

# SCHAUFENSTER STEUERN 08/2017

## Termine

Steuern und Sozialversicherung

## Nichteheliche verschiedengeschlechtliche Lebensgemeinschaft

Partner nicht zusammen veranlagbar

## Kommunale Wählervereinigungen

Zuwendungen nicht steuerbegünstigt

Sehr geehrte Mandanten,

können Sie sich vorstellen, worum es geht, wenn der Eigentümer eines Urnenbegräbniswaldes klagt? Ganz klar, es geht um Umsatzsteuer!

Der Kläger bot seinen Kunden zwei getrennt zu buchende Leistungen an: Einmal konnte man ein Liegerecht erwerben, welches auch die Baumpflege beinhaltet. Zum anderen wurden auch Bestattungsleistungen angeboten.

Damit geht das steuerliche Problem schon los: Bestattungsleistungen sind umsatzsteuerpflichtig. Steuerfrei sind hingegen die Vermietung und die Verpachtung von Grundstücken und von Berechtigungen (§ 4 Nr. 12a UStG). Insoweit wäre dann wohl die Vergabe der Liegerechte steuerfrei. Fraglich ist also, ob die Bestattungsleistungen von der Vergabe der Liegerechte trennbar sind. Dies bejahte das Finanzgericht Schleswig-Holstein mit Urteil vom 21.11.2016 (Az: 4 K 36/14).

Die Vergabe der Liegerechte war jedoch nicht alleine Bestandteil der Gesamtleistung, sondern daneben wurden noch Grünpflegearbeiten angeboten. Da Letztere umsatzsteuerpflichtig sind, wollte das Finanzamt doch noch Umsatzsteuer sehen.

Auch diesem Wunsch erteilte das Finanzgericht eine Absage. Einleuchtende Begründung: Das Liegerecht ist die Hauptleistung und die Grünpflege eine unselbständige Nebenleistung. Da die Nebenleistung umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung teilt, ist beides steuerfrei.

Aber wenn der Fiskus gerne Umsatzsteuer haben möchte, dann möchte er sie haben. Also muss nun der BFH (Az: V R 3/17) klären, ob die Vergabe von Liegerechten in einem Urnenbegräbniswald wirklich umsatzsteuerfrei ist. Auch dies ist deutsches Steuerrecht.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ralf Eisenmenger, Gabriele Henke

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
- Nichteheleiche verschiedengeschlechtliche Lebensgemeinschaft: Partner nicht zusammen veranlagbar
- Kommunale Wählervereinigungen: Zuwendungen nicht steuerbegünstigt
- Verurteilter Steuerhinterzieher: Als Privatpilot ungeeignet
- Abgeltend besteuerte negative Einkünften aus Kapitalvermögen: Verlustausgleich im Wege der Günstigerprüfung möglich
- Kindergeldsachen: Streitwert kann unterhalb des Jahresbetrags des Kindergeldes liegen
- Schulgeldzahlungen: Nicht als Krankheitskosten abziehbar

## 3 Freiberufler

- Mehrstöckige Freiberufler-Personengesellschaft: Voraussetzungen der Anerkennung
- Grobe Beleidigung rechtfertigt fristlose Kündigung auch langjährigen Arbeitsverhältnisses
- Unternehmerdarlehen: Formularmäßig vereinbarte Bearbeitungsentgelte auch hier unzulässig
- Variable Prämien im Rahmen einer integrierten Versorgung sind umsatzsteuerfrei
- Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG für die Umsätze aus der Kryokonservierung von Eizellen oder Spermien

7

# Alle Steuerzahler

## Termine: Steuern und Sozialversicherung

10.8.

- Umsatzsteuer
- Lohnsteuer
- Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 14.8. für den Eingang der Zahlung.

15.8.

- Gewerbesteuer
- Grundsteuer

Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 18.8. für den Eingang der Zahlung.

Anmerkung: In Teilen Bayerns und im Saarland ist der 15.8.2017 ein Feiertag. Aus diesem Grund verschiebt sich dort der Termin für die Gewerbesteuer- und Grundsteuervorauszahlungen auf den 16.8.2017. Die Zahlungs-Schonfrist endet dann am 21.8.2017.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer 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 August 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für August ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 29.8.2016.

## Nichteheliche verschiedengeschlechtliche Lebensgemeinschaft: Partner nicht zusammen veranlagbar

Der BFH lehnt es ab, Partner einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft zusammen zu veranlagern. § 2 Absatz 8 EStG finde auf verschiedengeschlechtliche Partner einer nichtehelichen Lebensgemeinschaft keine Anwendung.

Die Kläger leben in einer nichtehelichen verschiedengeschlechtlichen Lebensgemeinschaft, führen einen gemeinsamen Haushalt und stehen sozial und wirtschaftlich füreinander ein. Sie haben drei gemeinsame Kinder, die ebenfalls in ihrem Haushalt leben. Darüber hinaus ist ein

weiteres Kind der Klägerin in den Haushalt der Kläger aufgenommen. Sie wollen unter Anwendung des Splittingtarifs zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Nachdem sie mit diesem Begehren vor dem Finanzgericht (FG) nicht durchgedrungen sind, begehren sie die Zulassung der Revision. Dies hat der BFH abgelehnt.

