

Ihre Partner für den Mittelstand

Dipl.-Kfm. Peter Paul Klotz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Kfm. Ulrich Stratmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Bw. Beate Veit, Steuerberaterin
Rechtsanwalt Dr. Sandro Kanzlsperger,
Fachanwalt für Insolvenz- und Steuerrecht
Rechtsanwalt Georg Wand

Detmolder Straße 195, 33100 Paderborn
Telefon 0 52 51 / 52 48 0 Telefax 52 48 48 mailto:dialog@wp-team.de

Paderborn, September 2015

IN DIESER AUSGABE	SEITE
1. Fristen und Termine	2
2. Neue Steuergesetze verabschiedet	2
3. Rückstellungen für Honorarrückforderungen von Ärzten	3
4. Kundenzahlungen auf das Privatkonto eines Gesellschafters	3
5. Diktiergerät als Fahrtenbuch	4
6. Veräußerungsgewinn eines Kommanditisten bei negativem Kapitalkonto	4
7. Umsatzsteuer bei Sicherungseinbehalt	5
8. Umsatzsteuer im vorläufigen Insolvenzverfahren	6
9. Ermäßigter Steuersatz auf Lieferung von Feuerschalen	6
10. Auch Rechtsanwälte müssen eine zusammenfassende Meldung abgeben	7
11. Reinigungskosten typischer Berufskleidung im eigenen Haushalt	7
12. Kosten für Abschiedsfeier als Werbungskosten abzugsfähig	8
13. Doppelter Haushalt bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten	8
14. Fahrtkosten eines Polizeibeamten	9
15. Ermäßigt zu besteuender Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit	9
16. Einkünfteerzielung bei Vermietung und Verpachtung	10
17. Bonuszahlung der Krankenkasse keine Beitragsrückerstattung	11
18. Keine Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen aus steuerfreien Lohnersatzleistungen	12
19. Spende an eine sogenannte Vorstiftung keine Sonderausgabe	13
20. Zivilprozesskosten: außergewöhnliche Belastung oder nicht?	14
21. Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung	15
22. Erschließungsbeitrag für Ausbau einer bislang unbefestigten Straße	15
23. Erbschaftsteuer ist keine Masseforderung	16
24. Ermäßigte Besteuerung eines Einmalbetrages einer Betriebsrente	16

1. Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im September:

	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung (Wertstellung beim Finanzamt)	Scheck/bar
Lohn- /Kirchensteuer	10.9.	14.9.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.9.	14.9.	keine Schonfrist
Einkommen-/Kirchensteuer	10.9.	14.9.	keine Schonfrist
Körperschaftsteuer	10.9.	14.9.	keine Schonfrist

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge:

	Fälligkeit
für den Monat September	28.9.

2. Neue Steuergesetze verabschiedet

Der Bundesrat hat zwei neuen Steuergesetzen zugestimmt. Zum einen dem Bürokratieentlastungsgesetz, zum anderen dem Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlages.

Aufgrund der ersten gesetzlichen Änderung steigen die Grenzwerte für die Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, nämlich die Umsatzgrenze von 500.000 € auf 600.000 € und die Gewinngrenze von 50.000 € auf 60.000 €. Die neuen Grenzwerte gelten erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen. Außerdem wird die tägliche Verdienstgrenze für die Lohnsteuerpauschalierung für Aushilfen bereits für 2015 von bisher 62 € auf 68 € angehoben. Dies erfolgt vor dem Hintergrund des neuen Mindestlohngesetzes.

Das zweite Gesetz betrifft die verfassungsrechtlich gebotene Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrags und des Kinderfreibetrags ab 2015.

	2014	2015	2016
Grundfreibetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €
Kinderfreibetrag	2.184 €	2.256 €	2.304 €
Kindergeld 1. und 2. Kind	184 €	188 €	190 €
Kindergeld 3. Kind	190 €	194 €	196 €
Kindergeld 4. Kind	215 €	219 €	221 €
Entlastungsbetrag für Alleinerziehende	1.308 €	1.908 € + 240 € für jedes weitere Kind	
Unterhaltshöchstbetrag	8.354 €	8.472 €	8.652 €
Kinderzuschlag Geringverdiener	140 €	160 €	160 €

Die Entlastungen für 2015 werden für Arbeitnehmer erst Ende des Jahres (nach)vollzogen.

Zum Abbau der sogenannten kalten Progression wurde neben der Anhebung des Grundfreibetrages außerdem der Einkommensteuertarif ab 2016 um die kumulierte Inflationsrate verändert, indem die Eckwerte um 1,48 % erhöht wurden.

Entsprechend dieser Änderungen werden auch die Grenzwerte für eine Pflichtveranlagung angehoben, nämlich ab 2015 auf 10.800 € bzw. 20.500 € bei Zusammenveranlagung und ab 2016 dann auf 11.000 € bzw. 20.900 €.

Quelle: Bürokratieentlastungsgesetz vom 28. Juli 2015, BGBl. 2015 I S. 1400, Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrages, des Kinderfreibetrages, des Kindergeldes und des Kinderzuschlages vom 16. Juli 2015, BGBl. I 2015 S. 1202

3. Rückstellungen für Honorarrückforderungen von Ärzten

Der BFH hat entschieden, dass Ärzte für drohende Regressforderungen der Krankenkassen wegen unwirtschaftlicher Verordnungsweise in der vertragsärztlichen Versorgung bei Überschreitung der bestehenden Richtgrößenvolumen um mehr als 25 % Rückstellungen bilden dürfen.

Zwei Ärzte betrieben eine Gemeinschaftspraxis in der Rechtsform einer GbR. In ihrem Jahresabschluss 2003 wies die GbR eine Rückstellung für (ungewisse) Rückzahlungen an die Kassenärztliche Vereinigung (KÄV) wegen der Überschreitung der Richtgrößen zu Verordnungskosten für Arznei-, Verband- und Heilmittel aus, weil sie die Verschreibungsgrößen pro Quartal um mehr als 150 % überschritten hatten. Das Finanzamt sah keinen ausreichenden Nachweis für das Bestehen einer ungewissen Verbindlichkeit und löste die Rückstellung in Höhe von 135.000 € gewinnerhöhend auf. Dem folgte das Finanzgericht und wies die Klage ab.

Der BFH gab den Ärzten jedoch Recht. Die Richter sahen die Voraussetzungen einer Rückstellungsbildung als erfüllt an. Die Rückforderungsansprüche der KÄV gegenüber den Ärzten wegen unwirtschaftlicher Verordnungsweise seien öffentlich-rechtlicher Natur. Eine Rückstellung in diesen Fällen setze voraus, dass diese Verpflichtungen bereits konkretisiert (d.h. inhaltlich hinreichend bestimmt), in zeitlicher Nähe zum Bilanzstichtag zu erfüllen sowie sanktionsbewährt seien. Konkretisiert würde eine solche öffentlich-rechtliche Pflicht regelmäßig durch einen entsprechenden Verwaltungsakt oder eine Verfügung. Auch eine Pflicht, die sich allein aus gesetzlichen Bestimmungen ergäbe, könne u.U. eine Rückstellung rechtfertigen.

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung sei das Bestehen oder Entstehen einer Verbindlichkeit schon dann wahrscheinlich, wenn nach den am Bilanzstichtag objektiv gegebenen und bis zur Aufstellung der Bilanz objektiv erkennbaren Verhältnissen mehr Gründe für als gegen ihr Bestehen sprächen.

Hier bejahten die BFH-Richter eine hinreichend konkrete Honorarrückzahlungspflicht, da zum einen bei einer Überschreitung des Richtgrößenvolumens um mehr als 25 % eine Rückforderung gesetzlich vorgegeben sei und zum anderen die Kassenärztliche Vereinigung Kenntnis hatte und die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aufgrund des Schreibens der KÄV hinreichend konkretisiert war.

Hinweis:

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichtes auf, verwies die Sache allerdings zurück. Das Finanzgericht hat im zweiten Rechtsgang nun zu prüfen, ob die Rückstellung der Höhe nach zutreffend bemessen war.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, VIII R 13/12, www.juris.bundesfinanzhof.de

4. Kundenzahlungen auf das Privatkonto eines Gesellschafters

Laut BFH sind Kundenzahlungen, die auf das private Bankkonto eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH geleistet werden, als verdeckte Gewinnausschüttung zu behandeln.

Ein Geschäftspartner einer GmbH hatte eine Rechnung der GmbH auf das private Bankkonto des Alleingesellschafters geleistet, obwohl auf der Rechnung lediglich die Bankverbindung der GmbH angegeben war. Der Vorgang wurde von der GmbH als Kasseneinnahme erfasst. Außerdem tilgte der Gesellschafter Verbindlichkeiten der GmbH über sein Privatkonto.

Das Finanzamt sah in der Zahlung an den Gesellschafter eine verdeckte Gewinnausschüttung und erfasste diese als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Tilgung der Verbindlichkeiten behandelte es als verdeckte Einlagen. Diese Behandlung wurde vom Finanzgericht bestätigt, vor dem der Gesellschafter angab, dass er die Zahlung auf sein Bankkonto nicht veranlasst habe.

Vor dem BFH erläuterte er, dass entsprechende Vereinbarungen zwischen ihm und der GmbH bestünden. Eine schriftliche Vereinbarung gäbe es zwar nicht, das Bestehen könne jedoch aus der buchhalterischen Behandlung des Vorgangs durch die GmbH bewiesen werden.

Dennoch kamen auch die BFH-Richter zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Sie führten aus, dass hier eine Vermögensminderung auf Seiten der GmbH vorliege, die im Gesellschaftsverhältnis begründet sei. Die GmbH habe ihrem Gesellschafter ein messbares Gut in Form von Geld zugewandt. Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung sei bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer bereits dann gegeben, wenn eine Leistung an den Gesellschafter oder einer ihm nahestehende Person, nicht auf einer klaren, eindeutigen und im Vorhinein abgeschlossenen Vereinbarung beruhe. Bereits seine Aussage vor dem Finanzgericht, dass er die Zahlung auf sein Privatkonto nicht veranlasst habe, lasse darauf schließen, dass eine Vereinbarung zur Verwendung der Zahlung, zu Tilgung von Verbindlichkeiten der GmbH, nicht im Vorhinein vorgelegen habe. Daher sei hier eine verdeckte Gewinnausschüttung gegeben.

Hinweis:

Dieses Urteil zeigt einmal mehr, dass das Vermögen einer Kapitalgesellschaft von dem ihrer Gesellschafter strikt zu trennen ist. In der Praxis werden Ein-Mann-GmbHs oft wie Einzelunternehmen geführt. Dies kann, wie in diesem Fall, fatale steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen. Zwar lässt sich eine verdeckte Gewinnausschüttung durch die Erfassung als Forderung gegen den Gesellschafter auf einem sogenannten Gesellschafterverrechnungskonto vermeiden, jedoch sind diese Forderungen zu verzinsen. Die Verzinsung führt dann auf Seiten der GmbH zu Einnahmen, die voll der Körperschaft- und der Gewerbesteuer zu unterwerfen sind. Daher sollten Gesellschafter ihre Verbindlichkeiten gegenüber der Gesellschaft zeitnah tilgen.

