

## Mandanten-Informationsbrief Februar 2019

<b>Fristen und Termine</b>		
	<b>Fälligkeit</b>	<b>Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)</b>
<b>Steuerzahlungstermine im März 2019:</b>		
<b>Lohn- /Kirchenlohnsteuer</b>	11.03.	14.03.
<b>Umsatzsteuer</b>	11.03.	14.03.
<b>Einkommensteuer</b>	11.03.	14.03.
<b>Körperschaftsteuer</b>	11.03.	14.03.
<b>Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im März: für den Monat März</b>		
	27.03.	

### **Meldefrist für Photovoltaikanlagen läuft am 28.02. aus**

Wer eine Photovoltaikanlage betreibt, muss bis zum 28.02.2019 eine Meldung zur sogenannten Konformitätserklärung an den Netzbetreiber übermitteln. Hierauf hat die Energieagentur Rheinland-Pfalz hingewiesen. Die Betreiber von Anlagen sind verpflichtet, dem Netzbetreiber alle erforderlichen Daten zur Verfügung zu stellen, die für die Endabrechnung des Vorjahres benötigt werden. Zu melden sind u.a. die Anzahl der eingespeisten Kilowattstunden, ob eine Stromsteuerbefreiung vorliegt oder ob beispielsweise Regionalnachweise ausgestellt worden sind.

#### **Hinweis:**

Sollten Sie von Ihrem Netzbetreiber noch nicht zur Abgabe der Konformitätserklärung aufgefordert worden sein, so setzen Sie sich mit diesem in Verbindung, in welcher Form die Meldung einzureichen ist. I.d.R. stellen die Netzbetreiber hierfür elektronische Formulare zur Verfügung.

Neben der oben genannten Konformitätserklärung müssen Eigenversorger bis zum 28.02.2019 zusätzlich alle Informationen für die Abwicklung der EEG-Umlage an den Netzbetreiber übermitteln. Bei einer Meldepflicht gegenüber dem Übertragungsnetzbetreiber verlängert sich die Frist auf den 31.05.2019. Ausnahmen für diese Meldepflicht gibt es bei Solaranlagen mit einer installierten Leistung von höchstens sieben Kilowatt und für Strom aus sonstigen Stromerzeugungsanlagen mit einer installierten Leistung von höchstens einem Kilowatt. Diese sind von der Meldepflicht befreit.

Wird, ggf. neben der Eigenversorgung Strom an Dritte, wie z.B. die eigenen Mieter geliefert, müssen zusätzlich alle Daten über die an den Dritten gelieferte Energiemenge an den regelverantwortlichen Übertragungsnetzbetreiber gemeldet werden.

**Hinweis:**

Je nachdem, ob eine Einspeisung, ein Eigenverbrauch oder eine Lieferung an Dritte vorliegt, müssen unterschiedliche Meldungen fristgerecht abgegeben werden. Bei Versäumen der Frist drohen nicht unerhebliche Sanktionen, wie eine erhöhte EEG-Umlage oder Rückforderungsansprüche. Sollten Sie noch keine entsprechenden Meldungen abgegeben haben, sollten Sie sich schnellstmöglich an Ihren Netzbetreiber wenden.

**Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Verzinsung ab 2012**

Nachdem der IX. Senat des BFH in einem Beschluss zur Aussetzung der Vollziehung ernstliche Zweifel an der verfassungskonformen Höhe der steuerrechtlichen Verzinsung von Nachforderungszahlungen für Veranlagungszeiträume ab 2015 bekundet hatte, hat sich auch der VIII. Senat des BFH entsprechend geäußert. Er verwies darauf, dass beim Bundesverfassungsgericht bereits zwei Beschwerdeverfahren gegen die Höhe der Zinsen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anhängig seien.

Nun hat die Finanzverwaltung auf die neuen Beschlüsse des BFH reagiert und gewährt auf Antrag die Aussetzung der Vollziehung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. April 2012 - wenn gegen die Zinsfestsetzung Einspruch eingelegt wurde! Unerheblich ist dabei, zu welcher Steuerart und für welchen Besteuerungszeitraum die Zinsen festgesetzt wurden.

Die Finanzverwaltung stellt aber klar, dass die angeordnete Gewährung der Aussetzung der Vollziehung ab dem 1. April 2012 nicht dahingehend zu verstehen ist, dass tatsächlich Zweifel an der Höhe der Zinsen bestehen. Angesichts der bisherigen Nichtannahmebeschlüsse des BVerfG zur Verzinsungsregelung sei ungewiss, ob das BVerfG den Zinssatz von 0,5 % pro Monat bei einer neuerlichen Prüfung unter Berücksichtigung der weiteren Marktzinsentwicklung in den letzten Jahren nun tatsächlich als verfassungswidrig einstufen wird.

Für Verzinsungszeiträume vor dem 1. April 2012 wird eine Aussetzung der Vollziehung nur im Einzelfall gewährt, wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte und im Einzelfall ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers zu bejahen ist.

**Hinweis:**

Da Zinsansprüche als steuerliche Nebenleistung selbst keiner Verzinsung unterliegen, spricht nichts gegen die Stellung eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung der Zinsen. Man muss sich jedoch bewusst sein, dass diese dann zu einem späteren Zeitpunkt entrichtet werden müssen. Wer die festgesetzten Zinsen lieber sofort entrichten möchte, der sollte die Zinsfestsetzung jedoch offenhalten. Mit Verweis auf die Aktenzeichen beim Bundesverfassungsgericht, ist dies für Verzinsungszeiträume ab 2009 möglich.

Es ist zu hoffen, dass das Bundesverfassungsgericht die Beschwerden annimmt und klare Aussagen hinsichtlich der verfassungskonformen Höhe der Zinsen macht und den Gesetzgeber zwingt, die Höhe der Zinsen, ggf. rückwirkend, anzupassen. Dass dieser angesichts der bereits seit Jahren andauernden Niedrigzinsphase, die mit der Senkung des Leitzinses durch die EZB im Jahr 2008 ihren Anfang genommen hat, nicht reagiert, ist unverständlich. Ziel der Verzinsungsregelung ist, wirtschaftliche Vorteile, die dem Steuerpflichtigen oder dem Fiskus aus einer verspäteten Steuerfestsetzung erwachsen, auszugleichen. Das Festhalten an dem jährlichen Zinssatz von 6 % hat hingegen rein fiskalische Gründe, da die Erstattungsansprüche des Fiskus die der Steuerpflichtigen deutlich überwiegen.

