

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2017

Sehr geehrte Damen und Herren,

zahlreiche neuere Entscheidungen der Steuergerichte bieten Anlass zur Diskussion, aber auch Hinweise auf Gestaltungsmöglichkeiten und Fehler, die man als Unternehmer vermeiden sollte. So etwa bei einer Betriebsübertragung (Nr. 1), der 6b-Rücklage (Nr. 3) oder der Geltendmachung von Studienkosten im altersbedingten Ruhestand (Nr. 2). Andere Urteile sind weniger erfreulich oder sind beim BFH anhängig: Entscheidungen zu verschiedenen Rückstellungen (Nr. 4, 5 und 6), zur Abzugsfähigkeit der Kosten einer Ehescheidung (Nr. 12) oder zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung (Nr. 9).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 **Betriebsübergabe:** Voraussetzungen für eine steuerneutrale Übertragung
- 2 **Kosten eines Studiums im altersbedingten Ruhestand:** Steuerliche Behandlung
- 3 **6b-Rücklage:** Wann gilt eine Gebäudeherstellung als begonnen?
- 4 **Rückstellungen (1):** Steuersparende Gestaltung bei Aufbewahrungspflichten?
- 5 **Rückstellungen (2):** Entsorgungspflichten von Elektrogeräten
- 6 **Rückstellungen (3):** Nachbetreuungspflichten aus Lebensversicherungsverträgen
- 7 **Ausscheiden aus Personengesellschaft:** Wann bleibt eine Sachwertabfindung steuerfrei?
- 8 **Umsatzsteuer:** Sonderregelungen für KMU
- 9 **Gewerbesteuer:** Saalmieten und Pachtzinsen erhöhen die Gewerbesteuer
- 10 **Krankenschwester und Übersetzer:** Gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit?
- 11 **Kurierfahrer und Fachkrankenschwester:** Abhängig beschäftigt oder selbstständig?
- 12 **Scheidungskosten:** Nicht mehr als außergewöhnliche Belastung abziehbar

1 Betriebsübergabe: Voraussetzungen für eine steuerneutrale Übertragung

Immer wieder die gleiche Situation – und immer wieder werden die gleichen Fehler gemacht. Der Unternehmer will seinen Betrieb an die nächste Generation weitergeben. Dabei ist es wichtig, dass die Betriebsübertragung nicht gleich durch hohe Steuern belastet wird, weil zum Beispiel stille Reserven vorhanden sind. Hier gilt es, sich die Voraussetzungen für eine steuerneutrale Betriebsübertragung genau anzusehen (§ 6 Abs. 3 EStG):

- Die Betriebsübertragung muss **unentgeltlich** sein (zum Beispiel im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge),
- der Übernehmer muss in der Lage sein, den Betrieb fortzuführen. Es müssen also **alle wesentlichen Betriebsgrundlagen** übertragen werden und es darf keine Vorbehalte oder Hindernisse geben, die den Übernehmer an der Fortführung des Betriebs hindern,
- der Übergeber darf keine gewerbliche Tätigkeit mehr in dem übertragenen Betrieb ausführen und daraus keine Einkünfte mehr aus Gewerbebetrieb erzielen.

Dabei spielt es keine Rolle, ob der Betrieb bei der Betriebsübertragung verpachtet ist oder von dem Inhaber aktiv geführt wird. Ein Urteil aus diesem Jahr (BFH, Urteil vom 25.1.2017) zeigt, dass diese Voraussetzungen nicht immer beachtet werden:

Der Fall:

Die Klägerin hatte das Grundstück mit verpachteter Gaststätte auf ihren Sohn übertragen. Das Eigentum an dem Grundstück ging auf den Sohn über. Da sie aber weiterhin „die Zügel in der Hand halten wollte“, behielt sie sich den Nießbrauch vor und verpachtete die Gaststätte in der Folgezeit weiter.

Bei einer Betriebsprüfung sah das Finanzamt darin keine steuerneutrale Betriebsübertragung, sondern eine steuerpflichtige Entnahme in Höhe von gut 1 Mio. Euro.

Die Klage half nicht weiter. Die Übertragung des ruhenden verpachteten Gewerbebetriebs war zwar unentgeltlich, der **Vorbehalt des Nießbrauchs** führt jedoch zu einer Betriebsaufgabe unter **Aufdeckung der stillen Reserven**. Es fehlte bei der Klägerin an der Einstellung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit, da die einzige wesentliche Betriebsgrundlage (das Grundstück) aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs vom bisherigen Betriebsinhaber (der Klägerin) weiterhin gewerblich genutzt wurde.

