

SCHAUFENSTER STEUERN 07/2017

Sehr geehrte Mandanten,

nur wenige Bereiche bieten so viele Aufregethemen wie das Steuerrecht: Man kann sich aufregen, dass man (vermeintlich) ungerecht und überhöht zur Kasse geben wird. Man kann sich trefflich über die (nicht vorhandene) Logik der Steuergesetze ärgern. Und man kann sich fragen, was sich denn die zuständigen Finanzbeamten gedacht (oder eben nicht gedacht) haben. So auch im folgenden Fall.

Ein Kind wird mit einem Gendefekt geboren, der dazu führt, dass es sich nicht selbst versorgen kann. Nach dem Gesetz bleibt der Anspruch auf Kindergeld bestehen, wenn ein Kind wegen einer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten, und die Behinderung vor dem 25. Lebensjahr eingetreten ist.

Eigentlich also ein klarer Fall. Das Kind kann sich nicht selbst versorgen und der Gendefekt war angeboren. Logische Folge: Kindergeld gibt es auch jenseits der 25. Eine Kölner Familienkasse wollte allerdings keinen weiteren Anspruch zulassen, weil die vorhandene Krankheit erst später so schlimm wurde, dass sich das Kind nicht mehr selbst versorgen konnte.

Vollkommer Quatsch, sagt das FG Köln (Az: 6 K 899/15) nicht nur zu Recht, sondern auch in Übereinstimmung mit dem BFH (Az: III R 61/08). Entscheidend ist, dass die Behinderung schon vor dem 25. Lebensjahr vorgelegen hat. Wann hingegen die darauf beruhende Unfähigkeit zum Selbstunterhalt dazu kam, ist irrelevant.

Insgesamt also ein klare Gesetzeslage und klare Rechtsprechungslage - und was macht das Finanzamt? Es zieht in Revision (Az: XI R 8/17)! Hoffentlich erhält es dort eine „Klatsche“ vom BFH.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ralf Eisenmenger, Gabriele Henke

Termine

Steuern und Sozialversicherung

Steuererklärung

Einkommensteuer auf Kirchensteuererstattungen

Unberechtigt Kindergeld erhalten

Mitteilung per E-Mail gegenüber Familienkasse genügt

Hank und Partner mbB / Eisenmenger und Kollegen GmbH
74523 Schwäbisch Hall
Telefon: 0791/950310
info@hank-und-partner.de

Inhalt

Hinweis:

Die Informationen in diesem Mandantenbrief wurden sorgfältig ausgewählt und zusammengestellt. Doch beachten Sie bitte, dass dieser Service weder eine Beratung ersetzt, noch einen Beratervertrag darstellt. Bitte haben Sie deshalb Verständnis dafür, dass wir keine Gewährleistung für die Richtigkeit oder Aktualität der hier wiedergegebenen Informationen übernehmen. Bei einem Rechts- oder Steuerproblem vereinbaren Sie deshalb einen Termin in unserer Kanzlei. Nur hier erhalten Sie eine verbindliche Beratung, die auf Ihr persönliches Problem bezogen ist.

Alle Steuerzahler

- Termine: Steuern und Sozialversicherung
- Steuererklärung: Einkommensteuer auf Kirchensteuererstattungen
- Unberechtigt Kindergeld erhalten: Mitteilung per E-Mail gegenüber Familienkasse genügt
- Nicht ausreichend begründete vorzeitige Anforderung einer Steuererklärung nach Erledigung nicht mehr heilbar
- Kindererziehungszeiten in einem Drittstaat: Versagung rentenrechtlichen Berücksichtigung verfassungsgemäß
- Zeitlich unbegrenztes Kindergeld auch bei Diagnose eines Gendefekts erst nach Erreichen der Altersgrenze
- Kosten für Bebauung eines Grundstücks können zu höherer Grunderwerbsteuer führen
- Vom Erben nachgezahlte Kirchensteuer bei diesem als Sonderausgabe abziehbar

3 Freiberufler

- AfA beim Erwerb von Vertragsarztpraxen: Nur, wenn Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis ist
- Vorsteuerüberhänge aus der vorläufigen Insolvenzverwaltung können nicht mit später entstandenen Steuerschulden verrechnet werden
- Wertgutscheine für Apothekenbesuche sind zulässig
- Geschäftspartner: Übernahme der Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde nicht abziehbar
- PC-gestütztes Kassensystem ist grundsätzlich manipulationsanfällig
- Sozialversicherungspflichtig beschäftigt trotz Einsatz des eigenen Kfz

7

Alle Steuerzahler

Termine: Steuern und Sozialversicherung

10.07.

- Umsatzsteuer
- Lohnsteuer
- Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 13.07. für den Eingang der Zahlung.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge Juli 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Juli ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.07.2017.

Steuererklärung: Einkommensteuer auf Kirchensteuererstattungen

Bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens ist der Verlustabzug gemäß § 10d Absatz 2 EStG nicht von dem um den Erstattungsüberhang aus Kirchensteuern erhöhten Gesamtbetrag der Einkünfte vorzunehmen. Dies geht aus einem Urteil des FG Baden-Württemberg hervor.

Die verheirateten Kläger wurden im Streitjahr 2012 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Der Kläger gehört der römisch-katholischen, die Klägerin der evangelischen Kirche an. Aufgrund geänderter Einkommensteuerbescheide der Vorjahre hatten die Kläger 2012 einen Erstattungsüberhang aus Kirchensteuern von 166.744 Euro erhalten, den sie in ihrer Einkommensteuererklärung als Einnahmen erklärten. Diesen Betrag berücksichtigte das Finanzamt bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens und setzte die Einkommensteuer auf 61.686 Euro fest. Die von den Klägern neben der Kirchensteuererstattung erklärten Einkünfte hatten sich beim Gesamtbetrag der Einkünfte nicht ausgewirkt, weil sie durch einen Verlustvortrag neutralisiert wurden. Der verbleibende Verlustvortrag zum 31.12.2011 belief sich auf 13.251.836 Euro. Die Kläger machten geltend, dass auch ihre Kirchen-

steuererstattungen den Gesamtbetrag ihrer Einkünfte erhöhe, durch einen entsprechend erhöhten Verlustabzug aber keine Einkommensteuer anfalle.

