

Mandantenbrief

August 2019

Steuertermine:

12.08. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

15.08. Gewerbesteuer
Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **19.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

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.

Anmerkung: In Teilen Bayerns und im Saarland ist der 15.8.2019 ein Feiertag (Mariä Himmelfahrt). Daher verschiebt sich dort das Ende der dreitägigen Zahlungs-Schonfrist bei Umsatz-, Lohn- und Kirchensteuer (zur Lohnsteuer) auf den 16.8.2019.

Der Termin für die Abgabe der Gewerbesteuer- und Grundsteuervoranmeldungen verschiebt sich auf den 16.8.2019. Die dreitägige Zahlungs-Schonfrist endet dann am 19.8.2019.

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine September 2019:

10.09. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer
Einkommensteuer
Kirchensteuer
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.09.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

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.

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge August 2019

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für August ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 28.08.2019.

Das Inhaltsverzeichnis ist leer, da keine Absatzstile für das Inhaltsverzeichnis festgelegt wurden.

1. Für alle Steuerpflichtigen: Wir wollen eine Steuerpause!

Steuerpause an sich ist schon ein sehr schönes Wort. Bedenkt man die Möglichkeit, dass man für eine gewisse Zeit von der Steuer pausieren könnte, wäre das sicherlich fantastisch. Leider ist dies jedoch mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit Fiktion. So zumindest was die Einkommensteuer betrifft. Im Bereich der Erbschaft- und Schenkungsteuer könnte eine Steuerpause (in der Vergangenheit) jedoch tatsächlich in greifbare Nähe rücken.

Zum Hintergrund der möglichen Steuerpause: Mit Urteil vom 17.12.2014 hat das Bundesverfassungsgericht (Az: 1 BvL 21/12) den Gesetzgeber verpflichtet, eine neue Regelung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes spätestens bis zum 30.06.2016 zu treffen. Der Grund: Die obersten Verfassungsschützer der Republik hielten das seinerzeitige Recht schlicht für verfassungswidrig, weshalb es maximal noch in einer Übergangszeit bis zur gesetzlichen Neufassung angewendet werden durfte.

Tatsächlich ist es dem Gesetzgeber jedoch nicht gelungen, diese Frist einzuhalten. Das Gesetz zur Anpassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts wurde nämlich erst am 09.11.2016 verkündet. Insoweit wird in der Literatur teilweise die Meinung vertreten, dass in der Zeit vom 01.07.2016 bis zum 09.11.2016 eine Steuerpause bei der Erbschaftsteuer eingetreten sein müsse, weil die im Änderungsgesetz geregelte echte Rückwirkung unzulässig ist.

Betrachtet man die Sache ohne jegliche juristische Würdigung, sondern lediglich mit gesundem Menschenverstand, muss man wohl zwangsläufig zu dieser Überlegung und dem Schluss der Steuerpause gelangen. Schließlich hätte es sonst keinen Wert, wenn das Bundesverfassungsgericht den Gesetzgeber unter Setzung einer Frist zu etwas verpflichtet und der Gesetzgeber diese Pflicht schlicht aushebeln kann, indem er wesentlich später tätig wird, jedoch dann noch behauptet, dass das neue Gesetz schon in der Vergangenheit Gültigkeit hat. Dies hat zumindest ein gewisses Geschmäckle.

Nun muss man jedoch auch der Tatsache Rechnung tragen, dass eine juristische Würdigung nicht immer unbedingt etwas mit gesundem Menschenverstand zu tun hat. So ist auch die Entscheidung des Finanzgerichtes Köln vom 18.11.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 3022/17 zu erklären. Darin stellen die Kölner Richter fest: Ab dem 01.07.2016 ist bei der Erbschaftsteuer keine Steuerpause mit der Begründung eingetreten, dass der Gesetzgeber es nicht geschafft hat, das neue Erbschaftsteuergesetz rechtzeitig zu verabschieden. Dabei gehen die Richter sogar noch einen Schritt weiter und urteilen, dass die im neuen Erbschaftsteuer-Anpassungsgesetz angeordnete echte Rückwirkung in Bezug auf die neugefassten, verschärften Regelungen zum Übergang von Betriebsvermögen (ausnahmsweise) zulässig ist.

Dass hierbei jedoch auch bei den erstinstanzlichen Richtern eine gewisse Unsicherheit herrscht, ist nicht nur daran zu erkennen, dass die Revision zugelassen wurde. Dies war schon deshalb notwendig, weil die Rechtssache von grundsätzlicher Bedeutung ist. Vielmehr haben die Richter bei der Redewendung „(ausnahmsweise) zulässig“ das „ausnahmsweise“ in Klammern gesetzt. Allein dies spricht schon dafür, dass eine echte Rückwirkung ansonsten wohl eher nicht zulässig sein dürfte. Wenn dem so ist, muss man jedoch fragen, warum sie in diesem Fall ausnahmsweise zulässig sein soll.

In der nächsten Instanz liegt die Frage nun unter dem Aktenzeichen II R 1/19 beim Bundesfinanzhof. Dieser muss in dem Verfahren klären, ob in der Zeit vom 01.06.2016 bis zum 09.11.2016 eine Steuerpause bei der Erbschaftsteuer eingetreten ist. Insoweit muss das Gericht erklären, ob die im Erbschaftsteuer-Anpassungsgesetz von 2016 angeordnete echte Rückwirkung zulässig ist oder nicht. Die Rechtsfrage lautet dabei konkret: Ist für Erbfälle ab dem 01.07.2016, nach Ablauf der Weitergeltungsanordnung aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichtes, bis zur Verkündung des Gesetzes zur Anpassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichtes eine Erbschaftsteuerpause eingetreten?

Hinweis: Die Streitfrage wird uns sicherlich nochmals beschäftigen. Denn vollkommen unabhängig von dem inhaltlichen Urteil der obersten Finanzrichter der Republik ist es sehr wahrscheinlich, dass sich im Nachgang auch noch die Richter des Bundesverfassungsgerichtes mit der Thematik werden beschäftigen müssen. Wir werden daher weiter berichten und Sie über den Stand der Dinge auf dem Laufenden halten.

2. Für alle Steuerpflichtigen: Abzugsfähigkeit von Krankheitskosten bei einem Erstattungs-Verzicht

Krankheitskosten können grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen allgemeiner Art im Sinne des § 33 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuermindernd abgezogen werden. Danach gilt: Erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstandes, so wird auf Antrag die Einkommensteuer dadurch ermäßigt, dass der Teil der Aufwendungen, der die dem Steuerpflichtigen zumutbare Belastung übersteigt, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen wird.

Wie schon aus der Definition der außergewöhnlichen Belastungen ersichtlich, ist Grundvoraussetzung, dass diese dem Steuerpflichtigen auch tatsächlich zwangsläufig erwachsen. In diesem Zusammenhang gilt: Aufwendungen erwachsen einem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen.