Der Urteilsfall zeigt, wie schnell ohne fachmännische steuerliche Beratung Fehler gemacht werden können, die viel Geld kosten. Wer einen Betrieb auf ein Kind unentgeltlich und steuerfrei übertragen möchte, sollte auf einen Vorbehaltsnießbrauch verzichten und stattdessen mit seinem steuerlichen Berater überlegen, ob nicht die Übertragung gegen eine Versorgungsrente steuerlich die bessere Alternative sein könnte. Eine Überlegung wäre es vielleicht auch wert gewesen, dem Sohn die Betriebsführung oder die Verpachtung des übertragenen Betriebs zu überlassen

und mit ihm einen **freiberuflichen Beratervertrag** abzuschließen.

2 Kosten eines Studiums im altersbedingten Ruhestand: Steuerliche Behandlung

Irgendwann spielt jeder Handwerker, Gewerbetreibende und Unternehmer mit dem Gedanken, den Betrieb zu übertragen oder aufzugeben und sich zur Ruhe zu setzen. Viele Unternehmer finden Gefallen daran, in ihrem altersbedingten Ruhestand bestimmte Wissensgebiete zu vertiefen und ihre immer schon gepflegte Leidenschaft für Kunst, Literatur, Technik, Management, Unternehmensführung oder zu betriebswirtschaftlichen Themen durch ein Studium zu vertiefen. Dabei kann sich steuerlich die Frage stellen: Sind die Kosten für ein Studium im Ruhestand steuerlich abzugsfähig oder stellen sie Privataufwand dar?

Das Finanzgericht Schleswig Holstein hat sich in seinem Urteil vom 16.5.2017 zu dieser Frage ausführlich geäußert.

Die Antwort: Wer substantiiert und nachvollziehbar darlegen kann, dass er im Anschluss an das Studium eine **nachhaltige Erwerbsquelle daraus schaffen** will, kann die Aufwendungen für das Studium als Werbungskosten oder Betriebsausgaben steuerlich absetzen.

Beispiel:

Ein Immobilienmakler und Hausverwaltungsunternehmer beginnt nach Betriebsübergabe ein Studium „Gebäudetechnik und Sanierung“, um nach Abschluss des Studiums als Fachmann und Gutachter für Gebäudesanierung zu arbeiten. Die Tätigkeit als Gutachter für eine Handwerkskammer oder als gerichtlich vereidigter Sachverständiger wäre eine dauerhafte Erwerbsquelle.

Nach Auffassung des Finanzgerichts ist aber auch das Alter des „Studenten“ nach Abschluss des Studiums sowie die wirtschaftliche Notwendigkeit für die Schaffung einer neuen Erwerbsquelle in die Gesamtwürdigung einzubeziehen. Daraus folgt: Wer ein Studium mit 60 oder 65 beginnt, hat bessere Chancen, die Studienkosten steuerlich absetzen zu können als derjenige, der ein Studium im Alter von 80 Jahren beginnt.

Auch ein **Sonderausgabenabzug der Studienkosten** setzt das Streben des Steuerpflichtigen nach einer nachhaltigen berufsmäßigen Anwendung der erlernten Fähigkeiten voraus. Wer allerdings nach dem Studium aus seinen neu erlernten Fähigkeiten Einnahmen erzielt, aber in den Jahren zuvor die steuerliche Berücksichtigung der Studienkosten nicht beantragt hatte, kann dies nicht mehr rückwirkend korrigieren.

3 6b-Rücklage: Wann gilt eine Gebäudeherstellung als begonnen?

Wenn ein Unternehmer Grundstücke oder Gebäude veräußert, werden meist erhebliche stille Reserven (Differenz

zwischen Buchwert und Veräußerungspreis) aufgedeckt und müssen versteuert werden. Hier sieht das Gesetz die Möglichkeit vor, diese stillen Reserven gleich von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Grundstücken und Gebäuden abzuziehen, die im laufenden oder in dem vorangegangenen Wirtschaftsjahr erworben oder hergestellt wurden (§ 6b Abs. 1 EStG).

Ist die zeitnahe Übertragung der stillen Reserven nicht möglich, kann im Wirtschaftsjahr der Veräußerung eine sogenannte **6b-Rücklage** gebildet werden, die den steuerlichen Gewinn mindert. Diese Rücklage kann **in den folgenden vier Wirtschaftsjahren** wiederum auf Grund und Boden oder Grundstücke übertragen werden, wenn sie in diesem Zeitraum (**Reinvestitionsfrist**) angeschafft oder hergestellt werden. In vielen Fällen lassen sich solche Pläne aber nicht immer zeitnah umsetzen. Das Gesetz sieht daher bei der Anschaffung oder Herstellung neuer Gebäude eine **Verlängerung auf sechs Jahre** vor, wenn mit der Herstellung vor dem Schluss des vierten auf die Bildung der Rücklage folgenden Wirtschaftsjahres begonnen worden ist.

