

Weitere Informationen zum S+H Kanzleibrief Dezember 2016

1. Alle Jahre wieder - Die steuerliche Behandlung von Geschenken

Das Jahr 2016 neigt sich allmählich dem Ende zu. Die Vorweihnachtszeit und damit auch die Zeit der Weihnachtsfeiern und Geschenke steht vor der Tür. Möchte man seinen Kunden, Geschäftspartnern und Mitarbeitern für die erfolgreiche Zusammenarbeit im ausklingenden Jahr eine kleine Freude bereiten, darf man die steuerlichen Aspekte nicht aus den Augen lassen. Auf unserer Homepage haben wir Ihnen im Folgenden einen kleinen Überblick über die steuerliche Behandlung von Geschenken und Betriebsveranstaltungen.

Geschenke an Kunden und Geschäftspartner

Geschenke an Kunden oder Geschäftspartner führen bei den Empfängern, sofern es sich dabei um Unternehmer oder Freiberufler handelt, grundsätzlich zu Betriebseinnahmen. Der Empfänger des Geschenkes wäre also dazu verpflichtet, den gemeinen Wert des Geschenkes im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als Betriebseinnahme zu versteuern. Hierdurch bekommt natürlich jedes noch so herzlich gemeinte Geschenk einen faden Beigeschmack.

Pauschalierung der Einkommensteuer durch den Schenker Damit der Beschenkte sich auch gänzlich über das Präsent freuen kann, besteht für den Schenker die Möglichkeit, die Einkommensteuer mit einem pauschalen Steuersatz von 30 % abzugelten. Macht der Schenker von dieser Möglichkeit Gebrauch, muss der Beschenkte diese nicht mehr in seiner Einkommensteuererklärung angeben. Die Wahl zur Pauschalbesteuerung kann der Schenker nur einheitlich für alle Sachzuwendungen, die innerhalb eines Kalenderjahres getätigt werden, treffen. Die Möglichkeit, dass die Zuwendung an Geschäftsfreund A der Pauschalversteuerung unterworfen wird und gleichzeitig für die Zuwendung an Geschäftsfreund B auf die Pauschalierung verzichtet wird, besteht nicht. Damit der Beschenkte die Sachzuwendung auch tatsächlich nicht in seiner Einkommensteuererklärung angeben muss, hat der Schenker ihn über die Anwendung der Pauschalversteuerung zu unterrichten. Daher sollte dem Präsent auch noch ein entsprechendes Schreiben beigefügt werden, welches der Beschenkte im Falle einer Betriebsprüfung vorlegen kann. Eine Nachsendung auf dem Postweg ist natürlich möglich. Eine Pauschalversteuerung der Sachzuwendungen kann nicht vorgenommen werden, soweit die Aufwendungen je Empfänger oder die einzelne Zuwendung den Betrag von 10.000 € übersteigen. Berechnungsgrundlage für die pauschale Steuer ist der Bruttobetrag der Zuwendung (Aufwendungen des Schenkers zuzüglich der Umsatzsteuer). Gänzlich steuerfrei können Sachzuwendungen, deren Anschaffungskosten 10 € nicht übersteigen (sog. Streuwerbeartikel) und Geschenke anlässlich eines besonderen persönlichen Ereignisses, wie Blumen, Wein, ein Buch oder eine CD anlässlich eines Geburtstag oder Firmenjubiläum usw., zugewendet werden. Der Wert solcher Geschenke darf 60 € nicht übersteigen. Auch müssen nur Geschenke in die Pauschalierung einbezogen werden, die bei den Empfängern zu steuerpflichtigen Einkünften führen würden. Geschenke an Privatkunden, also Endverbraucher, als auch an ausländische Geschäftspartner sind daher nicht in die Pauschalierung einzubeziehen, da diese den Erhalt des Geschenkes nicht der (deutschen) Einkommensteuer unterwerfen müssen. Dies hat der BFH klar gestellt.

Hinweis:

Die pauschale Einkommensteuer ist vom Schenker in einer Lohnsteuer-Anmeldung anzumelden und an das Finanzamt abzuführen. Haben Sie also Sachzuwendungen getätigt, für die Sie die pauschale Besteuerung wünschen, denken Sie daran, diese in Ihrer Jahreslohnsteuererklärung bzw. Ihrer Lohnsteuererklärung für das 4. Quartal oder der für Dezember zu berücksichtigen. Nehmen wir die Lohnsteueranmeldungen für Sie vor, teilen Sie uns bitte die pauschal zu versteuernden Aufwendungen rechtzeitig mit, um eine Berichtigung der Lohnsteuererklärung und die hiermit verbundenen Kosten zu vermeiden.

Begrenzung des Betriebsausgabenabzugs beim Schenker

Geschenke an Personen, die keine Arbeitnehmer des Schenkers sind, können nur als Betriebsausgaben abgezogen werden, sofern die Aufwendungen je Empfänger den Gesamtbetrag von 35 € im Wirtschaftsjahr nicht übersteigen. Hierbei ist zu beachten, dass der Betrag von 35 € eine Freigrenze und keinen Freibetrag darstellt. Wurde Geschäftsfreund A zu Ostern bereits ein Geschenkkorb im Wert von 15 € zugewendet, darf der Wert der Flasche Wein zu Weihnachten 20 € nicht übersteigen, da ansonsten weder der Osterkorb noch das Weihnachtspräsent als Betriebsausgaben berücksichtigungsfähig sind. Ob die Umsatzsteuer bei der Bemessung der 35 €-Grenze zu berücksichtigen ist, hängt davon ab, ob der Schenker zum Vorsteuerabzug berechtigt ist oder nicht. Bei einem zum Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer ist der Nettobetrag maßgebend, da hier die Vorsteuer keinen Aufwand darstellt. Bei einem nicht zum Vorsteuerabzug Berechtigten (z.B. Arzt oder Kleinunternehmer) ist der Bruttoaufwand entscheidend, da hier die Umsatzsteuer den Gewinn mindert. Wird die 35 €-Grenze überschritten, ist auch ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Weiter ist für den Abzug der Geschenke als Betriebsausgaben erforderlich, dass diese einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufgezeichnet werden. Dies erfordert es, dass die Geschenke auf separaten Konten in der Buchhaltung erfasst werden, beispielsweise auf den Konten „Streuartikel“ für Geschenke von einem Wert von bis zu 10 €, „Geschenke abzugsfähig“ für Geschenke mit einem Wert von bis zu 35 € und „Geschenke nicht abzugsfähig“ für Zuwendungen an einen Empfänger, die insgesamt die 35 €-Grenze überschreiten. Werden die Geschenke nicht separat verbucht, so sind diese auch dann nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn der Wert der Zuwendungen an einen Empfänger nicht mehr als 35 € beträgt.

Hinweis:

Laut Auffassung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg fallen auch Werbeartikel wie Kalender, Kugelschreiber etc., auf denen das Firmenlogo des Zuwendenden abgedruckt ist, unter die Abzugsbeschränkung für Geschenke. Das bedeutet zum einen, dass auch diese separat als Geschenke zu buchen sind und nicht etwa als Werbekosten. Zum anderen dürfen diese auch nicht bei der Pauschalierung außeracht gelassen werden, sofern der Wert der Werbeartikel 10 € übersteigt.

Geschenke und Sachzuwendungen an Arbeitnehmer

Generell ist es möglich, Arbeitnehmern Sachzuwendungen mit einem Wert von bis zu 44 € im Monat steuer- und sozialversicherungsfrei zuzuwenden. Hierbei spielt es keine Rolle, ob der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer eine Sache (z.B. ein Buch), einen Warengutschein (z.B. Tankgutschein) oder etwa die Mitgliedschaft in einem Fitnessstudio zuwendet. Bei Gutscheinen kommt es nicht mehr darauf an, ob diese eine bestimmte Sache oder Menge bezeichnen. So kann dem Arbeitnehmer auch ein Einkaufsgutschein für Waren im Wert von 44 € ausgestellt werden. Schädlich ist es jedoch, wenn der Arbeitnehmer sich den Gegenwert des Gutscheins auszahlen lassen kann. In diesem Fall liegt steuerpflichtiger Barlohn vor. Möglich ist jedoch, dass Arbeitnehmer die Aufwendungen für einen Sachbezug „vorstrecken“ und sich später von Ihrem Arbeitgeber erstatten lassen.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer A tankt monatlich für 44 € an einer beliebigen Tankstelle. Er legt seinem Arbeitgeber die Tankquittung vor. Dieser erstattet ihm den entsprechenden Betrag. Es ist ein Sachbezug gegeben, der die 44 €-Grenze nicht übersteigt und somit zu keinen steuerpflichtigen Einnahmen führt. Soll dem Arbeitnehmer eine bestimmte Sache oder Dienstleistung zugewendet werden, deren Wert den monatlichen Betrag von 44 € übersteigt, kann durch die Zuzahlung des Arbeitnehmers eine Besteuerung des Sachbezuges vermieden werden.

