

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Juni 2018

1. Einkommensteuerpauschalierung für zusätzliche Zuwendungen

Eine Steuerpflichtige vertrieb Fotokameras, Objektive und Blitzgeräte. In den Jahren 2006 bis 2010 führte sie zur Verkaufsförderung ein Bonusprogramm ein. Teilnahmeberechtigt waren andere selbstständige Fachverkäufer und deren Arbeitnehmer. Jeder Händler konnte durch den Verkauf bestimmter Produkte der Steuerpflichtigen an Endverbraucher Bonuspunkte sammeln und diese bei einer GmbH gegen verschiedene Sachprämien und Gutscheine „einlösen“. Die Sachprämien und Gutscheine stellte die GmbH der Steuerpflichtigen in Rechnung. In ihren Lohnsteueranmeldungen unterwarf die Steuerpflichtige die ihr von der GmbH in Rechnung gestellten Prämien zunächst der pauschalen Einkommenssteuer mit 30 %. Nachdem im Anschluss an eine Lohnsteuerprüfung ein Nachforderungsbescheid (wegen anderer Sachverhalte) ergangen war, wandte sich die Steuerpflichtige gegen die von ihr selbst vorgenommene pauschale Besteuerung der Zuwendungen aus dem Bonusprogramm. Der Fall landete vor dem BFH. Dieser gab der Klage statt. Die Pauschalierung der Einkommensteuer erfasse nicht alle Zuwendungen schlechthin, sondern beschränke sich vielmehr auf Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führten. Weitere Voraussetzung sei die betriebliche Veranlassung der nicht in Geld bestehenden Zuwendung. Zudem müsse die Zuwendung zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung des Steuerpflichtigen erbracht werden. Dies setze voraus, dass zwischen der Steuerpflichtigen und dem Leistungsempfänger eine Leistung oder Gegenleistung vereinbart sei und die Zuwendung zusätzlich, d.h. freiwillig, zur geschuldeten Leistung oder Gegenleistung hinzukomme. Im vorliegenden Fall seien die Prämien durch den Betrieb veranlasst gewesen. Auch hätten diese bei den Zuwendungsempfängern zu steuerpflichtigen Einkünften geführt. Jedoch fehle es an dem Erfordernis der Zusätzlichkeit. Denn habe der Teilnehmer die Leistung (Verkaufserfolg) erbracht, habe er den Prämienanspruch erworben. Die Steuerpflichtige habe die Prämien nicht zusätzlich zu einer ohnehin vereinbarten Leistung gewährt. Sie seien nicht zu einem Grundgeschäft zwischen ihr und den angestellten Fachverkäufern hinzugetreten, sondern würden die allein geschuldete Leistung für den erbrachten Verkaufserfolg darstellen.

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Februar 2018, VI R 25/16

2. Anscheinsbeweis bei privater Pkw-Nutzung

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass der für die Privatnutzung eines im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehaltenen Pkw bestehende Anscheinsbeweis durch weitere Fahrzeuge im Privatvermögen der Gesellschafter erschüttert werden kann. In dem Urteilsfall hielt eine GmbH & Co. KG im Betriebsvermögen einen BMW X3, den unstreitig verschiedene Arbeitnehmer für Technikereinsätze, Botengänge, Auslieferungen und als Ersatzfahrzeug nutzten. Ein Fahrtenbuch wurde für den BMW nicht geführt. An der GmbH & Co. KG waren drei Kommanditisten (ein Vater und zwei Söhne) beteiligt. Alle Gesellschafter sowie deren Ehefrauen unterhielten jeweils ein eigenes Fahrzeug im Privatvermögen. Das Finanzamt setzte für den BMW X3 einen Privatnutzungsanteil an und berechnete diesen nach der sog. 1%-Regelung, sowohl für die Einkommen- als auch für die Umsatzsteuer. Hiergegen wandte sich die KG mit der Begründung, dass allen Gesellschaftern ausreichend Fahrzeuge zur Verfügung stünden, die dem Betriebsfahrzeug in Status und Gebrauchswert zumindest vergleichbar seien. Das FG Münster gab der Klage vollumfänglich statt. Zwar entspreche es grundsätzlich der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein betriebliches Kraftfahrzeug, das zum privaten Gebrauch geeignet sei und zur Verfügung stehe, auch privat genutzt werde. Hier sei jedoch davon auszugehen, dass der BMW X3 tatsächlich nicht privat genutzt werde, denn den Kommanditisten hätten vergleichbare Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 21. März 2018, 7 K 388/17 G, U, F, Revision nicht zugelassen, www.fg-muenster.nrw.de

