

Mandanten-Informationsbrief April 2016

	Fälligkeit	Fristen und Termine	
		Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		<u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)	<u>Scheck/bar</u>
Steuerzahlungstermine im Mai 2016:			
Lohn- /Kirchenlohnsteuer	10.05.	13.05.	keine Schonfrist
Umsatzsteuer	10.05.	13.05.	keine Schonfrist
Gewebesteuer	17.05.	20.05.	keine Schonfrist
Grundsteuer	17.05.	20.05.	keine Schonfrist
Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im Mai: für den Monat Mai			
	27.05.		

Steuerliche Abziehbarkeit von Golfturnieren

Der BFH hat sich in zwei Urteilen zu der Frage geäußert, ob die Ausrichtung eines Golfturnieres durch einen Steuerpflichtigen Betriebsausgabe sein kann oder ob hier generell nicht abziehbare Betriebsausgaben vorliegen.

Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke und für die hiermit zusammenhängenden Bewirtungen dürfen den Gewinn eines Steuerpflichtigen nicht mindern. So sieht es eine Regelung im Einkommensteuergesetz vor. Der BFH hat nun entschieden, dass auch Golfturniere, die ein Steuerpflichtiger veranstaltet, grundsätzlich nicht abziehbare Betriebsausgaben sind. Von diesem Grundsatz kann es jedoch auch Ausnahmen geben.

Im ersten Fall, der vor dem BFH verhandelt wurde, richtete eine Steuerpflichtige ein Golfturnier aus, welches Teil einer Serie von Golfturnieren war, die von verschiedenen Unternehmen ausgerichtet wurden. Die Erlöse dienten der Finanzierung einer ebenfalls jährlich stattfindenden Wohltätigkeitsveranstaltung. Bei dieser Wohltätigkeitsveranstaltung wurden Spenden für leukämie- und krebskranke Kinder gesammelt.

An die Golfturniere schloss jeweils eine Abendveranstaltung in einem Restaurant an, die überwiegend von den Teilnehmern des Golfturniers, daneben aber auch von Vertretern der Wohltätigkeitsveranstaltung, Prominenten und interessierten Dritten besucht wurde.

Hier greift laut BFH das Abzugsverbot. Das Abzugsverbot sei geschaffen worden, weil der Gesetzgeber solche Ausgaben „ihrer Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation“ ansieht und „im Interesse der Steuergerechtigkeit und des sozialen Friedens“ den Aufwand „nicht länger durch den Abzug vom steuerpflichtigen Gewinn auf die Allgemeinheit abgewälzt“ wissen will. Solche nicht abzugsfähigen Repräsentationsaufwendungen lagen laut BFH hier vor.

In einem andern Fall schloss eine Brauerei mit mehreren Golfvereinen einen Vertrag ab, der die Brauerei verpflichtete, die Finanzierung mehrere Golfturniere zu übernehmen. Die Teilnahme an diesen Turnieren stand jedermann offen. Im Gegenzug verpflichteten sich die Golfvereine, während der Turniere, sonstigen Veranstaltungen und in ihren angeschlossenen Gastronomiebetrieben ausschließlich die Getränke der Braue-

rei auszuschenken.

Hier stellte der BFH klar, dass das Abzugsverbot nur für „überflüssige und unangemessene“ Repräsentationsaufwendungen geschaffen wurde. Solche sah der BFH in diesem Fall nicht gegeben. Ein Zusammenhang mit der gesellschaftlichen Stellung der Brauerei, ihrer Gesellschafter oder den Geschäftsfreunden der Brauerei sei hier nicht gegeben. Die Turniere dienten angesichts der freien Teilnahmemöglichkeit für jeden Interessenten nicht einem Repräsentationszweck der Brauerei. Vielmehr dienten sie ausschließlich dazu, die Verpflichtung der Steuerpflichtigen aus den Bierliefervereinbarungen zu erfüllen und im Zusammenhang mit den Veranstaltungen den Fortbestand der Liefermöglichkeiten auch für die Zukunft zu sichern.

Hinweis:

Wie so oft kommt es auch hier auf den Einzelfall an. In der Regel wird man jedoch von einem Abzugsverbot ausgehen müssen.

Betriebsausgabenabzug für Studienkosten eigener Kinder?

Aktuell hatte das Finanzgericht Münster zu entscheiden, ob der Abzug von Studienkosten eigener Kinder als Betriebsausgaben im Unternehmen eines Steuerpflichtigen gerechtfertigt war. Der Unternehmen hatte mit seinen Kindern Arbeitsverträge abgeschlossen. Diese besagten, dass die Kinder ihre vom Unternehmen erstatteten Bachelorstudienkosten (anteilig) zurückzahlen mussten, sollten sie nach Abschluss des Studiums nicht mindestens drei Jahre für das Unternehmen tätig werden. Ein ebensolcher Vertrag wurde auch mit einer familienfremden Mitarbeiterin abgeschlossen. Die Kinder arbeiteten vor und während des Studiums auf geringfügiger Basis. Die familienfremde Mitarbeiterin arbeitete vor dem Studium Vollzeit, während des Studiums Teilzeit. Das Studium stellte bei den Kindern eine Erstausbildung dar. Bei der Mitarbeiterin stellte es eine Fortbildung dar, weil sie bereits eine Ausbildung absolviert hatte. Die Kinder absolvierten direkt nach Abschluss des Bachelorstudiums jeweils ein Masterstudium. Die Mitarbeiterin arbeitete nach Abschluss des Bachelorstudiums wieder Vollzeit im Unternehmen.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurden besagte Studienkosten nicht als Betriebsausgaben des Unternehmens anerkannt. Die Einkommensteuerbescheide wurden daraufhin vom Finanzamt geändert. Der Einspruch des Steuerpflichtigen blieb ohne Erfolg. Auch die anschließende Klage vor dem Finanzgericht Münster blieb in dieser Hinsicht erfolglos.

Der Steuerpflichtige hatte seine Klage u.a. damit begründet, dass ein Vertrag bezüglich der Kostenübernahme durch das Unternehmen und deren Bedingungen mit seinen Kindern vorliege, der einem Fremdvergleich standhalte. Die Durchführung des Vertrags verlief nur deshalb nicht vereinbarungsgemäß, weil nach Abschluss des Bachelorstudiums das jeweilige Masterstudium betrieblich notwendig wurde. Überdies seien beide Studienabschlüsse der Kinder notwendig für die Zukunft des Unternehmens, u.a. weil es massive Engpässe für Fachkräfte auf dem Arbeitsmarkt gäbe.

Das Finanzgericht Münster wies die Klage ab. Zunächst sei festzuhalten, dass ein generelles Abzugsverbot für Aufwendungen von Steuerpflichtigen für die Ausbildung ihrer Kinder als Betriebsausgaben gelte, da diese nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten seien. Ausnahmefälle seien auf Grund des Gleichbehandlungsgrundsatzes des Grundgesetzes nur unter Berücksichtigung strenger Maßstäbe an Vorliegen und Nachweis der betrieblichen Veranlassung möglich. Folgende Punkte sahen die Richter als ausschlaggebend für die fehlende betriebliche Veranlassung der Studienkosten an:

- Die Eltern seien ohnehin zivilrechtlich zur Übernahme der Studienkosten verpflichtet, auch weil sie die finanzielle Leistungsfähigkeit hierfür besäßen.
- Es handele sich nicht um Fortbildungs-, sondern um Erstausbildungskosten. Im Falle von Fortbildungskosten entschied der BFH tatsächlich schon, dass eine betriebliche Veranlassung vorläge (z. B. Fleischermeisterlehrgang eines Gesellen).
- Argumente der Art, dass der Arbeitsmarkt Engpässe aufweise, seien zu pauschal, um eine betriebliche Veranlassung der Studienkosten anzunehmen.
- Es sei nicht ersichtlich, dass es zum Zeitpunkt des Bachelorabschlusses überhaupt einen konkreten Personalbedarf im Unternehmen für zwei Vollzeitstellen gegeben habe. Die auch nach dem Bachelorstudium fortbestehende geringfügige Anstellung beider Kinder und deren gleichzeitiges Vollzeit-Masterstudium hiernach sprächen gegen einen konkreten Personalbedarf zum Zeitpunkt des Bachelorabschlusses.
- Der Steuerpflichtige führte u.a. an, dass ein Masterstudium und die Übernahme auch dieser Kosten durch das Unternehmen in Zeiten dualer Studiengänge üblich seien. Diese Kosten seien daher auch betrieblich veranlasst. Dagegen spricht laut Auffassung der Richter, dass kein Ausbildungsverhältnis mit den Kindern bestanden habe.
- Die Rückzahlungsvereinbarung sei zivilrechtlich nicht durchsetzbar. Ein Fremdvergleich sei in diesem Punkt nicht möglich.
- Der Arbeitsvertrag der Kinder sei undatiert und Vertragsveränderungen seien nicht schriftlich festgehalten worden. Die Möglichkeit des Fremdvergleichs fehle.
- Die Umstände, unter welchen der Vertrag mit der Mitarbeiterin eingegangen wurde, seien anders als bei den Kindern (Arbeitszeitumfang, Fort- statt Ausbildung), wodurch auch hier die Möglichkeit des Fremdvergleichs fehle.
- Die Übernahme von Kosten, welche nicht direkt Studienkosten sind (z.B. freiwilliges Auslandssemester), wurde nicht eindeutig vertraglich mit den Kindern vereinbart. Ein Betriebsausgabenabzug sei auch hier mangels betrieblicher Veranlassung nicht möglich.