**EU-Rat nimmt wichtige Änderungen bei der Mehrwertsteuer an**

Die EU arbeitet derzeit an der umfangreichsten Reform des europäischen Mehrwertsteuersystems seit 1993. Ziel ist ein endgültiges Mehrwertsteuersystem, bei dem das derzeit geltende Ursprungslandprinzip durch das Bestimmungslandprinzip abgelöst werden soll. Warenlieferungen und Dienstleistungen sollen dann nicht mehr primär in dem EU-Staat besteuert werden, in welchem der ausführende Unternehmer seinen Sitz hat, sondern in dem EU-Staat für den die Lieferung, bzw. sonstige Leistung bestimmt ist. Verbunden mit einer generellen Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens sollen so das Mehrwertsteuersystem vereinfacht und Mehrwertsteuerbetrug verhindert werden. Bis hier jedoch alle Interessen der unterschiedlichen EU-Staaten unter einen Hut gebracht sind, wird noch einige Zeit vergehen. Da bei einigen Problemfeldern jedoch dringender Reformbedarf besteht, haben sich die EU-Staaten zunächst auf die Umsetzung von vier kurzfristigen Änderungen des Mehrwertsteuersystems geeinigt. Der EU-Rat hat diese „Quickfixes“ nun angenommen. **Die Änderungen sollen ab dem 1. Januar 2020 greifen.**

**Mehrwertsteuer-IDNr. als Voraussetzung für steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung**

Zukünftig ist das Vorliegen einer gültigen ausländischen USt-ID-Nummer materielle Voraussetzung für eine steuerfreie Lieferung. In der Vergangenheit hatte der EuGH die Umsatzsteuerfreiheit auch bei einer fehlenden USt-ID-Nummer bejaht. Liegt dem Lieferer zukünftig keine ausländische USt-ID-Nummer vor, muss er die Lieferung der Umsatzsteuer unterwerfen.

**Neue Belegnachweise**

Es soll ein gemeinsamer Rahmen für die Belege festgelegt werden, die für die Beantragung einer Mehrwertsteuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen erforderlich sind. Entgegen der derzeitigen Gelangensbestätigung sollen zukünftig zwei Nachweisdokumente für die Steuerbefreiung erforderlich sein.

**Konsignationslager**

Ein Konsignationslager ist ein Lager, das der Lieferer in der Nähe seines Kunden unterhält. Der Kunde kann

aus dem Lager benötigte Waren entnehmen und erst nach der Entnahme geht das Eigentum an den Waren auf den Kunden über und die Ware wird diesem in Rechnung gestellt.

Bisher ist die deutsche Verwaltung davon ausgegangen, dass erst bei der Entnahme eine Lieferung an Kunden erfolgt, die im Inland der Umsatzsteuer unterliegt. Das Bestücken des Lagers durch den Lieferer ist als innergemeinschaftliches Verbringen zu behandeln, d.h. der Lieferer hatte im Inland auch einen innergemeinschaftlichen Erwerb anzumelden. Der BFH ging hingegen von einer direkten innergemeinschaftlichen Lieferung aus, wenn bereits eine verbindliche Bestellung der Ware durch den Kunden vor der Bestückung des Lagers vorgelegen hat. Der Kunde hat dann einen innergemeinschaftlichen Erwerb anzumelden. Die Rechtsprechung wurde auch von der Verwaltung akzeptiert.

Zukünftig ist EU-einheitlich geregelt, dass zum Zeitpunkt der Entnahme aus dem Konsignationslager eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Staat des Lieferers und ein innergemeinschaftlicher Erwerb im Mitgliedstaat des Erwerbers gegeben ist. Das Bestücken des Lagers ist folglich nicht steuerbar. Auf diese Weise wird vermieden, dass sich der Lieferer im Bestimmungsland registrieren muss.

### **Reihengeschäfte**

Bei einem Reihengeschäft schließen mindestens drei unterschiedliche Unternehmer Lieferverträge über denselben Gegenstand ab, wobei der Liefergegenstand direkt vom ersten Lieferer in der Reihe an den letzten Abnehmer der Reihe gelangt, es erfolgt also keine Warenbewegung an die Abnehmer, die zugleich auch Lieferer sind.

#### **Beispiel:**

*Der in den Niederlanden ansässige C bestellt eine Ware bei seinem Lieferanten B, der in Deutschland seinen Sitz hat. Da B die Ware nicht mehr vorrätig hat, bestellt er diese beim ebenfalls in Deutschland ansässigen Unternehmer A und beauftragt diesen, die Ware direkt an C in die Niederlande zu versenden. A stellt die Lieferung der Ware B in Rechnung, B berechnet die Lieferung an C weiter.*

Das Problem, das sich hier ergibt, ist, dass nur eine Lieferung in der Reihe die bewegte Warenlieferung darstellt, für die eine umsatzsteuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferung in Frage kommt. Die anderen Lieferungen sind sog. ruhende Lieferungen, die am Ort der ruhenden Lieferung der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen. Aufgrund der unterschiedlichen Behandlung der Reihengeschäfte in den einzelnen Mitgliedstaaten und der Rechtsprechung von EuGH und BFH ist es mittlerweile fast unmöglich geworden, eine rechtssichere Zuordnung der Warenbewegung zu einer Lieferung zu treffen. Doppelbesteuerung ist häufig die Folge. Mit den Quickfixes wird nun erstmalig eine EU-einheitliche Definition des Reihengeschäftes geschaffen. Nach der neuen Regelung liegt ein Reihengeschäft vor, wenn dieselben Gegenstände nacheinander geliefert werden und diese Gegenstände aus einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat unmittelbar vom ersten Lieferer bis zum letzten Erwerber in der Reihe versandt oder befördert werden.

Festzuhalten ist, dass nur EU-Lieferungen erfasst werden. Warenbewegungen in ein Drittland bleiben unberücksichtigt.

Liegt nach der neuen Definition ein Reihengeschäft vor, so wird die Versendung oder Beförderung nur der Lieferung an den Zwischenhändler zugeschrieben. Die warenbewegte Lieferung ist also grundsätzlich die Lieferung an den Zwischenhändler.

Davon abweichend wird die Versendung oder Beförderung (nur) der Lieferung durch den Zwischenhändler zugeschrieben, wenn der Zwischenhändler seinem Lieferer die USt-IdNr. mitgeteilt hat, die ihm vom Mitgliedstaat, aus dem die Gegenstände versandt oder befördert werden (Abgangsmitgliedstaat), erteilt wurde.

„Zwischenhändler“ im Sinne der Neuregelung ist ein Lieferer innerhalb der Reihe (mit Ausnahme des ersten Lieferers in der Reihe), der die Gegenstände selbst oder auf seine Rechnung durch einen Dritten versendet oder befördert. Dies bedeutet, dass die Vorschriften nur greifen, wenn ein mittlerer Unternehmer in der Reihe die Beförderung oder Versendung veranlasst. Organisiert der erste Lieferer oder der letzte Abnehmer die Beförderung bzw. Versendung, greift die neue Regelung nicht.

