



## Themen dieser Ausgabe

- Abgrenzung Neubaumaßnahmen und begünstigte Maßnahmen bei Handwerksleistungen
- Zuordnung einer Doppelgarage zum Betriebsvermögen
- Verluste aus Termingeschäften
- Zuwendungsverhältnis bei Zahlung eines überhöhten Entgelts
- Besteuerung von RETT-Blocker-Strukturen

### Abgrenzung Neubaumaßnahmen und begünstigte Maßnahmen bei Handwerksleistungen

*FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 7.11.2017 - 6 K 6199/16, NWB 2018, S. 316*

**Weder die erstmalige Anbringung eines Außenputzes an einem Neubau noch die erstmalige Pflasterung einer Einfahrt bzw. Terrasse, die Errichtung einer Zaunanlage oder das Legen des Rollrasens im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Errichtung des Neubaus stellen nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigte Handwerkerleistungen dar.**

**Hintergrund:** Nach § 35a Abs. 3 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1.200 EUR für die Inanspruchnahme von Handwerksleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen.

**Sachverhalt:** Im Urteil hatten die Kläger ein Einfamilienhaus bauen lassen. Zwei Monate nach Einzug wurde die Außenfassade durch eine Baufirma verputzt. Weiterhin wurde von einem anderen Unternehmen eine Fläche gepflastert, Zaun und Tor errichtet und Rollrasen verlegt. Die Kläger machten diese Kosten im Rahmen der Einkommensteuererklärung als Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 3 EStG geltend. Das Finanzamt folgte den Klägern nicht mit der Begründung, die Leistungen seien als Neubaumaßnahmen anzusehen, da sie im Zusammenhang mit der Herstellung des Bauwerks gestanden hätten. Der hiergegen eingelegte Einspruch wurde als unbegründet zurückgewiesen.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht wies die Klage als unbegründet ab. Die Steuerermäßigung für Handwerksleistungen wird nur gewährt, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Daraus folgt, dass Handwerksleistungen, die die Errichtung eines Haushalts betreffen, nicht unter den Anwendungsbereich der Steuerermäßigung des § 35a Abs. 3 EStG fallen. Eine entsprechende Abgrenzung nimmt die Finanzverwaltung durch das BMF-Schreiben zur Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen (BStBl. I 2016, 1213, Tz. 21) vor. Der Einzug des Bauherrn schließt das Vorliegen einer Neubaumaßnahme nicht aus, obwohl grundsätzlich ein Haushalt bereits begründet wurde. Vielmehr ist der zeitliche und sachliche Zusammenhang der Handwerksleistung mit der Neuerrichtung des Gebäudes zu prüfen. Sowohl das Anbringen des Außenputzes als auch die übrigen vorgenommenen Tätigkeiten stehen in unmittelbarem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der Neuerrichtung und sind deshalb nicht als Steuerermäßigung zu berücksichtigen.

**Hinweis:** Da die genaue Abgrenzung von Neubaumaßnahmen und begünstigten Maßnahmen eine Vielzahl von Bauherren betrifft, hat das Gericht die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. Das Verfahren ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 53/17 anhängig.

## Zuordnung einer Doppelgarage zum Betriebsvermögen

BFH, Urteil v. 10.10.2017 - X R 1/16, DStR 2018, S. 233

**Hinsichtlich der Zuordnung zum Betriebsvermögen ist bei selbständigen Gebäudeteilen auf den Raum als Ganzes abzustellen.**

**Hintergrund:** Bei der steuerlichen Zuordnung von Wirtschaftsgütern ist zwischen notwendigem und gewillkürtem Betriebsvermögen sowie notwendigem Privatvermögen zu unterscheiden. Wird ein Wirtschaftsgut, bei dem es sich nicht um ein Grundstück oder Grundstücksteil handelt, zu mehr als 50 % betrieblich genutzt, liegt notwendiges Betriebsvermögen vor. Wird das Wirtschaftsgut weniger als 10 % betrieblich genutzt, ist es als notwendiges Privatvermögen der Privatsphäre zuzuordnen. Zwischen 10 und 50 % betrieblicher Nutzung können die Wirtschaftsgüter vollumfänglich als gewillkürte Wirtschaftsgüter angesetzt werden.

**Sachverhalt:** Im Urteilsfall war streitig, ob eine Doppelgarage, die dem Wohnhaus angegliedert war und neben der Abstellungsmöglichkeit des privaten PKW auch zur Unterbringung des betrieblich genutzten PKW diente, hälftig als

gewillkürtes Betriebsvermögen des Einzelunternehmers bilanziert werden konnte.