Dem folgte das FG nicht. Die Höhe des Gesamtbetrags der Einkünfte werde durch die Hinzurechnung des Erstattungsüberhangs nicht beeinflusst. Der Gesetzgeber habe in § 10 Absatz 4b EStG die Behandlung von erstatteten Sonderausgaben mit Wirkung ab dem 01.01.2012 erstmals geregelt. Danach seien Erstattungsüberhänge bei den Sonderausgaben nach § 10 Absatz 1 Nr. 4 EStG (Kirchensteuern) dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen (§ 10 Absatz 4b Satz 3 EStG). Diese Hinzurechnung bewirke aber nicht, dass sich der Gesamtbetrag der Einkünfte durch die Hinzurechnung mit steuerlichen Folgen für den Verlustabzug erhöhe. Der Gesetzgeber habe den Verlustabzug in § 10d Absatz 1 und 2 EStG so geregelt, dass nicht ausgeglichene negative Einkünfte vorrangig vor Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen und sonstigen Abzugsbeträgen vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen sind. Dies habe zur Folge, dass sich diese Abzugsbeträge im Fall eines Verlustabzugs nicht mehr steuermindernd auswirken.

Es seien keinerlei Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Gesetzgeber dies bei der Neuregelung des Erstattungsüberhangs ändern wollen. Zwar erscheine im Streitfall das Ergebnis der Hinzurechnung des Erstattungsüberhangs, dass nämlich Einkommensteuer nicht auf Einkünfte, sondern auf Kirchensteuererstattungen erhoben werde, die sich bei den Klägern im Zahlungsjahr nicht steuermindernd im Sonderausgabenabzug ausgewirkt hätten, angesichts der Gesetzesmaterialien fragwürdig. Eine teleologische Reduktion der Vorschrift im Sinne einer Beschränkung der Hinzurechnung auf solche Fälle, in denen sich die Erstattungsbeträge im Jahr der Zahlung tatsächlich steuermindernd ausgewirkt haben, sei jedoch nicht zulässig.

Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 02.02.2017, 3 K 834/15

Unberechtigt Kindergeld erhalten: Mitteilung per E-Mail gegenüber Familienkasse genügt

Ein Kindergeldberechtigter, demgegenüber unverlangt Kindergeld festgesetzt und ausgezahlt wird, genügt mit einer einmaligen Mitteilung per E-Mail über die fehlende Anspruchsberechtigung seiner Mit-



teilungspflicht gegenüber der Familienkasse, auch wenn darauf kein Aufhebungsbescheid innerhalb der Festsetzungsfrist ergeht. Dies stellt das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg klar.

Bei Eintritt der Festsetzungsverjährung dürfe die Kindergeldfestsetzung nicht mehr aufgehoben werden. Ohne einen entsprechenden Aufhebungsbescheid müsse der Kindergeldberechtigte das ihm überwiesene Kindergeld nicht an die Familienkasse zurück überweisen. Es sei zudem keine Rechtsgrundlage für eine Verpflichtung des Kindergeldberechtigten ersichtlich, nach der er an den Erlass eines Aufhebungsbescheids hätte erinnern müssen.

Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 01.03.2017, 7 K 7210/15

Nicht ausreichend begründete vorzeitige Anforderung einer Steuererklärung nach Erledigung nicht mehr heilbar

Ein nicht ausreichend begründeter (und damit rechtswidriger) Ermessensverwaltungsakt kann nicht durch das Nachschieben einer Begründung „geheilt“ werden, wenn er sich vor der Einlegung des Einspruchs bereits erledigt hat. Dies stellt der Bundesfinanzhof (BFH) klar.

Gegenstand des Urteils war die Aufforderung des Finanzamts an die Kläger, ihre Einkommensteuererklärung abzugeben. Nach den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder über Steuerklärungsfristen verlängert sich die gesetzliche Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung (31. Mai) bis zum Ende des auf den Besteuerungszeitraum folgenden Kalenderjahres, wenn die Steuererklärung durch eine Person im Sinne der §§ 3 und 4 des Steuerberatungsgesetzes (zum Beispiel einen Steuerberater) angefertigt wird. Allerdings bleibt es dem Finanzamt vorbehalten, die Erklärung für einen Zeitpunkt vor Ablauf dieser Frist anzufordern. Es handelt sich hierbei um eine Ermessensentscheidung, die zu begründen ist.

Im Streitfall, der die Rechtslage bis 31.12.2017 betraf, hatte das Finanzamt von dieser Möglichkeit Gebrauch gemacht und die Kläger aufgefordert, die Einkommensteuererklärung für 2010 bis zum 31.08.2011 (und damit vorzeitig) einzureichen. Allerdings war aus der formelhaften Begründung, das Finanzamt handle „im Interesse“ einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens, nicht erkennbar, aus welchem Grund die Abgabefrist im konkreten Fall verkürzt wurde. Die von einem Steuerbera-

ter angefertigte Erklärung ging am 07.12.2011 beim Finanzamt ein. Dieses setzte daraufhin einen Verspätungszuschlag in Höhe von 880 Euro fest.