Mit der längeren Reinvestitionsfrist für Gebäude wird dem Umstand Rechnung getragen, dass eine Gebäudeinvestition besonders zeitaufwendig ist und eine längere Planungs- und Bauzeit erfordert. Die Verlängerung der Reinvestitionsfrist gilt aber nur für vom Steuerpflichtigen **selbst (neu) hergestellte Gebäude**. Die Neuherstellung eines Gebäudes durch einen Dritten mit anschließendem Erwerb durch den Steuerpflichtigen reicht nicht aus.

Doch **wann gilt eine Herstellung als begonnen?** Mit dieser Frage hat sich das FG München in seinem Urteil vom 14.2.2017 befasst.

Beispiel:

Unternehmer A hat 2013 aus dem Verkauf eines Grundstücks einen Gewinn von 300.000 Euro erzielt und eine gewinnmindernde 6b-Rücklage von 300.000 Euro gebildet. Im Jahr 2017 hat er einen Architekten mit der Planung eines neuen Betriebsgebäudes auf einem Betriebsgrundstück beauftragt. Aufgrund des mündlich erteilten Auftrags hat dieser den Bauplan erstellt und bis Ende 2017 Vorbereitungsmaßnahmen wie z.B. Aufmaß des Gebäudebestands und Besprechungen mit dem Bauleiter getroffen.

Das FG München sieht darin keinen Herstellungsbeginn, weil es an einer hinreichenden Konkretisierung des Neubauprojekts fehle. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Jetzt muss sich der BFH mit der für die Praxis wichtigen und höchststrichterlich noch nicht abschließend geklärten Frage befassen, ob nicht bereits die Planungen für ein Gebäude als Beginn der Herstellung anzusehen sind.

Unsere Empfehlung: Vor Ablauf der Reinvestitionsfrist sollte möglichst konkret dokumentiert werden, was zur Herstellung eines neuen Gebäudes in Auftrag gegeben oder erledigt wurde.

4 Rückstellungen (1): Steuersparende Gestaltung bei Aufbewahrungspflichten?

Rückstellungen sind Aufwandspositionen in der Bilanz, die aufgrund voraussichtlicher Kosten in den folgenden Wirtschaftsjahren gebildet werden, um den Aufwand den Jahren ihrer wirtschaftlichen Verursachung zuzurechnen. Können sie in ertragreichen Jahren gebildet werden, helfen sie mitunter, die steuerliche Progression zu mildern. Ihre Bildung ist daher häufig umstritten und Gegenstand von Rechtsstreitigkeiten mit dem Finanzamt.

Das Finanzgericht Thüringen hat kürzlich zur Bildung von Rückstellungen für Kosten der Aufbewahrung von steuerlichen Unterlagen Stellung genommen.

Eine Reihe von steuerlichen Unterlagen müssen bis zu zehn Jahre aufbewahrt werden. Man kann die Handakten lagern, man kann sie jährlich auf einer Daten-CD archivieren oder aber in einem Rechenzentrum speichern. Alle Varianten haben eins gemeinsam – sie verursachen Kosten.

Beispiel:

So hatte eine Steuerberatungsgesellschaft für die Kosten der Datenspeicherung im Datev-Rechenzentrum eine Rückstellung von knapp 100.000 Euro gebildet. Während der Betriebsprüfer die Kosten für die Aufbewahrung der eigenen Unterlagen anerkannte, versagte er die Anerkennung für die Speicherung der Mandantenunterlagen.

Nach Auffassung des Gerichts lag weder eine öffentlich-rechtliche noch eine privatrechtliche Verpflichtung zu der im Urteilsfall praktizierten Sicherung der Mandantendaten vor.

Das Verfahren ist beim BFH unter dem Az. I R 6/17 anhängig.

5 Rückstellungen (2): Entsorgungspflichten von Elektrogeräten

Nach dem Gesetz über das Inverkehrbringen, die Rücknahme und die umweltverträgliche Entsorgung von Elektro- und Elektronikgeräten (ElektroG) müssen sich Gerätehersteller bei einer Gemeinsamen Stelle registrieren und dort die in Verkehr gebrachten Geräte melden. Die Gemeinsame Stelle ermittelt sodann den Umfang der Abholpflichten, erlässt im Rahmen einer Beleihung Abholordnungen und koordiniert die Bereitstellung von Sammelbehältern sowie die Abholung der Geräte.

