

Ihre Partner für den Mittelstand

Dipl.-Kfm. Peter Paul Klotz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Kfm. Ulrich Stratmann, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dipl.-Bw. Beate Ruberg, Steuerberaterin
Rechtsanwalt Dr. Sandro Kanzlspurger,
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, März 2017

IN DIESER AUSGABE	Seite
<u>Fristen und Termine</u>	
Steuerzahlungstermine im März	2
Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge	2
<u>Aktuelle Hinweise</u>	
Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen	2
Weitere Verschärfungen bei der Kassenführung verabschiedet	3
Vermietung an Flüchtlinge	4
<u>Unternehmer</u>	
Keine Tarifbegünstigung von Teilzahlungen	6
<u>Arbeitnehmer</u>	
Ausgleichszahlung zur Übertragung einer Pensionsrückstellung	6
Flughafen ist erste Tätigkeitsstätte bei einer Pilotin	7
Verfassungsmäßigkeit der Entfernungspauschale	7
<u>Kapitalvermögen</u>	
Barabfindung bei Aktientausch	8
<u>Sonderausgaben</u>	
Versorgungsausgleichzahlungen an Ex-Ehegatten	8
<u>Außergewöhnliche Belastungen</u>	
Elterngeld und Unterhaltshöchstbetrag	8
<u>Umsatzsteuer</u>	
Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager	9
Steuerfreie Übernahme von Verbindlichkeiten	10
<u>Erbschaftsteuer</u>	
Höhe eines Vorvermächtnisses	10
Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim	11
<u>Sonstiges</u>	
Kapitalauszahlung aus der betrieblichen Altersvorsorge	11
Kostümfest ist kein Zweckbetrieb eines Karnevalsvereins	12

Fristen und Termine

Steuerzahlungstermine im März

	Fällig- keit	Zahlungsfrist bei Überweisung
Lohn- /Kirchensteuer	10.03.	13.03.
Umsatzsteuer	10.03.	13.03.
Einkommen- /Kirchen- steuer	10.03.	13.03.
Körperschaftsteuer	10.03.	13.03.

Zahlungstermine für Sozialversicherungsbeiträge

	Fällig- keit
Für März	29.03.

Aktuelle Hinweise

Grundsteuererlass: Anträge bis 31. März stellen

Eigentümer von vermieteten Wohnungen, Häusern und Gewerbeimmobilien können sich bei Leerstand oder ausbleibenden Mietzahlungen zumindest einen Teil der gezahlten Grundsteuer des Jahres 2016 vom Finanzamt erstatten lassen. Dazu muss bis zum 31. März 2017 ein Antrag auf Erlass der Grundsteuer gestellt werden. Die Frist kann nicht verlängert werden, da es sich um eine gesetzliche Ausschlussfrist handelt.

Um einen teilweisen Grundsteuererlass zu bekommen, muss der Ertrag der Immobilie um mehr als 50 % des normalen Rohertrags gemindert sein. Liegen die Voraussetzungen vor, wird die Grundsteuer pauschaliert in zwei Billigkeitsstufen erlassen:

- bei einer Ertragsminderung von über 50 % um 25 % und
- bei einer Ertragsminderung von 100 % in Höhe von 50 %.

Wie ist der normale Rohertrag bei bebauten Grundstücken zu errechnen?

Dazu ist zunächst die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiere (Nettomiete inkl. der sog. kalten Betriebskosten) zu ermitteln. Als üblich gilt die Miete, die für ein bebauten Grundstück in gleicher oder ähnlicher Lage und Ausstattung erzielt werden kann. Dazu kann ein aktueller Mietspiegel herangezogen werden. Die Ertragsminderung ermittelt sich dann aus der Differenz zwischen der tatsächlich erzielten Jahresrohmiere und der üblichen Jahresrohmiere. Somit ist es für die Ermittlung des normalen Rohertrags nicht mehr relevant, ob zu Beginn des Kalenderjahres eine Vermietung vorlag bzw. welcher Mietpreis tatsächlich für die Räume erzielt wurde.

Der Grundsteuererlass wird nur gewährt, wenn der Eigentümer die Ertragsminderung nicht selbst zu vertreten hat. Bei Ertragsminderung durch Leerstand muss der Eigentümer nachweisen, dass er sich im gesamten Erlasszeitraum um die Vermietung bemüht hat. Dabei darf er keine höhere als eine marktgerechte Miete verlangen. Er braucht aber auch keine Miete verlangen, die sich im untersten Segment der Mietpreisspanne befindet. Die Vermietungs-bemühungen muss der Eigentümer nachweisen, wie etwa durch Anzeigen in Zeitungen oder Internet oder indem er einen Makler beauftragt.

Bei unbebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nicht möglich.

Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken ist ein Grundsteuererlass nur schwer zu bekommen. Der Erlass wird nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen im Erlassjahr unbillig wäre, z.B. bei mangelnder Kreditfähigkeit oder bei Betriebsverlusten. Werden etwa bei Schäden durch Naturkatastrophen staatliche Zuschüsse oder Versicherungsleistungen gewährt, müssen diese Zahlungen berücksichtigt werden und führen ggf. dazu, dass u.U. keine Unbilligkeit vorliegt. Auch hier darf der Eigentümer die Minderung nicht zu vertreten haben. Bei eigengewerblich genutzten Grundstücken müssen zwingend äußere Umstände zur (teilweisen) Stilllegung geführt haben, wie etwa eine schlechte Konjunkturlage oder ein Strukturwandel. Ist die Minderung jedoch Folge einer Neugründung oder Betriebserweiterung (Fehlinvestition), liegt die Ursache im Bereich des Unternehmerrisikos und gilt damit als selbst verursacht.

Hinweis:

Auch bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben kommt ein Erlass der Grundsteuer wegen wesentlicher Ertragsminderung in Betracht, wenn der Landwirt die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat.

Wir prüfen gerne, ob für Sie ein Grundsteuererlass für das Kalenderjahr 2016 in Betracht kommt und übernehmen das Antragsverfahren. Wichtig ist, dass der Erlassantrag noch bis zum 31. März 2017 bei der Gemeinde eingeht und die Gründe für einen Grundsteuererlass durch entsprechende Nachweise belegt werden können.

Weitere Verschärfungen bei der Kassenführung verabschiedet

Die neuen Anforderungen an die Kassenführung sind im Moment in aller Munde. Dabei gelten diese Anforderungen aufgrund eines BMF-Schreibens bereits seit 2010, nur die Übergangsfristen sind Ende 2016 ausgelaufen. Jetzt kommen weitere Verschärfungen durch das sogenannte „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen digitaler Aufzeichnungen“, das Ende 2016 verabschiedet wurde, dazu. Aber der Reihe nach.

Wird eine elektronische Kasse geführt, müssen heute alle Einzeldaten, die durch die Nutzung der Kasse entstehen, während der Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren

- jederzeit verfügbar,
- unverzüglich lesbar und
- maschinell auswertbar

aufbewahrt werden.

Zudem müssen alle Organisationsunterlagen (z.B. Handbücher, Bedienungs- und Programmieranleitung etc.) vorgehalten werden. Die Finanzverwaltung verlangt, dass originär digitale Daten (wie die Kasseneinzeldaten) auf einem maschinell verwertbaren Datenträger (z. B. CD, DVD, USB-Stick) zur Verfügung gestellt werden. Die digitalen Daten müssen unveränderbar gespeichert werden.