Es sind daher zukünftig vier Ausgestaltungen eines Reihengeschäftes denkbar:

#### **Der erste Lieferer in der Reihe versendet oder befördert die Ware.**

*Die bewegte Lieferung ist vom ersten Lieferer in der Reihe an den ersten Abnehmer zuzuordnen.*

#### **Ein mittlerer Unternehmer in der Reihe (also ein Unternehmer der zugleich Abnehmer als auch Lieferer ist) übernimmt den Versand oder die Beförderung der Ware.**

*Die Warenbewegung ist der Lieferung an den mittleren Unternehmer zuzuordnen, der die Beförderung oder Versendung der Ware übernommen hat (Zwischenhändler).*

#### **Wie im vorhergehenden Fall, nur legt der Zwischenhändler seinem Vorlieferanten eine USt-ID des Mitgliedstaates vor, in dem die Beförderung oder Versendung der Ware beginnt.**

*Die Warenbewegung ist der Lieferung des Zwischenhändlers an den nächsten Abnehmer zuzuordnen.*

#### **Der letzte Abnehmer in der Reihe übernimmt die Beförderung und Versendung der Ware.**

*Die bewegte Lieferung ist der Lieferung an den letzten Abnehmer zuzuordnen.*

**Hinweis:**

Die von der EU vorgezogenen Quickfixes zur großen Mehrwertsteuerreform sind zu begrüßen. Insbesondere bei den in der Praxis täglich vorkommenden Reihengeschäften besteht dringender Handlungsbedarf, da diese derzeit kaum noch handelbar sind. Problematisch bleibt der Nachweis, welcher der Beteiligten letztlich die Versendung oder den Transport der Ware veranlasst hat. Auch hier sollten EU-einheitliche Zuordnungskriterien definiert werden.

Die EU-Staaten haben bis Ende des Jahres Zeit, die Neuregelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie in nationales Recht umzusetzen.

**Wege aus der Pensionszusage**

Pensionszusagen einer GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer stellen bei einer geplanten Veräußerung der GmbH ein Hindernis dar und können zur Überschuldung beitragen, wenn die GmbH in die Krise gerät. Hier stellt sich dann die Frage, welche Maßnahmen ergriffen werden können, um die Pensionszusage zu „entsorgen“.

Ziel ist die Ausbuchung der Pensionszusage aus der Bilanz der GmbH bei einer möglichst geringen Steuerbelastung auf Seiten der Gesellschaft und des Gesellschafters.

**Verzicht**

Der einfachste Weg, eine mittlerweile unliebsame Pensionszusage loszuwerden und die Pensionsrückstellung in der Bilanz der Kapitalgesellschaft aufzulösen, ist, dass der bezugsberechtigte Gesellschafter auf seine Pensionsansprüche verzichtet. Soweit der Gesellschafter auf seine bereits erdienten und noch werthaltigen Pensionsansprüche verzichtet, wird jedoch ein fiktiver Lohnzufluss beim Gesellschafter bei einer gleichzeitigen verdeckten Einlage in die Kapitalgesellschaft, unterstellt. Laut Finanzverwaltung lässt sich eine Pensionszusage in zwei Teile aufspalten: in einen bereits erdienten Anteil, den sogenannten „past service“ und in einen noch zu erdienenden „future service“. Auf beide Teile der Pensionsansprüche kann unabhängig voneinander verzichtet werden.

Verzicht auf den „past service“

Wie bereits erwähnt, führt der Verzicht auf den werthaltigen „past service“ zu einem fiktiven Lohnzufluss beim Gesellschafter, den dieser als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Einkommensteuer unterwerfen muss, was aus Sicht des Gesellschafters besonders unvorteilhaft ist, da tatsächlich kein Barlohn zufließt. Dieser fiktive Lohnzufluss wird zeitgleich als (verdeckte) Einlage in die Gesellschaft behandelt. Verdeckte Einlagen führen zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung des Gesellschafters an der Kapitalgesellschaft, welche im Falle der Veräußerung oder Liquidation der Gesellschaft den Veräußerungsgewinn bzw. -verlust, der auf die Anteile des Gesellschafters entfällt, mindern bzw. erhöhen.

Da die Kapitalgesellschaft aufgrund des Verzichtes des Gesellschafters keine Pensionsansprüche mehr bedienen muss, ist die Pensionsrückstellung in der Bilanz aufzulösen. Dies führt zu einem Bilanzgewinn in der Höhe der Rückstellung, der jedoch außerhalb der Bilanz in der Körperschaftsteueranlagung der Gesellschaft wieder zu kürzen ist, da verdeckte Einlagen den Gewinn der Gesellschaft nicht erhöhen dürfen.

Die Höhe des Lohnzuflusses und der verdeckten Einlage bestimmen sich nach dem werthaltigen Teil der Pensionszusage (Teilwert). Für die Berechnung des werthaltigen Teils wird auf insolvenzrechtliche Grundsätze zurückgegriffen, d.h., dass auch die stillen Reserven der Wirtschaftsgüter der Gesellschaft zu berücksichtigen sind. Wurde zur Absicherung der Pensionsrückstellung eine Rückdeckungsversicherung abgeschlossen, die an den Gesellschafter verpfändet wurde, so ist die Pensionszusage zumindest in Höhe der Rückdeckungsversicherung werthaltig. Ist die Gesellschaft also zahlungsunfähig, kann der Gesellschafter auf die Pensionszusage verzichten, ohne dass er einen Lohnzufluss zu versteuern hat. Da hier dann aber auch keine verdeckte Einlage vorliegt, verbleibt es auf Gesellschaftsebene beim Gewinn, der durch die Auflösung der Pensionsrückstellung entsteht. Dieser wird aber in der Regel durch bestehende Verlustvorträge kompensiert. Ggf. kann auch eine Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne in Frage kommen, soweit der Verlustvortrag zur Kompensation nicht ausreicht und eine Sanierung angestrebt wird.

Verzicht auf den „future service“

Wird auf den noch nicht erdienten Anteil der Pensionszusage, den sogenannten „future service“, verzichtet, erfolgt auf Seiten des Gesellschafters kein Lohnzufluss und folglich liegt auch keine verdeckte Einlage vor.

Auf Seiten der Gesellschaft ist die Pensionsrückstellung anteilig aufzulösen, was einen zu versteuernden Bilanzgewinn zur Folge hat. Nach Auffassung der Finanzverwaltung hat eine Auflösung bis zur Höhe des Teilwertes der Pensionszusage zu erfolgen, der sich nach den einkommensteuerrechtlichen Regeln zur Berechnung der Pensionszusage ergeben hätte, wenn von Anfang an nur eine Pension in der später reduzierten Höhe zugesagt worden wäre.

Bei der Berechnung des bereits erdienten Teils der Pensionszusage ist bei beherrschenden Gesellschaftern der Zeitraum seit Erteilung der Pensionszusage bis zum Verzichtzeitpunkt ins Verhältnis des Zeitraums bis zum Erreichen des Pensionsalters zu setzen. Die Berechnung muss dabei taggenau erfolgen.

**Beispiel:**

*Einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer wurde zum 01.01.1999 eine monatliche Pensionszusage in Höhe von 6.000 € erteilt. Die Pension beginnt mit Erreichen des 65. Lebensjahres. Mit Ablauf des*

31.12.18 soll auf den „future service“ verzichtet werden. Zum 31.12.18 vollendet der Gesellschafter-Geschäftsführer sein 55. Lebensjahr.

