

Mandanten-Informationsbrief Januar 2017

	Fristen und Termine	
	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)
Steuerzahlungstermine im Februar 2017:		
Lohn- /Kirchenlohnsteuer	10.02.	13.02.
Umsatzsteuer	10.02.	13.02.
Gewerbesteuer	15.02.	20.02.
Grundsteuer	15.02.	20.02.
Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im Februar:		
für den Monat Februar	24.02.	

Diese Unterlagen können Sie in 2017 vernichten

Steuerpflichtige, insbesondere Kaufleute, sind gesetzlich verpflichtet, Unterlagen bzw. Belege aufzubewahren, wenn diese die Grundlage für die Buchführung und den Jahresabschluss bilden. Die gesetzlichen Aufbewahrungsfristen betragen 6 oder 10 Jahre. Die folgenden schriftlich oder elektronisch erstellten Geschäftsunterlagen können somit im Jahr 2017 vernichtet werden:

- Buchungsbelege, wie etwa Rechnungen, Lieferscheine, Steuerbescheide oder Kontoauszüge aus dem Jahr 2006 oder früher,
- Inventare, die bis zum 31. Dezember 2006 aufgestellt worden sind,
- Bücher, in denen die letzte Eintragung im Jahr 2006 oder früher erfolgt ist,
- Jahres-, Konzern- und Zwischenabschlüsse, Eröffnungsbilanzen und Lageberichte, die 2006 oder früher aufgestellt wurden,
- Lohnunterlagen für die Sozialversicherung bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung folgenden Jahres,
- Lohnkonten und die in diesem Zusammenhang aufzubewahrenden Belege mit Eintragungen aus 2010 und früher,
- erhaltene und versandte Handels- und Geschäftsbriefe, die 2010 oder früher erhalten oder versandt wurden oder
- sonstige für die Besteuerung bedeutsame Belege, z.B. Ein- und Ausfuhrbelege, Mahnvorgänge sowie Grund- und Handelsregisterauszüge aus 2010 oder früher.

Es gibt allerdings zahlreiche Ausnahmen, die auch nach Ablauf der Aufbewahrungspflicht einer Vernichtung entgegenstehen. So dürfen die o.g. Unterlagen dann nicht vernichtet werden, wenn sie

- für eine begonnene Außenprüfung,
- für anhängige steuerstraf- oder bußgeldrechtliche Ermittlungen,
- für ein schwebendes oder wegen einer Außenprüfung zu erwartendes Rechtsbehelfsverfahren,
- zur Begründung von Anträgen beim Finanzamt,
- bei vorläufigen Steuerfestsetzungen oder
- für Vorsteuerberichtigungstatbestände

von Bedeutung sind.

Sind die Aufbewahrungsfristen bereits abgelaufen oder sprechen keine anderen Gründe gegen eine Vernichtung, kann es trotzdem sinnvoll sein, die Unterlagen länger aufzubewahren, etwa wenn aktuell relevante Vorgänge, deren Ursachen weit zurückliegen, nachvollzogen werden müssen. Außerdem gibt es zahlreiche Einzelgesetze und Verordnungen außerhalb der steuerlichen Aufbewahrungspflichten, wie etwa im Bereich des Arbeits-, Umwelt- und Gesundheitsschutzes, die eine Aufbewahrung vorschreiben.

Interne Aufzeichnungen, wie etwa Kalender oder Arbeitsberichte, sind nicht aufbewahrungspflichtig. Ob und wie lange diese Unterlagen aufzubewahren sind, richtet sich allein nach der innerbetrieblichen Notwendigkeit.

Hinweis:

Bilanzierende müssen eine Rückstellung für ihre Aufbewahrungspflichten bilden.

Nicht aufbewahrungspflichtig sind Unterlagen außerhalb der Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht. Das betrifft vor allem Steuerpflichtige mit Überschusseinkünften, wie etwa Vermietungseinkünften, Kapitaleinkünften sowie Arbeitnehmer oder Rentner. Aber auch Belege im Zusammenhang mit Sonderausgaben oder außergewöhnlichen Belastungen sind nicht aufbewahrungspflichtig. Werden diese nach der Veranlagung vom Finanzamt zurückgeschickt, kann der Steuerpflichtige sie anschließend vernichten. Das gilt auch, wenn die Steuer unter dem Vorbehalt der Nachprüfung festgesetzt wurde. Werden die Daten der Steuererklärung mit dem Programm ELSTER übermittelt, sind die Belege bis zum Eintritt der Bestandskraft/Rechtskraft bzw. bis zur Aufhebung des Vorbehalts der Nachprüfung aufzubewahren.

Hinweis:

Eine gesonderte Aufbewahrungspflicht trifft alle Steuerpflichtigen mit Überschusseinkünften von mehr als 500.000 € im Kalenderjahr. Die erstmals ab 2010 eingeführte 6-jährige Aufbewahrungspflicht umfasst die Aufzeichnungen und Unterlagen für diese Überschusseinkünfte und ist ab Beginn des Kalenderjahres zu erfüllen, nach dem die Summe überschritten wurde.

Eine weitere Besonderheit gibt es für private Auftraggeber, die Leistungen von Unternehmern im Zusammenhang mit einem Grundstück beziehen (z.B. Bauleistungen, Instandhaltungsarbeiten in und an Gebäuden, die Vermietung von Containern sowie Architektenleistungen, die Leistungen von Gärtnern und Reinigungsfirmen). Die Rechnungen müssen 2 Jahre aufbewahrt werden. Die Frist beginnt am Schluss des Jahres, in dem die Rechnung ausgestellt wurde.

Hinweis:

Der Gesetzgeber plant mit dem zweiten Bürokratieentlastungsgesetz die sechsjährige Aufbewahrungsfrist für Geschäftsbriefe, worunter u.a. auch Lieferscheine fallen, aus der Abgabenordnung zu streichen. Wann das Gesetz in Kraft tritt, ist noch nicht abzusehen.

Rechengrößen und Beitragssätze in der Sozialversicherung 2017

Wie in jedem Jahr werden auch für 2017 die Beitragsbemessungsgrenzen sowie die Sozialversicherungssätze in 2017 angepasst.

In der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung wird die Beitragsbemessungsgrenze in den alten und neuen Bundesländern ab 2017 auf 52.200 € im Jahr (Vorjahr: 50.850 €) bzw. 4.350 € im Monat (Vorjahr: 4.237,50 €) festgesetzt. Gesetzlich Versicherte, deren Verdienst über dieser Grenze liegt, müssen mit höheren Beiträgen rechnen und ihre Arbeitgeber mit steigenden Beitragszuschüssen.

Bis zum Erreichen der Jahresarbeitsentgeltgrenze ist jeder Arbeitnehmer in der gesetzlichen Krankenversicherung pflichtversichert. Berücksichtigt wird immer das komplette Jahreseinkommen inkl. Sonderleistungen. Dieser Grenzwert steigt gegenüber dem Vorjahr auf 57.600 € Jahresverdienst (Vorjahr: 56.250 €).

In der Renten- und Arbeitslosenversicherung steigt die Beitragsbemessungsgrenze in den alten Bundesländern auf 6.350 € im Monat (2016: 6.200 €) bzw. 76.200 € im Jahr (2016: 74.400 €). Auch in den neuen Bundesländern steigen die Bemessungsgrenzen im nächsten Jahr in den beiden Versicherungszweigen. Der

Wert liegt dann bei 5.700 € im Monat (2016: 5.400 €) und 68.400 € im Jahr (2016: 64.800 €).

Hinweis:

Durch die Erhöhung der Beitragsbemessungsgrenzen werden die Sozialversicherungsbeiträge besonders für Besserverdienende deutlich teurer. Die Zusatzbelastung wird teilweise durch die Steuerersparnis infolge der Berücksichtigung der Vorsorgeaufwendungen als Sonderausgaben kompensiert.