**Entscheidung:** Die Doppelgarage ist nicht dem notwendigen Betriebsvermögen des Klägers zuzuordnen. Nach ständiger Rechtsprechung liegt notwendiges Betriebsvermögen vor, wenn Wirtschaftsgüter dem Betrieb dergestalt unmittelbar dienen, dass sie objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb selbst bestimmt sind. Abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gehören zum notwendigen Betriebsvermögen, wenn sie zu mehr als 50 % eigenbetrieblich genutzt werden. Da die Garage, auf die als Ganzes abgestellt wird, in mindestens gleichem Ausmaß privat genutzt wird, ist eine endgültige Funktionszuweisung zum notwendigen Betriebsvermögen nicht möglich.

**Hinweis:** Zur Zuordnung zum gewillkürten Betriebsvermögen konnte der Bundesfinanzhof wegen fehlender Feststellungen des Finanzgerichts nicht entscheiden. Das Finanzgericht soll deshalb klären, ob der Kläger durch einen Widmungsakt gewillkürtes Betriebsvermögen begründet hat.

## Verluste aus Termingeschäften

BFH, Urteil v. 24.10.2017 - VIII R 35/15, DStR 2018, S. 236

**Ein auf Differenzausgleich gerichtetes Devisentermingeschäft kann auch vorliegen, wenn das Gegengeschäft dem Eröffnungsgeschäft nachfolgt. Jedoch müssen beide Geschäfte derart miteinander verknüpft sein, dass der auf die Realisierung einer positiven oder negativen Differenz aus Eröffnungs- und Gegengeschäft gerichtete Wille der Vertragsbeteiligten ersichtlich ist.**

**Hintergrund:** Bei einem Termingeschäft handelt es sich um ein Geschäft, das erst zu einem bei Vertragsabschluss festgelegten zukünftigen Zeitpunkt erfüllt werden muss. Es dient der Absicherung von finanziellen Risiken. Zudem kann auf Preisänderungen spekuliert oder Preisunterschiede zwischen den Märkten ausgenutzt werden. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören auch Gewinne bei Termingeschäften, durch die der Steuerpflichtige einen Differenzausgleich oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil erlangt.

**Sachverhalt:** Streitig ist, ob vom Kläger erlittene Verluste aus Devisengeschäften in der im Streitjahr 2011 geltenden Fassung des § 20 Abs. 2 EStG steuerlich zu berücksichtigen sind. Der Kläger hatte im Streitjahr Verluste erklärt, die aus Devisengeschäften resultierten. Bei den Devisengeschäften hatte der Kläger jeweils zu einem in der Zukunft liegenden Stichtag für einen bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses festgelegten Betrag japanische Devisen an das Kreditinstitut veräußert. Die zum Ausgleich erforderlichen Devisen erwarb der Kläger erst später mit Wirkung zum Fälligkeitstag. Das Finanzamt berücksichtigte die Verluste nicht. Mit Einspruch

legte der Kläger dar, dass es sich um Differenzausgleichsgeschäfte im Sinne des § 20 Abs. 2 EStG handele. Das Finanzamt folgte dem nicht. Das Finanzgericht gab der Klage statt und erkannte die Verluste als Verluste im Sinne des § 20 Abs. 2 EStG an. Gegen diese Entscheidung legte das Finanzamt Revision ein.

**Entscheidung:** Das Finanzgericht ist rechtsfehlerhaft davon ausgegangen, dass die streitigen Verluste nach § 20 Abs. 2 EStG zu berücksichtigen sind. Unter die Vorschrift fallen Termingeschäfte, die auf die Erzielung eines Differenzausgleichs gerichtet sind, nicht aber Termingeschäfte, die auf die tatsächliche Lieferung des Basiswertes am Ende der Laufzeit gerichtet sind. Ein auf Differenzausgleich gerichtetes Devisentermingeschäft liegt vor, wenn die Vertragsbeteiligten ausdrücklich oder stillschweigend vereinbaren, dass keine effektive Lieferung, sondern ein Differenzausgleich erfolgen soll. Dies gilt laut Bundesfinanzhof und Bundesministerium der Finanzen auch bei Abschluss eines Eröffnungsgeschäfts mit nachfolgendem Gegengeschäft. Beide Geschäfte müssen derart verknüpft sein, dass der auf die Realisierung einer positiven oder negativen Differenz gerichtete Wille der Vertragsbeteiligten erkennbar ist. Es genügt nicht, dass dem Eröffnungsgeschäft tatsächlich ein Gegengeschäft lediglich nachfolgt, das dessen Erfüllung dient. An dieser Verknüpfung hat es im Streitfall gemangelt. Die Verluste sind auch nicht als solche aus privaten Veräußerungsgeschäften zu berücksichtigen, da unter die Vorschrift in der im Streitjahr geltenden Fassung nur solche privaten Veräußerungsgeschäfte fallen, bei denen die Anschaffung des Wirtschaftsguts vor dessen Veräußerung erfolgt.