Beispiel:

Die Herstellerin von Energiesparlampen hatte für die von ihr in Verkehr gebrachten Geräte Rückstellungen gebildet, weil sich die Abhol- und Entsorgungspflicht unmittelbar aus dem ElektroG ergebe.

Der BFH hat die Frage der Rückstellungsbildung für diese Entsorgungspflichten in seinem Urteil vom 25.1.2017 wie folgt beantwortet: Rückstellungen für die Entsorgung von nach dem 13.8.2005 in den Verkehr gebrachten Elektro- und Elektronikgeräten können erst gebildet werden, wenn

sich die Verpflichtung durch den Erlass einer sogenannten Abholanordnung hinreichend konkretisiert hat. Eine Abholanordnung ist eine hoheitliche Anordnung der Stiftung ear (elektro-altgeräte register) gegenüber einem zur Abholkoordination verpflichteten Unternehmen (§ 3 Nr. 10 ElektroG).

6 Rückstellungen (3): Nachbetreuungs-pflichten aus Lebensversicherungs-verträgen

Der Bundesfinanzhof hat bereits in seinem Urteil vom 19.7.2011 entschieden, dass für Verpflichtungen zur Nachbetreuung bereits abgeschlossener Versicherungen Rückstellungen wegen Erfüllungsrückstands zu bilden sind. Der Ansatz und die Bewertung dieser Rückstellungen ist in einem eigenen BMF-Schreiben vom 20.11.2012 geregelt. Dennoch ist diese Rückstellung wieder umstritten.

Beispiel:

A betrieb eine Versicherungsvertretung für die B-AG. Zum 31.12.2006 passivierte er Rückstellungen wegen Erfüllungsrückstands aus einer Nachbetreuungsverpflichtung von Lebensversicherungsverträgen. Das Finanzamt erkannte diese nicht an.

Das Finanzgericht Münster bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Nach der Entscheidung des FG setzt ein Erfüllungsrückstand voraus, dass der Versicherungsvertreter **zur Betreuung** der Versicherungen **verpflichtet** ist. Künftige Aufwendungen für Leistungen, die ohne Rechtspflicht erbracht werden, sind jedoch nach Auffassung des Gerichts als **bloße Obliegenheiten** zu qualifizieren und nicht rückstellungsfähig. Der BFH wird im Revisionsverfahren das letzte Wort sprechen.

7 Ausscheiden aus Personengesellschaft: Wann bleibt eine Sachwertabfindung steuerfrei?

Ist ein Einzelunternehmer gleichzeitig Mitunternehmer in einer Personengesellschaft, war es steuerlich bisher nicht möglich, aus der Personengesellschaft auszuschneiden und dort eingebrachte Wirtschaftsgüter (zum Beispiel ein Grundstück) zum Buchwert auf das Einzelunternehmen zu übertragen, um es dort zum Buchwert fortzuführen. Im Regelfall war in solchen Fällen eine Auflösung der stillen Reserven notwendig.

Die Finanzverwaltung hatte mit BMF-Schreiben vom 20.12.2016 die Finanzämter noch angewiesen, eine Gewinnneutralität nur dann anzuerkennen, wenn der ausscheidende Gesellschafter einen Teilbetrieb oder einen Mitunternehmeranteil erhält. Diese Auffassung der Finanzverwaltung konnte insbesondere dann negative Auswirkungen haben, wenn der ausscheidende Gesellschafter mit den erhaltenen Wirtschaftsgütern verbundene Schulden oder sonstige Verpflichtungen übernahm. Hier bestand die Gefahr, dass er diese Verpflichtungen nach

Versteuerung der stillen Reserven in den zugeleiteten Wirtschaftsgütern nicht mehr bedienen konnte.

Der BFH hat sich nunmehr in zwei Urteilen **ausdrücklich gegen die Auffassung der Finanzverwaltung** entschieden. Nach der neueren BFH-Rechtsprechung setzt die Anwendung der Grundsätze der Realteilung nicht mehr die vollständige Auflösung der Mitunternehmerschaft voraus. Sie kommt auch in Betracht, wenn (mindestens) ein Mitunternehmer unter Mitnahme von Gesellschaftsvermögen aus einer Mitunternehmerschaft ausscheidet. Die **Realteilung** im Sinne des § 16 Abs. 3 Satz 1 EStG ist somit ein **Sonderfall der Betriebsaufgabe**.