Beispiel:

Der Arbeitgeber schließt für seinen Arbeitnehmer eine Mitgliedschaft in einem Fitnessclub ab. Der monatliche Mitgliedsbeitrag beträgt 55 €. Der Arbeitnehmer leistet eine Zuzahlung von 11 €. Es ist ein steuerfreier Sachbezug gegeben, da nach Anrechnung der vom Arbeitnehmer geleisteten Zuzahlung der vom Arbeitgeber gewährte geldwerte Vorteil die 44 €-Grenze nicht übersteigt. Neben dieser Freigrenze für Sachzuwendungen kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer oder seinen Angehörigen Aufmerksamkeiten aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses zukommen lassen. Diese Aufmerksamkeiten sind steuerfrei, sofern es sich um Sachleistungen handelt, deren Wert 60 € nicht übersteigen.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer erhält monatlich einen Tankgutschein im Wert von 44 € von seinem Arbeitgeber. Anlässlich seines Geburtstages überreicht ihm sein Arbeitgeber einen Blumenstrauß und eine Flasche Wein. Der Wert des Weines und des Blumenstraußes übersteigt die 60 € nicht. Sowohl der Tankgutschein als auch die Geburtstagspräsente können dem Arbeitnehmer steuerfrei überlassen werden, da es sich bei dem Tankgutschein um eine Sachzuwendung handelt, für welche die 44 €-Grenze nicht überschritten wurde und bei dem Blumenstrauß und der Flasche Wein um Aufmerksamkeiten anlässlich eines besonderen Anlasses, deren Wert 60 € nicht übersteigt. Auch Geschenke im Rahmen einer Betriebsveranstaltung, wie einer Weihnachtsfeier, fallen unter diese Regelung.

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, deren Wert 44 € übersteigt

Sachzuwendungen an Arbeitnehmer, deren Wert 44 € übersteigt, können ebenfalls mit einer pauschalen Lohnsteuer von 30 % abgegolten werden. Diese Abgeltung führt jedoch nicht zur Sozialversicherungsfreiheit. Bei besserverdienenden Arbeitnehmern, die sich mit ihrem Einkommen im Bereich des Spitzensteuersatzes bewegen und somit auch über der Beitragsbemessungsgrenze für die Kranken- und Pflegeversicherung sowie die der Renten- und Arbeitslosenversicherung liegen, kann die Gewährung eines Sachbezuges dennoch eine Überlegung wert sein.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer (ledig, keine Kirchensteuerpflicht) hat einen vertraglich vereinbarten monatlichen Bruttoverdienst von 7.000 €. Aufgrund besonderer Leistungen wendet sein Arbeitgeber ihm eine Urlaubsreise im Wert von 3.000 € zu. Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem pauschalen Einkommensteuersatz von 30 % pauschalieren, wonach rd. 950 € (incl. Solidaritätszuschlag) an den Fiskus abzuführen sind. Zusätzliche Beiträge zur Sozialversicherung fallen nicht an, da die Beitragsbemessungsgrenzen überschritten sind. Würde die Prämie in Barlohn ausgezahlt, müsste der Arbeitgeber ca. 1.330 € Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag einbehalten und an das Finanzamt abführen.

Das Wahlrecht zur Pauschalierung der Sachbezüge ist einheitlich für alle Arbeitnehmer zu treffen.

Weiter besteht für den Arbeitgeber die Möglichkeit, PCs, Notebooks, Tablets und Smartphones an seine Arbeitnehmer steuerfrei und auch zur privaten Nutzung zu überlassen. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass die Geräte im Eigentum des Arbeitgebers bleiben. Wenn die Geräte ins Eigentum des Arbeitnehmers übergehen sollen, kann die Lohnsteuer mit 25 % pauschaliert werden. Auch die Übernahme der Einrichtungskosten eines Internetzugangs sowie die Übernahme der monatlichen Gebühren (bis maximal 50 €) durch den Arbeitgeber können mit 25 % pauschal versteuert werden.

Beispiel:

Aufgrund ihrer guten Leistungen in der Berufsschule überlässt der Arbeitgeber seiner Auszubildenden ein Smartphone zur beruflichen und auch privaten Nutzung. Das Smartphone bleibt jedoch im Eigentum des Arbeitgebers und ist nach Ende des Ausbildungsverhältnisses wieder an den Arbeitgeber zurückzugeben. Weiter übereignet ihr der Arbeitgeber ein Notebook im Wert von 1.000 €, welches die Auszubildende auch nach ihrem Ausscheiden aus dem Betrieb behalten darf. Die Überlassung des Smartphones ist steuerfrei, für die Übereignung des Laptops kann der Arbeitgeber pauschale Lohnsteuer in Höhe von 250 € abführen. Durch die Steuerfreiheit bzw. die Pauschalversteuerung tritt auch Freiheit in der Sozialversicherung ein.

Rabattfreibetrag ausnutzen!

Waren und Dienstleistungen, die ein Arbeitgeber nicht überwiegend für seine Arbeitnehmer herstellt oder vertreibt, kann er diesen bis zu einem Gesamtbetrag von 1.080 € pro Kalenderjahr steuerfrei zuwenden. Die Waren sind mit dem

um 4 % geminderten Endpreis, den ein fremder Letztverbraucher für die Waren und Dienstleistungen zu zahlen hätte, zu bewerten.

Beispiel:

Ein Großhändler für Ski und Ski-Zubehör schenkt seinem Arbeitnehmer ein paar neue Ski und Skischuhe. Ein dem Großhändler am nächsten gelegenes Kaufhaus bietet die Ski und Skischuhe für einen Preis von 1.300 € an. Nach Minderung des Endpreises und dem Abzug des Rabatffreibetrages ist noch ein geldwerter Vorteil von 168 € zu versteuern, nämlich (1.300 € - 52 € [1.300 € x 4 %] - Rabatffreibetrag 1.080 € = 168 €).

Hinweis:

Steuerfreie Sachzuwendungen oder Sachleistungen, die mit einem pauschalen Steuersatz von 25 % versteuert werden, können aufgrund der Freiheit in der Sozialversicherung auch Minijobbern zugewendet werden, ohne dass die Geringfügigkeitsgrenze verletzt wird. Bei Pauschalversteuerung mit 30 % besteht jedoch Sozialversicherungspflicht, so dass die 450 €-Grenze zu beachten ist.

Umsatzsteuerliche Behandlung

Umsatzsteuerlich sind zwei Fragen interessant:

1. Ist aus der Anschaffung der Geschenke der Vorsteuerabzug zulässig (gewesen)?
2. Muss der Schenker die Zuwendungen der Umsatzsteuer unterwerfen?

Die Antworten richten sich u. a. danach, ob das Geschenk betrieblich oder nicht betrieblich veranlasst ist.

Private Geschenke

Aus welchem Anlass wurde der geschenkte Gegenstand angeschafft? Für den Fall, dass das Geschenk direkt weiter verschenkt werden sollte, ist mangels unternehmerischer Veranlassung kein Vorsteuerabzug möglich. Wurde der geschenkte Gegenstand bisher unternehmerisch genutzt (z.B. ein PC), muss eine unentgeltliche Wertabgabe versteuert werden.

Betrieblich veranlasste Geschenke

Bei Geschenken unter 35 € pro Jahr und Empfänger, die gesondert aufgezeichnet werden, ist der Vorsteuerabzug grundsätzlich möglich, sofern eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis vorliegt. Die Schenkung unterliegt wegen ihres geringen Wertes nicht der Umsatzsteuer. Für ertragsteuerlich nicht abzugsfähige Geschenke - das betrifft sowohl jene über der 35 €-Grenze als auch solche, die nicht ordnungsgemäß aufgezeichnet werden - scheidet der Vorsteuerabzug i.d.R. aus. Für die Schenkung fällt in der Folge keine Umsatzsteuer an.

Geschenke an Arbeitnehmer

Werden Geschenke für Arbeitnehmer erworben, ist der Vorsteuerabzug immer zulässig. Dient die Zuwendung überwiegend dem Privatgebrauch des Arbeitnehmers, ist die Schenkung als unentgeltliche Lieferung mit Umsatzsteuer zu belasten. Handelt es sich bei der Schenkung um eine sog. Aufmerksamkeit bzw. ist die Zuwendung im überwiegenden Eigeninteresse des Unternehmens getätigt, entsteht keine Umsatzsteuer.

Betriebsveranstaltungen

In vielen Betrieben wird zum Jahresausklang eine Weihnachtsfeier veranstaltet, auf welcher sich die Mitarbeiter über berufliche als auch private Themen austauschen können, was zu einem harmonischen Betriebsklima beitragen kann. Auch wenn solche Betriebsveranstaltungen im überwiegenden Interesse des Betriebes liegen, geht der Fiskus davon aus, dass solche Veranstaltungen auch einen Entlohnungscharakter für die Mitarbeiter haben, weshalb hier auch einige Dinge zu beachten sind, damit die Feier nicht, zumindest teilweise, als steuerpflichtiger Arbeitslohn behandelt werden muss. Soweit die Zuwendungen 110 € je Betriebsveranstaltung und teilnehmenden Arbeitnehmer nicht übersteigen, gehören sie nicht zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit, wenn die Teilnahme an der Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Der Freibetrag wird jedoch nur gewährt, wenn es sich um eine herkömmliche Betriebsveranstaltung handelt. Abgrenzungsmerkmale für die Herkömmlichkeit sind die Häufigkeit oder die besondere Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung. In Bezug auf die Häufigkeit ist eine Betriebsveranstaltung üblich, wenn nicht mehr als zwei Veranstaltungen jährlich durchgeführt werden. Auf die Dauer der einzelnen Veranstaltung kommt es nicht an, weshalb auch mehrtägige Veranstaltungen als herkömmlich angesehen werden können. Der Freibetrag ist nur für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich zu gewähren ist. Grundsätzlich führen alle Aufwendungen des Arbeitgebers, einschließlich Umsatzsteuer, zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Hierbei spielt es keine Rolle, ob sie einzelnen Arbeitnehmern individuell zurechenbar sind oder ob es sich um einen rechnerischen Anteil an den Kosten der Betriebsveranstaltung handelt, die der Arbeitgeber gegenüber Dritten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung aufwendet. Dies bedeutet, dass auch die Aufwendungen für die Begleitpersonen der Arbeitnehmer bei der Berechnung des geldwerten Vorteils der Arbeitnehmer berücksichtigt werden müssen, wobei diese Aufwendungen den Arbeitnehmern zuzurechnen sind, in deren Begleitung sie an der Veranstaltung teilgenommen haben. Auch die Kosten des Rahmenprogrammes, wie z.B. für eine Musikkapelle oder die Saalmiete, sind bei der Berechnung der Zuwendung zu berücksichtigen. Lediglich die betriebsinternen Kosten, also Kosten, die nicht für die Aufwendungen an Dritte entstehen, bleiben unberücksichtigt. Findet die Weihnachtsfeier in den eigenen Werkräumen des Betriebes statt, müssen keine anteiligen Raumkosten für die Feier errechnet werden.

