



## Newsletter Februar 2020

### Inhaltsübersicht :

#### GESETZGEBUNG

1. Bürokratieentlastungsgesetz:  
Bundesrat stimmt Maßnahmenpaket zu

#### UNTERNEHMER

2. Elektronischer Geschäftsverkehr: Neue Mehrwertsteuervorschriften zur Betrugsbekämpfung
3. Europäischer Gerichtshof: Vorsicht bei Subventionen und Zuschüssen
4. Reihengeschäft: Zuordnung der Warenbewegung
5. Europäischer Gerichtshof: Lieferung an nicht identifizierbaren Empfänger im Drittland steuerfrei?
6. Europäischer Gerichtshof: Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig?
7. Kassenprüfung im Insolvenzverfahren: Wer ist vorsteuerabzugsberechtigt?
8. Bistro einer Behindertenwerkstatt: BFH schränkt Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ein
9. Sollbesteuerung: Klagerücknahme bewirkt umsatzsteuerpflichtige Leistung
10. Kulturelle Dienstleistungen: Umsätze eines Dirigenten bleiben umsatzsteuerfrei
11. Abgeltungsteuersystem: Wie der Forderungsverzicht eines Gesellschafters zu berücksichtigen ist
12. Nachträgliche Anschaffungskosten: Nachweis von Gesellschafterforderungen im Fokus
13. Einkommensteuer: Hinzurechnungsbetrag bei Feststellung des verrechenbaren Verlusts
14. Gewerbesteuer: Keine erweiterte Grundbesitzkürzung ohne Grundstück
15. Elektronische Kassen: BMF verlängert Frist zur Aufrüstung der Systeme

#### FREIBERUFLER

16. Gewerbebetrieb versus freier Beruf: Welche Einkunftsarten werden in Heil(hilfs)berufen erzielt?

#### GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

17. Gemeinnützige GmbH: Keine Selbstlosigkeit bei Cash Circles
18. Geschäftsführervergütung: Nebeneinander von Pensionen und laufendem Gehalt in Grenzen möglich
19. Wegzugsbesteuerung: BMF gewährt Stundung bei Verlegung des Wohnsitzes in die Schweiz
20. Haftung: Zum Auswahlermessen bei Inanspruchnahme von Geschäftsführern
21. Nichtfristgerechte Rentenbezugsmitteilungen: Verspätungsgeld ist grundrechtskonform

#### ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

22. Beschränkte Steuerpflicht: BMF zur Erfassung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen
23. Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer: Ab dem 01.01.2020 müssen ELStAM abgerufen werden

#### HAUSBESITZER

24. Steuerfreier Immobilienverkauf: Wie lange eine Selbstnutzung vor dem Verkauf bestehen muss
25. Vererben eines Familienheims: Steuerbefreiung entfällt bei Eigentumsaufgabe binnen zehn Jahren

#### ALLE STEUERZAHLER

26. Basisbeiträge zur Krankenversicherung: Bei „Parallelversicherung“ sind nur gesetzliche Versicherungsbeiträge unbegrenzt abziehbar
27. Alterseinkünfte: Steuerzahlerbund kritisiert Doppelbesteuerung von Rentnern
28. Einkommensteuer: Sonderausgabenabzug für Kirchensteuer
29. Erbschaftsteuer: Erbschaftsteuer bei fondsgebundenen Termfix-Lebensversicherungen
30. Kein Verfahrensmangel: Klageabweisung ohne ausdrücklichen Antrag des Beklagten ist zulässig

#### STEUERTERMINE

Sie Tabelle auf Seite 22.



## GESETZGEBUNG

### 1. Bürokratieentlastungsgesetz: Bundesrat stimmt Maßnahmenpaket zu

Der Bundesrat hat am 08.11.2019 dem Bürokratieentlastungsgesetz III zugestimmt. Mit diesem Gesetz sollen die Wirtschaft, die Bürger und die Verwaltung um ca. 1,1 Mrd. € Bürokratiekosten entlastet werden.

Aus steuerlicher Sicht sind unter anderem folgende Entlastungsmaßnahmen vorgesehen:

- Arbeitgeber haben bereits jetzt die Möglichkeit, die Gesundheit und Arbeitsfähigkeit der Beschäftigten durch zielgerichtete betriebsinterne Maßnahmen der Gesundheitsförderung oder entsprechende Barleistungen für Maßnahmen externer Anbieter zu erhalten. Das Gesetz (gilt ab dem 01.01.2020) sieht vor, dass der **Freibetrag** von 500 € auf **600 €** angehoben wird.
- Ein Steuerklassenwechsel ist bei Ehegatten ab 2020 auch mehrfach im Kalenderjahr möglich. Bisher konnte die Steuerklasse nur einmal im Kalenderjahr gewechselt werden.
- Bei der **Pauschalierung der Lohnsteuer für Teilzeitbeschäftigte und geringfügig Beschäftigte** sind ab dem 01.01.2020 folgende Änderungen vorgesehen: Die **Tageslohngrenze**, bis zu der die Pauschalierung der Lohnsteuer bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern zulässig ist, wird **auf 120 € erhöht**. Ebenfalls angehoben wird der **durchschnittliche Stundenlohn**, bis zu dem eine Pauschalierung der Lohnsteuer möglich ist. Konkret ist eine Anhebung von 12 € auf **15 €** vorgesehen. Für kurzfristige, im Inland ausgeübte Tätigkeiten beschränkter steuerpflichtiger Arbeitnehmer, die einer ausländischen Betriebsstätte des Arbeitgebers zugeordnet sind, kann die Lohnsteuer für die im Inland ausgeübte Tätigkeit künftig mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erhoben werden.
- Die **Pauschalierungsgrenze** der Beiträge des Arbeitgebers für eine **Gruppenunfallversicherung** wird ab 2020 **auf 100 € angehoben**.
- **Neugründer** sollen unter bestimmten Voraussetzungen **nur noch vierteljährlich** eine **Umsatzsteuer-Voranmeldung** abgeben müssen (bisher: monatlich). Dies soll für die Jahre 2021 bis 2026 gelten.
- Die **Umsatzgrenze für Kleinunternehmer** wird zum 01.01.2020 von 17.500 € auf **22.000 € angehoben**.

## UNTERNEHMER

### 2. Elektronischer Geschäftsverkehr: Neue Mehrwertsteuervorschriften zur Betrugsbekämpfung

Die EU-Mitgliedstaaten haben sich am 08.11.2019 auf neue Mehrwertsteuervorschriften zur **Betrugsbekämpfung im elektronischen Geschäftsverkehr** sowie auf einfachere Vorschriften für **Kleinunternehmen** geeinigt. Mithilfe der vorgeschlagenen Maßnahmen sollen **Betrugsbekämpfungsbehörden** erstmals Zugang zu Daten bei Online-Einkäufen erhalten. Ziel ist es, wirksamer gegen den Mehrwertsteuerbetrug in diesem Bereich vorgehen zu können. Dieser wird auf rund 5 Mrd. € pro Jahr geschätzt. Es handelt sich um Daten von Intermediären wie Kreditkartenunternehmen und anderen Zahlungsdienstleistern, über die mehr als 90 % der Online-Einkäufe in der EU abgewickelt werden. Die Zahlungsdienstleister werden verpflichtet, den Behörden der Mitgliedstaaten entsprechende **Zahlungsdaten zu grenzüberschreitenden Verkäufen** mitzuteilen. Diese werden dann von den Betrugsbekämpfungsbehörden analysiert und ausgewertet. Damit können Onlineverkäufer aus der EU und aus Drittländern, die ihren Mehrwertsteuerpflichten nicht nachkommen, identifiziert werden.



Weitere Entscheidungen der EU-Mitgliedstaaten sollen den **Verwaltungsaufwand** und die **Bürokratie für Kleinunternehmen verringern** sowie **identische Wettbewerbsbedingungen** unabhängig vom Unternehmenssitz in der EU schaffen. In diesem Zusammenhang wurden die bereits bestehenden Mehrwertsteuer-Sonderregelungen für Kleinunternehmen in der EU aktualisiert, um grenzüberschreitende Aktivitäten zu fördern. Bislang variierten die Schwellenwerte für die Inanspruchnahme von Mehrwertsteuerbefreiungen innerhalb der EU-Staaten. Gemäß der neuen Vereinbarung gilt für den Inlandsumsatz künftig ein einheitlicher **Schwellenwert von 85.000 €** für Unternehmen, die nur in ihrem eigenen Mitgliedstaat tätig sind. Kleinunternehmen aus anderen Mitgliedstaaten, die diesen Schwellenwert nicht überschreiten, sollen unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls von der vereinfachten Regelung profitieren, sofern ihr **Jahresumsatz 100.000 €** nicht übersteigt.

Die Vorschriften betreffen ferner **weitere Vereinfachungen für Kleinunternehmen** bei der Erfüllung ihrer Mehrwertsteuerpflichten (z.B. Registrierung, Berichterstattung).

**Hinweis:** Die oben genannten Änderungen sollen im Januar 2024 in Kraft treten.

### 3. Europäischer Gerichtshof: Vorsicht bei Subventionen und Zuschüssen

In zwei Verfahren hat sich der Europäische Gerichtshof (EuGH) mit der Frage beschäftigt, in welcher Höhe eine **von einem Dritten subventionierte Lieferung** der Umsatzsteuer unterliegt. Der Bundesfinanzhof hatte Zweifel, ob nicht eine unmittelbar mit dem Preis der Lieferungen zusammenhängende Subvention vorliegt, die die Bemessungsgrundlage erhöht.