**Hinweis:** In der aktuellen Gesetzesfassung des § 23 EStG ist diese Gesetzeslücke geschlossen. Fremdwährungsgeschäfte,

bei denen die Veräußerung früher erfolgt als der Erwerb, werden deshalb ebenfalls berücksichtigt.

## Zuwendungsverhältnis eines überhöhten Entgelts

BFH, Urteile v. 13.09.2017 - II R 54/15, II R 32/16 und II R 42/16, BB 2018, S. 214

**Zahlungen überhöhter vertraglicher Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person sind keine gemischte freigebige Zuwendung im Sinne des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG an die nahestehende Person, wenn der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat. In einem solchen Fall beruht die Vorteilsgewährung auf dem Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter.**

**Hintergrund:** Der Schenkungsteuer unterliegen unter anderem Schenkungen unter Lebenden. Darunter versteht man gemäß § 7 ErbStG insbesondere die freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

**Sachverhalt:** In den Streitfällen II R 54/15 und II R 32/16 mietete eine GmbH Grundstücke von den Klägern. Bei den Klägern handelte es sich jeweils um Ehegatten der Gesellschafter der GmbH. Im Streitfall II R 42/16 veräußerte der Bruder des Gesellschafters einer GmbH (Kläger) Aktien an die GmbH. Bei den Außenprüfungen der GmbHs stellten die Finanzbeamten fest, dass die Mietzinsen bzw. der Kaufpreis überhöht waren und insoweit verdeckte Gewinnausschüttungen vorlagen. Zudem sahen die Finanzämter in den überhöhten Zahlungen gemischte freigebige Zuwendungen der GmbHs an die nahestehenden Personen und besteuerten diese nach § 7 ErbStG.

**Entscheidung:** Sofern der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat, stellt die Zahlung überhöhter vertraglicher Entgelte durch eine GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH nach § 7 ErbStG dar. Eine Mitwirkung des Gesellschafters kann nach Ansicht des Bundesfinanzhofs vorliegen, wenn er den Vertrag zwischen GmbH und nahestehender Person als Gesellschafter-Geschäftsführer abschließt, als Gesellschafter mitunterzeichnet, dem Geschäftsführer eine Anweisung zum Vertragsschluss erteilt, in sonstiger Weise auf den Vertragsschluss hinwirkt oder diesem zustimmt. Die überhöhten Zahlungen der GmbHs an die nahestehenden Personen sind danach im Gesellschaftsverhältnis begründet. Bei Vorliegen mehrerer Gesellschafter und Mitwirkung mindestens eines Gesellschafters oder bei mittelbarer Beteiligung des Gesellschafters über eine Muttergesellschaft gilt oben genanntes entsprechend.

**Hinweis:** Mit diesem Urteil ist der Bundesfinanzhof von der bisherigen Rechtsprechung abgewichen. In einem früheren Urteil hatte der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine gemischte freigebige Zuwendung im Verhältnis der GmbH zur nahestehenden Person vorliegen kann (vgl. BFH, Urteil v. 7.11.2007 - II R 28/06, BStBl. 2008 II, S. 258). Daneben kann in Abhängigkeit von der Ausgestaltung der Rechtsbeziehung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person eine freigebige Zuwendung vorliegen.

## Besteuerung von RETT-Blocker-Strukturen

BFH, Urteil v. 27.09.2017 - II R 41/15, DStR 2018, S. 189

**Bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, ist als Anteil im Sinne von § 1 Abs. 3 GrEStG - wie bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft - die Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamtvermögen maßgebend.**

**Hintergrund:** Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, unterliegt nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer, soweit eine Besteuerung nach Absatz 2a der Vorschrift nicht in Betracht kommt, ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 %

der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt werden würden. Nach § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer auch die unmittelbare oder mittelbare Vereinigung von mindestens 95 % der Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Nummer 1 vorausgegangen ist.