Hinweis:

Eine Weihnachtsfeier ist stets eine herkömmliche Veranstaltung, sofern sich die Ausgestaltung der Feier im üblichen Rahmen bewegt.

In den Freibetrag können außerdem nur solche Zuwendungen einbezogen werden, die als üblich anzusehen sind. Dies sind insbesondere

- Speisen, Getränke, Tabakwaren und Süßigkeiten,
- die Übernahme von Übernachtungs- und Fahrtkosten, auch wenn die Fahrt als solche schon einen Erlebniswert hat,

- Eintrittskarten für kulturelle und sportliche Veranstaltungen, wenn sich die Betriebsveranstaltung nicht im Besuch einer kulturellen oder sportlichen Veranstaltung erschöpft,
- Aufwendungen für den äußeren Rahmen, z.B. für Räume, Musik, Kegelbahn, für künstlerische und artistische Darbietungen, wenn die Darbietungen nicht der wesentliche Zweck der Betriebsveranstaltung sind.

Auch Geschenke, deren Wert 60 € nicht übersteigt, zählen zu den üblichen Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung. Üblich ist ebenso die nachträgliche Überreichung der Geschenke an solche Arbeitnehmer, die aus betrieblichen oder persönlichen Gründen nicht an der Betriebsveranstaltung teilnehmen konnten, nicht aber eine deswegen gewährte Barzuwendung.

Handelt es sich um eine unübliche Veranstaltung oder wird der Freibetrag überschritten, besteht außerdem für den Arbeitgeber die Möglichkeit, für den steuerpflichtigen Teil der Zuwendung die Lohnsteuer pauschal mit 25 % zu berechnen. In diesem Fall muss der Arbeitnehmer keinen individuellen Arbeitslohn versteuern. Auch Sozialversicherungsbeiträge fallen dann nicht an.

Hinweis:

Wenn Sie noch weitere Fragen zur steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen haben, so sprechen Sie uns an. Wir beraten Sie gerne!

2. Pauschalierungswahlrecht für Sachzuwendungen

Der BFH hat sich in einem klarstellenden Urteil hinsichtlich der Ausübung und des Widerrufs des Pauschalierungswahlrechts für Sachzuwendungen an Dritte und Arbeitnehmer geäußert. Eine GmbH hatte auf Wein- und Blumenpräsente, die sie Dritten zugewandt hatte, die keine Arbeitnehmer der GmbH waren, pauschale Lohnsteuer abgeführt. Die Beschenkten hatte sie hierüber nicht informiert. Bei einer Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die GmbH noch weitere Wein- und Blumenpräsente sowie VIP-Karten Nicht-Arbeitnehmern zugewandt hatte. Diese hatte sie nicht pauschal versteuert. Das Finanzamt setzte aufgrund der Außenprüfung nun pauschale Lohnsteuer auf die bisher nicht versteuerten Geschenke und die VIP-Karten fest. Hiergegen legte die GmbH Einspruch ein, da ein Teil der VIP-Karten Arbeitnehmern zugewandt worden sei und für diese vom Pauschalierungswahlrecht nicht Gebrauch gemacht worden sei. Im auf die Ablehnung des Einspruchs folgenden Klageverfahren widerrief die GmbH die Ausübung des Pauschalierungswahlrechtes insgesamt. Das Finanzgericht erkannte den Widerruf an und gab der Klage statt. Der BFH sah die Revision des Finanzamtes als begründet an. Die Pauschalierungswahlrechte für Arbeitnehmer und fremde Dritte könnten unabhängig voneinander ausgeübt werden. Sie seien aber jeweils einheitlich für sämtliche Sachzuwendungen an Nichtarbeitnehmer einerseits und sämtliche Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer andererseits wahrzunehmen. Ausgeübt würde die Pauschalierungsmöglichkeit durch Abgabe einer entsprechenden Lohnsteueranmeldung. Weiter stellte der BFH fest, dass die eingeräumten Wahlrechte widerruflich seien. Der Widerruf sei durch Abgabe einer geänderten Pauschalsteueranmeldung gegenüber dem Betriebsstättenfinanzamt zu erklären. Ein formloser Widerruf sei nicht ausreichend, auch nicht, wenn dieser im Klageverfahren ausgesprochen würde. Das Finanzgericht müsse im zweiten Rechtsgang die pauschale Steuer auf die VIP-Karten und übrigen Präsente ermitteln, soweit sie Nichtarbeitnehmern zugewendet wurden.

Hinweis:

Das Urteil des BFH schafft Klarheit. Das Pauschalierungswahlrecht für Sachbezüge kann bis zur Bestandskraft, sprich bis zur Unanfechtbarkeit der Lohnsteuerfestsetzung, durch Abgabe einer geänderten Lohnsteueranmeldung widerrufen werden.

Auch lässt der BFH wissen, dass der Widerruf ein rückwirkendes Ereignis darstellt, das Wirkung für die Vergangenheit entfaltet. Dies bedeutet, dass die Frist der Festsetzungsverjährung für die Einkommensteuerveranlagung der Zuwendungsempfänger in diesem Punkt, erst mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem der Widerruf ausgeübt wurde, d.h. eine geänderte Steueranmeldung abgegeben wurde.

Der Zuwendende muss bei einer Änderung des Wahlrechtes den Zuwendungsempfänger hiervon unterrichten, damit dieser das „Geschenk“ nunmehr nacherklären und somit seine steuerlichen Pflichten erfüllen kann. Auch dies hat der BFH klargestellt. Ansonsten liege kein wirksamer Widerruf vor.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Juni 2016, VI R 54/15, DStR 2016 S. 2509

3. Antragsfrist für Buchwertfortführung bei Einbringung

Wird ein Betrieb, Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil in eine Kapitalgesellschaft oder eine Genossenschaft eingebracht und erhält der Einbringende dafür neue Anteile an der Gesellschaft, hat die neue Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Dies hat zur Folge, dass der Einbringende einen Veräußerungsgewinn versteuern muss. Auf Antrag besteht jedoch die Möglichkeit, dass die aufnehmende Gesellschaft und der Einbringende das Betriebsvermögen mit dem Buchwert oder einem Zwischenwert ansetzen. Hierdurch kann die Versteuerung der stillen Reserven auf Seiten des Einbringenden vermieden werden. Der Antrag ist spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die Besteuerung der übernehmenden Gesellschaft zuständigen Finanzamt zu stellen. Der BFH hat nun klargestellt, dass mit der „steuerlichen Schlussbilanz“ die nächste auf den Einbringungszeitpunkt folgende steuerliche Jahresschlussbilanz der übernehmenden Gesellschaft gemeint ist, in der der Einbringungsgegenstand erstmals anzusetzen ist. Für den Ablauf der Frist kommt es nicht darauf an, ob die eingereichte Bilanz den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung oder den steuerbilanzrechtlichen Sonderregeln entspricht. Im Verfahren vor dem BFH reichte die übernehmende Gesellschaft zunächst eine Handelsbilanz mit einer steuerlichen Übergangsrechnung ein, in der sie das Aktivvermögen mit den Anschaffungskosten ansetzte. Erst später wurde eine „steuerliche Schlussbilanz“ eingereicht, in der das Betriebsvermögen mit den Buchwerten angesetzt wurde.

Nach Auffassung des BFH erfolgte dieser Buchwertansatz zu spät. Die Antragsfrist sei mit der Einreichung der Handelsbilanz mit entsprechender steuerlicher Übergangsrechnung abgelaufen, da es sich auch bei dieser um eine Steuerbilanz und mithin um die steuerliche Schlussbilanz im Sinne des Umwandlungssteuergesetzes gehandelt habe. Dass

die steuerliche Überleitungsrechnung nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprochen habe, ändere hieran nichts.

Hinweis:

Bei entsprechenden Einbringungsvorgängen muss darauf geachtet werden, dass dem Finanzamt eine Steuerbilanz mit entsprechendem Buchwertansatz eingereicht wird, wenn dieser gewünscht ist. Wurde dem Finanzamt zunächst eine Bilanz mit einem Ansatz des Betriebsvermögens zum gemeinen Wert eingereicht, ist ein Buchwertantrag ausgeschlossen!

Es empfiehlt sich ohnehin, bereits frühzeitiger einen separaten Buchwertantrag zu stellen.