Die Revision sei insbesondere nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Absatz 2 Nr. 1 Finanzgerichtsordnung) zuzulassen. Die von den Klägern aufgeworfene Rechtsfrage, ob der in § 2 Absatz 8 EStG verwendete Begriff „Lebenspartner“ auch auf verschiedengeschlechtliche Partner einer nicht eingetragenen Lebensgemeinschaft Anwendung findet, sei nicht klärungsbedürftig, da sie anhand der gesetzlichen Grundlagen und der bereits vorliegenden Rechtsprechung beantwortet werden könne.

Der BFH habe bereits entschieden, dass daraus, dass das Gesetz in § 2 Absatz 8 EStG zwar lediglich von Lebenspartnern und Lebenspartnerschaften und nicht von Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft und eingetragenen Lebenspartnerschaften spricht, nicht der Schluss gezogen werden kann, dass Partner von Lebensgemeinschaften, die keine Lebenspartner im Sinne des Lebenspartnerschaftsgesetz (LPartG) sind, in den Genuss der steuerlichen Vorteile kommen können, die bis zur Einfügung des § 2 Absatz 8 EStG allein Ehegatten vorbehalten waren.

Hinzu komme, dass das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die einfachgesetzliche Privilegierung der Ehe gegenüber anderen Lebensformen für gerechtfertigt erachte. Dies stütze es vor allem darauf, dass die Ehe mit rechtlicher Verbindlichkeit und in besonderer Weise mit gegenseitigen Einstandspflichten ausgestattet ist und sich so als dauerhafte Paarbeziehung darstellt. Insoweit unterscheide sie sich von anderen ungebundenen oder weniger verbindlichen Paarbeziehungen (Beschluss vom 07.05.2013, 2 BvR 1981/06).

Vor diesem Hintergrund habe der BFH die Vorschrift des § 2 Absatz 8 EStG dahingehend interpretiert, dass sie nur Lebenspartner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft im Sinne des LPartG erfasst, weil nur derartige Partnerschaften sich hinsichtlich der durch sie erzeugten rechtlichen Bindungen und gegenseitigen Einstandspflichten herkömmlichen Ehen derart angenähert haben, dass eine steuerliche Ungleichbehandlung nicht mehr zu rechtfertigen sei. Verschiedengeschlechtliche Partner, die keine Ehe geschlossen, schon mangels Er-



füllung der Voraussetzungen des § 1 LPartG auch keine Lebenspartnerschaft im Sinne des LPartG begründet und damit auch keine vergleichbaren rechtlichen Bindungen und gegenseitigen Einstandspflichten übernommen haben, fielen danach nicht unter den Anwendungsbereich des § 2 Absatz 8 EStG.

Die von den Klägern vorgetragene Argumente ließen eine erneute Prüfung und Entscheidung der Rechtsfrage durch den BFH nicht als geboten erscheinen. Dass der Gesetzgeber in § 2 Absatz 8 EStG die Begriffe „Lebenspartner“ und „Lebenspartnerschaften“ durch die Konjunktion „und“ verbunden hat, deutet zwar darauf hin, dass er den beiden Begriffen unterschiedlichen Inhalt zuweisen wollte. Für die daraus gezogene Schlussfolgerung, auch Partner einer nicht eingetragenen verschiedengeschlechtlichen Partnerschaft sollten erfasst werden, hätten die Kläger jedoch keine Argumente angeführt. Ebenso wenig hätten sie sich mit nahe liegenden alternativen Gründen auseinandergesetzt, die zur fraglichen Begriffsverwendung geführt haben könnten. So verwende zum einen auch das LPartG in seinen Einzelbestimmungen diese Begriffe und nicht die Begriffe „eingetragene Lebenspartner“ oder „eingetragene Lebenspartnerschaft“. Zum anderen stelle § 2 Absatz 8 EStG die Begriffe „Lebenspartner“ und „Lebenspartnerschaften“ den Begriffen „Ehegatten“ und „Ehen“ gegenüber, um den unterschiedlichen Formulierungen der für anwendbar erklärten Regelungen des EStG gerecht zu werden.

Bundesfinanzhof, Beschluss vom 26.04.2017, III B 100/16

### **Kommunale Wählervereinigungen: Zuwendungen nicht steuerbegünstigt**

Spenden an kommunale Wählervereinigungen sind nicht nach § 10b Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) begünstigt. Wie der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden hat, sind zwar Spenden an politische Parteien im Sinne des § 2 Parteiengesetz (PartG) bis zur Höhe von insgesamt 1.650 Euro und im Fall der Zusammenveranlagung bis zur Höhe von 3.300 Euro im Kalenderjahr abziehbar. Nehmen Wählervereinigungen aber nicht an den Bundestags- oder Landtagswahlen teil, seien sie keine Parteien im Sinne des PartG. Ein Spendenabzug nach § 10b EStG sei damit ausgeschlossen. Spendern stehe lediglich die Steuerermäßigung nach § 34g Satz 1 Nr. 2a EStG zu.