3. Zeitwertkonto des Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführers

Der alleinige Geschäftsführer einer GmbH war zugleich deren Minderheitsgesellschafter. Diese schloss 2008 mit ihm eine Vereinbarung über ein Zeitwertkonto, die es ihm ermöglichen sollte, durch die Einzahlung eines Teils seines Bruttolohns eine spätere Freistellung zu erhalten. Der monatliche Einzahlungsbetrag bestand aus einem Arbeitnehmer- und einem Arbeitgeberanteil. Die GmbH verpflichtete sich, die Beträge zwecks Rückdeckung und Sicherung der Wertguthaben in ein Investmentdepot (Rückdeckungskonto) einzuzahlen. Lohnsteuer darauf wurde nicht abgeführt. Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass bei Arbeitnehmern, die zugleich gesetzliche Vertreter einer GmbH seien, bereits die Gutschrift auf deren Zweitwertkonto zu einem Lohnzufluss führe und daher dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen sei. Gegen die entsprechenden Haftungsbescheide legte die GmbH Einspruch ein, die als unbegründet zurückgewiesen wurden. Die Klage der GmbH hatte aber Erfolg. Der auf dem Zeitwertkonto eingestellte Arbeitslohn sei bislang nicht zugeflossen. Ein Zufluss sei erst dann gegeben, wenn und sobald der Arbeitnehmer wirtschaftlich über die Einnahme verfügen könne. Das sei der Fall, wenn die Einnahme in das Vermögen des Arbeitnehmers übergegangen sei. Der in Zweitwertgutschriften umgewandelte Arbeitslohn habe durch die Einzahlung in das Investmentdepot noch nicht zur Verfügung gestanden. Dieses sei nach dem Versicherungsvertrag erst in der Freistellungsphase und nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit der GmbH zulässig. Infolgedessen sei nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Stellung als Geschäftsführer, da ein Zeitwertkonto grundsätzlich für alle Arbeitnehmer im Rahmen eines bestehenden Dienstverhältnisses eingerichtet werden könne. Die Stellung als GmbH-Geschäftsführer führe nicht zu einem abweichenden Zufluss. Das gelte zumindest im Falle eines Minderheits-Gesellschafter-Geschäftsführers.

Hinweis:

Das Finanzgericht stellte zudem fest, dass der angefochtene Haftungsbescheid nach der BFH-Rechtsprechung auch ermessensfehlerhaft war, da die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme der Arbeitgeberin nicht vorlagen. Weder habe sich die GmbH mit einer Inanspruchnahme einverstanden erklärt, noch gehe es um eine Vielzahl von Arbeitnehmern (Vereinfachungsgedanke), noch habe die GmbH den Steuerabzug an der Quelle im Wege einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung oder zumindest grob fahrlässigen Verletzung ihrer steuerlichen Pflichten unterlassen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 14. November 2017, 9 K 9235/15

4. Haftung des Geschäftsführers nach Insolvenzeröffnung

Ein Steuerpflichtiger war Geschäftsführer einer GmbH, über deren Vermögen im Juli 2011 ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Im August 2012 nahm das Finanzamt den Steuerpflichtigen wegen ausstehender Steuerforderungen gegenüber der GmbH in Haftung. Die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Steuern und Nebenleistungen, die teilweise auf Steueranmeldungen und teilweise auf Schätzungsbescheiden beruhten, meldete das Finanzamt im Rahmen des Insolvenzverfahrens zur Tabelle an. Die Forderungen wurden festgestellt, den Forderungen wurde nicht widersprochen. Gegen den Haftungsbescheid legte der Steuerpflichtige Einspruch ein. Er vertrat die Ansicht, er könne nur aus Rückständen der GmbH in Anspruch genommen werden, die sich bei der Veranlagung nach den mittlerweile eingereichten Steuererklärungen ergeben würden. Die Klage vor dem Sächsischen Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Als gesetzlicher Vertreter der GmbH habe der Steuerpflichtige deren steuerlichen Pflichten zu erfüllen und insbesondere Sorge dafür zu tragen, dass die Steuern aus den Mitteln entrichtet würden, die er verwalte. Er habe eine Pflichtverletzung begangen, da er weder Steuererklärungen einreichte noch die fälligen Steuern abführte. Die Nichtentrichtung der Steuer zum gesetzlichen Fälligkeitstermin sei sogar grob fahrlässig. Der Steuerpflichtige könne sich nicht darauf berufen, dass die Schulden nicht in der vom Finanzamt geltend gemachten Höhe bestünden, da er den Steuerforderungen im Haftungsbescheid nicht widersprochen habe. Auch derjenige müsse die Steuer gegen sich gelten lassen, der in der Lage gewesen wäre, den Bescheid anzufechten. Dies gelte für den Geschäftsführer einer GmbH auch nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, da die Organstellung des Geschäftsführers nicht mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens endet.