Die Bezugsgröße gemäß § 18 SGB IV ist eine wichtige Rechengröße für zahlreiche Werte der Sozialversicherung. So beeinflusst die Bezugsgröße z.B. die Höhe der Mindestbeiträge für freiwillig gesetzlich Versicherte, etwa für Selbstständige. Im Geltungsbereich West steigt die Bezugsgröße auf 2.975 € monatlich und 35.700 € jährlich. Im Jahr 2016 betragen diese Werte noch 2.905 € im Monat bzw. 34.860 € im Jahr. Im Geltungsbereich Ost wird die Bezugsgröße für die Renten- und Arbeitslosenversicherung auf 2.660 € im Monat bzw. 31.920 € im Jahr festgesetzt (2016: 2.520,00 € im Monat und 30.240 € im Jahr).

Die Beitragssätze in der gesetzlichen Sozialversicherung bleiben gegenüber dem Vorjahr stabil. Lediglich der Beitragssatz zur Pflegeversicherung wurde um 0,2 % erhöht.

Die Beitragssätze in 2017 betragen somit:

Rentenversicherung	18,70 %
Arbeitslosenversicherung	3,00 %
Pflegeversicherung	2,55 %
Pflegeversicherung Kinderlose	2,80 %
Krankenversicherung	14,60 %
davon Arbeitnehmeranteil	7,30 %
und Arbeitgeberanteil	7,30 %

Hinweis:

Zusätzlich zu den allgemeinen Krankenversicherungsbeiträgen können die Krankenkassen noch einen einkommensabhängigen Zusatzbeitrag erheben, welcher alleine von den Arbeitnehmern zu tragen ist. Laut Bundesministerium für Gesundheit wird der durchschnittliche Zusatzbeitrag in 2017 unverändert bei 1,1 % liegen. Gesetzlich und freiwillig Versicherte sollten bei ihrer Krankenkasse erfragen, ob eine Erhöhung des Zusatzbeitrages erfolgt, sofern sie nicht bereits von ihrer Krankenkasse darüber informiert wurden.

Die Künstlersozialabgabe bleibt in 2017 stabil und beläuft sich unverändert auf 5,2 %.

Neue Sachbezugswerte ab 2017

Nach der neuen Verordnung zur Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung werden auch nächstes Jahr die amtlichen Sachbezugswerte entsprechend der Entwicklung der Verbraucherpreise angehoben. Änderungen gibt es in 2017 jedoch nur bei den Sachbezügen für freie Verpflegung. Jegliches Arbeitsentgelt, das nicht in Form von Geld ausgezahlt wird, gehört zu den Sachbezügen. Gemeint sind damit aber nicht nur Waren, sondern auch die Gewährung von Kost und Logis. Die folgenden Tabellen geben die dafür maßgeblichen Sachbezugswerte für 2017 wieder. Diese müssen sowohl im Steuerrecht für die Lohnsteuer also auch sozialversicherungsrechtlich bei der Ermittlung der Sozialversicherungsbeiträge beachtet werden.

Sachbezugswerte für freie Verpflegung 2017

Personenkreis		Frühstück	Mittagessen	Abendessen	Summe
		EUR	EUR	EUR	EUR
volljährige Arbeitnehmer	mtl.	51,00	95,00	95,00	241,00
	ktgl.	1,70	3,17	3,17	8,03
Jugendliche und Auszubildende	mtl.	51,00	95,00	95,00	241,00
	ktgl.	1,70	3,17	3,17	8,03
volljährige Familien-angehörige	mtl.	51,00	95,00	95,00	241,00
	ktgl.	1,70	3,17	3,17	8,03
Familienangehörige unter 18	mtl.	40,80	76,00	76,00	192,80
	ktgl.	1,36	2,53	2,53	6,43
Familienangehörige unter 14	mtl.	20,40	38,00	38,00	96,40
	ktgl.	0,68	1,27	1,27	3,21
Familienangehörige unter 7	mtl.	15,30	28,50	28,50	72,30
	ktgl.	0,51	0,95	0,95	2,41

Sollen die Sachbezugswerte für einen Teil-Entgeltsabrechnungszeitraum ermittelt werden, müssen die jeweiligen Tagesbeträge mit der Anzahl der Kalendertage multipliziert werden. Im Übrigen sind die Werte für Familienangehörige anzusetzen, wenn die Verpflegung nicht nur dem Beschäftigten, sondern auch seinen nicht

bei demselben Arbeitgeber beschäftigten Angehörigen gewährt wird. Sind Ehegatten bei demselben Arbeitgeber beschäftigt, sind die Werte für die Verpflegung der Kinder bei jedem Ehegatten zur Hälfte anzusetzen.

Sachbezugswerte für freie Unterkunft 2017

Sachverhalt		Unterkunft allgemein	Aufnahme im Arbeit- geberhaushalt/Gemein- schaftsunterkunft
		EUR	EUR
Unterkunft belegt mit			
Volljährige Arbeitnehmer			
1 Beschäftigten	mtl.	223,00	189,55
	ktgl.	7,43	6,32
2 Beschäftigten	mtl.	133,80	100,35
	ktgl.	4,46	3,35
3 Beschäftigten	mtl.	111,50	78,05
	ktgl.	3,72	2,60
mehr als 3			
Beschäftigten	mtl.	89,20	55,75
	ktgl.	2,97	1,86
Jugendliche und Auszubildende			
1 Beschäftigten	mtl.	189,55	156,10
	ktgl.	6,32	5,20
2 Beschäftigten	mtl.	100,35	66,90
	ktgl.	3,35	2,23
3 Beschäftigten	mtl.	78,05	44,60
	ktgl.	2,60	1,49
mehr als 3			
Beschäftigten	mtl.	55,75	22,30
	ktgl.	1,86	0,74

Eine **Aufnahme in den Arbeitgeberhaushalt** ist immer dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer sowohl in die Wohnungs- als auch in die Verpflegungsgemeinschaft des Arbeitgebers aufgenommen wird. Wird dem Arbeitnehmer ausschließlich eine Unterkunft zur Verfügung gestellt, ist der ungekürzte Unterkunftswert anzusetzen. **Gemeinschaftsunterkünfte** sind z.B. Lehrlings- oder Schwesternwohnheime. Charakteristisch dafür sind Wasch- und Duschräume oder Toiletten, die gemeinschaftlich genutzt werden.

Für die Zurverfügungstellung einer **freien Wohnung** gibt es keinen amtlichen Sachbezugswert. Unter Wohnung versteht man eine geschlossene Einheit von Räumen mit Wasserversorgung, Kochgelegenheit und WC, während bei Mitbenutzung von Bad, Toilette und Küche lediglich eine Unterkunft vorliegt. Dasselbe gilt, wenn mehreren Arbeitnehmern eine Wohnung zur gemeinsamen Nutzung zur Verfügung gestellt wird. Wird vom Arbeitgeber eine Wohnung überlassen, muss als Sachbezug die ortsübliche Miete angesetzt werden. Wenn die Ermittlung des ortsüblichen Mietpreises mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten verbunden ist, kann er mit 3,92 €/m² angesetzt werden. Bei einfacher Ausstattung (ohne Sammelheizung oder ohne Bad/Dusche) werden 3,20 €/m² zugrunde gelegt. Auch hier hat sich im Vergleich zu 2016 keine Änderung ergeben.

Hinweis:

Der Gesamtsachbezugswert bei voller Verpflegung und Einzelunterbringung eines Erwachsenen beträgt damit 464 € (2016: 459 €).