Gerade bei Krankheitskosten ist es jedoch in der Praxis aktuell häufig der Fall, dass diese nicht zur Erstattung durch die Krankenversicherung bei der Krankenkasse eingereicht werden, sondern vom Steuerpflichtigen selbst getragen werden. Dadurch möchte sich der Steuerpflichtige eine Rückerstattung der Krankenkasse sichern, was häufig sogar unter dem Strich mehr einbringt, also die wirtschaftlich günstigste Entscheidung ist.

In diesen Fällen stellt sich jedoch die Finanzverwaltung regelmäßig auf den Standpunkt, dass die Zwangsläufigkeit der Krankheitskosten entfallen ist. Zwangsläufig wären sie dem Steuerpflichtigen nämlich nur dann entstanden, wenn er keine Möglichkeit auf Erstattung der Beiträge gehabt hätte. Bei einem sogenannten

Erstattungs-Verzicht im Hinblick auf eine Rückvergütung durch die Krankenkasse verzichtet der Steuerpflichtige jedoch freiwillig auf eine Erstattung, weshalb die Zwangsläufigkeit entfällt.

So auch im Tenor die mittlerweile rechtskräftigen Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 20.02.2019 unter dem Aktenzeichen 9 K 325/16. Danach sind Krankheitskosten, die ein Steuerpflichtiger selbst trägt, um eine Beitragsrückerstattung von seiner (hier privaten) Krankenkasse zu erhalten, mangels Zwangsläufigkeit nicht mehr als außergewöhnliche Belastung im Sinne der Regelung des § 33 EStG zu berücksichtigen.

In der Entscheidung räumen die erstinstanzlichen Richter des Niedersächsischen Finanzgerichtes dabei durchaus ein: Zwar kann es – wie auch im Streitfall – wirtschaftlich durchaus vernünftig sein, auf die Erstattung der gezahlten Krankheitskosten zu verzichten, um so eine betragsmäßig höhere Beitragserstattung zu erlangen. Es ist aber nicht Aufgabe des Steuerrechts dafür zu sorgen, dass dieser Vorteil auch nach Durchführung der Besteuerung erhalten bleibt. Der Steuerpflichtige kann sich insoweit frei entscheiden, ob er sich Krankenkassenbeiträge erstatten lässt oder nicht. Er hat damit die Möglichkeit – auch unter Berücksichtigung der steuerlichen Auswirkungen – sich für die voraussichtlich günstigste Variante zu entscheiden.

Dass die Kläger höhere außergewöhnliche Belastungen hätte steuerlich abziehen können, wenn er sich die Aufwendungen für die Krankheitskosten hätte erstatten lassen, ist im Streitfall unerheblich. Denn es handelt sich um einen fiktiven Sachverhalt. Der Besteuerung ist indes der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zugrunde zu legen.

Vor diesem Hintergrund kann es daher in der Praxis nur eine Lösung geben: Lediglich die Krankheitskosten in Höhe des individuellen Selbstbehaltes, die nicht vom Versicherungsschutz abgedeckt sind, stellen dem Grunde nach außergewöhnliche Belastungen dar.

Für den Praktiker muss hier jedoch das „dem Grunde nach“ herausgestellt und genau beleuchtet werden. So ist es in diesem Zusammenhang unstrittig, dass die Krankheitskosten in Höhe des Selbstbehaltes unter die Regelung der außergewöhnlichen Belastungen fallen. Ob sich diese jedoch tatsächlich auch betragsmäßig auswirken, ist damit noch nicht geklärt. Der Höhe nach werden in den allermeisten Fällen die Kosten in Höhe des Selbstbehaltes nämlich unter der individuell zu berechnenden zumutbaren Belastung liegen, sodass eine steuerliche Auswirkung nicht resultiert.

Hinweis: Gegen die für Steuerpflichtige sicherlich negative Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichtes war die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Der Grund: Soweit ersichtlich ist die Frage, ob Krankheitskosten, die ein krankenversicherter Steuerpflichtiger selbst trägt, um eine Beitragsrückerstattung zu erlangen, noch zwangsläufig sind, höchstrichterlich nicht entschieden. Dennoch ist die erstinstanzliche Entscheidung mittlerweile rechtskräftig geworden.

Auch wenn die Entscheidung für den Steuerpflichtigen sicherlich negativ ausgegangen ist, muss man erkennen und anerkennen, dass sie dennoch richtig ist. Mangels Zwangsläufigkeit scheidet der Abzug als außergewöhnliche Belastung schlichtweg aus.

3. Für alle Steuerpflichtigen: Der Sonderausgabenabzug scheitert bei fehlender Vorlage der Anlage AV

Mittlerweile hat die Rechtsprechung in verschiedenen Verfahren geklärt, dass auch bei Steuerpflichtigen ohne steuerrechtliche Kenntnisse gewisse Punkte vorausgesetzt werden dürfen. So wiederholt die Rechtsprechung häufig gebetsmühlenartig: Auch ein Steuerpflichtiger, dem einschlägige steuerrechtliche Kenntnisse fehlen, muss im Steuererklärungsformular ausdrücklich gestellte Fragen beantworten und dem Steuererklärungsformular beigefügte Erläuterungen mit der von ihm zu erwartenden Sorgfalt lesen und beachten, um eine grobe Fahrlässigkeit auszuschließen. Dieser Grundsatz gilt jedenfalls immer dann, wenn solche Fragen und Hinweise ausreichend verständlich sowie klar und eindeutig sind. Insoweit kann man diesen Anspruch an einen Steuerpflichtigen auch quasi als Bürgerpflicht bezeichnen.

Aufgegriffen wurde dieser Grundsatz nun erneut wieder vom Hessischen Finanzgericht in seiner Entscheidung vom 28.01.2019. In dem vorliegenden Streitfall hatte ein Steuerpflichtiger seine Einkommensteuererklärung abgegeben, jedoch der Steuererklärung keine Anlage AV für Altersvorsorgebeiträge beigefügt. Aufgrund der elektronischen Übermittlung durch die Altersvorsorgeinstitute lagen dem Finanzamt jedoch im Zeitpunkt der Veranlagung sämtliche Daten über die Altersvorsorgebeiträge vor. Dennoch gewährte der Fiskus keinen Sonderausgabenabzug. Dies fiel dem Steuerpflichtigen leider erst nach Ablauf der Einspruchsfrist auf. Da der Bescheid zu diesem Zeitpunkt jedoch schon bestandskräftig war, kommt eine Änderung nur noch in Betracht, wenn eine entsprechende verfahrensrechtliche Korrekturvorschrift greift. Dies war hier leider nicht der Fall.

So urteilte das Hessische Finanzgericht unter dem Aktenzeichen 9 K 1382/18: Der Sonderausgabenabzug nach § 10a EStG setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die Anlage AV zur Einkommensteuererklärung auch tatsächlich abgegeben hat. Die Vorlage der elektronisch übermittelten Informationen über die von den Klägern geleisteten Altersvorsorgebeiträge ohne eine ausgefüllte Anlage AV reicht nicht aus, damit das Finanzamt eindeutig erkennen kann, dass in dem vorliegenden Fall eine Günstigerprüfung mit dem Ergebnis eines Sonderausgabenabzugs hätte durchgeführt werden müssen. Wird in solchen Fällen vom Finanzamt der Sonderausgabenabzug daher nicht durchgeführt, scheidet nach Bestandskraft des Bescheides eine Korrektur aus.