Im Streitfall wandte der Kläger einer kommunalen Wählervereinigung Beträge zu, die die nach § 34g EStG begünstigten Ausgaben überstiegen. Der nicht begünstigte Teilbetrag sollte als Spende nach § 10b Absatz 2 Satz 1 EStG berücksichtigt werden. Das Finanzamt lehnte den Spendenabzug ab, da die kommunale Wählervereinigung keine Partei im Sinne des § 2 PartG sei. Klage und Revision blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH ist die fehlende Begünstigung von Spenden und Beiträgen an kommunale Wählervereinigungen verfassungsrechtlich unbedenklich und verletzt deren Chancengleichheit auf kommunaler Ebene nicht. Dies entspreche der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG), welches wiederholt zu dieser Frage entschieden habe. Die geltenden Höchstbeträge stimmten inflationsbedingt im Wesentlichen mit den vom BVerfG überprüften Beträgen überein. Auch habe sich das rechtliche Umfeld auf kommunaler Ebene nicht wesentlich verändert. Schließlich sei zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber bei der so genannten mittelbaren Parteienfinanzierung die besonderen Aufgaben der Parteien auf regionaler wie überregionaler Ebene zu beachten habe.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 20.03.2017, X R 55/14

### **Verurteilter Steuerhinterzieher: Als Privatpilot ungeeignet**

Die Entscheidung der Bezirksregierung Düsseldorf, einem Hobby-Piloten die Zuverlässigkeit nach dem Luftsicherheitsgesetz abzusprechen, weil er wegen Steuerhinterziehung rechtskräftig zu einer Geldstrafe von 168.000 Euro (350 Tagessätze) verurteilt worden ist, ist rechtmäßig. Dies hat das Verwaltungsgericht (VG) Düsseldorf entschieden und damit die Klage des Hobby-Fliegers abgewiesen.

Der Kläger ist beziehungsweise war unternehmerisch mit mehreren Firmen im Bereich von Abrechnungen im Gesundheitswesen tätig. Er hatte von 2006 bis 2009 ihm nahestehende Personen zum Schein angestellt und ihnen Löhne bis zu 170.000 Euro im Jahr gezahlt, obwohl diese nie für seine Firma tätig waren. Dadurch hat er Steuern in Höhe von mehr als 150.000 Euro hinterzogen. Nach rechtskräftiger Verurteilung durch das Amtsgericht Darmstadt hat er die Strafe bezahlt und den Steuerschaden ausgeglichen. Von seiner deutschen Privatflugzeugführerlaubnis (PPL-A Lizenz) kann er gleichwohl keinen

Gebrauch machen, weil er unzuverlässig im luftsicherheitsrechtlichen Sinne ist.

Diese Einschätzung der Bezirksregierung Düsseldorf hat das VG bestätigt. Die Sicherheit des Luftverkehrs sei ein sehr hohes Rechtsgut und empfindlich für Sabotage, Entführungen, Terroranschläge et cetera. Luftsicherheitsrechtlich zuverlässig sei daher nur, wer so viel Verantwortungsbewusstsein und Selbstbeherrschung aufbringe, dass er die Rechtsordnung jederzeit einhalte. Auch wenn ihm Vorteile geboten oder Nachteile angedroht würden, müsse er die Sicherheit des Luftverkehrs wahren. Bestünden auch nur geringe Zweifel daran, dass etwa ein Privatpilot diesen Anforderungen genüge, sei er unzuverlässig. Bei verurteilten Straftätern lägen, abgesehen von Bagatelldelikten, in der Regel solche Zweifel vor. Das gelte auch für verurteilte Steuerhinterzieher, obwohl die Straftat mit dem Luftverkehr selbst in keinem engen Zusammenhang stehe.

Gegen das Urteil kann beim Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen die Zulassung der Berufung beantragt werden.

Verwaltungsgericht Düsseldorf, Urteil vom 18.05.2017, 6 K 7615/16

### **Abgeltend besteuerte negative Einkünfte aus Kapitalvermögen: Verlustausgleich im Wege der Günstigerprüfung möglich**

Negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, das eigentlich dem gesonderten Tarif des § 32d Absatz 1 Einkommensteuergesetz (EStG – „Abgeltungsteuer“) unterliegt, können mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen, das nach dem progressiven Regeltarif zu besteuern ist, verrechnet werden. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden. Hierzu erforderlich sei allerdings, dass der Steuerpflichtige die so genannte Günstigerprüfung beantragt.

Nach Einführung der Abgeltungsteuer fallen Kapitaleinkünfte grundsätzlich unter den gesonderten Steuertarif in Höhe von 25 Prozent (§ 32d Absatz 1 EStG). Verluste aus Kapitalvermögen dürfen nicht mit anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden (§ 20 Absatz 6 EStG). Nach dem BFH-Urteil steht diese Vorschrift aber einer Verrechnung negativer Kapitaleinkünfte, die unter die Abgeltungsteuer fallen, mit solchen positiven Kapitaleinkünften, die gemäß § 32d Absatz 2 EStG dem Regeltarif des § 32a EStG unterliegen, nicht entgegen.

Voraussetzung sei jedoch, dass der Steuerpflichtige einen Antrag auf Günstigerprüfung (§ 32d Absatz 6 EStG) stellt. Dieser habe zur Folge, dass die der Abgeltungsteuer unterliegenden negativen Kapitaleinkünfte der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, sodass eine Verlustverrechnung möglich wird. Der Abzug des Sparer-Pauschbetrags (§ 20 Absatz 9 EStG: 801 Euro) sei in diesem Fall jedoch ausgeschlossen. Denn bei regelbesteuerten Einkünften aus Kapitalvermögen könnten nur die tatsächlich angefallenen und nicht fiktive Werbungskosten in Höhe des Pauschbetrags abgezogen werden, so der BFH unter Verweis auf § 32d Absatz 2 Nr. 1 Satz 2 EStG.