Die neuen Sachbezugswerte sind für Lohnabrechnungen ab Januar 2017 zu berücksichtigen.

Erweiterung der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen

Das Bundesfinanzministerium hat sein Anwendungsschreiben zur Absetzbarkeit haushaltsnaher Dienstleistungen und Handwerkerleistungen aufgrund von verschiedenen Urteilen des BFH umfassend überarbeitet. Folgende Änderungen sind im Wesentlichen hervorzuheben:

Begriff „im Haushalt“

Der Begriff „im Haushalt“ kann künftig auch das angrenzende Grundstück umfassen, sofern die haushaltsnahe Dienstleistung oder die Handwerkerleistung dem eigenen Grundstück dienen. Somit können beispielsweise Lohnkosten für den Winterdienst auf öffentlichen Gehwegen vor dem eigenen Grundstück als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden.

Hausanschlusskosten

Auch Hausanschlusskosten an die Ver- und Entsorgungsnetze können im Rahmen der Steuerermäßigung

begünstigt sein. Maßnahmen, die von der öffentlichen Hand auf gesetzlicher Grundlage erbracht und mit dem Hauseigentümer nach öffentlich-rechtlichen Kriterien abgerechnet werden, sind jedoch nicht begünstigt.

Funktionsprüfung einer Anlage

Die Prüfung der ordnungsgemäßen Funktion einer Anlage ist ebenso eine Handwerkerleistung, wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder Maßnahmen zur vorbeugenden Schadensabwehr. Somit können künftig, in allen offenen Fällen, beispielsweise die Dichtheitsprüfungen von Abwasserleitungen, Kontrollmaßnahmen des TÜVs bei Fahrstühlen oder auch die Kontrolle von Blitzschutzanlagen begünstigt sein.

Notrufsystem im Rahmen des „Betreuten Wohnens“

Für ein mit der Betreuungspauschale abgegoltenes Notrufsystem, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, kann laut dem überarbeiteten Anwendungsschreiben ebenfalls die Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden.

Betreuung von Haustieren

Wer seine Haustiere zu Hause versorgen und betreuen lässt, kann auch von dem Steuervorteil profitieren, da Tätigkeiten wie das Füttern, die Fellpflege, das Ausführen und die sonstige Beschäftigung des Tieres als haushaltsnahe Dienstleistungen anerkannt werden können.

Hinweis:

Die Urteile, die in das überarbeitete Anwendungsschreiben eingegangen sind, haben wir Ihnen bereits vorgestellt. Das Schreiben ist größtenteils in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

Rücklage für Ansparabschreibung bei Partnergesellschaften

Eine Partnerschaftsgesellschaft betrieb in den Jahren 2002 und 2003 eine Rechtsanwaltskanzlei in X sowie zwei Rechtsanwaltskanzleien in Y. Nach dem Gesellschaftsvertrag waren die Partner der Gesellschaft u.a. verpflichtet, alle ihnen übertragenen Mandate im Namen der Partnerschaft anzunehmen und zu bearbeiten. Sämtliche Einnahmen aus freier Berufstätigkeit der Partner sollten der Partnerschaft zufließen. Im Außenverhältnis war jeder Partner alleine zur Vertretung der Partnerschaft berechtigt. Im Innenverhältnis galten z.T. davon abweichende Regelungen. So war u.a. das Vermögen der Partnerschaft getrennt zu halten und auch der Gewinn und Verlust waren für jede Kanzlei getrennt zu ermitteln. Die Gesellschaft gab eine Feststellungserklärung ab, in der sie für das jeweilige Jahr einen Gesamtgewinn erklärte und diesen nach Maßgabe der gesellschaftsvertraglichen Regelungen den Partnern zurechnete.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Partnerschaftsgesellschaft habe nur einen „Betrieb“ unterhalten, so dass für die Inanspruchnahme der Ansparrücklage der Höchstbetrag von 154.000 € nur insgesamt einmal gelte, nicht für die einzelne Kanzlei. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte das Urteil der Vorinstanz. Ein gewerblicher Einzelunternehmer könne mehrere „Betriebe“ unterhalten, während gewerbliche Personengesellschaften ebenso wie Kapitalgesellschaften grundsätzlich nur einen „Betrieb“ unterhalten könnten. Dies gelte auch für freiberufliche Personengesellschaften. Demnach könnten diese grundsätzlich nur eine maximale Förderung von 154.000 € in Anspruch nehmen.

Hinweis:

Der BFH konnte keine verfassungswidrige Ungleichbehandlung erkennen. Das Grundgesetz enthalte kein allgemeines Verfassungsgebot einer rechtsformneutralen Besteuerung. Zudem resultiere die Ungleichbehandlung auch nicht aus den einkommensteuerrechtlichen Regelungen, sondern vorrangig aus den berufsrechtlichen Einschränkungen in der Rechtsformwahl.

Das Urteil ist auch auf die heute geltende Regelung zum Investitionsabzugsbetrag (IAB) anwendbar, da auch dieser betriebsbezogen ist. Somit kann ein Steuerpflichtiger, der mehrere Betriebe als Einzelunternehmer unterhält, für jeden Betrieb einen IAB beanspruchen. Personen- oder Kapitalgesellschaften können hingegen nur einen IAB beanspruchen.

Nicht mitunternehmerisch tätige Praxis- oder Bürogemeinschaften gelten nicht als Personengesellschaften mit der Folge, dass jeder Gemeinschaftler einen eigenen Betrieb führt und somit einen eigenen IAB beanspruchen kann.

Darlehen mit steigendem Zins

Der BFH hat in einem kürzlich veröffentlichten Urteil entschieden, dass für ein Darlehen mit steigenden Zinssätzen wegen des wirtschaftlichen Erfüllungsrückstandes grundsätzlich eine abzuzinsende Verbindlichkeit oder eine Rückstellung auszuweisen ist.

Eine GmbH erwarb im Februar des Jahres 2008 von einer luxemburgischen Gesellschaft 90 % der Anteile an der A-GmbH. Die Kaufpreisschuld der GmbH wandelten die Vertragsparteien in ein Darlehen mit steigenden Zinssätzen ab. Die GmbH bildete in ihrer Bilanz zum 31.12.2008 für die Zinsverpflichtung aus dem Darlehensvertrag eine Rückstellung, die sie bei Zugrundelegung des auf die Gesamtlaufzeit des Darlehens be-

zogenen durchschnittlichen Zinssatzes von jährlich 5,2 % der Darlehenssumme ermittelte. Davon entfielen 10/12 auf die Zeit von Vertragsbeginn (März) bis zum Bilanzstichtag 2008.

Das Finanzamt berücksichtigte die Rückstellung lediglich mit dem für das erste Jahr festgelegten Zinssatz von 1,8 %. Dies bestätigte das Finanzgericht mit der Begründung, die Passivierungspflicht gelte nur für den Teil der Zinsen, der auf die Kapitalüberlassung bis zum Bilanzstichtag entfalle.

Das sah der BFH anders. Verbindlichkeiten aus schwebenden Geschäften seien nicht zu passivieren. Das Passivierungsverbot sei jedoch durchbrochen, wenn das Gleichgewicht der Vertragsbeziehungen durch Vorleistungen oder Erfüllungsrückstände eines Vertragspartners gestört sei. Der Darlehensgeber habe das Kapital zum Bilanzstichtag bereits für 10 Monate überlassen und sei insoweit in Vorleistung getreten, während sich die GmbH mit der Gegenleistung (Zinszahlung) im Rückstand befand. Dass die Zinsverbindlichkeit zivilrechtlich noch nicht fällig war, spiele keine Rolle. Wegen der Verpflichtung, die am Bilanzstichtag bestehende Darlehensverbindlichkeit in späteren Jahren höher zu verzinsen, habe die GmbH zu Recht ausgehend von der Durchschnittsverzinsung einen Passivposten in ihrer Bilanz angesetzt. Allerdings sei die Zinsverbindlichkeit mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Diese trete selbstständig neben die Verpflichtung zur Rückzahlung des Kapitals. Der BFH hob das Urteil der Vorinstanz auf und wies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses muss zum einen noch die Abzinsungsberechnung vornehmen. Zum anderen hat das Finanzgericht auch noch zu prüfen, ob der Darlehensvertrag unter dem Gesichtspunkt des Fremdvergleichs - im Hinblick auf die progressive Zinsabrede und den Bindungszeitraum - steuerrechtlich anzuerkennen ist.