Ältere Kassensysteme (z.B. elektronische Registrierkassen mit Papierjournal oder elektronischem Journal ohne Möglichkeit zur Einzeldatenspeicherung) können diese genannten Vorgaben nicht erfüllen und dürfen damit nicht mehr eingesetzt werden. Organisationsunterlagen und Daten der „Alt-Kassen“ sind allerdings weiterhin für steuerliche Zwecke während der Dauer der Aufbewahrungsfrist vorzuhalten. Möglich bleibt aber weiterhin das Führen einer offenen Ladenkasse.

Hinweis:

Die Unternehmerverbände haben sich für eine Verlängerung der o.g. Übergangsfrist eingesetzt, denn die Umstellung auf Kassensysteme, die diese neuen Erfordernisse erfüllen, ist mit erheblichen Kosten verbunden. Die Verwaltung verweist aber darauf, dass sie ja bereits eine 6-jährige Übergangsfrist eingeräumt habe. Der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit rechtfertigt nicht, dass Grundprinzipien der Ordnungsmäßigkeit verletzt und die Zwecke der Buchführung erheblich gefährdet würden.

Positiv ist jedoch, dass der Bundesfinanzhof mit einem neuen Urteil vom 16. Dezember 2016 bezüglich der Frage, ob ein Zählprotokoll täglich anzufertigen ist oder nicht, für Klarheit gesorgt hat. Er stellt fest, dass die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung bei Bareinnahmen, die mittels einer offenen Ladenkasse erfasst werden, einen täglichen Kassenbericht, der auf der Grundlage eines tatsächlichen Auszählens der Bareinnahmen erstellt worden ist, nicht erfordert. Ein "Zählprotokoll", in dem die genaue Stückzahl der vorhandenen Geldscheine und -münzen aufgelistet wird, sei nicht zu verlangen. Im Jahr 2015 hatte der BFH dagegen das Fehlen täglicher Protokolle über das Auszählen einer offenen Ladenkasse noch als Mangel der Kassenführung dargestellt. Allerdings erhöhen Zählprotokolle auch heute schon die Beweiskraft für eine ordnungsgemäße Kassen- und Buchführung. Formelle Mängel gehen ansonsten immer zu Lasten des Steuerpflichtigen.

Nicht genug, dass die Wirtschaft durch die Umstellung mit erheblichen Kosten belastet ist, z.T. gibt es sogar Lieferengpässe bei den Kassensystemanbietern. Dennoch hat der Gesetzgeber Ende letzten Jahres mit dem „Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen“ die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Kassenführung weiter verschärft. Das Gesetz wurde bereits verabschiedet und veröffentlicht. Einwände hiergegen seitens der Wirtschaft und Landwirtschaft wurden ebenfalls, u.a. mit Hinweis auf den in den Nachbarländern geltenden Regelungen, vom Tisch gefegt. Mit folgenden (zukünftigen) Verschärfungen müssen sich Steuerpflichtige bereits jetzt vertraut machen und dies beim Kauf neuer elektronischer Kassensysteme berücksichtigen:

- Kasseneinnahmen und -ausgaben sind seit dem 29.12.2016 zwingend täglich aufzuzeichnen. Die elektronischen Grundaufzeichnungen sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar aufzuzeichnen. Betroffen von der Einzelaufzeichnungspflicht sind alle Steuerpflichtigen, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden. Bei sogenannten offenen Ladenkassen entfällt die Pflicht zur Einzelaufzeichnung aus Zumutbarkeitsgründen bei Barverkäufen von Waren (nicht Dienstleistungen) an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen.
- Die Kassenaufzeichnungen sind ab 2020 durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zu schützen. Diese verlangt ein Sicherheitsmodul, ein Speichermedium und eine einheitlichen digitale Schnittstelle.

Hinweis:

Registrierkassen, die nach dem 25. November 2010 und vor dem 1. Januar 2020 angeschafft worden sind und die zwar die heutigen Anforderungen erfüllen, jedoch bauartbedingt nicht für die zukünftigen Anforderungen aufrüstbar sind, dürfen bis zum 31. Dezember 2022 weiter verwendet werden.

- Bei elektronischen Kassenaufzeichnungen gibt es zukünftig (ab 2020) eine Belegausgabepflicht. Eine Befreiung auf Antrag ist möglich, wenn der Warenverkauf an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung erfolgt. Der Kunde muss den Beleg nicht mitnehmen.
- Steuerpflichtige unterliegen ab 2020 einer Meldepflicht gegenüber dem Finanzamt, dass sie ein elektronisches Aufzeichnungssystem einsetzen (u.a. Name, Anschrift, Datum der Anschaffung, der Inbetriebnahme, der Außerbetriebnahme, Seriennummer etc.). Die Meldepflicht gilt auch für vor 2020 angeschaffte elektronische Aufzeichnungssysteme.
- Ab 2018 kann das Finanzamt eine Kassennachschau durchführen, d.h. ohne vorherige Ankündigung und außerhalb einer Betriebsprüfung Einblick in die Kasse des Steuerpflichtigen nehmen und die Daten auslesen.

Hinweis:

„Schwarze Schafe“ führen immer wieder dazu, dass es Verschärfungen im Steuerrecht zu Lasten auch der ehrlichen Steuerbürger gibt. So wurden vor rund zwei Jahren sowohl der Hersteller einer Software zur Manipulation elektronischer Kassensysteme wegen Beihilfe zur Steuerhinterziehung und ein Steuerpflichtiger wegen Steuerhinterziehung durch Verwendung der entsprechenden Software verurteilt. Der Gesetzgeber reagiert öffentlichkeitswirksam auf solche Fälle.

Eine Pflicht zur elektronischen Kassensführung ist jedoch (noch!) nicht Gesetz geworden, d.h. grundsätzlich besteht weiterhin die Möglichkeit, eine offene Ladenkasse zu führen.

Quelle: BFH-Urteil vom 16. Dezember 2016, X B 41/16, www.bundesfinanzhof.de, BFH-Urteil vom 25. März 2015 X R 20/13, BStBl. II 2015, 743, Infoblatt zum ordnungsgemäßen Einsatz von elektronischen Kassen für Unternehmer, Stand Januar 2017, Bayerische Landesamt für Steuern, www.BayLfSt.de

Vermietung an Flüchtlinge

Infolge der gestiegenen Zahl von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern vermieten oder verpachten vermehrt Unternehmer Gebäude an die öffentliche Hand oder die Betreiber von Gemeinschaftsunterkünften. Die OFD Frankfurt hat nun zu den umsatzsteuerrechtlichen Folgen bei der Vermietung und Verpachtung von Gebäuden zur Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern Stellung genommen.

Langfristige Vermietung oder Verpachtung

Die Verträge werden meist langfristig, d.h. länger als mindestens sechs Monate abgeschlossen. Die OFD weist darauf hin, dass dabei auf die Laufzeit der Verträge abzustellen ist und nicht auf die Dauer des tatsächlichen Aufenthalts der untergebrachten Personen. Auch wenn sich der Miet- oder Pachtzins nach der tatsächlichen Belegung (d.h. der Anzahl der jeweils untergebrachten Personen) richtet, liegt keine kurzfristige Vermietung oder Verpachtung vor, wenn der Vertrag insgesamt über mehr als sechs Monate oder unbefristet abgeschlossen wurde.