Im Streitfall hatte der Kläger unter anderem Zinsen aus einem privaten Darlehen erzielt. Dieses ordnete das Finanzamt als „Darlehen zwischen nahestehenden Personen“ ein, sodass die Zinsen nach dem progressiven Regeltarif zu besteuern waren (§ 32d Absatz 2 Nr. 1a EStG). Daneben erzielte der Kläger negative Einkünfte aus Kapitalvermögen, die dem gesonderten Steuertarif gemäß § 32d Absatz 1 EStG unterlagen. Er beantragte im Wege der Günstigerprüfung die Verrechnung dieser Kapitaleinkünfte. Finanzamt und Finanzgericht (FG) lehnten diese Verrechnung ab. Der BFH gab dem Kläger insoweit Recht, als er eine Saldierung der Kapitaleinkünfte aufgrund des Antrags auf Günstigerprüfung für zulässig erachtete. Den vom Kläger geltend gemachten Abzug des Sparer-Pauschbetrags von den regelbesteuerten positiven Einkünften aus Kapitalvermögen lehnte er jedoch ab. Da auf der Grundlage der Feststellungen des FG fraglich war, ob die abgeltend zu besteuern den negativen Einkünfte aus Kapitalvermögen und die positiven regelbesteuerten Einkünfte aus Kapitalvermögen dem Grunde und der Höhe zutreffend ermittelt wurden, hat der BFH den Streitfall an das FG zurückverwiesen.

Bundesfinanzhof, Urteil vom 30.11.2016, VIII R 11/14

### **Kindergeldsachen: Streitwert kann unterhalb des Jahresbetrags des Kindergeldes liegen**

Bei der Streitwertbemessung in Kindergeldsachen ist nicht der Jahresbetrag des Kindergeldes anzusetzen, wenn die in die Zukunft reichenden Wirkungen der angegriffenen Behördenentscheidung auf eine Dauer von weniger als einem Jahr begrenzt sind. Dies hat das Finanzgericht (FG) Baden-Württemberg entschieden.

Der Erinnerungsführer hatte gegen die Aufhebung einer Kindergeldfestsetzung ab Januar 2015 und die Rückforderung bezahlten Kindergeldes der Monate Januar bis April 2015 (736 EUR) geklagt, weil sein Sohn vor dem Beginn seines Studiums im Wintersemester 2015/16 noch eine „Work-and-travel-Tour“ mache. Für die zurückgenommene Klage ging die Kostenbeamtin von einem Streitwert in Höhe von 3.776 Euro aus. Der Streitwert setzte sich aus dem Jahresbetrag des Kindergeldes (12 x 184 Euro = 2.272 Euro) und der bis zur Klageerhebung im August 2015 zu zahlenden Kindergeldbeträge (8 x 188 Euro = 1.504 Euro) zusammen.

Das FG verminderte die vom Kläger zu tragenden Gerichtskosten auf der Grundlage eines auf 1.656 Euro reduzierten Streitwertes. Der Streitwert sei nicht in Höhe eines Jahresbetrags des Kindergeldes zuzüglich der für Zeiträume beanspruchten Beträge, die auf Zeiträume vor Klageerhebung entfallen, zu bemessen. Vielmehr sei es dem Kläger um Kindergeld für seinen Sohn für die Zeiträume Januar bis September 2015 gegangen. Das darauf bezogene Interesse sei mit 9 x 184 Euro (1.656 Euro) zu bemessen.

Der Kläger habe schon im Einspruchsverfahren darauf hingewiesen, dass sein Sohn im Wintersemester 2015/16 ein Studium beginnen und damit eine Berufsausbildung aufnehmen werde, die einen Kindergeldanspruch begründe. Da sich damit eine Änderung der für die Kindergeldgewährung erheblichen Umstände bereits bei Klageerhebung konkret abzeichnete, wäre es verfehlt, das wirtschaftliche Interesse des Klägers mit einem Jahresbetrag (zuzüglich des Betrags der für zurückliegende Zeiträume mit der Klage geltend gemachten Ansprüche) zu bemessen.

Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass die in § 52 Absatz 3 Satz 3 des Gerichtskostengesetzes (GKG) für entsprechend anwendbar erklärten Regelungen in § 42 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 3 GKG dazu dienen, die durch § 52 Absatz 3 Satz 2 GKG in die Wertbemessung miteinbezogene Zukunftsbedeutung einer Klage zu quantifizieren. Die Zukunftsbedeutung sei allerdings nach § 52 Absatz 3 Satz 2 GKG nur insofern von Belang, als sie „offensichtlich absehbar“ sei. Im Streitfall seien mit der Klage offensichtlich absehbare Auswirkungen über den September 2015 hinaus nicht verbunden gewesen.

Finanzgericht Baden-Württemberg, Beschluss vom 15.03.2017, 11 KO 3702/16

## Schulgeldzahlungen: Nicht als Krankheitskosten abziehbar

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob Schulgeldzahlungen für die Kinder der Steuerpflichtigen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können.

Die Kläger machten mit ihren Steuererklärungen Schulgeldzahlungen für englische Boarding Schools in Höhe von insgesamt rund 40.000 Euro (2012) bzw. 29.000 Euro (2013) geltend. Zur Begründung verwiesen sie auf die Aufmerksamkeitsstörung (ADHS) ihrer Tochter und die emotionale Entwicklungsverzögerung mit Aufmerksamkeitsstörung ihres Sohnes. Beide Kinder sind teilleistungshochbegabt. Dies habe den Besuch besonderer Schulen mit kleineren Klassenverbänden notwendig gemacht. Zum Nachweis legten sie ärztliche Bescheinigungen bzw. Verordnungen vor, die der Kläger, ebenfalls Arzt, teilweise selbst ausgestellt hatte.