Quelle: BFH-Urteil vom 15. Juni 2016, I R 69/15, DStR 2016, S. 2513

4. Auflösen einer Ansparrücklage bei Gesamtrechtsnachfolge

Kleine und mittlere Betriebe, die in bewegliche Wirtschaftsgüter investieren möchten, können ihren Gewinn in Wirtschaftsjahren vor der Investition mindern. Die Höhe der Gewinnminderung beträgt nach derzeitiger Rechtslage maximal 40 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten. Durch diesen Investitionsabzugsbetrag soll die Investitionskraft der Betriebe erhöht werden, indem ihnen ein Liquiditätspuffer verschafft wird, bevor sie investieren. Denn ein niedrigerer Gewinn in Wirtschaftsjahren vor einer Investition führt zu einer niedrigeren Steuerlast. Unterbleibt die Investition, so ist der Investitionsabzugsbetrag nach derzeit gültiger Gesetzesfassung zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des jeweiligen Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres rückgängig zu machen. Hierdurch wird der Gewinn im Jahr des Abzugs nachträglich wieder erhöht. In einem aktuellen Streitfall hatte der BFH nun darüber zu entscheiden, ob eine derartige Ansparrücklage nach altem Recht auf den Gesamtrechtsnachfolger einer eingestellten GbR übergeht, auch wenn zweifelhaft ist, ob die Rücklage rechtmäßig von der GbR gebildet wurde. Die aufgelöste GbR hatte bis 2006 zwei Gesellschafter. Der Steuerpflichtige führte nach dem Ausscheiden des anderen Gesellschafters den Betrieb als Einzelunternehmen fort. Der Steuerpflichtige wollte im Streitfall verhindern, dass er als Gesamtrechtsnachfolger der GbR in seinem nun als Einzelunternehmen fortgeführten Betrieb die Rücklage für Investitionsvorhaben gewinnerhöhend auflösen musste. Die GbR habe die Rücklage unrechtmäßig gebildet, da die Rücklage zu einem Zeitpunkt gebildet worden sei, zu dem die GbR schon nicht mehr existiert habe, so der Steuerpflichtige. Die Rücklage war im Wirtschaftsjahr 2005 gebildet worden. Die Erklärung hierzu wurde 2007 dem Finanzamt eingereicht, obwohl die GbR 2006 schon eingestellt wurde. Der BFH folgte im Revisionsverfahren dem Urteil des Finanzgerichts. Der Steuerpflichtige sei auf Grund des Gesellschaftsvertrags der GbR (mit Fortsetzungsklausel) und des tatsächlichen Ablaufs der GbR-Auflösung zum Gesamtrechtsnachfolger der GbR geworden. Alle Aktiva und Passiva der GbR, auch die Rücklage, sei damit auf den Steuerpflichtigen übergegangen. Die Auflösung der Rücklage sei daher spätestens im Wirtschaftsjahr 2007 vorzunehmen und zwar im Einzelunternehmen des Steuerpflichtigen, da dieser sämtliche Aktiva und Passiva der GbR fortgeführt habe. Ob die Rücklage in 2005 rechtmäßig gebildet worden sei oder nicht, spiele für die Pflicht zur Auflösung keine Rolle. Selbst wenn eine Realteilung der GbR unter Zahlung eines Spitzenausgleichs durch den ausgetretenen GbR-Gesellschafter vorgelegen hätte, wäre das Urteil nach Auffassung der Richter ebenso ausgefallen.

Hinweis:

Der vorliegende Streitfall bezieht sich auf Rücklagen für Investitionen (sog. Ansparabschreibungen), für die § 7g EStG in der alten Fassung gilt.

Nach der heutigen Regelung des Investitionsabzugsbetrages wäre die Rücklage im Jahr ihrer Bildung rückgängig zu machen, so dass die gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung der GbR im Jahr der Bildung zu ändern wäre.

Quelle: BFH-Urteil vom 7. Juni 2016, VIII R 23/14, www.bundesfinanzhof.de

5. Investitionsabzugsbetrag bei einer Personengesellschaft mit Gesamthands- und Sonderbetriebsvermögen

Der Investitionsabzugsbetrag zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe kann für geplante Investitionen einer Personengesellschaft gewinnmindernd sowohl für Investitionen der Gesellschaft selbst als auch für Investitionen eines Mitunternehmers in dessen Sonderbetriebsvermögen gebildet werden. Bislang ungeklärt ist die Frage, ob die Begünstigung auch greift, wenn anders als ursprünglich geplant, die Investition im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters anstatt im Gesamthandsvermögen der Gesellschaft erfolgt (analog stellt sich diese Frage auch im umgekehrten Fall). Diese Frage muss jetzt der Bundesfinanzhof beantworten, nachdem ein Finanzgericht in einem diesbezüglichen Urteil die Revision zugelassen hat. Nach Ansicht dieses Gerichts liegt bei einer Personengesellschaft eine begünstigte Investition auch dann vor, wenn der Investitionsabzugsbetrag in der Gesamthandsbilanz abgezogen wurde, die Investition aber im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters erfolgt ist.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 11.3.2016 – 9 K 2928/13 – Revision eingelegt – Az. BFH: IV R 21/16 (BB 2016 S. 1903)

6. Leasingsonderzahlungen bei Nutzungsänderung

Nach der BFH-Rechtsprechung stellen Leasingsonderzahlungen bei wirtschaftlicher Betrachtung vorausgezahlte Nutzungsentgelte dar. Soweit ein Steuerpflichtiger seinen Gewinn im Rahmen einer Einnahmenüberschussrechnung ermittelt, kann er bei entsprechender betrieblicher Nutzung des Leasinggegenstands eine Leasingsonderzahlung im Zeitpunkt der Zahlung grundsätzlich in voller Höhe als Betriebsausgabe abziehen. Lediglich eine Vertragslaufzeit von mehr als fünf Jahren würde hiervon abweichend eine gleichmäßige Verteilung der Sonderzahlung auf die betroffenen Jahre erfordern. Die OFD Nordrhein-Westfalen hat nun auf die steuerlichen Auswirkungen einer Nutzungsänderung des Leasinggegenstandes in Folgejahren aufmerksam gemacht. Insbesondere beim Kraftfahrzeug-Leasing sind danach Nutzungsänderungen in nachfolgenden Jahren denkbar. Es würde dann zu unterschiedlichen Totalgewinnen kommen, wenn beim sofortigen Betriebsausgabenabzug nur auf die Nutzung im Zahlungsjahr abgestellt würde. Für den Betriebsausgabenabzug ist daher sowohl die Nutzung des Pkw im Jahr des Abflusses der Sonderzahlung als auch die zukünftige Nutzung innerhalb des gesamten Leasingzeitraums maßgeblich.

Zunächst fällt die Entscheidung über den Betriebsausgabenabzug zwar nach den Nutzungsverhältnissen im Zahlungsjahr (kein Betriebsausgabenabzug bei einer betrieblichen Nutzung unter 10 %). Erfolgt jedoch in dem Zeitraum, für den die Sonderzahlung als Vorauszahlung geleistet wurde, eine spätere Nutzungsänderung, führt dieser Umstand dann zu einer Korrektur des Steuerbescheids des Zahlungsjahres, soweit dieser verfahrensrechtlich noch änderbar ist. Die OFD verweist hier auf die entsprechenden Korrekturvorschriften der Abgabenordnung und erläutert dies an einem Beispiel:

2013:

Die Leasingsonderzahlung i.H.v. 35.000 € wird im Dezember 2013 für einen Leasingvertrag über einen Pkw mit einer Laufzeit von 48 Monaten entrichtet. Ab diesem Monat wird der Pkw nachweislich zu mehr als 50 % betrieblich genutzt. Der Pkw ist dem Leasinggeber zuzurechnen. Der Leasingnehmer kann einen Betriebsausgabenabzug i.H.v. 35.000 € geltend machen.

2016:

Ab Januar 2016 – nachdem die Einkommensteuerfestsetzung 2013 bereits erfolgt ist – wird der Pkw nur noch in sehr geringem Umfang (unter 10 %) betrieblich genutzt. In der Einnahmenüberschussrechnung werden lediglich geringe Kosteneinlagen für die Betriebsfahrten angesetzt. Aufgrund der geänderten Nutzung ist der anteilige Betriebsausgabenabzug im Jahr 2013 rückwirkend um 16.770 € (23/48 von 35.000 €) zu kürzen.

Quelle: OFD-Nordrhein-Westfalen, Kurzinformation Einkommensteuer Nr. 17/2016 vom 1. September 2016, DStR 2016, 2534

7. Ärztliche Berufsausübungsgemeinschaften

In der Vergangenheit mussten ärztliche Berufsausübungsgemeinschaften immer das gesamte ärztliche Leistungsspektrum umfassen. Nach der Neufassung der Berufsordnung für die Ärztinnen und Ärzte in Hessen von 2004 können Berufsausübungsgemeinschaften auf einzelne Leistungen beschränkt werden. Schließen sich mehrere Ärzte zusammen, um in einer Berufsausübungsgemeinschaft lediglich einen bestimmten Ausschnitt des ärztlichen Leitungsspektrums zu erbringen, begründen sie damit eine sog. Teilgemeinschaftspraxis. Die OFD Frankfurt am Main hat nun zur steuerlichen Behandlung solcher Kooperationen Stellung genommen.

Beispiel:

Eine Kinderärztin kooperiert regelmäßig einmal pro Woche mit einem Neurologen, um gemeinsam Kinder mit neurologischen Problemen zu versorgen. In der sonstigen Zeit führen sowohl der Neurologe als auch die Kinderärztin an ihrem Praxissitz eine Einzelpraxis.

Die OFD weist daraufhin, dass es sich bei einer Teilgemeinschaftspraxis ebenso wie bei anderen Gemeinschaftspraxen um eine angekündigte und auf Dauer angelegte systematische Kooperation mit gemeinsamem Patientenstamm handelt.

Weitere Voraussetzungen für die gemeinsame Berufsausübung ist ferner, dass alle Ärzte

- nahezu gleiche Rechte und Pflichten haben und
- an unternehmerischen Chancen und Risiken beteiligt sein müssen (prozentuale Gewinn- und Verlustbeteiligung, Mitwirkung an Investitions- und Personalentscheidungen, Kapitalbeteiligung).

Mitunternehmerschaft

Die Teilgemeinschaftspraxis ist eine Personengesellschaft (i.d.R. GbR oder Partnerschaftsgesellschaft), bei der aufgrund der berufsrechtlichen Voraussetzungen die Kriterien für eine Mitunternehmerschaft erfüllt sind.