Aus Vereinfachungsgründen soll die Pensionsrückstellung zum 31.12.18 600.000 € betragen.

### **Lösung:**

Zum Verzichtszeitpunkt sind seit Erteilung der Pensionszusage 20 Jahre vergangen. Der Zeitraum von der Pensionszusage bis zum Erreichen des Pensionsalters hätte 30 Jahre betragen.

Es liegt somit ein erdienter Anteil (past service) von 20/30 und ein noch zu erdienender Anteil (future service) von 10/30 vor. Die monatliche Pensionszusage kann also ohne Lohnzufluss und ohne verdeckte Einlage von 6.000 € auf 4.000 € reduziert werden.

Die Pensionsrückstellung ist auf 400.000 € zu mindern. Es entsteht ein Ertrag von 200.000 €.

### **Hinweis:**

In der Literatur wird die Auffassung vertreten, dass es möglich sein sollte, nur auf den „future service“ und den nicht werthaltigen Teil des „past service“ zu verzichten.

### **Abfindung**

Neben dem unentgeltlichen Verzicht auf den Pensionsanspruch besteht auch die Möglichkeit, dass der Gesellschafter gegen eine Abfindung auf die Pensionszusage verzichtet.

In der Praxis wird eine Abfindung oft mit einem Teilverzicht kombiniert, wenn die Gesellschaft eine Rückdeckungsversicherung für die Pensionsansprüche abgeschlossen hat. Hier verzichtet der Gesellschafter gegen die Auszahlung des Guthabens aus der Rückdeckungsversicherung auf die Pensionszusage.

Die Abfindung ist beim Gesellschafter grundsätzlich als Lohnzufluss aus nichtselbstständiger Arbeit zu versteuern. Auf Seiten der Gesellschaft stellt die Abfindungszahlung Betriebsausgaben dar.

#### Qualifizierung der Abfindung als verdeckte Gewinnausschüttung

Bei der Abfindung wird die Verpflichtung, eine Pension zu zahlen, durch den Abfindungsanspruch ersetzt. Dem Grunde nach liegt auf Seiten der Gesellschaft somit auch keine Vermögensminderung vor, die zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen kann. Die Abfindung kann aber in folgenden Fällen zu einer vGA führen:

- die Abfindung ist höher als der Barwert der Pensionszusage;
- die Pensionszusage enthält keine Abfindungsklausel.

#### Abfindung über dem Barwert

Ist die Abfindung höher als der Barwert der Pensionszusage, so liegt insoweit eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Um eine vGA zu vermeiden, sollte der Barwert daher durch ein finanzmathematisches Gutachten ermittelt und ggf. durch eine verbindliche Aussage des Finanzamtes abgesichert werden.

Ist die Abfindung hingegen niedriger als der Barwert, liegt insoweit ein Verzicht auf die Pensionsrückstellung, verbunden mit einer verdeckten Einlage und einem Lohnzufluss, vor.

#### Die Pensionsvereinbarung enthält keine Abfindungsklausel

Vereinbarungen mit einem beherrschenden Gesellschaftergeschäftsführer, bedürfen einer im Voraus getroffenen, klaren und eindeutigen Vereinbarung. Fehlt eine solche, wird die Leistung der GmbH an ihren Gesellschafter ansonsten in eine vGA umqualifiziert.

Damit eine Pensionszusage abgefunden werden kann, muss die Pensionsvereinbarung daher eine Abfindungsklausel enthalten. Fehlt eine solche, kann diese ggf. nachgeholt werden. Die Vereinbarung muss neben dem Zusagezeitpunkt eindeutige und präzise Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten.

Es sind auch Angaben für die versicherungsmathematische Ermittlung der Höhe der Versorgungsverpflichtung (z. B. anzuwendender Rechnungszinsfuß und anzuwendende biometrische Ausscheidewahrscheinlichkeiten (anzuwendende Sterbetafel)) schriftlich festzulegen.

### **Hinweis:**

Der Abfindung an einen Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführer steht, nach herrschender Literaturmeinung, das Betriebsrentengesetz entgegen. Gesetzlich unverfallbare Anwartschaften sind hiernach nur innerhalb eines laufenden Arbeitsverhältnisses uneingeschränkt abfindungsfähig und auch nur, wenn sie nicht in zeitlichem und sachlichem Zusammenhang mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses stehen.

Führt die Abfindung zu einer vGA, fließen dem Gesellschafter Kapitalerträge zu. Auf Seiten der Gesellschaft ist der Aufwand für die Abfindungszahlung außerbilanziell dem Gewinn der Gesellschaft wieder hinzuzurechnen. Eine vGA sollte daher unbedingt vermieden werden.

Liegt keine vGA vor, führt die Abfindung beim Gesellschafter zu Arbeitslohn. Nach der neueren BFH-Rechtsprechung dürfte die Fünftel-Regelung keine Anwendung finden, da diese voraussetzt, dass es sich um eine vom Vertragsverhältnis abweichende, atypische Auszahlung handelt. Da die Pensionszusage jedoch eine Abfindungsklausel enthalten muss, liegt im Falle der Abfindung keine atypische Auszahlung vor. Auf Seiten der Gesellschaft stellt die Abfindungszahlung Betriebsausgaben dar.

### **Übertragung auf einen Pensionsfonds**

Die Pensionsansprüche können auf einen Pensionsfonds übertragen werden. Bilanziell führt die Übertragung

zur ertragswirksamen Auflösung der Rückstellung. Die Zahlung an den Pensionsfonds, die für die Übernahme der Pensionsverpflichtung zu leisten ist, übersteigt i.d.R. die Pensionsverpflichtung deutlich. Die Zahlung ist sofort als Aufwand zu behandeln; daher ergibt sich ein Verlust auf Gesellschaftsebene.

#### Behandlung beim Gesellschafter

Die Zahlung an den Pensionsfonds führt auf Seiten des Gesellschafters zum Zeitpunkt der Zahlung zu Lohnzufluss.

Auf Antrag kann die Zahlung an den Pensionsfonds jedoch steuerfrei behandelt werden. Der Antrag hat zur Folge, dass auf Seiten der Gesellschaft die Zahlung an den Fonds nur in Höhe der aufzulösenden Rücklage als Betriebsausgaben abgezogen werden darf. Der die Rückstellung übersteigende Aufwand ist zu aktivieren und in den dem Wirtschaftsjahr der Übertragung folgenden zehn Wirtschaftsjahren gleichmäßig verteilt als Betriebsausgaben abzuziehen.

Die Steuerfreiheit betrifft zudem nur den „past service“. Soweit die Zahlung den „future service“ betrifft, ist nur eine Steuerfreiheit in Höhe von acht Prozent der Beitragsbemessungsgrenze der Rentenversicherung gegeben. Bei der Übertragung auf einen Pensionsfonds sollte daher zunächst auf den „future service“ verzichtet werden.