In den beiden Fällen ging es um Großhändler für Obst und Gemüse, die als **Erzeugerorganisationen** fungierten. Sie betrieben einen Betriebsfonds zur Finanzierung von Investitionen ihrer Mitglieder. Die Großhändler verkauften an ihre Mitglieder Investitionsgüter und stellten ihnen nur einen Anteil ihrer Anschaffungskosten zuzüglich Umsatzsteuer in Rechnung. Alle übrigen Kosten wurden aus dem Betriebsfonds gespeist.

Gemäß der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL) stellen die Zahlungen aus dem Fonds (verbilligte Lieferungen) **Drittentgelt** dar. Danach ist die Bemessungsgrundlage alles, was den Wert der Gegenleistung bildet, die der Leistende vom Leistungsempfänger erhält, einschließlich der unmittelbar mit dem Preis dieser Lieferungen zusammenhängenden Subventionen.

Für die Einbeziehung der Subvention setzt der EuGH voraus, dass die Subvention **von einem Dritten für eine bestimmte Leistung gezahlt** wird, die Subvention **dem Abnehmer des Gegenstandes zugutekommt** und die von der Subvention verkörperte **Gegenleistung bestimmbar** ist.

Anhand dieser **Voraussetzungen** ist eine Unterscheidung von steuerbaren Entgeltbestandteilen und nicht-steuerbaren Zuschüssen in den Fällen, in denen bestimmte Leistungen durch Dritte subventioniert werden, möglich. Das Umsatzsteuergesetz ist bereits zum 01.01.2019 um die Anforderungen der MwStSystRL ergänzt worden. Seitdem sind Subventionszahlungen **Bestandteil des Entgelts**. Es ist jedoch nicht jede Subventionszahlung Teil der Gegenleistung und damit Bestandteil der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage. Die Subvention unterliegt nur dann der Umsatzbesteuerung, wenn ein **unmittelbarer Zusammenhang der Subvention zum Preis der Lieferungen** besteht.

**Hinweis:** Die Urteilsfälle haben vor allem Relevanz für Steuerpflichtige, die nicht vorsteuerabzugsberechtigt sind, insbesondere gemeinnützige Einrichtungen. Holen Sie sich im Zweifelsfall fachkundigen Rat ein.



#### 4. Reihengeschäft: Zuordnung der Warenbewegung

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich aktuell mit der Frage zu beschäftigen, welcher Umsatz in einer **grenzüberschreitenden Lieferkette** mit mehreren Umsätzen als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung anzusehen ist, wenn nur **eine physische Warenbewegung** vorliegt.

Bei einem tschechischen Vorabentscheidungsersuchen ging es um ein Unternehmen, das vor allem im Bereich des Kraftverkehrs tätig und Inhaber mehrerer Tankstellen war. Es beförderte mit eigenen Fahrzeugen Kraftstoff aus anderen Mitgliedstaaten (Österreich, Deutschland, Slowakei, Slowenien) vom dortigen Lieferanten zum Bestimmungsort (Tschechische Republik). Dabei wurden die Waren mehrfach weiterverkauft. Der Transport erfolgte jedoch nur einmal vom Kläger zum Endabnehmer in der Tschechischen Republik.

In vielen Fällen war der Kläger selbst der Endabnehmer des Kraftstoffs, den er von Lieferanten, die in der Tschechischen Republik zu Mehrwertsteuerzwecken registriert waren, kaufte. Der Kläger befand sich in diesen Fällen am **Ende der Lieferkette**. Er verkaufte in anderen Fällen den Kraftstoff an eigene Abnehmer weiter. In diesen Fällen befand sich der Kläger in der **Mitte der Lieferkette**.

Er übernahm den Kraftstoff direkt an den Raffinerien in den anderen Mitgliedstaaten und beförderte ihn in die Tschechische Republik. Nach Überschreiten der Grenze erfolgte die Zollabfertigung. Der Kläger setzte die Beförderung bis zum Entladeort fort (entweder zu seinen eigenen Tankstellen oder denen seiner Abnehmer).

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug, da es **innergemeinschaftliche steuerfreie Lieferungen** annahm. Die Generalanwältin vertrat jedoch die Auffassung, dass es entscheidend darauf ankomme, wer beim grenzüberschreitenden Transport des Gegenstandes die **Gefahr für den zufälligen Untergang der Ware** trage.

Die steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung soll dann jene sein, deren Ort am Beginn der Beförderung liegt. Vorausgehende Lieferungen in der Lieferkette sind im Abgangsmittgliedstaat steuerpflichtig, nachfolgende Lieferungen in der Lieferkette im Bestimmungsmittgliedstaat. Wer während des Transports der **zivilrechtliche Eigentümer** ist, **spielt hierbei keine Rolle**.

**Hinweis:** Der Ausgang des Verfahrens bleibt abzuwarten, insbesondere, ob der EuGH für die Praxis eindeutige und leicht bestimmbare Kriterien der Bestimmung der bewegten Lieferung in einem Reihengeschäft festlegt.

#### 5. Europäischer Gerichtshof: Lieferung an nicht identifizierbaren Empfänger im Drittland steuerfrei?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich mit der Frage beschäftigt, ob ein Mitgliedstaat das Recht auf eine **steuerfreie Ausfuhrlieferung** versagen darf, wenn der Erwerber der Lieferung nicht identifiziert wird.

Bei einem polnischen Vorabentscheidungsersuchen ging es um eine polnische Gesellschaft, die im Jahr 2007 Mobilfunktelefone an zwei ukrainische Unternehmen verkaufte. Die dortigen Steuerbehörden stellten fest, dass das Verfahren zur Ausfuhr dieser Telefone nach Orten außerhalb der Union durchgeführt wurde. Die Telefone wurden jedoch nicht von den auf den Rechnungen genannten Unternehmen, sondern von anderen, **nicht identifizierten Unternehmen** erworben. Die Steuerbehörde schlussfolgerte, dass keine Lieferung von Gegenständen im Sinne des dortigen Mehrwertsteuergesetzes stattgefunden habe.



Der EuGH stellt klar, dass die Ausfuhr eines Gegenstandes durchgeführt worden ist und die Steuerbefreiung der Ausfuhrlieferung anwendbar ist. **Voraussetzung** ist, dass das Recht, wie ein **Eigentümer** über diesen Gegenstand zu verfügen, **auf den Erwerber übertragen** worden ist, der **Lieferant nachweist**, dass der Gegenstand an einen Ort außerhalb der Union versandt worden ist **und** der Gegenstand aufgrund dieses Versands das Hoheitsgebiet der Union **physisch verlassen** hat.

Die Tatsache, dass ausgeführte Gegenstände außerhalb der Union von einem nicht identifizierten Empfänger erworben werden, schließt nicht aus, dass diese **objektiven Kriterien** erfüllt sind. Die Entscheidung für das Vorliegen einer steuerfreien Ausfuhrlieferung kann daher nicht davon abhängig gemacht werden, dass der Empfänger nicht identifiziert wird. Es sei denn, dass dadurch der Nachweis verhindert wird, dass der Umsatz eine Lieferung von Gegenständen darstellt. Eine Versagung der Steuerbefreiung ist jedoch auch möglich, wenn der Unternehmer gewusst hat oder hätte wissen müssen, dass diesem Umsatz ein **Betrug** anhaftet.

**Hinweis:** Wenn Sie sich unsicher sind, ob sie von der Entscheidung des EuGH betroffen sind, sprechen Sie uns an.

## 6. Europäischer Gerichtshof: Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzugsfähig?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat demnächst Gelegenheit, seine bisherige Rechtsprechung zum Abzug der **Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer** weiter zu präzisieren.

In einem slowakischen Vorabentscheidungsersuchen ging es um ein Logistikunternehmen, das die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abziehen wollte.

Das slowakische Gericht legte dem EuGH dementsprechend die Frage vor, ob das Recht auf Vorsteuerabzug davon abhängig ist, dass der Unternehmer, der die Einfuhrumsatzsteuer entrichtet hat, auch das **Eigentum an den eingeführten Gegenständen** hat.

Zudem steht vor Gericht die Frage zur Debatte, ob das **Recht auf Vorsteuerabzug** nur dann entsteht, wenn die eingeführten Gegenstände für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmens in Form einer Veräußerung dieser Gegenstände im Inland, eine Lieferung in einen anderen Mitgliedstaat oder eine Ausfuhr in einen Drittstaat verwendet werden.

Der EuGH hat ferner zu prüfen, ob unter den gegebenen Umständen die Voraussetzung eines direkten oder unmittelbaren **Zusammenhangs** der erworbenen Gegenstände **mit den Ausgangsumsätzen** erfüllt ist.

**Hinweis:** Die Entscheidung des EuGH darf mit Spannung erwartet werden.

## 7. Kassenprüfung im Insolvenzverfahren: Wer ist vorsteuerabzugsberechtigt?

Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass der **Insolvenzverwalter** der **umsatzsteuerliche Leistungsempfänger** einer durch den Gläubigerausschuss beauftragten **Kassenprüfung** ist. In diesem Fall ist der Insolvenzverwalter **vorsteuerabzugsberechtigt**.



In der Rechtssache klagte der Insolvenzverwalter einer Aktiengesellschaft. Gemäß der Insolvenzordnung wurde ein Gläubigerausschuss eingerichtet, der einen externen Kassenprüfer beauftragte. Strittig war, wem der Vorsteuerabzug aus der Rechnung, die der Kassenprüfer ausstellte, zustand. Das Finanzamt versagte den durch den Insolvenzverwalter vorgenommenen Vorsteuerabzug, da der Kassenprüfer seine Leistung nicht ihm gegenüber, sondern gegenüber den Mitgliedern des Gläubigerausschusses erbracht habe.