Quelle: BFH-Urteil vom 5. November 2014, VIII R 13/12, www.juris.bundesfinanzhof.de

5. Diktiergerät als Fahrtenbuch

An die ordnungsgemäße Führung von Fahrtenbüchern stellen Finanzverwaltung als auch die Finanzgerichte hohe Anforderungen. So muss der Kilometerstand zu Beginn und zu Ende einer jeden Fahrt aufgezeichnet werden. Bei betrieblich veranlassten Fahrten muss zudem das Reiseziel als auch der Zweck der Fahrt aufgezeichnet werden. Außerdem muss ein Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Bei EDV-gestützten Fahrtenbüchern muss sichergestellt sein, dass die aufgezeichneten Daten nicht im nach hinein geändert werden können oder Änderungen zumindest lückenlos nachvollzogen werden können. Die Fahrtenbuchführung ist den meisten Steuerpflichtigen lästig. Bei Betriebsprüfungen liegt stets der Fokus auf der Ordnungsmäßigkeit der geführten Fahrtenbücher, was dazu führt, dass viele Fahrtenbücher von Betriebsprüfern verworfen werden. Folge sind Steuernachzahlungen führt, die ggf. auch noch verzinnt werden. Vor dem Finanzgericht Köln versuchte ein Steuerpflichtiger die Anerkennung eines Fahrtenbuches zu erreichen, das mithilfe eines Diktiergerätes und Excel-Tabellen erstellt wurde. Der Steuerpflichtige diktierte zu Beginn einer Fahrt den Zweck der Fahrt, das Datum und den km-Stand. Unterwegs diktiert er besondere Vorkommnisse (z.B. Staus oder Straßensperrungen, Umleitungen) und am Ende wiederum den km-Stand. Während der Eingaben ließ er das Radio laufen, was nach seinen Angaben die Aufzeichnungen untermauern sollte. Die Ansagen auf dem Band wurden von seiner Sekretärin im Durchschnitt zweimal wöchentlich in Excel-Dateien übertragen. Die Blätter wurden aufbewahrt und am Jahresende jeweils gebunden. Auch die Tonbänder wurden aufbewahrt und nicht überspielt. Weder das Finanzamt noch das Finanzgericht Köln erkannten diese Art der Fahrtenbuchführung an.

Zunächst stellte Finanzgericht fest, dass die vom Steuerpflichtigen besprochenen Kassetten das Fahrtenbuch darstellten und nicht die Excel-Tabellen, die von der Sekretärin unter Abschreiben der Bänder erstellt worden waren. Die Excel-Tabellen erfüllten die Anforderungen an ein Fahrtenbuch bereits deshalb nicht, weil sie das ganze Jahr über als lose Blätter gesammelt und erst am Jahresende gebunden wurden. Außerdem seien sie jederzeit änderbar.

Doch auch die im PKW besprochenen Kassetten stellten nach Auffassung der Kölner Richter kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch dar. Die Kassetten seien, wenn auch unter Umständen mit Schwierigkeiten verbunden, jederzeit änderbar. Die heutigen technischen Möglichkeiten erlaubten es, Bänder zu verändern, ohne dass ein Bruch erkennbar sei. Die Hintergrundgeräusche verhinderten dies nicht. Außerdem könne jedes einzelne Band komplett neu besprochen werden. Habe der Steuerpflichtige versehentlich während der Fahrt ein Band gelöscht und es neu besprochen, sei dies nicht feststellbar. Weiter sei nicht mit vertretbarem Aufwand überprüfbar, ob die Bänder „eins zu eins“ in die Excel-Tabellen übertragen wurden. Nach Auffassung der Richter aus Köln sei ein nicht handschriftlich, sondern mithilfe von elektronischen Aufzeichnungen erstelltes Fahrtenbuch nur dann ordnungsgemäß, wenn die elektronische Aufzeichnung unmittelbar ausgedruckt werde.

Hinweis:

Das Gericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage zu gelassen, welche Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch unter Berücksichtigung der technischen Entwicklung in den letzten Jahren zu stellen sind. Es darf jedoch nicht damit gerechnet werden, dass der BFH zu einem anderen Ergebnis kommt.

Es bleibt also dabei, dass Steuerpflichtige ihr Fahrtenbuch handschriftlich und lückenlos führen müssen. Einzige Alternative ist eine Software zur Fahrtenbuchführung, die eine nachträgliche Änderung der Daten unmöglich oder zumindest nachvollziehbar macht.

Quelle: FG Köln, Urteil vom 18. Juni 2015, 10 K 33/15, Revision zugelassen, www.fg-koeln.nrw.de

6. Veräußerungsgewinn eines Kommanditisten bei negativem Kapitalkonto

Scheidet ein Kommanditist gegen Entgelt aus einer KG aus, ist ein von ihm nicht ausgleichendes negatives Kapitalkonto bei der Berechnung seines Veräußerungsgewinns in vollem Umfang zu berücksichtigen. Zu diesem Ergebnis ist der BFH gekommen. Es kommt nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden ist.

Im verhandelten Fall schied der Kommanditist einer mittlerweile liquidierten KG gegen eine Zahlung von 25.000 € aus der KG aus. Sein negatives Kapitalkonto von 45.000 € resultierte zum einen aus Verlustzuweisungen, zum anderen aus im Gesellschaftsvertrag und handelsrechtlich zulässigen Entnahmen.

Das Finanzamt ermittelte einen Veräußerungsgewinn von rund 70.000 €, welcher sich aus dem negativen Kapitalkonto und dem Veräußerungserlös zusammensetzte.

Der ehemalige Kommanditist vertrat jedoch die Auffassung, dass das negative Kapitalkonto nicht bei der Ermittlung des Veräußerungserlöses zu berücksichtigen sei, da die Gesellschaft hierauf keinen Ausgleichsanspruch habe, weil das negative Kapitalkonto auf gesellschaftsrechtlich zulässigen und wirksam beschlossenen Entnahmen beruhe.

Dieser Argumentation folgte zwar das Finanzgericht Berlin-Brandenburg, nicht jedoch der BFH. Scheide ein Kommanditist gegen Entgelt aus einer KG aus, ergebe sich der Veräußerungsgewinn aus der Differenz zwischen den dem Ausscheidenden aus diesem Anlass zugewandten Leistungen und seinem Kapitalkonto.

Dem Veräußerungspreis sei der Wert des Anteils am Betriebsvermögen, d.h. das Kapitalkonto des Steuerpflichtigen, gegenüberzustellen.

Dies gelte auch für ein negatives Kapitalkonto - es führe damit rechnerisch zur Erhöhung eines Veräußerungsgewinns, soweit es nicht ausgeglichen werde.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichtes kommt es laut BFH nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden sei. Daher sei auch ein negatives Kapitalkonto dem Veräußerungserlös hinzuzurechnen, wenn es auf zulässigen Entnahmen beruhe. Unerheblich sei, ob es sich bei den Entnahmen um nach dem Gesellschaftsvertrag rückzahlungspflichtige oder nicht rückzahlungspflichtige Auszahlungen handele. Lediglich eine etwaige Rückzahlungspflicht könne den Veräußerungsgewinn mindern.

Zwar sei ein Veräußerungsgewinn um drohende Haftungsansprüchen im Zusammenhang mit der Beteiligung dadurch zu kürzen, dass die Haftungsbeträge in einer Sonderbilanz des Kommanditisten zurückgestellt würden. Hier musste der Steuerpflichtige bei seinem Ausscheiden jedoch nicht mit einer Haftungsanspruchnahme rechnen, so dass der Veräußerungsgewinn im Hinblick hierauf nicht zu mindern war.

Quelle: BFH-Urteil vom 9. Juli 2015, IV R 19/12, NWB-Dok-ID: PAAAE-98627

7. Umsatzsteuer bei Sicherungseinbehalt

Im Oktober 2013 hat der BFH entschieden, dass Unternehmer nicht verpflichtet werden können, Umsatzsteuer über mehrere Jahre vorzufinanzieren. Das Urteil betraf vor allem den Fall von Sicherungseinbehalten, wie sie in der Baubranche üblich sind. Unternehmer, die ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuern (sog. Sollbesteuerung), müssen ihre Umsätze bereits in dem Voranmeldungszeitraum versteuern, in dem sie die Umsätze ausgeführt haben, auch wenn sie das Entgelt hierfür noch nicht vereinnahmt haben.

Bei Sicherungseinbehalten, bei denen der Unternehmer das gesamte Entgelt aus der von ihm erbrachten Leistung erst mehrere Jahre nach der Leistungserbringung vereinnahmt, sah der BFH eine nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung zu der sogenannten Istbesteuerung, bei der die Entgelte erst in dem Voranmeldungszeitraum versteuert werden müssen, in dem sie dem Unternehmer tatsächlich zufließen. Auch würde es dem Charakter der Umsatzsteuer widersprechen, wenn Unternehmer diese über mehrere Jahre vorfinanzieren müssten. Daher ist bei langfristigen Sicherungseinbehalten eine Berichtigung der Umsatzsteuerbemessungsgrundlage bereits im Veranlagungszeitraum der Leistungserbringung durchzuführen, so der BFH. So muss der Sicherungseinbehalt erst dann versteuert werden, wenn er dem Unternehmer zufließt.

Das Urteil wurde im Bundessteuerblatt veröffentlicht und muss daher auch von der Finanzverwaltung angewendet werden. Nun hat die Verwaltung jedoch zur Anwendung des Urteils ein neues BMF-Schreiben veröffentlicht. Danach kann ein Sicherungseinbehalt nur dann bereits zum Zeitpunkt der Leistungserbringung als uneinbringlich angesehen werden, wenn der Anspruch nicht durch eine Bankbürgschaft gesichert ist. Dies soll auch dann gelten, wenn eine Bürgschaftsgestellung möglich gewesen wäre, aber tatsächlich nicht beansprucht wurde. Der Unternehmer habe die Voraussetzungen hierfür nachzuweisen. Aus den Nachweisen müsse sich leicht und einwandfrei ergeben, dass für jeden abgeschlossenen Vertrag konkrete, im Einzelnen vom Unternehmer begehrte Gewährleistungsbürgschaften beantragt und abgelehnt wurden.

Soweit der Unternehmer die Entgeltansprüche zulässig als uneinbringlich behandelt, habe zudem der Leistungsempfänger die Vorsteuer aus den jeweiligen Leistungsbezügen entsprechend zu berichtigen. Der Unternehmer sei zwar nicht verpflichtet, dem Leistungsempfänger die Behandlung seiner Ansprüche mitzuteilen. Das Finanzamt des Unternehmers sei jedoch berechtigt, das Finanzamt des Leistungsempfängers auf die Behandlung der offenen Entgeltansprüche als uneinbringlich hinzuweisen.