Weil den Steuerpflichtigen an der Nichtabgabe der Anlage AV ein grobes Verschulden trifft und wahrscheinlich auch, weil die Tatsachen der Altersvorsorgebeiträge nicht neu waren, scheidet ebenso eine Aufhebung oder Änderung von Steuerbescheiden wegen neuer Tatsachen oder Beweismittel im Sinne der Vorschrift des § 173 der Abgabenordnung (AO) aus.

Auch eine Änderung aufgrund einer offenbaren Unrichtigkeit nach § 129 AO schloss das erstinstanzliche Finanzgericht aus. Die Änderungsmöglichkeit wegen offenbarer Unrichtigkeiten nach § 129 AO ist nämlich bereits dann nicht anwendbar, wenn auch nur die ernsthafte Möglichkeit besteht, dass die Nichtbeachtung einer feststehenden Tatsache auf mangelnder Sachverhaltsaufklärung beruht. So auch bereits der Bundesfinanzhof mit Entscheidung vom 19.03.2009 unter dem Aktenzeichen IV R 84/06. Ob jede Möglichkeit einer unvollständigen Sachaufklärung auszuschließen ist, beurteilt sich nach den Verhältnissen des Einzelfalles, vor allem nach Aktenlage. Allein bei Anwendung dieser Grundsätze sah das Hessische Finanzgericht im vorliegenden Fall jedoch schon keinen Raum mehr für eine offenbare Unrichtigkeit.

Weitergehend argumentierte das erstinstanzliche Finanzgericht, dass der zuständige Sachbearbeiter im Finanzamt nicht vorbehaltlos beim Fehlen der Anlage AV vom

Versehen des Klägers hätte ausgehen dürfen. Vielmehr hätte der Sachbearbeiter noch weitere Ermittlungen zur Aufklärung des Sachverhaltes anstellen müssen. Gerade weil er dies jedoch nicht getan hat, soll eine offenbare Unrichtigkeit eben nicht vorliegen, weil es für eine rechtliche Würdigung spricht, die die Anwendung des § 129 AO ausschließt. Die Möglichkeit, dass der betreffende Sachbearbeiter den weiteren Ermittlungsbedarf lediglich übersehen hat, genügt hingegen nach Meinung des Hessischen Finanzgerichtes nicht für eine Korrektur nach § 129 AO.

Soweit schließlich die Kläger im Einspruchsverfahren darauf hingewiesen haben, dass im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Vorjahres eine Günstigerprüfung durch den Beklagten erfolgt sei, obwohl auch dort keine Anlage AV eingereicht worden sei, ist darauf hinzuweisen, dass keine offenbare Unrichtigkeit mit der Folge der Anwendung des § 129 AO gegeben ist, wenn der Beklagte zur Beurteilung des Sachverhaltes Steuerakten aus den Vorjahren hinzuziehen muss. Im Übrigen ergibt sich aus dem Prinzip der Abschnittsbesteuerung, dass die (Nicht-)Einreichung der Anlage AV für ein bestimmtes Jahr keine Rolle für die Beurteilung eines anderen Jahres spielen kann.

Im Ergebnis entschied damit das erstinstanzliche Gericht, dass mangels einer verfahrensrechtlichen Änderungsvorschrift eine Änderung des Bescheides nicht mehr möglich ist und der steuermindernde Sonderausgabenabzug im Ergebnis verwehrt bleibt.

Da insbesondere Entscheidungen rund um die offenbare Unrichtigkeit nach § 129 AO jedoch grundsätzlich Einzelfallentscheidungen sind, hat das erstinstanzliche Gericht die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, weil die Rechtssache seiner Meinung nach von grundsätzlicher Bedeutung ist. Tatsächlich ist die Revision jedoch nicht eingelegt worden, sodass die erstinstanzliche Entscheidung mittlerweile rechtskräftig geworden ist.

4. Für Arbeitnehmer: Minderung des geldwerten Vorteils für die Dienstwagenüberlassung durch Garagenkosten?

Der folgende Sachverhalt, welcher mittlerweile vor dem Finanzgericht Münster mit Urteil vom 14.03.2019 unter dem Aktenzeichen 10 K 2990/17 E abgeurteilt ist, dürfte in der Bundesrepublik sehr häufig vorkommen. Daher wird er sicherlich auch für eine Vielzahl von Arbeitnehmern von großer Relevanz sein.

Im Streitfall bekam ein Angestellter von seinem Arbeitgeber ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt, welches er auch zu privaten Zwecken nutzen durfte. In diesem Fall muss der damit verbundene Nutzungsvorteil (auch als geldwerter Vorteil zu bezeichnen) entweder über ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch entsprechend der tatsächlichen Privatfahrten ermittelt werden oder aber anhand der sogenannten Ein-Prozent-Regelung. Im vorliegenden Urteilsfall kam die Ein-Prozent-Regelung zum Zuge. Zu klären ist im weiteren Gang der Dinge dann jedoch noch, ob im individuellen Fall Zuzahlungen vorhanden sind, mit denen der geldwerte Vorteil gemindert werden kann. Dies ist regelmäßig möglich und durch die Rechtsprechung gedeckt, wenn die Angestellten unmittelbar mit dem Betrieb des Fahrzeugs in Zusammenhang stehende Kosten tragen.

Im Urteils Sachverhalt war es nun so, dass das Dienstfahrzeug in der Regel in der privaten Garage des Arbeitnehmers untergestellt wurde. Für die Garage musste der Arbeitnehmer anteilige Kosten von 1.475 Euro im Jahr aufbringen. Exakt diesen Betrag

wollte er nur vom geldwerten Vorteil für die private Dienstwagennutzung abziehen und so seine Steuerlast mindern.

Mit oben genannter Entscheidung des Finanzgerichts Münster urteilte dieses jedoch: Eine Minderung des geldwerten Vorteils des Arbeitnehmers aus der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs erfolgt nur für solche Aufwendungen, die für den Arbeitnehmer aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen zwingend sind, die also zur Erfüllung einer arbeitsvertraglichen Klausel oder zur Inbetriebnahme des Fahrzeugs erforderlich sind. Die anteilig auf die Garage eines Arbeitnehmers entfallenden Grundstückskosten mindern den geldwerten Vorteil für die Überlassung eines Fahrzeugs nicht, wenn die Unterbringung in der Garage als freiwillige Leistung des Arbeitnehmers erfolgt. Mit anderen Worten: Die Garagenkosten sind Privatvergnügen des Arbeitnehmers und daher nicht beruflich veranlasst.