Das FG entschied zugunsten des Insolvenzverwalters, da weder der Gläubigerausschuss noch dessen Mitglieder umsatzsteuerrechtlich Empfänger der Leistungen des Kassenprüfers seien. Der umsatzsteuerliche **Leistungsaustausch** betreffe nur den Kassenprüfer und die Insolvenzmasse. Der Gläubigerausschuss habe lediglich die Aufgabe gehabt, den Kassenprüfer zu beauftragen. Die in diesem Zusammenhang entstehenden Aufwendungen seien **Masseverbindlichkeiten**.

**Hinweis:** Die Revision vor dem Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

## 8. Bistro einer Behindertenwerkstatt: BFH schränkt Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes ein

Viele gemeinnützige Einrichtungen sollten prüfen, ob sie für die Umsätze ihrer Zweckbetriebe weiterhin den **ermäßigten Umsatzsteuersatz** anwenden können. Grund ist ein neues Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH), nach dem die Umsätze einer gemeinnützigen Behindertenwerkstatt aus einem **öffentlich zugänglichen Bistro** selbst dann nicht ermäßigt besteuert werden dürfen, wenn mit diesen Leistungen **satzungsmäßige Zwecke** verwirklicht werden.

Der Verein im Urteilsfall unterstützt Menschen mit Behinderung, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands der Hilfe bedürfen. Er wollte seine im öffentlichen Betrieb (Bistro und Toilette) erbrachten Umsätze mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % versteuern und hatte argumentiert, dass dort auch behinderte Menschen arbeiten würden. Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte das Finanzamt jedoch zu der Auffassung, dass es sich bei dem Bistro um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handle, der kein Zweckbetrieb sei, so dass der **allgemeine Umsatzsteuersatz von 19 %** anzuwenden sei.

Der BFH schloss die Anwendung der Steuersatzermäßigung nun ebenfalls aus und verwies darauf, dass eine solche nur dann für **Leistungen im Rahmen von Zweckbetrieben** gilt,

- wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die **in unmittelbarem Wettbewerb** mit (dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden) Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder
- wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer Zweckbetriebe ihre **steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke** selbst verwirklicht.

Der BFH erklärte, dass bei der Beurteilung der Leistungen zwingende Vorgaben des Unionsrechts im Bereich der Mehrwertsteuer beachtet werden müssten. Diese Voraussetzungen waren im zugrundeliegenden Fall nicht erfüllt. Zum einen war der klagende Verein mit seinen Gastronomieumsätzen **in Wettbewerb zu anderen Unternehmern** mit vergleichbaren Leistungen getreten. Zum anderen hatten die Gastronomieumsätze in erster Linie den Zwecken der Bistrobesucher gedient und waren daher **keine originär gemeinnützigen Leistungen**.

**Hinweis:** Der BFH verwies die Sache gleichwohl an das Finanzgericht zurück, weil noch nicht ermittelt wurde, ob der ermäßigte Steuersatz möglicherweise aus anderen Gründen anzuwenden sein könnte - beispielsweise wegen der Abgabe von Speisen zur Mitnahme.



## 9. Sollbesteuerung:

### Klagerücknahme bewirkt umsatzsteuerpflichtige Leistung

Wenn Unternehmer umsatzsteuerlich der sogenannten **Sollbesteuerung** unterliegen (Regelfall), entsteht die Umsatzsteuer auf ihre Umsätze bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem sie ihre **Leistungen ausführen**. Unerheblich ist bei dieser Besteuerung nach vereinbarten Entgelten, ob der Unternehmer das Entgelt von seinem Kunden bereits erhalten hat. Er muss die Umsatzsteuer also vorfinanzieren, wenn der Geldeingang nicht zeitgleich mit der Leistungserbringung erfolgt.

**Hinweis:** Das Finanzamt kann einem Unternehmer auf Antrag gestatten, von diesen Besteuerungsregeln abzuweichen und die Umsatzsteuer stattdessen nach tatsächlich vereinnahmten Entgelten zu berechnen (sog. Istbesteuerung).

Wann ein Landwirt eine Entschädigung für die Schließung eines privaten Bahnübergangs im Rahmen der Sollbesteuerung zeitlich erfassen muss, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) untersucht. Im Urteilsfall hatte der betroffene Landwirt an seiner Hofstelle zunächst jahrelang einen **privaten Bahnübergang** nutzen können, um direkt auf seine Felder jenseits der Bahntrasse zu gelangen. 2003 wurde der Plan der DB Netz AG zur **Schließung des Bahnübergangs** aus Gründen der Sicherheit und Abwicklung des Verkehrs in einem Planfeststellungsbeschluss festgestellt, infolgedessen der Landwirt einen **Umweg von 1.500 m** fahren sollte, um auf seine Felder zu gelangen.

Zunächst klagte der Landwirt gegen die Schließung vor dem Verwaltungsgericht, schloss jedoch **2005** eine Vereinbarung mit der DB Netz AG, in der er der Schließung zustimmte und die DB Netz AG sich im Gegenzug verpflichtete, einen **Ersatzweg zu bauen** und dem Landwirt eine **Entschädigung für Betriebsschwernisse** zu zahlen (samt Übernahme der darauf entfallenden Steuern). Der private Bahnübergang sollte erst bei Fertigstellung des Ersatzwegs und des alternativ zu nutzenden Bahnübergangs geschlossen werden. 2005 nahm der Landwirt seine Klage zurück. Der private Bahnübergang wurde 2006 geschlossen, woraufhin der Landwirt von 2006 bis 2013 eine **Entschädigung von insgesamt 212.181 €** erhielt.

Das Finanzamt erfasste die Entschädigung im Zuge einer Betriebsprüfung im **Umsatzsteuerbescheid 2006** und forderte Umsatzsteuer von 29.266 € nach. Es begründete die zeitliche Erfassung für 2006 damit, dass erst in diesem Jahr die **wechselseitigen Verpflichtungen** erfüllt worden seien.

Der BFH urteilte jedoch, dass die Leistung umsatzsteuerlich nicht für 2006 erfasst werden durfte, da die steuerpflichtige Leistung des Landwirts **bereits 2005** ausgeführt wurde (außerhalb des Prüfungszeitraums). Somit sei es bereits mit **Rücknahme der Klage** im Jahr 2005 umsatzsteuerrechtlich zu einer **steuerbaren und -pflichtigen Leistung** des Landwirts gekommen. Dass die Entschädigungszahlung erst später floss, war unerheblich.

## 10. Kulturelle Dienstleistungen:

### Umsätze eines Dirigenten bleiben umsatzsteuerfrei

Umsätze von öffentlichen Theatern, Museen, Kammermusikensembles, Orchestern und Chören werden vom Umsatzsteuergesetz (UStG) steuerfrei gestellt. Die Umsatzsteuerbefreiung gilt auch für **gleichartige Einrichtungen** anderer Unternehmen, die **gleichwertige kulturelle Aufgaben** erfüllen. Voraussetzung hierfür ist aber, dass die zuständige Landesbehörde diesen Einrichtungen die Gleichwertigkeit bescheinigt.



Der Bundesfinanzhof hat jetzt entschieden, dass auch **Dirigenten** unter diese Umsatzsteuerbefreiung fallen können, wenn sie über eine entsprechende Bescheinigung der Landesbehörde verfügen. Nach Gerichtsmeinung können auch Dirigenten eine „Einrichtung“ sein, die einem Orchester oder Kammermusikensemble gleichsteht.

**Hinweis:** Die Anwendbarkeit der Umsatzsteuerbefreiung führte im Urteilsfall dazu, dass dem klagenden Dirigenten der Vorsteuerabzug aus bezogenen Vermittlungsleistungen verwehrt blieb. Nach dem UStG ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn der Unternehmer die zugrunde liegende Leistung zur Ausführung steuerfreier Umsätze nutzt. Gleiches gilt, wenn Umsätze im Ausland getätigt werden, die umsatzsteuerfrei wären, wenn sie im Inland ausgeübt worden wären.

## 11. Abgeltungsteuersystem:

### Wie der Forderungsverzicht eines Gesellschafters zu berücksichtigen ist

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass der Verzicht eines Gesellschafters auf eine Darlehensforderung gegen seine Gesellschaft im System der Abgeltungsteuer zu einem **steuerlich zu berücksichtigenden Verlust** bei den Einkünften aus Kapitalvermögen führen kann.

Im Urteilsfall war der Kläger zu mehr als 10 % an einer GmbH beteiligt. Er hatte Forderungen gegen die GmbH im Nennwert von 801.768 € für einen Kaufpreis von 364.154 € erworben und gegenüber der GmbH auf einen Teilbetrag seiner Darlehensforderung von 275.000 € verzichtet. Im Hinblick auf einen teilentgeltlichen Erwerb (zu 43,5 %) ging er davon aus, dass er einen **Veräußerungsverlust von 119.625 €** erlitten hatte (43,5 % von 275.000 €). Dem folgten Finanzamt und Finanzgericht (FG) nicht.

Der BFH entschied jedoch, dass der Verzicht des Gesellschafters auf den nichtwerthaltigen Teil seiner Forderung gegen die Kapitalgesellschaft **einer Abtretung gleichsteht** und nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem **steuerlich zu berücksichtigenden Forderungsausfall** führt. Es lag somit auch keine Einlage vor. Ein durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasster, unbedingter Verzicht eines Gesellschafters auf einen Teil der ihm gegen die Kapitalgesellschaft zustehenden Darlehensforderung führe nur insoweit zu einer Einlage, als der Gesellschafter **auf den werthaltigen Teil der Forderung** verzichte. Die Einlage setze dabei voraus, dass der Verzichtsbetrag den Nennwert des nichtwerthaltigen Teils der Forderung übersteige. Stünden dem (durch die Einlage bewirkten) Zufluss Anschaffungskosten in gleicher Höhe gegenüber, falle somit kein Gewinn an.