#### **Hinweis:**

Aufgrund der hohen Zahlungen, die an den Fonds zu leisten sind, wird in der Praxis bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern die Übertragung auf einen Pensionsfonds wohl kaum eine Alternative darstellen.

#### **Übertragung auf eine Unterstützungskasse**

Eine weitere Möglichkeit besteht in der Übertragung der Pensionszusage auf eine Unterstützungskasse. Auch hier ist auf Antrag eine steuerfreie Übertragung möglich. Dieser ist jedoch damit verbunden, dass weiterhin jährlich gleichbleibende oder steigende Beiträge geleistet werden. Da in der Regel angestrebt wird, zukünftige Zahlungsverpflichtung auszuschließen, kommt die Übertragung auf eine Unterstützungskasse daher in der Regel nicht in Frage. Möglich ist zudem die Übernahme der bestehenden Rückdeckungsversicherung durch die Unterstützungskasse, wenn die Versicherung von dieser fortgeführt wird und die Gesellschaft der Unterstützungskasse die Prämien der Versicherung erstattet.

Die Zahlungen an die Unterstützungskasse sind kein zufließender Arbeitslohn auf Seiten des Gesellschafters; erst in der Auszahlungsphase fließen diesem Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit zu.

#### **Übertragung auf eine Schwestergesellschaft**

Soll die Gesellschaft verkauft werden, kann eine neue GmbH gegründet werden, an welche die Pensionsverpflichtung gegen Einmalzahlung übertragen wird.

Die Schuldübernahme durch die andere Gesellschaft führt lediglich zu einem Schuldnerwechsel und bewirkt keinen Zufluss beim Pensionsberechtigten.

Das Entgelt für die Schuldenübernahme ist durch ein finanzmathematisches Gutachten zu bestimmen. Ein zu hohes bzw. zu niedriges Entgelt führt zur vGA bzw. verdeckten Einlage.

#### **Asset Deal**

Neben der Gründung einer Schwestergesellschaft bietet sich auch ein so genannter Asset-Deal an. Hierbei verkauft die Gesellschaft sämtliche Aktiva, außer den Rückdeckungsmitteln, gegen Übernahme aller Passiva, außer der Pensionsrückstellung, und Zahlung eines Kaufpreises, an eine neue oder bereits bestehende Gesellschaft.

Es verbleibt eine sogenannte Rentnergesellschaft, deren einziger weiterer Zweck die Abwicklung der bestehenden Pensionsansprüche ist.

Die bestehende Rückdeckungsversicherung kann gekündigt und an die Gesellschaft ausbezahlt werden. Da keine Übertragung der Pensionsverpflichtungen erfolgt und der Gesellschafter auch nicht auf die Pensionszusage verzichtet, kann kein Zufluss von Arbeitslohn vorliegen. Wurden sämtliche Mittel aufgebraucht, kann der Gesellschafter auf seine verbleibenden, nun nicht mehr werthaltigen, Ansprüche verzichten und die Gesellschaft kann abgewickelt werden.

#### **Hinweis:**

Die vorstehenden Ausführungen sollen nur einen groben Überblick über die Problematik der Entsorgung einer Pensionszusage geben. Das Thema ist äußerst komplex und erfordert im Einzelfall eine umfassende Beratung. Sprechen Sie uns an, wir erarbeiten mit Ihnen eine passende Lösung, um Ihre Gesellschaft von der Pensionszusage zu befreien.

### **Fehlende Steuerbescheinigung bei Ausschüttung aus Rücklage**

Die Gesellschafterversammlung einer GmbH hatte im Jahr 2010 eine Ausschüttung aus der Kapitalrücklage beschlossen und auch ausgezahlt – jedoch ohne eine entsprechende Bescheinigung zu erstellen. Zwar war aus den Bilanzunterlagen ersichtlich, dass eine Ausschüttung erfolgt sein musste, allerdings enthielten die beim Finanzamt abgegebene Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos sowie die mit der Körperschaftsteuererklärung für 2010 eingereichte Anlage keine Hinweise auf eine Ausschüttung. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass das steuerliche Einlagekonto unverändert festzustellen und Kapitalertragsteuer auf die Ausschüttung zu erheben sei. Die dagegen erhobene Klage wies das Finanzgericht Baden-Württemberg zurück.

Die GmbH scheiterte mit ihrer Klage auch im Revisionsverfahren vor dem BFH. Da die GmbH bis zum Tag

der Bekanntgabe des Bescheids über die Feststellung des Einlagekontos zum 31.12.2010 keine Steuerbescheinigung erteilt habe, sei von keiner Minderung des Einlagekontos aufgrund der Ausschüttungen des Jahres 2010 auszugehen und eine hiermit verbundene Gewinnausschüttung zu fingieren.

#### **Hinweis:**

Dieser Fall zeigt, wie wichtig die Einhaltung der Formalitäten bei einer Einlagenrückgewähr an den Gesellschafter ist. Die Gesellschaft muss ihren Anteilseignern die Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto nach amtlich vorgeschriebenem Muster bescheinigen und die Leistungen in einer Erklärung zur gesonderten Feststellung des Einlagekontos angeben. Wird dies versäumt, ist die ansonsten nicht steuerbare Einlagenrückgewähr der Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte zu unterwerfen.

### **Anzug ist keine Berufskleidung**

Ein Ehepaar war in den Streitjahren 2008 bis 2010 als selbständige Trauerredner und Trauerbegleiter tätig. In ihrer Gewinnermittlung machten sie Ausgaben für Kleidung und Schuhe sowie für Änderung, Reparatur und Reinigung von Kleidung als Betriebsausgaben geltend. Nach einer Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, es liege keine typische Berufskleidung vor, und bei bürgerlicher Kleidung scheidet ein Betriebsausgabenabzug aus.

Vor dem Finanzgericht trugen die Steuerpflichtigen vor, wie beim Leichenbestatter, beim Oberkellner und beim katholischen Geistlichen verleihe der schwarze Anzug der Position des Trauerredners Ausdruck und gebe den erwarteten Rahmen. Entscheidend sei die Erwartungshaltung der Hinterbliebenen und der Trauergemeinde. Der BFH habe die Aufwendungen für den schwarzen Anzug eines Leichenbestatters, eines Oberkellners und eines katholischen Geistlichen als typische Berufskleidung anerkannt. Diese Entscheidungen seien auf einen Bestattungsredner übertragbar.

Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen. Der BFH habe in ständiger Rechtsprechung die Auffassung vertreten, dass zwischen „typischer Berufskleidung“ einerseits und Kleidung, die diesem Typusbegriff nicht unterfällt (zumeist als „bürgerliche Kleidung“ bezeichnet) andererseits zu unterscheiden sei. Nach der BFH-Rechtsprechung seien die Aufwendungen für typische Berufskleidung (insgesamt) abziehbar, die Aufwendung für bürgerliche Kleidung nicht - auch nicht teilweise und nicht bei besonders hohen Aufwendungen und auch dann nicht, wenn die bürgerliche Kleidung überwiegend oder nahezu ausschließlich oder ausschließlich im Beruf getragen werde.