Nach den jüngsten BFH-Urteilen gilt nunmehr: Scheidet ein Mitunternehmer gegen Sachwertabfindung aus, so finden die Grundsätze der Realteilung auch dann Anwendung, wenn die Sachwertabfindung in Einzelwirtschaftsgütern besteht.

Beispiel:

Eine von Vater (V) und Sohn (S) betriebene KG 1, deren Gegenstand das Aufstellen und der Vertrieb von Spielautomaten war, ist aufgelöst und im Handelsregister gelöscht worden. Von den Wirtschaftsgütern des Gesellschaftsvermögens erhielt der Vater nur einen geringen Teil. Nach Auflösung der Gesellschaft übten V und S jeweils weiterhin eine gewerbliche Tätigkeit (Aufstellen von Spielautomaten) aus. S gründete hierzu ein Einzelunternehmen, in welches er das übernommene Betriebsvermögen einbrachte. V war noch Gesellschafter der KG 2, die ebenfalls das Aufstellen von Spielautomaten in Spielhallen betrieb. In die KG 2 brachte er das Betriebsgrundstück (Sonderbetriebsvermögen) ein, das er nach Auflösung der KG 1 erhalten hatte.

Das Finanzamt verneinte eine steuerneutrale Realteilung, weil die Identität des bisherigen Betriebs erhalten geblieben sei. Zwischen der bisherigen und der künftigen betrieblichen Tätigkeit bestehe ein wirtschaftlicher, finanzieller und organisatorischer Zusammenhang. Nach Ansicht des Finanzamts stellte sich der Vorgang als Sachwertabfindung eines ausscheidenden Gesellschafters dar. V habe lediglich seinen Mitunternehmeranteil entgeltlich auf S übertragen.

Nach der neuen BFH-Rechtsprechung gelten die Grundsätze der Realteilung sowohl für die Verteilung des Betriebsvermögens bei Auflösung der Mitunternehmerschaft („**echte Realteilung**“) als auch bei Ausscheiden (mindestens) eines Mitunternehmers und im Übrigen fortbestehender Mitunternehmerschaft („**unechte Realteilung**“).

Praxishinweis: Gesellschafter können künftig einfacher als bisher aus einer Personengesellschaft ohne Aufdeckung stiller Reserven ausscheiden. Eine **gewinnneutrale Realteilung** liegt nunmehr in allen Fällen der Sachwertabfindung eines ausscheidenden Gesellschafters vor, wenn er die erhaltenen Wirtschaftsgüter weiter als Betriebsvermögen verwendet.

8 Umsatzsteuer: Sonderregelungen für KMU

Die EU-Kommission erarbeitet im Rahmen ihres Mehrwertsteuer-Aktionsplans aktuell einen Vorschlag für ein Mehrwertsteuerpaket für kleine und mittelständische Unternehmen (KMU), der noch in diesem Jahr verabschiedet werden soll. Der Deutsche Steuerberaterverband (DStV) hat dazu Stellung genommen.

Der DStV hält die nationalen Sonderregelungen für KMU im Großen und Ganzen für ausreichend. Dies sind z.B.:

- die Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG),
- die Istbesteuerung (§ 20 UStG),
- erleichterte Aufzeichnungspflichten (§ 22 UStG),
- von der Steuerhöhe abhängige Abgabeterminale für Steuererklärungen (§ 18 UStG).

Der DStV setzt sich dafür ein, dass auch zukünftig nationale Sonderregelungen möglich sind. Dabei sollte es den Unternehmen weiterhin selbst überlassen bleiben, ob sie von diesen Sonderregelungen Gebrauch machen. Aktuell profitieren Unternehmen nur in ihrem eigenen Land von der Kleinunternehmerregelung, nicht jedoch in anderen EU-Mitgliedstaaten, in die sie liefern. Überlegt wird, ob auch Lieferanten aus anderen Mitgliedstaaten die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer offenstehen sollte. Der DStV hält jedoch eine Ausweitung auf alle 28 Mitgliedstaaten aktuell für nicht machbar.

Der DStV betont ausdrücklich, dass Kleinunternehmer für einen kurzen Übergangszeitraum auch dann in den Genuss der Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG) kommen sollen, wenn ihr Umsatz zeitweilig den Schwellenwert übersteigt. Einerseits sei der Gesamtumsatz oftmals unvorhersehbar, andererseits sei der Wechsel zur Regelbesteuerung und zurück sehr aufwendig.