Die beteiligten Ärzte können zumindest durch die Ausübung gesellschaftlicher Kontrollrechte Mitunternehmerinitiative entfalten und tragen auch Mitunternehmerisiko, weil sie am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven einschließlich eines etwaigen Praxiswerts der Berufsausübungsgemeinschaft beteiligt sind.

Einkunftsart

Die Teilgemeinschaftspraxis übt grundsätzlich eine freiberufliche Tätigkeit aus. Sie kann aber durch gewerbliche Tätigkeiten „infiziert“ werden mit der Folge, dass die Teilgemeinschaftspraxis insgesamt gewerbliche Einkünfte erzielt.

Beispiel:

Ein Allgemeinmediziner geht mit einem Laborarzt für Leistungen im Bereich der Rheuma-Diagnostik eine Kooperation ein. Da der Laborarzt nicht jeden eingegangenen Untersuchungsauftrag nach Inhalt und Fragestellung zur Kenntnis nehmen und die Plausibilität des Ergebnisses prüfen kann, ist er nicht eigenverantwortlich tätig. In der Folge erzielt der Laborarzt gewerbliche Einkünfte, die auf die Teilgemeinschaftspraxis abfärben.

Zu einer gewerblichen Infizierung der übrigen Einkünfte kommt es allerdings nur dann, wenn die gewerbliche Tätigkeit die durch die Rechtsprechung aufgestellte Geringfügigkeitsgrenze überschreitet.

Dies ist der Fall, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse

- 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und
- den Betrag von 24.500 € pro Veranlagungszeitraum (gewerbsteuerlicher Freibetrag)

übersteigen.

Verfahren

Die OFD weist darauf hin, dass die Finanzämter Teilgemeinschaftspraxen eine eigene Steuernummer erteilen und die Einkünfte der Gesellschafter gesondert und einheitlich festzustellen sind.

Zuordnung von Betriebsausgaben

In Zusammenhang mit den Betriebseinnahmen der Teilgemeinschaftspraxen fallen üblicherweise Betriebsausgaben in den Einzelpraxen der beteiligten Ärzte an bzw. werden diesen von Dritten in Rechnung gestellt.

Die OFD weist darauf hin, dass diese Aufwendungen unmittelbar durch die ärztliche Tätigkeit in den Teilgemeinschaftspraxen und nicht durch die Berufsausübung in den Einzelpraxen veranlasst sind, sodass insoweit Sonderbe-

triebsausgaben der beteiligten Ärzte bei der Teilgemeinschaftspraxis vorliegen. Diese Zuordnung hat Vorrang vor der Zuordnung zur Einzelpraxis.

Zuordnung von Wirtschaftsgütern

Für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern zum Sonderbetriebsvermögen unterscheidet die OFD folgende 4 Fallgruppen:

Variante 1:

Das Wirtschaftsgut wird in vollem Umfang von der Teilgemeinschaftspraxis genutzt.

In diesen Fällen muss zwingend eine Zuordnung des Wirtschaftsgutes zum Sonderbetriebsvermögen der Gemeinschaftspraxis erfolgen.

Variante 2:

Das Wirtschaftsgut wird zu mehr als 50 % in der Einzelpraxis genutzt.

Auf Grund der überwiegenden Nutzung durch die Einzelpraxis ist das Wirtschaftsgut der Einzelpraxis zuzuordnen.

Variante 3:

Das Wirtschaftsgut wird zu mehr als 50 % in der Teilgemeinschaftspraxis genutzt.

Auf Grund der überwiegenden Nutzung durch die Gemeinschaftspraxis ist das Wirtschaftsgut der Gemeinschaftspraxis zuzuordnen.

Variante 4:

Das Wirtschaftsgut wird genau hälftig in der Einzel- und in der Teilgemeinschaftspraxis genutzt.

Die Zuordnungsentscheidung kann frei getroffen werden und wird von den Finanzämtern anerkannt.

Dazu führt die OFD weiter aus, dass sich die angegebenen Nutzungsverhältnisse der Wirtschaftsgüter jeweils nur auf die betriebliche Nutzung beziehen. Der Anteil einer evtl. Privatnutzung hat für die Zuordnung zwischen Einzel- und Teilgemeinschaftspraxis keine Bedeutung.

Die durch die Nutzung der betreffenden Wirtschaftsgüter anfallenden Betriebsausgaben sind entsprechend dem tatsächlichen Nutzungsumfang entweder der Einzel- oder der Teilgemeinschaftspraxis zuzuordnen.

Quelle: OFD-Frankfurt a.M., Verfügung vom 17. August 2016, S 2241 A 94 St 213, DStR 2016 S. 2591

8. Sachstand zur Steuerfreiheit von Fahrschulunterricht

Anfang des Jahres hatten wir Sie darüber informiert, dass das Finanzgericht Berlin-Brandenburg erhebliche Zweifel an der Umsatzsteuerpflicht des Fahrschulunterrichtes für die Fahrzeugklassen A und B hat. Die Richter hielten es für möglich, dass dieser Unterricht nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie umsatzsteuerfrei ist. Nach dieser Eil-Entscheidung, in der das Gericht den Vollzug der Umsatzsteuer aussetzte, gab es in der Zwischenzeit weitere Entscheidungen von Finanzgerichten, die unterschiedliche Auffassungen vertreten. Der Auffassung der Berliner Richter schloss sich, ebenfalls in einem Verfahren hinsichtlich der Aussetzung der Vollziehung, auch das sächsische Finanzgericht an. Das Finanzgericht Niedersachsen hingegen hat in der Hauptverhandlung eine andere Auffassung vertreten. Nach der im Streitjahr 2010 geltenden Empfehlung zur Verkehrserziehung in der Schule sei praktischer Fahrunterricht weder erforderlicher noch wünschenswerter Bestandteil des Schul- oder Hochschulunterrichts. Somit würde die Vorbereitung auf die Fahrerlaubnisprüfung und die Schulung zu einem verantwortungsvollen Verkehrsteilnehmer keinen Schul- oder Hochschulunterricht darstellen, für den eine Steuerbefreiung nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie in Betracht komme.

Hinweis:

Es bleibt abzuwarten, wie der BFH die Frage nach der Umsatzsteuerfreiheit von allgemeinem Fahrschulunterricht beantworten wird. Die Richter des FG Niedersachsen haben die Revision zugelassen. Fahrschulen sollten daher alle Maßnahmen ergreifen, um Umsatzsteuerfestsetzungen offen zu halten. In Rechnungen sollte keine Umsatzsteuer mehr ausgewiesen werden, soweit die Leistungen an Nichtunternehmer oder für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht werden. Bereits ausgestellte Rechnungen sollten berichtigt werden.

Wurde die Umsatzsteuererklärung 2011 in 2012 abgegeben, kann die Festsetzung der Umsatzsteuer für 2011 i.d.R. noch bis zum 31.12.2016 angefochten werden. Es bleibt daher nicht mehr viel Zeit, die Umsatzsteuer 2011 noch offen zu halten.

In der Vergangenheit hatten die Finanzämter Einsprüche zurückgewiesen und eine Verfahrensrufe abgelehnt. Aufgrund des jetzt anhängigen Revisionsverfahrens, ruhen die Einspruchsverfahren jetzt kraft Gesetzes.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 26. Mai 2015, 11 K 10284/15, Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 38/16)

9. Innergemeinschaftliches Verbringen bei fehlender USt-ID Nr.

Bringt ein Unternehmer einen Gegenstand von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, um ihn dort nicht nur vorübergehend für sein eigenes Unternehmen zu verwenden, so liegt ein so genanntes innergemeinschaftliches Verbringen vor, das einer innergemeinschaftlichen Lieferung gleichgestellt ist. Das innergemeinschaftliche Verbringen ist im Inland steuerbar, unterliegt jedoch, genauso wie die innergemeinschaftliche Lieferung, der Steuerbefreiung, sofern der Unternehmer die geforderten Buch- und Belegnachweise erbringt.

Wie der EuGH nun klargestellt hat, ist die Steuerbefreiung auch dann nicht zu versagen, wenn die Umsatzsteueridentifikationsnummer des Bestimmungslandes nicht nachgewiesen wird. Dies gilt zumindest dann, wenn keine konkreten Anhaltspunkte für eine Steuerhinterziehung bestehen, der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat verbracht worden ist und auch die übrigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen.

Hinweis:

Der EuGH bleibt seiner Rechtsprechung treu. Hinsichtlich der rückwirkenden Versagung des Vorsteuerabzugs hatte der EuGH erst kürzlich entschieden, dass dieser nicht lediglich aufgrund formeller Mängel versagt werden darf, solange die materiellen Voraussetzungen gegeben sind.

Dieser Grundsatz gilt nach der jüngsten Entscheidung auch für die Frage der Umsatzsteuerfreiheit und ist u.E. nicht nur auf das innergemeinschaftliche Verbringen, sondern darüber hinaus auch auf innergemeinschaftliche Lieferungen anzuwenden.

Quelle: EuGH-Urteil vom 20. Oktober 2016, C 24/15, DStR 2016 S. 2525

10. Umsatzsteuerpflicht für Geistheilerin

Eine Steuerpflichtige bot esoterische Seminare an. Sie ging davon aus, dass ihre Umsätze von der Umsatzsteuer befreit waren, da ihre Tätigkeit mit der eines Heilpraktikers vergleichbar sei. Bei ihren Seminaren stehe die Heilbehandlung im Vordergrund. Das Finanzamt setzte allerdings Umsatzsteuer für die Einkünfte aus ihren Seminaren fest.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg wies die Klage hiergegen ab. Die Steuerpflichtige führe keine Heilbehandlung im Sinne des Umsatzsteuerrechtes aus. Für die Steuerfreiheit sei eine Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin durch ärztliche oder artzähnliche Leistungserbringung und die dafür erforderliche Qualifikation notwendig. Der Steuerpflichtigen fehle es an der erforderlichen Berufsqualifikation. Sie habe keinen Nachweis für einen therapeutischen Zweck ihrer Leistungen erbringen können und die Teilnahme an ihren Seminaren sei voraussetzungslos und ohne vorherige Einzelgespräche möglich.