Hinweis:

Ausbildungskosten eigener Kinder können nur Betriebsausgaben sein, wenn sie nachweisbar vollständig oder ganz

überwiegend betrieblich veranlasst sind. Sowohl an das Vorliegen als auch an den Nachweis der betrieblichen Veranlassung werden strenge Maßstäbe angelegt. Der Betriebsausgabenabzug kann nur ausnahmsweise durchgeführt werden. Ausnahmefälle können nur eintreten, wenn Verträge zwischen Kindern und Eltern geschlossen werden, die einem Fremdvergleich standhalten. Sie müssen klar und eindeutig getroffen sein und vereinbarungsgemäß durchgeführt werden.

Abflusszeitpunkt nach Erteilung einer Einzugsermächtigung

Ein Steuerpflichtiger war selbstständig tätig und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahme-Überschuss-Rechnung. Im März 2011 erteilte er dem Finanzamt eine Einzugsermächtigung bezüglich aller fälligen Steuern. In der Gewinnermittlung des Streitjahres 2013 machte er Umsatzsteuerzahlungen i.H.v. 21.100 € als Betriebsausgaben geltend. Diese setzten sich im Einzelnen aus den Zahlungen der Umsatzsteuervoranmeldungen November 2012 bis Oktober 2013 (einschließlich der Sondervorauszahlung für das Jahr 2013 und einer Erstattung aus der Jahresveranlagung 2012) zusammen. Die Voranmeldung für November 2012 reichte er fristgerecht im Dezember 2012 beim Finanzamt ein. Die aufgrund einer Dauerfristverlängerung erst am 10.01.2013 fällige Zahllast i.H.v. 3.200 € zog das Finanzamt aufgrund der erteilten Lastschriftinzugsermächtigung von dem Konto des Steuerpflichtigen ein. Die tatsächliche Belastung auf dem Konto erfolgte am 14.01.2013. Die Voranmeldung für November 2013 reichte der Steuerpflichtige im Dezember 2013 beim Finanzamt ein, das die 10.01.2014 fällige Zahllast i.H.v. 1.300 € vom Konto des Steuerpflichtigen einzog. Die tatsächliche Belastung auf dem Konto des Steuerpflichtigen erfolgte erst nach dem 10.01.2014. Das Finanzamt wich bei der Festsetzung der Einkommensteuer 2013 von den erklärten Angaben insoweit ab, als es den Gewinn aus selbstständiger Arbeit um 1.900 € erhöhte. Die Abweichung ergab sich daraus, dass das Finanzamt die Zahlung der Umsatzsteuer aus November 2012 i.H.v. 3.200 € zwar nicht als Betriebsausgaben anerkannte, dafür aber zusätzlich die Zahlung der Umsatzsteuervorauszahlung November 2013 i.H.v. 1.300 €. Hiergegen klagte die Steuerpflichtige.

Das Finanzgericht wies die Klage aber zurück. Umsatzsteuervorauszahlungen seien regelmäßig wiederkehrende Ausgaben. Die Umsatzsteuer-Vorauszahlung November 2012 sei kurz nach dem Ende des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehöre, fällig geworden und abgeflossen. Als „kurze Zeit“ gelte ein Zeitraum von bis zu 10 Tagen. Die tatsächliche Belastung auf dem Konto des Steuerpflichtigen sei zwar eindeutig und unstreitig außerhalb des 10-Tageszeitraums erfolgt. Dies sei aber unerheblich, da nach der Abgabenordnung eine wirksam geleistete Zahlung bei Vorliegen einer Einzugsermächtigung als am Fälligkeitstag entrichtet gelte. Die Umsatzsteuervorauszahlung November 2012 gehöre wirtschaftlich zum abgelaufenen Kalenderjahr 2012.

Hinweis:

Nach dem Wortlaut der einkommensteuerrechtlichen Vorschrift sind die „Ausgaben ... für das Kalenderjahr abzusetzen, in dem sie geleistet worden sind.“ Der Begriff der Leistung ist nach der BFH-Rechtsprechung wirtschaftlich zu verstehen. Der Steuerpflichtige hat durch die Erteilung der Lastschriftinzugsermächtigung, die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung und die Zurverfügungstellung einer ausreichenden Deckung auf seinem Bankkonto alles Erforderliche getan, damit der Leistungserfolg zum Fälligkeitszeitpunkt eintreten konnte. Er hat damit die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die geschuldete Umsatzsteuervorauszahlung am Fälligkeitstag (10. Januar 2013) verloren. Der Erfüllungszeitpunkt korrespondiert insofern nicht zwingend mit dem Abflusszeitpunkt.

Umsatzsteuer für Leistungen einer Zahnarztkooperation

Dass auch für Zwecke der Umsatzsteuer eine klare und eindeutige Regelung in einem Gesellschaftsvertrag bedeutend ist, zeigt ein Urteil der Finanzrichter aus Münster. In dem Fall ging es in der Hauptsache um die Frage, wer die Gesellschafter einer Zahnarztkooperation waren.

Heilbehandlungen, die u.a. ein Zahnarzt erbringt, sind von der Umsatzsteuer befreit. Auch Leistungen, die eine Gesellschaft gegenüber ihren Gesellschaftern erbringt, die diese Leistungen ausschließlich für steuerfreie Leistungen verwenden, sind von der Umsatzsteuer befreit, wenn die Gemeinschaft von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert.

Viele Ärzte schließen sich zu Praxisgemeinschaften zusammen. Die meist in der Form einer GbR gegründeten Gesellschaften mieten die Praxisräume an und finanzieren die Ausstattung der Praxis, die dann von den Gesellschaftern gemeinsam genutzt wird. Damit diese Umsätze nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen, hat der Gesetzgeber die Steuerbefreiung auf solche Leistungen ausgedehnt. Erbringt die Gesellschaft jedoch auch Leistungen an andere Personen, die nicht Gesellschafter der Kooperation sind, so greift die Umsatzsteuerbefreiung nicht, wie auch das Finanzgericht Münster klargestellt hat.

Im verhandelten Fall ging es um eine Zahnarztkooperation, welche u.a. Praxisräume, medizinische Einrichtungen, Apparate und Personal ihren Gesellschaftern zur Verfügung stellte. Die Praxisräume und die Einrichtungen wurde jedoch auch von Partnergesellschaften genutzt, an denen die Gesellschafter der Kooperation ebenfalls beteiligt waren. Aus den Gesellschaftsverträgen ging zwar hervor, dass die Partnergesellschaften die Praxisräume, medizinischen Geräte und das Personal nutzten, diese wurden aber nicht explizit im Vertrag als Gesellschafter genannt.

Das Finanzgericht kam zu dem Ergebnis, dass die Partnergesellschaften nicht als Gesellschafter der Kooperation anzusehen waren und verweigerte die Umsatzsteuerbefreiung. Auch ein Organschaftsverhältnis sahen die Richter nicht gegeben, da ein solches nur gegenüber juristischen Personen vorliegen könne und es auch an der finanziellen Eingliederung fehle.

Hinweis:

Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde angenommen. Die Entscheidung ist für die Beteiligten vor allem deshalb schmerzlich, da die Partnergesellschaften nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind. Mittlerweile hat der BFH zwar entschieden, dass eine Personengesellschaft als Organgesellschaft in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert

sein kann, jedoch nur dann, wenn Gesellschafter neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Daher dürfte der BFH hier wohl auch zu keinem anderen Ergebnis kommen.

Gutachterin als freie Pflegekraft Unternehmerin?

Eine Steuerpflichtige war für den Medizinischen Dienst der Krankenversicherung als freie Pflegekraft tätig. Ihr oblag die Durchführung von Begutachtungen nach dem Pflegeversicherungsgesetz. Ausweislich des zwischen ihr und dem Medizinischen Dienst geschlossenen Vertrages sollte es sich um eine freie Tätigkeit handeln und ein Anstellungsverhältnis nicht begründet werden.

Nachdem sie zunächst für die Jahre 2007 bis 2010 USt-Erklärungen eingereicht hatte, vertrat die Steuerpflichtige im Rahmen des Einspruchsverfahrens gegen den USt-Bescheid 2010 die Ansicht, dass sie seit Mitte 2009 nicht mehr selbstständig tätig sei, sondern in einem Beschäftigungsverhältnis zum Medizinischen Dienst stehe. Seit diesem Zeitpunkt musste sie einen Laptop vom Medizinischen Dienst leasen. Außerdem wurden der Tourenplan und die Terminierungen, die sie zu befolgen hatte, nunmehr vollständig vom Medizinischen Dienst erstellt. Zudem hatte sie ihre Honorarabrechnungen nach einem vorgeschriebenen Vordruck monatlich zu erstellen. Sie musste ihren Urlaub anmelden und hatte eine Pflicht zur Krankmeldung. Des Weiteren hatte sie an Dienstbesprechungen, Schulungen und Fortbildungen des Medizinischen Dienstes teilzunehmen. Die Kosten hierfür trug der Medizinische Dienst; eine Vergütung für die Teilnahme erfolgte nicht. Die Steuerpflichtige erhielt je Tag sechs Aufträge (zu 36,55 € je Untersuchungsfall einschließlich Gutachtererstellung zzgl. Wegstreckenentschädigung). Einen Urlaubsanspruch oder einen Anspruch auf Fortzahlung der Bezüge im Krankheitsfall hatte sie nicht. Neben der Steuerpflichtigen waren auch Mitarbeiter im abhängigen Arbeitsverhältnis bei dem Medizinischen Dienst mit der gleichen Tätigkeit betraut.

Dennoch kam das Finanzgericht Niedersachsen nach der Gesamtwürdigung der vorliegenden Umstände zu dem Ergebnis, dass die Steuerpflichtige selbstständig tätig und somit Unternehmerin im Sinne des Umsatzsteuergesetzes war.

Besondere Bedeutung komme bei dieser Frage dem Handeln auf eigene Rechnung und eigene Verantwortung und dem Unternehmerrisiko (Vergütungsrisiko) zu. Werde eine Vergütung für Ausfallzeiten nicht gezahlt, spreche dies für die Selbstständigkeit. Sei die Steuerpflichtige von einem Vermögensrisiko der Erwerbstätigkeit grundsätzlich freigestellt, spreche dies gegen eine Selbstständigkeit.