Hinweis:

Der BFH betonte, dass bei einem Erfüllungsrückstand dessen Passivierung höchstrichterlich anerkannt ist. Dabei sei nicht auf die zivilrechtliche Abrede (1,8 % im ersten Jahr), sondern die bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise auf die dem Vertrag zugrundeliegende Durchschnittsverzinsung und damit auf die ansteigenden - zivilrechtlich ebenfalls noch nicht fälligen - Zinsverbindlichkeiten der Folgejahre abzustellen.

Veräußerung eines Liebhabereibetriebs

Ein Ehepaar betrieb seit 1983 ein Hotel in der Rechtsform einer GbR. Die GbR erwirtschaftete von Beginn an bis einschließlich 1999 einen Verlust von insgesamt über 13,5 Mio. DM. Im Jahr 2001 verständigte sich die GbR mit dem Finanzamt darauf, dass der Hotelbetrieb ab 1994 als Liebhabereibetrieb zu qualifizieren sei. Das Finanzamt stellte die im Betrieb ruhenden stillen Reserven beim Übergang zur Liebhaberei mit ca. 2,9 Mio. DM fest. Im Jahr 2008 verstarb der Ehemann. Die Steuerpflichtige veräußerte daraufhin das Hotel für ca. 1,8 Mio. € und erklärte einen Veräußerungsverlust von 910.000 €. Das Finanzamt korrigierte den Verlustbetrag durch Addition der festgestellten stillen Reserven für das Hotelgrundstück und kam so auf einen Veräußerungsgewinn von ca. 580.000 €. Das Finanzgericht wies die Klage ab. Richtigerweise wäre ein Veräußerungsgewinn in Höhe der 1993 festgestellten stillen Reserven zu versteuern gewesen. Die Höhe des tatsächlich erzielten Veräußerungserlöses sei unerheblich.

Der BFH bestätigte das Urteil des Finanzgerichtes und wies die Revision ab. Der Übergang vom Gewerbebetrieb zur Liebhaberei ab dem Jahr 1994 hätte noch keine Betriebsaufgabe zur Folge gehabt. Erst die Veräußerung im Jahr 2008 habe zu einem dem Grunde nach als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassenden steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn geführt. Ein Liebhabereibetrieb sei zwar kein Gewerbebetrieb im eigentlichen Sinne. Die Veräußerung bzw. die Aufgabe eines Liebhabereibetriebs stelle dennoch eine steuerpflichtige Veräußerung bzw. Aufgabe dar. Die einkommensteuerrechtlichen Regelungen seien dahingehend zu verstehen, dass die Veräußerung des ganzen Gewerbebetriebs auch die Veräußerung eines zum Liebhabereibetrieb gewandelten vormaligen Gewerbebetriebs umfasse. Werde ein solcher Betrieb veräußert, so sei der Gewinn in einen betrieblich und einen privat veranlassten Teil aufzuteilen. Die Feststellung der stillen Reserven auf den Stichtag fixiere den auf die betriebliche Phase entfallenden und damit steuerverhafteten Gewinn.

Hinweis:

Der BFH hat in seinem Urteil betont, dass eine negative Wertentwicklung während der Liebhabereiphase die Steuerpflicht des auf die einkommensteuerlich relevante Phase entfallenden Gewinnanteils nicht berührt. Die Veräußerung eines Liebhabereibetriebs kann daher auch dann zu einem steuerpflichtigen Gewinn führen, wenn der erzielte Erlös die festgestellten stillen Reserven nicht erreicht.

Ein für Steuerpflichtige sehr unbefriedigendes Ergebnis. Deshalb ist besonderes Augenmerk auf die Feststellung der tatsächlichen stillen Reserven im Zeitpunkt des Übergangs zur Liebhaberei zu richten.

Steuerbescheinigung über Ausschüttung aus Kapitalrücklage

Im Jahr 2010 beschloss eine GmbH eine Ausschüttung aus ihrer Kapitalrücklage und zahlte den Betrag an die Anteilseignerin aus, ohne eine Steuerbescheinigung zu erstellen. Aus den Bilanzerläuterungen zur Bilanz zum 31.12.2010 war ersichtlich, dass eine Ausschüttung erfolgt sein musste. Die beim Finanzamt eingereichten Unterlagen (Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos sowie die Kör-

perschaftsteuererklärung für 2010) enthielten keine Hinweise auf eine eventuelle Ausschüttung. Entsprechend den Angaben in der Erklärung erließ das Finanzamt einen Bescheid. Erst nachträglich reichte die GmbH eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos unter Berücksichtigung der Minderung durch die erbrachte Leistung ein und stellte einen Antrag auf Abänderung des ergangenen Feststellungsbescheids. Diesen Antrag lehnte das Finanzamt ab. Vielmehr vertrat es die Auffassung, dass das steuerliche Einlagekonto unverändert festzustellen und Kapitalertragsteuer auf die Ausschüttung zu erheben sei. Dagegen richtete sich die Klage.

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht. Die Kapitalertragsteuer würde in dem Zeitpunkt entstehen, in dem die Kapitalerträge dem Gläubiger zufließen. In diesem Zeitpunkt habe der Schuldner der Kapitalerträge den Steuerabzug für Rechnung des Gläubigers vorzunehmen. Sei für eine Leistung bis zum Tag der Bekanntgabe der erstmaligen Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum Schluss des Wirtschaftsjahrs der Leistung eine Steuerbescheinigung nicht erteilt worden, gelte der Betrag der Einlagenrückgewähr als mit 0 € bescheinigt. Zwar würden die Kapitalerträge erst am Tag der Bekanntgabe des Bescheides über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen fingiert. Dies könne aber nur auf den Zeitpunkt des Zuflusses zurückwirken.

Hinweis:

Das Finanzgericht ließ die Revision zum BFH zu, denn der Zeitpunkt der Entstehung der Kapitalertragsteuer ist höchstrichterlich nicht geklärt.

Übernahme einer Pensionszusage gegen Ablösungszahlung

Ein Steuerpflichtiger war Mehrheitsgesellschafter und alleiniger Geschäftsführer einer GmbH (A), die ihm eine Pensionszusage in Höhe von 50 % seiner letzten Vergütung erteilt hatte. Im Vorgriff auf die von ihm geplante Veräußerung seiner Geschäftsanteile gründete er eine weitere GmbH (B) mit ihm als alleinigem Gesellschafter und Geschäftsführer. Da der Erwerber der Geschäftsanteile des Steuerpflichtigen, eine AG, die Pensionszusage nicht übernehmen wollte, vereinbarte er mit der AG, dass die Pensionsverpflichtung auf die B-GmbH übergehen sollte. Dementsprechend übernahm die B-GmbH die Pensionszusage des Steuerpflichtigen gegen Zahlung von 467.000 € (Auszahlungsbetrag der Direktversicherung). Der Steuerpflichtige stimmte der Übertragung zu. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht waren der Ansicht, dem Steuerpflichtigen sei mit dem gezahlten Ablösungsbetrag von der A-GmbH an die B-GmbH Arbeitslohn zugeflossen.