Hinweis:

Die Anforderungen, die die Finanzverwaltung für die Minderung der Umsatzsteuer aufgrund eines Sicherungseinhalts stellt, decken sich nicht mit dem vom BFH gefällten Urteil.

Die Verwaltung knüpft die Korrektur der Bemessungsgrundlage daran, dass tatsächlich mit einem Ausfall des Sicherungseinhalts auf Seiten des Leistungserbringers zu rechnen ist. Der BFH hat jedoch die Ungleichbehandlung zur Istbesteuerung und die Tatsache, dass die Umsatzsteuer den Endverbraucher und nicht den Unternehmer belasten soll, als Urteilsgründe angeführt. Dies wird von der Verwaltung ignoriert.

Bei vorliegender Bankbürgschaft findet ohnehin in der Regel kein Sicherungseinbehalt statt, so dass sich die Problematik nicht stellt. Verzichtet der Unternehmer jedoch aus wirtschaftlichen Gründen auf eine Bankbürgschaft, um die hieraus resultierenden Kosten zu sparen, ändert das nichts daran, dass er für einen unverhältnismäßig langen Zeitraum die Umsatzsteuer vorfinanzieren muss, was ja gerade vom BFH bemängelt wurde.

Auch hinsichtlich der Korrektur des Vorsteuerabzuges beim Leistungsempfänger kann der Auffassung der Finanzverwaltung nicht gefolgt werden. Eine Korrektur ist nur möglich, wenn der Leistungsempfänger durch die Änderung der Bemessungsgrundlage des Leistungserbringers wirtschaftlich begünstigt wird, wie es z.B. bei einem Ausfall einer Verbindlichkeit der Fall wäre. Hier bleibt jedoch die Forderung des Leistungserbringers bestehen, sodass eine wirtschaftliche Begünstigung des Leistungsempfängers unseres Erachtens nicht gegeben ist.

Quelle: BMF-Schreiben vom 3. August 2015, III C 2 S 7333/08/10001:004, www.bundesfinanzministerium.de

8. Umsatzsteuer im vorläufigen Insolvenzverfahren

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat entschieden, dass die Qualifizierung offener Steuerforderungen als bevorrechtigte Masseforderungen (sog. Fiskusprivileg) einer eindeutigen gesetzlichen Regelung bedarf und nicht über die Korrekturvorschrift im Umsatzsteuergesetz gelöst werden kann.

Ein Steuerpflichtiger wurde zum vorläufigen Insolvenzverwalter über das Vermögen einer GmbH bestellt. Es wurde angeordnet, dass Verfügungen der GmbH nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam waren. Außerdem wurde ihr die Einziehung von Außenständen untersagt. Zugleich wurde der vorläufige Insolvenzverwalter ermächtigt, Bankguthaben und sonstige Forderungen der Schuldnerin einzuziehen sowie eingehende Gelder und Schecks entgegenzunehmen. Die GmbH führte den Geschäftsbetrieb im Rahmen der vorläufigen Verwaltung bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens fort. Die im Monat der Insolvenzbekanntmachung (vor Insolvenzeröffnung) ausgeführten Umsätze wurden unter der Alt-Steuer Nummer der GmbH vorangemeldet. Das Finanzgericht setzte die angemeldeten Beträge hingegen unter der Masse-Steuer Nummer gegenüber der Insolvenzmasse fest. Hiergegen legte der Insolvenzverwalter Einspruch ein.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig. Die in Rede stehende Umsatzsteuer sei keine Masseverbindlichkeit, sondern Insolvenzforderung und als solche nur im Rahmen des Insolvenzverfahrens durchsetzbar. Damit wich das Gericht ausdrücklich von der Rechtsprechung des BFH ab.

Nach Auffassung des BFH aus 2010 bestimmt sich die Einordnung eines Steueranspruchs als Insolvenzforderung oder Masseverbindlichkeit nach dem Zeitpunkt, in dem der den Umsatzsteueranspruch begründende Tatbestand vollständig verwirklicht und damit abgeschlossen ist. Die tatbestandliche Verwirklichung liegt danach in der Entgeltvereinnahmung durch den Insolvenzverwalter, wobei unerheblich sein soll, ob der Umsatz der Ist- oder Sollbesteuerung unterliege. Mit einem weiteren Urteil aus 2014 hat der BFH diese Rechtsprechung erweitert auf die Entgeltvereinnahmung durch einen „starken“ vorläufigen Insolvenzverwalter. Entscheidend ist danach, ob der vorläufige Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt zum Forderungseinzug berechtigt ist. Ist dies der Fall, so hat die Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters zur Folge, dass die noch ausstehenden Entgelte für Leistungen im Zeitraum des Insolvenzeröffnungsverfahrens uneinbringlich und so nach dem Umsatzsteuergesetz zu berichtigen sind. Vereinnahmt der vorläufige Insolvenzverwalter trotzdem das Entgelt, entsteht der Steueranspruch als Masseverbindlichkeit neu.

Das Finanzgericht sah in diesen Rechtsprechungsgrundsätzen des BFH eine doppelte Berichtigungspflicht, die zugunsten der Finanzverwaltung „benachteiligte“ Insolvenzforderungen in „bevorrechtigte“ Masseforderungen umwandle.

Eine Forderung sei regelmäßig dann nicht durchsetzbar, wenn der Schuldner zahlungsunfähig oder zahlungsunwillig sei. Maßgeblich seien also die Umstände in der Person des Schuldners und nicht des Gläubigers. Es sei deshalb im Falle einer Insolvenz nicht möglich, dass eine (Steuer-) Forderung durch bloße Veränderung in der Gläubigerstellung ohne Zutun des Schuldners uneinbringlich werden soll. Die Qualifizierung offener Steuerforderungen als bevorrechtigte Masseverbindlichkeiten bedürfe einer eindeutigen gesetzlichen Regelung und ließe sich nicht über die Korrekturvorschrift des Umsatzsteuergesetzes lösen.

Hinweis:

Da das Gericht ausdrücklich von der Rechtsprechung des BFH abweicht, wurde die Revision zugelassen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15. Januar 2015, 5 K 5182/13, Revision zugelassen, www.gerichtsentscheidungen.berlin-brandenburg.de

9. Ermäßigter Steuersatz auf Lieferung von Feuerschalen

Auf die Lieferung von Feuerschalen kann der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % angewendet werden. Dies hat das Finanzgericht Baden-Württemberg entschieden. Danach können Feuerschalen Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst sein, deren Lieferung ermäßigt zu besteuern ist.

Im Streitfall ging es um den Steuersatz auf die Umsätze eines freischaffenden Metallbildhauers, der individuell gefertigte Feuerschalen herstellte, die sowohl mit Fest- als auch mit Flüssigbrennstoffen im Innen- und Außenbereich verwendet werden konnten.

Nach Auffassung der Richter am Finanzgericht Baden-Württemberg sind Feuerschalen als Gebrauchsgegenstände nicht schon alleine aufgrund ihres einfachen äußeren Erscheinungsbildes und ihrer Nutzungsmöglichkeit als einfache Handelsware zu deklarieren, auf deren Verkauf der allgemeine Steuersatz von 19 % anzuwenden ist. Es komme nicht auf den Wert oder die Qualität der Feuerschalen an. Für die Abgrenzung als Originalerzeugnis der Bildhauerkunst sei eine Gegenüberstellung der „Feuerschalen“ mit vergleichbaren industriellen oder handwerklichen Produkten anhand objektiv erkennbarer Kriterien durchzuführen. Nach geltender Rechtsprechung sei maßgebend, dass es sich bei dem Werk, der „Feuerschale“, um eine höchst persönliche Schöpfung handle, mit der der Künstler einem ästhetischen Ideal Ausdruck verleihe. Die von dem Unternehmer hergestellten Feuerschalen seien aufgrund ihres Herstellungsprozesses Unikate und hätten einen über die schlichte Reproduktion hinausreichenden individuellen, schöpferischen Charakter.

Hinweis:

Dem Urteil stand nicht die unverbindliche Auskunft des Bundes- und Wissenschaftszentrums der Bundesfinanzverwaltung entgegen, wonach Feuerschalen im Zolltarif als „den Kohlebecken ähnliche, nicht elektrische Haushaltsgeräte, für Feuerung mit Festbrennstoffen“ einzuordnen sind. Dies sei für umsatzsteuerliche Zwecke nicht verbindlich.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 22. Juni 2015, 14 K 3317/13, Pressemitteilung des FG-Baden-Württemberg Nr.10/2015 vom 6. August 2015, LEXinform Nr. 0443478

10. Auch Rechtsanwälte müssen eine zusammenfassende Meldung abgeben

Vor dem Finanzgericht Köln klagte eine Rechtsanwaltsgesellschaft mit beschränkter Haftung. Sie betreute u.a. Mandanten, die in der EU ansässig waren und erbrachte in diesem Zusammenhang in anderen EU-Ländern steuerbare sonstige Leistungen aus anwaltlicher Tätigkeit. Sie reichte diesbezüglich für das I. Quartal 2010 eine zusammenfassende Meldung ein. Als die zusammenfassende Meldung für das II. Quartal ausblieb, forderte das Finanzamt die Gesellschaft auf, die zusammenfassende Meldung einzureichen.

Hiergegen erhob die Gesellschaft Klage. Sie könne als Rechtsanwaltsgesellschaft die Weitergabe solcher Informationen verweigern, die ihr in ihrer anwaltlichen Eigenschaft anvertraut oder bekannt geworden seien. Die Verschwiegenheitspflicht beziehe sich auch auf die Mandatsbeziehung als solche. Vor dem Hintergrund des hohen Stellenwertes der anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht müsse sie sich bei der Abgabe der zusammenfassenden Meldung bezüglich solcher Informationen, die ihr in ihrer anwaltlichen Eigenschaft anvertraut oder bekannt gegeben worden seien, auf ihr Auskunftsverweigerungsrecht berufen.

Diese Auffassung teilte das Finanzgericht jedoch nicht. Bei der Frage, ob Anwälte eine zusammenfassende Meldung abgeben müssen, sei abzuwägen zwischen der Verschwiegenheitspflicht einerseits und dem Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung andererseits. Dabei komme jedenfalls den Offenbarungspflichten des Umsatzsteuergesetzes Vorrang vor der anwaltlichen Schweigepflicht zu. Denn die offen zu legenden Sachverhalte (Umsatzsteueridentifikationsnummer und Bemessungsgrundlage) seien nicht derart gewichtig, dass sie dem Ziel der Steuergerechtigkeit und Steuergleichheit vorgingen. Außerdem handele es sich nicht um eine unbefugte Offenbarung.