Hinweis:

Die Entscheidung ist nicht überraschend, da auch schon in anderen Verfahren in diesem Tenor entschieden wurde. Insofern besteht für Geschäftsführer in ähnlich gelagerten Fällen dringender Handlungsbedarf. Fraglich ist jedoch, ob einem Geschäftsführer nach der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens immer alle Informationen vorliegen, damit er auch handeln kann. Auch wenn ein Geschäftsführer einer GmbH mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht seine Stellung als Organ der Gesellschaft verliert, geht doch die Verwaltungsbefugnis auf den Insolvenzverwalter über. Gleichwohl aber verbleibt die Befugnis zum Widerspruch in einem Prüfungstermin beim Geschäftsführer. Die Revision wurde zugelassen.

Quelle: Sächsisches FG, Urteil vom 21. Juni 2017, 1 K 892/14

5. Ausgaben für Studium als Werbungskosten

Auf Anfrage des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) hat die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) zu der Frage Stellung genommen, ob die einkommensteuerrechtliche Regelung, nach der Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für eine erstmalige Berufsausbildung bzw. ein erstmaliges Studium nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Die Stellungnahme bezieht sich auf mehrere Aussetzungs- und Vorlagebeschlüsse des Bundesfinanzhofs vom 17. Juli 2014. Gegenstand der verfassungsrechtlichen Prüfung ist die Frage, ob eine Regelung im Einkommensteuergesetz insoweit mit dem Grundgesetz vereinbar ist, als danach Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Der Bundesfinanzhof hat 2014 die Auffassung vertreten, dass diese einkommensteuerrechtliche Regelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes (Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und des Gebots der Folgerichtigkeit) verstößt. Dieser Auffassung stimmt die Rechtsanwaltskammer zu. Der BFH habe zutreffend dargelegt, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine eigene (auch erstmalige) Berufsausbildung zu den Erwerbsausgaben zähle. Hieraus folge, dass deren Nichtberücksichtigung (als Werbungskosten) den Grundsatz der Besteuerung nach der subjektiven Leistungsfähigkeit verletze.

Hinweis:

Es scheint so, als ob das jahrelange Tauziehen zwischen Finanzverwaltung und Gesetzgeber auf der einen Seite und der Rechtsprechung auf der anderen Seite, bald zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden wird. Sämtlichen Versuchen des Gesetzgebers, den Abzug von Aufwendungen für die Erstausbildung - durch Zuordnung zu den Sonderausgaben - dem Werbungskostenabzug zu entziehen, ist der BFH in der Vergangenheit entgegengetreten. Durch die Zuordnung der Kosten der Erstausbildung zu den Sonderausgaben ist es nicht möglich, negative Einkünfte zu erklären, die später mit positiven Einkünften verrechnet werden können. Gerade bei Berufen, deren Ausbildung ein kostenintensives Studium voraussetzen, führt dies da-zu, dass Steuerpflichtige teils hohe Ausgaben zur Erlangung einer Einkunftsquelle nicht mit den späteren Einnahmen verrechnen können.

Quelle: Bundesrechtsanwaltskammer, Stellungnahme Nr. 11, April 2018, www.brak.de

6. Entschädigung für entgangene Einnahmen

Wird neben einer üblichen Entschädigung für entgangene Einnahmen die Gesamtzahlung durch eine weitere Zahlung verdoppelt, spricht dies indiziell insoweit für eine steuerfreie Schadensersatzleistung – so der BFH in einem aktuell veröffentlichten Urteil. Ein Steuerpflichtiger war angestellter Geschäftsführer eines Vereins. Nach einem Restaurantbesuch, bei dem er u. a. auch dienstliche Aufgaben erledigt hatte, wurde er Opfer eines Überfalls, bei dem er schwer verletzt wurde. Mit seinem Arbeitgeber schloss er einen „Aufhebungsvertrag und Vergleich“. Darin verpflichtete sich der Arbeitgeber zur Zahlung von insgesamt 800.000 €. Die Zahlung ergab sich aus einer Abfindung i.H.v. 400.000 € als Ausgleich für die vorzeitige Auflösung des Arbeitsverhältnisses sowie für mögliche Verdienstauffälle sowie einem „sonstigen Schadensersatz“ ebenfalls i.H.v. 400.000 €, der im Hinblick auf einen eventuellen Zusammenhang des Überfalls mit der beruf-

lichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht durch den Arbeitgeber geleistet werden sollte. Der Steuerpflichtige vertrat die Auffassung, dass der vereinbarte Schadensersatz eine steuerfreie Leistung darstelle. Dem folgte das Finanzamt nicht und beurteilte auch die als „Schadensersatz“ bezeichnete Zahlung als Abfindung aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Das Finanzgericht wies die daraufhin erhobene Klage ab. Der BFH hat das Urteil jetzt aufgehoben und den Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen. Verpflichtete sich der Arbeitgeber vertraglich, im Zusammenhang mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses mehrere Zahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten, sei eine einheitliche Entschädigung nur anzunehmen, wenn tatsächliche Anhaltspunkte dafür festzustellen seien, dass sämtliche Teilzahlungen "als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen" gewährt würden. Sei neben einer Entschädigung für entgangene Einnahmen, die sich ihrer Höhe nach im Rahmen des Üblichen bewege, eine weitere Zahlung vereinbart, die den Rahmen des Üblichen in besonderem Maße überschreite, spreche dies dafür, dass es sich insoweit nicht um eine Entschädigung für entgangene Einnahmen handle. Von einer Überschreitung in besonderem Maß sei auszugehen, wenn durch die zweite Teilzahlung die Höhe der Gesamtzahlung verdoppelt werde.