Gleichwohl erwies sich die Klageabweisung durch das FG als zutreffend. Denn steuerliche Auswirkungen hätte der Forderungsverzicht nur gehabt, wenn der Kläger für den nichtwerthaltigen Teil der Forderung **Anschaffungskosten getragen** hätte. Hieran fehlte es im Streitfall, denn der Kläger hatte die Forderung im Nennwert von 801.768 € zum Kaufpreis von 364.154 € erworben. Der Kaufpreis wurde bei wirtschaftlicher Betrachtung für den werthaltigen Teil der Forderung aufgewandt. Der Verzicht in Höhe von 275.000 € bezog sich also auf den **nichtwerthaltigen Teil der Forderung**, für den dem Kläger **keine Anschaffungskosten** entstanden waren. Seine Leistungsfähigkeit wurde durch den Verzicht auf den nichtwerthaltigen Teil der Forderung folglich nicht gemindert.

**Hinweis:** Mit diesem Urteil setzt der BFH seine Rechtsprechung fort, nach der seit Einführung der Abgeltungsteuer grundsätzlich sämtliche Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen steuerlich zu erfassen sind.





## 12. Nachträgliche Anschaffungskosten: Nachweis von Gesellschafterforderungen im Fokus

Gesellschafter, die ihrer GmbH bis zum 27.09.2017 eine ehemals **eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfe** geleistet haben, können den Ausfall ihrer Rückzahlungs- oder Regressansprüche im Fall der Veräußerung oder Auflösung der Gesellschaft als **nachträgliche Anschaffungskosten** geltend machen.

2017 hat der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten bei der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen geändert. Obwohl der Grund für den Rechtsprechungswandel schon seit 2008 bestand (Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen - MoMiG), hat der BFH damals angekündigt, die bisherigen Rechtsgrundsätze in allen Fällen weiter anzuwenden, in denen der Sachverhalt am 27.09.2017 bereits verwirklicht war.

Im Urteilsfall trat das Finanzgericht (FG) dieser Rechtsprechung entgegen. Der BFH hat die Sichtweise des FG jedoch zurückgewiesen und erklärt, dass der Gesetzgeber die Folgen der **Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts** für das Steuerrecht weder bedacht noch geregelt habe, so dass sich aus dem MoMiG auch keine verbindlichen gesetzlichen Vorgaben für die Anwendung der Regeln zur **Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen** ergäben.

In einem Darlehensrahmenvertrag zwischen dem Alleingesellschafter und -geschäftsführer und der GmbH war seit 1999 vereinbart, dass Auslagen und sonstige Einlagen des Klägers bei der GmbH **auf einem Darlehenskonto erfasst** werden sollten. Das Darlehen sollte in der Krise der Gesellschaft stehen bleiben. Seit 2009 hatte der Kläger die GmbH liquidiert. Die letzte Bilanz hatte nur noch das gezeichnete Kapital und die verbliebene Verbindlichkeit gegenüber dem Kläger ausgewiesen. Das Finanzamt bestritt den Bestand der Forderung und äußerte Mängel der Buchführung. Das FG wies die Klage zunächst ab und erklärte, dass der Kläger den Endbestand des Darlehens über den gesamten Zeitraum seiner Entstehung **lückenlos nachweisen müsse** - und ihm dies nicht gelungen sei.

Nach dem Urteil des BFH durfte das FG jedoch nicht nach der Feststellungslast entscheiden, denn der Bestand der (ausgefallenen) Gesellschafterforderung ergab sich indiziell bereits aus dem **festgestellten Jahresabschluss der GmbH**. Mit der förmlichen Feststellung des Jahresabschlusses hatten die Gesellschafter zugleich die darin abgebildeten Rechtsverhältnisse bestätigt. Steuerrechtlich ergab sich daraus zumindest ein **Indiz für das Bestehen der Gesellschafterforderung**. Dieses Indiz reichte dem BFH, um der Klage stattzugeben.

**Hinweis:** Welche Anforderungen an die Darlegung und den Nachweis einer Gesellschafterforderung gestellt werden müssen, wenn der Jahresabschluss der GmbH nicht förmlich festgestellt ist (z.B. weil sich die Gesellschafter nicht einigen können), war im vorliegenden Fall nicht zu entscheiden.

## 13. Einkommensteuer: Hinzurechnungsbetrag bei Feststellung des verrechenbaren Verlusts

Wenn Sie in späteren Jahren eine größere Investition planen, können Sie schon vorher einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) bilden, der den Gewinn im Jahr der Bildung reduziert. Was aber passiert im Jahr der Anschaffung des Wirtschaftsguts mit diesem IAB? Es besteht hier ein Wahlrecht, entweder die Anschaffungskosten zu reduzieren oder den IAB dem Gewinn hinzuzurechnen. Das Finanzgericht Münster (FG) musste entscheiden, an welcher Stelle der Hinzurechnungsbetrag bei einer Kommanditgesellschaft (KG) berücksichtigt werden muss.



Der Kläger war alleiniger Kommanditist einer KG. Komplementärin war eine nicht am Kapital beteiligte GmbH. Die KG ermittelte ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Im Jahr 2007 wurde gewinnmindernd ein IAB für die Anschaffung diverser Wirtschaftsgüter gebildet. Im Jahr 2008 wurden dann einige dieser Wirtschaftsgüter erworben. Eine gewinnmindernde Herabsetzung der Anschaffungskosten und Sonderabschreibungen wurden nicht in Anspruch genommen. Der auf die angeschafften Wirtschaftsgüter entfallende IAB wurde außerhalb der Bilanz gewinnerhöhend hinzugerechnet. Der sich danach ergebende Verlust entfiel in voller Höhe auf den Kläger. Das Finanzamt ordnete den für den Kläger erklärten Verlust als nichtausgleichsfähig ein. Durch den Hinzurechnungsbetrag erhöhe sich das Kapitalkonto des Kommanditisten nicht, so dass sich ein negatives Kapitalkonto ergebe.

Die Klage vor dem FG war nicht erfolgreich. Der Hinzurechnungsbetrag ist zu Recht nicht bei der Berechnung des Kapitalkontos einbezogen worden. Das Kapitalkonto setzt sich aus dem Kapitalkonto der Steuerbilanz der KG und möglicher Ergänzungsbilanzen zusammen. Der **Hinzurechnungsbetrag bleibt bei der Kapitalkontoberechnung unberücksichtigt**, da es sich um einen außerbilanziellen Vorgang handelt. Er ist für die Höhe des Kapitalkontos nicht relevant, da er ebenso wie der IAB **keine handels- oder steuerrechtliche Bilanzposition** darstellt. Wenn der IAB gebildet wird, hat dieser für den Gesellschafter keine Auswirkung auf das Kapitalkonto. Daher darf sich im umgekehrten Fall auch die Hinzurechnung des Betrags im Investitionsjahr nicht auswirken. Somit hat der Hinzurechnungsbetrag keine Auswirkung auf die Ermittlung des Kapitalkontos, welches für die Verlustabzugsbeschränkung relevant ist.

**Hinweis:** Sollten Sie Fragen oder Unsicherheiten im Zusammenhang mit dem IAB haben, stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

#### 14. Gewerbesteuer:

##### **Keine erweiterte Grundbesitzkürzung ohne Grundstück**

Für die Berechnung der Gewerbesteuer wird der Gewinn meist noch um Kürzungen und Hinzurechnungen korrigiert. Bei Unternehmen, die ausschließlich Grundbesitz verwalten, kann die sogenannte erweiterte Kürzung beantragt werden. Das bedeutet, dass der Gewerbeertrag um den Teil gekürzt wird, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Aber wie ist es, wenn das einzige Grundstück im Laufe des Jahres verkauft wird? Wird dann trotzdem die erweiterte Kürzung gewährt? Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) musste darüber entscheiden.

Seit 2010 vermietete die Klägerin ein bebautes Grundstück. Dieses veräußerte sie mit Urkunde vom 02.05.2013 an die G-AG. Der Besitzwechsel erfolgte im Zeitraum vom 01.07.2013 bis zum 17.08.2013. Danach hatte die Klägerin keine eigenen Grundstücke mehr. Mit Urkunde vom 13.11.2013 erwarb sie einen hälftigen Miteigentumsanteil. Es war vereinbart, dass die Klägerin bereits einen Tag nach der Zahlung der ersten Rate Eigentümerin des Grundstücks sein sollte. Am 28.02.2014 erwarb sie den anderen hälftigen Miteigentumsanteil. Der Übergang von Nutzen und Lasten wurde wie bei dem anderen Anteil vereinbart. Zum 31.12.2013 wies die Klägerin eine geleistete Anzahlung in ihrer Bilanz aus.

Im Jahresabschluss für 2014 gab sie an, dass der Nutzen-Lasten-Wechsel hinsichtlich der beiden Miteigentumsanteile zum 01.02.2014 und zum 01.04.2014 erfolgt sei. Zuerst hatte sie in der Gewerbesteuererklärung die einfache Grundbesitzkürzung beantragt und wurde auch antragsgemäß veranlagt. Nach Unanfechtbarkeit des Bescheids begehrte sie die erweiterte Grundbesitzkürzung, die allerdings abgelehnt wurde.

Die Klage vor dem FG war erfolglos. **Voraussetzung für die erweiterte Grundbesitzkürzung ist die Verwaltung von ausschließlich eigenem Grundbesitz.** Nach ständiger Rechtsprechung ist die Ausschließlichkeit **gleichermaßen qualitativ, quantitativ wie zeitlich** zu verstehen.