Das Finanzgericht berücksichtigte auch die Zeugenaussage des Medizinischen Dienstes, wonach aufgrund der Mitteilung der externen Begutachter Monatspläne erstellt wurden, aus denen hervorging, wie viele Fälle der einzelne Externe an welchen Tagen erledigen wollte. Dabei wurden Wünsche der externen Gutachter in Form eines Standardprofils berücksichtigt. So sei berücksichtigt worden, wann der Externe täglich seine Arbeit beginnen und beenden wollte oder ob es bestimmte Vorgaben für einzelne Wochentage gab. Im Ergebnis gelange man hier zum Vorliegen einer Selbstständigkeit.

Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung einer Grundstückslieferung

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Jahr 2003 ein Grundstück von einer Gesellschaft und verpachtete es umsatzsteuerpflichtig an seine Organgesellschaft (eine GmbH), die es ihrerseits zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendete. Die ihm beim Erwerb in Rechnung gestellte und von ihm gezahlte Umsatzsteuer zog der Steuerpflichtige im Besteuerungszeitraum 2003 als Vorsteuer ab. Mit notariellem Vertrag veräußerte der Steuerpflichtige das Grundstück in 2009 an seine Ehefrau. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung dieses Grundstücksumsatzes wurde in dem notariellen Vertrag nicht erklärt. Die Ehefrau verpachtete das Grundstück umsatzsteuerpflichtig an die GmbH.

Das Finanzamt änderte die unter Vorbehalt der Nachprüfung stehende Umsatzsteuerfestsetzung für das Jahr 2009 und berichtigte den Vorsteuerabzug zu Lasten des Steuerpflichtigen, weil dieser vor Ablauf des Berichtigungszeitraums das Grundstück umsatzsteuerfrei veräußert hatte. Nach erfolglosem Einspruch erhob der Steuerpflichtige Klage. Auf Anregung des Finanzgerichtes Niedersachsen in der ersten mündlichen Verhandlung änderten der Steuerpflichtige und seine Frau den ursprünglichen Kaufvertrag mit notariell beurkundeter „Neufassung“ im April 2013 und erklärten damit den Verzicht auf die Umsatzsteuerfreiheit des Vertragsgegenstandes. Die Klage hatte nach Durchführung einer weiteren mündlichen Verhandlung (nunmehr) Erfolg. Das Finanzamt war damit jedoch nicht zufrieden und brachte den Fall vor den BFH.

Der BFH hob die Entscheidung nun auf und wies die Klage ab. Die Vorsteuer sei zu berichtigen gewesen, da sich hinsichtlich des im Jahr 2003 erworbenen Grundstücks die maßgebenden Verhältnisse innerhalb des zehnjährigen Berichtigungszeitraums geändert hätten. Der Steuerpflichtige habe dieses Grundstück im Jahr 2009 steuerfrei veräußert. Die nachträgliche Option im Jahr 2013 hätte daran nichts geändert. Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen, seien nach den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften von der Umsatzsteuer befreit. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung könne nach der Vorschrift im Umsatzsteuergesetz nur „in dem ... notariell zu beurkundenden Vertrag“ erklärt werden. Damit sei der Verpflichtungsvertrag gemeint, der der Auflassung und der Eintragung in das Grundbuch vorhergeht. Entgegen der Ansicht des Steuerpflichtigen werde nach dem Wortlaut der Vorschrift keine bloße notarielle Beurkundungspflicht im Sinne einer Formvorschrift normiert. Denn die Vorschrift setze nicht voraus, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung „in einem“, sondern „in dem“ notariell zu beurkundenden Grundstückskaufvertrag erklärt werde. Eine nachträgliche Option zur Umsatzsteuer in einer gleichfalls notariell beurkundeten späteren Neufassung (bzw. Ergänzung oder Änderung) eines Grundstückskaufvertrags sei in der Vorschrift dagegen nicht vorgesehen. Hiernach erfülle ein nachträglich erklärter Verzicht nicht die tatbestandlichen Voraussetzungen.

Hinweis:

Der BFH wies in seinem Urteil daraufhin, dass seine Auffassung – ein nachträglich erklärter Verzicht erfülle nicht die tatbestandlichen Voraussetzungen – entgegen der sowohl vom Finanzgericht als auch von der Finanzverwaltung und Teilen der Literatur vertretenen Ansicht steht. Der BFH sah in der norminterpretierenden Verwaltungsanweisung aber keine Bindungswirkung für die Gerichte.

Überlassung von Inventar eines Pflegeheims als Nebenleistung

Eine Steuerpflichtige war Eigentümerin eines Seniorenwohn-parks. Diesen hatte sie zusammen mit der Einrichtung seit 2003 verpachtet. Der Pachtzins für das Grundstück und das Gebäude betrug 50.000 € monatlich. Für das bewegliche Inventar (insbesondere Pflegebetten) wurde ein monatlicher Pachtzins von 6.000 € vereinbart, der gemäß den vertraglichen Regelungen die „gesetzliche Mehrwertsteuer“ beinhaltete. In ihren Umsatzsteuererklärungen erklärte sie die Verpachtung der Einrichtungsgegenstände als steuerpflichtigen Umsatz. Im Mai 2010 beantragte sie, die Verpachtung der Einrichtungsgegenstände als steuerfreie Nebenleistung zur Verpachtung des Grundstücks zu behandeln und die Umsatzsteuerfestsetzungen entsprechend zu berichtigen.

Das Finanzamt lehnte diesen Antrag ab. Das Finanzgericht gab der Klage aber statt. Es ging davon aus, das mitverpachtete Inventar habe für die Pächterin keinen eigenen selbstständigen Zweck gehabt, sondern sei nur das Mittel gewesen, um die Hauptleistung, nämlich die Miete des Gebäudes unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Es habe sich somit um eine Nebenleistung gehandelt.

Der BFH bestätigte diese Auffassung nun. Steuerfrei sei die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Die Steuerfreiheit umfasse auch die Vermietung möblierter Räume oder Gebäude, wenn es sich um eine auf Dauer angelegte und nicht um eine kurzfristige Überlassung handele - so die ständige Rechtsprechung. Für Leistungen, die für die Nutzung einer gemieteten Immobilie nützlich oder sogar notwendig seien, habe der EuGH entschieden, dass diese im Einzelfall entweder unabhängig von der Vermietung der Immobilie bestehen, Nebenleistungen darstellen oder von der Vermietung untrennbar seien und mit dieser eine einheitliche Leistung bilden könnten. Die Würdigung des Finanzgerichtes, dass es sich bei der Überlassung des Inventars um eine Nebenleistung zur steuerfreien Verpachtung des Seniorenwohn-parks gehandelt habe, sei nicht zu beanstanden.

Zuflusszeitpunkt regelmäßig wiederkehrender Einnahmen

Das Finanzgericht Köln hatte darüber zu entscheiden, zu welchem Zeitpunkt der jährliche Versicherungsbeitrag zu einer Direktversicherung durch Entgeltumwandlung als zugeflossen gilt und damit bei der Ermittlung der abzuführenden Lohnsteuer zu berücksichtigen ist.

Eine Arbeitgeberin hatte mit einem Mitarbeiter im Jahr 2010 den Abschluss einer Direktversicherung durch Entgeltumwandlung vereinbart. Am 7. Januar 2011 wurde ein Betrag von 4.440 € vom Konto der Steuerpflichtigen abgebucht. Hierbei handelte es sich um den Jahresbeitrag 2010. Im Dezember wurde der Jahresbeitrag 2011 entrichtet. Die Steuerpflichtige behandelte die Beträge in den abgegebenen Lohnsteuer-Anmeldungen 2010 und 2011 als steuerfrei. Im Rahmen einer Lohnsteuer-außenprüfung im Jahr 2013 gelangte der Prüfer zu der Auffassung, im Jahr 2011 seien dem Arbeitnehmer 8.880 € zugeflossen. Es sei hiervon lediglich ein Betrag von 4.440 € steuerfrei; ein Betrag von 4.440 € sei mithin steuerpflichtig, da durch den Zufluss in einem Jahr der steuerfreie Höchstbetrag für Zukunftssicherungsleistungen überschritten wurde. Das Finanzamt nahm die Arbeitgeberin mit Haftungsbescheid für Lohnsteuern auf den Jahresbeitrag 2010 in Anspruch.

Das Finanzgericht gab der Arbeitgeberin Recht. Die Voraussetzungen für eine Haftungs-inanspruchnahme seien nicht erfüllt. Die Jahreslohnsteuer bemesse sich nach dem Arbeitslohn, den der Arbeitnehmer im Kalenderjahr beziehe (Jahresarbeitslohn). Laufender Arbeitslohn gelte in dem Kalenderjahr als bezogen, in dem der Lohnzahlungszeitraum ende. Arbeitslohn, der nicht als laufender Arbeitslohn gezahlt werde (sonstige Bezüge), gelte als in dem Kalenderjahr bezogen, in dem er dem Arbeitnehmer zufließe. Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen, die dem Steuerpflichtigen kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres, zu dem sie wirtschaftlich gehören, zugeflossen seien, würden als in diesem Kalenderjahr bezogen gelten.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze sei die Beitragszahlung steuerfreier Arbeitslohn des Arbeitnehmers im Jahr 2010. Der Zufluss sei im Jahr 2010 erfolgt, da die Einnahmen in diesem Jahr als bezogen gelten. Die jährliche Zahlung des Versicherungsbeitrages stelle insofern keinen laufenden Arbeitslohn da, sondern sei vielmehr ein sonstiger Bezug, für den die Spezialregelungen für die Bemessung der Höhe der Lohnsteuer keine Anwendung fänden.