Ausschließliche Wohnraumüberlassung

Wird ausschließlich Wohnraum überlassen, sind die Umsätze aus dieser Leistung steuerfrei.

Wohnraumüberlassung zusammen mit der Erbringung weiterer Dienstleistungen

Nebenleistungen

Als übliche Nebenleistungen, die wie die Hauptleistung der Vermietung oder Verpachtung umsatzsteuerfrei sind, können insbesondere angesehen werden:

- Bereitstellung von Mobiliar
- Versorgung der Einrichtung mit Strom, Wasser und Wärme
- Reinigung der allgemeinen Außen- und Innenbereiche
- Hausmeisterservice.

Auch ein pauschaler Abnutzungszuschlag, der vom Mieter gezahlt wird, da er keine Renovierung der angemieteten Räume vorzunehmen hat, ist wie die eigentliche Vermietungsleistung zu besteuern.

Eigenständige Dienstleistungen

Werden weitere Leistungen erbracht, die üblicherweise nicht im Zusammenhang mit der Vermietung oder Verpachtung von Räumlichkeiten stehen, so sind diese als eigenständige Leistungen gesondert zu beurteilen. Hierunter fallen unter anderem:

- Verpflegung der untergebrachten Personen
- Zurverfügungstellung und Reinigung der (Bett-)Wäsche
- Waschdienst
- Kontrolle der Zimmer
- Führen von Anwesenheitslisten
- Sicherheitsdienst
- Zurverfügungstellung von Hauspersonal
- Soziale Betreuung der Bewohner

Diese Leistungen sind umsatzsteuerpflichtig und unterliegen dem Regelsteuersatz.

Keine Option möglich

Die Vermietung oder Verpachtung erfolgt regelmäßig an die öffentliche Hand. Die OFD macht deutlich, dass in diesen Fällen keine Möglichkeit besteht, umsatzsteuerlich den Verzicht auf Steuerbefreiungen zu erklären, da die Verwendung durch die öffentliche Hand als Flüchtlings-/Asylbewerberunterkünfte dem hoheitlichen (nichtunternehmerischen) Bereich zuzuordnen ist.

Kurzfristige Vermietung

Sollten ausnahmsweise kurzfristige Verträge abgeschlossen werden, handelt es sich bei der Wohnraumüberlassung um eine ermäßigt zu besteuerte Beherbergungsleistung. Dasselbe gilt für andere Leistungen, die unmittelbar der Beherbergung dienen, auch wenn die Leistungen gegen gesondertes Entgelt erbracht werden (z.B. Bereitstellung von Mobiliar und anderen Einrichtungsgegenständen, Stromanschluss, Reinigung der gemieteten Räume, Überlassung von Bettwäsche und Handtüchern).

Eventuell erbrachte zusätzliche Dienstleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen (z.B. Verpflegungsleistungen, Nutzung von Kommunikationsnetzen, Reinigung von Kleidung), unterliegen dem Regelsteuersatz. Dies gilt auch dann, wenn es sich um Nebenleistungen zur Beherbergung handelt und diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind.

Rahmenverträge anstelle von Miet- oder Pachtverträgen

Teilweise werden die Räumlichkeiten nicht an die öffentliche Hand vermietet, sondern es wird lediglich ein Rahmenvertrag oder eine Belegungsvereinbarung abgeschlossen. In diesen Fällen geht die öffentliche Hand zwar ggf. auch langfristige Rechtsbeziehungen mit dem Eigentümer der Räumlichkeiten ein, sie kann jedoch nicht wie ein Mieter oder Besitzer über die Räumlichkeiten verfügen. Stattdessen regeln die Verträge lediglich die Modalitäten einer möglichen Belegung der Unterkunft durch Flüchtlinge/Asylbewerber.

Die Frage, wann eine Vermietung oder Verpachtung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorliegt, richtet sich nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern nach Unionsrecht. Dazu verweist die OFD auf den Umsatzsteueranwendungserlass. Danach muss dem Mieter vom Vermieter auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt werden, das Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen, unabhängig von der gewählten Vertragsbezeichnung.

Ein Rahmenvertrag begründet für sich genommen noch kein umsatzsteuerliches Leistungsverhältnis, sondern legt nur die einheitlichen Bedingungen für eine Vielzahl von noch abzuschließenden Einzelmietverhältnissen (zwischen dem Eigentümer und der öffentlichen Hand) fest. Das jeweilige Einzelmietverhältnis wird erst begründet, wenn die unterzubringende Person durch Einweisung tatsächlich untergebracht wird. Der durch die jeweilige „Einweisung“ möglicherweise nur mündlich oder konkludent geschlossene Einzelmietvertrag unter den Bedingungen des schriftlichen Rahmenvertrages ist ein Vertrag zugunsten Dritter, nämlich der untergebrachten Person. Damit werden die Bestimmungen des Rahmenvertrages entscheidend für die Beurteilung der Einzelmietverträge. Die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung richtet sich nach der späteren tatsächlichen Umsetzung der Vereinbarung.

Unterbringung länger als sechs Monate

Hier gilt das oben Gesagte, d.h. grundsätzlich steuerfreie Vermietung mit Prüfung hinsichtlich von Nebenleistungen.

Unterbringung weniger als sechs Monate

Dies können z.B. Fälle einer nur zur vorübergehenden Unterbringung vorgesehenen Notunterkunft sein oder Fälle, in denen die Unterkunft aufgrund anderer Umstände nur kurzfristig beziehbar ist (z.B. saison- oder wetterbedingt oder wegen geplanter anderweitiger Nutzung). Hier greift der ermäßigte Steuersatz für Beherbergungsleistungen. Eventuell erbrachte zusätzliche Dienstleistungen unterliegen entsprechend dagegen dem Regelsteuersatz.

Hinweis:

Die OFD Frankfurt hat mit dieser Verfügung ihre bisherige Rundverfügung vom 28. Juni 2016 aufgehoben.

Quelle: OFD-Frankfurt/M., Rundverfügung vom 22. November 2016, S 7168 A - 15 - St 16, DStR 2017 S. 157

Unternehmer

Keine Tarifbegünstigung von Teilzahlungen

Eine GbR betrieb eine psychotherapeutische Praxis und erziele Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit, die sie durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelte. Die Kassenärztliche Vereinigung zahlte der GbR zusätzliche Honorare für die Tätigkeit ihrer Gesellschafter aus den Jahren 2000 bis 2004 in vier etwa gleich hohen Raten nach. Dabei flossen zwei Raten im Jahr 2005 und zwei Raten im Jahr 2006 zu.

Das Finanzamt versagte der GbR die für die Nachzahlung beantragte ermäßigte Besteuerung. Nach erfolglosem Einspruch wies auch das Finanzgericht die Klage ab.

Ebenso der BFH. Er sah in den Nachzahlungen zwar eine "Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten", die jedoch keine tarifbegünstigten außerordentlichen Einkünfte darstellten. Es fehle an der erforderlichen Zusammenballung von Einkünften, da die Zahlungen nicht in einem Jahr zugeflossen seien. Zwar sei der Zufluss in einem Veranlagungszeitraum kein gesetzliches Tatbestandsmerkmal der tarifbegünstigten außerordentlichen Einkünfte. Der unbestimmte Rechtsbegriff "außerordentliche Einkünfte" sei jedoch im Wege der Auslegung zu konkretisieren. Danach seien außerordentliche Einkünfte solche, deren Zufluss in einem Veranlagungszeitraum zu einer für den Steuerpflichtigen einmaligen und außergewöhnlichen Progressionsbelastung führe.