Die erweiterte Kürzung kann daher nicht gewährt werden, wenn das letzte Grundstück vor Ablauf des Erhebungszeitraums veräußert und damit eben nicht mehr ausschließlich Grundbesitz verwaltet wird. Folglich gab es im Streitfall keine ausschließliche Grundbesitzverwaltung mehr. Selbst wenn man annehmen würde, dass die Zahlung der ersten Rate nach dem 13.11.2013 erfolgt wäre, gab es dennoch einen Zeitraum von etwa drei Monaten, in dem kein Grundstück besessen wurde. Die Absicht, ein neues Grundstück zu erwerben, reicht nicht aus. Für die erweiterte Kürzung muss man auch ein Grundstück besitzen.

**Hinweis:** Sollte bei Ihnen ein ähnlicher Fall vorliegen, beraten wir Sie gern hinsichtlich der steuerlichen Konsequenzen eines Grundstücksverkaufs.

## 15. Elektronische Kassen:

### BMF verlängert Frist zur Aufrüstung der Systeme

Ab dem 01.01.2020 müssen nach den gesetzlichen Vorgaben eigentlich alle elektronischen Aufzeichnungssysteme mit Kassenfunktion (z.B. Registrierkassen) durch eine **zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung** geschützt werden. Das Problem besteht in der Praxis bislang jedoch darin, dass es noch keine bzw. nur Prototypen der technischen Sicherheitseinrichtung gibt, deren Zertifizierungsverfahren zudem noch andauert.

Das Bundesfinanzministerium hat kürzlich auf diese Problematik reagiert und mit Schreiben vom 06.11.2019 eine **Nichtbeanstandungsregelung** veröffentlicht, nach der die Finanzverwaltung es akzeptiert, wenn die elektronischen Aufzeichnungssysteme der Betriebe **bis zum 30.09.2020** noch nicht über eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verfügen. Dennoch sollten Kasseneinhaber die Aufrüstung nicht auf die lange Bank schieben!

**Hinweis:** Die künftig notwendige Aufrüstung soll Kassensysteme vor Manipulationen schützen und eine verlässliche Grundlage für eine einheitliche Besteuerung schaffen. Die zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung muss aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer digitalen Schnittstelle bestehen. Dabei soll das Sicherheitsmodul gewährleisten, dass die Kasseneingaben mit Beginn des Aufzeichnungsvorgangs protokolliert und später nicht mehr verändert werden können. Die Neuerung betrifft alle Betriebe, die ihre Bargeldeinnahmen mit einer elektronischen Registrierkasse aufzeichnen, beispielsweise Gastronomiebetriebe, Friseure und Bäckereien.

## FREIBERUFLER

### 16. Gewerbebetrieb versus freier Beruf:

#### Welche Einkunftsarten werden in Heil(hilfs)berufen erzielt?

Ob ein Beruf zu **Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit** oder **Einkünften aus Gewerbebetrieb** führt, ist aus gewerbesteuerlicher Sicht von zentraler Bedeutung, denn nur **gewerbliche Einkünfte unterliegen der Gewerbesteuer**.



Das Bundesfinanzministerium hat nun dargelegt, wann Berufstätige **im Bereich der Heil- oder Heilhilfsberufe** als Freiberufler eingeordnet werden können und so dem Gewerbesteuerzugriff entgehen. Danach gilt:

- **Katalogberufe:** Zur freiberuflichen Tätigkeit gehört unter anderem die selbständige Berufstätigkeit der sogenannten Katalogberufe. Das Einkommensteuergesetz nennt hier unter anderem Ärzte, Zahnärzte, Heilpraktiker, Dentisten und Krankengymnasten.
- **„Ähnliche Berufe“:** Als Freiberufler können Berufsbilder eingeordnet werden, die diesen Katalogberufen ähnlich sind. Hierzu müssen die jeweils ausgeübte Tätigkeit, die Ausbildung und die Bedingungen verglichen werden, an die das Gesetz die Ausübung des zu vergleichenden Berufs knüpft. Im Bereich der Heil- und Heilhilfsberufe muss regelmäßig ein Vergleich mit den Katalogberufen des Heilpraktikers oder Krankengymnasten erfolgen. Damit eine Tätigkeit diesen Berufen „ähnlich“ ist, muss die ausgeübte Tätigkeit der Ausübung der Heilkunde dienen und die Ausbildung als mehrjährige theoretische und praktische Ausbildung aufgrund eines bundeseinheitlichen Berufsgesetzes absolviert werden. Zudem müssen vergleichbare berufsrechtliche Regelungen über Ausbildung, Prüfung, staatliche Anerkennung sowie staatliche Erlaubnis und Überwachung der Berufsausübung vorliegen.
- **Anerkannte Berufsgruppen:** Als Freiberufler gelten unter anderem folgende Berufsgruppen: Altenpfleger, Krankenpfleger und Krankenschwestern, soweit sie keine hauswirtschaftliche Versorgung der Patienten leisten, Diätassistenten, Ergotherapeuten, medizinische Fußpfleger, Hebammen und Entbindungspfleger, Logopäden, staatlich geprüfte Masseur und Heilmasseur, soweit sie nicht lediglich oder überwiegend kosmetische Massagen oder Schönheitsmassagen durchführen, medizinische Bademeister, soweit sie auch zur Feststellung eines Krankheitsbefunds tätig werden oder persönliche Heilbehandlungen am Körper des Patienten vornehmen, medizinisch-technische Assistenten, Orthoptisten, psychologische Psychotherapeuten, Kinder- und Jugendpsychotherapeuten, Podologen, Rettungsassistenten und Zahnpraktiker.

**Hinweis:** Wird ein Berufsträger durch die zuständigen Stellen der gesetzlichen Krankenkassen zugelassen, stellt dieser Umstand bereits ein hinreichendes Indiz für die Annahme einer „ähnlichen Tätigkeit“ dar. In diesem Fall wird die Vergleichbarkeit mit einem Krankengymnasten angenommen.

## GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

### 17. Gemeinnützige GmbH: Keine Selbstlosigkeit bei Cash Circles

Als gemeinnützige Organisation ist die gemeinnützige GmbH (gGmbH) recht selten. Faktisch handelt es sich um eine GmbH mit einer speziellen Satzung bzw. einem entsprechenden Geschäftszweck, die keine Körperschaft- und Gewerbesteuer zahlt, soweit sie gemeinnützig handelt. Wichtigste Voraussetzung für diese Gemeinnützigkeit ist die selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet. Nicht selbstlos handelt eine Gesellschaft jedoch, wenn sie in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt.

Vor dem Bundesfinanzhof (BFH) ging es in einem aktuell veröffentlichten Urteil um die Frage, wo die Grenze zwischen der Förderung der Allgemeinheit und der Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke lag. Im vorliegenden Fall legten Gesellschafter einer gGmbH (die alle familiär verbunden waren) siebenstelligen Beträge in die Gesellschaft ein, wofür sie entsprechende Spendenbescheinigungen erhielten. Das Kapital leitete die gGmbH als Darlehen an eine (Schwester-)KG weiter, deren alleinige Gesellschafter wiederum die Gesellschafter der gGmbH waren. Die KG wiederum leitete die Geldmittel ihrerseits als Darlehen an die Gesellschafter weiter. Faktisch lief das Geld also „einmal im Kreis“.



Die Darlehen zwischen der gGmbH und der KG waren ungesichert und der Zinssatz angesichts dieser Tatsache verhältnismäßig gering. Die erwirtschafteten Darlehenszinsen spendete die gGmbH an eine Kinderklinik, worauf sie letztendlich ihre Gemeinnützigkeit gründete.

Die Richter des BFH durchschauten diese Gestaltung aber und urteilten, dass die **gGmbH aufgrund des hier vorliegenden Cash Circles überwiegend eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgte**. Die **Förderung der Allgemeinheit** (Spende der Zinserträge an die Kinderklinik) **stehe nicht im Vordergrund**. Zudem hätte man die Gestaltung in erster Linie gewählt, um die Einlage in die gGmbH im Rahmen des Spendenabzugs vollständig geltend machen zu können, während das Geld faktisch als langfristiges Darlehen an die Gesellschafter zurückgeflossen sei.

**Hinweis:** Geschickterweise hat sich das Finanzamt bei seiner Argumentation nicht auf Gestaltungsmissbrauch bezogen, da dies vor den Gerichten in der Regel ein stumpfes Schwert ist. Über die fehlende Selbstlosigkeit setzte das zuständige Finanzamt aber letztendlich dann doch die Steuerpflicht der gGmbH durch.

## 18. Geschäftsführervergütung: Nebeneinander von Pensionen und laufendem Gehalt in Grenzen möglich

Gerade bei beherrschenden Gesellschaftergeschäftsführern führt die Vereinbarung von Pensionen regelmäßig zu steuerlichen Herausforderungen, die häufig auch Probleme mit dem Finanzamt zur Folge haben. Im Kern geht es dabei um Aspekte wie die sogenannte „Übersorgung, Erdienbarkeit und Gesamtausstattung“. Laut Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH), die in diesem Bereich übrigens ganz überwiegend profiskalisch ist, ist ein absolutes „No-Go“ das Nebeneinander von Pensionszahlungen und einer laufenden Gehaltszahlung.

Ein aktuelles Urteil aus Nordrhein-Westfalen gibt nun Hoffnung: Dort schied ein Alleingesellschaftergeschäftsführer im Jahr 2010 aus dem aktiven Erwerbsleben aus und bezog sodann Pensionszahlungen seiner Gesellschaft. Weil aber seine Nachfolgerin zu Beginn nicht gut mit den Geschäftspartnern harmonierte, berief ihn die Gesellschaft 2011 daneben als weiteren Geschäftsführer zurück, damit er das Kundenmanagement wieder in die richtigen Bahnen lenken konnte. Neben seiner Pension erhielt er daher ein aktives Geschäftsführergehalt, welches lediglich 10 % dessen ausmachte, was er vor der Pensionierung erhalten hatte.