Der BFH gab den Klägern Recht. Sowohl die Aufforderung zur vorzeitigen Abgabe der Steuererklärung als auch die Festsetzung des Verspätungszuschlags seien rechtswidrig gewesen. Zwar hätte der Begründungsmangel nach § 126 Absatz 1 Nr. 2, Absatz 2 der Abgabenordnung durch das so genannte Nachschieben einer Begründung beseitigt werden können. Eine solche Heilung des Verfahrensmangels komme jedoch nach Auffassung des BFH nicht mehr in Betracht, wenn sich die Aufforderung zur termingebundenen Abgabe vor der Einlegung eines Einspruchs durch die Abgabe der Steuererklärung bereits erledigt hat. Aufgrund der Rechtswidrigkeit der Aufforderung sei auch der vom Finanzamt festgesetzte Verspätungszuschlag rechtswidrig und aufzuheben gewesen, da die Kläger die Steuererklärung noch innerhalb der allgemein bis zum 31.12.2011 verlängerten Frist eingereicht hatten.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 17.01.2017, VIII R 52/14

Kindererziehungszeiten in einem Drittstaat: Versagung rentenrechtlichen Berücksichtigung verfassungsgemäß

Es besteht kein verfassungsrechtlicher Anspruch auf die rentenrechtliche Berücksichtigung von Kindererziehungszeiten in einem Drittstaat, der nicht Mitglied der Europäischen Union ist. Dies hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bekräftigt und damit die Verfassungsbeschwerde einer Beschwerdeführerin nicht zur Entscheidung angenommen, der die rentenrechtliche Berücksichtigung ihrer Erziehungsleistung in Kanada versagt worden war.

Die 1939 geborene Beschwerdeführerin ist deutsche Staatsbürgerin und bezieht seit 2004 Regelaltersrente von dem im Ausgangsverfahren beklagten Rentenversicherungsträger. Von 1968 bis 1973 lebte sie in Kanada. Während dieser Zeit wurde ihr Sohn geboren. Vor ihrem Umzug nach Kanada entrichtete sie Pflichtbeiträge, für die Zeit in Kanada und die erste Zeit nach ihrer Rückkehr freiwillige Beiträge zur deutschen Rentenversicherung. Im Januar 2015 beantragte sie beim Rentenversicherungsträger die Berücksichtigung ihrer Erziehungsleistung im Ausland. Dies blieb ebenso wie das nachfolgende Klageverfahren ohne Erfolg.

Das BVerfG hat die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen, weil sie unzulässig ist. Die Beschwerdeführerin habe sich mit den bereits entwickelten Maßstäben zur Berücksichtigung im Ausland zurückgelegter Kindererziehungszeiten nicht hinreichend auseinandergesetzt. Das BVerfG habe ausdrücklich gebilligt, dass grundsätzlich nur die Kindererziehung im Inland rentenrechtlich relevant ist, da der gewöhnliche Aufenthalt einer Person im jeweiligen Staatsgebiet systemgerechter Anknüpfungspunkt für die mitgliedschaftliche Einbeziehung in nationale Sozialversicherungssysteme ist. Die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes in der Rechtssache Reichel Albert gebe keinen Anlass, von dieser Rechtsprechung abzuweichen. Ein verfassungsrechtlicher Anspruch auf die rentenrechtliche Berücksichtigung der Erziehung in einem Drittstaat bestehe nicht.

Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 06.03.2017, 1 BvR 27040/16

Zeitlich unbegrenztes Kindergeld auch bei Diagnose eines Gendefekts erst nach Erreichen der Altersgrenze

Eltern erhalten für erwachsene Kinder zeitlich unbegrenzt Kindergeld, wenn das Kind behindert ist und es deshalb seinen Unterhalt nicht selbst bestreiten kann. Dies gilt nach einem Urteil des Finanzgerichts (FG) Köln auch dann, wenn der Gendefekt erst nach Erreichen der Kindergeld-Altersgrenze diagnostiziert wird und das Kind davor seinen Lebensunterhalt selbst bestreiten konnte.

Die 1968 geborene Tochter des Klägers leidet an einer erblichen Muskelerkrankung, bei der es zu einer fortschreitenden Abnahme der Muskelkraft kommt. Diagnostiziert wurde die Erberkrankung erst im Alter von 30 Jahren, als eine Verwandte ein stark behindertes Kind zur Welt gebracht hatte und sich daraufhin mehrere Familienmitglieder einer gentechnischen Untersuchung unterzogen. In der Folgezeit verschlechterte sich der Gesundheitszustand der Tochter des Klägers. Mit 40 Jahren wurde bei ihr ein Grad der Behinderung von 100 Prozent verbunden mit dem Merkzeichen G und aG festgestellt. Seit dem 43. Lebensjahr bezieht sie eine Rente wegen voller Erwerbsminderung.

Den vom Kläger gestellten Kindergeldantrag für die Zeit ab Januar 2010 lehnte die Familienkasse mit der Begründung ab, dass die Behinderung des Kindes nicht, wie gesetzlich gefordert, vor dem Erreichen der „Altersgrenze“ eingetreten sei, die für vor 1982 Geborene noch bei

27 Jahren (heute 25 Jahre) lag. Der Gendefekt des Kindes habe erst wesentlich später zu einer Behinderung geführt.

Die hiergegen erhobene Klage hatte Erfolg und führte zur Gewährung von Kindergeld. Sein Urteil begründet das FG damit, dass es für die Frage des Vorliegens einer Behinderung auf den objektiven Befund der Erbkrankheit und nicht auf dessen Kenntnis ankomme. Damit habe die Behinderung unabhängig von der Diagnose bereits vor Vollendung des 27. Lebensjahrs vorgelegen. Es sei auch nicht erforderlich, dass das Unvermögen, seinen Lebensunterhalt selbst zu bestreiten, vor Erreichen der Altersgrenze vorgelegen habe.

Das FG hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Verfahrens gegen sein Urteil die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Das Verfahren wird dort unter dem Aktenzeichen XI R 8/17 geführt.