Pauschalierungswahlrecht bei Jobtickets

Das Wahlrecht des Arbeitgebers, die Lohnsteuer für geldwerte Vorteile bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu pauschalieren, wird durch Anmeldung der pauschalierten Steuer ausgeübt und nicht durch einen Antrag. Zu diesem Urteil kam der BFH jetzt.

Ein Arbeitgeber schloss mit zwei Verkehrsbetrieben eine Vereinbarung über die Ausgabe von Jobtickets und entrichtete dafür in 2005 einen monatlichen Grundbetrag (rund 6 € je Mitarbeiter) an die Verkehrsbetriebe. Jeder Mitarbeiter erhielt dadurch das Recht, gegen einen monatlichen Eigenanteil ein Jobticket als ermäßig-

te Jahreskarte zu erwerben. Die Grundbeiträge unterwarf der Arbeitgeber nicht der Lohnsteuer. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der geldwerte Vorteil für die Jobtickets - weil es sich um Jahreskarten handelte - nicht monatlich, sondern sofort und in vollem Umfang zugeflossen sei. Es nahm einen geldwerten Vorteil von 74 € (12 Monate x Grundbeitrag) je Arbeitnehmer an, mit der Folge, dass die monatliche Freigrenze von 44 € für Sachbezüge überschritten wurde – und nahm den Arbeitgeber durch Haftungsbescheid in Anspruch. Eine nachträgliche Pauschalierung der Lohnsteuer mit 15 % könne nicht rückwirkend vorgenommen werden. Für die Nachforderung sei daher der ermittelte durchschnittliche Bruttosteuersatz der Arbeitnehmer von 30,10 % anzuwenden.

Die Klage gegen den Haftungsbescheid wurde abgewiesen. Die Beteiligten schlossen aber im zweiten Rechtsgang eine tatsächliche Verständigung über den zu steuernden geldwerten Vorteil. Der Steuerpflichtige stellte erstmals einen Antrag auf nachträgliche Pauschalierung mit 15 % - das ließ das Finanzamt aber nicht zu. Die Klage hiergegen scheiterte.

Auch der BFH wies die Revision zurück. Die Zuwendung des Bezugsrechts stelle einen geldwerten Vorteil und damit Arbeitslohn dar, der den Arbeitnehmern mit Ausübung und damit dem Erwerb der Jahreskarten (einmalig) zugeflossen sei. Der Steuerpflichtige sei insoweit seiner Verpflichtung zur Einbehaltung und Abführung der Lohnsteuer nicht nachgekommen. Die Pauschalierungsregelung stehe dem Haftungsbescheid nicht entgegen. Die kostenlose oder verbilligte Abgabe von Jobtickets werde zwar grundsätzlich von der Pauschalierungsregelung erfasst. Hier habe der Steuerpflichtige für den geldwerten Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung der Jobtickets aber in keiner Lohnsteuer-Anmeldung pauschale Lohnsteuer abgeführt. Die Regelung komme deshalb nicht zur Anwendung. Der erstmals im gerichtlichen Verfahren gestellte Antrag gehe ins Leere, da ein solcher Antrag gesetzlich nicht vorgesehen sei. Für diese Pauschalierung sei ein Antrag oder eine Genehmigung durch das Finanzamt nicht erforderlich. Das Wahlrecht werde vielmehr durch die Anmeldung der mit einem Pauschsteuersatz erhobenen Lohnsteuer ausgeübt. Der Steuerpflichtige habe somit sein Pauschalierungswahlrecht nicht ausgeübt, die Pauschalierung konnte nicht zur Anwendung kommen.

Hinweis:

In dem Urteil hat der BFH betont, dass das Wahlrecht zur Pauschalierung allein durch die Anmeldung der mit dem Pauschsteuersatz erhobenen Lohnsteuer ausgeübt wird. Daher kann in Fällen einer Inanspruchnahme durch Haftungsbescheid nachträglich nicht die Pauschalierung eingewandt werden.

Besuchsfahrten des Ehegatten keine Werbungskosten

Ein nichtselbstständig tätiger Steuerpflichtiger war für mehrere Wochen auf einer Baustelle in den Niederlanden eingesetzt. Neben eigenen Wochenendheimfahrten zu der gemeinsam mit seiner Ehefrau genutzten Wohnung im Inland besuchte ihn seine Frau an drei Wochenenden in den Niederlanden. Die Aufwendungen für die Fahrten seiner Frau machte er als Werbungskosten geltend, da er diese Fahrten aus beruflichen Gründen nicht selbst durchführen können. Das Finanzamt berücksichtigte diese Fahrten nicht.

Der BFH bestätigte das nun. Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind Erwerbsaufwendungen und grundsätzlich in Höhe des dafür tatsächlich entstandenen Aufwands als Werbungskosten zu berücksichtigen. Zu den Werbungskosten gehören neben notwendigen Mehraufwendungen für eine aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung auch Aufwendungen für die Wege vom Beschäftigungsort zum Ort des eigenen Hausstands und zurück (Familienheimfahrten).

Nach diesen Maßstäben seien durch die Besuchsfahrten der Ehefrau keine Aufwendungen entstanden, die zu Werbungskosten geführt hätten. Der Steuerpflichtige habe an seinem Beschäftigungsort in den Niederlanden keine dauerhaft angelegte Arbeitsstätte unterhalten und dort auch nicht gewohnt. Mithin unterhielt er keine doppelte Haushaltsführung, sondern sei vielmehr auswärts tätig. Die fraglichen Fahrten der Ehefrau seien zudem keine Familienheimfahrten gewesen.

Hinweis:

Der Steuerpflichtige selbst konnte die fraglichen Fahrten zum Familienwohnsitz, die beruflich veranlasst gewesen wären und zu abzugsfähigen Werbungskosten geführt hätten, nicht durchführen. Dienstliche Notwendigkeiten erforderten seine Anwesenheit am auswärtigen Tätigkeitsort.

Das Finanzgericht Münster hat in seinem Urteil ausgeführt, dass die Rechtsprechung im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung den Aufwand für umgekehrte Familienheimfahrten durch den Ehegatten zum Werbungskostenabzug zulässt, wenn der Steuerpflichtige die Familienheimfahrt aus beruflichen Gründen nicht selbst durchführen kann. Im Streitfall war es in seiner Urteilsbegründung ebenfalls von einer derartigen Überlagerung privat veranlasste Aufwendungen durch berufliche Gründe ausgegangen. Der BFH ist diesen Überlegungen nicht gefolgt und hielt an dem Grundsatz fest, dass i.d.R. nur die Mobilitätskosten des Steuerpflichtigen selbst zu Werbungskosten führen können.

Ersatz für rechtswidrig erbrachte Mehrarbeit ist Arbeitslohn

Das Finanzgericht Münster hatte zu entscheiden, ob eine Ausgleichszahlung für rechtswidrig erbrachte Mehrarbeit als steuerpflichtiger Arbeitslohn bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Tätigkeit zu berücksichtigen ist.

Ein Steuerpflichtiger stand als Feuerwehrbeamter im Dienst einer Stadt. Seine wöchentliche Arbeitszeit betrug in den Jahren 2002 bis 2007 - entgegen geltendem Recht - (teilweise) mehr als 48 Stunden. Sein Arbeitgeber gewährte ihm dafür in 2012 einen finanziellen Ausgleich von insgesamt 14.500 €. In der Steuererklärung gab der Steuerpflichtige die Ausgleichszahlung (zunächst) als Entschädigung bzw. Arbeitslohn für

mehrere Jahre an. Das Finanzamt berücksichtigte den Betrag als ermäßigt zu steuernden Arbeitslohn. Anfang 2014 legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und trug vor, bei der Ausgleichszahlung handele es sich um eine Schadensersatzleistung, die nicht der Einkommensteuer unterliege. Nach erfolglosem Einspruch reichte er die Klage ein.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück. Zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Tätigkeit würden Gehälter und Löhne sowie andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gehören. Die Zuordnung erfolge dabei nach dem Veranlassungsprinzip. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung sei ein objektiver Zurechnungszusammenhang zwischen Einnahme und Dienstverhältnis gefordert. Dabei müsse der Arbeitgeber die Zuwendung unter Berücksichtigung aller wesentlichen Umstände des Einzelfalles als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers erbringen. Schadensersatzleistungen des Arbeitgebers, die bei wertender Betrachtung Schäden im Privatvermögen des Arbeitnehmers ausgleichen sollen, würden dementsprechend nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen.

Im vorliegenden Fall war das Finanzgericht überzeugt, dass die erhaltene Ausgleichszahlung durch das Dienstverhältnis veranlasst war. Der Steuerpflichtige hätte die Zuwendung nicht erhalten, wenn er die Mehrarbeit tatsächlich nicht geleistet hätte. Diese zusätzlichen Dienste und nicht etwa der Umstand, dass die Stadt ihre Arbeitgeberpflichten mit der Anordnung der zusätzlichen Dienste schuldhaft verletzt habe, sei das auslösende Moment für die im Nachhinein erfolgte Ausgleichszahlung gewesen. Steuerlich unbeachtlich sei demgegenüber, dass die Stadt als Arbeitgeber mit der (rechtswidrigen) Anordnung der Mehrarbeit ihre Pflichten aus dem Dienstverhältnis verletzt habe.

Hinweis:

Der Steuerpflichtige hatte im Übrigen argumentiert, dass sein Ausgleichsanspruch gegenüber seinem Arbeitgeber zuvorderst auf die Gewährung von (nicht steuerbarem) Freizeitausgleich gerichtet sei und er „nur“ ersatzweise die Ausgleichszahlung erhalten habe. Das Finanzgericht führte dazu aus, dass dieser Umstand unerheblich sei, da der Besteuerung der Vorteil zugrunde zu legen sei, der dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugewendet worden sei; es komme mithin nicht auf einen hypothetischen, sondern auf den tatsächlichen Leistungsinhalt an.