Hinweis:

Der BFH wies darauf hin, dass ein Zufluss in zwei Veranlagungszeiträumen ausnahmsweise dann unschädlich ist, wenn der Steuerpflichtige in einem Veranlagungszeitraum nur eine geringfügige Teilleistung erhält und die ganz überwiegende Leistung in einem Betrag in einem anderen Veranlagungszeitraum ausgezahlt wird. Ein solcher Ausnahmefall sei im vorliegenden Fall jedoch nicht gegeben, da die Nachzahlung in nahezu gleich großen Beträgen erfolgt sei.

Quelle: BFH-Urteil vom 2. August 2016, VIII R 37/14, NWB Dok-ID: ZAAAF-87356

Arbeitnehmer

Ausgleichszahlung zur Übertragung einer Pensionsrückstellung

Ein Steuerpflichtiger war bei einer Sparkasse (A) als Vorstand tätig. Dort war ihm eine betriebliche Altersversorgung nach beamtenrechtlichen Grundsätzen zugesagt. Da er vor Ablauf der Mindestdienstzeit von fünf Jahren zu einer anderen Sparkasse (B) wechselte, traf er in der Auflösungsvereinbarung mit seinem ehemaligen Arbeitgeber eine Regelung für die Übertragung der gebildeten Pensionsrückstellungen auf seinen neuen Arbeitgeber. Voraussetzung war der vollständige finanzielle Kostenausgleich vor Übertragung. Die beiden Sparkassen schlossen im Einverständnis mit dem Steuerpflichtigen eine Vereinbarung über die Übertragung der gebildeten Pensionsrückstellungen. Der Steuerpflichtige machte die an die Sparkasse A geleistete Zahlung in Höhe des Übertragungswertes als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Das Finanzamt wie auch das Finanzgericht lehnte dies ab.

Erst mit der Revision vor dem BFH war der Steuerpflichtige erfolgreich. Die Zahlung des Steuerpflichtigen sei als Werbungskosten bei dessen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu berücksichtigen. Sie habe rechtlich und wirtschaftlich der Erhöhung der nachträglichen Einnahmen des Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit bei der Sparkasse B dienen sollen. Da die Höhe des Ruhegehalts des Steuerpflichtigen bei der Sparkasse B u.a. von der ruhegehaltstfähigen Dienstzeit abhängen, habe deren Erhöhung durch die Übernahme der Versorgungsanwartschaft und die damit verbundene Anrechnung der bei der Sparkasse A abgeleiteten Dienstzeiten auch zu höheren (künftigen) Versorgungsbezügen des Steuerpflichtigen geführt. Damit habe die Zahlung in einem objektiven Zusammenhang mit den künftigen Versorgungsbezügen des Steuerpflichtigen gestanden und auch subjektiv der Erzielung dieser Einkünfte gedient. Sie sei folglich als (vorab entstandene) Werbungskosten abziehbar.

Hinweis:

Entscheidend war hier, dass die Versorgungszusage nach beamtenrechtlichen Grundsätzen zu ermitteln war. Die geleistete Zahlung des Steuerpflichtigen habe der Erhöhung bei der Berechnung der Versorgungsbezüge nach beamtenrechtlichen Grundsätzen zu berücksichtigenden ruhegehaltstfähigen Dienstzeiten gedient. Damit habe er keinen Kapitalanteil erworben und deshalb auch kein ihm steuerrechtlich zuordenbares Wirtschaftsgut (Rentenanwartschaftsrecht), das (teilweise) zu sonstigen Einkünften aus Leibrenten führe. Es komme bei Einkünften aus einer beamtenrechtlichen Versorgung weder in der Phase des aktiven Dienstes noch bei der Auszahlung der Versorgungsbezüge zu einem bloßen Vermögenstausch; Umschichtungen vollziehen sich vielmehr allein innerhalb des öffentlichen Haushalts - so der BFH.

Quelle: BFH-Urteil vom 19. Oktober 2016, VI R 22/15, NWB Dok-ID: EAAAF-89560

Flughafen ist erste Tätigkeitsstätte bei einer Pilotin

Eine Steuerpflichtige war als Flugzeugführerin bei einer Fluggesellschaft angestellt und hatte ihren Wohnsitz in der Schweiz. Sie wurde ausschließlich im internationalen Flugverkehr eingesetzt. Laut Auskunft ihres Arbeitgebers erfolgte eine arbeitsrechtliche Zuordnung des fliegenden Personals zu einem konkreten Flughafen (Stationierungsort), von wo der Mitarbeiter regelmäßig seinen Dienst beginnt und beendet. Im Fall der Steuerpflichtigen war dies seit Ende 2011 der Flughafen Frankfurt. Von dort aus begann und beendete sie sämtliche Flugeinsätze. In ihrer Einkommensteuererklärung 2014 machte die Steuerpflichtige u.a. die Kosten für die Wege von ihrem Wohnort nach Frankfurt und zurück mit 0,30 € pro gefahrenem km sowie Verpflegungsmehraufwand für die Tage der An- und Abreise nach und von Frankfurt als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Fahrtkosten lediglich in Höhe der Entfernungspauschale und den Verpflegungsmehraufwand überhaupt nicht.

Die nach erfolglosem Einspruch eingereichte Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht urteilte, dass die Aufwendungen der Pilotin für die Fahrten zwischen ihrem Wohnort und dem Flughafen mit der Entfernungspauschale abgegolten sind. Als erste Tätigkeitsstätte gelte die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet sei. Das sei im Streitfall der Flughafen Frankfurt. Luftfahrtunternehmen seien zwar gesetzlich dazu verpflichtet, für jedes Besatzungsmitglied eine Heimatbasis festzulegen. Entscheidend sei jedoch allein, dass der Arbeitgeber tatsächlich eine arbeitsvertragliche Zuordnung getroffen habe, unabhängig von einer etwaigen gesetzlichen Verpflichtung. Dies betreffe auch Zuordnungsentscheidungen, die vor dem Inkrafttreten der Änderung des Reisekostenrechts zum 1. Januar 2014 getroffen wurden. Für die Anwendung der Bestimmung sei auch nicht erforderlich, dass dem Arbeitgeber die steuerliche Auswirkung der Zuordnung bewusst sei.

Hinweis:

Ein Fall, der zeigt, dass durch das seit 2014 geltende Reisekostenrecht durchaus auch eine erhebliche Schlechterstellung für Steuerpflichtige bedeuten kann. Nach der alten Rechtslage hatte der BFH entschieden, dass die regelmäßige Arbeitsstätte von fliegendem Personal das Flugzeug ist, mit der Folge, dass Fahrten zum Flughafen nach Reisekostengrundsätzen abzurechnen waren.

Das Finanzgericht ließ die Revision zur Fortbildung des Rechts zu, die auch eingelegt wurde. Der BFH hat nun zu entscheiden, ob die von den Fluggesellschaften gesetzlich festzulegende Heimatbasis eine erste Tätigkeitsstätte darstellt. Das Revisionsverfahren hat grundlegende Bedeutung für das fliegende Personal der Fluggesellschaften. Ähnliche Fälle sollten mit Hinweis auf das anhängige Verfahren offen gehalten werden.