Das beklagte Finanzamt ließ die Aufwendungen nicht zum Abzug zu. Die dagegen gerichtete Klage hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht Düsseldorf führte aus, dass die Aufwendungen keine Krankheitskosten darstellten und es im Übrigen an einer im Vorhinein ausgestellten ärztlichen Bescheinigung fehle.

Die Schulgeldzahlungen seien keine unmittelbaren Krankheitskosten, sondern Kosten der Lebensführung. Aufwendungen für Privatschulbesuche könnten nur unter ganz engen – hier nicht einschlägigen – Voraussetzungen als Krankheitskosten angesehen werden. Die Kläger hätten nicht dargelegt, dass an den Privatschulen eine Therapie der ADHS-Erkrankung ihrer Kinder stattgefunden habe.

Im Übrigen fehle es an einem vor Beginn der Heilbehandlung ausgestellten amtsärztlichen Gutachten oder einer ärztlichen Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung. Dieses Erfordernis gelte nicht nur im Fall der medizinisch erforderlichen auswärtigen Unterbringung eines behinderten Kindes, sondern – erst recht – bei einfacher Erkrankung. Außerdem sei der Schulbesuch Bestandteil einer psychotherapeutischen Behandlung, die ebenfalls erhöhten Nachweisanforderungen unterliege.

Das FG Düsseldorf hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. FG Düsseldorf, Mitteilung vom 06.06.2017 zum Urteil 13 K 4009/15 vom 14.03.2017

# Freiberufler

## Mehrstöckige Freiberufler-Personengesellschaft: Voraussetzungen der Anerkennung

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht (FG) hat über die Voraussetzungen für die Anerkennung einer mehrstöckigen Freiberufler-Personengesellschaft entschieden. Die Anerkennung setze voraus, dass neben den unmittelbar an der Unter- gesellschaft beteiligten natürlichen Personen alle mittelbar an dieser Gesellschaft beteiligten Gesellschafter der Obergesellschaft über die persönliche Berufsqualifikation verfügten und in der Unter- gesellschaft zumindest in geringfügigem Umfang leitend und eigenverantwortlich mitarbeiteten.

Die Klägerin war eine KG, an der über eine Holding-KG zwei Obergesellschaften beteiligt waren, deren Gesellschafter jeweils ausschließlich Berufsträger (Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer) waren. Die Holding-KG war neben der Klägerin an weiteren Unter- gesellschaften aus anderen Regionen beteiligt. An der Klägerin und den weiteren Unter- gesellschaften war jeweils ein Obergesellschaftler als Komplementär beteiligt, der (nur) dort als Geschäftsführer leitend und eigenverantwortlich tätig wurde. Sämtliche Obergesellschaftler waren im Konzern aktiv in der Mandatsbearbeitung tätig; daneben bestanden überregionale Arbeitsgruppen mit unterschiedlichen Branchenschwerpunkten. Die Obergesellschaftler trafen zudem Entscheidungen über wesentliche Maßnahmen in den Unter- gesellschaften.

Das Finanzamt behandelte die von der Klägerin erzielten Einkünfte bei der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungs- grundlagen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Mit ihrer Klage gegen den Feststellungsbescheid begehrte die Klägerin die Feststellung von Einkünften aus freiberuflicher Tätigkeit.

Das FG wies die Klage ab, da die von der Klägerin erzielten Einkünfte nach § 15 Abs. 3 Nr. 1, Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommenssteuergesetz (EStG) in Verbindung mit § 18 Absatz 4 Satz 2 EStG in vollem Umfang als gewerbliche Einkünfte anzusehen seien. Die Voraussetzungen für die Anerkennung einer mehrstöckigen Freiberufler-Personengesellschaft sah das FG bei der Klägerin nicht als erfüllt an. Die Anerkennung setze voraus, dass neben den unmittelbar an der Unter- gesellschaft beteiligten natürlichen Personen alle mittelbar an dieser Gesellschaft beteiligten Gesellschafter der Obergesellschaft über die persönliche Berufsqualifikation verfügten und in der Unter- gesellschaft

zumindest in geringfügigem Umfang leitend und eigenverantwortlich mitarbeiteten. Die mittelbare kapitalistische Beteiligung einzelner Obergesellschaftler ohne Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit in der Unter- gesellschaft reiche dagegen nicht aus, da die für unmittelbare Beteiligungen geltenden Maßstäbe auch auf mehrstöckige Freiberufler-Personengesellschaften Anwendung fänden.

Im Streitfall habe es bei der Klägerin an einer leitenden und eigenverantwortlichen Tätigkeit sämtlicher Obergesellschaftler gefehlt. Die freiberufliche Tätigkeit der Klägerin werde nicht bereits dadurch begründet, dass jeder Obergesellschaftler zumindest in einer anderen Unter- gesellschaft als Freiberufler leitend und eigenverantwortlich tätig geworden ist, da die freiberufliche Tätigkeit der Obergesellschaftler in den einzelnen Unter- gesellschaften jeweils gesondert zu prüfen sei und eine Zurechnung dieser Tätigkeit zur Klägerin damit nicht stattfinde. Eine leitende und eigenverantwortliche Tätigkeit der Obergesellschaftler für die Klägerin ergebe sich auch nicht daraus, dass die Obergesellschaftler im Rahmen von Gesellschafterversammlungen der Obergesellschaften Entscheidungen über wesentliche Maßnahmen in den Unter- gesellschaften, wie Praxiseinkäufe und die Bestellung weiterer Komplementäre, getroffen hätten, da es sich hierbei um geschäftsleitende und koordinierende kaufmännische Tätigkeiten der Obergesellschaften handele, die nicht zur freiberuflichen Tätigkeit nach § 18 Absatz 1 Nr. 1 EStG gehörten. Eine Mitarbeit sämtlicher Obergesellschaftler bei der Klägerin ergab sich laut FG schließlich auch nicht daraus, dass innerhalb des Konzerns überregionale Arbeitsgruppen mit unterschiedlichen Branchenschwerpunkten bestanden, in denen unter anderem spezielle Fälle, Fachfragen und Arbeitshilfen erarbeitet und diskutiert wurden.