Hinweis:

Der BFH hat damit die „formelle Einheitsbetrachtung“ des Finanzgerichtes beanstandet und deutlich gemacht, dass die Steuerbarkeit für jede einzelne Entschädigungszahlung getrennt geprüft werden muss. Dabei sind für jede Teilzahlung nicht nur die einkommensteuerrechtlichen Voraussetzungen für eine Entschädigung zu ermitteln. Es muss auch berücksichtigt werden, in welchem Rahmen üblicherweise Abfindungen vereinbart werden und in welchem Umfang eine Entschädigung im Einzelfall für entgangene Einnahmen zu erwarten und auch gerichtlich durchsetzbar gewesen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Januar 2018, IX R 34/16

7. Bestellung eines befristeten Zuwendungsnießbrauchs zur Erfüllung des Unterhaltsanspruchs

Nach § 42 AO kann durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuergesetz nicht umgangen werden. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Einen solchen **Missbrauch** hat ein Finanzgericht bei der Bestellung eines befristeten Zuwendungsnießbrauchs zur Erfüllung des Unterhaltsanspruchs **verneint**.

„1. Auch ein aufgrund der Bestellung eines unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauchs an einem Grundstück nur befristet Nutzungsberechtigter kann Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen.

2. Eltern steht es frei, zu entscheiden, ob sie ihrem Kind zum Zwecke der Gewährung von Unterhalt Barmittel überlassen oder ob sie ihm – auch befristet – die Einkunftsquelle selbst übertragen. Entscheiden sie sich aus steuerlichen Gründen dafür, einen befristeten, unentgeltlichen Zuwendungsnießbrauch an einem vermieteten Grundstück zu bestellen, führt allein dies nicht dazu, dass die zugrunde liegende rechtliche Gestaltung als unangemessen im Sinne des § 42 AO anzusehen wäre.

3. Etwas anderes folgt nicht daraus, dass das betroffene Grundstück von der Ehefrau als Eigentümerin an den Ehemann für dessen betriebliche Zwecke vermietet war.“ Der steuerliche Vorteil der Gestaltung besteht im Wesentlichen darin, dass wegen der steuerlichen Progression die Vermietungseinkünfte beim Kind niedriger oder ggf. gar nicht besteuert werden. Zu beachten ist, dass die Abschreibung für die Dauer des Zuwendungsnießbrauchs steuerlich verloren geht.

Anmerkung:

Das Urteil wurde trotz zugelassener Revision rechtskräftig.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 13.12.2016 – 11 K 2951/15

8. Übernahme von Beiträgen angestellter Rechtsanwälte

Eine Rechtsanwaltssozietät übernahm für eine angestellte Rechtsanwältin Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung, zur Rechtsanwaltskammer und zum Deutschen Anwaltsverein sowie die Umlage für das besondere elektronische Anwaltspostfach, ohne diese dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Aufgrund einer Lohnsteueraußenprüfung erließ das Finanzamt diesbezüglich einen Lohnsteuerhaftungs- und -nachforderungsbescheid, weil es sich nach seiner Auffassung um Arbeitslohn handelte. Mit dem Einspruch vertrat die Sozietät die Auffassung, die Kostenübernahme sei nicht im privaten, sondern im beruflichen Interesse der Arbeitnehmerin begründet gewesen. Dem konnte das Finanzgericht Münster nicht folgen und wies die Klage ab. Eine Berufshaftpflichtversicherung sei unabdingbar für die Ausübung des Anwaltsberufs und decke das persönliche Haftungsrisiko der Anwältin ab. Die Pflicht zum Abschluss einer solchen Versicherung diene neben dem Schutz der Mandanten auch der unabhängigen und eigenverantwortlichen Tätigkeit des Rechtsanwalts als Organ der Rechtspflege. Nur durch diesen Versicherungsschutz sei eine interessengerechte Mandantenvertretung möglich. Auch die Übernahme der Beiträge zur Rechtsanwaltskammer führe zu Arbeitslohn. Die Anwaltszulassung der Arbeitnehmerin habe zwar auch im betrieblichen Interesse der Sozietät gelegen. Sie sei jedoch auch zwingende Voraussetzung für die selbständige Ausübung einer Anwaltstätigkeit und könne daher auch im Fall einer beruflichen Veränderung der Anwältin von Vorteil sein. Da die Einrichtung des besonderen elektronischen Anwaltspostfachs nicht für die Sozietät, sondern für jeden Rechtsanwalt einzeln erfolge, würden die Kosten für das für die angestellte Rechtsanwältin eingerichtete Postfach in ihrem eigenen beruflichen Interesse stehen. Schließlich stelle auch die Übernahme der Beiträge zum Deutschen Anwaltsverein Arbeitslohn dar. Die Vorteile der Mitgliedschaft, insbesondere die berufliche Vernetzung sowie der vergünstigte Zugang zu Fortbildungsangeboten und zu Rabattaktionen, würden sich für die Rechtsanwältin unabhängig von ihrem Anstellungsverhältnis auswirken.