Tatsächlich wird man jedoch nicht allgemein festhalten können, dass Garagenkosten eines Arbeitnehmers den geldwerten Vorteil für einen Dienstwagen nicht mindern dürfen. Es kann nämlich in anderen Sachverhalten auch zu einer Steuerminderung kommen. Insoweit muss differenziert festgehalten werden: Da die Garagenkosten nicht mit der Inbetriebnahme des Fahrzeugs in Zusammenhang stehen, können sie schon mal nicht aus diesem Grund den geldwerten Vorteil für die Überlassung des Dienstwagens mindern. Kosten für die Inbetriebnahme des Fahrzeugs wären insoweit Kraftstoffkosten oder gegebenenfalls die Leasingraten für den Dienstwagen. Davon zu unterscheiden ist jedoch die Frage, ob der Arbeitnehmer das Fahrzeug freiwillig in seiner privaten Garage abstellt oder ob er dazu gegebenenfalls aufgrund einer arbeitsvertraglichen Vereinbarung sogar verpflichtet ist.

Im Urteilsfall war nämlich eine entsprechende arbeitsvertragliche Verpflichtung nicht gegeben, weshalb das Gericht die Minderung des geldwerten Vorteils für den Dienstwagen um die Kosten der Garage nicht erlaubte. Dies kann jedoch in der Praxis auch anders aussehen.

Tipp: Tatsächlich dürften nämlich durchaus Sachverhalte vorhanden sein (oder sogar extra so gestaltet werden), dass die Kosten für die eigene private Garage des Arbeitnehmers sehr wohl beim geldwerten Vorteil des Dienstwagens mindernd angesetzt werden können. Dies sollte immer dann der Fall sein, wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmer anweist bzw. die Privatnutzung des Firmenfahrzeugs auch davon abhängig macht, dass das Fahrzeug nachts in einer Garage abgestellt wird. In diesem Fall erfüllt der Arbeitnehmer mit der Unterbringung des Dienstfahrzeugs in der Garage lediglich eine arbeitsvertragliche Klausel, weshalb der Minderung des geldwerten Vorteils auch nichts mehr im Wege stehen dürfte. Auch wenn es dazu in der Rechtsprechung noch nichts zu geben scheint, ist ein anderer Schluss eigentlich nicht zulässig.

Hinweis: Darüber hinaus könnte es jedoch auch noch eine andere Alternative geben: Das erstinstanzliche Finanzgericht Münster hat gegen seine Entscheidung nämlich die Revision zugelassen. Der Grund: Die Frage, ob sich auch freiwillige Leistungen für die im Zusammenhang mit der privaten Nutzung eines auch zu diesem Zweck überlassenen betrieblichen Fahrzeugs mindernd bei der Bemessung der Höhe des geldwerten Vorteils auswirken können, hat nämlich grundsätzlich Bedeutung und ist bisher auch nicht höchstrichterlich geklärt. Folglich könnte der Bundesfinanzhof hier durchaus zu einem anderen Schluss kommen, als seine erstinstanzlichen Kollegen.

Soweit ersichtlich, hat jedoch der klagende Arbeitnehmer im vorliegenden Fall die Revision nicht eingelegt. Insoweit muss festgehalten werden, dass

es derzeit an einer abschließenden höchstrichterlichen Klärung fehlt, ob auch freiwillige Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Dienstwagen den geldwerten Vorteil mindern können oder nicht. Da es sich bei dieser Streitfrage jedoch nicht um einen Einzelfall handeln dürfte und die Besteuerung des geldwerten Vorteils für einen Dienstwagen regelmäßig teuer ist, darf es nicht wundern, wenn hier zukünftig noch eine höchstrichterliche Klärung herbeigeführt wird. Wir werden sicherlich berichten.

5. Für Arbeitnehmer: Keine Vorfälligkeitsentschädigung bei doppelter Haushaltsführung

Notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer wegen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung entstehen, können steuermindernd als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit abgezogen werden. Eine doppelte Haushaltsführung liegt jedoch grundsätzlich nur dann vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Hausstand unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte tatsächlich wohnt.

Aktuell muss der Bundesfinanzhof in München nun klären, ob auch eine zu zahlende Vorfälligkeitsentschädigung aufgrund des Verkaufs der Wohnung am Zweitwohnsitz noch zu den Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehört und dort steuermindernd zum Tragen kommen kann. Der Sachverhalt hinter dieser Streitfrage gestaltete sich dabei in etwa wie folgt: Ein Arbeitnehmer begründete eine doppelte Haushaltsführung in der Stadt X. Dort kaufte er sich eine Wohnung und konnte die damit in Zusammenhang stehenden Kosten, wie beispielsweise die Schuldzinsen aus dem Anschaffungsdarlehen, steuermindernd als Werbungskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung geltend machen. Soweit ist der Sachverhalt vollkommen unstrittig. Einige Jahre später zog er jedoch wieder zurück an seinen Wohnort und verkaufte die Wohnung am ehemaligen Beschäftigungsort. Mit den Einnahmen aus der Immobilienveräußerung tilgte er schließlich das restliche Darlehen. Aufgrund der unplanmäßigen Darlehenstilgung verlangte das Kreditinstitut jedoch eine Vorfälligkeitsentschädigung. Diese Vorfälligkeitsentschädigung versuchte der Steuerpflichtige nun als Werbungskosten im Rahmen seiner Anstellungstätigkeit, quasi als Nachfolgekosten der doppelten Haushaltsführung, steuermindernd berücksichtigen zu lassen.

Mit Urteil vom 03.04.2019 stellten die obersten Finanzrichter der Republik jedoch unter dem Aktenzeichen VI R 15/17 klar, dass, wenn eine Wohnung am Beschäftigungsort anlässlich der Beendigung einer doppelten Haushaltsführung veräußert wird, eine dabei anfallende Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zu berücksichtigen ist. Eine Steuerminderung kommt also insoweit nicht in Betracht.

Zwar erkannte der Bundesfinanzhof jedoch auch, dass die Beendigung der doppelten Haushaltsführung ebenso mitursächlich für die Veräußerung der Wohnung am Beschäftigungsort war und somit auch mitursächlich für die vorzeitige Rückzahlung des Darlehens und die hierfür zu entrichtende Vorfälligkeitsentschädigung. Diese Ursächlichkeit alleine reicht jedoch für den Werbungskostenabzug noch nicht aus. Tatsächlich handelt es sich dabei nämlich lediglich um einen abstrakten kausalen Zusammenhang, welcher für sich betrachtet noch nicht die einkommensteuerliche Zuordnung von Aufwendungen zur Erwerbsphase und zu einer Einkunftsart rechtfertigt.

Insoweit ist die Vorfälligkeitsentschädigung wirtschaftlich betrachtet lediglich die Folge der auf die vorzeitige Kreditablösung gerichteten Änderung des Darlehensvertrags. Daher wird die ursprüngliche berufliche Veranlassung von dem durch die Veräußerung

auslösenden Veranlassungszusammenhang überlagert. So zumindest die seinerzeitige Begründung der ersten Instanz in Form des Finanzgerichtes Rheinland-Pfalz mit Urteil vom 23.11.2016 unter dem Aktenzeichen 2 K 1701/14. Auch die erstinstanzlichen Richter hatten die Vorfälligkeitsentschädigung nicht zum Abzug als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugelassen.