Gegen das Urteil ist die Revision beim Bundesfinanzhof (BFH) anhängig (III R 7/17), die der BFH auf die Nichtzulassungsbeschwerde der Klägerin zugelassen hat.

Finanzgericht Schleswig-Holstein, Urteil vom 17.11.2015, 4 K 93/14, nicht rechtskräftig

## Grobe Beleidigung rechtfertigt fristlose Kündigung auch langjährigen Arbeitsverhältnisses

Eine Bezeichnung des Chefs als „soziales Arschloch“ kann auch in einem langjährigen Arbeitsverhältnis in einem familiengeführten Kleinbetrieb ohne vorherige Abmahnung die außerordentliche Kündigung rechtfertigen. Dies hat das Landesarbeitsgericht (LAG) Schleswig-Holstein entschieden.

Der 62 Jahre alte Kläger war bei einem kleinen Gas- und Wasserinstallateurbetrieb beschäftigt. Neben den Geschäftsführern arbeiteten dort noch deren Mutter im Büro sowie drei Gesellen. Am 15.02.2016 kam es zu einem Wortwechsel zwischen dem Kläger und dem Vater der Geschäftsführer, der früher den Betrieb geführt hatte. Ob dieser auf eine Frage etwas sarkastisch reagiert hat, ist streitig. Der Kläger verließ grußlos den Raum. Dabei hörte er, wie der eine Geschäftsführer das sinngemäß mit den Worten kommentierte: „Kinderkram/Sind wir hier im Kindergarten?“ Am nächsten Morgen kehrte der Kläger ins Büro zurück. Er äußerte in einem gereizten Wortwechsel mit den Geschäftsführern, dass der Geschäftsführer F. B. gerne den Chef raushängen lasse und dass sich dessen Vater ihm gegenüber wie ein „Arsch“ benommen habe. Der Geschäftsführer sei auf dem besten Wege, seinem Vater den Rang abzulaufen. Auf die Worte des Klägers „dann kündigt mich doch“ erwiderte der Geschäftsführer: „Damit wir dann als soziale Arschlöcher dastehen.“ Der Kläger gab zur Antwort, dass die Firma dies sowieso schon sei.

Nach dem Gespräch arbeitete der Kläger zunächst noch weiter und wurde abends für drei Tage von der Arbeit freigestellt. Als sich der Kläger auch dann noch nicht entschuldigt hatte, kündigte der Arbeitgeber fristlos, hilfsweise ordentlich. Der Kläger wendet sich mit seiner Kündigungsschutzklage gegen diese Kündigung. Seine Äußerungen seien durch die Meinungsfreiheit gedeckt. Er habe aus einem Affekt heraus gehandelt und sei durch den Geschäftsführer sowie dessen Vater provoziert worden.

Die Klage war sowohl vor dem Arbeitsgericht als auch vor dem LAG erfolglos. Bei groben Beleidigungen könne sich ein Arbeitnehmer nicht auf sein Recht auf freie Meinungsäußerung berufen. Die Äußerungen des Geschäftsführers und des Vaters stellen nach Meinung des LAG keine Provokationen dar. Von besonderem Gewicht sei die 16-stündige

Zeitspanne zwischen den beiden Gesprächen, die eine Affekthandlung ausschließe. Einer Abmahnung habe es hier gerade wegen der fehlenden Entschuldigung und der auch noch in der Berufungsverhandlung fehlenden Einsicht des Klägers, sich gegenüber dem Arbeitgeber falsch verhalten zu haben, nicht bedurft. Es sei der Beklagten als kleinem Familienbetrieb nicht zuzumuten gewesen, das über 23 Jahre andauernde Arbeitsverhältnis auch nur bis zum Ablauf der Kündigungsfrist (30.09.2016) fortzusetzen.

Landesarbeitsgericht Schleswig-Holstein, Urteil vom 24.01.2017, 3 Sa 244/16, rechtskräftig

## Unternehmerdarlehen: Formulärmäßig vereinbarte Bearbeitungsentgelte auch hier unzulässig

Von Banken vorformulierte Bestimmungen über ein laufzeitunabhängiges Bearbeitungsentgelt sind auch in Darlehensverträgen, die zwischen Kreditinstituten und Unternehmern geschlossen wurden, unwirksam. Insbesondere ließen sich entsprechende Klauseln nicht mit den Besonderheiten des kaufmännischen Geschäftsverkehrs rechtfertigen, stellt der Bundesgerichtshof (BGH) in zwei Verfahren klar.