Hinweis:

Das Finanzgericht konnte nicht erkennen, dass die Übernahme der Aufwendungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Sozietät als Arbeitgeberin gelegen hat. Damit stellen die übernommenen Aufwendungen lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 1. Februar 2018, 1 K 2943/16 L, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 11/18)

9. Nur tatsächlich gezahlte Krankenversicherungsbeiträge abziehbar

Ein Ehepaar erzielte als Ärzte vor allem Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Sie waren privat krankenversichert und entrichteten Krankenversicherungsbeiträge von knapp 12.000 €, die sie als Sonderausgaben geltend machten. Das Finanzamt berücksichtigte hingegen lediglich die Beiträge für die Basisabsicherung (rd. 8.700 €). Diese waren dem Finanzamt von dem betreffenden Versicherungsträger übermittelt worden. Die Eheleute waren jedoch der Auffassung, die lediglich beschränkte Abziehbarkeit der Krankenversicherungsbeiträge verstoße gegen das Grundgesetz. Während die gesetzlich Krankenversicherten ihre Beiträge vollständig als Sonderausgaben abziehen dürften, könnten sie als Privatversicherte die von ihnen geleisteten Beiträge nur in Höhe der Beitragsanteile geltend machen, die auf Vertragsleistungen entfielen, die mit bestimmten, im Sozialgesetzbuch V genannten Leistungen vergleichbar seien. Da die von ihnen gezahlten Beiträge unterhalb des Basistarifs lägen, müssten sie in voller Höhe abziehbar sein. Das Finanzgericht hatte die Klage jedoch zurückgewiesen. Die Neuregelung der Abziehbarkeit der Krankenversicherungsbeiträge sei verfassungskonform. Gegen das Urteil gingen die Steuerpflichtigen in Revision und begehrten weiter die volle Anerkennung ihrer geleisteten Beiträge als Sonderausgaben. Das lehnte der BFH ab und wies die Klage zurück. Die Beiträge zu Krankenversicherungen seien als Sonderausgaben abziehbar, soweit sie zur Erlangung einer Basisabsicherung erforderlich sind. Seien in einem Versicherungstarif sowohl Leistungen versichert, die einer Basisabsicherung dienen, als auch nicht begünstigte Wahlleistungen, bedürfe es einer Aufteilung der Beträge. Für den von den Steuerpflichtigen gewünschten Ansatz gebe es keine gesetzliche Grundlage und ein hypothetischer Sachverhalt könne auch nicht der Besteuerung unterworfen werden.

Hinweis:

Nach Auffassung des BFH ist die Neuregelung des Abzugs der Beiträge zu privaten Krankenversicherungen durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung verfassungsgemäß. Die Richter sahen keine Anhaltspunkte für eine Ungleichbehandlung der unterschiedlich Krankenversicherten, die das in der Natur einer Typisierung liegende Ausmaß überschreitet.

Quelle: BFH-Urteil vom 29. November 2017, X R 26/16

10. Kein Pflegepauschbetrag bei Entschädigung des Betreuers

Ein Steuerpflichtiger war zum Betreuer einer Frau (Jahrgang 1925) und ihres Sohnes (Jahrgang 1946) bestellt worden. Beide wohnten in Pflegeheimen. Der Steuerpflichtige erhielt im Jahr 2015 eine steuerfreie Aufwandsentschädigung als ehrenamtlicher Betreuer in Höhe von 798 €. In seiner Einkommensteuererklärung machte er zwei Pflegepauschbeträge in Höhe von jeweils 924 € geltend. Dies lehnte das Finanzamt unter Hinweis auf die Heimunterbringung ab. Mit der Klage vor dem Finanzgericht machte der Steuerpflichtige (nur noch) den Pauschbetrag für den Sohn geltend. Dieser habe die Pflegestufe II, sitze im Rollstuhl und erhalte die Körperpflege durch das Heimpersonal. Er selbst führe aber alle Fahrten außerhalb des Heims durch, mache Bewegungsübungen mit ihm, unterhalte sich mit ihm und übernehme sonstige Aufgaben. Dieser Argumentation folgte das Finanzgericht Düsseldorf jedoch nicht. Die Gewährung des Pflegepauschbetrags setze zunächst voraus, dass der Steuerpflichtige für die Pflege keine Einnahmen erhalte. Dies sei vorliegend jedoch der Fall, da der Steuerpflichtige eine Aufwandsentschädigung für ehrenamtliche Betreuer erhalten habe. Dass diese unabhängig vom Pflegesatz gewährt werde, sei nicht maßgebend. Ungeachtet dessen erreiche die Tätigkeit auch nicht die vorausgesetzte Mindestpflegedauer. Gefordert werde eine Pflege in nicht nur untergeordnetem Umfang. Dass der Steuerpflichtige diesen Zeitaufwand erbracht habe, sei weder behauptet noch nachgewiesen worden. Er selbst habe seinen Aufwand mit 2,5 Stunden pro Woche beziffert, wohingegen der wöchentliche Pflegeaufwand des Heims mit 24,73 Stunden angegeben worden sei.