Dem folgte der BFH nicht. Nach ständiger Rechtsprechung führe die bloße Erteilung einer Pensionszusage noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn sondern erst die Erfüllung des Anspruchs. Durch die Zahlung der Ablöse habe die A-GmbH keinen Anspruch des Steuerpflichtigen erfüllt, sondern einen solchen der B-GmbH. Lediglich der Schuldner der Verpflichtung aus der Pensionszusage habe gewechselt. Mit der Zahlung des Ablösungsbetrags an den die Pensionsverpflichtung übernehmenden Dritten werde der Anspruch des Arbeitnehmers auf die künftigen Pensionszahlungen wirtschaftlich nicht erfüllt, so dass es nicht zu einem Zufluss von Arbeitslohn komme.

Auch sei durch die Schuldübernahme der Charakter oder der Inhalt der Pensionszusage nicht geändert worden. Auch wenn der Steuerpflichtige alleiniger Gesellschafter-Geschäftsführer der B-GmbH war, so habe er aufgrund der eigenen Rechtspersönlichkeit der B-GmbH dennoch keine eigene Verfügungsmacht über den gezahlten Ablösebetrag gehabt.

Da das Finanzgericht noch nicht geprüft hatte, ob in der Ruhegehaltsvereinbarung zwischen dem Steuerpflichtigen und der A-GmbH möglicherweise eine zum Zufluss führende verdeckte Einlage zu sehen ist, hat der BFH den Fall zurück an die Vorinstanz verwiesen.

Hinweis:

Mit dieser Entscheidung grenzt sich der BFH von einem Urteil aus dem Jahr 2007 ab. Dort hatte er entschieden, die Ablösung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage führe beim Arbeitnehmer zum Zufluss von Arbeitslohn, wenn der Ablösebetrag aufgrund eines dem Arbeitnehmer eingeräumten Wahlrechts auf dessen Verlangen zur Übernahme der Pensionsverpflichtung an einen Dritten gezahlt werde.

Im vorliegenden Fall kam der BFH zu einer abweichenden Wertung, da dem Steuerpflichtigen ein solches Wahlrecht nicht eingeräumt war und die Zahlung der Ablöse an die B-GmbH auch nicht auf „sein Verlangen“ erfolgte.

Erste Tätigkeitsstätte, Sammelpunkt, Einsatzwechseltätigkeit

Seit 2004 können Arbeitnehmer die Kosten für das regelmäßige Aufsuchen ihrer Arbeitsstätte mit 30 Cent pro Kilometer der einfachen Strecke als Werbungskosten in ihrer Einkommensteuererklärung ansetzen (sog. Entfernungspauschale). Arbeitnehmer, die nicht regelmäßig eine Tätigkeitsstätte aufsuchen, können unter bestimmten Umständen 30 Cent für die tatsächlich zurückgelegten Kilometer zur Tätigkeitsstätte ansetzen. In diesem Fall werden die Wegekosten nach Reisekostengrundsätzen - also für die Hin- und Rückfahrt- und nicht durch die Entfernungspauschale in der Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend ge-

macht. Das ist der Fall bei einer sog. Einsatzwechseltätigkeit. Ein typisches Beispiel ist ein angestellter Handwerker, der seine wechselnden Baustellen regelmäßig von seinem Wohnsitz aus anfährt. Der Ansatz von Wegekosten als Reisekosten ist für Arbeitnehmer attraktiver, da sich die abziehbaren Werbungskosten im Vergleich zur Entfernungspauschale verdoppeln. Kann ein Arbeitnehmer glaubhaft nachweisen, dass er durch seinen Arbeitgeber keiner ersten Tätigkeitsstätte zugeordnet wurde und keine Tätigkeitsstätte regelmäßig aufsucht, liegt eine sog. Einsatzwechseltätigkeit vor. Die Fahrtkosten sind dann ab Wohnsitz des Arbeitnehmers Reisekosten. Beginnt der Arbeitnehmer seine Arbeitseinsätze jedoch dauerhaft, typischerweise arbeitstäglich von einem durch den Arbeitgeber festgelegten Ort, gilt dieser als sog. Sammelpunkt. Für Fahrten zwischen Wohnung und Sammelpunkt kann dann ebenfalls nur die Entfernungspauschale angesetzt werden.

In einem Klageverfahren konnte kürzlich ein steuerpflichtiger Arbeitnehmer glaubhaft machen, dass er eine Einsatzwechseltätigkeit ausübe. Er übte im Streitjahr 2014 seine Tätigkeit an verschiedenen Orten aus. Einmal wöchentlich fuhr er zu einer betrieblichen Einrichtung seines Arbeitgebers, um Stundenzettel oder auch Urlaubsanträge abzugeben. Diese Einrichtung war arbeitsvertraglich nicht die erste Tätigkeitsstätte des Steuerpflichtigen. Er wurde von seinem Arbeitgeber keiner ersten Tätigkeitsstätte zugeordnet. Das bescheinigte dieser schriftlich.

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen Recht. Er könne seine Fahrtkosten zu einer wöchentlich aufgesuchten betrieblichen Einrichtung nach Reisekostengrundsätzen ansetzen. Im zweiten Schritt waren laut Gericht für das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte quantitative Zuordnungskriterien zu prüfen. Das Aufsuchen der Einrichtung für zwei volle Arbeitstage je Arbeitswoche oder das Tätigwerden an diesem Ort für mindestens ein Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit führe zu der Annahme, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorliege. Dies liege im Streitfall aber nicht vor. Auch liege kein Sammelpunkt vor, da der Steuerpflichtige seine Einsatzorte regelmäßig von seinem Wohnort aus angefahren habe.

Für die wöchentliche Fahrt zur betrieblichen Einrichtung konnte der Steuerpflichtige daher die tatsächlich gefahrenen Kilometer zu je 30 Cent als Werbungskosten ansetzen - entgegen der Auffassung des Finanzamtes.

Hinweis:

Üben Arbeitnehmer eine Einsatzwechseltätigkeit aus und suchen sie eine betriebliche Einrichtung weniger als an zwei vollen Arbeitstagen je Arbeitswoche oder weniger als ein Drittel der vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit auf, können sie ihre Fahrtkosten zwischen Wohnung und betrieblicher Einrichtung nach Reiskostengrundsätzen als Werbungskosten ansetzen. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber für den Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte bestimmt hat.

Einmalentschädigung wegen Überspannung steuerbar

Ein Steuerpflichtiger war Eigentümer eines selbst bewohnten bebauten Grundstücks. Anlässlich der Planung einer Hochspannungsleitung, die genau über sein Grundstück führen sollte, schloss er mit einer GmbH im Jahr 2008 eine Vereinbarung. Danach war die GmbH berechtigt, "zum Zwecke von Bau, Betrieb und Unterhaltung elektrischer Leitungen" das Grundstück des Steuerpflichtigen in Anspruch zu nehmen. Als Gegenleistung für die Bewilligung einer entsprechenden beschränkten persönlichen Dienstbarkeit im Grundbuch wurde ihm eine einmalig zu zahlende Gesamtentschädigung von 17.900 € gewährt.

Das Finanzamt berücksichtigte die erhaltene Entschädigungszahlung in voller Höhe als Einkünfte aus sonstigen Leistungen. Der Steuerpflichtige war der Auffassung, dass die Entschädigungszahlung nicht steuerbar war und reichte nach erfolglosem Einspruch Klage ein.

Das Finanzgericht entschied, dass das Finanzamt richtigerweise die Entschädigungszahlung der Besteuerung unterworfen habe. Zwar gehöre die Entschädigungszahlung nicht zu den sonstigen Einkünften, denn Voraussetzung hierfür sei das Vorliegen einer freiwilligen Leistung. Aufgrund der ansonsten drohenden förmlichen Enteignung sei in dem Tun des Steuerpflichtigen jedoch keine freiwillige Leistung zu sehen.