Die EU-Kommission prüft die umsatzsteuerliche Behandlung sogenannter **Gelegenheitsunternehmer**. Darunter fallen Privatpersonen, deren steuerbare Tätigkeit nur von untergeordneter Bedeutung ist (z.B. Hausbesitzer mit Photovoltaikanlage). Der DStV hält diese Prüfung für unnötig: Privatpersonen, die im umsatzsteuerlichen Sinne Unternehmer sind, könnten ggf. die Kleinunternehmerregelung nutzen. Die Einführung eines neuen Steuersubjekts „Gelegenheitsunternehmer“ mache die Rechtslage nur komplizierter.

9 Gewerbesteuer: Saalmieten und Pachtzinsen erhöhen die Gewerbesteuer

Die Gewerbesteuer hat schon manchen Unternehmer zur Verzweiflung gebracht. So ist es schon schwierig genug zu verstehen, warum die Gewerbesteuer nur von Gewerbebetrieben, nicht aber von anderen Unternehmen (zum Beispiel Freiberuflern) erhoben wird. Noch schwieriger wird aber das Verständnis dafür sein, warum die **Gewerbesteuer auf bestimmte Kosten** erhoben wird. So müssen bei der Berechnung des Gewerbeertrags zum Beispiel ein

Viertel der Summe aus 20 Prozent der Miet- und Pachtzinsen (einschl. Leasingraten), die auf die Nutzung von beweglichem Anlagevermögen und der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschl. Leasingraten), die auf unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens entfallen, hinzugechnet werden (§ 8 GewStG).

So hatte der BFH kürzlich über **Hinzurechnung von Mieten bei der Anmietung von Sälen und anderen Veranstaltungsorten** zu entscheiden, wie sie für **Konzertveranstalter**, aber ebenso für **Seminarveranstalter** anfallen. Sein Urteil: „Mietzahlungen, für die tageweise Anmietung von Sälen und anderen Veranstaltungsstätten sind bei der Gewerbesteuer anteilig dem Gewinn hinzuzurechnen. Die Hinzurechnung verausgabter Miet- und Pachtzinsen erfolgt auch in Zwischenvermietungsfällen.“

Beispiele:

Im ersten Fall war ein Unternehmen als **Konzertveranstalter** tätig. Es mietete unterschiedliche Räumlichkeiten für die Durchführung von Konzerten und anderen Veranstaltungen mit Künstlern an. Es zog die Mietkosten als Betriebsausgaben ab, nahm jedoch keine Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer vor.

Das Finanzamt erhöhte die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer nach dieser Vorschrift.

Im zweiten Fall erbrachte ein Unternehmen **Serviceleistungen im Bereich der Vermietung und Verpachtung**. Außerdem betrieb es die Anmietung und Weitervermietung von Wohnraum im eigenen Namen und auf eigene Rechnung. Die erzielten Mieterlöse erfasste es als Erträge, die an die Eigentümer der Wohnimmobilien gezahlten Mieten als Aufwand.

Das Finanzamt erhöhte den Gewerbesteuermessbescheid 2008 um 1,3 Mio. Euro. Es berücksichtigte dabei nicht nur die Mieteinnahmen aus der Vermietung fremder Wohnimmobilien, sondern unterwarf die gezahlten Mietzinsen der Hinzurechnungsvorschrift.

Eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung gezahlter Mieten ist danach schon dann vorzunehmen, wenn das Unternehmen des Steuerpflichtigen auf das Vorhandensein entsprechender Räume angewiesen ist. Es ist unerheblich, wenn sehr unterschiedliche Immobilien nur für kurze Zeit angemietet werden.

Das **Bundesverfassungsgericht** hat die Vorlage des Finanzgerichts Hamburg zur möglichen Verfassungswidrigkeit der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung als unzulässig abgewiesen. Der Begründung ist zu entnehmen, dass das Gericht offenbar (nach wie vor) von der Verfassungsmäßigkeit der Hinzurechnungsvorschrift ausgeht.

10 Krankenschwester und Übersetzer: Gewerbliche oder freiberufliche Tätigkeit?

Ob ein Unternehmer als Gewerbetreibender oder als Freiberufler gilt, ist insbesondere im Hinblick auf die Gewerbesteuer von Bedeutung. Während Physiotherapeuten eine freiberufliche Tätigkeit ausüben, übt die **Fachkran-**

kenschwester, die hauptsächlich im Bereich der **Durchführung klinischer Studien** tätig ist, eine gewerbliche Tätigkeit aus.