Quelle: FG Hamburg, Urteil vom 13. Oktober 2016, 6 K 20/16, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 40/16), EFG 2017 S. 27

Verfassungsmäßigkeit der Entfernungspauschale

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob die Entfernungspauschale verfassungsmäßig ist oder ob sie gegen den Gleichheitsgrundsatz verstößt.

Ein Ehepaar machte in seiner Einkommensteuererklärung für die Fahrten zur Arbeitsstätte die tatsächlichen Kosten von 0,44 €/km geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Kosten lediglich mit der Entfernungspauschale von 0,30 € je Entfernungskilometer. Darin sahen die Eheleute eine Ungleichbehandlung gegenüber Steuerpflichtigen, die mit öffentlichen Verkehrsmitteln reisen und die tatsächlich entstandenen Kosten ansetzen können. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte das Urteil. Es begegne keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, dass durch die Entfernungspauschale sämtliche gewöhnlichen wie außergewöhnlichen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte abgegolten werden. Die unterschiedliche Behandlung stelle eine sachgerechte und folgerichtige Ausnahme vom objektiven Nettoprinzip dar. Die Privilegierung öffentlicher Verkehrsmittel sei verfassungsrechtlich unbedenklich. Denn diese Regelung sei erkennbar von umwelt- und verkehrspolitischen Zielen getragen. Sie rechtfertige sich aus dem Umstand, dass öffentliche Verkehrsmittel gegenüber dem motorisierten privaten Individualverkehr im Hinblick auf den Primärenergieverbrauch und den Ausstoß an Treibhausgasen umweltfreundlicher sind.

Hinweis:

Dieses Urteil betrifft das Streitjahr 2010. Am selben Tag ist der BFH in einem Fall betreffend das Streitjahr 2012 zu einem gleichlautenden Urteil (VI R 48/15) gekommen.

Quelle: BFH-Beschluss vom 15. November 2016, VI R 4/15, NWB Dok-ID: IAAAF-89563

Kapitalvermögen

Barabfindung bei Aktientausch

Eine Steuerpflichtige hatte im Jahr 2006 Aktien einer US-amerikanischen Firma erworben. Im Jahr 2009 erfolgte aufgrund der Übernahme der Gesellschaft ein Aktientausch. Zusätzlich zu den Aktien der übernehmenden Gesellschaft wurde der Steuerpflichtigen aufgrund des Minderwerts der beim Tausch erhaltenen Aktien eine Barabfindung gezahlt. Das Finanzamt legte die Barabfindung als Kapitalertrag der Besteuerung zugrunde. Die hiergegen erhobene Klage der Steuerpflichtigen vor dem Finanzgericht Düsseldorf hatte Erfolg. Die Revision des Finanzamtes wies der BFH nun als unbegründet zurück. Erhalte ein Steuerpflichtiger bei einem Aktientausch zusätzlich zu den eingetauschten Aktien eine Gegenleistung, gelte diese als Kapitalertrag, der der Abgeltungssteuer unterliege. Diese Vorschrift sei mit der Abgeltungssteuer eingeführt worden und erstmals auf nach dem 31. Dezember 2008 zufließende Kapitalerträge anzuwenden. Nach Auffassung des BFH setze die Anwendung dieser Vorschrift aber voraus, dass es sich bei dem Barausgleich um eine steuerbare Gegenleistung handele. Dies sei vorliegend nicht der Fall gewesen. Die Steuerpflichtige habe die eingetauschten Aktien vor dem 1. Januar 2009 und damit vor der Einführung der Abgeltungssteuer angeschafft. Die Veräußerungsfrist von einem Jahr sei zum Zeitpunkt des Aktientauschs und der Barzahlung bereits abgelaufen. Damit habe der Tausch der Aktien, der einem Veräußerungsgeschäft gleich stehe, nicht mehr der Besteuerung unterliegen. Diese Auslegung sei auch aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten, da die Besteuerung des Barausgleichs zu einem verfassungsrechtlich unzulässigen Zugriff des Fiskus auf bereits steuerentstrickte Vermögenspositionen führen würde.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. Oktober 2016, VIII R 10/13, NWB Dok-ID: IAAAG-14796

Sonderausgaben

Versorgungsausgleichszahlungen an Ex-Ehegatten

Die Ehe eines steuerpflichtigen Apothekers wurde geschieden. Die Eheleute schlossen die Verhandlungen zum Versorgungsausgleich durch einen Vergleich vor dem Oberlandesgericht ab, wonach der Mann eine Ausgleichszahlung i.H.v. 14.000 € an seine Ex-Frau zu leisten hatte. Im Gegenzug schlossen beide den Versorgungsausgleich hinsichtlich der Anwartschaften aus dem berufsständischen Versorgungswerk aus. Mit der Steuererklärung für das Jahr 2011 beantragte der Steuerpflichtige die Berücksichtigung der geleisteten Ausgleichszahlung an seine geschiedene Ehefrau zwecks Vermeidung eines Versorgungsausgleichs als außergewöhnliche Belastung.

Das Finanzamt versagte die Anerkennung, da es am Merkmal der Zwangsläufigkeit fehle. Im Einspruchsverfahren begehrte der Apotheker nunmehr die Anerkennung als vorweggenommene Werbungskosten bei seinen sonstigen (Alters-) Einkünften. Er argumentierte, dass seine Aufwendungen für die Ausgleichszahlung ausgelöst worden seien, um eine Übertragung seiner Rentenanteile aus dem Versorgungswerk auf das Rentenkonto seiner Ex-Frau zu verhindern.

Das Finanzgericht beurteilte die Ausgleichszahlung zwar nicht als Werbungskosten, jedoch – wie ursprünglich vom Apotheker beantragt – als Sonderausgabe. Beiträge und andere Zahlungen eines Versicherten, die wirtschaftlich auf den Erwerb oder die Erhaltung eines Rentenrechts gerichtet seien, stellten nach der BFH-Rechtsprechung Anschaffungskosten für eine Versorgungsanwartschaft dar. Sie führten nicht zu Werbungskosten. Bei der Ausgleichszahlung handele es sich um einen Erwerbsvorgang, der sich auf der privaten Vermögensebene und nicht auf der Einkunftsebene abspiele.

Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug sei, dass die zu Grunde liegenden Einnahmen bei der ausgleichsverpflichteten Person der Besteuerung unterliegen und die ausgleichsberechtigte Person der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliege. Dies sei vorliegend der Fall gewesen, so dass nach Auffassung des Finanzgerichtes die Ausgleichszahlung als Sonderausgabe abgezogen werden könne.

Quelle: Schleswig-Holsteinisches FG, Urteil vom 18. Juli 2016, 3 K 49/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: X R 24/16), NWB Dok-ID: VAAAF-81553

Außergewöhnliche Belastungen

Elterngeld und Unterhaltshöchstbetrag

Vor dem Sächsisches Finanzgericht war streitig, ob der Sockelbetrag des Elterngeldes im Rahmen der Berechnung des einkommensteuerrechtlichen Unterhaltshöchstbetrages zu den (anrechenbaren) Bezügen der unterhaltenen Person zählt.

Eine Steuerpflichtige war ledige Mutter Zwillingen. Sie erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung begehrte sie die Berücksichtigung von Unterhaltsaufwendungen an den unterhaltsberechtigten Vater ihrer Kinder als außergewöhnliche Belastung. Der Kindesvater erhielt Elterngeld nach dem Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetz (BEEG) in Höhe von monatlich 1.020 €. Das Finanzamt wies den Einspruch ab. Das Elterngeld sei in vollem Umfang (und nicht um den Sockelbetrag vermindert) als anrechenbarer Bezug des Unterhaltsberechtigten anzusehen. Da das Elterngeld jedoch den anteiligen Unterhaltshöchstbetrag übersteige, seien die von der Steuerpflichtigen geleisteten Unterhaltsaufwendungen steuerlich nicht abziehbar. Dem folgte das Finanzgericht.