Finanzgericht Köln, Urteil vom 12.01.2017, 6 K 889/15

Kosten für Bebauung eines Grundstücks können zu höherer Grunderwerbsteuer führen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat eine weitere Entscheidung zu dem Themenkomplex des einheitlichen Erwerbsgegenstands im Grunderwerbsteuerrecht getroffen. Danach kann für den Fall, dass ein Bauerrichtungsvertrag zeitlich nach dem Grundstückskaufvertrag und nach der Festsetzung der Grunderwerbsteuer geschlossen wird, die Finanzbehörde berechtigt sein, im Wege der Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung die Bauerrichtungskosten zusätzlich zu den Kosten des Grundstückserwerbs mit Grunderwerbsteuer zu belasten.

Im Urteilsfall erwarb der Kläger von einer Stadt ein Grundstück, das mit einem Reihenhauses bebaut werden sollte. Im Grundstückskaufvertrag, der sowohl von der Stadt als auch von dem zu beauftragenden Bauunternehmen unterzeichnet wurde, war unter anderem festgelegt, nach welchen architektonischen Plänen das Haus errichtet werden sollte. Das Finanzamt setzte kurze Zeit später die Grunderwerbsteuer fest und bezog lediglich die Kosten für den Grundstückskauf in die Bemessungsgrundlage für die Steuer ein. Nach der Steuerfestsetzung schloss der Kläger einen Bauerrichtungsvertrag mit dem Bauunternehmen. Daraufhin änderte das Finanzamt die ursprüngliche Steuerfestsetzung und bezog die sich aus diesem Vertrag ergebenden Baukosten mit ein. Dagegen wehrte sich der Kläger mit Erfolg vor dem Finanzgericht.

Der BFH hingegen entschied, dass das Finanzamt die Baukosten nachträglich in die Bemessungsgrundlage für die Steuer miteinbeziehen durfte. Sei der Erwerber eines Grundstücks beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags hinsichtlich des „Ob“ und „Wie“ der Bebauung gebunden, werde das erworbene Grundstück erst dann in bebautem Zustand erworben, wenn auch der Bauerrichtungsvertrag geschlossen ist. Mit dieser Entscheidung stellt der BFH im Rahmen einer weiteren Fallgruppe aus dem Bereich des einheitlichen Erwerbsgegenstands klar, dass der Abschluss des Bauerrichtungsvertrags das zunächst unbebaute Grundstück rückwirkend auf den Zeitpunkt des Grundstückskaufvertrags zu einem bebauten werden lässt und die Baukosten nachträglich im Rahmen der Änderung der ursprünglichen Steuerfestsetzung zusätzlich zu den Kosten für den Grundstückskauf bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen sind.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 25.01.2017, II R 19/15

Vom Erben nachgezahlte Kirchensteuer bei diesem als Sonderausgabe abziehbar

Zahlungen auf offene Kirchensteuern des Erblassers durch den Erben sind bei diesem im Jahr der Zahlung als Sonderausgabe abziehbar. Dies stellt der Bundesfinanzhof (BFH) klar.

Die Klägerin ist zusammen mit ihren beiden Geschwistern Miterbin nach ihrem verstorbenen Vater (V). Dieser hatte sein Steuerberatungsbüro im Dezember 2007 veräußert und sollte als Gegenleistung ab Januar 2008 monatlich 4.000 Euro für die Dauer von zehn Jahren erhalten. Falls V vor Ablauf der Vertragsdauer versterben sollte, war ein Kaufpreis in Höhe von 480.000 Euro vereinbart. Seine Erben sollten den Kaufpreis abzüglich der bereits geleisteten monatlichen Vergütungen in drei gleichen Jahresraten erhalten. Eine andere Zahlungsweise konnte vereinbart werden. V verstarb im Februar 2009. Die Erwerberin des Steuerberatungsbüros einigte sich im Laufe des Jahres 2009 mit den Erben darauf, den verbleibenden Restkaufpreis in Höhe von 424.000 Euro abzüglich eines Nachlasses in Höhe von 7.500 Euro in einer Summe zu zahlen. Im Streitjahr 2011 führte der erst von den Erben für 2007 erklärte Veräußerungsgewinn zu Änderungen der Einkommensteuerfestsetzungen des V. Folge waren eine Kirchensteuernachforderung für 2007 in Höhe von 9.207,27 Euro sowie Erstattungen in Höhe von 1.093,50 Euro

und 166 Euro für 2008 beziehungsweise 2009. Den Differenzbetrag von 7.947,77 Euro bezahlten die Erben des V im Streitjahr.

Im Einkommensteuerbescheid der Klägerin für 2011 hatte das beklagte Finanzamt die von der Klägerin auf ihre Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit bezahlte Kirchensteuer berücksichtigt. Im Einspruchsverfahren begehrte sie ohne Erfolg den zusätzlichen Ansatz weiterer Sonderausgaben in Höhe von einem Drittel der für das Jahr 2007 geleisteten Kirchensteuernachzahlung in Höhe von 9.207,27 Euro, mithin 3.069,09 Euro. Im Klageverfahren hat die Klägerin nach einem Hinweis des Finanzgerichts auf die Kirchensteuererstattungen für die Jahre 2008 und 2009, die mit der Nachforderung für 2007 verrechnet worden waren, ihr Begehren auf die zusätzliche Anerkennung von Sonderausgaben in Höhe von 2.649 Euro (= gerundet ein Drittel von 7.947,77 Euro) beschränkt.

