte (K) bewohnte im Streitjahr 2006 mit seiner Ehefrau ein beiden Ehegatten gehörendes Einfamilienhaus. Er erklärte für das Streitjahr aus der Vermietung mehrerer Objekte Mieteinnahmen in Höhe von insgesamt 94.047 € und Werbungskosten in Höhe von insgesamt 99.852 €.

Mit seinem Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 machte der K erstmals für ein häusliches Arbeitszimmer in dem Einfamilienhaus Aufwendungen in Höhe von 804 € bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend, weil das Zimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit bilde. Dabei verwies der Kläger auf einen „Tätigkeitsbericht“ über die Arbeiten, die er in diesem Raum verrichtet habe, sowie auf Fotos u.a. eines Schreibtisches, diverser Büroschränke und Regale sowie diverser Leitzordner. Im Arbeitszimmer steht ein Computer.

Der Beklagte und Revisionskläger, das Finanzamt, (FA) ließ die Aufwendungen nicht zum Abzug zu.

Das Finanzgericht gab der Klage überwiegend statt und berücksichtigte in seinem Urteil die geltend gemachten Aufwendungen für das Zimmer in Höhe von 60 % der entstandenen Raumkosten als gemäß § 9 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) abziehbare Werbungskosten. Der Kläger könne 60 % seiner Aufwendungen (804 € x 60 % = 482 €) als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung absetzen, obwohl er den Raum zur Überzeugung des Senats nicht (nahezu) ausschließlich zur Einkünfteerzielung genutzt habe. Eine Nutzung im Umfang von 60 % habe er indes nachgewiesen.

Hiergegen richtet sich die Revision des FA, mit der es die Verletzung von § 9 Abs. 5 Satz 1 i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG rügt. Das FG verkenne, dass § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b i.V.m. § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG eine Spezialnorm zur Abziehbarkeit der Raumkosten für

ein „häusliches Arbeitszimmer“ sei. Insoweit unterscheide sich der Fall des Arbeitszimmers von dem durch den Großen Senat des BFH in BFHE 227, 1, BStBl II 2010, 672 entschiedenen Fall, in dem der Abzug von Kosten (Reisekosten) zu beurteilen gewesen sei, für die das Einkommensteuergesetz keine besondere Regelung vorsehe.

Erfolgsaussichten der Revision?

Thema 3: BFH, Beschl. v. 17.7.2014 – VI R 8/12

Der Kläger studierte nach Abitur in den Jahren 2002 bis 2004 zunächst an der Universität A und in den Jahren 2004 bis 2008 an der B in C internationales BWL. Der Studiengang sah enge Verzahnung zwischen Theorie und Praxis vor und beinhaltete zwei Auslandssemester sowie drei Praktika. Im Anschluss an sein 2008 erfolgreich abgeschlossenes Studium erhielt der Kläger zum 1.11.2008 eine Festanstellung als Assistent des Vertriebsvorstands einer AG wo er bis zum 30.6.2011 tätig war. Mit der ESt-Erklärung für den VZ 2007 machte der Kläger bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einen Bruttoarbeitslohn iHv. 1.612 € und WK (durch die Ausbildung verursachte Kosten) iHv. 19.528 € geltend. Das FA berücksichtigte lediglich den Arbeitnehmerpauschbetrag iHv. 920 € und Ausbildungskosten in Form von Sonderausgaben iHv. 4.000 €.

Streitig ist, ob Aufwendungen für ein Erststudium nach dem Abitur, das nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet, als vorweggenommene WK bei Einkünften aus § 18 EStG zu berücksichtigen sind.

Thema 4: BFH, Urt. v. 8.04.2014 – IX R 18/13

Der Kläger war seit dem 31.7.1998 mit 4 % am Grundkapital der X-AG beteiligt. Er erwarb am 13.1.1999 im Zuge einer Kapitalerhöhung weitere Aktien der AG mit Anschaffungskosten iHv. 1,5 Mio. DM dazu. In der ESt-Erklärung 2000 gab der Kl. an, er habe diese Aktien mit Vertrag vom 10.3.2000 an die A-GmbH veräußert, woraus sich ein Verlust gem. § 17 EStG iHv. 1.404.300 DM ergeben habe. Nach Ermittlungen des FA hatte der Kl. einen auf den 28.12.1999 datierten KV entworfen, wonach der Aktienverkauf und die Zahlung des KP iHv. 100.000 DM am 30.12.1999 erfolgen sollten. Den nicht unterschriebenen Vertrag übermittelte der Kl. M, dem

Geschäftsführer der A-GmbH, der auch Vorstand der X-AG war. Nachdem M den Vertrag unterzeichnet hatte, zahlte er am 28.12.1999 den KP und trug den Übergang der Aktien im Aktienbuch der X-AG zum 30.12.1999 ein. Am 5.12.2000 überwies der Kl. unter der Bezeichnung „Rückzahlung Darlehen“ 100.000 DM an die A-GmbH zurück. Am gleichen Tag erhielt der Kl. von der Erwerberin 105.700 DM, die als „Kaufpreis Aktien“ bezeichnet waren. Das FA war der Auffassung, dass der KV innerhalb der Jahresfrist am 28.12. 1999 zustandegekommen sei und ermittelte einen Verlust nach § 23 EStG iHv. 1.400.662 DM, der nicht mit den übrigen Einkünften verrechnet werden konnte. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg

Thema 5: BFH, Urt. v. 11.02.2014 – IX R 42/13

Die Klägerin veräußerte im Streitjahr 2010 eine von ihr seit 1999 vermietete Immobilie.

Da sie verpflichtet war, das Grundstück lastenfrei zu übertragen, löste sie die zur Finanzierung der Immobilie aufgenommenen Darlehen vorzeitig ab.

Die hierfür gezahlten Vorfälligkeitsentschädigungen machte sie als WK bei ihren Einkünften aus VuV geltend, die das FA nicht berücksichtigte.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg.

Thema 6: BFH, Urt. v. 6.5.2014 – IX R 44/13

Der Kläger war im Streitjahr 2007 mit 10 % am Stammkapital einer GmbH beteiligt. Die GmbH wurde u. a. durch Gesellschafterdarlehen finanziert. Nach einem Beschluss der Gesellschafter sollten die Gesellschafterdarlehen „wie Eigenkapital“ behandelt werden. Zudem waren sie „vom jeweiligen Gesellschafter nicht kündbar“. Die Darlehensrückführung war weiter nur unter der Voraussetzung möglich, dass u.a. „die Tilgung der Bankdarlehen nicht gefährdet ist“ und „der Gewinn des Unternehmens nach Bedienung der Bankdarlehen den Wert vor Steuern von mindestens 200.000 € in dem abgelaufenen Geschäftsjahr erreicht hat“.

Der Kläger gewährte der GmbH mehrere Darlehen und verzichtete darauf im Jahr 2006. 2007 wurde die –insolvente- Gesellschaft aufgelöst. Das FA bejahte den

Auflösungsverlust des Klägers (§ 17 Abs. 4 S. 1 EStG). Unter Hinweis auf das Kleinanlegerprivileg gem. § 32 a Abs. 3 S. 2 GmbHG a.F. verweigerte es jedoch die Anerkennung des gewährten Darlehens als – den Verlust erhöhende – nachträgliche AK. Die dagegen erhobene Klage hatte Erfolg.