Der Bundesfinanzhof argumentiert nun jedoch noch weiter, dass die Veräußerung der zu beruflichen Zwecken genutzten Wohnung am Beschäftigungsort sich als das auslösende Moment für die Zahlung der Vorfälligkeitsentschädigung darstellt. Mit der Veräußerung hat das Finanzierungsdarlehen hinsichtlich des Erzielens von Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit seinen Nutzen verloren. Folglich handelt es sich bei der Vorfälligkeitsentschädigung nicht um Mehraufwendungen des Klägers, die wegen der beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung oder deren Beendigung entstanden sind, sondern um das Ergebnis der auf eine vorzeitige Kreditablösung gerichteten Änderung des ursprünglichen Darlehensvertrages.

Insoweit kann eine Vorfälligkeitsentschädigung im Zusammenhang mit der Veräußerung einer Wohnung am Zweitwohnsitz im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nicht steuermindernd angesetzt werden. Grundsätzlich ist die Vorfälligkeitsentschädigung in diesem Zusammenhang mit der Veräußerung einer Immobilie als Veräußerungskosten im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäftes einzuordnen. Da es sich bei der Wohnung am Beschäftigungsort jedoch um eine ausschließlich eigengenutzte Wohnung handelte, liegt kein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vor und somit gibt es in diesem Bereich auch keinen Werbungskostenabzug.

Tipp: Sofern es im Einzelfall möglich ist, sollte man versuchen, die Wohnung zu behalten und für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu nutzen. Das Darlehen wird in diesem Fall nicht getilgt, sondern läuft weiter. Die laufenden Schuldzinsen stellen dann Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar und können steuerlich genutzt werden. Fraglich ist in der Praxis natürlich immer, ob diese Vorgehensweise auch tatsächlich realisiert werden kann oder ob nicht eventuell außersteuerliche Gründe dagegensprechen. Dies ist jedoch im Einzelfall zu überprüfen.

6. Für Eltern und (Kindergeld-) Kinder: Auch beim Masterstudiengang gibt es noch Kindergeld

Ausweislich der gesetzlichen Regelungen im Einkommensteuergesetz erhält man für ein Kind, das das 18. Lebensjahr vollendet hat, also volljährig ist, noch Kindergeld, wenn es noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat und wenn es für einen Beruf ausgebildet wird. So die Regelung § 32 Abs. 4 Satz 1 Nummer 2 a des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Was sich eigentlich als einfache Regelung anhört, wird allerdings ein paar Sätze später durch § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG in der Praxis deutlich erschwert. Darin heißt es nämlich: Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind (noch beim Kindergeld oder den steuerlichen Kinderfreibeträgen) berücksichtigt, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Von diesem Grundsatz existiert allerdings auch eine Ausnahme. Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder auch ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (Minijob) sind unschädlich.

Trotz dieser Ausnahmen muss nun in der Praxis unterschieden werden, ob es sich bei einem Kind, das neben der Berufsausbildung schon (mehr als 20 Stunden in der Woche) arbeitet, um eine Erstausbildung bzw. gegebenenfalls bei mehreren Ausbildungsabschnitten um eine mehraktige aber einheitliche Erstausbildung handelt oder eine für das Kindergeld und die Kinderfreibeträge schädliche Zweitausbildung vorliegt.

Dementsprechend hat auch bereits der Bundesfinanzhof in München mit seiner Entscheidung vom 11.12.2018 unter dem Aktenzeichen III R 26/18 wie folgt geurteilt: Nimmt ein volljähriges Kind nach Erlangung eines ersten Abschlusses in einem öffentlich-rechtlich geordneten Ausbildungsgang eine Berufstätigkeit auf, fordert § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG, zwischen einer mehraktigen einheitlichen Erstausbildung mit daneben ausgeübter Erwerbstätigkeit und einer berufs begleitend durchgeführten Weiterbildung (Zweitausbildung) abzugrenzen.

Diese Abgrenzung ist wie folgt vorzunehmen: Eine einheitliche Erstausbildung ist nicht mehr anzunehmen, wenn die von dem Kind aufgenommene Erwerbstätigkeit bei einer Gesamtwürdigung der Verhältnisse bereits die hauptsächliche Tätigkeit bildet und sich die weiteren Ausbildungsmaßnahmen als eine auf Weiterbildung und/ oder Aufstieg in dem bereits aufgenommenen Berufszweig gerichtete Nebensache darstellen. Im Rahmen der Gesamtwürdigung der Verhältnisse kommt es insbesondere darauf an, auf welche Dauer das Kind das Beschäftigungsverhältnis vereinbart hat, in welchem Umfang die vereinbarte Arbeitszeit die 20-Stunden-Grenze überschreitet, in welchem zeitlichen Verhältnis die Arbeitstätigkeit und die Ausbildungsmaßnahmen zueinander stehen, ob die ausgeübte Berufstätigkeit die durch den ersten Abschluss erlangte Qualifikation erfordert und inwieweit die Ausbildungsmaßnahmen und die Berufstätigkeit im Hinblick auf den Zeitpunkt ihrer Durchführung und auf ihren Inhalt aufeinander abgestimmt sind. Es muss also im Einzelfall genau hingeschaut und die genannten Kriterien gewertet werden.

Positiv für Eltern und Kinder hat der Bundesfinanzhof an dieser Stelle jedoch auch entschieden, dass der für die Annahme einer einheitlichen Erstausbildung notwendige sachliche Zusammenhang zwischen den einzelnen Ausbildungsabschnitten nicht notwendigerweise dadurch entfällt, dass der nachfolgende Ausbildungsabschnitt für die Zulassung zur Abschlussprüfung oder für deren Bestehen eine Berufstätigkeit voraussetzt.

Darüber hinaus haben die obersten Finanzrichter der Republik klargestellt, dass eine einheitliche Erstausbildung nicht anzunehmen ist, wenn ein Kind nach Erlangung eines ersten Berufsabschlusses während einer beruflichen Weiterbildung eine Erwerbstätigkeit aufnimmt, die im Vergleich zur Weiterbildung als Hauptsache anzusehen ist.

In Abgrenzung von dieser Entscheidung hat ganz aktuell das Finanzgericht Münster in seinem Urteil vom 22.01.2019 unter dem Aktenzeichen 12 K 3654/17 Kg klargestellt, dass das nach Abschluss eines Bachelorabschlusses aufgenommene Masterstudium ebenso Teil einer Erstausbildung sein kann.

Im Urteilssachverhalt wollte die Familienkasse im Masterstudiengang deshalb keinen Teil einer einheitlichen Erstausbildung erkennen, weil sie erst geraume Zeit nach Absolvierung des Bachelorstudiums davon erfahren hatte. Diesem übertriebenen Formalismus gebietet jedoch das FG Münster nun Einhalt. Insoweit gilt: Ein Bachelor- und ein anschließendes Masterstudium stellen auch dann eine einheitliche Erstausbildung dar, wenn die beabsichtigte Aufnahme des Masterstudiums nicht unmittelbar nach dem Bachelorabschluss bei der Familienkasse angezeigt wurde.