Dieser Auffassung schloss sich das Finanzgericht an. Die schwarzen Anzüge des Ehemanns und die schwarzen Blusen bzw. Pullover der Ehefrau würden sich in keiner Weise von dem unterscheiden, was nach allgemeiner Übung weiter Kreise der Bevölkerung als festliche Kleidung zu besonderen Anlässen getragen werde. Die Steuerpflichtigen könnten die Kleidung jederzeit zu privaten feierlichen Anlässen verwenden. Ob und ggf. in welchem Umfang sie dies tatsächlich getan hätten, sei nicht entscheidungserheblich.

#### **Hinweis:**

Aufgrund der Abweichung zu den von den Steuerpflichtigen genannten BFH-Entscheidungen hat das Finanzgericht die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen

### **Taxi als öffentliches Verkehrsmittel**

Streitig war, ob ein Taxi als „öffentliches Verkehrsmittel“ i.S. des Einkommensteuergesetzes zu qualifizieren ist und damit höhere Aufwendungen als die Entfernungspauschale geltend gemacht werden können.

Ein Steuerpflichtiger arbeitete als Geschäftsleiter in einer führenden Position. Seine berufliche Betätigung erforderte unstreitig ein hohes Maß an Flexibilität. Er hatte krankheitsbedingt einen Schwerbehindertenausweis (60 % ohne besondere Merkmale) und konnte selbst nicht mehr Auto fahren. Da die öffentliche Verkehrsanbindung zeitlich nicht hinreichend flexibel und zu langwierig war, nahm der Steuerpflichtige i.d.R. ein Taxi. Dabei fielen im Jahr 2015 Taxikosten von 6.500 € an, die er als Werbungskosten geltend machte. Das Finanzamt erkannte jedoch nur die Entfernungspauschale von 30 Cent an, was aufgrund der geringen Entfernung lediglich zur Berücksichtigung des Arbeitnehmerpauschbetrages von 1.000 € führte.

Mit der eingereichten Klage machte der Steuerpflichtige geltend, dass Taxis „öffentliche Verkehrsmittel“ darstellen würden und er krankheitsbedingt faktisch keine andere Möglichkeit gehabt habe, als mit dem Taxi zu seiner Arbeitsstätte zu fahren. Das Finanzamt war dagegen der Auffassung, die entsprechende Norm wolle ledig öffentliche, regelmäßig verkehrende Verkehrsmittel, nicht dagegen Taxis privilegieren. Zudem sei der Abzug der tatsächlichen Taxikosten auch deswegen nicht möglich, weil der Steuerpflichtige nur zu 60 % behindert sei und über kein Merkzeichen „G“ (für „Gebehindert“) verfüge.

Diese Auffassung teilte das Finanzgericht Thüringen nicht und gab der Klage statt. Mit der Entfernungspauschale sollen „sämtliche Aufwendungen“ abgegolten sein, die durch die Wege zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte veranlasst sind, es sei denn, es handle sich um Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel. Diese können auch angesetzt werden, soweit sie den als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag überschreiten.

Das Gericht entschied, dass hier die tatsächlichen Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen seien, da ein Taxi als „öffentliches Verkehrsmittel“ anzusehen sei. Für diese Wertung sprächen der Wortlaut der Norm sowie systematische und teleologische Argumente.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht schloss sich dabei der Literaturmeinung an. Aus dem Gesetzeswortlaut der Norm ergebe sich keine entsprechende Beschränkung und Taxis stünden der Öffentlichkeit ebenso zur Verfügung wie z.B. Busse, Bahnen, Fähren oder Flugzeuge. Auch im Umsatzsteuerrecht würden ausdrücklich die Beförderungen von Personen mit Taxen dem ermäßigten Steuersatz für Beförderungen im Nahverkehr unterstellt.

Da die entscheidende Rechtsfrage bislang höchstrichterlich noch nicht entschieden wurde, hat das Gericht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache die Revision zugelassen.

**Elternunterhalt als außergewöhnliche Belastung**

Vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg war die Berücksichtigung von Zahlungen im Rahmen des Elternunterhalts als außergewöhnliche Belastung streitig.

Ein zusammenveranlagtes Ehepaar beantragte die Berücksichtigung der Unterhaltszahlungen der Ehefrau an deren Mutter als außergewöhnliche Belastung. Das Finanzamt hat die geltend gemachten Aufwendungen dem Grunde nach zwar anerkannt. Gleichwohl blieben diese aufgrund der vom Finanzamt berechneten zumutbaren Belastung auf Grundlage des Einkommens beider Ehepartner ohne steuerliche Auswirkung.

Dagegen wehrten sich die Steuerpflichtigen mit der Begründung, bei der Berechnung hätte das Finanzamt nur die Einkünfte der Ehefrau berücksichtigen dürfen, da in der entsprechenden Vorschrift nur auf „einen“ Steuerpflichtigen Bezug genommen werde. Das sei auch sachgerecht, da die Unterhaltspflicht allein die Steuerpflichtige als Tochter betreffe. Im Übrigen sei eine nicht vollständige steuerliche Berücksichtigung des Elternunterhalts verfassungswidrig, da diese Aufwendungen der Sicherung des Existenzminimums der Eltern dienen und das sei grundsätzlich nicht zu besteuern.

Das Finanzgericht hat entschieden, dass bei der Ermittlung der zumutbaren Belastung entgegen der Auffassung der Steuerpflichtigen der Gesamtbetrag der Einkünfte beider Ehegatten zugrunde zu legen sei. Das gelte auch dann, wenn nur die Ehefrau zum Unterhalt verpflichtet sei. Dies folge nicht zuletzt aus der beantragten Zusammenveranlagung, bei der die Einkünfte der Ehegatten den Ehegatten gemeinsam zugerechnet und - soweit nichts Anderes vorgeschrieben ist - die Ehegatten sodann gemeinsam als Steuerpflichtiger behandelt werden.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht hat in seinem Urteil auch ganz klar die behauptete Verfassungswidrigkeit der Regelung verneint, soweit danach Zahlungen im Rahmen des Elternunterhalts, die für die krankheitsbedingte Pflege des Elternteils geleistet werden, nicht in voller Höhe zum Abzug zugelassen werden. Die Regelung führe weder zu einer Besteuerung des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums noch zu einer Ungleichbehandlung von Eltern- und Kindesunterhalt, wie es die Eheleute gerügt hätten. Bei seiner Argumentation konnte sich das Finanzgericht auf Urteile des BFH und des BVerfG stützen.

Das Ergebnis bleibt höchst unbefriedigend.