Der BFH hat nun das Urteil bestätigt. Bei der Ermittlung des einkommensteuerrechtlichen Höchstbetrags seien unter „Bezügen“ alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert zu verstehen, also auch nicht steuerbare oder für steuerfrei erklärte Einnahmen, die nicht bereits im Rahmen der einkommensteuerrechtlichen Einkünfteermittlung erfasst würden. Das Elterngeld stehe dem Empfänger einschließlich des Sockelbetrags und damit in voller Höhe zur Bestreitung seines üblichen Lebensunterhalts zur Verfügung und werde nicht zweckgebunden im Hinblick auf einen familiären Sonderbedarf gewährt. Nach der BFH-Rechtsprechung sei das Elterngeld eine einkünfteersetzende Sozialleistung. Bei der Bemessung eines zivilrechtlichen Unterhaltsanspruchs bleibe der Sockelbetrag des Elterngeldes zwar in der Regel unberücksichtigt. Diese Wertung des Sozialgesetzgebers stehe einer einkommensteuerrechtlichen Berücksichtigung des Sockelbetrags des Elterngeldes zu den anrechenbaren Bezügen jedoch nicht entgegen. Vielmehr habe der Einkommensteuergesetzgeber hinsichtlich des Unterhaltsbedarfs bewusst eine stark typisierende Regelung ohne Berücksichtigung der Lebensverhältnisse im Einzelfall getroffen, um eine einheitliche und hinlänglich praktikable Besteuerung sicherzustellen.

Hinweis:

Der BFH wies daraufhin, dass die Berücksichtigung des Sockelbetrags des Elterngeldes als anrechenbarer Bezug bei der Berechnung des Unterhaltshöchstbetrags auch keinen verfassungsrechtlichen Bedenken begegne.

Quelle: BFH- Beschluss vom 20. Oktober 2016, VI R 57/15, DStR 2016 S. 2899

Umsatzsteuer

Ort der Lieferung bei Versendung über Konsignationslager

Ein spanischer Lieferant unterhielt ein im Inland gelegenes Auslieferungslager (sog. Konsignationslager). Über dieses Lager erfolgten in den Jahren 2001 bis 2008 die Warenlieferungen an seine Abnehmer im Inland, denen zentrale Lieferverträge zugrunde lagen. Die konkreten Liefermengen und Lieferdaten ergaben sich erst aus sog. Lieferabrufplänen, die der spanische Lieferant täglich von seinem inländischen Abnehmer erhielt. Erst der Lieferabruf führte zu einem verbindlichen Kaufvertrag und beinhaltete regelmäßig Liefertermine in Abständen von ein bis zwei Wochen. Das Finanzamt nahm an, dass alle über das inländische Lager ausgeführten Lieferungen trotz der Versendung aus Spanien im Inland steuerpflichtig waren.

Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Nach einer tatsächlichen Verständigung lagen für 95 % der Lieferungen bereits bei Beginn der Versendung in Spanien verbindliche Bestellungen des Abnehmers vor. Für diesen Teil der Lieferungen bejahte das Finanzgericht eine steuerfreie Versendungslieferungen trotz der Zwischenlagerung im Auslieferungslager des spanischen Lieferanten.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Eine steuerfreie Versendungslieferung setze eine Versendung „an den Abnehmer“ voraus. Dies sei nur möglich, wenn die Person des Abnehmers bereits bei Beginn der Versendung feststehe. Der Lieferort befinde sich dabei an dem „Ort, an dem sich der Gegenstand zum Zeitpunkt des Beginns der Versendung an den Erwerber befindet“ und die Versendung müsse dazu führen, dass der Liefergegenstand zu dem Abnehmer gelange. Die Versendung dürfe nicht unterbrochen werden.

Nach der Rechtsprechung des BFH gelte eine Lieferung auch dann als bei Beginn der Versendung ausgeführt, wenn die Ware von dem mit der Versendung Beauftragten zunächst in ein inländisches Lager gebracht und erst nach Eingang der Zahlung durch eine Freigabeerklärung des Lieferanten an den Erwerber herausgegeben werde. Eine Einlagerung für den bereits feststehenden Abnehmer nur für kurze Zeit, um den produktionsbedingt beim Abnehmer für die nächsten Tage und Wochen benötigten Warenbedarf zu decken, unterbreche noch nicht die in Spanien begonnenen Versendungen.

Hinweis:

Der BFH widerspricht mit dem Urteil ausdrücklich der Verwaltungsauffassung, die beim Verbringen in ein Auslieferungs- oder Konsignationslager von einem innergemeinschaftlichen Verbringen mit anschließender Inlandslieferung ausgeht.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. Oktober 2016, V R 31/15, NWB Dok-ID: YAAAG-14795

Steuerfreie Übernahme von Verbindlichkeiten

Verpflichtet sich der Unternehmer gegen Entgelt, ein Mietverhältnis einzugehen, ist die Leistung nach einem aktuellen Urteil des BFH umsatzsteuerfrei.

Eine KG war Eigentümer eines bebauten Grundstücks, das zum Teil vermietet war und im Übrigen leer stand. Die KG beabsichtigte, das Grundstück zu veräußern. Der Kaufinteressent wollte das Objekt jedoch nur unter der Bedingung erwerben, dass ein bestimmter Anteil der Leerstandsfläche zusätzlich auf fünf Jahre vermietet wurde. Daraufhin vereinbarten die KG und eine Immobilienverwaltungsgesellschaft (GmbH), dass die GmbH "unmittelbar gegenüber dem Käufer des Grundstücks" eine entsprechende Mieterverpflichtung übernehmen sollte. Für die Übernahme dieser Mieterverpflichtung sollte die GmbH von der KG eine einmalige Vergütung in Höhe von 900.000 € erhalten. Die KG und GmbH schlossen noch am selben Tag den Mietvertrag ab. Anschließend veräußerte die KG das Grundstück an den Kaufinteressenten. Der Erwerber trat in das zwischen der GmbH und der KG begründete Mietverhältnis ein. Die KG zahlte wie vereinbart die Vergütung von 900.000 € an die GmbH. Das Finanzamt ging davon aus, dass die GmbH mit der eingegangenen Mieterverpflichtung eine steuerbare und steuerpflichtige Leistung erbracht hatte und rechnete aus dem erhaltenen Entgelt die Umsatzsteuer heraus. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Der BFH gab der Klage statt. Gegenstand der von der GmbH erbrachten Leistung sei der Abschluss des Mietvertrags. Mit dieser Leistung gegen Entgelt habe die GmbH aber auch eine Verpflichtung zur Zahlung der vereinbarten Miete begründet. Die Leistung sei daher ebenso steuerfrei, wie wenn die KG den Mietvertrag zunächst mit einem Dritten geschlossen hätte und sich die GmbH zur Vertragsübernahme gegen Entgelt verpflichtet hätte.