Hinweis:

Das Finanzgericht Düsseldorf hat die Revision zum BFH zugelassen, die auch eingelegt wurde.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil v. 13. November 2017, 15 K 3228/16 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 52/17)

11. Steuerliche Außenprüfung Einordnung in Größenklassen

Nach § 3 der Betriebsprüfungsordnung (BpO 2000) werden der Betriebsprüfung unterliegende Steuerpflichtige in die Größenklassen „Großbetriebe, Mittelbetriebe, Kleinbetriebe und Kleinstbetriebe“ eingeteilt. Die Einteilung hat Auswirkung auf den Prüfungsumfang. Die Größenmerkmale und die Abgrenzungsmerkmale für die wesentlichen Betriebsarten sind in der Tabelle dargestellt.

Zeitlicher Umfang der Prüfung

Die Finanzbehörden bestimmen den Umfang der Prüfung nach § 4 BpO nach pflichtgemäßem Ermessen. Bei Großbetrieben soll der Prüfungszeitraum an den vorhergehenden Prüfungszeitraum anschließen, d.h. es soll eine lückenlose Prüfung erfolgen. Bei anderen Prüfungen soll der Prüfungszeitraum in der Regel nicht mehr als drei zusammenhängende Besteuerungszeiträume erfassen. Als Gründe für eine Erweiterung des Prüfungszeitraums kommen nicht unerhebliche Änderungen der Besteuerungsgrundlagen oder der Verdacht einer Steuerstraftat oder Steuerordnungswidrigkeit in Betracht.

Einheitliche Abgrenzungsmerkmale für den Prüfungsturnus (01.01.2019)				
Betriebsart	Betriebsmerkmale in €	Großbetriebe	Mittelbetriebe über €	Kleinbetriebe
Handelsbetriebe	Umsatzerlöse oder steuerlicher Gewinn	8.600.000	1.100.000	210.000
		335.000	68.000	44.000
Fertigungsbetriebe	Umsatzerlöse oder steuerlicher Gewinn	5.200.000	610.000	210.000
		300.000	68.000	44.000
Freie Berufe	Umsatzerlöse oder steuerlicher Gewinn	5.600.000	990.000	210.000
		700.000	165.000	44.000
Andere Leistungsbetriebe	Umsatzerlöse oder steuerlicher Gewinn	6.700.000	910.000	210.000
		400.000	77.000	44.000
Sonstige Fallart <small>(soweit nicht unter Betriebsart erfasst)</small>	Erfassungsmerkmal	Erfassung als Großbetrieb		
Fälle mit bedeutenden Einkünften	Summe der positiven Einkünfte gem. § 2 Abs. 1 Nr. 4-7 EStG	über 500.000 €		