Der BFH entschied mit Urteil vom 25.4.2017: „Eine im Wesentlichen auf die Planung, Durchführung und Evaluation klinischer Studien ausgerichtete Tätigkeit einer Fachkrankenschwester ist der eines Krankengymnasten bzw. Physiotherapeuten nicht ähnlich. Sie ist weder therapeutischer Natur noch weist sie einen hinreichend konkreten, unmittelbaren Zusammenhang zu einer Heilbehandlungstätigkeit auf.“

Ob ein im Vergleich zu einem Katalogberuf (Freiberufler im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG) **ähnlicher Beruf** vorliegt, bestimmt sich nach ertragsteuerlichen Grundsätzen und nicht nach den im Umsatzsteuerrecht (§ 4 Nr. 14 UStG) entwickelten Maßstäben.

Wer als **Übersetzer** tätig ist, ist im Regelfall steuerlich als Freiberufler zu behandeln. Doch **Vorsicht beim Zukauf von Fremdübersetzungen**. Ein Zukauf von Fremdübersetzungen kann schnell zur Gewerblichkeit der gesamten Tätigkeit führen.

Beispiel:

*Unternehmer A ist auf die Übersetzung von technischen Handbüchern, Bedienungsanleitungen und ähnlichen Dokumenten spezialisiert. Die auftragsgemäß geschuldeten Übersetzungen erfolgen regelmäßig und in nicht unerheblichem Umfang auch in solchen Sprachen, die der Übersetzer nicht beherrscht. Hierfür schaltet A **Fremdübersetzer** ein und nutzt – weil er Textteile wiederverwenden kann – ein sogenanntes Translation Memory System, d.h. ein **System zur rechnergestützten Übersetzung und Speicherung von Texten**.*

A erklärte Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit. Das Finanzamt sah darin eine gewerbliche Tätigkeit und erließ für die Streitjahre 2003 bis 2007 Gewerbesteuerbescheide. Das nachfolgende Klageverfahren blieb ohne Erfolg.

Aus einer zu einem ähnlich gelagerten Fall ergangenen BFH-Entscheidung vom 21.2.2017 lässt sich schließen, dass eine freiberufliche Übersetzertätigkeit nur dann anzunehmen ist, wenn der Unternehmer **aufgrund eigener Sprachkenntnisse** in der Lage ist, die beauftragte Übersetzungsleistung entweder selbst zu erbringen oder aber im Rahmen einer zulässigen Mitarbeit fachlich vorgebildeter Personen leitend und eigenverantwortlich tätig zu werden. Beherrscht der Unternehmer die beauftragten Sprachen nicht selbst, kann er nicht als Übersetzer freiberuflich tätig sein.

11 Kurierfahrer und Fachkrankenschwester: Abhängig beschäftigt oder selbstständig?

Nicht minder interessant als die Frage, ob ein Unternehmer gewerblich oder freiberuflich tätig ist, ist die Frage, ob ein Steuerpflichtiger als Selbstständiger oder als abhängig

Beschäftigter gilt. So hat das Landessozialgericht Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 24.1.2017 entschieden, dass vermeintlich **selbstständig tätige Kurierfahrer** als Subunternehmer der Sozialversicherungspflicht unterliegen. Die Entscheidung des Gerichts hat sich insbesondere darauf berufen, dass die Kriterien der Eingliederung in die betriebliche Organisation und des Weisungsrechts hinsichtlich Ort und Zeit überwogen haben. Zudem fehlte die Möglichkeit zur freien Gestaltung der Tätigkeit.

Ähnlich erging es einer **Fachkrankenschwester**, die glaubte, eine selbstständige Honorartätigkeit auszuüben.

Das Sozialgericht Dortmund entschied: Die Tätigkeit einer Fachkrankenschwester für Anästhesie in einem Krankenhaus stellt trotz Vereinbarung von freiberuflicher Honorartätigkeit eine abhängige Beschäftigung dar. Sie ist sozialversicherungspflichtig. Der Inhalt des Honorarvertrags ist in diesem Fall nicht maßgeblich.

12 Scheidungskosten: Nicht mehr als außergewöhnliche Belastung abziehbar

Scheidungskosten sind anders als nach der bisherigen Rechtsprechung aufgrund einer seit dem Jahr 2013 geltenden Neuregelung nicht mehr als außergewöhnliche Belastung abziehbar. Mit Urteil vom 18.5.2017 hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass die Kosten eines Scheidungsverfahrens unter das neu eingeführte **Abzugsverbot für Prozesskosten** fallen.

Seit der Änderung des § 33 EStG im Jahr 2013 sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) grundsätzlich vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen. Nach § 33 Abs. 2 Satz 4 EStG greift das **Abzugsverbot** nur **dann nicht** ein, wenn der Steuerpflichtige ohne die Aufwendungen Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Auf diese Ausnahmeregelung berief sich die Klägerin. Sie machte in ihrer Einkommensteuererklärung Aufwendungen für ein Scheidungsverfahren als außergewöhnliche Belastung geltend.