Entgelte für die Belastung eines Grundstücks mit einer Dienstbarkeit könnten grundsätzlich auch Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung sein, so lange die Belastung keinen endgültigen Rechtsverlust (Eigentumsverlust) zur Folge habe. Das sei hier der Fall. Der Steuerpflichtige habe weder ganz noch teilweise das zivilrechtliche Eigentum an seinem Grundstück verloren und könne es weiterhin frei nach seinem Belieben nutzen. Nur der Luftraum stehe ihm teilweise nicht mehr zur Verfügung. Das Entgelt sei nach seinem wirtschaftlichen Gehalt als Gegenleistung für die Nutzung des Grundstücks anzusehen. Ein lediglich die private Vermögensebene betreffender veräußerungsähnlicher Vorgang liege nicht allein deshalb vor, weil sich der Verkehrswert des Grundstücks durch die Eintragung der Grunddienstbarkeit gemindert habe. Denn der darin liegende Substanzverlust hänge nicht mit der Übertragung von Vermögen zusammen, sondern sei letztlich bloß die bewertungsrechtliche Folge der von dem Steuerpflichtigen bewilligten Dienstbarkeit.

Hinweis:

U.E. ist die Entscheidung nicht korrekt, denn das private Grundstück erfährt tatsächlich eine Substanzwertminderung. Es bleibt zu hoffen, dass der BFH das Urteil aufhebt.

Sonderausgabenabzug für Versorgungsleistungen

Ein Steuerpflichtiger bekam von seinem Vater, dem bisherigen alleinigen Gesellschafter einer GmbH, dessen Geschäftsanteil an der GmbH im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen. Außerdem wurde er zum alleinvertretungsberechtigten weiteren Geschäftsführer der GmbH bestellt. Der übertragende Vater blieb weiterhin Mitgeschäftsführer der Gesellschaft. Der Sohn verpflichtete sich zur Zahlung einer Versorgungsrente an die Eltern. In seiner Einkommensteuererklärung 2013 machte er die Zahlungen an seine Eltern als dauernde Lasten im Rahmen der Sonderausgaben geltend.

Das Finanzamt lehnte eine Berücksichtigung mit der Begründung ab, dass Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines GmbH-Anteils nur abzugsfähig seien, wenn der Übergeber die Geschäftsführertätigkeit vollständig und ausnahmslos einstelle.

Dagegen erhob der Steuerpflichtige Einspruch. In der Begründung trug er vor, dass nach den gesetzlichen Regelungen der Übernehmer die Tätigkeit des Übergebers als Geschäftsführer übernehmen müsse. Das sei geschehen. Der Vater sei seit der Übertragung lediglich Mitglied des mehrköpfigen Geschäftsführungsgremiums und nicht mehr operativ tätig. Auch erhalte er keine Vergütung für die Tätigkeit.

Das Finanzgericht urteilte dagegen, das Finanzamt habe zutreffend die Berücksichtigung der Versorgungsleistungen als Sonderausgaben abgelehnt. Zwar habe der Vater einen Geschäftsanteil von 100 % an der GmbH übertragen. Der Wortlaut der gesetzlichen Regelung in der 2013 geltenden Fassung erfordere jedoch darüber hinaus, dass der Übergeber vor der Übertragung als Geschäftsführer tätig war und dies nach der Übertragung nicht mehr der Fall sei. Das Gesetz unterscheide dabei nicht zwischen Geschäftsführern, die auch operativ unter Zuordnung von Zuständigkeiten tätig seien und solchen, denen die Geschäftsordnung keine Zuständigkeiten zuordne.

Hinweis:

Der Fall betrifft das Jahr 2013. Die heute geltende Regelung lässt Versorgungsleistungen im Zusammenhang mit der Übertragung eines mindestens 50 %igen Anteils an einer GmbH zum Abzug zu, wenn der Übergeber als Geschäftsführer tätig war und der Übernehmer diese Tätigkeit nach der Übertragung übernimmt.

Kinderfreibetrag zu niedrig?

Der Gesetzgeber hat die Kinderfreibeträge im Einkommensteuergesetz (nicht nur) im Streitjahr 2014 in verfassungswidriger Weise zu niedrig bemessen – davon ist das Niedersächsische Finanzgericht überzeugt. Es hat daher im Anschluss an seine mündliche Verhandlung beschlossen, ein Klageverfahren auszusetzen und das Verfahren dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorzulegen.

Nach der Rechtsprechung des BVerfG muss bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ein Betrag in Höhe des Existenzminimums steuerfrei bleiben. Auf den Teil des Einkommens, den man bei Bedürftigkeit als Sozialleistung erhalten würde, darf keine Einkommensteuer erhoben werden. Die Höhe des Existenzminimums wird alle zwei Jahre von der Bundesregierung ermittelt. Auf Grundlage dieser Ermittlung werden bei der Festsetzung der Einkommensteuer für jedes Kind ein Freibetrag für das sächliche Existenzminimum und ein Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- bzw. Ausbildungsbedarf abgezogen.

Das Niedersächsische Finanzgericht gelangte zu der Überzeugung, dass der Gesetzgeber die Höhe der Kinderfreibeträge in verfassungswidriger Weise zu niedrig festgelegt hat. Die vom Gesetzgeber verwendete Berechnungsweise führe dazu, dass die Steuerpflichtige Einkommensteuer auf das Existenzminimum ihrer zwei Töchter (16 und 21 Jahre alt, in Ausbildung) zahlen müsse. Außerdem hätte der Gesetzgeber auch nach seiner eigenen Berechnungsmethode für das Jahr 2014 in jedem Fall einen um jährlich 72 € höheren Freibetrag ansetzen müssen.

Die Richter setzten daher das Verfahren aus und legten dem BVerfG die Frage vor, ob die gesetzliche Regelung zur Höhe der Kinderfreibeträge verfassungswidrig ist.

Hinweis:

Die Entscheidung hat Bedeutung für alle Eltern, die für ihre Kinder einen Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag haben. Eine Erhöhung der einkommensteuerlichen Kinderfreibeträge wirkt sich nicht nur bei solchen Steuerpflichtigen aus, für die der Kinderfreibetrag günstiger ist als das Kindergeld, sondern betrifft alle, weil die Kinderfreibeträge immer bei der Festsetzung der Kirchensteuer und des Solidaritätszuschlages berücksichtigt werden. Auch die am 1. Dezember 2016 vom Deutschen Bundestag beschlossene Erhöhung des Kinderfreibetrages ab 1. Januar 2017 ändert an der Problematik nichts, weil die Berechnungsmethode unverändert bleibt.