In den beiden Verfahren sind die Darlehensnehmer Unternehmer im Sinne des § 14 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB). Die mit den jeweiligen Banken geschlossenen Darlehensverträge enthalten Formulklauseln, wonach der Darlehensnehmer ein laufzeitunabhängiges „Bearbeitungsentgelt“ beziehungsweise eine „Bearbeitungsgebühr“ zu entrichten hat. Gegenstand der Klagen ist die Rückzahlung dieses Entgelts, weil die angegriffenen Klauseln nach Ansicht der Kläger unwirksam sind. Während die Klage im Verfahren XI ZR 562/15 in den Vorinstanzen erfolgreich war, wurde die Klage im Verfahren XI ZR 233/16 von den Vorinstanzen abgewiesen.

Der BGH hat entschieden, dass es sich bei den angegriffenen Klauseln um so genannte Preisnebenabreden handelt, die der Inhaltskontrolle nach § 307 BGB unterliegen. Die Klauseln hielten dieser Kontrolle nicht stand. Die Vereinbarung laufzeitunabhängiger Bearbeitungsentgelte sei mit wesentlichen Grundgedanken der gesetzlichen Regelung nicht zu vereinbaren, weshalb gemäß § 307 Absatz 2 Nr. 1 BGB im Zweifel eine unangemessene Benachteiligung des Vertragspartners anzunehmen sei. Auch bei den vorliegenden Unternehmerdarlehensverträgen





gebe es keine Gründe, die diese gesetzliche Vermutung widerlegten. Insbesondere könne die Angemessenheit eines laufzeitunabhängigen Bearbeitungsentgelts nicht mit eventuell hieraus resultierenden steuerlichen Vorteilen auf der Seite eines unternehmerischen Kreditnehmers begründet werden.

Die streitigen Klauseln hielten auch bei angemessener Berücksichtigung der im Handelsverkehr geltenden Gewohnheiten und Gebräuche nach § 310 Absatz 1 Satz 2 Halbsatz 2 BGB der Inhaltskontrolle nicht stand. Soweit die beklagten Banken die Vereinbarung laufzeitunabhängiger Bearbeitungsentgelte mit einem entsprechenden Handelsbrauch gerechtfertigt haben, stütze ihr Sachvortrag das Bestehen eines solchen Handelsbrauches nicht.

Die Angemessenheit der Klauseln lasse sich auch nicht mit Besonderheiten des kaufmännischen Geschäftsverkehrs rechtfertigen. Soweit hierzu eine geringere Schutzbedürftigkeit und eine stärkere Verhandlungsmacht von Unternehmern im Vergleich zu Verbrauchern angeführt werden, werde übersehen, dass der Schutzzweck des § 307 BGB, die Inanspruchnahme einseitiger Gestaltungsmacht zu begrenzen, auch zugunsten eines – informierten und erfahrenen – Unternehmers gilt. Dass ein Unternehmer möglicherweise eine sich aus verschiedenen Entgeltkomponenten ergebende Gesamtbelastung besser abschätzen kann, belege nicht die Angemessenheit der Klausel bei Verwendung gegenüber Unternehmern. Denn die Inhaltskontrolle solle allgemein vor Klauseln schützen, bei denen das auf einen gegenseitigen Interessenausgleich gerichtete dispositive Gesetzesrecht durch einseitige Gestaltungsmacht des Klauselverwenders außer Kraft gesetzt wird. Es gebe keinen Anhalt dafür, dass Kreditinstitute gegenüber Unternehmern keine solche einseitige Gestaltungsmacht in Anspruch nehmen könnten. Auf ein gesteigertes wirtschaftliches Verständnis von Unternehmern kommt es laut BGH bei den vorliegenden Klauseln nicht an, weil sie von einem Verbraucher ebenso wie von einem Unternehmer ohne Weiteres zu verstehen sind.

Im Hinblick auf die in beiden Verfahren erhobene Einrede der Verjährung gölten die Grundsätze, die der XI. Zivilsenat des BGH zu Verbraucherdarlehen aufgestellt hat, ebenso für Unternehmerdarlehen, so der BGH unter Verweis auf ein Urteil vom 28.10.2014 (XI ZR 348/13). Auch Unternehmern war mit Ablauf des Jahres 2011 die Erhebung einer auf die Rückforderung von Bearbeitungsentgelten gerichteten Klage zu-

mutbar. Hiervon ausgehend hat der BGH das Urteil des Oberlandesgerichts (OLG) Celle im Verfahren XI ZR 562/15 weitgehend bestätigt und nur in Bezug auf einen Teil der geltend gemachten Zinsen zum Nachteil des Klägers abgeändert. Im Verfahren XI ZR 233/16 hat er das Urteil des OLG Hamburg aufgehoben und die Sache zur neuen Verhandlung und Entscheidung an das OLG zurückverwiesen, weil dieses weitere Feststellungen treffen müsse, damit über die von der Beklagten erhobene Einrede der Verjährung und über die vom Kläger eingeklagten Zinsen abschließend entschieden werden kann.

Bundesgerichtshof, Urteile vom 04.07.2017, XI ZR 562/15 und XI ZR 233/16

### Variable Prämien im Rahmen einer integrierten Versorgung sind umsatzsteuerfrei

Der 5. Senat des Finanzgerichts Münster hat entschieden, dass variable Prämien, die die Krankenkasse an Ärzte im Rahmen der „integrierten Versorgung“ i. S. v. § 140c SGB V a. F. zahlt, nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Die Klägerin ist eine Gemeinschaftspraxis für Neurologie, Psychiatrie und Psychotherapie. Sie nimmt an einer sog. integrierten Versorgung teil, bei der mehrere Krankenhäuser und Arztpraxen fachübergreifend ein Netz zur verbesserten Versorgung der Versicherten einer bestimmten gesetzlichen Krankenkasse bilden. Den Versicherten stand es frei, an dem Versorgungsnetz teilzunehmen. Die Krankenkasse zahlte der Klägerin neben der Vergütung für die ärztlichen Leistungen auch eine variable Vergütung. Diese entsteht, wenn durch das Versorgungsnetz bei dem teilnehmenden Versicherten Einsparungen im Vergleich zu einem Versicherten außerhalb des Netzes (z. B. durch Vermeidung von Krankenhausaufenthalten oder Verschreibung von Generika) nachgewiesen werden.