Die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichtes lasse Ausnahmen von der Verschwiegenheitspflicht dann zu, wenn diese ihre Grundlagen in einer allgemeinen, nicht berufsspezifischen Regelung finden. Auskunftspflichten, die das Gesetz jedermann oder einer nicht nach dem Beruf abgegrenzten Gruppe auferlege, träfen grundsätzlich auch Rechtsanwälte, so die Richter.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision zum BFH zugelassen. Ein Urteil des BFH sollte Rechtssicherheit für Rechtsanwälte schaffen, die ihre steuerlichen Pflichten erfüllen müssen, aber gleichzeitig auch die Verschwiegenheitspflicht gegenüber ihren Mandanten zu wahren haben.

Quelle: FG Köln Urteil vom 15. April 2015, 2 K 3593/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: XI R 15/15), www.fg-koeln.nrw.de

11. Reinigungskosten typischer Berufskleidung im eigenen Haushalt

Ein Steuerpflichtiger war als Wachmann angestellt. In seiner Steuererklärung machte er Aufwendungen für die Reinigung von Berufskleidung als Werbungskosten bei den Einkünften aus unselbstständiger Arbeit in Höhe von rund 700 € für ca. 400 kg Wäsche geltend. Die Aufwendungen ermittelte er nach einer von der Arbeitsgemeinschaft der Verbraucherverbände durchgeführten Erhebung.

Das Finanzamt berücksichtigte lediglich 110 € und verwies auf die Ansätze eines „Uniformträgers im öffentlichen Personalverkehr“, die auf Erfahrungssätzen der Verbraucherverbände e.V. Bonn beruhten. Ausgehend von diesen Erfahrungswerten sei der Umfang der jährlich zu waschenden Berufskleidung mit der Hälfte des Wäscheanfalls eines 1-Personen-Haushalts und damit mit 100 kg anzunehmen.

Der Wachmann reichte nach erfolglosem Einspruch Klage ein. Er brachte vor, die beantragten Reinigungskosten seien in den Vorjahren vom Finanzamt immer anerkannt worden und würden auch bei Arbeitskollegen so berücksichtigt. Eine Abweichung von dieser Vorgehensweise im Streitjahr sei nicht gerechtfertigt.

Das Finanzgericht wies die Klage jedoch ab. Aufwendungen für die Anschaffung, Instandsetzung und Reinigung von Bekleidung seien grundsätzlich nicht berücksichtigungsfähige Kosten für die allgemeine Lebensführung. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz gelte nur dann, wenn es sich um typische Berufskleidung handele. Dies sei der Fall, wenn die Kleidung ihrer Beschaffenheit nach nahezu ausschließlich für die berufliche Verwendung bestimmt und wegen der Eigenart des Berufs nötig sei (wie etwa Uniformen und Schutzkleidung).

Die durch das Waschen von typischer Berufskleidung verursachten Aufwendungen könnten auf der Grundlage der Kosten einzelner Waschmaschinenläufe geschätzt werden, die z.B. anhand repräsentativer Daten von Verbraucherverbänden oder Herstellern ermittelbar seien. Da dem Gericht die Überprüfung der geltend gemachten Kosten für die Reinigung der Dienstkleidung aber nicht möglich sei, habe es die Kosten anhand repräsentativer Daten von Verbraucherverbänden oder Herstellern unter Berücksichtigung der Angaben des Steuerpflichtigen zu schätzen. Das Gericht kam dabei auf einen Wäscheanfall von nur 77 kg - und damit sogar unter dem vom Finanzamt angenommenen Wäscheanfall.

Die abweichende steuerliche Behandlung in den Vorjahren begründe keinen nach Treu und Glauben zu beachtenden Vertrauenstatbestand.

Quelle: FG Nürnberg, Urteil vom 24. Oktober 2014, 7 K 1704/13, NWB DokID: KAAAE-90918

12. Kosten für Abschiedsfeier als Werbungskosten abzugsfähig

Ein Steuerpflichtiger war mehrere Jahre als leitender Angestellter in einem Unternehmen beschäftigt. Er wechselte im Streitjahr zu einer Fachhochschule und nahm dort eine Lehrtätigkeit auf. Anlässlich seines Arbeitgeberwechsels lud er zu einem Abendessen in ein Hotelrestaurant ein. Eingeladen waren Kollegen, Vorgesetzte, Kunden, Lieferanten, Geschäftspartner, Vertreter von Behörden, Verwaltung und Verbänden sowie Experten aus Forschung und Wissenschaft. Die Einladungen stimmte der Steuerpflichtige mit seinem Arbeitgeber ab, die Anmeldungen erfolgten über die Sekretärin. Die Kosten für die Feier machte er in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend.

Das Finanzamt versagte den Abzug der Aufwendungen mit der Begründung, dass nach der Gesamtwürdigung der Umstände eine private Veranlassung der Kosten überwiege.

Das Finanzgericht Münster gab der Klage statt und ließ den Werbungskostenabzug in vollem Umfang zu. Werbungskosten seien alle Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Hierunter fielen Aufwendungen, die durch die Erzielung von steuerpflichtigen Einnahmen veranlasst seien. Dafür sei erforderlich, dass die Aufwendungen objektiv mit Tätigkeiten tatsächlich zusammenhängen und subjektiv zur Förderung dieser gemacht würden.

Nach Auffassung des Finanzgerichtes waren die Aufwendungen für die Abschiedsfeier beruflich veranlasst. Beweggrund der Veranstaltung sei ausweislich der Einladung die Beendigung des bisherigen Arbeitsverhältnisses und der damit einhergehende Wechsel in ein neues Arbeitsverhältnis mit der Fachhochschule gewesen. Ein solcher Wechsel sei - ebenso wie der Eintritt eines Arbeitnehmers in den Ruhestand - als letzter Akt des bisherigen Dienstverhältnisses anzusehen. Auch die weiteren Umstände würden nicht für eine private Mitveranlassung der Veranstaltung sprechen. Sämtliche Gäste - mit Ausnahme seiner Ehefrau - hätten aus dem beruflichen Umfeld des Steuerpflichtigen gestammt, private Freunde oder Angehörige habe er nicht eingeladen. Hinzu käme, dass die ganz überwiegende Zahl der Gäste ohne Ehe- bzw. Lebenspartner/innen eingeladen worden sei. Außerdem habe der Steuerpflichtige seinen bisherigen Arbeitgeber in die Organisation der Feier eingebunden, indem er die Gästeliste mit diesem abgestimmt und sein bisheriges Sekretariat ihn bei der Organisation der Feier unterstützt habe. Der Umstand, dass die Feier abends stattgefunden habe, stehe einer beruflichen Veranlassung nicht entgegen. Auch die Höhe der Kosten der Feier von rund 50 € je Person sei unter Berücksichtigung des Verdienstes und der beruflichen Stellung des Steuerpflichtigen nicht so hoch, als dass daraus eine private Veranlassung abgeleitet werden könne.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 29. Mai 2015, 4 K 3236/12 E, rechtskräftig, www.justiz.nrw.de

13. Doppelter Haushalt bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten

Der BFH hatte sich zu der Frage zu äußern, wo sich im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung von beiderseitig berufstätigen Ehegatten der Hauptwohnsitz befindet. Hierbei hat er einmal mehr unterstrichen, dass es bei Fragen der doppelten Haushaltsführung auf die alle Umstände des Einzelfalles ankommt.

Im Streitfall ging es um den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, dessen Ehefrau aus beruflichen Gründen ihren Wohnsitz nach Mosambik verlagerte. Der Geschäftsführer gab bei seiner Einkommensteuererklärung an, dass er seinen Lebensmittelpunkt an den Wohnort seiner Ehefrau in Mosambik verlagert habe und die Wohnung an seinem Beschäftigungsort in Deutschland nunmehr seine Zweitwohnung darstelle, für die er Kosten der doppelten Haushaltsführung geltend mache.

Das Finanzamt als auch das Finanzgericht lehnten den Abzug der Aufwendungen für seine Wohnung in Deutschland ab.

Die Richter kamen zu dem Ergebnis, dass die Wohnung in Deutschland der Hauptwohnsitz des Steuerpflichtigen geblieben sei, da sich der Mittelpunkt seines Lebensinteresses weiterhin in Deutschland befinde. Er habe sich nur an 18 Tagen in Mosambik aufgehalten und sich nicht von seinem sozialen Umfeld gelöst. Zudem habe sich auch die Ehefrau über die Weihnachtsfeiertage in der Wohnung in Deutschland aufgehalten, sodass die Ehe auch in Deutschland gelebt wurde. Im Ergebnis habe die Ehefrau eine Zweitwohnung in Mosambik. Die Reisen des Ehemannes dorthin seien als Besuchsreisen, sogenannte umgekehrte Familienheimfahrten, zu beurteilen.

Diese Gesamtwürdigung hielt auch der BFH für naheliegend. Kriterien für die Bestimmung des Haupthaustandes eines Arbeitnehmers könnten die Ausstattung und Größe der Wohnungen, die Entfernung der Wohnungen sowie die Zahl der Heimfahrten sein. Erhebliches Gewicht habe zudem, an welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen gepflegt würden.

Bei beiderseitig berufstätigen Ehegatten könne nicht grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass sich der Haupthausstand dort befinde, wo sie sich überwiegend gemeinsam aufhielten. Ein solcher Automatismus sei mit dem Gebot der Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalles nicht in Einklang zu bringen.

Hinweis:

Die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung bereitet in der Praxis häufig Schwierigkeiten. Wir prüfen gerne für Sie, ob ein Abzug von Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung bei Ihnen möglich ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Mai 2015, VI R 71/14, NWB Dok-ID: XAAAE-96705

14. Fahrtkosten eines Polizeibeamten

Nach einem Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichtes kann ein Polizeibeamter seine Fahrtkosten nach Dienstreisegrundsätzen steuerlich geltend machen. Darüber hinaus kommt auch der Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen in Betracht.

Der Steuerpflichtige war Polizeibeamter und erzielte aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit. Er beantragte in seiner Steuererklärung, die Kosten für die Fahrten zum Polizeikommissariat nicht mit der sogenannten Pendlerpauschale, sondern nach Dienstreisegrundsätzen bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit anzusetzen. Darüber hinaus erklärte er mit diesen „Reisen“ im Zusammenhang stehende Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten.

Das Finanzamt erkannte für die Fahrten zum Polizeikommissariat jedoch nur Fahrtkosten in Höhe der Pendlerpauschale an, also 30 Cent pro km der einfachen Wegstrecke, und versagte entsprechend auch den Werbungskostenabzug.