Kindergeldanspruch für volljähriges, arbeitsuchendes Kind

Eine Steuerpflichtige hatte einen Sohn, der sich nach seiner Ausbildung zunächst arbeitslos gemeldet hatte. Aufgrund eines Meldeversäumnisses wurde er aus der Arbeitsvermittlung in 09/2007 abgemeldet. Ab No-

vember 2007 war er bei einer Zeitarbeitsfirma beschäftigt. Gleich zu Beginn seiner Tätigkeit erlitt er einen Arbeitsunfall an der Hand und war bis September 2008 arbeitsunfähig. Die Zeitarbeitsfirma kündigte ihm im Dezember 2007, aber erst im Oktober 2008 meldete er sich arbeitssuchend. Die Familienkasse hob die Kindergeldfestsetzung ab Oktober 2007 auf und forderte das für Oktober 2007 bis Juli 2008 gezahlte Kindergeld zurück, da der Sohn sich nicht mehr in Berufsausbildung befinde, die anschließende Arbeitslosigkeit nur bis September 2007 nachgewiesen habe und die erneute Arbeitslosmeldung erst im Oktober 2008 erfolgt sei. Der Fall ging bis zum BFH. Dieser wies die Revision aber zurück. Ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet habe, könne nur dann kindergeldrechtlich berücksichtigt werden, wenn es noch nicht das 21. Lebensjahr vollendet habe, nicht in einem Beschäftigungsverhältnis stehe und bei einer Agentur für Arbeit im Inland als Arbeitsuchender gemeldet sei. Zur Erfüllung des letztgenannten Tatbestandsmerkmals genüge die Meldung als Arbeitsuchender. Eigenbemühungen und Verfügbarkeit bräuchten nicht nachgewiesen zu werden. Die durch den Arbeitsunfall verursachte Arbeitsunfähigkeit des Sohnes habe einer Meldung als Arbeitsuchender bei der Agentur für Arbeit nicht entgegengestanden, weil diese keine Verfügbarkeit voraussetze. Nach den Feststellungen des Finanzgerichtes war er auch nicht aus tatsächlichen Gründen an einer Meldung gehindert.

Hinweis:

Der BFH hat im Anschluss an bereits ergangene Urteile mit dieser Entscheidung noch einmal klargestellt, dass bei einem beschäftigungslosen, volljährigen Kind die Meldung als Arbeitsuchender unerlässlich ist. Die Meldung ist auch dann erforderlich, wenn das Kind arbeitsunfähig erkrankt ist – zumindest, wenn es nicht aus tatsächlichen Gründen an einer solchen Meldung gehindert ist.

Ende der Berufsausbildung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat sich mit der Frage befasst, zu welchem Zeitpunkt eine Berufsausbildung und damit die Voraussetzungen für einen Kindergeldbezug enden.

Die Ausbildung der Tochter eines Steuerpflichtigen zur staatlich anerkannten Heilerziehungspflegerin endete nach dem Schul- und Praxisvertrag am 31. August 2015. Die Tochter bestand am 20. Juli 2015 die staatliche Abschlussprüfung. Sie erhielt im August 2015 noch eine Ausbildungsvergütung. Im Ausbildungszeugnis wird eine Ausbildung vom 1. September 2012 bis 31. August 2015 bescheinigt. Ab dem 1. September 2015 war sie berechtigt, die Berufsbezeichnung "staatlich anerkannte Heilerziehungspflegerin" zu führen.

Die Familienkasse hob die Kindergeldfestsetzung ab August 2015 auf und forderte für diesen Monat das Kindergeld zurück, da mit der bestandenen Abschlussprüfung, spätestens mit Bekanntgabe des Prüfungsergebnisses, die Ausbildung beendet sei.

Das Finanzgericht sah das anders. Die Berufsausbildung ende, wenn das Kind einen Ausbildungsstand erreicht habe, der es zur Berufsausübung nach dem angestrebten Berufsziel befähige. Das Berufsziel sei zwar in der Regel mit Bekanntgabe der Prüfungsergebnisse erreicht, doch im Streitfall sei zu diesem Zeitpunkt das Ausbildungsverhältnis noch nicht beendet gewesen. Nach dem für die Ausbildung geltenden Landesgesetz in Verbindung mit einer Verordnung dauere die Fachschulausbildung drei Jahre. Nach der Bescheinigung der Fachschule sowie dem Ausbildungszeugnis habe die Ausbildung am 31. August 2015 geendet. Infolgedessen sei die Tochter im August 2015 noch praktisch ausgebildet worden und habe eine Ausbildungsvergütung erhalten. Hinzu komme, dass sie erst ab dem 1. September 2015 befugt gewesen sei, ihre Berufsbezeichnung zu führen. Erst ab diesem Zeitpunkt stehe sie dem allgemeinen Arbeitsmarkt zur Verfügung.

Hinweis:

Das FG hat die Revision zum BFH zugelassen.

Verpachtung einer Photovoltaikanlage als Lieferung

Eine Steuerpflichtige bestellte eine Photovoltaikanlage bei einem Zwischenhändler. Dieser hatte die Anlage zuvor in Bauteilen erworben. Der Verkäufer der Bauteile war wiederum der Pächter der Photovoltaikanlage. Gegenstand des Pachtvertrags war nicht die Überlassung der betriebsbereiten Anlage, sondern der Einzelteile. Die Steuerpflichtige begehrte den Vorsteuerabzug aus dem Erwerb der Anlage.

Das Finanzamt war der Auffassung, die Steuerpflichtige sei hinsichtlich der Anlage nicht unternehmerisch tätig gewesen und lehnte den Vorsteuerabzug ab. Das Finanzgericht wies die Klage mit der Begründung ab, es sei keine Lieferung an die Steuerpflichtige erfolgt, da sie zu keiner Zeit eine Zugriffsmöglichkeit auf die Anlage gehabt habe. Der BFH hatte das Urteil des Finanzgerichtes jedoch aufgehoben und den Fall zurückverwiesen. Eine umsatzsteuerrechtliche Lieferung könne auch dann vorliegen, wenn der Erwerber keine unmittelbare Zugriffsmöglichkeit auf den Liefergegenstand habe. Das Finanzgericht müsse prüfen, ob die Leistung der Steuerpflichtigen eine Finanzierungsleasingleistung sei.

Das Finanzgericht München hat im zweiten Rechtsgang nun entschieden, dass ein Pachtvertrag, der vorsieht, dass der Pächter über wesentliche Elemente des Eigentums an diesem Gegenstand verfügt, insbe-

sondere, dass die mit dem rechtlichen Eigentum verbundenen Chancen und Risiken zum überwiegenden Teil auf ihn übertragen werden und die abgezinste Summe der Pachtzahlungen praktisch dem Verkehrswert des Gegenstands entspricht, als Finanzierungsleasing mit einer Lieferung gleichzusetzen ist. Das Finanzgericht hat sich bei seiner Urteilsfindung auf die EuGH-Rechtsprechung berufen, nach der der aus einem solchen Vertrag resultierende Umsatz mit dem Erwerb eines Investitionsgutes gleichzusetzen ist. Das Finanzgericht stellte fest, dass die Steuer für die einer Lieferung gleichgestellten Pacht mit dem Beginn des Pachtverhältnisses entsteht, wenn die Steuer nach den vereinbarten Entgelten berechnet wird. Bei der Bemessung sei die Summe aller (zukünftigen) Pachtzinsen zu berücksichtigen. Eine Versteuerung als Teilleistungen in Zeitabschnitten sei nicht möglich.

Hinweis:

Das Finanzgericht betonte in seinem Urteil, dass für die Frage, ob umsatzsteuerrechtlich ein Finanzierungsleasing vorliegt, es nicht entscheidend auf das wirtschaftliche Eigentum nach nationalem Recht oder die Leasingdauer ankommt.

Der umsatzsteuerliche Tatbestand der Lieferung kann daher von der bilanziellen Zuordnung des Gegenstandes abweichen. Es kann eine Lieferung also auch dann vorliegen, wenn der Leasinggeber den Leasinggegenstand als wirtschaftlicher Eigentümer zu bilanzieren hat. Die Abgrenzung, wann Chancen und Risiken zum überwiegenden Teil übertragen werden und somit nach der EuGH-Rechtsprechung eine Lieferung vorliegt, dürfte in der Praxis kaum möglich sein. Hier gibt es noch keine Abgrenzungskriterien, welche nun durch die nationale Rechtsprechung entwickelt werden müssen.