Hinweis:

Eine Umsatzsteuerfreiheit für Heilbehandlungen liegt vor, wenn die benötigte Berufsqualifikation vorliegt und die Behandlung einen therapeutischen Zweck zur Behandlung oder vorbeugende Maßnahmen umfasst.

Quelle: FG Baden-Württemberg, Urteil vom 6. Juli 2016, 14 K 1338/15, Pressemitteilung Nr. 15/2016

11. Tauschähnlicher Umsatz bei Dachsanierung durch Mieter

Ein tauschähnlicher umsatzsteuerpflichtiger Umsatz setzt voraus, dass zwei in Geld messbare Leistungen ausgetauscht werden und bei diesem Leistungsaustausch kein Geld fließt. Besteht kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung, liegt kein tauschähnlicher Umsatz vor. Ein derartiger Tausch wird nach jetziger Rechtsauffassung der Finanzverwaltung angenommen, wenn der Betreiber einer Photovoltaikanlage ein fremdes Gebäudedach nutzen darf und als Gegenleistung dieses Dach saniert. Der sanierende Unternehmer muss den Sanierungsaufwand dem Gebäudeeigentümer umsatzsteuerpflichtig in Rechnung stellen. Dies kann insgesamt dann nachteilig sein, wenn der Gebäudeeigentümer nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. In einem aktuellen Urteil des Finanzgerichts München wurde nun entschieden, dass bei einer Dachsanierung durch einen Photovoltaikbetreiber auf einem fremden Dach nicht zwangsläufig ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt. Steuerpflichtiger war in diesem Fall ein Unternehmer, der eine Photovoltaikanlage auf einem fremden Reithallendach betrieb. Eigentümer der Reithalle war eine GbR. Die GbR bestand aus dem Steuerpflichtigen und seiner Schwester. Das Dach wurde für das jährliche Nutzungsentgelt von 1 € überlassen. Es wurde ein vertraglicher Nutzungszeitraum von 30 Jahren vereinbart. Die Photovoltaikanlage konnte erst installiert werden, nachdem der Steuerpflichtige das Dach sanieren ließ. Er machte für den Aufwand den vollen Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt entschied, der Sanierungsaufwand hätte als umsatzsteuerpflichtiger, tauschähnlicher Umsatz an die GbR weiterberechnet werden müssen, da das Gewerk „Dachsanierung“ in das Eigentum der GbR übergegangen sei. Das Finanzgericht widersprach dem mit der Begründung, es gebe keinen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung (Dachgestaltung) und Gegenleistung (Sanierung). Die Sanierung sei freiwillig vom Steuerpflichtigen durchgeführt worden, es habe keine Verpflichtung hierzu bestanden. Der Umstand, dass das zivilrechtliche Eigentum am Dach und am Gewerk „Dachsanierung“ bei der GbR liege, sei für die umsatzsteuerrechtliche Betrachtung zudem unerheblich. Weiter liege kein Gestaltungsmissbrauch durch Nutzung einer Gesetzeslücke oder Ausnutzung der Vorschriften vor. Obwohl der Steuerpflichtige und Photovoltaikbetreiber die Eigentümer-GbR mit seiner Schwester betrieb, könne davon ausgegangen werden, dass die Schwester eigene wirtschaftliche Interessen verfolge und die Ausnutzung des Steuervorteils für ihren Bruder nicht zu der vorliegenden Vertragsgestaltung geführt habe.

Hinweis:

Da die Rechtssache grundsätzliche Bedeutung hat, ist die Revision zugelassen und eingelegt.

Quelle: FG München, Urteil vom 28. April 2016, 14 K 2804/13, Revision eingelegt (Az. des BFH: V R 35/16), EFG 2016 S. 1372

12. Keine Steuerfreiheit von Zulagen für Dienst zu wechselnden Zeiten

Ein Steuerpflichtiger war als Beamter der Bundespolizei tätig und bezog neben seinen Grundbezügen Zulagen für Dienste zu ungünstigen Zeiten wegen geleisteter Stunden an Samstagen, Sonn- und Feiertagen und zur Nachtzeit. Der Arbeitgeber behandelte diese Zulagen als steuerfreien Arbeitslohn. Daneben erhielt er Zulagen für Dienst zu wechselnden Zeiten. Diese Zulagen behandelte der Arbeitgeber als steuerpflichtigen Arbeitslohn und unterwarf sie dem Lohnsteuerabzug. Das Finanzamt setzte die Steuer unter Berücksichtigung der vom Arbeitgeber übermittelten Daten fest. Im Einspruchsverfahren wandte sich der Polizeibeamte gegen die Steuerfestsetzung und machte die Steuerfreiheit der Zulage für Dienst zu wechselnden Zeiten geltend. Das Finanzamt wies den Einspruch jedoch als unbegründet zurück. Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamtes und wies die Klage ab. Nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen seien nur solche Zuschläge steuerfrei, die ausschließlich für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit neben dem Grundlohn gezahlt würden und auch nur, soweit sie bestimmte Vomhundertsätze des Grundlohns nicht überstiegen. Mischzuschläge, die nicht nur Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit sondern auch andere Erschwernisse einheitlich mit abgelten würden, erfüllen diese Voraussetzungen nicht - so das Finanzgericht. Die strittigen Zahlungen für Dienste zu wechselnden Zeiten würden sich bei der Berechnung zwar nach den Nachtdienststunden richten, aber nicht allein für die Dienste zur Nachtzeit, sondern zumindest auch als finanzieller Ausgleich

für wechselnde Dienste und den damit verbundenen besonderen Belastungen durch den Biorhythmuswechsel gewährt. Ein Ausgleich der besonderen Belastungen des Biorhythmus durch Wechselschichten sei von der Steuerbefreiung indes nicht umfasst. Da sich der Zuschlag auch nicht nach objektiv bestimmbareren Kriterien in einen begünstigten und einen nichtbegünstigten Anteil aufteilen lasse, komme auch eine teilweise Steuerfreistellung nicht in Betracht.

Quelle: FG Niedersachsen, Urteil vom 28. Juni 2016, 10 K 146/15, Revision eingelegt (Az. des BFH: VI R 30/16), EFG 2016 S. 1407

13. Arbeitszimmer eines Professors

Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat entschieden, dass ein Hochschuldozent Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (1.250 €) steuerlich geltend machen kann.

Der Steuerpflichtige war an einer Universität als Hochschuldozent im Fachbereich Chemie beschäftigt. In dem Gebäude des Instituts für Chemie stand ihm ein Laborraum zur Verfügung, der mit einem Schreibtisch, einem für das Stadtgebiet freigeschalteten Telefonanschluss und einem PC ausgestattet war. Daneben nutzte er zu Hause ein Arbeitszimmer mit einer Größe von rund 15 qm. Die mit seiner Einkommensteuererklärung geltend gemachten Aufwendungen für dieses häusliche Arbeitszimmer wurden vom Finanzamt nicht anerkannt mit der Begründung, der Steuerpflichtige sei auf das Arbeitszimmer nicht angewiesen, weil ihm der Laborraum als Arbeitsplatz zur Verfügung stehe.

Die dagegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht kam zu der Überzeugung, dass der Steuerpflichtige den ihm zugewiesenen Laborraum nicht in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Weise nutzen könne. Er sei daher auf das häusliche Arbeitszimmer angewiesen. In dem Labor befänden sich weder ein Drucker noch ein Scanner noch die erforderliche Fachliteratur. Für die Tätigkeit des Steuerpflichtigen als Lehrbeauftragter sei der Raum daher nicht ausreichend ausgestattet. Die Einschätzung seines Vorgesetzten habe sich nur auf die Labormöglichkeiten bzw. Forschung bezogen. Ob sich der Steuerpflichtige um einen geeigneten Arbeitsplatz bemüht habe, sei steuerlich unbeachtlich. Unabhängig davon sei seine Anfrage beim Dienstvorgesetzten ohnehin ergebnislos verlaufen.

Quelle: FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 7. September 2016, 1 K 2571/14, NWB DokID: OAAAF-85008

14. Treuhändervergütung im Verbraucherinsolvenzverfahren

Ein Steuerpflichtiger erzielte im Jahr 2006 neben anderen Einkünften auch Einkünfte aus der Vermietung von insgesamt drei fremdfinanzierten Eigentumswohnungen. Die Mieteinnahmen waren allerdings nicht kostendeckend. Dies war zumindest mitursächlich für die Zahlungsschwierigkeiten des Steuerpflichtigen, die Ende 2004 bzw. in 2005 zur Anordnung der Zwangsversteigerung führten. Darüber hinaus wurde ebenfalls in 2005 auf Antrag des Steuerpflichtigen über sein Vermögen das Verbraucherinsolvenzverfahren eröffnet. Nach der Versteigerung der Eigentumswohnungen und Vollzug der Schlussverteilung wurde das Insolvenzverfahren aufgehoben. Der Insolvenztreuhänder erhielt für seine Tätigkeit im Insolvenzverfahren aus der Masse eine Vergütung i.H.v. 28.000 €. Dem Steuerpflichtigen wurde nach Ablauf der sog. Wohlverhaltensphase in 2011 Restschuldbefreiung erteilt. Für seine Tätigkeit in diesem Verfahren erhielt der Treuhänder eine weitere Vergütung i.H.v. 3.500 €. Im Einspruchsverfahren begehrte der Steuerpflichtige, die an den Treuhänder gezahlte Vergütung entweder als Werbungskosten oder als außergewöhnliche Belastung steuerlich zu berücksichtigen, was das Finanzamt aber ablehnte. Das Finanzgericht gab der Klage statt und berücksichtigte die an den Insolvenztreuhänder gezahlte Vergütung als außergewöhnliche Belastung. Das sah der BFH anders. Die Vergütung des Insolvenztreuhänders sei weder bei den Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung noch als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen. Eine Qualifizierung als Werbungskosten käme nicht in Betracht, da der Steuerpflichtige die Aufwendungen nicht zur Förderung der Nutzungsüberlassung getätigt habe. Vielmehr stünde die Vergütung des Insolvenztreuhänders im Zusammenhang mit dem Vermögensbereich. Sie sei damit dem Privatbereich des Steuerpflichtigen zuzuordnen und könne deshalb nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Die Aufwendungen seien auch nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, denn es habe an der Zwangsläufigkeit gemangelt. Die Fremdfinanzierung der Wohnungen und die nicht kostendeckenden Mieteinnahmen seien zumindest mitursächlich für die Zahlungsschwierigkeiten des Steuerpflichtigen gewesen. Habe sich ein Steuerpflichtiger auf eine risikobehaftete Vertragsgestaltung eingelassen, deren Risiken sich später realisierten, so habe er die wesentliche Ursache für die hierdurch entstandenen Aufwendungen selbst gesetzt. Sie seien daher nicht zwangsläufig.