12. Bescheidänderung wegen neuer Tatsachen

Verzichtet das Finanzamt auf die Abgabe einer förmlichen Erklärung und beantwortet der Steuerpflichtige die stattdessen vom Finanzamt gestellten Fragen zutreffend und vollständig, ist das Finanzamt nach Treu und Glauben an einer Bescheidänderung gehindert, wenn es später Kenntnis von steuererhöhenden Tatsachen erlangt. Im vorliegenden Fall erhielten drei Erben zu gleichen Teilen verschiedene Miet- und Geschäftsgrundstücke, die für die spätere Festsetzung der Erbschaftsteuer bewertet werden sollten. Das zuständige Finanzamt verzichtete ausdrücklich "aus Vereinfachungsgründen" auf die Einreichung von Steuererklärungen und forderte die Erben stattdessen zu bestimmten Angaben zu den Grundstücken auf. Dieser Aufforderung kamen sie umfassend nach. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Bewertung des Grundstücks den von den Erben mitgeteilten Steuerbilanzwert und stellte im Sachwertverfahren den Grundbesitzwert auf rd. 530.000 € fest. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde dem Finanzamt später bekannt, dass das Betriebsgrundstück vermietet war. Darauf änderte es die Bewertungsmethode und stellte im Ertragswertverfahren einen Wert von rd. 1,6 Mio. € fest. Der gegen den geänderten Bescheid eingelegte Einspruch und die Klage blieben zunächst erfolglos - anders die Revision vor dem BFH. Nach Auffassung des BFH durfte das Finanzamt den bestandskräftigen Feststellungsbescheid zwar grundsätzlich ändern. Jedoch sei die Änderung eines Bescheids zum Nachteil des Steuerpflichtigen nach „Treu und Glauben“ ausgeschlossen, wenn dem Finanzamt die nachträglich bekannt gewordenen Tatsachen bei ordnungsgemäßer Erfüllung der behördlichen Ermittlungspflicht nicht verborgen geblieben wären. Hierauf könne sich der Steuerpflichtige grundsätzlich aber nur dann berufen, wenn er seinerseits seine Mitwirkungspflicht erfüllt habe. Verzichte das Finanzamt gegenüber dem Steuerpflichtigen - wie hier - ausdrücklich auf die Abgabe einer förmlichen Erklärung und fordere ihn stattdessen zu bestimmten Angaben auf, verletze es seine Ermittlungspflicht. Beantworte der Steuerpflichtige die gestellten Fragen zutreffend und vollständig und erfülle damit seine Mitwirkungspflicht, sei das Finanzamt an einer Änderung des Bescheids auch dann gehindert, wenn es zuvor falsche oder unzutreffende Fragen an den Steuerpflichtigen gestellt habe. Der Steuerpflichtige sei nicht verpflichtet zu prüfen, ob die vom Finanzamt erbetenen Angaben eine zutreffende Steuerfestsetzung ermöglichen oder ob dazu weitere Angaben erforderlich wären.

Hinweis:
Mit diesem Urteil grenzt der BFH die Möglichkeit der steuererhöhenden Bescheidänderung, „soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden“, ein.

Quelle: BFH-Urteil vom 29. November 2017, II R 52/15

13. Guthaben Instandhaltungsrücklage grunderwerbsteuerpflichtig?

Nach § 21 Abs. 5 Nr. 4 WEG erfordert eine ordnungsgemäße Verwaltung von Wohnungseigentum die Ansammlung einer angemessenen Instandhaltungsrücklage. Abweichend von der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung und der darauf basierenden Verwaltungsauffassung hat ein Finanzgericht zur Grunderwerbsteuer (GrESt) in einem nicht rechtskräftigen Urteil entschieden: „Ist beim Erwerb eines Grundstückes ein Guthaben aus einer Instandhaltungsrücklage vorhanden, ist der Wert der Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG nicht um dieses Guthaben zu vermindern. Auch insoweit unterliegt der Vorgang vielmehr der GrESt.“ Das Gericht begründet dies mit einer zwischenzeitlichen Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes. Auch bei einem Eigentümerwechsel bleibt das Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft erhalten und geht nicht auf den Erwerber über. Die Verkäuferin kann nicht über die Instandhaltungsrücklage verfügen.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 17.10.2017 – 5 K 2297/26 – Revision eingelegt, Az. BFH: II R 49/17

14. Keine Restschuldbefreiung für Masseverbindlichkeiten

Über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Aufgrund der Verwertung von Insolvenzmasse durch den Insolvenzverwalter war Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit entstanden, die vom Insolvenzverwalter nicht beglichen wurde. Nachdem das Insolvenzverfahren wegen Masseunzulänglichkeit eingestellt und dem Steuerpflichtigen Restschuldbefreiung nach der InsO erteilt worden war, machte das Finanzamt die unbezahlt gebliebenen Steuerschulden geltend und verrechnete diese mit später entstandenen Erstattungsansprüchen des Steuerpflichtigen. Das Finanzgericht hob den Abrechnungsbescheid auf und entschied, dass der Steuerpflichtige für Steuerschulden, die durch Verwertungshandlungen des Insolvenzverwalters entstanden seien, nicht einstehen müsse. Dieser Rechtsauffassung folgte der BFH nicht. Masseverbindlichkeiten würden weder von einer Restschuldbefreiung erfasst - dies habe der BGH bislang offengelassen - noch stehe der Verrechnung eine sich aus dem Insolvenzverfahren ergebende Haftungsbeschränkung entgegen. Zwar sei Ziel eines Insolvenzverfahrens, dem redlichen Schuldner Gelegenheit zu geben, sich von seinen restlichen Verbindlichkeiten zu befreien. Die Restschuldbefreiung nach der InsO sei aber ausdrücklich auf Insolvenzgläubiger beschränkt. Hätte der Gesetzgeber die Restschuldbefreiung auch auf Masseverbindlichkeiten erstrecken wollen, so hätte er dies entsprechend regeln müssen. Soweit die BGH-Rechtsprechung von einer sog. Haftungsbeschränkung für Masseverbindlichkeiten ausgehe, die nach Verfahrenseröffnung durch Rechtshandlungen des Insolvenzverwalters begründet worden sind, lasse sich dies auf Steuerschulden nicht übertragen, so dass insofern keine „Einrede der beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners“ bestehe.

