

09/2013
aktuell

BeraterDepesche

praxisrelevante entwicklungen · gesetze · erlasse
gerichtsentscheidungen · einzelfragen

Gesetze und Verordnungen

- Entwurf eines BMF-Schreibens zum neuen Reisekostenrecht
- Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als nachträgliche Anschaffungskosten – Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO
- Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

Urteile des BFH und der Finanzgerichte

- Leistungen von Berufsbetreuern sind umsatzsteuerbefreit
- Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug nicht umsatzsteuerbar
- Keine Anrechnung von im Ausland auf dort angelegtes Kapitalvermögen gezahlter Erbschaftsteuer ohne entsprechende DBA-Regelung
- Überlassung einer komprimierten „Elster“-Einkommensteuererklärung: Grobes Verschulden des steuerlichen Beraters
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Pflegevereinbarung i.V.m. einem Grundstücksübergabevertrag
- Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem, strukturell bedingtem Leerstand von Wohnungen

Gesetze und Verordnungen

Entwurf eines BMF-Schreibens zum neuen Reisekostenrecht

Das BMF nimmt in einem Entwurf eines Schr. v. 26.07.13, IV C 5 - S 2353/13/10004, auf über 40 Seiten und mit über 40 Beispielen zum neuen Reisekostenrecht Stellung, das ab 2014 in Kraft treten wird. Es werden

die neue „erste Tätigkeitsstätte“ sowie die Änderungen beim Verpflegungsmehraufwand, bei der Mahlzeitengestellung, bei den Unterkunftskosten und bei den Reisekosten erläutert.

Beraterhinweise

Die Regelungen dieses BMF-Schreibens sollen nicht für Gewinneinkünfte gelten, da das BMF für diesen Bereich eine eigene Verwaltungsanweisung vorbereitet.

Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als nachträgliche Anschaffungskosten – Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO

Der Verzicht des Gesellschafters auf Forderungen gegen „seine“ GmbH kann nur zu nachträglichen Anschaffungskosten führen, soweit die Forderungen werthaltig sind oder im Rahmen des § 17 EStG, soweit die Voraussetzungen für den normenspezifischen Anschaffungskostenbegriff des § 17 EStG erfüllt sind.

Dahingegen führen Gesellschaftereinlagen von Aktivvermögen unabhängig von der wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft zu

Anschaffungskosten beim Gesellschafter. Die OFD Frankf. a. M., Vfg. v. 09.08.13, S 2244 A-61-St 215, führt unter Hinweis auf finanzgerichtliche Rechtsprechung aus, dass Einlagen, die nur geleistet werden, um aus den eingelegten Mitteln zuvor nicht werthaltige Forderungen des einlegenden Gesellschafters durch die Gesellschaft tilgen zu lassen, wegen eines Anwendungsfalls von § 42 AO keine nachträglichen Anschaffungskosten begründen.

Beraterhinweise

Bei Familien-GmbHs könnte überlegt werden, ob ein Gesellschafter die Einlage leistet, während ein anderer Gesellschafter die Tilgungsleistungen der Gesellschaft auf seine Forderungen erhält.

Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale

Das BMF, Schr. v. 07.08.13, IV C 5-S 2363/13/10003, nimmt ausführlich zu Einzelfragen zur den elektronischen Lohnsteuermerkmalen (ELStAM) Stellung.

Das Schreiben ist bereits auf alle Lohnzahlungen des Jahres 2013 anwendbar.

Urteile des BFH und der Finanzgerichte

Leistungen von Berufsbetreuern sind umsatzsteuerbefreit

Wird ein Berufsbetreuer gemäß § 1896 BGB gerichtlich zur Erbringung von Betreuungsleistungen bestellt, handelt er als anerkannte Einrichtung i. S. von Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG und Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL und kann sich für die Steuerfreiheit der aufgrund dieser Bestellung erbrachten Betreuungsleistungen auf das Unionsrecht berufen.