Die Klage war sowohl in erster als auch in zweiter Instanz erfolgreich. Der Klägerin stehe nach § 10 Absatz 1 Nr. 4 EStG ein weiterer Sonderausgabenabzug in Höhe von 2.649 Euro zu, so FG und BFH. Nach dieser Vorschrift seien bestimmte im Einzelnen aufgeführte Aufwendungen als Sonderausgaben abziehbar, wenn sie weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind oder wie Betriebsausgaben oder Werbungskosten behandelt werden. Aus der Verwendung des Begriffs „Aufwendungen“ und aus dem Zweck des § 10 EStG, bestimmte die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen mindernde Privatausgaben vom Abzugsverbot des § 12 Nr. 1 EStG auszunehmen, folge, dass nur solche Ausgaben als Sonderausgaben berücksichtigt werden dürfen, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist, so der BFH unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung. Da im Streitfall die Berücksichtigung der von der Klägerin gezahlten Kirchensteuer als Betriebsausgabe beziehungsweise Werbungskosten nicht in Betracht kommt, sei sie nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 10 Abs. 1 Nr. 4 EStG als Sonderausgabe abziehbar.

Eine teleologische Reduktion des Gesetzeswortlauts sei angesichts der wirtschaftlichen Belastung der Klägerin durch die Kirchensteuerzahlung nicht angemessen und komme deshalb nicht in Betracht.

Abschließend stellt der BFH klar, dass im Gegenzug auch Erstattungen überzahlter Kirchensteuer des Erblassers auf eigene Zahlungen des Erben anzurechnen wären und dessen Sonderausgabenabzug schmälern würden.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 21.07.2016, X R 43/13

Freiberufler

AfA beim Erwerb von Vertragsarztpraxen: Nur, wenn Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis ist

Die Übertragung von Vertragsarztpraxen berechtigt den Erwerber nur dann zu Absetzungen für Abnutzung (AfA) auf einen Praxiswert und das miterworbene Inventar, wenn Erwerbsgegenstand die gesamte Praxis und nicht nur eine Vertragsarztzulassung ist. Dies stellt der BFH klar.

In beiden Streitfällen hatten die Beteiligten Praxisübernahmeverträge geschlossen, in denen es auch um die Überleitung der so genannten Vertragsarztzulassungen vom Praxisveräußerer und Zulassungsinhaber auf die Praxiserwerber ging. Die Zulassung vermittelt ein höchstpersönliches, öffentlich-rechtliches Statusrecht, das dazu berechtigt, gesetzlich krankenversicherte Patienten zu behandeln und die Leistungen gegenüber den gesetzlichen Krankenkassen abzurechnen. Sie wird in zulassungsbeschränkten Gebieten in einem so genannten Nachbesetzungsverfahren (§ 103 des Fünften Buchs Sozialgesetzbuch – SGB V) erteilt und kann vom Zulassungsinhaber nicht direkt an einen Erwerber veräußert werden. Gleichwohl enthalten Praxisübertragungsverträge häufig Regelungen zur Überleitung der Zulassung auf den Praxiserwerber und eine Verpflichtung zur Mitwirkung des Zulassungsinhabers im Nachbesetzungsverfahren.

Im ersten Fall (VIII R 7/14) erwarb eine fachärztliche Gemeinschaftspraxis die Vertragsarztpraxis eines Kassenarztes. Der Kaufpreis für die Praxis orientierte sich an den durchschnittlichen Einnahmen aus der Untersuchung und Behandlung der gesetzlich und privat versicherten Patienten samt eines Zuschlags. Eine Besonderheit der fachärztlichen Einzelpraxis war, dass die Patienten diese im Wesentlichen aufgrund von Überweisungen anderer Ärzte aufsuchten und diese so genannte Zuweisungsbindingen ein entscheidender wertbildender Faktor waren. Die Gemeinschaftspraxis übernahm einige Mitarbeiter der Einzelpraxis und das Patientenarchiv, da sie davon ausging, dass frühere Patienten der Einzelpraxis die Gemeinschaftspraxis aufsuchen würden. Sie wollte ihre Tätigkeit jedoch nicht in den Räumen des bisherigen Praxisinhabers ausüben. Der bisherige Einzelpraxisinhaber übernahm im Kaufvertrag die Verpflichtung, im Nachbesetzungsverfahren an der Erteilung der Zulassung an eine Gesellschafterin der Gemeinschaftspraxis mitzuwirken.

Wird eine Vertragsarztpraxis samt der zugehörigen materiellen und immateriellen Wirtschaftsgüter der Praxis, insbesondere des Praxiswerts, als Chancenpaket erworben, sei der Vorteil aus der Zulassung als Vertragsarzt untrennbar im Praxiswert als abschreibbares immaterielles Wirtschaftsgut enthalten, so der BFH. Wie er jetzt ausdrücklich entschieden hat, gilt dies auch, wenn eine Gemeinschaftspraxis eine Einzelpraxis unter der Bedingung erwirbt, die Vertragsarztzulassung des Einzelpraxisinhabers werde im Nachbesetzungsverfahren einem Gesellschafter der Gemeinschaftspraxis erteilt. Maßgebliches Indiz für einen beabsichtigten Erwerb der Praxis als Chancenpaket sei, dass Veräußerer und Erwerber einen Kaufpreis in Höhe des Verkehrswerts der Praxis oder sogar einen darüber liegenden Wert vereinbarten. Der Umstand, dass die Gemeinschaftspraxis nicht beabsichtige, die ärztliche Tätigkeit in den bisherigen Räumen des Einzelpraxisinhabers fortzusetzen, stehe dem nicht entgegen. Auf dieser Grundlage bejahte der BFH im Streitfall die AfA-Berechtigung auf den Praxiswert und die übrigen erworbenen Wirtschaftsgüter der Praxis.