Werbungskosten bei Bürgschaftsinanspruchnahme

Sind Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für die Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen? Mit dieser Frage musste sich das Finanzgericht Münster beschäftigen.

Geklagt hatte ein Steuerberater, der als angestellter Gesellschafter-Geschäftsführer bei einer Steuerberatungs-GmbH tätig war und daraus Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit bezog. Der Arbeitslohn umfasste auch eine Tantieme. Darüber hinaus erhielt er eine Gewinnausschüttung der Steuerberatungs-GmbH. In seiner Einkommensteuererklärung machte er Aufwendungen aus der Inanspruchnahme einer Bürgschaft geltend, die er zugunsten eines von ihm betreuten Mandanten übernommen hatte.

Das Finanzamt versagte den Werbungskostenabzug und vertrat die Auffassung, dass die Übernahme der Bürgschaft nicht durch das Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen, sondern durch seine Stellung als Gesellschafter der Steuerberatungs-GmbH veranlasst gewesen sei. Deshalb seien die Aufwendungen als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung zu qualifizieren.

Das Finanzgericht gab dem Steuerpflichtigen Recht. Werbungskosten seien Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung lägen Werbungskosten vor, wenn die Aufwendungen durch den Beruf bzw. durch die Erzielung steuerpflichtiger Einnahmen veranlasst seien. Das sei der Fall, wenn ein objektiver Zusammenhang mit dem Beruf bestehe und die Aufwendungen subjektiv zur Förderung des Berufs getätigt würden. Nicht abzugsfähig seien privat veranlasste Aufwendungen. Soweit ein Geschäftsführer einer GmbH in einem nicht nur unbedeutenden Umfang an der Gesellschaft beteiligt sei, sei nach höchstrichterlicher Rechtsprechung regelmäßig davon auszugehen, dass eine Stützungsmaßnahme zugunsten der Gesellschaft durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei.

Im vorliegenden Fall lagen nach Auffassung des Finanzgerichtes keine privat veranlassten Aufwendungen vor. Ein verwandtschaftliches oder freundschaftliches Näheverhältnis zwischen dem Steuerpflichtigen und seinem Mandanten habe nicht bestanden. Auch sei die Übernahme der Bürgschaft nicht durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst gewesen, da er nicht „seiner“ Gesellschaft eine finanzielle Stützungsmaßnahme gewährt, sondern die Bürgschaft für einen Mandanten übernommen habe. Die Stützungsmaßnahme habe zwar mittelbar auch der Gesellschaft gedient. Unmittelbar und deshalb vorrangig sei dagegen der Zusammenhang der Aufwendungen mit dem Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen.

Hinweis:

Das Finanzgericht führte auch aus, dass für einen etwaigen Fremdvergleich nicht zwingend auf den Fall eines angestellten Steuerberaters zurückzugreifen ist. Denn die Steuerberatungsgesellschaft mit beschränkter Haftung, in der die Gesellschafter ihre steuerberatende Tätigkeit als angestellte Geschäftsführer ausüben, ist nach Auffassung des Gerichts das Pendant zur Freiberufler-Sozietät, deren Gesellschafter infolge ihrer freiberuflichen Tätigkeit als Steuerberater Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit erzielen. In dieser Konstellation würde die Inanspruchnahme aus einer zugunsten eines Mandanten übernommenen Bürgschaft zu Betriebsausgaben führen und nicht die Vermögensebene betreffen.

Verluste beim Verfall einer Option

Der BFH urteilte in gleich drei Fällen, dass Verluste aus dem Verfall von Optionen die Einkünfte aus Kapitalvermögen mindern - und hat damit entgegen der Rechtsauffassung des Bundesministeriums der Finanzen

entschieden.

In einem Fall erzielte ein Ehepaar u.a. Einkünfte aus Kapitalvermögen. In 2010 erwarben sie sechs Kaufoptionen (Calls) für den Erwerb von Aktien einer AG zum Preis von 1.742 EUR. Statt des erwarteten Kursanstiegs kam es aber zu einem starken Kursrückgang der Aktie. Aufgrund des starken Kursverfalls wurden die Optionen wertlos. Die Eheleute ließen daher die Optionen bei Fälligkeit verfallen. Ebenfalls in 2010 hatten die Eheleute ein Bankdarlehen zum Kauf von Wertpapieren aufgenommen, für das Zinsen angefallen waren. Sie machten die Kreditzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen sowie einen Verlust aus den verfallenen Optionen geltend. Das Finanzamt ließ im Hinblick auf das Werbungskostenabzugsverbot lediglich Werbungskosten in Höhe des Sparerpauschbetrags zum Abzug zu. Den Verlust aus den verfallenen Optionen berücksichtigte es nicht. Die dagegen erhobene Klage hatte teilweise Erfolg.

Das Finanzgericht berücksichtigte zwar den Verlust aus den verfallenen Optionen. Für die Kreditzinsen folgte es dem Finanzamt und versagte den Abzug. Mit der Revision wandte sich das Finanzamt gegen die Berücksichtigung des Verlusts aus dem Verfall der Optionen. Da kein Einkünftebestand verwirklicht sei, sei ein Abzug ausgeschlossen. Die Eheleute legten ebenfalls Revision ein und machten geltend, das Werbungskostenabzugsverbot für die Kreditzinsen sei verfassungswidrig.

Der BFH bestätigte das Urteil des Finanzgerichtes und erkannte damit die Verluste aus dem Verfall der wertlos gewordenen Optionen steuerlich an. Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehöre der Gewinn aus Termingeschäften. Der Gewinn bei einem Termingeschäft sei der Differenzausgleich oder der durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmte Geldbetrag oder Vorteil abzüglich der Aufwendungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Termingeschäft stehen. Es sei davon auszugehen, dass die Anschaffung einer Option und der Ausgang des Optionsgeschäfts bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise grundsätzlich als Einheit betrachtet werden müssten. Der Gesetzeswortlaut sei daher dahin zu interpretieren, dass einen "Vorteil" aus einem Termingeschäft (Option) derjenige "erlangt", der mit dem Erwerb der Option das (bedingte) Recht auf einen Barausgleich erwerbe, gleichgültig ob er den Barausgleich bei einer günstigen Wertentwicklung durchführe oder ob er bei einer ungünstigen Wertentwicklung das Recht verfallen lasse. Den Verfall einer Option als steuerbaren Vorgang einzuordnen, entspreche auch dem Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit. Mit der Einführung der Abgeltungsteuer sollten alle Wertzuwächse bei Termingeschäften der Besteuerung unterworfen werden. Die speziellen Regelungen zur Berechnung des Gewinns bei Termingeschäften gingen als Sondervorschriften dem grundsätzlichen Werbungskostenabzugsverbot vor.

Danach können die Aufwendungen abgezogen werden, die im unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit dem Termingeschäft stehen. Dazu gehören auch die geleisteten Optionsprämien. Die geltend gemachten Schuldzinsen könnten jedoch nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend gemacht werden. An der Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung bestehen für Finanzierungskosten nach der aktuellen BFH-Rechtsprechung keine Zweifel.

Hinweis:

Nach der alten Rechtslage und der früheren BFH-Rechtsprechung zur Besteuerung von Optionsgeschäften waren beim Verfall einer Kaufoption die Anschaffungskosten nicht zu berücksichtigen, da das Eröffnungs- und Basisgeschäft ertragsteuerlich nicht als einheitliches Rechtsgeschäft verstanden wurde. Mit dem Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 und der Einführung der Abgeltungssteuer ab 2009 kann nach Auffassung des BFH diese Trennung nicht mehr aufrechterhalten werden. Er widerspricht damit der Verwaltungsauffassung.

Testamentarisch angeordnete Verzinsung eines Vermächtnisanspruchs

Ein Ehepaar hatte ein handschriftliches Berliner Testament errichtet, in dem sie sich gegenseitig als Alleinerben und den Sohn als Erben des Längstlebenden einsetzten. Zudem sollte der Sohn nach dem ersten Erbfall als Vermächtnis einen Geldbetrag in Höhe des „beim Tode des Erstversterbenden geltenden Freibetrages bei der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer“ erhalten. Dieser Betrag sollte aber erst fünf Jahre nach dem Tode des zuerst Versterbenden fällig werden. Der auszuzahlende Geldbetrag war mit 5 % bis zur Auszahlung zu verzinsen. Der Vater verstarb im Jahr 2001. Den Vermächtnisbetrag und die Zinsen forderte der Sohn bei Fälligkeit im Jahr 2006 von seiner Mutter als Alleinerbin nicht ein. Im Folgejahr verzichtete er auf seinen Geldanspruch aus dem Vermächtnis samt Zinsen. Das Finanzamt erfasste im Einkommensteuerbescheid 2007 die Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen.

Dies sah der BFH anders. Der Vermächtnisanspruch des Sohnes gegen den Erben entstehe grundsätzlich mit dem Erbfall. Falls der Erblasser keine besonderen Anordnungen treffe, sei dieser Anspruch sofort fällig. Der Erblasser könne jedoch entweder das Vermächtnis unter der Bestimmung eines Anfangstermins zuwenden (befristetes Vermächtnis) oder lediglich die Fälligkeit des Vermächtnisanspruches zu einem späteren Termin bestimmen, die Entstehung jedoch im Erbfall anordnen (betagtes Vermächtnis). Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen würden Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art gehören, wenn die Rückzahlung des Kapitalvermögens oder ein Entgelt für die Überlassung des Kapitalvermögens zur Nutzung zugesagt oder gewährt worden sei. Der Rechtsgrund der Kapitalüberlassung sei dabei ebenso ohne Bedeutung wie der Umstand, ob die zu Grunde liegende Kapitalforderung selbst steuerbar sei.