Hinweis:

Nach Auffassung des BFH würden auch die Schwierigkeiten bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage für eine Steuerfreiheit sprechen. Im Streitfall habe die vereinbarte Zahlung in Höhe der von der GmbH aus dem Mietverhältnis insgesamt geschuldeten Nettomieten gelegen. Der wirtschaftliche Vorteil liege daher darin, dass die GmbH Mieten über eine Laufzeit von fünf Jahren zu zahlen habe, während sie die Gesamtsumme dieser Nettomieten bereits beim Vertragsschluss erhalten habe und damit nur einen Zinsvorteil aus ihrer Leistung erlange.

Quelle: BFH-Urteil vom 30. November 2016, V R 18/16, DStR 2017 S. 150

Erbschaftsteuer

Höhe eines Vorvermächtnisses

Eine 1924 geborene Erblasserin errichtete im Jahr 2000 ein eigenhändiges Testament, mit dem sie ihre Patenkinder zu Erben einsetzte. Ferner verfügte sie, dass ihre 1925 geborene Schwester als Vorvermächtnis einen Geldbetrag von 500.000 DM sowie Schmuck erhalte. Der Testamentsvollstrecker sollte den Betrag treuhänderisch und mündelsicher anlegen. Die Früchte dieser Anlage (Zinsen, Dividenden u.ä.) sollten der Schwester ausgezahlt werden, die ferner verlangen konnte, dass ihr jeweils zum 31.12. eines jeden Jahres 50.000 DM aus dem vorhandenen Kapitalbetrag zusätzlich ausbezahlt wurden. Nachvermächtnisnehmerin war eine dritte Person. Die Erblasserin verstarb im Jahr 2009.

Das Finanzamt setzte Erbschaftsteuer fest und berücksichtigte dabei einen Erwerb durch Vermächtnis von 255.646 €. Hiergegen wandte sich die Schwester der Erblasserin und nach deren Tod im Jahr 2011 ihr Alleinerbe. Das Bankguthaben in Höhe von 500.000 DM sei nicht auf die Schwester übergegangen. Sie habe nur jährlich 1/10 des Guthabens herausverlangen können. Da sie nur noch dreimal nach dem Erbfall einen 31. Dezember erlebt habe, hätte sie auch nur dreimal die Zahlung von 50.000 DM verlangen können, was sie tatsächlich aber nicht einmal getan habe.

Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen. Die Erbschaftsteuer für den Erwerb durch ein Vorvermächtnis entstehe mit dem Tod des Erblassers. Im Streitfall sei Gegenstand des Vermächtnisses nicht nur ein Anwartschaftsrecht, sondern der Kapitalbetrag von 500.000 DM gewesen. Das ergebe sich aus dem Testament der Erblasserin. Bei der Testamentserrichtung habe die Erblasserin noch damit rechnen können, dass ihre Schwester sie um weitere 10 Jahre überleben würde. Dann hätte sie den Betrag von 500.000 DM vollständig erhalten können. Die Verpflichtung zur treuhänderischen und mündelsicheren Anlagen des Kapitalbetrages stehe der Annahme nicht entgegen, dass dieser Betrag Gegenstand des Vorvermächtnisses sein sollte.

Der Wert des Vorvermächtnisses sei mit dem Nennwert des Kapitalbetrages von 500.000 DM anzusetzen. Verfügungsbeschränkungen der Vorvermächtnisnehmerin habe keine Auswirkung auf die erbschaftsteuerrechtliche Bewertung des Erwerbs. Für die Wertermittlung sei der Zeitpunkt des Todes der Erblasserin maßgebend. Erbschaftsteuerrechtlich sei unerheblich, was die Schwester tatsächlich bis zu ihrem eigenen Tod auf Grund des Vermächtnisanspruchs erhalten habe.

Hinweis:

Der Alleinerbe der Schwester beklagte auch die mit der gesetzlichen Regelung verbundene Mehrfachbesteuerung des Vermächtnisses. Dies entspreche der Gesetzeslage und begegne keinen verfassungsrechtlichen Bedenken, so die Richter. Sie deuteten an, dass die Steuer ggf. aus Billigkeitsgründen teilweise zu erlassen sei, da die Schwester tatsächlich nur 150.000 DM erhalten habe. Über diese Billigkeitsmaßnahme hatte das Gericht jedoch nicht zu entscheiden.

Quelle: FG Düsseldorf, Urteil vom 22. Januar 2016, 4 K 2929/14 Erb, www.justiz.nrw.de

Wegfall der Steuerbefreiung für ein Familienheim

Eine Steuerpflichtige war Alleinerbin ihres Ehemanns. Zum Nachlass gehörte auch der hälftige Anteil einer Immobilie, die bis zum Tod des Erblassers von den Eheleuten und nachfolgend allein von der Erbin zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Da die Ehefrau die Immobilie unmittelbar zu eigenen Wohnzwecken nutzte, war der Erwerb des hälftigen Anteils als Familienheim von der Erbschaftsteuer befreit.

Knapp zwei Jahre nach dem Erbfall übertrug die Steuerpflichtige den Grundbesitz im Wege der Schenkung auf ihre Tochter unter Vorbehalt eines lebenslänglichen Nießbrauchsrechts zu ihren Gunsten, aufgrund dessen sie das Haus weiterhin zu eigenen Wohnzwecken nutzte. Daraufhin änderte das Finanzamt die Erbschaftsteuerfestsetzung mit dem Hinweis, dass durch die Übertragung des Hauses auf die Tochter und dem damit verbundenen Eigentümerwechsel die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung der Immobilie als Familienheim nicht mehr erfüllt und die Voraussetzungen des Nachversteuerungstatbestands erfüllt seien.

Die Steuerpflichtige führte im Einspruch an, dass diese Rechtsauffassung dem Wortlaut der Regelung widerspreche. Danach komme es für die Nachversteuerung allein auf den Wegfall der Selbstnutzung innerhalb von 10 Jahren an und nicht auf die Eigentümerstellung.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Zwar könne sich die Steuerpflichtige für ihr Begehren auf den Wortlaut der Regelung stützen, da die Aufgabe der Eigentümerposition in der Vorschrift nicht genannt werde. Jedoch könne eine sachgerechte Auslegung und Anwendung der Vorschrift nicht allein anhand des Wortlautes der Vorschrift erfolgen. Aus der Gesamtkonzeption der Vorschrift zur Steuerbefreiung des Familienheims im Erbfall ergebe sich, dass die Steuerbefreiung die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken voraussetze. Werde das Eigentum entweder aufgrund einer Verpflichtung durch den Erblasser oder zur Teilung des Nachlasses weiter übertragen, komme die Steuerbefreiung nicht in Betracht. Diese Regelungen würden zeigen, dass die Steuerbefreiung mit der Eigentümerstellung verknüpft sei. Das gelte insbesondere auch in den Fällen, in denen der Erwerber das Eigentum weitergeben muss, aber aufgrund einer Anordnung des Erblassers den Grundbesitz weiter zu eigenen Wohnzwecken (z.B. aufgrund eines Wohnrechts) nutzen dürfe. Es sei kein sachlicher Grund dafür erkennbar, der es rechtfertigt, die Steuerbefreiung bei Übertragung des Eigentums am Familienwohnheim weiter zu belassen, nur weil die Übertragung freiwillig erfolge. Zudem solle nach der Gesetzesbegründung der Erwerber mit der Privilegierung vor einer Veräußerung des Familienheims zur Begleichung der Erbschaftsteuer geschützt werden. Dies lasse sich sinnvollerweise nur verwirklichen, wenn die Steuerbefreiung an die Eigentümerstellung und nicht lediglich an die Selbstnutzung zu Wohnzwecken geknüpft sei.