Vor dem Finanzgericht Niedersachsen hatte der Beamte allerdings Erfolg. Die Anwendung der Pendlerpauschale komme nur bei Fahrten zur regelmäßigen Arbeitsstätte in Betracht. Regelmäßige Arbeitsstätte sei (nur) der (ortsgebundene) Mittelpunkt der dauerhaft angelegten beruflichen Tätigkeit des Arbeitnehmers und damit der Ort, an dem der Arbeitnehmer seine aufgrund des Dienstverhältnisses geschuldete Leistung zu erbringen habe. Dies sei im Regelfall der Betrieb oder eine Betriebsstätte des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer zugeordnet sei und die er nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, also fortdauernd und immer wieder, aufsuche. Allerdings sei erforderlich, dass der Arbeitnehmer dort seiner eigentlichen beruflichen Tätigkeit nachgehe. Der Betriebssitz des Arbeitgebers, den der Arbeitnehmer lediglich regelmäßig nur zu Kontrollzwecken aufsuche, sei nicht die regelmäßige Arbeitsstätte.

Nach diesen Grundsätzen habe der Polizeibeamte keine regelmäßige Arbeitsstätte gehabt. Zwar sei er einer betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers dauerhaft zugeordnet gewesen, jedoch sei er schwerpunktmäßig im Außendienst tätig gewesen. In seiner Dienststelle habe er sich nur eine Stunde pro Schicht aufgehalten, wobei ein Großteil dieser Zeit als Pause verbracht worden sei. Darüber hinaus wurde in der Dienststelle die Schicht lediglich begonnen und beendet. Er habe dort auch keinen eigenen Arbeitsplatz. So stand beispielsweise der Dienst-PC allen Kollegen zur Verfügung. Nur im Ausnahmefall wurde der Innendienst in Anspruch genommen.

Hieraus könne kein Tätigkeitsschwerpunkt in der Dienststelle und somit auch keine regelmäßige Arbeitsstätte angenommen werden.

Hinweis:

Die Revision wurde zugelassen. In ähnlich gelagerten Fällen hat das FG Berlin-Brandenburg dagegen eine regelmäßige Arbeitsstätte an der Dienststelle eines Polizisten angenommen. Der BFH, bei dem das Verfahren mittlerweile anhängig ist, wird nun die Möglichkeit haben, für Rechtssicherheit zu sorgen.

Seit Einführung des neuen Reisekostenrechtes zum 1. Januar 2014 können Steuerpflichtige von diesem Urteil ohnehin nur bedingt profitieren. Seit 2014 wird die erste Tätigkeitsstätte eines Arbeitnehmers nämlich anhand der Zuordnung seitens des Arbeitgebers oder anhand zeitlicher Kriterien bestimmt. Auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit kommt es nicht mehr an. Da im Streitfall eine Zuordnung stattgefunden hat, wäre hier eine erste Tätigkeitsstätte gegeben. Aber auch ohne Zuordnung können die Fahrten zur Dienststelle nur noch anhand der Pendlerpauschale berücksichtigt werden. Hat der Arbeitnehmer seine Tätigkeit arbeitstäglich an dem gleichen Ort aufzunehmen, so sind die Fahrtkosten von seiner Wohnung an diesen Ort auf die Pendlerpauschale begrenzt. Hier können jedoch weiterhin Verpflegungsmehraufwendungen ab der Abwesenheit von seiner Wohnung geltend gemacht werden. Beim Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte würde die Abwesenheitszeit erst ab Verlassen der Dienststelle bis zur Rückkehr dorthin berechnet werden.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 11. Dezember 2014, 11 K 70/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 8/15), EFG 2015 S. 1261

15. Ermäßigt zu besteuender Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit

Der BFH hatte einmal mehr die Frage zu klären, ob eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vorliegt, die nach der sogenannten Fünftelregelung ermäßigt besteuert werden kann.

Der Steuerpflichtige war als Vorstand einer gemeinnützigen Stiftung, die sich überwiegend aus Spenden finanzierte, tätig. In seiner Einkommensteuererklärung erklärte er die von der Stiftung erhaltenen Tätigkeitsvergütungen als ermäßigt zu besteuern Arbeitslohn für mehrere Jahre. Der Lohnzahlungszeitraum sei ausnahmsweise - und mit seinem Einverständnis - von 12 auf 14 Monate erweitert worden. Dadurch sei der monatliche Durchschnittsbetrag der Bezüge um mehr als 10 % reduziert und eine möglicherweise unangemessen hohe gemeinnützigkeitsschädliche Vergütung vermieden worden.

Im Rahmen einer Lohnsteuerprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Fünftelregelung nicht anzuwenden sei. Diese setze nämlich nicht nur voraus, dass es sich um Einkünfte für eine mehrjährige Tätigkeit handele, es müssten zudem außerordentliche Einkünfte vorliegen. Hier handele es sich dagegen um laufenden Arbeitslohn, der regelmäßig wiederkehrend und zeitraumbezogen ausbezahlt worden sei.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte schließlich über alle Instanzen Erfolg. Arbeitslohn, der für einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten und veranlagungszeitraumübergreifend geleistet werde, könne als Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit nach der sogenannten Fünftelregelung zu besteuern sein, wenn wirtschaftlich vernünftige Gründe für die zusammengeballte Entlohnung vorlägen. Um einmalige (Sonder)Einkünfte, die für die konkrete Berufstätigkeit unüblich seien und nicht regelmäßig anfielen, müsse es sich nicht handeln. Insbesondere sei es nicht erforderlich, dass die Tätigkeit selbst von der regelmäßigen Erwerbstätigkeit abgrenzbar sei oder die in mehreren Veranlagungszeiträumen erdiente Vergütung auf einem besonderen Rechtsgrund beruhe. Die Fünftelregelung finde daher hier Anwendung.

Hinweis:

Dieses Urteil hat der BFH ausdrücklich nur auf Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezogen. Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb und bei Einkünften aus selbstständiger Arbeit, ist es, anders als bei Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, nicht außergewöhnlich, dass in den laufenden Einkünften neben gleichmäßigen auch zufällige und schwankende Einnahmen enthalten sind. Daher ist das Urteil auf diese Einkunftsarten nicht übertragbar.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Mai 2015, VI R 44/13, LEXinform Nr.: 5018081

16. Einkünfteerzielung bei Vermietung und Verpachtung

Das bayerische Landesamt für Steuern hat einen neuen Leitfaden veröffentlicht, der sich mit der Einkünfteerzielung bei Vermietung und Verpachtung beschäftigt. Im Wesentlichen geht es dabei um Anerkennung von Verlusten aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Dabei wird Bezug auf die geltende Rechtsprechung genommen.

Die Anerkennung von Einkünften aus einer Betätigung oder Vermögensnutzung setzt demnach voraus, dass der Steuerpflichtige die Absicht hat, auf Dauer nachhaltig Gewinne zu erzielen. Kommt das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass keine Gewinnerzielungsabsicht gegeben ist, geht es von Liebhaberei aus und erkennt die Verluste hieraus nicht an.

Auf Dauer angelegte Vermietung

Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich ohne weitere Prüfung vom Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht auszugehen. Diese Grundsätze gelten jedoch nur für die Vermietung von Wohnungen, nicht indes für die Vermietung von Gewerbeobjekten und für die Vermietung unbebauter Grundstücke, für die die Einkunftserzielungsabsicht stets zu prüfen ist.

Nach der Verwaltungsauffassung ist eine Vermietung auf Dauer angelegt, wenn sie nach den bei Beginn der Vermietung ersichtlichen Umständen keiner Befristung unterliegt. Die Einkunftserzielungsabsicht könne zu einem späteren Zeitpunkt sowohl begründet werden als auch wegfallen.

Habe der Steuerpflichtige den endgültigen Entschluss gefasst, auf Dauer zu vermieten, sei von seiner Einkunftserzielungsabsicht für die Dauer seiner Vermietungstätigkeit auch dann auszugehen, wenn er das bebaute Grundstück später auf Grund eines neu gefassten Entschlusses veräußere oder selbst nutze. Dabei kommt es auf den jeweiligen Einzelfall an. So sei eine Veräußerung nach einer Scheidung oder bei einer finanziellen Notlage unschädlich. Erteile der Steuerpflichtige einen Maklerauftrag, der die Veräußerung der bisher zu Mietzwecken genutzten Wohnung zum Gegenstand habe und bewerbe er in selbst geschalteten Anzeigen die Wohnung ausschließlich als Verkaufsobjekt, könne dies im Einzelfall als Indiz für die Aufgabe der Einkunftserzielungsabsicht gewertet werden, selbst wenn er gelegentlich auch punktuell Vermietungsmaßnahmen entfalte.

Gründe, die gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen

Folgende Beweisanzeichen können gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen:

- befristete Vermietung - Zeitmietvertrag
- kurz laufende Fremdfinanzierung
- zeitnahe Suche nach einem Käufer
- zeitnahe Kündigung des Mietverhältnisses nach Anschaffung
- zeitnahe Veräußerung (i.d.R. innerhalb von 5 Jahren nach Anschaffung/Herstellung)
- zeitnahe Eigennutzung (i.d.R. innerhalb von 5 Jahren nach Anschaffung/Herstellung)
- Mietkauf-/Bauherrenmodelle
- außergewöhnlich lange Renovierungszeiten (z. B. mehr als 5 Jahre)
- Erteilung eines Maklerauftrags mit dem Ziel des Verkaufs der Wohnung

Unschädlich sind hingegen:

- Verkauf wegen Zwangslage (z. B. finanzielle Notlage, Scheidung)
- Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen und erhöhten Abschreibungen

Die Beweislast für das Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht trägt laut Verwaltung der Steuerpflichtige. Er kann das gegen die Einkunftserzielungsabsicht sprechende Beweisanzeichen erschüttern, indem er Umstände schlüssig darlegt und ggf. nachweist, die dafür sprechen, dass er den Entschluss zur Veräußerung oder zur Selbstnutzung erst nachträglich gefasst hat. Je kürzer der Abstand zwischen der Anschaffung oder

Errichtung des Objekts und der nachfolgenden Veräußerung oder Selbstnutzung ist, umso höher sind die Anforderungen an den Nachweis.

Vermietung von Ferienwohnungen

Bei Ferienwohnungen ist die Einkunftserzielungsabsicht nur dann nicht zu prüfen, wenn die Ferienwohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet und in den Leerstandzeiten dafür bereitgehalten wird. Von einer ausschließlichen Vermietung ist noch auszugehen, wenn die Ferienwohnung an mindestens 75 % der ortsüblichen Vermietungstage tatsächlich vermietet wird. Tage, an denen eine Vermietung aufgrund äußerer Umstände (z.B. Renovierung) nicht möglich ist, sind nicht einzubeziehen. Auf jeden Fall darf zu keiner Zeit eine Selbstnutzung vorliegen.

Auch hier soll der Steuerpflichtige die Beweislast dafür tragen, dass er die Wohnung zu keiner Zeit selbst genutzt hat. Keine Selbstnutzung sind kurzfristige Aufenthalte des Steuerpflichtigen in der Ferienwohnung zu Wartungsarbeiten, Schlüsselübergabe, Reinigung, allgemeiner Kontrolle, Beseitigung von Schäden, Durchführung von Schönheitsreparaturen oder Teilnahme an Eigentümersammlungen.