Im vorliegenden Fall liege ein sogenanntes betagtes Vermächtnis vor, das bereits mit dem Tode des Vaters im Jahr 2001 entstanden, aber erst fünf Jahre danach fällig geworden sei. Zinsen, die auf einer testamentarisch angeordneten Verzinsung eines betagten Vermächtnisanspruchs beruhen, sind bei Zufluss beim Vermächtnisnehmer als Einkünfte aus Kapitalvermögen steuerpflichtig. Anders als das Finanzgericht war der BFH aber der Auffassung, dass dem Sohn die Zinsen im Streitjahr nicht zugeflossen waren. Zugeflossen sei eine Einnahme dann, wenn der Empfänger die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die in Geld oder Geldeswert bestehenden Güter erlange. Im Streitfall sei eine tatsächliche Auszahlung der Zinsen jedoch nicht

erfolgt. Das Innehaben einer fälligen Forderung stehe ebenso wenig einer Auszahlung gleich, wie das bloße Unterlassen, den fälligen Anspruch geltend zu machen.

Keine Pflicht zur vorzeitigen Verwendung einer Kapitallebensversicherung

Eine Steuerpflichtige erwarb im Jahr 1993 zusammen mit ihrem früheren Ehemann eine Eigentumswohnung, die in der Folgezeit vermietet wurde. Die Anschaffungskosten von rund 472.000 DM hatten die Miteigentümer durch ein Annuitätendarlehen sowie durch ein Festdarlehen fremdfinanziert. Das Festdarlehen war u.a. durch einen von der Steuerpflichtigen im Jahr 1988 abgeschlossenen und Ende 2027 ablaufenden Kapitallebensversicherungsvertrag abgesichert, der an die finanzierende Bank abgetreten war. 2007 veräußerten die Steuerpflichtige und ihr früherer Ehemann die Eigentumswohnung mit Verlust. Das verbliebene Restdarlehen entfiel je zur Hälfte auf die beiden Miteigentümer (je 83.500 €). Der Rückkaufswert der von der Steuerpflichtigen abgeschlossenen Lebensversicherung betrug zu diesem Zeitpunkt 35.800 €. Zur Finanzierung des verbliebenen Restdarlehens schlossen die Steuerpflichtigen einen Darlehensvertrag mit ihrer Hausbank über ein Festdarlehen und machten die Zinsen als nachträgliche Werbungskosten geltend. Das Finanzamt verwehrte dies, da die verlustbringende Veräußerung der vormals vermieteten Eigentumswohnung nicht innerhalb der Veräußerungsfrist stattgefunden habe.

Der BFH wies die Revision des Finanzamtes zurück. Zu Werbungskosten zählten u.a. auch Schuldzinsen, soweit diese mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Derartige Schuldzinsen können auch nach einer nicht steuerbaren Veräußerung der Immobilie grundsätzlich weiter als (nachträgliche) Werbungskosten abgezogen werden, wenn die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können. Dies stehe aber nach der BFH-Rechtsprechung unter dem Vorbehalt der vorrangigen Schuldentilgung. Danach müsse der Steuerpflichtige den aus der Veräußerung der bislang vermieteten Immobilie erzielten Erlös – soweit nicht Tilgungshindernisse entgegenstehen – stets und in vollem Umfang zur Ablösung eines im Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung aufgenommenen Darlehens verwenden. Zum Erlös würde auch eine im Zeitpunkt der Veräußerung vereinnahmte Versicherungssumme aus einer Lebensversicherung zählen, wenn diese in die Finanzierung der Immobilie miteinbezogen worden sei. Soweit also Schuldzinsen auf Verbindlichkeiten entfielen, die durch den Erlös aus der Veräußerung des Immobilienobjektes hätten getilgt werden können, sei ein Veranlassungszusammenhang mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu verneinen. Der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung verpflichte den Steuerpflichtigen allerdings nicht, die Beendigung des Versicherungsvertrages vorzeitig und von sich aus herbeizuführen, wenn die Versicherung weiterhin die Rückführung des verbliebenen Darlehensrestbetrages absichere. Denn die vorzeitige Kündigung einer Kapitallebensversicherung könne im Einzelfall mit - zum Teil erheblichen - Verlusten verbunden sein. Ein für den Steuerpflichtigen nachteiliges und dem Grunde nach wirtschaftlich unsinniges Verhalten könne von ihm nicht erwartet werden.

Hinweis:

Der BFH wies daraufhin, dass das Verhalten der Steuerpflichtigen im Einklang mit den in der BFH-Rechtsprechung aufgestellten Grundsätzen stehe. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes müssen sich die Steuerpflichtige nicht so stellen lassen, als hätten sie den „Veräußerungserlös“ in Form des Rückkaufswerts der Kapitallebensversicherung vereinnahmt und gleichwohl nicht für die Darlehenstilgung eingesetzt.

Erneuerung einer Einbauküche in einer vermieteten Wohnung

Ein zusammen veranlagtes Ehepaar erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus diversen Objekten. Im Jahr 2010 schafften sie für drei dieser Objekte neue Einbauküchen an. Das Finanzamt berücksichtigte zunächst die jeweiligen Gesamtposten der Einbauküchen, für die es eine Nutzungsdauer von 10 Jahren zugrunde legte, nur anteilig für das Jahr 2010. Mit ihrem Einspruch trugen die Eheleute vor, es handle sich um den Austausch von Einbauküchen und damit um Erhaltungsaufwand. Die Kosten seien im Jahr 2010 insgesamt mindernd zu berücksichtigen. In einem Änderungsbescheid zog das Finanzamt die Aufwendungen für Spüle und Herd insgesamt als sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwand ab. Die Elektrogeräte wurden, soweit die Anschaffungskosten unter dem Wert von 410 € lagen, als geringwertige Wirtschaftsgüter berücksichtigt. Im Übrigen wurden ein Kühlschrank (491 €, Nutzungsdauer von 5 Jahren) sowie die Einbaumöbel (Nutzungsdauer von 10 Jahren) jeweils zeitanteilig im Jahr 2010 ab ihrer Anschaffung berücksichtigt.

Das Finanzgericht wies die Klage der Steuerpflichtigen gegen dieses Vorgehen ab. Werbungskosten seien Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen, die mit einer Einkunftsart in einem objektiven und subjektiven Zusammenhang stehen. Dies sei bei einer neuen Einbauküche in einem Vermietungsobjekt der Fall. Das Finanzgericht wies eingangs daraufhin, dass eine Einbauküche nach der Rechtsprechung nicht als Sachgesamtheit ein einheitliches (zusammengesetztes) Wirtschaftsgut sei. Zwar werde eine Einbauküche regelmäßig individuell geplant und in ihrer baulichen Gestaltung an die jeweiligen räumlichen Verhältnisse angepasst. Jedoch gelte das in der Regel nur für die Einbaumöbel inklusive der Arbeitsfläche. Spüle, Herd und die weiteren Elektrogeräte (z.B. Kühlschrank und Dunstabzugshaube) seien genormt und austauschbar. Sie seien nicht nur zusammen mit den Einbaumöbeln, sondern auch allein nutzbar und jeweils einzeln ohne Beeinträchtigung ihrer Funktion an anderer Stelle verwendbar. Die einzelnen Einbaumöbel und die Arbeitsfläche einer Einbauküche seien als Gesamtheit zu sehen, da sie nicht für sich allein nutzbar seien. Sie würden vielmehr nach außen als einheitliches Ganzes in Erscheinung treten. Dies gilt nach Auffassung des Finanzgerichtes unabhängig davon, ob die Einbauküche serienmäßig hergestellt oder individuell gefertigt worden sei.

Spüle und Herd stellten sofort abziehbaren Aufwand dar. Die Aufwendungen für die austauschbaren Elekt-

rogeräte sowie die Einbaumöbel inklusive Arbeitsplatte seien Anschaffungskosten, die über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zeitanteilig als Werbungskosten zu berücksichtigen seien - soweit es sich nicht um geringwertige Wirtschaftsgüter handele.

Hinweis:

Der BFH hat mit Urteil vom 30.03.1990 die Auffassung vertreten, dass eine „serienmäßig hergestellte Einbauküche regelmäßig nicht als einheitliches Wirtschaftsgut“ zu betrachten ist und die „einzelnen Küchenbauteile ... nach einem Ausbau für sich an anderer Stelle verwendbar“ sind. Nach der Auffassung sind die Einbaumöbel (inklusive Arbeitsplatte), Spüle und Herd sowie weitere Elektrogeräte jeweils getrennt steuerlich zu beurteilen. Da das Finanzgericht bei den Einbaumöbeln (möglicherweise) hiervon abweichend geurteilt hat, hat es zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung die Revision zugelassen.

Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Überlassung einer Wohnung

Ein Steuerpflichtiger kaufte im Januar 2003 eine Wohnung. Im August 2011 veräußerte er diese wieder. Die Wohnung wurde zunächst vom Steuerpflichtigen gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin sowie der gemeinsamen minderjährigen Tochter bewohnt. Im Oktober 2008 zog der Steuerpflichtige aus der Wohnung aus. Er stellte die Wohnung bis zu deren Auszug im Oktober 2010 seiner ehemaligen Lebensgefährtin und der gemeinsamen Tochter unentgeltlich zur Verfügung. Bis zum Verkauf im August 2011 stand die Wohnung leer. Das Finanzamt setzte die Einkommensteuer unter Berücksichtigung der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften aus dem Verkauf der Wohnung fest.

Die Klage hiergegen blieb erfolglos. Nach den einkommensteuerrechtlichen Regelungen sind Wirtschaftsgüter von der Besteuerung ausgenommen, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden. Eigene Wohnzwecke sind auch gegeben, wenn die Wohnung gemeinsam mit Familienangehörigen genutzt wird bzw. wenn sie teilweise - auch an fremde Personen - unentgeltlich überlassen wird, solange die eigene Haushaltsführung möglich bleibt. Dies gilt auch für die Überlassung der Wohnung an ein Kind des Steuerpflichtigen zur alleinigen Nutzung – so die BFH-Rechtsprechung. Dies sei vorliegend aber nicht der Fall. Denn aus der Sicht des überlassenden Steuerpflichtigen wurde die Wohnung durch die Auflösung des gemeinsamen Haushalts mit dem Kind und der Lebensgefährtin gerade nicht mehr zu eigenen, sondern zu fremden Wohnzwecken genutzt. Die Überlassung der Wohnung an die minderjährige Tochter löse die Begünstigung nicht aus, da sie ihr nicht zur alleinigen Nutzung überlassen worden sei. Sie habe die Wohnung gemeinsam mit ihrer Mutter bewohnt, die nicht zu dem begünstigten Personenkreis gehöre.