Während das Finanzamt unter Berufung auf die einschlägige Rechtsprechung in der Gehaltszahlung eine verdeckte Gewinnausschüttung erkennen wollte, beurteilten die Richter des Finanzgerichts Münster den Sachverhalt im Sinne des Steuerpflichtigen. Da seine **Wiedereinstellung zu Beginn der Pensionszahlungen noch nicht vereinbart** gewesen sei und es sich **aufgrund der geringen Höhe** nicht wirklich um eine Vergütung, sondern **vielmehr um eine Anerkennung handele**, liege **keine verdeckte Gewinnausschüttung** vor.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten wie der BFH, bei dem das Verfahren schon anhängig ist, die Sachlage beurteilen wird.



## 19. Wegzugsbesteuerung:

### BMF gewährt Stundung bei Verlegung des Wohnsitzes in die Schweiz

Das dem durchschnittlichen Steuerzahler weitgehend unbekanntes Außensteuergesetz birgt drastische Steuererisiken für nahezu sämtliche grenzüberschreitenden bzw. internationalen Geschäftsvorfälle. Eine der wichtigsten und streitanfälligsten Normen ist die sogenannte Wegzugsbesteuerung. Danach wird der Wertzuwachs von Anteilen an Kapitalgesellschaften besteuert, wenn eine natürliche Person als Anteilseigner zehn Jahre lang in Deutschland gewohnt hat und anschließend den Wohnsitz ins Ausland verlegt. Wird der Wohnsitz innerhalb der Europäischen Union (EU) verlegt, gibt es seitens des deutschen Staates großzügige Stundungsregelungen für die anfallende Steuer.

Bei einer Verlegung des Wohnsitzes außerhalb der EU gelten diese wohlwollenden Vorschriften allerdings nicht. Dass diese Ungleichbehandlung jedenfalls für den Wegzug in die Schweiz gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt, die grundsätzlich auch für die Schweiz gilt, hat der Europäische Gerichtshof kürzlich erst entschieden.

Im Vorgriff auf eine gesetzliche Änderung hat das Bundesfinanzministerium deshalb mit einem aktuellen Schreiben verfügt, dass **im Fall eines Wegzugs in die Schweiz auf Antrag eine zinslose Stundung der Steuer über fünf Jahre gewährt werden kann.**

**Hinweis:** Der Antrag muss nicht begründet werden und wird in der Regel ohne Sicherheitsleistung gewährt, es sei denn, der Steueranspruch scheint gefährdet.

## 20. Haftung:

### Zum Auswahlermessen bei Inanspruchnahme von Geschäftsführern

Geschäftsführer zu sein, hat nicht nur annehmliche Seiten: Regelmäßig haften Geschäftsführer umfangreicher als nichtleitend tätige Mitarbeiter. Juristisch gesehen ist ein Geschäftsführer bekanntlich auch keine abhängig beschäftigte Person, sondern ein Organ der Gesellschaft.

Vor allem im Fall einer Insolvenz der Gesellschaft kommt diese Eigenschaft zum Tragen, denn auch das Steuerrecht kennt umfangreiche Haftungsvorschriften. Wenn ein Geschäftsführer im Insolvenzfall zum Beispiel das Finanzamt bei der Verteilung von Geldern benachteiligt, haftet er. Dabei hat das Finanzamt grundsätzlich einen weitgehenden Ermessensspielraum, soll jedoch eine etwaige Aufgabenverteilung bei mehreren Geschäftsführern beachten.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Schleswig-Holstein leiteten zwei Geschäftsführer die Geschicke einer GmbH. Dabei oblag dem klagenden Geschäftsführer nicht die Leitung des Tagesgeschäfts; vielmehr hatte er dafür Sorge zu tragen, dass ein Anteilsverkauf ordnungsgemäß verlief. Allerdings unterzeichnete er sowohl den Jahresabschluss als auch die Steuererklärung.



Bei Abgabe der Steuererklärung vertrat die GmbH eine vom Finanzamt abweichende Rechtsmeinung und entrichtete die Steuer auf den vom Finanzamt höher festgesetzten Gewinn nicht. Da die Gesellschaft später insolvent wurde, nahm das Finanzamt den Kläger in voller Höhe wegen der entgangenen Steuer in Haftung, den anderen Geschäftsführer dagegen gar nicht. Zu Recht wehre sich der Kläger gegen diese Entscheidung des Finanzamts, urteilten die Richter. **Zwar stehe dem Finanzamt ein Ermessenspielraum zu - jedoch sei er im vorliegenden Fall rechtswidrig ausgeschöpft worden. Alle Geschäftsführer hätten in gleichem Maße in Haftung genommen werden müssen.**

**Hinweis:** Um die Haftung zu begrenzen, sollte das Aufgabenspektrum jedes Geschäftsführers in einer Art Geschäftsverteilungsplan klar umrissen sein.

## 21. Nichtfristgerechte Rentenbezugsmitteilungen: Verspätungsgeld ist grundrechtskonform

Rentenversorgungsträger müssen den Finanzämtern alljährlich **bis Ende Februar** elektronisch mitteilen, welche Leistungen (insbesondere Renten) sie im Vorjahr an den jeweiligen Versicherten ausgezahlt haben. Von dieser Meldepflicht sind beispielsweise die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, berufsständische Versorgungseinrichtungen und Pensionskassen betroffen.

Erfolgt die Übermittlung dieser sogenannten Rentenbezugsmitteilungen nicht fristgemäß, muss der meldepflichtige Träger ein **Verspätungsgeld von 10 €** je angefangenen Verspätungsmonat und je Mitteilung zahlen - maximal 50.000 € pro Veranlagungszeitraum.

**Hinweis:** Mit dem Verspätungsgeld sollen die Versicherungs- und Versorgungsunternehmen dazu angehalten werden, ihre Datensätze so rechtzeitig zu übermitteln, dass die Finanzämter sie im Besteuerungsverfahren der Rentenempfänger nutzen können.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass die Regelungen zum Verspätungsgeld verfassungskonform sind. Sie verstoßen weder gegen das Verbot der Doppelbestrafung noch gegen die Unschuldsvermutung. Mit diesem Urteil scheiterte die Klage eines berufsständischen Versorgungswerks, das wegen **5.414 verspätet übermittelter Rentenbezugsmitteilungen** ein Verspätungsgeld von 50.000 € zahlen sollte.

## ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

### 22. Beschränkte Steuerpflicht: BMF zur Erfassung von Einkünften aus inländischen öffentlichen Kassen

Zu den inländischen Einkünften im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht gehören unter anderem **Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit**, die aus **inländischen öffentlichen Kassen** stammen und mit Rücksicht auf ein **gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis** gewährt werden.

**Hinweis:** Die Erfassung dieser Einkünfte folgt dem „Kassenstaatsprinzip“. Das heißt: Bezüge, die im Inland den Haushalt belasten, sollen auch im Inland besteuert werden. Unerheblich ist dabei, an welchem Ort die jeweilige Tätigkeit ausgeübt wird.



Bereits 2018 hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass der für die Erfassung dieser Einkünfte erforderliche Inlandsbezug durch den **Zahlungsvorgang zu Lasten der inländischen Volkswirtschaft** hergestellt wird. Eine **inländische öffentliche Kasse** ist demnach auch jede Kasse einer Institution, die der Dienstaufsicht und Prüfung ihres Finanzgebarens durch die öffentliche Hand unterliegt.

Eine Besteuerung scheidet nach dem Urteil aus, soweit das Projekt und damit die Arbeitsvergütung anteilig aus Mitteln der EU finanziert wird. Das Merkmal „**mit Rücksicht auf ein gegenwärtiges oder früheres Dienstverhältnis**“ wird nach dem Urteil nur erfüllt, wenn die öffentlichen Mittel wirtschaftlich für die dienstvertragliche Vergütung gezahlt werden. Daneben bestätigte der BFH seine **Auslegung der sogenannten Entwicklungshilfeklauseln** in den mit Entwicklungs- und Schwellenländern geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), die den Anwendungsbereich des Kassenstaatsprinzips modifizieren.

In einem neuen Schreiben hat sich das Bundesfinanzministerium (BMF) nun zur **Anwendbarkeit der BFH-Rechtsprechung** geäußert. Demnach sind die Urteilsgrundsätze wie folgt anwendbar:

- bezogen auf die **Anwendung der Entwicklungshilfeklauseln der DBA** (Rz. 18 bis 21 dieses Schreibens) in allen offenen Fällen,
- für den **Steuerabzug vom Arbeitslohn** erstmals auf den laufenden Arbeitslohn, der für einen nach dem 31.12.2019 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird, und auf sonstige Bezüge, die nach dem 31.12.2019 zufließen, sowie
- **im Übrigen** ab dem Veranlagungszeitraum 2020.

**Hinweis:** Das BMF äußert sich in seinem Schreiben auch zu den Merkmalen einer inländischen öffentlichen Kasse, zur Besteuerung von unmittelbaren und mittelbaren Zahlungen, zur Anwendung der Entwicklungshilfeklauseln in DBA und zur Anwendung des Auslandstätigkeitserlasses.

### **23. Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer: Ab dem 01.01.2020 müssen ELStAM abgerufen werden**

Bereits seit 2013 sind die **elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM)** von zentraler Bedeutung für das Lohnsteuerabzugsverfahren. Die von der Finanzverwaltung bereitgestellten ELStAM beinhalten unter anderem die Lohnsteuerklasse, die Zahl der Kinderfreibeträge und die Lohnsteuerfreibeträge.