Quelle: BFH-Urteil vom 28. November 2017, VII R 1/16, www.bundesfinanzhof.de

15. Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim bei Übertragung unter Nießbrauchsvorbehalt

Nach den Bestimmungen des § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG besteht Steuerfreiheit für den überlebenden Ehegatten/Lebenspartner für eine Wohnung im Nachlass, die vom Erblasser für dessen eigene Wohnzwecke genutzt worden war und die dann der Erbe unverzüglich selbst zu eigenen Wohnzwecken nutzt (sog. Familienheim). Diese Steuerbefreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr selbst zu Wohnzwecken nutzt, es sei denn, er ist aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung gehindert. Im Streitfall lagen die Nutzungsvoraussetzungen unstrittig vor, allein das Eigentum am betreffenden Familienheim wurde auf die nächste Generation übertragen und damit verbunden erfolgte die Eigennutzung fortan auf der Basis des vorbehaltenen Nießbrauchs. Das Finanzgericht sah nach Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung die Eigentumsübertragung als schädlich an (vgl. auch 8/2016).

Quelle: FG Münster, Urteil vom 28.9.2016 – 3 K 3757/15 Erb – Revision eingelegt - Az. BFH: II R 38/16

16. Junges Verwaltungsvermögen auch bei Umschichtung von Wertpapieren

Sogenanntes junges Verwaltungsvermögen bleibt stets von der erbschaft- bzw. schenkungsteuerlichen Verschonung ausgenommen. Hierzu gehören abgegrenzte Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens, die dem Betrieb im Besteuerungszeitpunkt weniger als zwei Jahre zuzurechnen waren. Ursächlich sollte diese Regelung Missbräuchen durch Einlagen Einhaltung gebieten. Der Steuerpflichtige sollte nicht die Möglichkeit haben, kurze Zeit vor Entstehung der Steuer aus seinem Privatvermögen nicht begünstigtes Vermögen in ein (steuerlich begünstigtes) Betriebsvermögen zu übertragen. Die Vorschrift geht aber nach dem Wortlaut weit darüber hinaus. Erfasst wird nämlich nicht nur in den Betrieb eingelegtes Verwaltungsvermögen, sondern auch Verwaltungsvermögen, das innerhalb des 2-jährigen Zeitraums aus betrieblichen Mitteln angeschafft oder hergestellt worden ist. So soll auch die Umschichtung von Verwaltungsvermögen in anderes Verwaltungsvermögen – im Streitfall von Wertpapieren - erfasst werden. In diesem Sinne hat erstmals ein Finanzgericht in einem nicht rechtskräftigen Urteil einen Streitfall entschieden, bei dem im Betriebsvermögen aktivierte Wertpapiere verkauft und mit dem Erlös wiederum Wertpapiere angeschafft worden sind.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 30.11.2017 – 3 K 2867/15 – Revision zugelassen, Az. BFH: II R 8/18 (ZEV 2018 S. 227)

17. Passive Rechnungsabgrenzungsposten keine berücksichtigungsfähigen Schulden

In einem Streitfall ging es um die Frage, ob passive Rechnungsabgrenzungsposten bei der Ermittlung des nach § 13b ErbStG begünstigten Betriebsvermögens als Schulden zu berücksichtigen sind. Der Begriff der Schulden selbst ist im Erbschaftsteuergesetz nicht näher definiert. Das Gericht schloss sich der herrschenden Meinung in der Literatur an, wonach passive Rechnungsabgrenzungsposten nicht als Schulden i.S. des Bewertungsrechts (§103 BewG) abzugsfähig sind. Das Gericht begründet dies damit, dass nur geldbezogene Forderungen auf der Aktivseite als Finanzmittel anzusetzen sind. Wenn keine aktiven Rechnungsabgrenzungsposten zu berücksichtigen sind, ist es nur folgerichtig, dass auch passive Abgrenzungsposten unberücksichtigt bleiben.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 25.10.2017 – 2 K 2201/15 – Revision zugelassen (ZEV 2018 S. 224)

Hinweis

Die Informationen in diesem Kanzleibrief wurden sorgfältig ausgewählt und zusammengestellt. Bitte beachten Sie, dass dieser Service weder eine Beratung ersetzt, noch einen Beratervertrag darstellt. Haben Sie daher bitte Verständnis, dass wir daher keine Gewährleistung übernehmen können. Soweit bei Ihnen individueller Informations- oder Beratungsbedarf vorliegt, vereinbaren Sie bitte einen Termin in unserer Kanzlei. Nur hier erhalten Sie eine verbindliche und auf Ihre individuellen Bedürfnisse zugeschnittene Beratung.