Das Finanzamt unterwarf die von der Klägerin in den Jahren 2010 bis 2012 bezogenen Prämien der Umsatzsteuer, weil sie kein Entgelt für eine konkrete ärztliche Leistung, sondern vielmehr für die Kosteneinsparungen darstellten.

Der Senat gab der Klage statt. Die Klägerin habe die variablen Prämien als Gegenleistung für eine Heilbehandlung bezogen. Das bei gesetzlich Krankenversicherten bestehende Leistungsverhältnis zwischen dem

Arzt und der Krankenkasse, die gesetzlich verpflichtet sei, die ärztliche Versorgung sicherzustellen, werde durch die integrierte Versorgung nicht berührt. Diese stelle lediglich eine andere Ausgestaltung der gesetzlichen Regelversorgung dar. Auch im Rahmen der integrierten Versorgung habe die Klägerin umsatzsteuerfreie ärztliche Heilbehandlungen erbracht, da weiterhin therapeutische Ziele im Vordergrund gestanden hätten. Dass die Vergütung in besonderer Weise ausgestaltet war, ändere hieran nichts. Zwar solle durch die Prämien ein kostensparendes Verhalten des Arztes vergütet werden. Hierdurch sollten neben dem Effekt der Kostenersparnis aber insbesondere auch optimierte Therapieerfolge eintreten. Dieses Ergebnis entspreche auch dem Sinn und Zweck der Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 14 UStG, das Gesundheitssystem nicht mit Umsatzsteuer zu belasten, denn die integrierte Versorgung verfolge denselben Zweck.

Der Senat hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Die Entscheidung betreffe zwar die Regelungen zur integrierten Versorgung nach §§ 140a SGB V a. F. Diese Regelungen bestünden aber in der neuen Fassung ohne wesentliche inhaltliche Änderung als „besondere Versorgung“ fort.

FG Münster, Mitteilung vom 17.07.2017 zum Urteil 5 K 3168/14 vom 06.04.2017

### **Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 UStG für die Umsätze aus der Kryokonservierung von Eizellen oder Spermien**

Dem Urteil des BFH vom 29. Juli 2015, XI R 23/13 folgend ist die weitere Lagerung von im Rahmen einer Fruchtbarkeitsbehandlung eingefrorenen Eizellen durch einen Arzt gegen ein vom Patienten gezahltes Entgelt umsatzsteuerfrei, wenn damit ein therapeutischer Zweck verfolgt wird, z. B. zur Herbeiführung einer weiteren Schwangerschaft bei einer andauernden organisch bedingten Sterilität. Auf die ausdrückliche Äußerung eines entsprechenden (weiteren) Kinderwunsches kommt es nicht an. Die Lagerung von Eizellen oder Spermien ohne medizinischen Anlass (sog. Social Freezing) fällt nicht unter die Steuerbefreiung.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird im Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010 (BStBl I Seite 846), der zuletzt durch das

BMF-Schreiben vom 3. Juli 2017, III C 2 - S-7330 / 09 / 10001 :004 (2017/0563958) -, BStBl I Seite ... geändert worden ist, in Abschnitt 4.14.2 nach Abs. 3 folgender neuer Abs. 4 angefügt:

„(4) Sonstige Leistungen eines Arztes im Zusammenhang mit Fruchtbarkeitsbehandlungen, z. B. das Einfrieren (Kryokonservierung) und Lagern von Eizellen oder Spermien, sind umsatzsteuerfreie Heilbehandlungsleistungen. Steuerfrei ist auch die weitere Lagerung der vom Arzt im Rahmen einer Fruchtbarkeitsbehandlung eingefrorenen Eizellen oder Spermien, wenn damit ein therapeutischer Zweck verfolgt wird, z. B. zur Herbeiführung einer weiteren Schwangerschaft bei einer andauernden organisch bedingten Sterilität. Steuerpflichtig ist hingegen die vorsorgliche Lagerung von Eizellen oder Spermien ohne medizinischen Anlass, wie z. B. das sog. Social Freezing (vgl. BFH-Urteil vom 29. 7. 2015, XI R 23/13, BStBl 2017 II S. ...). Die bloße Lagerung eingefrorener Eizellen oder Spermien durch dritte Unternehmer, wie z. B. Kryobanken, die nicht auch die vorhergehende oder die sich ggf. anschließende Fruchtbarkeitsbehandlung erbringen, ist regelmäßig umsatzsteuerpflichtig. Die Sätze 1 bis 4 gelten entsprechend, wenn die sonstigen Leistungen im Rahmen einer Fruchtbarkeitsbehandlung von Einrichtungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG erbracht werden.“

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze, die vor dem 1. Juli 2017 erbracht werden, wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen abweichend von Abschnitt 4.14.2 Abs. 4 UStAE umsatzsteuerpflichtig behandelt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

BMF, Schreiben (koordinierter Ländererlass) III C 3 - S-7170 / 09 / 10002 vom 10.07.2017