Hinweis:

Das Finanzgericht Münster folgte hier ausdrücklich den Auslegungsgrundsätzen, die das Hessische Finanzgerichtes im Urteil vom 15. Februar 2016 ausführlich mit Nachweisen zu Rechtsprechung und Schrifttum dargelegt hat.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 28. September 2016, 3 K 3757/15 Erb, Revision eingelegt (Az. des BFH: II R 38/16), NWB Dok-ID: BAAAF-87111

Sonstiges

Kapitalauszahlung aus der betrieblichen Altersvorsorge

Eine Steuerpflichtige hatte in 2003 mit ihrem Arbeitgeber eine Altersvorsorge durch Entgeltumwandlung vereinbart. Für ihre Beitragszahlungen nahm sie die Steuerfreiheit in Anspruch. Nach den Versicherungsbedingungen konnte der Versicherungsnehmer im Einvernehmen mit der versicherten Person anstelle der Rente eine Kapitalabfindung verlangen. Nach ihrem Eintritt in den vorgezogenen Ruhestand 2010 erhielt die Steuerpflichtige von der Pensionskasse eine Kapitalabfindung von 17.000 €. Diese erklärte sie als "Nachzahlung für mehrere Jahre" und begehrte eine ermäßigte Besteuerung nach der Fünftelregelung. Nach erfolglosem Einspruch entschied das Finanzgericht zu ihren Gunsten.

Das sah der BFH anders und hob das Urteil auf. Die Fünftelregelung sei grundsätzlich zwar auf alle Einkunftsarten anwendbar. Eine Kapitalabfindung stelle auch eine "Vergütung für mehrjährige Tätigkeiten" dar. Jedoch fehle es an der "Außerordentlichkeit" dieser Einkünfte. Denn nach der BFH-Rechtsprechung seien Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten nur dann außerordentlich, wenn die Zusammenballung der Einkünfte nicht dem vertragsgemäßen oder typischen Ablauf der jeweiligen Einkünfteerzielung entspreche. Im Streit-

fall sei die Geltendmachung der Kapitalabfindung auf der Rechtsgrundlage der Versicherungsbedingungen erfolgt und sei insofern vertragsgemäß. Auch stelle die Kapitalabfindung keinen atypischen Ablauf in Bezug auf die jeweilige Einkünfteerzielung dar. Denn das eingeräumte Kapitalwahlrecht sei weder eng begrenzt noch auslaufend, da es nicht auf die Beiträge, die vor 2005 geleistet worden sind, beschränkt gewesen sei. Von daher könne es auch nicht als Ausnahmeregelung angesehen werden.

Hinweis:

Da die Beitragszahlungen als steuerfrei behandelt wurden, war die Kapitalabfindung zu versteuern. Der BFH hatte jedoch Zweifel, ob bei Verträgen, die von Anfang an ein Kapitalwahlrecht vorsehen, die Beitragszahlungen ab 2005 als steuerfrei zu behandeln waren. Im Streitfall konnte die Frage aber offen bleiben.

Die Anwendung der Fünftelregelung scheiterte daran, dass die Abfindung den vertraglichen Bestimmungen entsprach und damit nicht atypisch war.

Quelle: BFH-Urteil vom 20. September 2016, X R 23/15, www.bundesfinanzhof.de

Kostümfest ist kein Zweckbetrieb eines Karnevalsvereins

Ein als gemeinnützig anerkannter Karnevalsverein ist grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit. Leistungen des Karnevalsvereins unterliegen zudem regelmäßig dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Unterhält ein Karnevalsverein jedoch einen so genannten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, unterliegen die Gewinne hieraus der Körperschaftsteuer. Auf die Umsätze ist der allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 % anzuwenden, wenn sich die Ermäßigung nicht aus einer anderen Vorschrift ergibt. Dient ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung jedoch dazu, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, kann ein sogenannter Zweckbetrieb vorliegen. Die Gewinne hieraus unterliegen dann ebenfalls nicht der Körperschaftsteuer und die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes ist möglich. Voraussetzung ist aber u.a., dass kein Wettbewerb zu ähnlichen Unternehmen vorliegen darf.

Die klassischen Karnevalssitzungen der Karnevalsvereine mit Büttensitzungen, tänzerischen und musikalischen Darbietungen karnevalistischer Art, Präsentation des Elferrates usw. gelten als solche Zweckbetriebe.

Der BFH hat nun entschieden, dass dies auf eine als Kostümparty bezeichnete Veranstaltung eines Karnevalsvereins nicht zutrifft, sondern diese als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb anzusehen ist, mit der Folge, dass die erzielten Umsätze dem allgemeinen Steuersatz unterliegen und die Gewinne hieraus der Körperschaftsteuer zu unterwerfen sind.

Ein Karnevalsverein veranstaltete bereits seit Ende der 70er Jahre jährlich am Faschingssamstag eine als „große Kostümparty“ bezeichnete Veranstaltung unter dem Namen „Nacht der Nächte“. Neben Musikbeiträgen typischer Karnevalsinterpreten und karnevalistischen Tanzdarbietungen standen auch der Aufzug des Dreigestirns, Gardetänze und Ordensverleihungen auf dem Programm.

Das Finanzamt sah in der "Nacht der Nächte" keine typische Karnevalssitzung. Es handele sich vielmehr um eine Musik- und Tanzveranstaltung.

Nachdem das FG Köln das Vorliegen eines Zweckbetriebes noch mit der Begründung bejahte, man könnte einem Karnevalsverein hinsichtlich einer Veranstaltung mit eindeutig karnevalistischer Ausrichtung und karnevalistischem Bezug nicht die Steuervergünstigungen versagen, weil die Veranstaltung "zu gesellig" sei, gab der BFH im Revisionsverfahren dem Finanzamt Recht.

Das traditionelle Brauchtum in Gestalt des Karnevals umfasse nicht jede von einem gemeinnützigen Karnevalsverein in der Karnevalswoche durchgeführte gesellige Veranstaltung, die durch Kostümierung der Teilnehmer, musikalische und tänzerische Darbietungen sowie ausgelassenes Feiern geprägt werde. Zudem handele es sich bei der „Nacht der Nächte“ nicht um einen für die Vereinszwecke „unentbehrlichen Hilfsbetrieb“. Es sei nicht ersichtlich, weshalb eine Kostümparty das unentbehrliche und einzige Mittel zur unmittelbaren Förderung des Karnevals in seiner historischen Form sein solle. Schließlich scheitere die Annahme eines Zweckbetriebes auch daran, dass eine Kostümparty während der Karnevalszeit auch von anderen Unternehmern veranstaltet werden kann und der Verein hier mit diesen Anbietern in Wettbewerb trete. Dies allein schließe die Annahme eines Zweckbetriebes bereits aus.

Hinweis:

Für Karnevalsvereine ist es bedauerlich, dass sich die obersten Finanzrichter aus München nicht der Auffassung des Finanzgerichts Köln angeschlossen haben. In der Praxis dürfte es eine Herausforderung sein abzugrenzen, wann eine Veranstaltung noch der Förderung des Brauchtums dient. Die klassischen Karnevalsveranstaltungen sind von dem Urteil jedoch nicht betroffen.

Quelle: BFH-Urteil vom 30. November 2016, V R 53/15, NWB-DokID: XAAAG-37079