**Prozesskosten für Umgangsrecht**

Eine Steuerpflichtige war alleinerziehende Mutter einer im Jahr 2006 geborenen Tochter. Mit dem Vater der Tochter war sie nicht verheiratet. Sie machte in ihren Steuererklärungen für die Jahre 2013 bis 2015 u.a. Aufwendungen für Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen geltend. Bei den geführten Rechtsstreitigkeiten handelte es sich neben einem Rechtsstreit wegen zahnärztlicher Behandlungsfehler um einen Umgangsrechtsstreit und um ein Kindesunterhaltsverfahren. Bei dem Umgangsrechtsstreit versuchte der Vater, der zunächst keinen persönlichen Umgang mit seiner Tochter hatte, einen solchen zunächst außergerichtlich, später gerichtlich durchzusetzen. Nachdem ein eingeschalteter Sachverständiger feststellte, dass aus psychologischer Sicht der persönliche Umgang mit dem Vater nicht dem Kindeswohl entspreche, einigten sich die Beteiligten auf einen beschränkten Umgang ohne persönlichen Kontakt. Die Verfahrenskosten wurden vom Gericht zwischen den Verfahrensbeteiligten geteilt. Zur Feststellung der Höhe des Unterhaltsanspruchs begehrte die Steuerpflichtige Auskunft über die Einnahmen des Kindsvaters. Im gerichtlichen Verfahren erklärte sich der Vater bereit, den jeweiligen Höchstsatz zu zahlen, wodurch sich der Kindesunterhalt von 336 € auf 491 € erhöhte.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der geltend gemachten Aufwendungen für die verschiedenen Rechtsstreitigkeiten als außergewöhnliche Belastungen ab.

Das Finanzgericht urteilte, dass die Voraussetzungen für einen Abzug von Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen hinsichtlich der Aufwendungen für den Umgangsrechtsstreit vorlagen, da die minderjährige Tochter und damit die Steuerpflichtige insoweit Gefahr liefen, ihre Existenzgrundlage zu verlieren und ihre lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Das Gericht teilte nicht die vom BFH vertretene Auffassung, dass der Begriff „Existenzgrundlage“ allein die materielle Lebensgrundlage des Steuerpflichtigen erfasst. Vielmehr könne dieser Begriff ebenso wie die Formulierung „lebensnotwendige Bedürfnisse“ in den Fällen, in denen der Kernbereich des menschlichen Lebens betroffen ist, auch die Gefahr des Verlustes psychischer oder ideeller Bedürfnisse erfassen.

**Hinweis:**

Eine pauschale Berücksichtigung von Prozesskosten im Zusammenhang mit Umgangsrechtsstreitigkeiten wird man aus diesem Urteil des Finanzgerichts München wohl nicht ableiten können. Ob derartige Aufwendungen tatsächlich den Kernbereich des menschlichen Lebens betreffen und zwangsläufig erwachsen, lässt sich im Zweifel nur unter Berücksichtigung



der besonderen Umstände des Einzelfalls entscheiden.

Das Finanzgericht München hat sich bei seiner Entscheidung auch von dem Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf aus dem Jahr 2018 leiten lassen, das darüber zu entscheiden hatte, ob Aufwendungen für einen Umgangsrechtsstreit im Zusammenhang mit einer Kindesentführung ins Ausland abzugsfähig sind. Das Finanzgericht Düsseldorf bejahte dies.

Gegen beide Urteile der Finanzgerichte wurde Revision eingelegt.

## **Unternehmerbescheinigung für Onlinehändler erforderlich!**

Zum 1. Januar 2019 sind besondere Pflichten für die Betreiber eines Online-Marktplatzes in Kraft getreten. Nach den Neuregelungen hat der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes für Lieferungen eines Unternehmers über seine Plattform bestimmte Aufzeichnungen zu führen. Hierzu gehört auch die Aufzeichnung der erteilten Bescheinigung über die umsatzsteuerliche Erfassung des Unternehmers.

Die Betreiber solcher Onlinemarktplätze werden daher von den auf ihren Plattformen tätigen Händlern die Vorlage der entsprechenden Bescheinigung verlangen.

Das Bundesfinanzministerium hat mittlerweile die Vordruckmuster der Bescheinigung und des Antrags auf Ausstellung einer Bescheinigung veröffentlicht. Der Antrag ist schriftlich per Post oder E-Mail an das zuständige Finanzamt zu senden.

Die Bescheinigung über die Erfassung als Steuerpflichtiger ist längstens gültig bis zum 31. Dezember 2021. Sie wird zunächst in Papierform erteilt, es soll jedoch ein elektronischer Abruf eingerichtet werden. Soweit erforderlich, kann die dem Unternehmer erteilte Papierbescheinigung in ein elektronisches Format überführt und auf elektronischem Weg (an den Betreiber des Onlinemarktplatzes) weitergeleitet werden.

### **Hinweis:**

Unternehmer, die Handel über Onlineportale betreiben, sollten schnellstmöglich einen Antrag nach dem amtlichen Vordruckmuster „USt 1 TJ“ bei ihrem Finanzamt stellen. Es ist derzeit nicht abzusehen, wie lange die Bearbeitungszeit für die Ausstellung der Bescheinigung sein wird und wie die Marktplatzbetreiber reagieren, wenn zunächst keine Bescheinigung vorliegt.

Wir unterstützen Sie gerne bei der Antragstellung bei dem für Sie zuständigen Finanzamt. Sprechen Sie uns kurzfristig an.

## **Steckerfischverkauf im Biergarten eines anderen Unternehmers**

Eine KG betrieb u.a. Fischbratereien in verschiedenen Biergärten in und um München. Die sogenannten „Steckerfische“ wurden von Mitarbeitern gewürzt und über Holzkohlefeuer gegrillt. Die Fische wurden den Kunden im Ganzen (nicht filetiert) in Alufolie oder Packpapier verpackt übergeben. An den jeweiligen Fischständen waren nur Bretter zur Ablage und Übergabe der Fische angebracht; eigene Verzehrvorrichtungen waren nicht vorhanden. Die KG pachtete jeweils einen festen Standplatz. Die Pachtverträge für die Standplätze schloss sie entweder mit den Grundstückseigentümern oder den Betreibern der Biergärten. Die Biergärten warben auf ihrem jeweiligen Internetauftritt damit, dass in den Biergärten „Steckerfisch“ angeboten werde.

Die KG erfasste die Erlöse aus dem Fischverkauf in den Biergärten als ermäßigt zu besteuern Umsätze. Im Rahmen einer Betriebsprüfung vertrat der Prüfer die Auffassung, dass auf 90 % der Umsätze der Regelsteuersatz anzuwenden sei; die nicht in den Biergärten verzehrten, sondern mitgenommen Fische, schätzte der Prüfer auf 10 %. Nach erfolglosem Einspruch scheiterte auch die eingereichte Klage.

Das Finanzgericht führte dazu aus, dass nach der Rechtsprechung des EuGH und des BFH bei der Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung auf die Sicht des Durchschnittsverbrauchers abzustellen sei. Dabei sei eine Gesamtbetrachtung aller Umstände, unter denen der Umsatz erfolge, maßgebend. Beim Bereitstellen von Bierzeltgarnituren werde nach der Rechtsprechung regelmäßig die Schwelle zum Restaurationsumsatz und damit zur Dienstleistung überschritten. Dabei könne das bloße Vorhandensein von Mobiliar nicht in jedem Fall auch als Dienstleistungselement angesehen werden. Zudem könnten Verzehrvorrichtungen eines Dritten grundsätzlich nicht berücksichtigt werden, selbst wenn diese auch im Interesse des leistenden Unternehmers zur Verfügung gestellt waren.