Steuerpflicht bei Betreuung geistig Behinderter

Eine Steuerpflichtige war selbstständig als Subunternehmerin in der ambulanten Eingliederungshilfe tätig. Hierbei betreute sie volljährige Klienten mit einer Behinderung im Alltag. Sie schloss dazu nicht direkt mit dem Sozialhilfeträger, sondern mit einem abrechnungsberechtigten Anbieter einen Vertrag über eine freie Mitarbeit als Dienstvertrag ab. Sie erstellte Rechnungen, in denen sie unter Benennung des Klienten, des Zeitaufwandes und des vereinbarten Stundensatzes fakturierte. Sie stellte keine Umsatzsteuer in Rechnung, weil sie ihre Tätigkeit als heilberufliche Tätigkeit von der Umsatzsteuer befreit ansah. Das Finanzamt setzte jedoch Umsatzsteuer fest.

Zu Unrecht, wie das Finanzgericht urteilte. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes stehe der Gewährung der Steuerbefreiung nicht entgegen, dass die grundsätzlich steuerfreien Leistungen nicht unmittelbar gegenüber dem Sozialhilfeträger abgerechnet worden und von diesem vergütet worden seien.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen. Die Frage, ob die einschlägige Vorschrift im Umsatzsteuergesetz eine unmittelbare Leistungs-, Abrechnungs- und/oder Vergütungsbeziehung verlangt, ist höchststrichterlich noch nicht entschieden. Zu früheren Fassungen der Vorschrift sind bereits Revisionsverfahren anhängig. Der BFH hat jüngst zudem in Fällen der Subunternehmerschaft wiederholt die Revision zugelassen.

Korrektur bei Abweichung zwischen Steuererklärung und „eDaten“

Ein Steuerpflichtiger bezog Arbeitslohn aus zwei unterschiedlichen Arbeitsverhältnissen, den er in seiner handschriftlichen Einkommensteuererklärung in zu- treffender Höhe erfasste.

Das Finanzamt berücksichtigte nur den Arbeitslohn aus einem der beiden Arbeitsverhältnisse. Der weitere Arbeitslohn, den der Steuerpflichtige von einem Arbeitgeber mit Sitz in einem anderen Bundesland bezogen hatte, fand im Steuerbescheid keine Berücksichtigung. Als bei der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung für das Folgejahr der Fehler auffiel, änderte das Finanzamt den Bescheid für das Vorjahr und berief sich auf eine offenbare Unrichtigkeit. Im Rahmen der Veranlagung sei nur eine landesweite programmgesteuerte Suche nach vorliegenden elektronischen Mitteilungen im „eSpeicher“ erfolgt. Den elektronisch übermittelten Arbeitslohn habe der Sachbearbeiter – ohne die Werte aus der Steuererklärung zuvor zu erfassen - per Mausklick aus der „Übersicht eDaten“ übernommen. Weitere elektronisch übermittelte Lohnsteuerbescheinigungen seien nicht vorhanden gewesen. Erst für das Folgejahr sei eine Suche im bundesweiten Speicher erfolgt und der Fehler festgestellt worden.

Das Finanzgericht gab dem Finanzamt Recht. Für einen verständigen Dritten sei ohne weiteres ersichtlich, dass der in dem Steuerbescheid erfasste Arbeitslohn ohne erkennbaren Grund von den erklärten Angaben abweiche. Dass der Sachbearbeiter aufgrund rechtlicher Erwägungen den weiteren Arbeitslohn bewusst und gewollt außer Ansatz gelassen habe, erscheine ausgeschlossen. Ihm sei offensichtlich gar nicht bewusst gewesen, dass der Steuerpflichtige Arbeitslohn aus zwei Arbeitsverhältnissen bezogen habe. Da er offensichtlich davon ausgegangen sei, durch den Datenabruf sämtliche relevanten Lohndaten erfasst zu haben, liege damit letztlich bloß ein Eingabefehler vor.

Dass dem Sachbearbeiter bei sorgfältigerer Bearbeitung der Fehler hätte auffallen müssen, führe zu keinem anderen Ergebnis. Eine Änderung wegen offener Unrichtigkeit sei nicht von Verschuldensfragen abhängig. Dementsprechend stehe die oberflächliche Behandlung eines Steuerfalls der Berichtigung nicht entgegen.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision im Hinblick auf die zunehmend elektronische Erfassung von Steuererklärungen zugelassen, die auch eingelegt wurde - und das ist gut so. Das Finanzgericht Münster ist nämlich in einem ähnlichen Fall zu einem anderen Ergebnis gekommen und hat zugunsten des Steuerpflichtigen geurteilt.

Wichtig ist, dass geprüft wird, ob das Finanzamt auch alle steuermindernden Sachverhalte, z.B. Spenden, berücksichtigt hat. Zunehmend ist nämlich festzustellen, dass das Finanzamt sich ausschließlich auf die vorliegenden elektronischen Daten verlässt. Andere Einträge in der Steuererklärung bleiben unberücksichtigt. Wir prüfen Ihren Steuerbescheid gerne für Sie. Bitte reichen Sie diesen dafür unbedingt zeitnah ein.

Offenbare Unrichtigkeit bei Nichtberücksichtigung einer Rente?

Eine im öffentlichen Dienst beschäftigte Steuerpflichtige trat im Jahr 2011 in den Ruhestand. Danach bezog sie eine Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung und daneben Zusatzleistungen aus einem Altersvorsorgevertrag bei der VBL (Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder). Beide Renten gab sie in der Anlage R der Einkommensteuererklärung an. Zum Zeitpunkt der Bearbeitung der Steuererklärung lagen dem Finanzamt lediglich die elektronisch übermittelten Daten der Zusatzrente, nicht aber der gesetzlichen Rente vor. In der Akte fand sich eine Hinweismitteilung, die dem Sachbearbeiter vorlag. Das Finanzamt erließ einen Einkommensteuerbescheid für 2011, in dem nur die elektronisch übermittelten Rentendaten der Zusatzrente erfasst worden waren. Dieser Bescheid wurde bestandskräftig. Im Jahre 2014 überprüfte die Qualitätssicherung im Finanzamt die Rentenbezugsmitteilungen und stellte eine relevante Abweichung fest. Dies nahm das Finanzamt zum Anlass, den Einkommensteuerbescheid 2011 zu ändern und die erste Rente nunmehr in die sonstigen Einkünfte einzubeziehen. Dagegen klagte die Steuerpflichtige. Sie argumentierte, Ursache des Fehlers sei keine mechanische Unrichtigkeit, sondern eine Verletzung der Amtsermittlungspflicht.

Das sah das Finanzgericht genauso. Dem Finanzamt sei bei Erlass des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides keine offenbare Unrichtigkeit unterlaufen. Es habe ein konkreter Anlass zur Überprüfung der elektronisch übermittelten Daten bestanden, weil die Steuerpflichtige auf der Rückseite der Anlage R die Eintragungen zur Zusatzrente in der Spalte „2. Rente“ vorgenommen habe. Für den Sachbearbeiter hätte es daher nahe gelegen, auf die Vorderseite der Anlage R zu blättern, auf der unter „1. Rente“ die gesetzliche Rente eingetragen war. Hierauf habe er allerdings bewusst verzichtet und sich lediglich auf die elektronisch übermittelten Daten verlassen. Auch angesichts der Tatsache, dass der Sachbearbeiter die erklärten Vorsorgeaufwendungen deutlich gekürzt habe, hätte sich die Frage aufgedrängt, warum jeweils deutlich höhere Werte angegeben wurden als elektronisch übermittelt. Diese unterlassene Sachaufklärung lasse sich nicht mit einem bloßen mechanischen Versehen erklären.

Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision nicht zugelassen. In einem ähnlichen Fall hat das FG Düsseldorf zugunsten des Finanzamts entschieden und eine Änderung des Steuerbescheids wegen offener Unrichtigkeit zugelassen.