Im zweiten Fall (VIII R 56/14) schloss der Inhaber einer Einzelpraxis mit dem Neugesellschafter einer Gemeinschaftspraxis einen so genannten Praxisübernahmevertrag, der unter der Bedingung der erfolgreichen Überleitung der Vertragsarztzulassung auf den Erwerber stand. Der Verkäufer verpflichtete sich auch hier, im Nachbesetzungsverfahren an der Überleitung der Zulassung auf den Erwerber mitzuwirken. Zudem verlegte er seine Vertragsarztpraxis für eine kurze Zeit an den Ort der Gemeinschaftspraxis. Allerdings wurde er tatsächlich nicht für die Gemeinschaftspraxis tätig.

Der BFH verneinte hier die AfA-Berechtigung des Erwerbers in vollem Umfang. Der Neugesellschafter habe nur den wirtschaftlichen Vorteil aus der auf ihn überzuleitenden Vertragsarztzulassung gekauft, da er weder am Patientenstamm der früheren Einzelpraxis noch an anderen wertbildenden Faktoren ein Interesse gehabt habe. Dieses Wirtschaftsgut sei nicht abschreibbar, da es keinem Wertverzehr unterliege. Der Inhaber könne eine ihm unbefristet erteilte Vertragsarztzulassung, solange er sie inne habe, gleichbleibend in Anspruch nehmen. Er könne zudem den aus ihr resultierenden wirtschaftlichen Vorteil im Rahmen eines Nachbesetzungsverfahrens gemäß § 103 SGB V durch eine Überleitung der Zulassung auf einen Nachfolger verwerten. Daher erschöpfe sich der Wert des immateriellen Wirtschaftsgutes des wirtschaftli-

chen Vorteils aus der Vertragsarztzulassung nicht in einer bestimmten beziehungsweise bestimmbaren Zeit.

Bundesfinanzhof, Urteile vom 21.02.2017, VIII R 7/14 und VIII R 56/14

Vorsteuerüberhänge aus der vorläufigen Insolvenzverwaltung können nicht mit später entstandenen Steuerschulden verrechnet werden

Umsatzsteuerschulden, die im Rahmen des Insolvenzverfahrens entstehen, können nicht mit Erstattungsansprüchen aus Vorsteuerüberhängen verrechnet werden, die im Rahmen der vorläufigen Insolvenzverwaltung entstanden sind. Dies hat das FG Münster entschieden.

Die Klägerin ist Insolvenzverwalterin über das Vermögen einer GmbH & Co. KG. Das Amtsgericht hatte sie zunächst zur vorläufigen Insolvenzverwalterin ohne Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis (so genannte schwache vorläufige Insolvenzverwalterin) bestellt. Sowohl während des Eröffnungsverfahrens als auch nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens führte die GmbH & Co. KG ihr Bauunternehmen mit Zustimmung der Klägerin fort. Das Finanzamt teilte die Umsätze des Streitjahres bezogen auf den Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung auf. Auf den Zeitraum nach diesem Stichtag entfiel danach eine Umsatzsteuerschuld, die das Finanzamt gegenüber der Klägerin als Insolvenzverwalterin festsetzte. Die Klägerin beehrte die Verrechnung mit zuvor entstandenen Vorsteuererstattungsansprüchen.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzamt habe zutreffend nur die auf nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens entfallenden Umsatzsteuerschulden gegenüber der Klägerin festgesetzt, so das FG. Eine Verrechnung mit zuvor entstandenen Vorsteuererstattungsansprüchen, die nicht gegenüber der Klägerin festzusetzen seien, komme nicht in Betracht, da das Unternehmen bedingt durch die Erfordernisse des Insolvenzrechts aus mehreren Unternehmensteilen (vorinsolvenzrechtlicher Unternehmensteil, Insolvenzmasse und insolvenzfrees Vermögen) bestehe. Diese Aufteilung lasse das Recht des Unternehmers auf Vorsteuerabzug unberührt. Denn dieser komme dem vorinsolvenzrechtlichen Unternehmensteil zugute.

Dem stehe § 55 Absatz 4 Insolvenzordnung, wonach durch einen vorläufigen Insolvenzverwalter begründete Steuerverbindlichkeiten nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens als Masseverbindlichkeit gelten,

nicht entgegen. Der Gesetzgeber gehe vielmehr davon aus, dass ohne diese Fiktion derartige Verbindlichkeiten nicht zu den Masseverbindlichkeiten gehörten. Im Übrigen diene diese Vorschrift der Sicherung des Umsatzsteueranspruchs im Insolvenzeröffnungsverfahren. Die Möglichkeit einer Verrechnung mit Erstattungsansprüchen sei dagegen gesetzlich nicht vorgesehen. Da die Klägerin lediglich eine „schwache“ vorläufige Insolvenzverwalterin gewesen sei, habe die Insolvenzmasse erst mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Beschlagnahme unterlegen.

FG Münster, Urteil vom 26.01.2017, 5 K 3730/14 U, nicht rechtskräftig

Wertgutscheine für Apothekenbesuche sind zulässig

Ein Apotheker verstößt nicht gegen Wettbewerbsrecht, wenn er seinen Kunden für den Kauf verschreibungspflichtiger Medikamente einen Wertgutschein über 0,50 Euro gewährt. Dies hat das Landgericht (LG) Lüneburg entschieden.

Die Apotheke des Beklagten gewährte Kunden für den Kauf verschreibungspflichtiger Medikamente einen Wertgutschein über 0,50 Euro. Die Klägerin, die ebenfalls eine Apotheke betreibt, hielt dies für wettbewerbswidrig. Sie beantragte, dem Beklagten die Werbemaßnahme durch einstweilige Verfügung zu untersagen.