Klar und deutlich kehren die erstinstanzlichen Richter an dieser Stelle heraus: Der Zeitpunkt, zu dem der Familienkasse ein Sachverhalt unterbreitet wird, kann allenfalls als Indiz gewertet werden. Tatsächlich muss also nach wie vor darauf geachtet werden,

dass die Ausbildung nicht berufsbegleitend ist, sondern im Vordergrund steht. Ist dies der Fall, kann auch Kindergeld gewährt werden, ganz gleich, wann die Familienkasse von dem weiteren Ausbildungsabschnitt einer einheitlichen Erstausbildung erfährt.

Hinweis: Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache musste das erstinstanzliche Finanzgericht Münster die Revision zum Bundesfinanzhof zulassen. Soweit ersichtlich, ist diese jedoch nicht eingelegt worden, weshalb sich Eltern in vergleichbaren Situationen auch auf das erstinstanzliche Urteil berufen sollten. Abschließend muss an dieser Stelle auch gesagt werden, dass dies auch bei logischer Betrachtung eine richtige und zu begrüßende Entscheidung ist.

7. Für Eltern: Zur Kindergeldberechtigung bei Unterhaltsrenten

Ausweislich der gesetzlichen Regelung ist klar bestimmt, dass für jedes Kind das Kindergeld nur einem Berechtigten ausgezahlt wird. Eine Aufteilung des Kindergelds zwischen zwei Berechtigten kommt damit in der Praxis überhaupt nicht infrage.

Daraus resultiert natürlich das Problem, wer denn das Kindergeld erhält, wenn mehrere berechnete Personen vorhanden sind. Grundsätzlich gilt für einen solchen Sachverhalt: Bei mehreren Berechtigten wird das Kindergeld demjenigen gezahlt, der das Kind in seinem Haushalt aufgenommen hat. Ist das Kind im gemeinsamen Haushalt der Eltern oder anderer Berechtigter aufgenommen worden, so bestimmen diese Berechtigten untereinander, wer das Kindergeld tatsächlich erhalten soll. Sofern in diesem Rahmen keine Bestimmung getroffen wird, entscheidet schließlich das Familiengericht, an wen das Kindergeld ausgezahlt werden soll.

Darüber hinaus gibt es jedoch auch Fälle, bei denen das kindergeldberechtigte Kind überhaupt nicht mehr bei den Kindergeldberechtigten lebt. In diesem Fall erhält das Kindergeld derjenige, der dem Kind eine Unterhaltsrente zahlt. Häufig kommt es jedoch auch vor, dass beide (getrennte) Elternteile eine entsprechende Unterhaltsrente zahlen. Ist dies der Fall, so erhält derjenige das Kindergeld, der dem Kind die höchste Unterhaltsrente zahlt. Ein Vergleich muss insoweit gezogen werden.

Darüber hinaus hat der Gesetzgeber auch noch den Fall geregelt, wenn keiner der Kindergeldberechtigten eine Unterhaltsrente zahlt oder beide eine gleich hohe Zahlung an das Kind entrichten. In diesem Fall bestimmen auf der ersten Stufe auch wieder die Berechtigten untereinander, wer das Kindergeld erhalten soll. Wird eine solche Bestimmung nicht getroffen, so entscheidet schließlich wieder das Familiengericht darüber, an wen das Kindergeld tatsächlich ausgezahlt wird.

In einem aktuellen Streitfall war es nun so, dass das studierende Kind nicht im Haushalt der getrennten Elternteile wohnte. Weil beide Eltern ihrem Kind eine Unterhaltsrente zahlten, kam es in diesem Fall grundsätzlich darauf an, wer die höhere Unterhaltsrente an das Kind überweist. Exakt in diesem Vergleich bzw. der Definition der Unterhaltsrente lag jedoch das Problem. So überwies nämlich die Mutter eine geringere monatliche Unterhaltsrente, jedoch zahlte sie darüber hinaus noch Beiträge für Semestergebühren, BahnCard und weitere Kosten des Kindes. Unter Einbeziehung dieser Kostenübernahmen und gesondert überwiesener Beträge leistete die Mutter mit der eigentlich geringeren monatlichen Unterhaltsrente aufs Jahr gesehen einen höheren Unterhalt als der Vater. Daher beanspruchte die Mutter auch die Kindergeldzahlungen für sich. Klingt im Ergebnis nur fair.

Die Familienkasse wollte jedoch das Kindergeld nicht an die Mutter auszahlen, da ihrer Meinung nach unregelmäßige Zahlungen nicht bei der Unterhaltsrente berücksichtigt werden können und somit der Vater die höhere laufende Unterhaltsrente (ohne sonstige Zahlungen) leistete.

Vor dem erstinstanzlich angerufenen Finanzgericht Köln erhielt die Mutter jedoch Recht. Mit Urteil vom 02.02.2017 entschieden die Richter des Finanzgerichtes unter dem Aktenzeichen 10 K 1851/15, dass für die Höhe der Unterhaltsrente auf den laufenden Barunterhalt abzustellen ist. Einmalige Sonderzuwendungen oder nachträglich erbrachte Unterhaltsleistungen bleiben allerdings grundsätzlich unberücksichtigt. Ebenso sind Sach- und Betreuungsleistungen kein laufender Barunterhalt. Aber: Unregelmäßige Zahlungen für den Sonderbedarf bzw. Mehrbedarf des Kindes, die über die monatliche Barzuwendung an das Kind hinausgehen, sind indes sehr wohl bei der Unterhaltsrente zu berücksichtigen. Unter Berücksichtigung dieser unregelmäßigen Zahlungen leistete die Mutter eine höhere Unterhaltsrente, so dass in der Folge das Finanzgericht davon ausging, dass das Kindergeld auch an die Mutter zu zahlen ist. Höchststrichterlich nahm der Sachverhalt dann allerdings wieder eine Wendung.

Der erstinstanzlichen Auffassung widersprach der Bundesfinanzhof nämlich in seiner Entscheidung vom 11.10.2018 unter dem Aktenzeichen III R 45/17. Danach gilt: Zur Unterhaltsrente im Sinne der Regelung beim Kindergeld gehören nur regelmäßige monatliche Zahlungen. Wohlgemerkt: Monatliche Zahlungen! Regelmäßige Zahlungen, die in größeren Zeitabständen geleistet werden, sowie einzelne Zahlungen und Sachleistungen, wie beispielsweise die Überlassung einer Wohnung zu Unterhaltungszwecken, sind hingegen nicht zu berücksichtigen. Der Grund: Einzelne Geldzuwendungen fallen aufgrund ihrer Unregelmäßigkeit nicht unter den Begriff einer Rente. Weil insoweit die weiteren Zahlungen der Mutter nicht regelmäßig monatlich geleistet worden sind, können sie nicht als Unterhaltsrente qualifiziert werden. Dies führte im Streitfall dazu, dass der Vater die höhere Unterhaltsrente gezahlt hatte, obwohl er tatsächlich weniger Geld für das Kind aufgewendet hat, jedoch wegen der Rente beim Kindergeld vorrangig berechtigt ist.

In der Subsumtion der rechtlichen Vorschriften ist dies sicherlich eine vollkommen korrekte Entscheidung des Bundesfinanzhofs, dennoch bleibt ein fader Beigeschmack und die Frage: Kann dies richtig sein?