Elterngeld mindert außergewöhnliche Belastungen

Unterstützt ein Steuerpflichtiger eine unterhaltsberechtigte Person kann er diese Unterhaltsleistungen, bis zu einem Höchstbetrag von 8.652 € als außergewöhnliche Belastungen geltend machen. Begünstigt ist auch die Unterstützungsleistung an eine Person, die zwar gegenüber dem Steuerpflichtigen nicht unterhaltsberechtigt ist, der aber aufgrund der Unterhaltsleistungen des Steuerpflichtigen öffentliche Mittel, wie z.B. Arbeitslosengeld II, gekürzt werden. Dies ist z.B. bei eheähnlichen Lebensgemeinschaften der Fall. Lebt die unterstützte Person im Haushalt des Steuerpflichtigen, geht die Finanzverwaltung stets davon aus, dass dem Steuerpflichtigen Aufwendungen in der Höhe des Höchstbetrages erwachsen. Dieser Höchstbetrag ist jedoch zu kürzen, soweit die Unterstützte Person eigene Einkünfte oder Bezüge bezieht, die 624 € im Kalenderjahr übersteigen.

Vor dem Finanzgericht Münster war streitig, ob der Sockelbetrag des Elterngeldes in Höhe von 300 € monatlich bei der Ermittlung der Einkünfte und Bezüge einer unterstützten Person als Bezug anzusetzen ist.

Ein alleinstehender Steuerpflichtiger lebte mit der Mutter des gemeinsamen Kindes und dem Kind in einem Haushalt. Im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung machte er Unterstützungsleistungen an die Mutter des gemeinsamen Kindes als außergewöhnliche Belastung geltend. Das von der unterhaltenen Person bezogene Elterngeld (5.213 € für 8 Monate) setzte er um 2.400 € reduziert nur i.H.v. 2.813 € als eigene Bezüge an. Er vertrat die Auffassung, dass als eigene Bezüge lediglich der den Sockelbetrag des Elterngeldes i.H.v. 300 € monatlich übersteigende Betrag des Elterngeldes anzusetzen und somit Unterhaltsleistungen von 6.121 € zu berücksichtigen seien.

Dem folgte das Finanzamt nicht. Bei der Festsetzung der Einkommensteuer berücksichtigte es das von der Mutter bezogene Elterngeld mit nur 5.213 € und ließ demzufolge Unterhaltsleistungen i.H.v. 3.721 € als außergewöhnliche Belastung zum Abzug zu.

Der Fall ging vor das Finanzgericht Münster. Dieses wies die Klage ab. Die berücksichtigungsfähigen Aufwendungen für Unterstützungsleistungen seien um andere Einkünfte und Bezüge der unterstützten Person zu mindern, soweit sie den Betrag von 624 € im Kalenderjahr übersteigen. Unter Bezügen seien nach ständiger Rechtsprechung alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert zu verstehen, also auch nicht steuerbare oder für steuerfrei erklärte Einnahmen, sofern sie zur Bestreitung des Unterhalts bestimmt oder geeignet seien. Der Sockelbetrag diene zwar der Anerkennung und Honorierung der Erziehungs- und Betreuungsleistung und sei deshalb durch eine Reihe von Vorschriften inner- und außerhalb des Bundeselterngeldgesetzes anrechnungsfrei gestellt. Der BFH habe bereits früher darauf verwiesen, dass das Einkommensteuerrecht nicht zwischen einem Mindestbetrag und einem darüber hinausgehenden Betrag unterscheide. Insofern sei das Elterngeld einheitlich als Einkommensersatzleistung und deshalb in voller Höhe einschließlich des Sockelbetrags zu berücksichtigen.

Hinweis:

Das Finanzgericht Münster war der Auffassung, dass weder der Wortlaut der Vorschrift noch sein Sinn und Zweck eine unterschiedliche Behandlung des Sockelbetrags des Elterngeldes und der darüber hinaus gewährten Beträge erfordert. Dem stehe auch nicht entgegen, dass in Höhe des Sockelbetrags des Elterngeldes die Unterhaltungspflicht des Steuerpflichtigen nach dem BGB nicht gemindert sei. Das subjektive Nettoprinzip als Unterprinzip des Leistungsfähigkeitsgrundsatzes gebiete zwar die steuerliche Berücksichtigung privater existenzsichernder Aufwendungen, wobei die exakte Abbildung zivilrechtliche Unterhaltslasten im Einkommensteuerrecht aber nicht erforderlich sei. Das Finanzgericht Münster hat die Revision zugelassen.

Alleinerziehende: kein Barunterhalt durch anderen Ehegatten

Kommt der andere Elternteil seinen Barunterhaltungspflichten nicht nach, führt dies nicht zum Anspruch auf einen höheren Entlastungsbetrag für Alleinerziehende. Auch die Anwendung des Splittingtarifs für den Alleinerziehenden kommt nicht in Betracht. Ebenso wenig kann aus dieser Situation heraus eine steuerlich geltend zu machende außergewöhnliche Belastung abgeleitet werden. Dies hat der BFH nun klargestellt.

Im vorliegenden Fall war über die einkommensteuerliche Behandlung einer alleinerziehenden Steuerpflichtigen zu entscheiden, welche in den relevanten Veranlagungszeiträumen für ihre zwei minderjährigen Kinder keinen Unterhalt vom Kindsvater erhielt. Das zuständige Finanzamt setzte die Einkommensteuer unter Anwendung des Grundtarifs und unter Gewährung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende fest. Den Einspruch der Steuerpflichtigen, den Splittingtarif statt des Grundtarifs anzuwenden, wies das Finanzamt als unbegründet zurück.

Bei der Anwendung des Splittingtarifs wird generell das zu versteuernde Einkommen von Ehegatten ermittelt und halbiert. Für diesen Betrag wird der Einkommensteuertarif ermittelt. Der sich hieraus ergebende Steuerbetrag wird verdoppelt. Es bleibt der doppelte Grundfreibetrag steuerfrei. Würde eine alleinerziehende, einzeln veranlagte, steuerpflichtige Person nach dem Splittingtarif besteuert, würde sie demnach einen höheren steuerfreien Grundfreibetrag erhalten sowie einen im Vergleich niedrigeren progressiven Einkommensteuersatz als eine nach dem Grundtarif einzeln veranlagte Person.

Unter Berufung auf den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz klagte die Steuerpflichtige. Sie werde ungleich bezüglich Alleinerziehenden behandelt, denen Unterhalt durch den anderen Elternteil gezahlt werde. Ihr stehe daher ein höherer Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zu oder ein Abzug als außergewöhnliche Belastung.

Dies sah der BFH nicht so. Das Grundgesetz gebiete, das Existenzminimum des Steuerpflichtigen und seiner unterhaltsberechtigten Familie steuerlich zu verschonen. Dies werde durch den Grundfreibetrag für den Steuerpflichtigen sowie durch den Kinderfreibetrag oder den Erhalt von Kindergeld für dessen Kinder sichergestellt. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende solle kompensieren, dass Alleinerziehende keine Vorteile aus der Haushaltsführung mit einer anderen erwachsenen Person erzielen könnten. Einen höheren Freibetrag zu gewähren, weil kein Unterhalt durch den anderen Elternteil gezahlt werde, komme nicht in Frage.

Weiter entschied der BFH, dass Unterhaltsleistungen an die Kinder keine außergewöhnliche Belastung sind. Solche Aufwendungen seien ihrer Art nach keine außergewöhnlichen Belastungen, sondern typische Aufwendungen der Lebensführung. Derartige familienbedingte Aufwendungen seien durch den Erhalt von Kindergeld oder den Ansatz des Kinderfreibetrags abgegolten. Die besondere Belastungssituation von Alleinerziehenden werde zudem durch den Entlastungsfreibetrag für Alleinerziehende abgegolten.

Hinweis:

Zahlt ein Elternteil dem anderen alleinerziehenden Elternteil keinen Unterhalt für die Kinder, ist dies unerheblich für die Einkommensbesteuerung des Alleinerziehenden. Aufwendungen für kindergeldberechtigte Kinder sind typische Aufwendungen der privaten Lebensführung und damit keine außergewöhnliche Belastung. Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende kompensiert einzig Nachteile durch das Führen eines Haushalts ohne eine weitere erwachsene Person und ist daher seiner Höhe nach unstrittig.

Es ist hier jedoch anzumerken, dass dem anderen Elternteil, bei dem das Kind nicht wohnt, grundsätzlich auch der halbe Kinderfreibetrag, bzw. das hälftige Kindergeld zusteht. Kommt der andere Elternteil seiner Unterhaltspflicht nicht nach, kann der Elternteil in dessen Haushalt das Kind lebt, beantragen, dass der dem anderen Elternteil zustehende Kinderfreibetrag auf ihn übertragen wird.