Für Arbeitnehmer ohne Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt im Inland, die inländische Einkünfte (§ 49 EStG) erzielen, musste der Lohnsteuerabzug aber bislang noch **auf der Grundlage von Papierbescheinigungen** der Finanzämter vorgenommen werden. Das Bundesfinanzministerium hat nun erklärt, dass Arbeitgeber ab dem 01.01.2020 auch diese beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer in das ELStAM-Verfahren einbeziehen müssen.

Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer bleiben aber weiterhin vom ELStAM-Verfahren ausgeschlossen, wenn sie über einen **lohnsteuerlichen Freibetrag** verfügen (z.B. einen Freibetrag für Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen). Das ELStAM-Verfahren gilt zudem nicht für Arbeitnehmer, wenn ihr Arbeitslohn nach den Regelungen in einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) auf Antrag von der Besteuerung freigestellt wird oder wenn der Steuerabzug nach den Regelungen in einem DBA auf Antrag gemindert oder begrenzt wird.





In den genannten Fällen wird das Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers wie bisher auf Antrag eine **Papierbescheinigung für den Lohnsteuerabzug** ausstellen. Das alte Papierverfahren gilt darüber hinaus weiterhin für Arbeitnehmer, die erweitert unbeschränkt einkommensteuerepflichtig sind (insbesondere aktive Staatsbedienstete mit diplomatischem/konsularischem Status) oder auf Antrag wie unbeschränkt einkommensteuerepflichtig zu behandeln sind (Grenzpendler mit Inlandseinkünften).

**Hinweis:** Für den Abruf der ELStAM aus der entsprechenden Datenbank müssen sich Arbeitgeber unter [www.elster.de](http://www.elster.de) (Rubrik „Mein ELSTER“) mit einem sogenannten Organisationszertifikat registrieren. Arbeitgeber, die ihre Lohnabrechnungen durch einen Steuerberater erstellen lassen, benötigen keine eigene Registrierung, denn in diesem Fall übernimmt der Steuerberater die Anmeldung und den Datenabruf.

## HAUSBESITZER

### 24. Steuerfreier Immobilienverkauf:

#### Wie lange eine Selbstnutzung vor dem Verkauf bestehen muss

Wenn Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist veräußert werden, muss der realisierte Wertzuwachs als **Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften** versteuert werden. Anzusetzen ist dann der erzielte Veräußerungspreis abzüglich der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten der Immobilie und abzüglich der anfallenden Werbungskosten.

Keine Versteuerung muss bei einer Veräußerung innerhalb der Zehnjahresfrist erfolgen, wenn die Immobilie zuvor selbst genutzt wurde. Hierzu muss eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken entweder

- im kompletten Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung oder
- im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren

vorgelegen haben.

Wie weitreichend die Selbstnutzung in der zweiten Fallvariante ausfallen muss, damit ein Steuerzugriff vermieden werden kann, hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) in einem neuen Urteil untersucht. Im Entscheidungsfall hatte der Kläger 2006 eine Eigentumswohnung erworben und zunächst jahrelang selbst bewohnt. In den acht Monaten, bevor er die Wohnung (im Dezember 2014) gewinnbringend veräußerte, hatte er sie jedoch **fremdvermietet**, weshalb das Finanzamt von einer fehlenden Selbstnutzung ausging und einen Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften besteuerte.

Der BFH urteilte jedoch, dass der Umfang der Selbstnutzung für einen steuerfreien Verkauf der Immobilie ausreichte. Nach Auffassung des Gerichts liegt die gesetzlich geforderte Selbstnutzung „im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren“ bereits dann vor, wenn diese

- im Veräußerungsjahr und dem Vorvorjahr **zumindest an einem Tag** und
- im Vorjahr vor der Veräußerung **durchgehend** bestanden hat.

Nach Gerichtsmeinung genügt für den steuerfreien Verkauf einer Immobilie innerhalb der Zehnjahresfrist ein **zusammenhängender Selbstnutzungszeitraum von einem Jahr und zwei Tagen**, der sich jedoch über drei Kalenderjahre erstrecken muss. Die Zwischenvermietung in den letzten Monaten vor dem Verkauf war im Urteilsfall also unschädlich.



## 25. Vererben eines Familienheims:

### Steuerbefreiung entfällt bei Eigentumsaufgabe binnen zehn Jahren

Ehegatten und Lebenspartner können ihre selbstbewohnte Immobilie erbschaftsteuerfrei an den überlebenden Partner vererben, sofern dieser das Objekt unverzüglich für die **Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** bestimmt. Hierfür muss der überlebende Partner die **Absicht zur Selbstnutzung** haben und **tatsächlich in die Immobilie einziehen**.

Die Erbschaftsteuerbefreiung entfällt aber rückwirkend, wenn der überlebende Partner das Eigentum an dem Familienheim **innerhalb von zehn Jahren** nach dem Erwerb auf einen Dritten überträgt. Dies gilt nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) selbst dann, wenn er die Selbstnutzung zu Wohnzwecken **aufgrund eines lebenslangen Nießbrauchs** fortsetzt.

Im zugrundeliegenden Fall hatte eine Frau von ihrem Ehemann das gemeinsam bewohnte Einfamilienhaus geerbt und war darin zunächst wohnen geblieben. **Anderthalb Jahre nach dem Erbfall** machte sie aus steuerlicher Sicht einen entscheidenden Fehler und schenkte das Haus ihrer Tochter. Zwar behielt sie sich einen **lebenslangen Nießbrauch** vor und blieb im Haus wohnen, das Finanzamt erkannte die Erbschaftsteuerbefreiung jedoch rückwirkend ab, weil die Klägerin das Familienheim verschenkt hatte.

Der BFH bestätigte nun den rückwirkenden Entfall der Steuerbegünstigung und wies darauf hin, dass der Gesetzgeber mit der Steuerbefreiung den familiären Lebensraum schützen und die Bildung von Wohneigentum durch die Familie fördern wolle. Deshalb könne die Befreiung nur derjenige überlebende Ehegatte oder Lebenspartner in Anspruch nehmen, der Eigentümer der Immobilie werde und sie selbst zum Wohnen nutze.

**Hinweis:** Wird die Nutzung innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb aufgegeben, entfällt die Befreiung rückwirkend. Gleiches gilt bei der Aufgabe des Eigentums. Andernfalls könnte eine Immobilie steuerfrei geerbt und kurze Zeit später weiterveräußert werden. Dies würde dem Förderungsziel des Gesetzes zuwiderlaufen.

## ALLE STEUERZAHLER

## 26. Basisbeiträge zur Krankenversicherung:

### Bei „Parallelversicherung“ sind nur gesetzliche Versicherungsbeiträge unbegrenzt abziehbar

Seit 2010 können privat und gesetzlich Versicherte ihre Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge in Höhe einer sogenannten **Basisvorsorge** unbegrenzt als Sonderausgaben abziehen. Es werden somit alle Beiträge steuerlich berücksichtigt, die das **Versorgungsniveau einer Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung** absichern.

In einem neuen Beschluss hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt bekräftigt, dass dieser unbegrenzte Abzug nur für die Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung gilt, wenn eine gesetzlich pflichtversicherte Person zusätzlich noch **Beiträge zu einer privaten Basiskranken- und Pflegeversicherung** zahlt.



Im Entscheidungsfall war der Kläger anfangs **privat** kranken- und pflegeversichert. Nachdem er 2012 ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis aufgenommen hatte, ließ er mehr als ein Jahr verstreichen, bis er seiner privaten Versicherung mitteilte, dass er zwischenzeitlich **in die gesetzliche Kranken- und Pflegeversicherung eingetreten** war. Daher fielen die privaten Versicherungsbeiträge auch nach Aufnahme des neuen Beschäftigungsverhältnisses zunächst weiter an.

Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2013 ließ das Finanzamt nur die **Beiträge zur gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung** zum unbeschränkten Sonderausgabenabzug zu. Die Beiträge zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung ließ es mit dem Argument unberücksichtigt, dass sie angesichts des gesetzlichen Versicherungsschutzes **nicht erforderlich** gewesen seien.

Der BFH folgte dieser Argumentation und erklärte, dass das entscheidende Kriterium für den unbeschränkten Abzug die **Erforderlichkeit für die Erlangung eines sozialhilfgleichen Versorgungsniveaus** sei. Im Falle einer „Parallelversicherung“ wie im Urteilsfall seien nur die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung erforderlich, weil nur diese auf einer gesetzlichen Verpflichtung beruhten, der sich der Steuerpflichtige nicht entziehen könne.

## 27. Alterseinkünfte:

### Steuerzahlerbund kritisiert Doppelbesteuerung von Rentnern

Seit 2005 gilt für Alterseinkünfte die **nachgelagerte Besteuerung**. Das heißt: Im aktiven Berufsleben dürfen Beiträge zur Altersvorsorge zunächst steuermindernd als Sonderausgaben abgezogen werden, in der späteren Auszahlungsphase wird die Rente im Gegenzug dann (zukünftig) komplett besteuert.

Der Bund der Steuerzahler (BdSt) kritisiert in diesem Zusammenhang die **auf tretende Doppelbesteuerung** bei Rentnern, die aus ihrem bereits versteuerten Einkommen Beiträge in eine Altersvorsorge eingezahlt haben und bei der Auszahlung ihrer Rente erneut besteuert werden. Der BdSt weist darauf hin, dass zu dieser Problematik momentan ein **Musterverfahren vor dem Bundesfinanzhof (BFH)** anhängig ist.

Der BdSt warnt, dass künftige Rentnerjahrgänge noch stärker von der Problematik betroffen sein werden, da sie heute nur einen Teil ihrer Vorsorgeaufwendungen steuerlich absetzen können, ihre Rente aufgrund des jährlich ansteigenden Besteuerungsanteils später aber voll versteuern müssen.