Hinweis:

Im Leitfaden des bayerischen Landesamtes finden sich einige Beispiele, wie Steuerpflichtige beweisen können, dass sie die Ferienwohnung nicht selbst nutzen und wie eine Zuordnung von Leerstandzeiten zu erfolgen hat.

Personengesellschaft

Die Grundsätze sind auch auf Personengesellschaften anwendbar, wobei die Einnahmeerzielungsabsicht sowohl auf der Ebene der Personengesellschaft, als auch bei den einzelnen Anteilseignern zu prüfen ist. Auf Ebene der Gesellschafter liege eine Einnahmeerzielungsabsicht nicht vor, wenn sich der Gesellschafter nur kurzfristig zur Verlustmitnahme beteilige. Bei Verlustzuweisungsgesellschaften bestehe außerdem in der Regel keine Einkunftserzielungsabsicht.

Überschussprognose

Sprächen Beweisanzeichen gegen das Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht, sei stets zu prüfen, ob mit der Vermietung ein Totalüberschuss erwirtschaftet werden könne.

Dies hänge von einer vom Steuerpflichtigen zu erstellenden Prognose über die voraussichtliche Dauer der Vermögensnutzung ab. Darin sollen die in dieser Zeitspanne voraussichtlich erzielbaren steuerpflichtigen Einnahmen und anfallenden Werbungskosten Eingang finden. Handele es sich um einen unbefristeten Mietvertrag, betrage der Prognosezeitraum 30 Jahre.

Es sollen alle objektiv erkennbaren Umstände einbezogen werden, zukünftig eintretende Faktoren jedoch nur dann, wenn sie bei objektiver Betrachtung vorhersehbar waren. Die Verhältnisse eines bereits abgelaufenen Zeitraums könnten wichtige Anhaltspunkte liefern. Dies gelte umso mehr, wenn die zukünftige Bemessung eines Faktors unsicher ist.

Verbilligte Überlassung von Wohnraum

Seit dem Veranlagungszeitraum 2012 ist die Erstellung einer Überschussprognose bei einer verbilligten Überlassung einer Wohnung nicht mehr erforderlich. Hier fordert der Gesetzgeber nunmehr eine Prüfung anhand der ortsüblichen Miete. Liegt die vereinbarte und auch tatsächlich gezahlte Miete bei mindestens 66 % der ortsüblichen Miete, so ist von Gesetz wegen von einer Vollentgeltlichkeit auszugehen.

Liegt die vereinbarte Miete jedoch unter 66 % der ortsüblichen Miete, so sind die Werbungskosten anteilig zu kürzen. Beträgt der vereinbarte Mietzins demnach nur 50% der ortsüblichen Miete, können auch nur 50 % der Werbungskosten abgezogen werden.

In diesem Zusammenhang weist das bayerische Landesamt jedoch darauf hin, dass bei Mietverträgen zwischen Angehörigen, bei denen regelmäßig ein verbilligter Mietzins vereinbart wird, die grundsätzliche steuerliche Anerkennung des Mietvertrags davon abhängt, dass er bürgerlich-rechtlich wirksam geschlossen ist und die Gestaltung und Durchführung des Vertrages dem zwischen Fremden Üblichen entspricht (sog. Fremdvergleich). Diese Prüfung habe stets vor der Prüfung der ortsüblichen Miete zu erfolgen.

Hinweis:

Der umfangreiche Leitfaden des bayerischen Landesamtes für Steuern nimmt zu einigen Sonderproblemen Stellung und enthält zahlreiche Beispiele.

In der Praxis sorgt die Anerkennung von Verlusten aus Vermietung und Verpachtung stets für Diskussionsstoff mit dem Finanzamt. Laut geltender Rechtsprechung muss der Steuerpflichtige den Nachweis der Einnahmeüberschussabsicht erbringen, wenn er die Verluste geltend machen möchte und es sich nicht um eine unbefristete Überlassung von Wohnraum handelt. Wir unterstützen Sie gerne hierbei!

Quelle: Bayerisches Landesamt für Steuern vom 1. Juni 2015, NWB Dok-ID: BAAAE-97236

17. Bonuszahlung der Krankenkasse keine Beitragsrückerstattung

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat als erstes Finanzgericht entschieden, dass der für Krankenversicherungsbeiträge (Basisabsicherung) vorzunehmende Sonderausgabenabzug nicht um Zahlungen zu kürzen ist, die von der Krankenkasse im Rahmen eines „Bonusprogramms“ geleistet werden.

Die gemeinsam veranlagten Eheleute machten in ihrer Steuererklärung für 2012 Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung (Basisabsicherung) geltend. Im Einkommensteuerbescheid wurden diese Beträge vom Finanzamt gekürzt, da die Ehefrau im Rahmen eines Bonusprogramms von ihrer Krankenkasse 150 € erhalten hatte.

Dagegen legten die Steuerpflichtigen Einspruch ein und machten geltend, bei der Zahlung handele es sich nicht um eine Beitragsrückerstattung. Es handele sich vielmehr um einen Zuschuss der Krankenkasse, weil die Steuerpflichtige an dem Bonusmodell "Vorsorge PLUS" teilgenommen habe. Danach erhalte derjenige, der bestimmte Vorsorgemaßnahmen (z.B. Krebsvorsorgeuntersuchung) durchgeführt habe, am Jahresende einen Zuschuss der Krankenkasse von bis zu 150 € jährlich zu seinen Kosten für Gesundheitsmaßnahmen, die privat zu zahlen und nicht im Versicherungsumfang enthalten seien.

Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Es ging davon aus, dass Bonuszahlungen als Beitragsrückerstattungen zu qualifizieren sind.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte Erfolg. Nach der seit Januar 2010 geltenden Neuregelung zur Berücksichtigung von Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträgen seien die Beiträge zur privaten oder gesetzlichen Krankenversicherung für eine Absicherung auf sozialhilfegleichem Versorgungsniveau (Basisabsicherung) in vollem Umfang als Sonderausgaben abziehbar. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH dürften aber nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet sei. Keine wirtschaftliche Belastung habe der BFH beim Sonderausgabenabzug z.B. angenommen, wenn geleistete Aufwendungen im selben oder in einem späteren Veranlagungszeitraum erstattet würden. Eine Verrechnung geleisteter Ausgaben mit Erstattungen setze allerdings deren „Gleichartigkeit“ voraus. Nach Auffassung des Finanzgerichtes sei eben diese im vorliegenden Fall nicht gegeben.

Die Krankenversicherungsbeiträge dienen der Absicherung des Risikos, Kosten im Krankheitsfall selbst tragen zu müssen (begrenzt auf Kosten der Basisversorgung). Hiermit stehe die Bonuszahlung nicht im Zusammenhang, da alle Versicherungsmitglieder - ob sie nun an dem Bonusmodell teilnehmen oder nicht - Anspruch auf die Basisversorgung hätten. Somit sei der Versicherungsschutz unabhängig von der Teilnahme am Bonusprogramm gegeben. Mit der Bonuszahlung der Krankenkasse seien lediglich solche Krankheitskosten erstattet worden, die außerhalb des Versicherungsschutzes angefallen sind und daher von dem Mitglied selbst getragen werden mussten. Da selbst getragene Krankheitskosten keine Versicherungsbeiträge seien, könnten solche Bonuszahlungen der Krankenkasse auch nicht als Rückerstattung von Beiträgen zur Basis-Krankenversicherung qualifiziert werden.

Hinweis:

Das Bundesfinanzministerium sieht als Beitragsrückerstattungen in diesem Sinne Prämienzahlungen und Bonuszahlungen. Das Finanzgericht versteht die Regelung jedoch so, dass die abziehbaren Krankenversicherungsbeiträge nur durch Beitragsrückerstattungen bzw. Bonuszahlungen gemindert werden können, soweit sie auf die Basis-Absicherung entfallen.

Das Gericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Sache zugelassen, weil noch keine Entscheidung des BFH dazu vorliegt, ob der Sonderausgabenabzug für Beiträge zur Basis-Krankenversicherung um derartige Bonuszahlungen gekürzt werden darf.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 28. April 2015, 3 K 1387/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: noch nicht veröffentlicht), LEXinform Nr. 5017879

18. Keine Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen aus steuerfreien Lohnersatzleistungen

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit einem weiteren Urteil entschieden, dass Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung, die aus steuerfreien Lohnersatzleistungen stammen, in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen und deshalb nicht als Sonderausgaben abziehbar sind. Genauso wenig komme eine Kürzung der im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu berücksichtigenden Lohnersatzleistungen um die abgeführten Sozialversicherungsbeiträge in Betracht.

Ein Steuerpflichtiger bezog unfallbedingt Verletztengeld in Höhe von rund 90.000 €. Darin enthalten waren Beiträge zur Rentenversicherung von insgesamt ca. 11.000 €. In der Steuererklärung beantragte er, die Nachzahlung des Verletztengeldes für vorangegangene Jahre dem ermäßigten Steuersatz (der sogenannten „Fünftelregelung“) zu unterwerfen. Das Finanzamt beließ das Verletztengeld steuerfrei, bezog dies jedoch in die Berechnung des besonderen Steuersatzes (Progressionsvorbehalt) ein.

Nach Abweisung des Einspruchs klagte die Steuerpflichtige auf Berücksichtigung der in dem Verletztengeld enthaltenen Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgabe oder alternativ die im Rahmen des Progressionsvorbehalts angesetzten Lohnersatzleistungen entsprechend zu mindern.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück. Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung seien zwar unter bestimmten Voraussetzungen als sogenannte Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben abziehbar. Eine steuerrechtliche Berücksichtigung erfordere unter anderem aber, dass die geltend gemachten Vorsorgeaufwendungen nicht in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden. Nach der BFH-Rechtsprechung sei ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang u.a. dann gegeben, wenn sich eine klar abgrenzbare Beziehung der Vorsorgeaufwendungen zu den steuerfreien Einnahmen eindeutig feststellen ließe bzw. dann anzunehmen, wenn die Einnahmen und die Aufwendungen durch dasselbe

Ereignis veranlasst seien. Diese Voraussetzung sei erfüllt, wenn ein Steuerpflichtiger steuerfreie Einnahmen erziele und dieser Tatbestand gleichzeitig Pflichtbeiträge an einen Sozialversicherungsträger auslöse. Der Unfall sei einerseits ursächlich für die steuerfreien Lohnersatzzahlungen und andererseits für die Pflichtbeiträge gewesen, die dem Grunde und der Höhe nach vom bezogenen Verletztengeld abhängig seien. Die Sozialversicherungsbeiträge fielen damit unter das Abzugsverbot.