BFH Urt. v. 25.04.13 V R 07/11, DB 2013, 1641

Die Klägerin war vom Vormundschaftsgericht zur Betreuerin bestellt worden. Grundsätzlich wird die Betreuung ehrenamtlich erbracht. Nur ausnahmsweise wird sie entgeltlich ausgeführt, wenn das Gericht bei der Bestellung ausspricht, dass sie berufsmäßig geführt wird. Das war hier der Fall. Nach deutschem Recht unterliegen die von Berufsbetreuern erbrachten Leistungen der Umsatzsteuer. Die Klägerin hatte dagegen geltend gemacht, ihre Leis-

tungen seien nach dem vorrangig zu beachtenden Recht der EU umsatzsteuerfrei. Der BFH hat die Auffassung der Klägerin bestätigt und die anders lautende Entscheidung des Finanzgerichts aufgehoben. Er bejaht eine sich aus dem Unionsrecht ergebende Steuerfreiheit, da die Klägerin zum einen durch ihre Betreuungstätigkeit Leistungen erbringt, die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbunden sind. Für solche Leistungen sieht das EU-Recht die Steuerfreiheit vor. Zum anderen bejaht der BFH auch die für die Steuerfreiheit zusätzlich erforderliche Anerkennung als steuerfreier Leistungserbringer (sog. „anerkannte Einrichtung“). Sie

ergibt sich aus der gerichtlichen Bestellung für die Tätigkeit, aus dem an der Leistung bestehenden Gemeinwohlinteresse sowie daraus, dass gleichartige Leistungen, die durch Betreuungsvereine und sog. Vereinsbetreuer erbracht werden, gleichfalls steuerfrei sind.

Nicht umsatzsteuerfrei sind allerdings Leistungen, die zum Gewerbe oder zum Beruf des Betreuers gehören. Der BFH hat die Sache deshalb zur weiteren Sachaufklärung an das FG zurückverwiesen. Sollte die Klägerin z.B. als Rechtsanwältin Beratungsleistungen für die von ihr betreuten Personen erbracht haben, hätte sie dafür Umsatzsteuer zu entrichten.

Beraterhinweise

Seit dem 01.07.2013 sind Leistungen der Betreuer auch nach nationalen Recht umsatzsteuerfrei (vgl. § 4 Nr. 16 k UStG). Die Neuregelung gilt aber nur für Leistungen, die ab Juli 2013 erbracht werden (Art. 31 Abs. 4 AmtshilfsRLUmsG). Für zuvor erbrachte Leistungen können sich die Berufsbetreuer nun auf das Urteil des BFH und auf das Unionsrecht berufen.

Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug nicht umsatzsteuerbar

Verpflichtet sich der Leasingnehmer im Leasingvertrag, für am Leasingfahrzeug durch eine nicht vertragsgemäße Nutzung eingetretene Schäden nachträglich einen Minderwertausgleich zu zahlen, ist diese Zahlung beim Leasinggeber nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

BFH Urt. v. 20.03.13 XI R 6/11, DStR 2013, 1593

Die Leasingnehmer verpflichteten sich vertraglich, das Fahrzeug nach Ablauf des Vertrags in einem dem Alter und der vertragsgemäßen Fahrleistung entsprechenden Erhaltungszustand, frei von Schäden sowie verkehrs- und betriebsicher zurückzugeben, wobei normale Verschleißspuren nicht als Schäden galten. Wenn das Fahrzeug bei Rückgabe dem vereinbarten Zustand nicht entsprach, musste der Leasingnehmer für den Minderwert einen entsprechenden Ausgleich an die Klägerin leisten. Im Streitfall wies

das Fahrzeug bei Rückgabe u. a. Lackschäden, eine fehlende Funktion der Lenkhilfe sowie eine weitere Beschädigung auf. Der Leasingnehmer leistete den vereinbarten Minderwertausgleich an die Klägerin.

Die Klägerin war der Meinung, dass dieser Betrag nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen sei. Das Finanzamt behandelte den Minderwertausgleich als eine leasingtypische vertragliche Gegenleistung für die Überlassung des Leasinggegenstands durch den Leasinggeber und erhöhte die Umsatzerlöse der Klägerin entsprechend. Der BFH bestätigte das Urteil des Finanzgerichts, wonach der leasingtypische Minderwertausgleich nicht der Umsatzsteuer

zu unterwerfen ist. Es fehlt der für einen Leistungsaustausch im umsatzsteuerrechtlichen Sinne erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bezogen auf den vom Leasingnehmer gezahlten Minderwertausgleich, weil diesem objektiv keine eigenständige Leistung des Leasinggebers gegenübersteht. Der Leasingnehmer schuldet insofern kein Entgelt für eine vereinbarte Leistung, sondern er leistet Ersatz für einen Schaden, der seine Ursache in einer nicht mehr vertragsgemäßen Nutzung des Fahrzeugs hat.