**Sachverhalt:** Die Klägerin war eine nach britischem Recht errichtete Limited, welche im Jahr 2005 alle Aktien an der A-AG erwarb. Diese war wiederum zu 100 % an einer Limited beteiligt, die ihrerseits 100 % der Anteile an der B-Holding hielt. Die B-Holding war zu 100 % an der grundbesitzenden D-GmbH und diese wiederum zu 99,99 % an der grundbesitzenden E-AG beteiligt. Die restlichen Anteile an der E-AG hielt die A-AG. Die E-AG hielt eine große Anzahl von Betei-

ligungen von mind. 95 % an Kapital- und Personengesellschaften, zu deren Vermögen ebenfalls inländische Grundstücke gehörten. Noch vor dem Erwerb aller Aktien an der A-AG wurde die C-KG gegründet, bei der die B-Holding mit einer 100 % Beteiligung am Gesellschaftsvermögen Kommanditistin wurde. Persönlich haftende Gesellschafterin wurde die C-GmbH mit einem Anteil in Höhe von 0 %. Die B-Holding leistete ihre Kommanditeinlage durch Einbringung eines Geschäftsanteils an der D-GmbH, wodurch die C-KG zu 5,09 % an der D-GmbH beteiligt war. Die restlichen 94,91 % behielt die B-Holding, die zu 94,04 % an der C-GmbH beteiligt war. Das Finanzamt gelangte nach einer Außenprüfung zu der Auffassung, dass der Erwerb der Aktien an der A-AG durch die Klägerin zu einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG geführt habe. Für die Gründung und Zwischenschaltung der C-KG seien weder wirtschaftliche noch sonst beachtliche außensteuerliche Gründe erkennbar. Insoweit sei hier von einem Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 42 AO auszugehen. Das Finanzgericht wies die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage ab. Jedoch stützte das Finanzgericht seine Entscheidung nicht auf das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs, sondern auf eine unmittelbare Anwendung des § 1 Abs. 3 Nr. 1 bzw. Nr. 2 GrEStG.

**Entscheidung:** Der Bundesgerichtshof wies die Revision des Klägers als unbegründet zurück und erkannte die Entscheidung des Finanzgerichts als zutreffend an. Bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist,

ist als Anteil im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG – wie bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft – die Beteiligung am Gesellschaftskapital und nicht die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen maßgebend. Die Beteiligung am Gesellschaftskapital der Personengesellschaft vermittelt, soweit sie mindestens 95 % beträgt, die rechtliche Möglichkeit für den beteiligten Gesellschafter, den Willen in der Personengesellschaft in grunderwerbsteuerrechtlich erheblicher Weise durchzusetzen. Ein Anteilserwerb, der zu einer mittelbaren Anteilsvereinigung im Sinne von § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG beitragen oder führen kann, setzt bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft, die unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt ist, voraus, dass dem Erwerber nach dem Anteilserwerb mindestens 95 % der Beteiligung am Gesellschaftskapital der Personengesellschaft zuzurechnen ist. Ist diese Voraussetzung erfüllt, sind auch die unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen der Personengesellschaft an den grundbesitzenden Gesellschaften dem Anteilserwerber mittelbar zuzurechnen.

**Hinweis:** Mit dieser steuerverschärfenden Entscheidung gibt der Bundesfinanzhof seine Rechtsauffassung (siehe Urteil v. 08.08.2001, II R 66/98, BStBl. II 2002, S. 156) auf. Für die Zurechnung der Anteile ist für § 1 Abs. 3 GrEStG nicht auf die gesamthänderische Mitberechtigung am Gesellschaftsvermögen der Personengesellschaft abzustellen, sondern vielmehr wie bei Kapitalgesellschaften auf die Beteiligungsquote.



## BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB

### Standort Hamburg

Jungfernstieg 30  
20354 Hamburg  
Tel.: +49 40 35006-0  
Fax: +49 40 35006-133

### Standort Berlin

Pariser Platz 4 A  
10117 Berlin  
Tel.: +49 30 565556-0  
Fax: +49 30 565556-133

### Standort Bochum

Meinolphusstraße 6-10  
44789 Bochum  
Tel.: +49 234 610688 0  
Fax: +49 234 610688 20

### Standort Hannover

Gellertstraße 6  
30175 Hannover  
Tel.: +49 511 543688-31  
Fax: +49 511 543688-34

### Standort Dortmund

Semerteichstraße 54-56  
44141 Dortmund  
Tel.: +49 231 108771 0  
Fax: +49 231 108771 13

### Standort Frankfurt

Westhafenplatz 1  
60327 Frankfurt  
Tel.: +49 69 1200 7471-10  
Fax: +49 69 1200 7471-13

E-Mail: [info@BRL.de](mailto:info@BRL.de)

[www.BRL.de](http://www.BRL.de)

*Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall. Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an*

**BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN,  
Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB.  
© BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN**

**V.i.S.d.P. StB Nina Schütte, LL.M. - Jungfernstieg 30 - D-20354 Hamburg**