8. Für GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer: Zur Erschütterung des Anscheinsbeweises der Privatnutzung des Firmenwagens

Wenn ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber einen Dienstwagen auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt bekommt, muss er den daraus resultierenden geldwerten Vorteil auch versteuern. Geschieht dies insbesondere bei einem Gesellschafter-Geschäftsführer nicht, liegt insoweit eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Diesbezüglich hat bereits das Finanzgericht Münster mit seinem Urteil vom 21.3.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 388/17 entschieden, dass die Ein-Prozent-Regelung aber auch nur dann zur Anwendung kommt, wenn eine private Nutzung auch tatsächlich stattgefunden hat. Es entspricht dabei allerdings der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein betriebliches Kraftfahrzeug auch privat genutzt wird, weshalb insoweit ein Anscheinsbeweis für die Privatnutzung besteht. Insoweit muss dieser Anscheinsbeweis erst einmal erschüttert werden.

In der Praxis hat man daher beim Gesellschafter-Geschäftsführer versucht, diesem ein Nutzungsverbot für den Dienstwagen auszusprechen. Nun muss man allerdings unterscheiden zwischen dem beherrschenden und dem nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer. Beim nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer ist ein entsprechendes Nutzungsverbot durchaus denkbar, wenn (und dies ist eine Grundvoraussetzung) es auch tatsächlich überwacht wird. Unter dieser Voraussetzung könnte hier auf die Versteuerung des geldwerten Vorteils bzw. den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung verzichtet werden. Wohl gemerkt: Die Einhaltung des Nutzungsverbots muss auch durch entsprechende Unterlagen belegbar sein.

Beim beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer wird das Nutzungsverbot alleine in der Regel nicht ausreichen, um den Ansatz eines geldwerten Vorteils bzw. den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung zu verhindern. Aber auch in diesem Fall kann ein geldwerter Vorteil oder eine verdeckte Gewinnausschüttung außen vor bleiben, wie der Bundesfinanzhof in München bereits mit Urteil vom 4.12.2012 unter dem Aktenzeichen VIII R 42/09 klargestellt hat. So ist nämlich der Beweis des ersten Anscheins, der für eine private Nutzung betrieblicher Fahrzeuge spricht, entkräftet, wenn für private Fahrten andere Fahrzeuge zur Verfügung stehen, die dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar sind.

Auf Basis dieser Rechtsprechung hat auch ganz aktuell das FG München mit Urteil vom 11.06.2018 unter dem Aktenzeichen 7 K 634/17 entschieden, dass eine Kapitalgesellschaft aus körperschaftsteuerlicher Sicht nicht über eine außerbetriebliche Sphäre verfügt, sodass alle Aufwendungen der GmbH als Betriebsausgabe und sämtliche von der Gesellschaft angeschaffte Wirtschaftsgüter als Betriebsvermögen zu behandeln sind. Ein Nachweis der betrieblichen Veranlassung von Aufwendungen einer GmbH ist daher nicht nötig.

Lediglich bei einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung der Aufwendungen ist eine außerbilanzielle Hinzurechnung der Aufwendungen notwendig, und es kommt zu einer verdeckten Gewinnausschüttung. Dafür trägt allerdings das Finanzamt die objektive Beweislast. Vor diesem Hintergrund hat das Finanzgericht München klargestellt: Bestreitet die GmbH eine private Nutzung eines zu ihrem Betriebsvermögen gehörenden Mercedes und steht dem alleinigen Gesellschafter und Geschäftsführer für private Fahrten ein anderes, privates Fahrzeug von Mercedes zur Verfügung, das dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbar ist bzw. einen höheren Gebrauchswert hat, ist der Anscheinsbeweis für eine private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs entkräftet. Zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung müsste das Finanzamt daher eine private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs beweisen. Kann es das nicht, muss weder eine Versteuerung des geldwerten Vorteils erfolgen noch darf eine verdeckte Gewinnausschüttung angesetzt werden.

Ein kompletter Freibrief ist diese Entscheidung jedoch nicht, wenn in der privaten Sphäre des Steuerpflichtigen noch andere Personen das Privatfahrzeug nutzen könnten. Dementsprechend hat aktuell das Niedersächsische Finanzgericht in einem Urteil vom 20.03.2019 unter dem Aktenzeichen 9 K 125/18 klargestellt: Ein Steuerpflichtiger kann sich zur Erschütterung des Anscheinsbeweises nicht auf ein für private Fahrten zur Verfügung stehendes Fahrzeug berufen, wenn dieses Fahrzeug beispielsweise aufgrund der Familienverhältnisse nicht ständig und uneingeschränkt für ihn zur Verfügung steht. Demzufolge kann der Anscheinsbeweis für die private Nutzung eines betrieblichen Fahrzeugs nicht unter Verweis auf ein in Status und Gebrauchswert vergleichbares Fahrzeug entkräftet werden, wenn auch der Ehegatte (oder ggfs. Kinder oder andere Personen aus dem Umfeld) des Steuerpflichtigen das vergleichbare und für private Fahrten verfügbare Fahrzeug regelmäßig nutzen. Durch die regelmäßige Nutzung durch den Ehegatten oder andere Personen wird nämlich der Steuerpflichtige von der Nutzung ausgeschlossen. Ihm steht das für private Fahrten gedachte Fahrzeug nicht uneingeschränkt zur Verfügung. Insoweit kann es in diesen

Fällen sehr wohl dazu kommen, dass ein geldwerter Vorteil zu versteuern ist oder es im schlimmsten Fall zum Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung kommt. In der Praxis muss daher mal wieder ein Blick auf die konkreten Details im Einzelfall erfolgen.

9. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Was gehört alles zum steuerpflichtigen Arbeitslohn?

Zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit gehören Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst. Dabei ist es ausweislich der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung vollkommen gleichgültig, ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt und ob der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf sie hat. In jedem Fall erfolgt eine Besteuerung.

In einem aktuellen Streitfall vor dem Bundesfinanzhof in München war zu klären, ob Aufwendungen des Arbeitgebers für eine sogenannte Sensibilisierungswoche der Lohnsteuer unterliegen. Im Rahmen dieser Sensibilisierungswoche wurden Kurse zur gesunden Ernährung und Bewegung, Körperwahrnehmung, Stressbewältigung, Nachhaltigkeit sowie andere Maßnahmen in diesem Bereich der gesundheitlichen Sensibilisierung angeboten. Der Arbeitgeber ging davon aus, dass in dem Angebot der Seminare im Rahmen der Sensibilisierungswoche kein Entlohnungscharakter zu sehen ist und dementsprechend auch keine Lohnsteuer anfällt. Insoweit wurde unter anderem argumentiert, dass auch die Gesundheitsvorsorge der Arbeitnehmer im betrieblichen Interesse stattfindet.

Dem widersprach allerdings nicht nur der Fiskus, sondern auch das Finanzgericht Düsseldorf in seinem Urteil vom 26.01.2017 unter dem Aktenzeichen 9 K 3682/15 L. Danach ist die Zuwendung einer Sensibilisierungswoche zur allgemeinen Gesundheitsvorsorge, die keinen Bezug zu spezifisch bedingten gesundheitlichen Beeinträchtigungen hat und für die die Arbeitnehmer bei freigestellter Teilnahme Fahrtkosten und eigene Freizeit aufzuwenden haben, als Arbeitslohn in Form eines geldwerten Vorteils zu qualifizieren.