Das LG Lüneburg hat den Antrag abgewiesen. Die Gewährung der Wertgutscheine verstößt seiner Ansicht nach nicht gegen wettbewerbsrechtliche Vorschriften. Denn Kunden würden hierdurch nicht unsachlich beeinflusst, bestimmte Arzneimittel auszuwählen, weil der Wertgutschein nicht nur beim Kauf einzelner Produkte, sondern bei jedem Erwerb verschreibungspflichtiger Medikamente gewährt werde. Zudem werde die Entscheidung des Verbrauchers, welche Apotheke er aufsucht, durch den Wertgutschein nicht wesentlich beeinflusst. Vielmehr treffe der Verbraucher seine Wahl aufgrund einer Vielzahl anderer Kriterien, wie etwa Erreichbarkeit, Verfügbarkeit von Medikamenten und Beratungskompetenz. Der Bonus von 0,50 Euro spiele insofern allenfalls eine untergeordnete Rolle. Andere Apotheken würden in ihrer wettbewerblichen Entfaltungsmöglichkeit dadurch nicht eingeschränkt. Letztlich sei der Wertgutschein nicht anders zu bewerten als andere geringwertige Zugaben wie Papiertaschentücher oder Hustenbonbons, so das LG Lüneburg abschließend.



Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig. Die Klägerin kann innerhalb eines Monats Berufung einlegen, über die das Oberlandesgericht Celle zu entscheiden hätte.

Landgericht Lüneburg, Urteil vom 23.03.2017, nicht rechtskräftig

Geschäftspartner: Übernahme der Einkommensteuer für Geschenke an Geschäftsfreunde nicht abziehbar

Entstehen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde und übernimmt er zusätzlich die Steuer, die durch die Zuwendung an den Beschenkten ausgelöst wird, ist der Steuerpflichtige nicht zum Betriebsausgabenabzug berechtigt, wenn die Zuwendung zusammen mit der Steuer 35 € übersteigt. Dies hat der BFH entschieden. Im Wirtschaftsleben ist es üblich, Geschäftspartner zu kulturellen und sportlichen Veranstaltungen einzuladen. Solche Geschenke, die die Geschäftsbeziehung fördern oder Neukunden anziehen sollen, können beim Empfänger zu einkommensteuerpflichtigen Einnahmen führen. Müsste der Empfänger den Wert der Einladung versteuern, würde der Zweck des Geschenks vereitelt. Deshalb ist es dem Schenkenden gestattet, die auf das Geschenk entfallende Einkommensteuer des Beschenkten zu übernehmen. Macht er von diesem Recht Gebrauch, wird die Steuer bei ihm mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erhoben. Durch die Übernahme der Versteuerung kommt es zu einem sog. „Steuergeschenk“.

Aufwendungen für Geschenke an Geschäftsfreunde sind nicht als Betriebsausgabe abziehbar. Das gilt nur dann nicht, wenn die Kosten pro Empfänger und Wirtschaftsjahr 35 € nicht übersteigen. Das Abzugsverbot soll verhindern, dass unangemessener Repräsentationsaufwand vom Steuerpflichtigen auf die Allgemeinheit abgewälzt wird und dient der Bekämpfung des sog. „Spesenunwesens“.

Im Urteilsfall hatte ein Konzertveranstalter in großem Umfang Freikarten an Geschäftspartner verteilt. Soweit diesen dadurch steuerpflichtige Einnahmen zugeflossen sind, hatte er pauschale Einkommensteuer auf die Freikarten an das Finanzamt abgeführt.

Diese Steuer hat der BFH nun als weiteres Geschenk beurteilt mit der Folge, dass diese das steuerliche Schicksal der Zuwendung – hier der Freikarten – teilt. Zählt die verschenkte Freikarte zum unangemessenen Repräsentationsaufwand, muss das auch für die übernommene

Steuer gelten. Ein Betriebsausgabenabzug kommt danach nicht in Betracht, wenn der Wert des Geschenks und die dafür anfallende Pauschalsteuer insgesamt 35 € übersteigen. Damit ist das Abzugsverbot auch dann anzuwenden, wenn diese Betragsgrenze erst aufgrund der Höhe der Pauschalsteuer überschritten wird.

BFH, Pressemitteilung Nr. 36 vom 07.06.2017 zu Urteil vom 30.3.2017, IV R 13/14

PC-gestütztes Kassensystem ist grundsätzlich manipulationsanfällig

Ein PC-gestütztes Kassensystem ist grundsätzlich manipulationsanfällig. Dies hat das Finanzgericht (FG) Münster entschieden und dies auch für ein auf der Software Microsoft Access basierendes System bejaht. Der Kläger betrieb in den Streitjahren zwei Friseursalons. Seine Bareinnahmen erfasste er über eine PC-gestützte Kassensoftware, die auch über andere Funktionen wie Kundenkartei oder Terminverwaltung verfügte. Aufgrund einer Betriebsprüfung, in deren Verlauf der Kläger keine Programmierprotokolle für die Kasse vorgelegt hatte, nahm das Finanzamt erhebliche Hinzuschätzungen zu den Umsätzen und Gewinnen des Klägers für die Jahre 2007 bis 2009 vor. Diesen legte es eine Bargeldverkehrsrechnung sowie eine Kalkulation von „Chemieumsätzen“ (Blondierungen, Färbungen, Dauerwellen) zugrunde. Die Kalkulation basiert auf der Auswertung eines Teils des Wareneinkaufs für 2007. Hiergegen wandte der Kläger ein, dass seine Programmierprotokolle in Dateiform im System gespeichert seien, was er durch Vorlage der Datenbank nachweisen könne. Ferner sei seine Kasse nicht manipulierbar, weshalb nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (Urteil vom 25.03.2015, X R 20/13) keine Schätzungsbefugnis bestehe. Auch habe der Kläger tatsächlich keine Manipulationen vorgenommen. Schließlich seien die Hinzuschätzungen zu hoch, da die Bargeldverkehrsrechnung unvollständig sei, die Nachkalkulation nur auf stichprobenartig ausgewerteten Daten basiere und das Ergebnis die amtlichen Richtsätze überschreite.