Das im Rahmen des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigende Verletztengeld sei auch nicht um die darin enthaltenen Sozialversicherungsbeiträge zu kürzen. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut könne die Summe der Lohnersatzleistungen maximal um den Arbeitnehmer-Pauschbetrag gekürzt werden. Weitere Minderungen sehe das Gesetz nicht vor. Dies sei auch vom BFH höchstrichterlich in 2012 entschieden worden.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 24. März 2015, 3 K 1443/13, NWB DokID: FAAAAE-90347

19. Spende an eine sogenannte Vorstiftung keine Sonderausgabe

Eine Steuerpflichtige und ihre Schwester verpflichteten sich im Rahmen eines Stiftungsgeschäftes im Jahr 2007, jeweils 300.000 € in das Stiftungskapital einer noch zu errichtenden Stiftung zu zahlen. Am selben Tag gaben sie der Stiftung die Satzung, die nach den dortigen Regelungen mit Bekanntgabe der "Genehmigung" durch die Stiftungsbehörde in Kraft treten sollte. Die entsprechenden Urkunden wurden dem Finanzamt zur Prüfung vorgelegt. Beim Regierungspräsidium als der zuständigen Stiftungsbehörde wurde die Anerkennung der Stiftung beantragt. Anfang 2008 erkannte das Regierungspräsidium schließlich die Stiftung an. Bereits 2007, am Tag nach dem Stiftungsgeschäft, allerdings vor dem Eingang der Urkunden beim Finanzamt und dem Regierungspräsidium, hatten die Schwestern jeweils die 300.000 € auf das Konto der Stiftung überwiesen. Diese stellte im Dezember 2007 eine entsprechende Spendenbescheinigung aus. In der Einkommensteuererklärung für 2007 beantragte die Steuerpflichtige die Berücksichtigung der Zuwendung.

Das Finanzamt ließ den Spendenabzug nicht zu, da die Stiftung erst im Jahr 2008 entstanden sei. Das Verfahren ging bis zum BFH.

Ebenso wie beim Finanzgericht hatte auch das Verfahren vor dem BFH keinen Erfolg. Spenden an eine Körperschaftsteuerbefreite Stiftung des privaten Rechts können zwar auf Antrag des Steuerpflichtigen als Sonderausgaben abgezogen werden. Das Körperschaftsteuergesetz unterscheidet dabei nicht zwischen einer rechtsfähigen und einer nicht rechtsfähigen Stiftung. Die Zuwendung war jedoch nicht an eine rechtsfähige Stiftung geleistet worden, da diese erst durch die Anerkennung der zuständigen Landesbehörde entsteht.

Auch eine nicht rechtsfähige Stiftung habe im Streitjahr nicht bestanden, so die BFH-Richter. Die Errichtung einer (zeitweiligen) nicht rechtsfähigen (unselbständigen) Stiftung setze u.a. voraus, dass der Stifter einen Rechtsträger verpflichte, die ihm zunächst übertragenen Vermögenswerte vorübergehend zu verwalten und nach der Anerkennung der rechtsfähigen (selbstständigen) Stiftung auf diese zu übertragen. Das sei im vorliegenden Fall nicht geschehen, zumal die Stifterinnen ausdrücklich das Inkrafttreten der Satzung an die Genehmigung geknüpft hätten.

Auch eine Anerkennung der Spende unter dem Gesichtspunkt der Zuwendung an eine sogenannte Vorstiftung scheide aus. Der BFH geht davon aus, dass mangels Registrierungsverfahrens und einer Dotationspflicht vor Anerkennung der Stiftung eine Vorstiftung zivilrechtlich nicht anzuerkennen ist und somit kein begünstigter Zuwendungsempfänger sein kann. Bis zur Anerkennung der Stiftung durch die Aufsichtsbehörde sei der Stifter weder schuld- noch sachenrechtlich an sein Zuwendungsversprechen gebunden. Das Stiftungsgeschäft sei bis zur Anerkennung jederzeit widerrufbar. Im Stiftungsrecht hingegen finde eine Vermögensverselbstständigung vor der Anerkennung der Stiftung nicht statt. Auch Kapitalaufbringungspflichten wie im GmbH- oder Aktienrecht gebe es im Stiftungsrecht nicht. So sei der Stifter nicht gezwungen, bereits vor Entstehung der Stiftung Vermögenswerte auf den noch entstehenden Rechtsträger zu übertragen. Auch der Umstand, dass der Gesetzgeber bei der Reform des Stiftungsrechts im Jahr 2002 die Vorstiftung nicht geregelt habe, obwohl eine solche zu dem Zeitpunkt in der Literatur schon kontrovers diskutiert wurde, spräche gegen die Anerkennung der Vorstiftung.

Hinweis:

Die zivilrechtliche Anerkennung einer Vorstiftung ist in Rechtsprechung und Literatur umstritten. Die Rechtsprechung der Finanzgerichte geht übereinstimmend davon aus, dass eine Vorstiftung zivilrechtlich und damit auch steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 11. Februar 2015, X R 36/11, LEXinform Nr. 0928549

20. Zivilprozesskosten: außergewöhnliche Belastung oder nicht?

In der Vergangenheit kam es immer wieder zu unterschiedlichen Auffassungen bei der Frage, ob Prozesskosten steuerlich als außergewöhnliche Belastung (agB) anzuerkennen sind oder nicht.

Hinsichtlich der Kosten eines Zivilprozesses hat der BFH in seiner früheren Rechtsprechung eine Zwangsläufigkeit regelmäßig nur dann bejaht, wenn das den Prozess auslösende Ereignis zwangsläufig entstand und der Prozess existenziell wichtige Bereiche oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührte und der Steuerpflichtige ohne den Rechtsstreit Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Diese Rechtsprechung hat der BFH mit Urteil vom 12. Mai 2011 aufgegeben. Er begründet dies damit, dass im Rahmen der Frage der Zwangsläufigkeit nicht auf die Unausweichlichkeit des Anlasses abzustellen sei, sondern auf die Tatsache, dass der Steuerpflichtige häufig den Rechtsweg beschreiten müsse, um sein Recht durchzusetzen. Insoweit liege eine Zwangsläufigkeit aus rechtlichen Gründen vor. Unausweichlich und damit zwangsläufig seien Zivilprozesskosten danach allerdings nur dann, wenn sich der Steuerpflichtige nicht mutwillig oder leichtfertig auf den Prozess eingelassen habe.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser Rechtsauffassung nicht angeschlossen und wendet das Urteil über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht an. Inzwischen erfolgte eine Gesetzesänderung. Seit dem 1. Januar 2013 sind Prozesskosten grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen, es sei denn, im Übrigen bestünde Gefahr, die Existenzgrundlage zu verlieren und lebensnotwendige Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können.

Die Finanzgerichte haben sich überwiegend der Rechtsauffassung der Auffassung des BFH aus dem Jahre 2011 angeschlossen und bejahen in der Regel eine Zwangsläufigkeit und damit den Abzug als außergewöhnliche Belastung. Einige Finanzgerichte teilen hingegen die Rechtsauffassung des BFH nicht.

Nun hat der BFH noch einmal Recht gesprochen und eine erneute Kehrtwendung vorgenommen. Nun bestätigt er die Auffassung der Finanzverwaltung bzw. die geänderte Gesetzesfassung im Wesentlichen. In dem gerade veröffentlichten Urteil stellt er fest:

1. Die Kosten eines Zivilprozesses sind im Allgemeinen keine außergewöhnlichen Belastungen.
2. Etwas anderes kann ausnahmsweise gelten, wenn ein Rechtsstreit einen für den Steuerpflichtigen existenziell wichtigen Bereich oder den Kernbereich menschlichen Lebens berührt.

Im entschiedenen Fall ging es um die Anwaltskosten, die anlässlich einer Auseinandersetzung über einen Nachlass entstanden waren. Bruder und Schwester stritten sich, da die Schwester im Testament als Alleinerbin eingesetzt worden war. Der Bruder zweifelte das Testament an. Im Zusammenhang mit diesem Rechtsstreit waren Gerichts- und Anwaltskosten in Höhe von rund 7.500 € angefallen, die die Schwester in ihrer Steuererklärung als außergewöhnliche Belastung geltend machte.

Nach „nochmaliger Überprüfung“ kommen die Richter jetzt zu der Auffassung, dass schwerwiegende sachliche Gründe, und zwar vor allem der Gesichtspunkt einer notwendigen Vereinheitlichung der Rechtsanwendung und der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, eine solche erneute Rechtsprechungsänderung rechtfertigten.

Damit dürften sich die folgenden Verfahren, bei denen in aller Regel die Revision zum BFH zugelassen worden war, erledigen:

- Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Bauprozess
- Anwaltskosten oberhalb des Gebührenrahmens
- Kosten eines Rechtsstreits um erbrechtliche Auskunfts- und Pflichtteilsansprüche
- Zivilprozesskosten wegen Herabsetzung des nahehelichen Unterhalts
- Gerichtskosten im Zusammenhang mit einem Scheidungsverfahren und dem Getrenntlebendenunterhalt sowie der Teilung des Vermögens und dem Aufenthalt-bestimmungsrecht über die Kinder
- Prozess- und Gerichtskosten wegen der Auseinandersetzung zwischen den geschiedenen Eheleuten, die überwiegend den Zugewinnausgleich und den nahehelichen Unterhalt berühren.

Hinweis:

Faktisch bleibt es daher beim Abzug nur in Ausnahmefällen. Ein solcher Ausnahmefall kann insbesondere dann in Betracht gezogen werden, wenn der Steuerpflichtige, ohne sich auf den Rechtsstreit einzulassen, Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren oder seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Es bleibt aber die große Frage, wann ein Fall der Existenzgefährdung vorliegt. Hierüber dürfte in Zukunft weiter gestritten werden.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Juni 2015, VI R 17/14, www.bundesfinanzhof.de, FG Niedersachsen, Urteil vom 29. Oktober 2014, 9 K 245/11, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 80/14), LEXinform Nr. 5017249, FG Münster, Urteil vom 19. Februar 2015, 12 K 3703/13 E, NZB eingelegt (Az. des BFH: VI B 54/15), www.justiz.nrw.de, FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 18. März 2015, 2 K 256/12, R, www.gesetze-rechtsprechung.sh.juris.de, FG Saarland, Urteil vom 7. Oktober 2014, 1 K 1054/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 65/14), LEXinform Nr. 5017490, FG Düsseldorf, Urteil vom 21. Oktober 2014, 9 K 2257/13 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 70/14), LEXinform Nr. 5017488, FG Saarland, Urteil vom 10. Dezember 2014, 1 K 1201/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 5/15), LEXinform Nr. 501783, FG Düsseldorf, Urteil vom 15. August 2014, 3 K 2493/12 E, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 56/14), LEXinform Nr. 5017007

21. Kein Abzug von Kinderbetreuungskosten bei Barzahlung

Der BFH hat entschieden, dass Kinderbetreuungskosten steuerlich nur dann abziehbar sind, wenn die Zahlungen nicht in bar, sondern auf ein Konto der Betreuungsperson erbracht werden. Dies gilt auch dann, wenn die Betreuungsperson im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses angestellt ist.