Verjährter Pflichtteilsanspruch keine Nachlassverbindlichkeit

Der Anfang 2008 verstorbene Vater eines Steuerpflichtigen wurde von seiner Ehefrau, der Stiefmutter des Steuerpflichtigen, allein beerbt. Der Steuerpflichtige machte zunächst keine Pflichtteilsansprüche geltend. Aufgrund testamentarischer Verfügung wurde er Alleinerbe seiner am 1. Januar 2011 verstorbenen Stiefmutter. Nach Abgabe der Erbschaftsteuererklärung setzte das Finanzamt Erbschaftsteuer fest. Später beantragte der Steuerpflichtige, den Erbschaftsteuerbescheid zu ändern und als Nachlassverbindlichkeit den nunmehr von ihm geltend gemachten Pflichtteilsanspruchs nachträglich zu berücksichtigen. Er brachte dazu vor, dass der Anspruch auch nicht verjährt sei. Zwar sei die Verjährungsfrist von 3 Jahren abgelaufen, dies führe aber nur dazu, dass der Schuldner berechtigt sei, die Leistung zu verweigern. In diesem Fall habe der Schuldner die Einrede der Verjährung nicht geltend gemacht, so dass der Pflichtteilsanspruch weiterhin bestehe. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab und wies den Einspruch zurück.

Auch die Klage hatte keinen Erfolg. Ein Pflichtteilsanspruch gelte erst als Erwerb von Todes wegen, wenn er geltend gemacht werde. Die „Geltendmachung“ des Pflichtteilsanspruchs bestehe in dem ernstlichen Verlangen auf Erfüllung des Anspruchs gegenüber dem Erben, das in geeigneter Weise bekundet werden müsse. Die Geltendmachung wirke hinsichtlich des Abzugs des Pflichtteils als Nachlassverbindlichkeit auf den Zeitpunkt des Todes des Erblassers zurück.

Der Anspruch auf den Pflichtteil entstehe mit dem Erbfall und verjähre in drei Jahren. Die Verjährungsfrist beginne mit dem Schluss des Jahres, in dem der Pflichtteilsberechtigte Kenntnis des Erbfalls bzw. der Verfügung von Todes wegen erlangt habe. Der Anspruch des Steuerpflichtigen war hier somit zum Zeitpunkt der Geltendmachung seines Pflichtteilsanspruchs bereits verjährt.

Hinweis:

Ein Pflichtteilsanspruch, der zu Lebzeiten des Verpflichteten nicht geltend gemacht wurde, kann nachträglich gegenüber dessen Erben geltend gemacht werden. Das gilt nach der BFH-Rechtsprechung grundsätzlich auch aufgrund des Zusammenfallens von Berechtigung und Verpflichtung, wenn der Erbe den Anspruch quasi gegenüber sich selbst geltend macht. In dem Fall hatte der BFH aber ausdrücklich offengelassen, ob dies auch im Fall der Verjährung des Pflichtteilsanspruchs möglich ist.

Das Finanzgericht hat die Revision zur Fortbildung des Rechts zugelassen.

Unionsrechtswidrigkeit der Kürzung des Ehegattenfreibetrags

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist der Erbschaftsteuerfreibetrag auch gebietsfremden Personen für das Inlandsvermögen in gleicher Höhe zu gewähren. Dieser Auffassung hat sich das Finanzgericht Düsseldorf in einem aktuellen Urteil angeschlossen und urteilte, dass der Freibetrag auch nicht um den Anteil des nicht von der beschränkten Steuerpflicht erfassten Auslandsvermögens am Gesamtnachlass gekürzt werden darf.

Geklagt hatte ein schweizerischer Staatsangehöriger mit Wohnsitz in der Schweiz. Seine Ehefrau, die die deutsche und die schweizerische Staatsangehörigkeit besaß, lebte mit ihm in der Schweiz. Zum Vermögen der Eheleute gehörten jeweils hälftige Miteigentumsanteile an vier Eigentumswohnungen in Deutschland. Die Ehefrau verstarb, der Ehemann wurde Alleinerbe. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Festsetzung der Erbschaftsteuer nur einen Freibetrag von 2.000 €.

Den dagegen eingelegten Einspruch wies das Finanzamt zurück. Zwar sei - angesichts der Rechtsprechung des EuGH - auch einem beschränkt Steuerpflichtigen der persönliche Freibetrag (500.000 € bei Ehegatten) zu gewähren. Zur Vermeidung einer ungerechtfertigten Besserstellung gegenüber einem unbeschränkt steuerpflichtigen Erwerber müsse der Freibetrag jedoch um den Teil gekürzt werden, der anteilig auf das nicht von der beschränkten Steuerpflicht erfasste (Auslands-)Vermögen entfalle.

Das Finanzgericht Düsseldorf folgte der Auffassung des Finanzamtes nicht und gab der Klage statt. Nach dem Erbschaftsteuergesetz unterliege ein Erwerb von Todes wegen der Erbschaftsteuer. Seien weder der Erblasser im Zeitpunkt seines Todes noch der Erwerber im Zeitpunkt der Entstehung der Steuer Inländer, sondern gebietsfremde Personen, dann beziehe sich die inländische Steuerpflicht nach dem Gesetz lediglich auf den Teil des Vermögensanfalls, der in Inlandsvermögen bestehe. Nur die in diesem Vermögensanfall liegende Bereicherung gelte nach dem Erbschaftsteuergesetz als steuerpflichtiger Erwerb, soweit sie nicht steuerfrei ist. Der Erwerb von Todes wegen durch den Ehegatten bleibe in Höhe von 500.000 € steuerfrei.

Obgleich dies nach dem Wortlaut des Gesetzes nur in den Fällen der unbeschränkten Steuerpflicht gelten solle, könne der Ehemann nach der EuGH-Rechtsprechung nicht allein auf einen Freibetrag von 2.000 € verwiesen werden.

Hinweis:

Das Finanzgericht Düsseldorf hat die Revision im Hinblick auf ein anderes Verfahren zugelassen, das beim BFH unter dem Az. II R 53/14 anhängig ist.

Änderung bei der Abrechnung von Mietnebenkosten

In Änderung seiner Rechtsprechung hat der BGH die Anforderungen an die formelle Ordnungsmäßigkeit der Betriebskostenabrechnung zugunsten der Vermieter geändert. Künftig genügt es zur Erfüllung der Mindestanforderungen einer Nebenkostenabrechnung, wenn der Vermieter bei der jeweiligen Betriebskostenart die Summe der Kosten als "Gesamtkosten" angibt, die er auf die Wohnungsmieter der gewählten Abrechnungseinheit (in der Regel: Gebäude) umlegt. Der Vermieter ist nicht verpflichtet, herausgerechnete nicht umlagefähige Kostenanteile anzugeben oder die angewendeten Rechenschritte zu erläutern.

Eine Eigentümerin und Vermieterin einer aus mehreren Gebäuden bestehenden Wohnanlage rechnete die Nebenkosten gegenüber ihren Mietern jeweils nach Gebäuden ab. Bei den Nebenkostenpositionen Wasser, Abwasser und Müllabfuhr bestand die Besonderheit, dass die gesamte Anlage über einen zentralen Müllplatz und zwei Heizstationen mit zentraler Warmwasseraufbereitung verfügte, die jeweils die anderen Häuser mitversorgten. Die Vermieterin sah sich deshalb veranlasst, bei diesen Positionen zunächst von den Gesamtkosten für die Wohnanlage auszugehen und diese Kosten nach dem Verhältnis der Wohnfläche auf die einzelnen Gebäude zu verteilen. Dieser Rechenschritt war allerdings aus den Nebenkostenabrechnungen, die den Mietern erteilt wurden, nicht ersichtlich. Vielmehr erschien darin nur der von der Vermieterin für das jeweilige Gebäude errechnete "Gesamtbetrag", der dann auf die Mieter des jeweiligen Gebäudes mittels des anzuwendenden Umlageschlüssels verteilt wurde. Aus diesem Grund entsprachen die für das jeweilige Gebäude in den Nebenkostenabrechnungen ausgewiesenen "Gesamtkosten" nicht den Beträgen, die aus den Gebührenbescheiden der Gemeinde und den jeweiligen Rechnungen der Stadtwerke ersichtlich waren. Aufgrund der Betriebskostenabrechnung verlangte die Vermieterin eine Nachzahlung in Höhe von fast 900 € von einem Mieter. Dieser weigerte sich, der Nachzahlung nachzukommen und verwies zur Begründung darauf, dass aus der Nebenkostenabrechnung nicht hervorgehe, wie die Vermieterin auf den abgerechneten Betrag für die Positionen Wasser, Abwasser und Müllabfuhr gekommen war. Klage und Berufung blieben

erfolglos.

Die Revision vor dem BGH hatte dagegen Erfolg. Der BGH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht fest, wonach die Angabe lediglich "bereinigter" Gesamtkosten die Unwirksamkeit der Abrechnung aus formellen Gründen zur Folge hat. Zur formellen Ordnungsmäßigkeit einer Nebenkostenabrechnung genügt es nunmehr, wenn als "Gesamtkosten" bei der jeweiligen Betriebskostenart die Summe der Kosten angegeben ist, die der Vermieter auf die Wohnungsmieter der gewählten Abrechnungseinheit umlegt hat. Eine möglichst übersichtliche Ausgestaltung der Betriebskostenabrechnung sei sowohl im Interesse des Mieters als auch des Vermieters. Typischerweise wolle der Mieter darüber informiert werden, mit welchem Umlageschlüssel der auf ihn entfallene Kostenanteil ermittelt worden sei und welche Beträge im Abrechnungsjahr auf ihn entfallen. Damit könne er überprüfen, ob die ihm in Rechnung gestellten Kosten dem Grunde nach umlagefähig seien, ob der richtige Umlageschlüssel verwendet wurde und die für die Abrechnungseinheit angesetzten Gesamtkosten der Höhe nach für ihn plausibel erscheinen. Ob der Vermieter diesen Gesamtbetrag zutreffend errechnet beziehungsweise ermittelt habe oder dabei nicht umlagefähig Kostenanteile mit angesetzt habe, sei ausschließlich eine Frage der materiellen Richtigkeit. Die sei durch den Mieter ohnehin nicht allein anhand der Abrechnung zu überprüfen, sondern nur mittels einer Einsicht in die Belege.