Beraterhinweise

Der BFH folgt damit der Rechtsprechung des BGH, der bereits entschieden hat, dass der Minderwertausgleich ohne Umsatzsteuer zu berechnen ist (vgl. z. B. BGH Urt. v. 18.05.2011, VIII ZR 260/10, HFR 2011, 1156).

Keine Anrechnung von im Ausland auf dort angelegtes Kapitalvermögen gezahlter Erbschaftsteuer ohne entsprechende DBA-Regelung

1. Die Erbschaftsteuer, die ein ausländischer Staat auf den Erwerb von Kapitalvermögen erhebt, das ein inländischer Erblasser in dem Staat angelegt hatte, ist bei Fehlen eines DBA weder auf die deutsche Erbschaftsteuer anzurechnen noch als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen.
 2. Führt die Doppelbesteuerung zu einer übermäßigen, konfiskatorischen Steuerbelastung, kann eine Billigkeitsmaßnahme geboten sein
- BFH Urt. v. 19.06.13 II R 10/12, DB 2013, 1700

Die bis zu ihrem Tode im Inland wohnende Erblasserin hatte Kapitalvermögen (Bankguthaben und festverzinsliche Wertpapiere) in Frankreich angelegt. Frankreich erhob für das Vermögen 55 % Erbschaftsteuer. Im Inland unterlag dasselbe Vermögen ebenfalls der Erbschaftsteuer (inländischer Wohnsitz der Erblasserin). Eine

Anrechnung der im Ausland gezahlten Erbschaftsteuer erfolgte nicht, da weder § 21 ErbStG einschlägig war (das Vermögen stellt nach deutschem Recht Inlandsvermögen dar; Auslandsvermögen wären nur insbesondere französisches Betriebsstättenvermögen oder dortiger Grundbesitz oder Anteile an dortigen Kapitalgesellschaften) noch ein Erbschaftsteuer-DBA bestand. Das Finanzamt zog die französische Erbschaftsteuer von der Bemessungsgrundlage der deutschen Erbschaftsteuer ab, und es erließ einen Teil der Erbschaftsteuer wegen sachlicher Unbilligkeit. Der BFH hat die Auffassung des Finanzgerichts bestätigt, dass die französische Erbschaftsteuer bei der Festsetzung der

deutschen Erbschaftsteuer unberücksichtigt bleibt. Unionsrecht, insbesondere die Kapitalverkehrsfreiheit, steht der mehrfachen Belastung eines Erwerbs von Todes wegen mit Erbschaftsteuer durch mehrere Staaten nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH nicht entgegen. Der BFH hat aber darauf hingewiesen, dass eine übermäßige, konfiskatorische Steuerbelastung Billigkeitsmaßnahmen erfordern kann. Ob der im Streitfall vorgenommene Teilerlass den Anforderungen insoweit genügt, war allerdings nicht Gegenstand des Verfahrens.

Beraterhinweise

Im Verhältnis zu Frankreich hat sich die Rechtslage in der Zwischenzeit geändert, da seit 2009 ein Erbschaftsteuer-DBA besteht. Weitere Erbschaftsteuer-DBA bestehen mit Dänemark, Griechenland, der Schweiz, Schweden und den USA.

Überlassung einer komprimierten „Elster“-Einkommensteuererklärung: Grobes Verschulden des steuerlichen Beraters

1. Den Steuerberater trifft ein grobes Verschulden am nachträglichen Bekanntwerden von Tatsachen, die Voraussetzung für die Gewährung eines Entlastungsbetrags für Alleinerziehende sind, wenn er dem steuerlich unerfahrenen Steuerpflichtigen lediglich eine komprimierte Einkommensteuererklärung zur Prüfung aushändigt, ohne den für die Abgabe einer vollständigen Steuererklärung maßgebenden Sachverhalt zu ermitteln, und dem Steuerpflichtigen damit die Möglichkeit nimmt, die darin enthaltenen Angaben auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu prüfen.
2. Dabei kommt es nicht darauf an, dass der Ausdruck der komprimierten Steuererklärung auf die Verwendung des Programms „Elster“ zurückzuführen ist.