Die Eltern eines dreijährigen Sohnes waren beide berufstätig. Für die Betreuung ihres Sohnes beschäftigten sie für ein monatliches Gehalt von 300 € eine Teilzeitkraft. Das Gehalt wurde bar bezahlt. In ihrer Steuererklärung beantragten die Steuerpflichtigen den Abzug von jeweils 2/3 der Aufwendungen von 3.600 €. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, dass die Zahlungen nicht auf das Konto des Betreuers, sondern in bar geleistet wurden und damit die Nachweisvoraussetzungen nicht erfüllt waren.

Anders als zuvor das Finanzgericht folgte der BFH der Auffassung des Finanzamtes. Wortlaut, Entstehungsgeschichte sowie Sinn und Zweck der Regelung sprächen dafür, dass auch bei einer im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses angestellten Betreuungskraft der Abzug der Betreuungskosten davon abhängig sei, dass die Zahlung nicht in bar, sondern über das Konto der Betreuungsperson abgewickelt werde. Die Vorschrift enthielte keine Beschränkungen der Nachweiserfordernisse auf bestimmte Arten von Dienstleistungen, sondern mache den Abzug sämtlicher erfasster Aufwendungen von der Erfüllung der Nachweisvoraussetzungen abhängig.

Der BFH führte weiter aus, dass sich keine Anhaltspunkte dafür ergäben, dass sich die Vorschrift auf von Unternehmen erbrachte Dienstleistungen beschränken solle. Des Weiteren sei die Lohnzahlung auch bei nur geringfügig beschäftigten Arbeitnehmern über ein Konto ohne weiteres möglich und üblich. Mit den in 2006 eingeführten besonderen Nachweiserfordernissen für erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten (Rechnung und unbare Zahlung) sollten Anreize gegeben werden, legale Beschäftigungsverhältnisse in Privathaushalten zu schaffen. Um Missbrauch vorzubeugen und zur Bekämpfung von Schwarzarbeit in diesem Bereich würde eine Rechnung und ein Kontobeleg gefordert. Das spräche dafür, dass die unbare Zahlung für alle Arten von Dienstleistungen gelten solle.

Hinweis:

Das Urteil ist zu der bis 2011 geltenden Vorschrift ergangen. Auch nach der Neuregelung ab 2012 setzt der Abzug von Kinderbetreuungskosten (2/3 der Aufwendungen, höchstens 4.000 € je Kind) voraus, dass eine Rechnung erstellt und die Zahlung auf ein Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Nach einem dazu ergangenen BMF-Schreiben stehen einer Rechnung verschiedene andere Nachweise gleich, u.a. ein schriftlicher (Arbeits-)Vertrag oder bei Betreuung in einem Kindergarten oder Hort der Gebührenbescheid des Trägers.

Quelle: BFH-Urteil vom 18. Dezember 2015, III R 63/13, www.bundesfinanzhof.de

22. Erschließungsbeitrag für Ausbau einer bislang unbefestigten Straße

Ein Ehepaar war zu jeweils 50 % Eigentümer eines bebauten und zu eigenen Wohnzwecken genutzten Grundstücks. Die bislang unbefestigte Straße, in der das Grundstück belegen war, sollte ausgebaut werden. Die von der Gemeinde festgesetzten Ausbaukosten für den Straßenausbau machten die Steuerpflichtigen in ihrer Einkommensteuererklärung geltend und begehrten hierfür die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen. Das Finanzamt erkannte diese Aufwendungen nicht an. Die Straße gehöre räumlich nicht mehr zum Haushalt der Eheleute. Zudem fehle es an der Haushaltsbezogenheit der Maßnahme.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg wies die Klage ab. Nach den einkommensteuerlichen Regelungen und der BFH-Rechtsprechung könne die hier dem Grunde nach in Betracht kommende Steuerermäßigung nur in Anspruch genommen werden, wenn die Handwerkerleistung "in" einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werde. Der Begriff "im Haushalt" sei räumlich-funktional auszulegen. Deshalb würden die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Vielmehr könne auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem (beispielsweise öffentlichem) Grund erbracht würden, begünstigt sein. Es müsse sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt würden und dem Haushalt dienen. Das sei insbesondere dann der Fall, wenn das Haus des Betroffenen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen werde. Ein Hausanschluss stelle sich damit als notwendige Voraussetzung eines Haushalts dar.

Im vorliegenden Fall bestünde aber kein räumlich-funktionaler Zusammenhang mit dem Haushalt der Eheleute. Zum einen hätten die Steuerpflichtigen bereits vor der Durchführung der Ausbaumaßnahmen ihren Haushalt führen können, da das Grundstück bereits erschlossen gewesen sei. Zum anderen stelle die Errichtung oder der Ausbau einer Straße keine Maßnahme der öffentlichen Daseinsvorsorge dar. Vielmehr würden unter diesen Begriff nur Aufgaben wie die Abfallbeseitigung, die Versorgung mit Wasser, Gas und Strom oder der Betrieb des öffentlichen Personennahverkehrs fallen.

Quelle: FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 15. April 2015, 11 K 11018/15, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017864

23. Erbschaftsteuer ist keine Masseforderung

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte zu entscheiden, ob die Erbschaftsteuer im Rahmen einer Insolvenz des Erben eine Masse- oder eine Insolvenzforderung ist.

Ein Steuerpflichtiger, bei dem ein Insolvenzverfahren lief, machte eine Erbschaft. Hierfür setzte das Finanzamt Erbschaftsteuer fest.

Das Finanzamt gab den Bescheid dem Insolvenzverwalter des Steuerpflichtigen bekannt und forderte ihn zur Zahlung auf. Darüber hinaus meldete das Finanzamt den Betrag zur Insolvenztabelle an. Der Insolvenzverwalter legte gegen den Bescheid Einspruch ein. Bei der Erbschaftsteuer handele es sich um eine Insolvenzforderung. Nach der BGH-Rechtsprechung seien Nachlassgläubiger als Insolvenzgläubiger zu behandeln, wenn die Erbschaft nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens anfalle. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück und führte u.a. aus, dass Steuerforderungen, die nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens begründet werden, Masseforderungen i.S. der Insolvenzordnung seien.

Die Klage vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte Erfolg. Der Erbschaftsteuerbescheid sei nichtig. Bei der Erbschaftsteuer handele es sich nicht um eine Masseforderung, sondern um eine Insolvenzforderung. Insolvenzforderungen seien nur durch Anmeldung zur Insolvenztabelle geltend zu machen. Ein gegenüber dem Insolvenzverwalter erlassener Steuerbescheid sei unwirksam. Masseverbindlichkeiten seien die durch Handlungen des Insolvenzverwalters oder in anderer Weise durch die Verwaltung, Verwertung und Verteilung der Insolvenzmasse begründeten Verbindlichkeiten, die nicht zu den Kosten des Insolvenzverfahrens gehörten. Die Erbschaftsteuer sei nicht durch die Handlung des Insolvenzverwalters, sondern durch Erbanfall kraft Gesetzes mit dem Tod der Erblasserin entstanden. Die Annahme der Erbschaft sei ein höchstpersönliches Recht des Schuldners. Die Einordnung als Masseforderung i.S. der Insolvenzordnung solle der ordnungsgemäßen Verfahrensabwicklung und der Verteilung der Insolvenzmasse dienen. Die Begünstigung der Massegläubiger durch Vorwegbefriedigung solle überhaupt erst ermöglichen, dass Rechtsgeschäfte mit dem Insolvenzverwalter abgeschlossen und Leistungen zur Insolvenzmasse erbracht würden. Das passe gerade nicht zu dem Fall eines Erbanfalls kraft Gesetzes.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 18. März 2015, 4 K 3087/14 Erb, Revision zugelassen, www.justiz.nrw.de

24. Ermäßigte Besteuerung eines Einmalbetrages einer Betriebsrente

Eine Steuerpflichtige trat Ende 2009 vorzeitig in den Ruhestand. In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2010 erklärte sie neben Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und Renteneinkünften Einnahmen aus einem Altersvorsorgevertrag i.H.v. 17.000 €. Dabei handelte es sich um einen Auszahlungsbetrag aus einer betrieblichen Altersvorsorge, der eine Vereinbarung zur Entgeltumwandlung zwischen der Steuerpflichtigen und ihrem ehemaligen Arbeitgeber aus 2003 zugrunde lag. Zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung der Steuerpflichtigen wurde ihr Gehaltsanspruch damals in Höhe von monatlich 100 € in einen Anspruch auf Versicherungsschutz in Form von Beiträgen zur Pensionskassenversorgung im Sinne des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt. Die Entgeltumwandlung erfolgte steuerfrei. Im Jahr 2010 erfolgte die Abfindung ihrer betrieblichen Altersversorgung durch eine Kapitalauszahlung.

Das Finanzamt erfasste die Kapitalauszahlung als sonstige Einkünfte und setzte die Einkommensteuer entsprechend fest. Die Steuerpflichtige erhob hiergegen Einspruch mit dem Hinweis, die Abfindungszahlung der Pensionskasse sei tarifermäßig zu besteuern. Das Finanzamt wies den Einspruch zurück. Die Leistung aus dem Altersvorsorgevertrag unterliege in vollem Umfang der Besteuerung. Da es sich bei der Einmalkapitalauszahlung nicht um außerordentliche Einkünfte (weder eine Entschädigung noch eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit) handele, komme eine Anwendung der Fünftelregelung nicht in Betracht.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte aber Erfolg. Zu den sonstigen Einkünften gehören nach den gesetzlichen Vorgaben die Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen, Pensionsfonds, Pensionskassen sowie Direktversicherungen. Erfolge eine Kapitalauszahlung, sei diese nachgelagert voll zu versteuern. Nur soweit Leistungen auf nicht geförderten (steuerbefreiten) Beiträgen beruhen, gelte etwas anderes. Vorliegend habe der Arbeitgeber der Steuerpflichtigen durch Entgeltumwandlung steuerbefreite Leistungen in der Ansparphase in den Altersvorsorgevertrag eingezahlt.

Eine ungleiche Behandlung der sonstigen Einkünfte aus Altersvorsorgeverträgen etc. gegenüber den sonstigen Einkünften aus Leibrenten im Falle ihrer Zusammenballung bei einer Einmalkapitalauszahlung sei durch keinen sachlichen Grund gerechtfertigt.

Das Finanzgericht war insofern der Auffassung, dass die voll zu versteuernde strittige Kapitalabfindung nach der Fünftelregelung tarifbegünstigt war. Es handele sich zum einen um zusammengeballte Einkünfte und zum anderen um eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit.

Hinweis:

Mit der Tarifermäßigung will der Gesetzgeber bei außerordentlichen Einkünften, die mit laufenden Einkünften zusammentreffen, die durch die außerordentlichen Einkünfte ausgelöste Progressionswirkung, der keine nachhaltige Erhöhung der Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zugrunde liegt, abmildern.

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 19. Mai 2015, 5 K 1792/12, Revision zugelassen, LEXinform Nr. 5017880