Im vorliegenden Fall sei zwar ein Mitbenutzungsrecht ausdrücklich nicht vereinbart worden. Für das Gesamtkonzept „Biergarten“ sei aber wesentlich, dass dem Besucher nicht nur Speisen und Getränke in Selbstbedienung, sondern auch eine angenehme Umgebung zum Verzehr im Freien geboten werde. Zu dem Konzept des Betriebs des „Steckerfisch“-Standes im Biergarten, der sowohl im Interesse der KG als auch der Betreiber gelegen habe, habe auch gehört, dass der Käufer den Fisch an den Bierzeltgarnituren des Betreibers essen dürfe. Denn der im Ganzen verkaufte Fisch habe grundsätzlich nur an einem Tisch filetiert und verzehrt werden können.

### **Hinweis:**

In seinem Wiesnbrezn-Urteil im Jahr 2017 war der BFH davon ausgegangen, dass Personen, die ausschließlich Brezeln von den Brezelverkäufern erwarben, zur Nutzung der Bierzeltgarnituren nicht berechtigt waren, wenn sie vom Festzeltbetreibers keine Speisen und Getränke kauften. Insofern hat der BFH in den Wiesnbrezn nur eine Abrundung des gastronomischen Angebots der Festwirte durch den Dritten gesehen.

Das Finanzgericht hat in Abgrenzung dazu klargestellt, dass es sich bei den gegrillten Fischen nicht um ein Zusatzangebot, sondern um ein Hauptgericht gehandelt habe, dessen Verzehr ohne Tisch grundsätzlich nicht möglich sei, da er filetiert werden musste.

## **Steuerbefreiung notärztlicher Bereitschaftsdienste**

Ein Arzt erzielte im Jahr 2009 sowie im Vorjahr 2008 sowohl umsatzsteuerfreie als auch umsatzsteuerpflichtige Umsätze. Hierzu zählten auch Entgelte für den Bereitschaftsdienst bei Sport- und ähnlichen Veranstaltungen. Die Aufgaben des Steuerpflichtigen umfassten dabei die Kontrolle des Veranstaltungsbereichs im Vorfeld und die Beratung der Verantwortlichen im Hinblick auf mögliche Gesundheitsgefährdungen. Während der Veranstaltung sollte der Arzt bei kontinuierlichen Rundgängen frühzeitig Gefahren und gesundheitliche Probleme der anwesenden Personen erkennen sowie bei Bedarf notwendige ärztliche Untersuchungen und Behandlungen von Patienten durchführen. In Rechnung gestellt wurde die "notärztliche bzw. sanitätsdienstliche Betreuung". Umsatzsteuer wurde in den Rechnungen nicht ausgewiesen.

Das Finanzamt unterwarf diese vom Steuerpflichtigen für den Veranstalter erbrachten Leistungen der Umsatzsteuer. Die hiergegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht mit der Begründung ab, die bloße Anwesenheit und Leistungsbereitschaft des Steuerpflichtigen stelle keine ärztliche Leistung dar.

Der BFH vertritt hier eine großzügigere Auffassung und gab der Klage statt. Die Vorschriften zur Umsatzsteuerbefreiung von Heilbehandlung im Bereich der Humanmedizin würden auf der MwStSystRL beruhen. Dabei umfasse der Begriff der "Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin" die Diagnose, die Behandlung sowie die Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen und sei nach der EuGH-Rechtsprechung nicht eng auszulegen. Dazu gehörten auch Leistungen, die zum Zweck der Vorbeugung sowie zum Schutz einschließlich der Aufrechterhaltung oder Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit erbracht werden.

Danach handelt es sich bei den vom Steuerpflichtigen ausgeführten Diensten um Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, denn zumindest der ärztliche Notfalldienst diene unmittelbar dem Schutz und der Aufrechterhaltung der menschlichen Gesundheit.

Insofern habe der Steuerpflichtige nicht lediglich Anwesenheit und Einsatzbereitschaft geleistet. Vielmehr hätten seine Leistungen als Arzt - ähnlich wie Leistungen zum Zweck der Vorbeugung - darauf abgezielt, gesundheitliche Gefahrensituationen frühzeitig zu erkennen, um sofort entsprechende Maßnahmen einleiten und damit einen größtmöglichen Erfolg einer (späteren) Behandlung sicherstellen zu können. Das sei eine unmittelbar ärztliche Tätigkeit, die auch nur von einem Arzt geleistet werden könne.

## **Von Mietwagenunternehmen durchgeführte Krankenfahrten**

Der BFH hatte bereits 2014 entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz Anwendung finden kann, wenn die mit Mietwagen durchgeführten Krankenfahrten auf gleichermaßen für Taxis geltenden Sondervereinbarungen beruhen.

Jetzt hat das BMF zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf von Mietwagenunternehmen durchgeführte Krankenfahrten mit einem aktuellen Schreiben Stellung genommen. Dabei wurde eine Vereinfachungsregelung eingefügt, wonach die Gleichartigkeit dieser für Mietwagen- bzw. Taxiunternehmer geltenden Sondervereinbarungen für den Bereich der Krankenfahrten aus Vereinfachungsgründen regelmäßig unterstellt werden kann.

## **Enteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft**

Ein Steuerpflichtiger erwarb im Jahr 2005 das Alleineigentum an einem unbebauten Grundstück. Im Jahr 2008 führte die Stadt ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ dabei in Bezug auf das Grundstück einen sog. Sonderungsbescheid gegenüber dem Steuerpflichtigen, infolgedessen das Eigentum auf die Stadt übergehen sollte. Als Entschädigung für den Eigentumsübergang zahlte die Stadt einen Betrag von 600.000 € an den Steuerpflichtigen.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Enteignung des Grundstücks durch die Stadt ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft darstelle, da zwischen Erwerb und Enteignung weniger als zehn Jahre vergangen seien und deshalb ein Veräußerungsgewinn (sog. "Spekulationsgewinn") von rund 175.000 € angefallen und zu versteuern sei.

Dem folgte das Finanzgericht Münster nicht und gab der hiergegen erhobenen Klage statt. Es vertrat dabei die Auffassung, dass die hoheitliche Übertragung des Eigentums an dem streitgegenständlichen Grundstück auf die Stadt nicht als Veräußerungsgeschäft anzusehen sei.

Ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft setze voraus, dass die Eigentumsübertragung auf eine wirtschaftliche Betätigung des Veräußernden zurückzuführen ist. Hierzu müsse ein auf die Veräußerung gerichteter rechtsgeschäftlicher Wille des Veräußernden vorhanden sein.

Ein solcher Wille fehle, wenn ein Grundstück enteignet wird.