BFH Urt. v. 16.05.13 III R 12/12, DStR 2013, 1727

Den Steuerberater trifft ein grobes Verschulden, wenn er seinem Mandanten lediglich eine „komprimierte“ Elster-Einkommensteuererklärung zur Überprüfung aushändigt, ohne vorher den maßgebenden Sachverhalt vollständig zu ermitteln und seinem Mandanten damit

die Möglichkeit nimmt, die darin enthaltenen Angaben auf Vollständigkeit und Richtigkeit zu prüfen.

Der Kläger hatte mit seiner Lebensgefährtin und dem gemeinsamen Kind zunächst in einem Haushalt gelebt. Wegen des Zusammenlebens mit der Kindesmutter stand ihm der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende nach § 24b EStG nicht zu, so dass in seinen Einkommensteuererklärungen keine entsprechenden Angaben zu machen waren. Nach der Trennung von der Lebensgefährtin hatte er erstmals einen Anspruch auf den Entlastungsbetrag. Der vom Kläger beauftragte Steuerberater fertigte – wie in den Vorjahren – die Steuererklärung für das Jahr 2007 anhand der Angaben des Klägers an, ohne Kenntnis von der Trennung zu haben. Er legte dem Kläger eine mit Hilfe des Programms „Elster“ erstellte komprimierte Einkommensteuererklärung zur Prüfung, Unterzeichnung und Weiterleitung an das Finanzamt vor. Diese Steuererklärung enthielt keine Rubriken – und damit auch keine Eintragungen – zum Entlastungsbetrag für Alleinerziehende, wie sie im amtlichen Vordruck in der „Anlage Kind“ vorgesehen sind. Das Finanzamt erließ einen entsprechenden Einkommensteuerbescheid. Der Steuerberater erlangte erst nachträglich Kenntnis von der Trennung. Er beantragte dann die Änderung des Ein-

kommensteuerbescheids und die Berücksichtigung des Entlastungsbetrags. Eine Änderung des Bescheids nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO wäre nur in Betracht gekommen, wenn weder ein grobes Verschulden des Klägers noch ein ihm zuzurechnendes grobes Verschulden des Steuerberaters vorgelegen haben sollte.

Der BFH nahm ein grobes Verschulden des Steuerberaters an. Indem dieser dem steuerlich unerfahrenen Kläger lediglich eine komprimierte Einkommensteuererklärung zur Prüfung überlassen habe, ohne den maßgebenden Sachverhalt zu ermitteln, habe er grob fahrlässig gehandelt. Damit habe er dem Kläger die Möglichkeit genommen, davon Kenntnis zu nehmen, dass – wie aus den Zeilen 35 ff. der „Anlage Kind“ des amtlichen Vordrucks ersichtlich – ein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gewährt werden könne und dass insoweit weitere Angaben erforderlich seien. Letztlich habe der Steuerberater durch sein Handeln die Verantwortung dafür übernommen, dass die in der von ihm erstellten komprimierten Steuererklärung aufgeführten Angaben auch vollständig waren. Insoweit sei es auch unerheblich, dass der Ausdruck dieser Erklärung auf die Verwendung des Programms „Elster“ zurückzuführen sei.

Beraterhinweise

Während eine Änderung wegen neuer Tatsachen zulasten des Steuerpflichtigen grundsätzlich nur erfordert, dass neue Tatsachen bekannt werden, ist bei Änderungen zugunsten des Steuerpflichtigen die weitere Voraussetzung zu prüfen, dass kein grobes Verschulden des Steuerpflichtigen vorliegen darf. Der BFH hat hier sehr restriktiv entschieden. Die Nutzung von ELSTER entpuppt sich als mögliche Haftungsfall. In der Literatur (RiBFH Prof. Dr. Schneider, HFR 2103, 555 f.) wird bereits davon abgeraten, ELSTER, sofern nicht verpflichtend, freiwillig zu nutzen.

Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei Pflegevereinbarung i. V. m. einem Grundstücksübergabevertrag

Wer aufgrund eines gegenseitigen Vertrags für einen anderen auf dessen Lebenszeit – wenn auch begrenzt auf eine Höchstdauer, die dessen mittlere statistische Lebenserwartung deutlich übersteigt – hauswirtschaftliche und pflegerische Leistungen erbringt, ohne dabei weisungsgebunden zu sein, und als Gegenleistung ein Hausgrundstück übertragen erhält, erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

BFH Urt. v. 20.03.13 X R 15/11, n.v. juris

Die Klägerin vereinbarte mit Ihrem 80-jährigen Nachbarn, diesen lebenslang – längstens für 150 % seiner statistischen Restlebenserwartung – zu pflegen. Im Gegenzug übertrug der Nachbar der

Klägerin sein Haus unter Vorbehalt eines Nießbrauchsrechts.

Der BFH führt aus, dass die Pflegetätigkeit ein Gewerbebetrieb i. S. d. § 15 EStG sei, bei dem insbesondere auch das Erfordernis der Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vorläge. Dieses Merkmal erfordere nicht einen werbenden Auftritt am Markt und nicht ein Tätigwerden für mehrere Leistungsempfänger. Es

genüge, dass Leistungen um der Gegenleistung willen erbracht würden.

Ferner sei der Gewinn grundsätzlich nach § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln und zeitanteilig zu realisieren (wohl durch die Buchungen „Grundstück an erhaltene Anzahlungen“ und später „erhaltene Anzahlungen an Umsatzerlöse“).

Beraterhinweise

In dem konkreten Fall war ferner streitig, unter welchen Umständen der Gewinn nach § 4 Abs. 3 EStG hätte ermittelt werden können und wie Prozesserkklärungen der Parteien formal zu beurteilen seien, was aber beides den Kern des Urteils – dass zeitlich „gestreckt“ zu erfassende Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorliegen – nicht berührt.

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem, strukturell bedingtem Leerstand von Wohnungen

Ein besonders lang andauernder, strukturell bedingter Leerstand einer Wohnimmobilie kann – auch nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung – dazu führen, dass die vom Steuerpflichtigen aufgenommene Einkünfteerzielungsabsicht ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt.

BFH Urt. v. 09.07.13 IX R 48/12, DB 2013, 1760

Der Steuerpflichtige erwarb in den 1990er Jahren ein Haus in Thüringen, das er in den Streitjahren 2010 und 2011 zur Erreichung der Vermietbarkeit grundlegend hätte sanieren müssen. Diese Sanierung wäre jedoch aufgrund des aus dem Über-

angebot von Immobilien resultierenden niedrigen Mietpreinsniveaus als unwirtschaftlich einzuschätzen ist, so dass eine Vermietung in absehbarer Zeit objektiv nicht möglich sein wird

Trotz der Ursache der Unvermietbarkeit in der regionalen Marktentwicklung

nimmt der BFH an, dass durch Eintritt der Unvermietbarkeit und aufgrund der damit einhergehenden Unmöglichkeit der Überschusserzielung auch die Absicht zur Überschusserzielung entfalle.

Beraterhinweise

Im Einzelfall sollte geprüft werden, ob der Eintritt der Unvermietbarkeit – bspw. die Kündigung eines Mieters bei desolater Marktlage – eine außerplanmäßige wirtschaftliche Abnutzung darstellt. Eine sog. AfaA nach § 7 Abs. 1 S. 7 EStG ist sowohl auf Gebäude als auch im Privatvermögen bei der Ermittlung der Einkünfte aus § 21 EStG zulässig und könnte in den beschriebenen Fällen die letzte Maßnahme innerhalb der Einkünfteerzielung darstellen (ähnlich wie eine technische Zerstörung des Gebäudes z. B. durch Brand).

Herausgeber:

Steuerberaterverband Thüringen e.V.
Kartäuserstraße 27a, 99084 Erfurt
Telefon: 0361 558330
Telefax: 0361 5583310

info@stbverband-thueringen.de
www.stbverband-thueringen.de

V.i.S.d.P: Andrea Recknagel, StB

Redaktion:
RA/FAStR Dr. Wilfried Bachem

Redaktionsschluss:
30. August 2013

Erscheinungsweise: monatlich

Bezugspreis Jahresabonnement:
Verbandsmitglieder:
66 Euro
Nichtmitglieder:
99 Euro

Nur für den persönlichen Gebrauch!
Vervielfältigungen nicht gestattet.