Das FG holte ein Sachverständigengutachten zur Frage der Manipulierbarkeit der Kasse ein. Dieses kam zu dem Ergebnis, dass das vom Kläger verwendete System, welches auf die Software Microsoft Access zurückgreife, aufgrund der Verknüpfung verschiedener Datenbankdatei-

en zwar nur schwierig zu manipulieren sei. Durch geschulte Personen mit EDV-Kenntnissen beziehungsweise unter Einsatz entsprechender Programme sei dies jedoch auch im Nachhinein und ohne Rückverfolgung möglich.

Das FG gab der Klage teilweise statt. Dem Grunde nach bestehe eine Schätzungsbefugnis, weil die Kassenführung des Klägers nicht ordnungsgemäß sei. Bei Nutzung programmierbarer elektronischer Kassensysteme stelle das Fehlen der Programmierprotokolle jedenfalls bei bargeldintensiven Betrieben einen gewichtigen formellen Mangel dar. Im Streitfall habe der Kläger keine Programmierprotokolle vorgelegt. Der bloße Hinweis auf die Datenbank genüge als substantiiertes Beweisantritt nicht. Im Übrigen gehe es bei den Programmierprotokollen nicht um die Daten selbst, sondern um die Dokumentation der Programmierung. Der Kläger könne sich auch nicht darauf berufen, dass sein Kassensystem ausnahmsweise keine Manipulationsmöglichkeiten eröffne. Nach dem Ergebnis des Sachverständigengutachtens sei das FG vielmehr davon überzeugt, dass im System Manipulationen vorgenommen werden können. Dabei komme es nicht darauf an, durch wen oder mit welchem Aufwand dies möglich sei. Die vom Kläger verwendete Software biete unabhängig davon, ob sie bereits für einen „normalen“ Anwender manipulierbar sei oder dieser erst einen IT-Spezialisten beauftragen müsse, keine Gewährleistung für die vollständige Erfassung aller Einnahmen. Da es nach der BFH-Rechtsprechung erforderlich sei, dass die Kasse keine Manipulationsmöglichkeiten eröffne, sei es unerheblich, ob der Kläger tatsächlich Manipulationen vorgenommen habe oder nicht.

Der Höhe nach begrenzte das FG die Hinzuschätzungen aufgrund der Kassenführungsmängel allerdings auf Sicherheitszuschläge in Höhe von 7,5 Prozent der erklärten Umsätze, was zu einer Reduzierung der vom Finanzamt angesetzten Beträge und damit zu einer Teilstattgabe in etwa hälftigem Umfang führte. Die Bargeldverkehrsrechnung könne nicht zugrunde gelegt werden, weil das Finanzamt weder Anfangs- noch Endbestände ermittelt und nicht angegeben habe, auf welcher Tatsachengrundlage die Lebenshaltungskosten ermittelt wurden. Die Kalkulation der „Chemieumsätze“ führe zu einem nicht schlüssigen und außerhalb der amtlichen Richtsätze liegenden Ergebnis, was möglicherweise auf der lediglich stichprobenartig vorgenommenen Auswertung beruhe.

Finanzgericht Münster, Urteil vom 29.03.2017, 7 K 3675/13 E,G,U

Sozialversicherungspflichtig beschäftigt trotz Einsatz des eigenen Kfz

Die Deutsche Rentenversicherung prüfte den sozialversicherungsrechtlichen Status einer vermeintlich freien Mitarbeiterin und gelangte zu dem Ergebnis: keine freie Mitarbeit aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht, also Pflicht zur (Nach-)Zahlung von Sozialversicherungsbeiträgen.

Gegen die Entscheidung der Rentenversicherung setzte sich der Auftraggeber, ein Unternehmen, das Full-Service-Hygienelösungen anbot, vor dem Sozialgericht Darmstadt zur Wehr und führte in seiner Klage eine Reihe von Indizien auf, die eine freie Mitarbeit glaubhaft machen sollten. Ein gewichtiges Indiz sollte der Umstand sein, dass die „freie Mitarbeiterin“ ihr eigenes Fahrzeug für die von ihr quasi täglich unternommenen Auslieferungsfahrten einsetzte. Unter Berücksichtigung der Gesamtumstände war das Gericht allerdings von einer Eingliederung der Mitarbeiterin in den Betrieb des Auftraggebers überzeugt. Dafür sprachen insbesondere folgende Aspekte: Festlegung des Tätigkeitsgebiets durch den Auftraggeber, täglicher Erhalt von Arbeitsanweisungen, Kontrolle der Arbeit, Tragen von Kleidung mit dem Logo der Firma und Anbringen von Werbeschildern auf dem Auslieferungsfahrzeug. Das Gericht betonte, allein aus dem Umstand der Nutzung des eigenen Fahrzeuges lasse sich noch keine selbstständige Tätigkeit ableiten. Die Klage wurde daher sowohl vom Sozialgericht Darmstadt als auch in der zweiten Instanz vom Landessozialgericht Hessen abgewiesen.

Die Statusprüfung der Deutschen Rentenversicherung ist ein scharfes Schwert. Bei der Prüfung werden die Indizien, die für und die gegen ein abhängiges und damit sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis sprechen, gegeneinander abgewogen. Steht dann unter dem Strich die Sozialversicherungspflicht, wird es vor allem für den Auftraggeber (=Arbeitgeber) schnell teuer. Denn im Normalfall können dann die zu Unrecht nicht gezahlten Sozialversicherungsbeiträge rückwirkend für mehrere Jahre nachgefordert werden.

LSG Hessen, Urteil vom 24.11.2016, Az. L 1 KR 57/16