**Hinweis:** Konkret fordert der BdSt, dass die geltenden Steuerregeln überarbeitet werden, so dass keine Doppelbesteuerung mehr eintritt, die Steuern direkt von der Rentenversicherung einbehalten werden (ähnlich wie beim Lohnsteuerabzug bei Arbeitnehmern) und alle Steuerbescheide einen Vorläufigkeitsvermerk erhalten, so dass sie bis zu einem Urteil des BFH verfahrensrechtlich offenbleiben.

## 28. Einkommensteuer:

### Sonderausgabenabzug für Kirchensteuer

Wenn Sie kirchensteuerpflichtig sind und Kapitalerträge erzielen, die der Abgeltungsteuer unterliegen, müssen Sie auch für diese Kirchensteuer entrichten. Diese Kirchensteuerzahlung dürfen Sie dann allerdings nicht als Sonderausgabe in Ihrer Einkommensteuererklärung berücksichtigen. Was aber gilt, wenn Ihre Kapitalerträge erst tariflich besteuert wurden, später jedoch der Abgeltungsteuer unterworfen werden und Sie daraufhin eine Erstattung erhalten? Ist dann nur die Erstattung nicht bei den Sonderausgaben zu berücksichtigen oder der gesamte Kirchensteuerbetrag, der auf die Abgeltungsteuer entfällt? Das Finanzgericht Düsseldorf (FG) musste in einem solchen Fall entscheiden.



Die Kläger wurden im Streitjahr 2015 gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt. Für die Jahre 2009 bis 2013 hatten sie Einspruch gegen die Anwendung der tariflichen Einkommensteuer auf erzielte Darlehenszinsen eingelegt. Im Jahr 2015 änderte das Finanzamt dann die Einkommensteuerbescheide für 2009 bis 2013 und unterwarf die Zinseinnahmen der Abgeltungsteuer. 2017 wurde die Einkommensteuerveranlagung für 2015 durchgeführt und dabei gezahlte Kirchensteuer in Höhe von nur 2.429 € berücksichtigt. Das Finanzamt hatte die auf die Kapitalerträge entfallende Kirchensteuer in voller Höhe nicht berücksichtigt, da es sich um Kirchensteuer auf Abgeltungsteuer handle. Die Kläger hingegen waren der Ansicht, dass nur die Erstattung nicht als Sonderausgabe abzugsfähig sei.

Die Klage vor dem FG war begründet. Die Kirchensteuer wurde zu Unrecht gekürzt. Zu den Sonderausgaben gehört die gezahlte Kirchensteuer, soweit sie nicht als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer oder zur Abgeltungsteuer gezahlt wurde. Sie ist in dem Jahr zu berücksichtigen, in dem sie tatsächlich entrichtet wurde. Der **Abzug von Kirchensteuer als Sonderausgabe setzt** danach **voraus**, dass die **Zahlungen in dem betreffenden Veranlagungszeitraum tatsächlich geleistet wurden** und der **Steuerpflichtige hierdurch endgültig wirtschaftlich belastet ist**. Im Jahr 2015 sind die gezahlten Kirchensteuerbeträge von 6.144,22 €, korrigiert um die tatsächlich gezahlten und erstatteten Beträge aus den Änderungsbescheiden aus dem Jahr 2015 in Höhe von 647,69 €, anzusetzen. Es gibt keine Rechtsgrundlage für die vom Finanzamt vorgenommene Kürzung des Sonderausgabenabzugs der in 2015 gezahlten Kirchensteuer um die Kirchensteuer, welche rechnerisch den mit der Abgeltungsteuer besteuerten Kapitalerträgen der Jahre 2009 bis 2013 zuzuordnen ist.

## 29. Erbschaftsteuer:

### Erbschaftsteuer bei fondsgebundenen Termfix-Lebensversicherungen

Wenn man etwas erbt, fällt dafür Erbschaftsteuer an. Aber was gilt eigentlich, wenn man eine Versicherung erbt, die erst zu einem späteren Zeitpunkt ausgezahlt wird? Muss diese auf den Todestag versteuert werden? Oder erst dann, wenn sie tatsächlich ausgezahlt wird? Das Finanzgericht Köln (FG) musste in einem solchen Fall entscheiden.

Der Kläger ist Alleinerbe seiner im September 2013 verstorbenen Mutter. Die Mutter hatte eine Lebensversicherung abgeschlossen. Sie war sowohl Versicherungsnehmerin als auch versicherte Person. Die Auszahlung der Versicherungsprämie war nicht an ihren Tod geknüpft, sondern sollte zu einem festen Termin im Jahr 2023 erfolgen. Zum Auszahlungszeitpunkt war durch das Erbe dann der Kläger der Begünstigte. Seine Mutter hatte bei Vertragsabschluss 600.000 € in die Versicherung eingezahlt. Eine Sonderprämie bei ihrem Tod wurde dem Versicherungsdepot gutgeschrieben. Bis zum Ablauftermin unterlag das Depot nur der Wertentwicklung der zugrundeliegenden Kapitalanlagen.

Nach dem Tod der Mutter erhielt der Kläger ein unwiderrufliches Bezugsrecht. Der Wert der Termfix-Police betrug 548.596,68 €. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Ermittlung der Erbschaftsteuer einen Anspruch aus dieser Police in Höhe von 355.800 €. Der Kläger hingegen war der Ansicht, dass die Erbschaftsteuer erst zum Auszahlungszeitpunkt entsteht.

Das FG sah das jedoch anders. Schon der Anspruch aus der Versicherung unterliege der Erbschaftsteuer. Ein **Vertrag zugunsten Dritter**, bei dem die Leistung an den Dritten nach dem Tod desjenigen erfolgen solle, welchem sie versprochen worden sei, **führe beim Tod des Versprechensempfängers regelmäßig zum Erwerb eines Vermögensvorteils von Todes wegen**. Allerdings setze die Steuerbarkeit bei einem Vertrag zugunsten Dritter voraus, dass die Zuwendung an den Dritten im Verhältnis zum Erblasser (Valutaverhältnis) **alle objektiven und subjektiven Merkmale einer freigebigen Zuwendung** aufweise (das heißt, die Zuwendung muss unentgeltlich erfolgt sein, der Empfänger muss objektiv auf Kosten des Zuwendenden bereichert sein und der Zuwendende muss dies auch so gewollt haben).



Mit dem Tod der Erblasserin **entstehe die Steuer auf den Todestag**. Da keine Befristung vorgelegen, sondern der Zeitpunkt der Fälligkeit bereits festgestanden habe, werde der Eintritt des Ereignisses nicht nach hinten verschoben. An dieser Beurteilung ändere auch der Umstand nichts, dass der Kläger bis zum Fälligkeitstermin nur eingeschränkt über die Versicherungsleistung verfügen könne und auch ein Totalverlust des Depotstocks möglich sei.

**Hinweis:** Bei steuerlichen Fragen im Zusammenhang mit einer Erbschaft helfen wir Ihnen gern weiter.

### 30. Kein Verfahrensmangel:

#### **Klageabweisung ohne ausdrücklichen Antrag des Beklagten ist zulässig**

Gegen ein finanzgerichtliches Urteil können Prozessbeteiligte in **Revision** gehen, sofern das Finanzgericht (FG) oder der Bundesfinanzhof (BFH) diese zugelassen hat. Nach der Finanzgerichtsordnung (FGO) muss die Revision zugelassen werden, wenn

- die Rechtssache **grundsätzliche Bedeutung** hat,
- die **Fortbildung des Rechts** oder die **Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung** eine Entscheidung des BFH erfordert oder
- ein **Verfahrensmangel** geltend gemacht wird und vorliegt, auf dem die Entscheidung beruhen kann.

Nach einem neuen Beschluss des BFH liegt kein Verfahrensmangel in Gestalt eines **Verstoßes gegen die Grundordnung des Verfahrens** vor, wenn das FG eine Klage abweist, obwohl das beklagte Finanzamt in der mündlichen Verhandlung **keinen ausdrücklichen Antrag auf Klageabweisung** gestellt hat.

Der BFH begründet diese Sichtweise damit, dass der Antrag eines Beklagten in verfahrensrechtlicher Hinsicht nur eine **Anregung für das Gericht** sei, bei der Beurteilung der Rechtslage **besonderen Wert** auf bestimmte Punkte zu legen. Im Ergebnis wurde damit die **Beschwerde der Klägerin** wegen Nichtzulassung der Revision zurückgewiesen.

**Hinweis:** Die FGO regelt, dass die Prozessbeteiligten nach Eröffnung der mündlichen Verhandlung, dem Aufruf der Sache und dem Vortrag des wesentlichen Akteninhalts das Wort erhalten, „um ihre Anträge zu stellen und sie zu begründen“. Der BFH verweist darauf, dass diese Vorschrift nur verfahrensrechtliche Bedeutung hat und zum Ausdruck bringt, dass den Prozessbeteiligten die Gelegenheit zur Antragstellung und Antragsbegründung eingeräumt werden muss.



## STEUERTERMINE

<b>Februar 2020</b>	<b>März 2020</b>	<b>April 2020</b>
<b>10.02. (*13.02.)</b> Umsatzsteuer (Monatszahler)  zzgl. 1/11 der Vorjahressteuer bei Dauerfristverlängerung  Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	<b>10.03. (*13.03.)</b> Umsatzsteuer (Monatszahler)  Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)  Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)  Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)	<b>14.04. (*17.04.)</b> Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)  Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)
<b>17.02. (*20.02.)</b> Gewerbsteuer Grundsteuer		
<b>26.02.</b> Sozialversicherungsbeiträge	<b>27.03.</b> Sozialversicherungsbeiträge	<b>28.04.</b> Sozialversicherungsbeiträge

\*) Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.