Klar und deutlich arbeitete das Finanzgericht Düsseldorf heraus, dass die allgemeine Gesundheitsvorsorge zwar auch betrieblich mitveranlasst ist, aber dennoch ungeachtet dieser Mitveranlassung zuvorderst im persönlichen Interesse des Arbeitnehmers liegt. Auch dies spricht ganz eindeutig für einen geldwerten Vorteil, der der Lohnsteuer zu unterwerfen ist.

Auch eine Aufteilung in Arbeitslohn und Zuwendung im betrieblichen Eigeninteresse lehnte das erstinstanzliche Finanzgericht Düsseldorf mit der Begründung ab, dass die jeweiligen Veranlassungsbeiträge so ineinandergreifen, dass eine Trennung nicht möglich ist. Da augenscheinlich die persönliche Veranlassung der Arbeitnehmer überwiegt, müssen die gesamten Aufwendungen für die Sensibilisierungswoche auch der Lohnsteuer unterworfen werden.

Lediglich im Rahmen der Steuerbefreiung des § 3 Nummer 34 des Einkommensteuergesetzes (EStG) können Leistungen in dem dort beschriebenen Umfang steuerfrei belassen werden. Ausweislich der Vorschrift gilt: Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Verhinderung und Verminderung von Krankheitsrisiken und zur Förderung der Gesundheit in Betrieben sind steuerfrei. Diese Steuerfreiheit ist auf einen Betrag von 500 Euro im Kalenderjahr begrenzt. Zudem ist die weitere Voraussetzung, dass die Aufwendungen für die Gesundheitsförderung hinsichtlich Qualität, Zweckbindung, Zielgerichtetheit und Zertifizierung den Anforderungen des Fünften Buches

Sozialgesetzbuch genügen müssen. Ist dies nicht der Fall oder liegen schlicht höhere Aufwendungen vor, erfolgt die Lohnbesteuerung.

Diese Auffassung bestätigte aktuell abschließend nun auch der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 21.11.2018 unter dem Aktenzeichen VI R 10/17. Danach gilt nun auch höchstrichterlich: Leistungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des allgemeinen Gesundheitszustands der Arbeitnehmer und zur betrieblichen Gesundheitsförderung können zu steuerbarem Arbeitslohn führen, wenn sich die Vorteile bei objektiver Würdigung aller Umstände als Entlohnung und nicht lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen erweisen.

10.Für (Ex-)Eheleute: Ausgleichszahlungen beim schuldrechtlichen Versorgungsausgleich

Bei dem hier zu besprechenden Streitfall vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg ging es um einen Sachverhalt, bei dem der Kläger aufgrund einer Entgeltumwandlung Ansprüche auf eine Betriebsrentenanwartschaft erworben hatte. Aufgrund der Ehescheidung von seiner (ehemaligen) Frau vereinbarte er mit dieser eine Ausgleichszahlung zum Ausschluss des Versorgungsausgleichs der betrieblichen Altersversorgung. Diese Zahlung wollte der Kläger als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit geltend machen, was ihm jedoch das Finanzamt mit der Begründung verwehrt, dass es sich bei der Abfindungszahlung um einen Anschaffungsvorgang für ein bestehendes Anwartschaftsrecht handele.

Diese Auffassung der Finanzverwaltung bestätigte das Finanzgericht Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 19.03.2018 unter dem Aktenzeichen 10 K 3881/16 ausdrücklich nicht. Ausgleichszahlungen, die ein Ehegatte zur Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs wegen des Bestehens einer Anwartschaft auf betriebliche Altersversorgung an den anderen Ehegatten leistet, um später die Versorgungsbezüge aus der betrieblichen Altersversorgung ungekürzt erhalten zu können, sind nämlich (zumindest nach dem im Streitjahr geltenden Recht) mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit im Zusammenhang stehende Werbungskosten. Eine Steuerminderung kommt daher in diesem Bereich in Betracht.

Damit schließt sich das Finanzgericht Baden-Württemberg der Meinung seiner erstinstanzlichen Kollegen des Finanzgerichts Münster an. Letztere hatten nämlich bereits mit Entscheidung vom 11.11.2015 unter dem Aktenzeichen 7 K 453/15 klargestellt, dass Ausgleichszahlungen zur Abfindung eines Versorgungsausgleichsanspruchs an den geschiedenen Ehegatten wegen des Bestehens einer Anwartschaft auf betriebliche Altersversorgung mit den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit im Zusammenhang stehende abzugsfähige und steuermindernde Werbungskosten sind.

Darüber hinaus hat das Finanzgericht Baden-Württemberg klarstellend entschieden, dass die Ausgleichszahlungen nicht als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Rentenanwartschaft zu qualifizieren sind und deshalb unter diesem Gesichtspunkt nicht vom Werbungskostenabzug ausgeschlossen werden können, wie es die Finanzverwaltung gerne gehabt hätte.

Hinweis: Insoweit kann sowohl die Entscheidung des Finanzgerichts Baden-Württembergs als auch die Entscheidung des Finanzgerichts Münster auf Sachverhalte bis zum Veranlagungszeitraum 2014 angewendet werden. Mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2015 hat sich jedoch das Gesetz dahingehend geändert, dass entsprechende Ausgleichszahlungen den Sonderausgaben zugeordnet wurden. So lautet die Vorschrift des § 10

Absatz 1a Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG), dass Ausgleichszahlungen zur Vermeidung eines Versorgungsausgleichs als Sonderausgabe abgezogen werden können, soweit der Verpflichtete dies mit Zustimmung des Berechtigten beantragt und der Berechtigte unbeschränkt einkommensteuerpflichtig ist.

Impressum

Akademische Arbeitsgemeinschaft Verlagsgesellschaft mbH | Sitz der Gesellschaft: Janderstraße 10, 68199 Mannheim | Geschäftsführer: Christoph Schmidt, Stefan Wahle | Telefon: 0621/ 8 62 62 62, Fax: 0621/8 62 62 63, E-Mail: akademische.info@wolterskluwer.com | Handelsregister beim Amtsgericht Mannheim: 729500 | Umsatzsteuer-ID-Nummer: DE318 945 162

Verantwortlich für den Inhalt (nach § 55 Abs.2 RStV): Dr. Torsten Hahn, Akademische Arbeitsgemeinschaft Verlagsgesellschaft mbH, Janderstraße 10, 68199 Mannheim | Internet: www.akademische.de

Alternative Streitbeilegung (Online-Streitbeilegung und Verbraucherschlichtungsstelle)

Die Europäische Kommission hat eine Plattform zur Online-Streitbeilegung eingerichtet, die unter folgendem Link abgerufen werden kann: www.ec.europa.eu/consumers/odr. Wolters Kluwer ist nicht bereit und nicht verpflichtet, an Streitbeilegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle teilzunehmen.

Hinweis: Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.