Quelle: BFH-Urteil vom 4. August 2016, VI R 47/13, DStR 2016 S. 2383

15. Erträge von BIP-gebundenen Wertpapieren

Ein Steuerpflichtiger hatte im Depot seiner Bank argentinische BIP-gebundene Wertpapiere (an das Bruttoinlandprodukt gebundene Staatsanleihen) verwahrt. Seine Bank wies für das Kalenderjahr 2011 die entsprechenden Kapitalerträge aus den Argentinien-Anleihen aus. Im Rahmen der Einkommensteueranmeldung unterwarf das Finanzamt die Erträge dem Abgeltungsteuersatz. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch und schließlich Klage beim Finanzgericht ein. Er vertrat die Auffassung, dass es sich bei den Erträgen aus den BIP-gebundenen Wertpapieren nicht um Erträge aus Kapitalforderungen handelte, da eine Kapitalrückzahlung nicht zugesagt worden sei. Bei der Kapitalüberlassung sei zwar ein Entgelt zugesagt worden, dies sei aber von einem ungewissen Ereignis abhängig. Das Entgelt sei in der Höhe von der Entwicklung des Bruttoinlandproduktes Argentiniens abhängig. Durch diese Abhängigkeit der Zahlung von Bedingungen lägen keine Zinsen vor. Die BIP-gebundenen Wertpapiere seien reine Spekulationsprodukte. Diese Wertpapiere führten nur zu einem Vermögenszuwachs und stellten daher kein Entgelt für eine Kapitalüberlassung dar.

Das Gericht sah die Klage teilweise als begründet an. Die Wertpapiere, die vor dem 15. März 2007 angeschafft wurden, seien als Vollrisikopapiere von der Besteuerung ausgenommen, da die Höhe der Erträge von einem ungewissen Ereignis abhängig war. Solche Wertpapiere seien bis zur Einführung der Abgeltungsteuer nicht von den Kapitaleinkünften erfasst worden. Aufgrund der Gesetzesänderung ab 2009 unterliegen die Erträge aus Wertpapieren, die ab dem 15. März 2007 erworben wurden, jedoch der Besteuerung. Hier hatte der Steuerpflichtige Wertpapiere in 2006 erworben. Diese Erträge seien nicht steuerpflichtig. Weiterhin hatte er 2009 weitere Wertpapiere erworben. Die Erträge hieraus

seien steuerpflichtig. Somit müssen nur ein Teil der Erträge aus den Wertpapieren der Besteuerung unterworfen werden.

Hinweis:

Gegen das Urteil ist ein Revisionsverfahren anhängig. Die Erträge aus solchen Anleihen unterlagen früher einer Besteuerungslücke, da sie keiner Einkunftsart zugeordnet werden konnten, solange die Anleihen gehalten wurden. Diese Lücke hat der Gesetzgeber im Zuge der Einführung der Abgeltungssteuer geschlossen. Nunmehr fallen sämtliche Erträge aus solchen Anleihen unter die Kapitaleinkünfte, auch wenn das eingesetzte Kapital nicht in voller Höhe zurückfließt. Zumindest für Wertpapiere, die an das BIP eines Landes gebunden sind und die vor dem 15. März 2007 erworben wurden, bleibt es nach Ansicht des Finanzgerichtes Niedersachsen bei der Nichtsteuerbarkeit.

Quelle: Niedersächsisches FG, Urteil vom 17. Februar 2016, 2 K 11398/14, Revision eingelegt (Az. des BFH: VIII R 7/16)

16. Doppelte Besteuerung von Alterseinkünften

Seit Ende 2007 bezog ein Steuerpflichtiger eine Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung. Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung hatte er nur bis 1977 aus einem Ausbildungsverhältnis und ab 1970 aus einem Angestelltenverhältnis geleistet. Seit 1977 war er freiberuflich tätig, blieb aber freiwillig gesetzlich rentenversichert. Das Finanzamt stellte den Jahresbetrag der Rente zu 46 % steuerfrei, wie es das Einkommensteuergesetz für seine Altersgruppe vorsieht. Mit seinem Einspruch brachte der Steuerpflichtige vor, der Ansatz der Rente mit dem Besteuerungsanteil führe zu einer verfassungsrechtlich unzulässigen Doppelbesteuerung. Ihm werde nach seiner mittleren Lebenserwartung ein steuerfreier Rentenbezug von 154.500 € zufließen. Demgegenüber hätten sich die von ihm geleisteten Rentenversicherungsbeiträge allein in der Zeit als Freiberufler auf insgesamt 290.200 € belaufen. Diese Beiträge seien weitestgehend aus versteuertem Einkommen entrichtet worden, da ihm kein steuerfreier Arbeitgeberanteil zugestanden habe und der den Sonderausgabenabzug erhöhende Vorwegabzug ganz überwiegend durch die auf dem Arbeitslohn seiner Ehefrau beruhende, ehedattenübergreifende Kürzung aufgebraucht worden sei. Insgesamt seien während der freiberuflichen Tätigkeit 89,15 % der Beiträge aus versteuertem Einkommen gezahlt worden. Nach erfolglosem Einspruch wies auch das Finanzgericht die Klage mit dem Hinweis auf die Verfassungsmäßigkeit des Alterseinkünftegesetzes (AltEinkG) zurück. Der BFH hob das Urteil auf und verwies. Die Richter verwiesen auf die bisherige Rechtsprechung zum Systemwechsel durch das AltEinkG, nach der die Grundsystematik der Übergangsregelungen verfassungsgemäß sei. Dabei seien auch gröbere Typisierungen und Generalisierungen zulässig, da eine auf die individuellen Verhältnisse abstellende Übergangsregelung nicht administrierbar gewesen wäre. Dennoch sei in Bezug auf die bestehende Doppelbelastungsproblematik das zwingende Gebot des BVerfG zu beachten, dass Rentenzahlungen, soweit die zugrunde liegenden Beitragszahlungen aus versteuertem Einkommen geleistet worden seien, nicht erneut der Besteuerung unterworfen werden dürften und dies im konkreten Einzelfall zu prüfen sei. Da die vom Finanzgericht bisher festgestellten Tatsachen keine Aussage dazu ermöglichten, ob es im Streitfall zu einer doppelten Besteuerung komme, gab der BFH dem Finanzgericht weitere Ermittlungen auf. Die Hilfsbegründung des FG, dass nach dem Beginn einer Rente zunächst nur Zahlungen geleistet würden, die sich aus denjenigen Beiträgen speisen, die in der Beitragszahlungsphase steuerentlastet gewesen seien, war nicht tragfähig. Dies widerspreche der bisherigen Rechtsprechung, nach der die gerichtliche Überprüfung des Verbots der doppelten Besteuerung auf den Beginn des Rentenbezugs vorzunehmen ist.

Hinweis:

Der BFH geht mit der bisherigen Rechtsprechung und dem BVerfG davon aus, dass dann, wenn der Steuerpflichtige eine doppelte Besteuerung hinreichend substantiiert darlegt, eine einzelfallbezogene Betrachtung anzustellen ist. Wer sich jedoch darauf beruft, dass eine - wie hier - grundsätzlich verfassungsgemäße Regelung lediglich aufgrund der im konkreten Fall gegebenen besonderen Verhältnisse verfassungsrechtlich problematisch ist, hat zu den Besonderheiten seines Einzelfalls grundsätzlich einen konkreten und substantiierten Sachvortrag zu leisten.

Steuerpflichtige, die eine Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung beziehen und in der Vergangenheit freiwillig versichert waren und somit Rentenbeiträge ausschließlich aus eigenen Mitteln geleistet haben, sollten prüfen, ob eine doppelte Besteuerung gegeben ist. Wir unterstützen Sie gerne hierbei!