Anders als das Finanzgericht sah der BFH die Voraussetzungen in einem solchen Fall nicht als gegeben an. Der Ehegatte wende die Kosten für ein Scheidungsverfahren regelmäßig nicht zur Sicherung seiner Existenzgrundlage und seiner lebensnotwendigen Bedürfnisse auf. Hiervon könne nur ausgegangen werden, wenn die **wirtschaftliche Lebensgrundlage des Steuerpflichtigen bedroht** sei. Eine derartige existenzielle Betroffenheit liege bei Scheidungskosten nicht vor, selbst wenn das Festhalten an der Ehe für den Steuerpflichtigen eine starke Beeinträchtigung seines Lebens darstelle.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2017

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Betriebsübertragung	BFH, Urteil vom 25.1.2017, Az. X R 59/14 www.bundesfinanzhof.de	§ 6 Abs. 3 Satz 1 EStG
2 Betriebsausgaben	Finanzgericht Schleswig Holstein, Urteil vom 16.5.2017, Az. 4 K 41/16	Gegen die Entscheidung ist Revision beim BFH an- hängig unter dem Az. IX R 19/17 Steuerzahler-Tip 7/2017, S. 11
3 6b-Rücklage	FG München, Urteil vom 14.2.2017, Az. 6 K 2143/16 www.dejure.org Revision anhängig beim BFH unter Az. X R 7/17	§ 6b EStG gilt nur für selbst erstellte Gebäude, siehe BFH, Beschluss vom 19.11.2015, Az. IV B 103/14 Herstellungsbeginn offengelassen in BFH, Beschluss vom 2.3.2006, Az. I B 154/05
4 Rückstellungen (1)	Zu Aufbewahrungspflichten: Thüringer Finanzgericht, Urteil vom 1.12.2016, Az. 1 K 533/15	Die Revision ist anhängig unter Az. I R 6/17
5 Rückstellungen (2)	Zu Entsorgungspflichten: BFH, Urteil vom 25.1.2017, Az. I R 70/15 www.bundesfinanzhof.de	Vgl. Oser/Philippsen/ Wirtz, StuB Nr. 15/2017, S. 569
6 Rückstellungen (3)	Zu Nachbetreuungspflichten: FG Münster, Urteil vom 9.9.2016, Az. 4 K 2068/13 G, F, Revision zugelassen www.dejure.org	BFH, Urteil vom 19.7.2011, BStBl II 2012, S. 856; BMF-Schreiben vom 20.11.2012, BStBl I, S. 1100
7 Ausscheiden aus Perso- nengesellschaft	BFH, Urteil vom 30.3.2017, Az. IV R 11/15 und Urteil vom 6.3.2017, Az. IV R 31/14 www.bundesfinanzhof.de	BMF-Schreiben vom 20.12.2016, BStBl I 2017, S. 36
8 Umsatzsteuer	Deutscher Steuerberater Verband e.V. (DStV), Pressemitteilung vom 24.3.2017	Kleinunternehmerrege- lung (§ 19 UStG) Istbesteuerung (§ 20 UStG), erleichterte Aufzeich- nungspflichten (§ 22 UStG), von der Steuerhöhe ab- hängige Abgabetermine für Steuererklärungen (§ 18 UStG)
9 Gewerbsteuer	BFH, Urteile vom 8.12.2016, Az. IV R 24/11 und Az. IV R 55/10 www.bundesfinanzhof.de	§ 8 und 9 GewStG FG Hamburg, Be- schluss vom 29.2.2012, EFG 2012, S. 960
10 Krankenschwester und Übersetzer	Klinische Studien: BFH, Urteil vom 25.4.2017, Az. VIII R 24/14 Übersetzungen: BFH, Urteil vom 21.2.2017, Az. VIII R 45/13 www.bundesfinanzhof.de	FG Münster, Urteil vom 29.4.2014, Az. 2 K 3993/12 G
11 Kurierfahrer und Fachkrankenschwester	Kurierfahrer: Landessozialgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 24.1.2017, Az. L 11 KR 1554/16 Fachkrankenschwester: Sozialgericht Dortmund, Urteil vom 29.10.2013, Az. S 25 R 2232/12 www.dejure.org	–
12 Scheidungskosten	BFH, Urteil vom 18.5.2017, Az. VI R 9/16 www.bundesfinanzhof.de	–