Quelle: BFH-Urteil vom 21. Juni 2016, X R 44/14, NWB DokID: AAAAF-85043

17. Spekulationsgewinn bei Grundstücken Eigennutzung durch ein Kind

Grundstücksveräußerungen, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt (sog. Spekulationsgewinne), unterliegen als private Veräußerungsgeschäfte der Besteuerung. Davon ausgenommen sind Grundstücke, die im Zeitraum zwischen Anschaffung/Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. In Fällen, in denen der Eigentümer eine Wohnung nicht selbstbewohnt hat, kann eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken angenommen werden, wenn er die **Wohnung einem Kind** i.S. des § 32 Abs. 1–5 EStG **unentgeltlich** in Erfüllung der zivilrechtlichen Unterhaltspflicht **überlässt**. Grundsätzlich endet mit Vollendung des 25. Lebensjahres in Berufsausbildungs-/Studienfällen die steuerliche Berücksichtigung des Kindes nach § 32 EStG, selbst wenn das Studium noch nicht abgeschlossen ist und die zivilrechtliche Unterhaltssituation weiterbesteht. In einem Streitfall hatten Eltern ihrem Kind am Studienort eine Wohnung gekauft und nach Studienende innerhalb der Spekulationsfrist veräußert. Ein Finanzgericht hat die Steuerpflicht des Spekulationsgewinns bejaht, weil die Voraussetzungen – trotz fortbestehender Unterhaltspflicht – nach **Vollendung des 25. Lebensjahres** des Kindes nicht mehr vorlagen. „1. Der Ausschluss tatbestand für ein privates Veräußerungsgeschäft – Nutzung zu eigenen Wohnzwecken (§ 23 Abs.1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG) – setzt im Fall der unentgeltlichen Überlassung an ein Kind voraus, dass jenes Kind steuerlich i.S. von § 32 EStG zu berücksichtigen ist. Nicht angeknüpft wird insoweit an eine tatsächlich bestehende zivilrechtliche Unterhaltspflicht.“ „2. Beide tatbestandlichen Alternativen des § 23 Abs. 1 Nr.1 Satz 3 EStG fordern eine ausschließliche, d.h. ununterbrochene Selbstnutzung innerhalb der dort genannten Zeiträume.“

Hinweis:

Zur höchstrichterlichen Klärung ist gegen das Urteil Revision beim BFH zugelassen. Strittige Fälle können damit offen gehalten werden.

Quelle: FG Baden Württemberg, Urteil vom 4.4.2016 – 8 K 2166/14 – Rev. eingelegt – Az. BFH: IX R 15/16 (EFG 2016 S. 1521)

18. Selbstbehalt bei einer privaten Krankenversicherung

Vereinbart ein Steuerpflichtiger mit einem privaten Krankenversicherungsunternehmen einen Selbstbehalt, können die deswegen von ihm zu tragenden Krankheitskosten nicht als Sonderausgaben abgezogen werden – so der BFH in einem aktuell veröffentlichtem Urteil. Ein Steuerpflichtiger hatte für sich und seine Töchter eine private Krankenversicherung abgeschlossen. Dabei waren aufgrund entsprechender Selbstbehalte geringere Versicherungsbeiträge zu zahlen. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Steuerpflichtige die aufgrund der Selbstbehalte tatsächlich von ihm getragenen Krankheitskosten mit insgesamt 3.960 € als Sonderausgaben geltend. Weder das Finanzamt noch das Finanzgericht ließen einen Abzug der Kosten zu. Der BFH sah das auch so. Zu den Krankenversicherungsbeiträgen würden nicht nur die eigentlichen Prämien, sondern auch die üblichen mit dem Versicherungsverhältnis zusammenhängenden und vom Versicherungsnehmer zu tragenden Nebenleistungen gehören. Es müsse sich jedoch um Ausgaben handeln, die zumindest in Zusammenhang mit der Erlangung des Versicherungsschutzes stehen und damit - als Vorsorgeaufwendungen - letztlich der Vorsorge dienen. Nach der Rechtsprechung des BFH sind Zahlungen aufgrund von Selbst- oder Eigenbeteiligungen keine Beiträge zu einer Versicherung. Denn die Selbstbeteiligung sei keine Gegenleistung für die Erlangung von Versicherungsschutz, sondern gerade das Gegenteil, da die Krankenversicherung in Höhe des Selbstbehalts nicht das Risiko übernehme, für künftige Schadensfälle eintreten zu müssen. Vielmehr verbleibe das Risiko in diesem Umfang beim Versicherungsnehmer. Deshalb, könne sie insofern auch nicht als Sonderausgabe abgezogen werden. Soweit der Steuerpflichtige ohne Selbstbehalt Prämien und damit Sonderausgaben hätte ersparen können, sei dies ein fiktiver Sachverhalt, während der Besteuerung der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zugrunde zu legen sei.

Hinweis:

Die selbst getragenen Krankheitskosten können zwar auch als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden. Da im Streitfall aber die Aufwendungen die zumutbare Eigenbelastung wegen der Höhe der Einkünfte des Steuerpflichtigen nicht überstiegen, kam ein Abzug nicht in Betracht.

Quelle: BFH-Urteil vom 1. Juni 2016, X R 43/14, NWB DokID: QAAAF-85042

19. Verrechnung von Krankenversicherungsbeiträgen

Ein Steuerpflichtiger leistete Beiträge für eine private Kranken- und Pflegeversicherung, die sowohl seiner Basisabsicherung als auch der seiner beiden Kinder diene. Im Streitjahr 2010 erhielt er eine Beitragsrückerstattung für 2009. Das Finanzamt berücksichtigte für 2010 die vom Steuerpflichtigen als Sonderausgaben geltend gemachten Beiträge nur um die um die Rückerstattung gekürzten Beträge. Dagegen wandte sich der Steuerpflichtige nach erfolglosem Einspruch mit seiner Klage. Er war der Auffassung, die grundsätzlich gebotene Minderung geleisteter Beiträge um erhaltene Beitragsrückerstattungen führe bei ihm zu einem systemwidrigen Ergebnis, da sich die erstatteten Beiträge in den Jahren vor 2010 nicht in voller Höhe als Sonderausgaben hätten auswirken können. Das Finanzgericht gab der Klage statt. Eine Verrechnung von erstatteten und gezahlten Krankenversicherungsbeiträgen im Erstattungsjahr sei ausgeschlossen, wenn die Aufwendungen im Zahlungsjahr lediglich beschränkt, im Erstattungsjahr aber unbeschränkt abziehbar seien. Der BFH folgte dem Finanzgericht aber nicht und hob das günstige Urteil auf. Ein Steuerpflichtiger könne die von ihm geleisteten Beiträge zur Basiskranken- und Pflegeversicherung nur insoweit als Sonderausgaben abziehen, als sie die in diesem Jahr erstatteten Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge überstiegen. Das folge aus der ständigen Rechtsprechung, nach der nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden dürften, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet sei. Bei jährlich wiederkehrenden Sonderausgaben stehe die endgültige Belastung im Zahlungsjahr häufig noch nicht fest, so dass die Erstattungsbeträge mit den im Jahr der Erstattung gezahlten gleichartigen Sonderausgaben zu verrechnen seien. Voraussetzung für die im Erstattungsjahr vorzunehmende Verrechnung sei aber, dass es sich um gleichartige Sonderausgaben handele. Die unterschiedlichen steuerlichen Auswirkungen der Sonderausgaben im Zahlungs- und Erstattungsjahr seien bei der Beurteilung der Gleichartigkeit unbeachtlich.

Hinweis:

Seit 2010 sind Aufwendungen zur Basisabsicherung einer Krankenversicherung voll als Sonderausgaben abzugsfähig. Vor der vom Bundesverfassungsgericht angeordneten gesetzlichen Neuregelung unterlagen die Beiträge einem beschränkten Abzug. Für Erstattungen für Beitragsjahre nach 2009 ergibt sich diese Diskrepanz nicht, weshalb das Urteil heute nur noch für Altfälle bedeutsam ist.

Quelle: BFH-Urteil vom 6. Juli 2016, X R 6/14, DStR 2016 S. 2385

20. Kein Kindergeld bei Freiwilligendienst außerhalb der EU

Ein Kind reiste nach Beendigung seiner Ausbildung im September 2013 in die USA, um dort einen „zweijährigen Freiwilligendienst aller Generationen“ in Form eines Missionarsdienstes zu leisten. Die zuständige Familienkasse lehnte den Anspruch auf Kindergeld für diese Zeit ab, da der Freiwilligendienst länger als 1 Jahr dauern sollte. Gegen diese Festsetzung reichte die Mutter des Kindes Klage beim Finanzgericht ein. Für den Monat September 2013 wurde daraufhin zwar das Kindergeld noch bewilligt, da das Kind zumindest noch einen Tag im Inland gewesen war. Für den folgenden Zeitraum wurde jedoch kein Kindergeld mehr gewährt, da das Kind weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder der EU hatte. Ebenso wenig sei es in den Haushalt eines unbeschränkt Einkommenssteuerpflichtigen aufgenommen worden. Die Revision vor dem BFH scheiterte. Festgestellt wurde vom BFH, dass auch für Kinder, die sich zum Zwecke einer mehrjährigen Schul-, Hochschul- oder Berufsausbildung im außereuropäischen Ausland aufhalten, gleichfalls nur unter den genannten Voraussetzungen ein Kindergeldanspruch besteht.

Hinweis:

Einen Wohnsitz hat jemand dort, wo er eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er die Wohnung beibehalten und benutzen wird.

Quelle: BFH-Urteil vom 13. Juli 2016, XI R 8/15, www.bundesfinanzhof.de

21. Volle Abzugsfähigkeit von Nachlassverbindlichkeiten beim Erwerb von begünstigtem Vermögen

Nachlassverbindlichkeiten sind nach Urteilen des BFH auch beim Erwerb von begünstigtem Vermögen in voller Höhe abzugsfähig (vgl. 12/2015). Deshalb ist der Abzug des vom Erben an den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner zu zahlenden Zugewinnausgleichs in voller Höhe möglich. Die Finanzverwaltung schließt sich dieser Auffassung an. Der anderslautende Erlass des bayerischen Finanzministeriums vom 24.10.2014 (ZEV 2015 S. 67) wurde aufgehoben.

Quelle: FinMin Bayern, Erlass vom 12.4.2016 – 34 – S 3810 – 5/1 (DStR 2016 S. 1750)

Hinweis

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