

InfoBrief

Dezember 2023

Zuversicht lässt Flügel wachsen.

Else Pannek

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

ein Jahr, welches uns allen viel abgefordert hat, nähert sich dem Ende. Die Rezession und die Befürchtung zusätzlicher Regulierung hat uns viel **Zuversicht** genommen. Aber genau die sollten wir uns nicht nehmen lassen. Schließlich hat Deutschland immer die richtigen Antworten auf konjunkturelle Dellen gefunden.



Mit Urteil vom 24.10.2023 (2 K 574/23) hat das sächsische Finanzgericht die Bewertungsmethodik für die **Grundsteuerwerte** als verfassungsgemäß abgenickt. Zum Zwecke eines solchen Massenverfahrens dürften Vereinfachungen und Typisierungen vorgenommen werden. Wir hatten befürchtet, dass diese Regelungen keinen Bestand haben würden und deswegen Einspruch in allen offenen Fällen eingelegt. Ein aktuelles Urteil aus Rheinland-Pfalz lässt aber wieder Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit erkennen, da das Verfahren keine realitäts- und relationsgerechte Grundstücksbewertung zulässt. Die Berechnungsmethoden sind dieselben wie beispielsweise auch in Sachsen. In Bayern hat das Finanzgericht Nürnberg hingegen in einem Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes keine Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit feststellen können. Eine einheitliche Würdigung ist nicht zu erkennen. Bis Rechtsklarheit hergestellt wird, kann sich noch hinziehen.

Zum Jahresanfang treten wieder einige **Neuerungen** in Kraft. Zahlreiche Gesetzesvorhaben sind noch nicht beschlossen. Wegen der gegenwärtigen Beratungen zum Haushalt werden wir hierzu auf der Basis der getroffenen, endgültigen Einigung im neuen Jahr noch einmal ausführlich berichten. Fest steht bislang:

Der **Mindestlohn** steigt auf Euro 12,41 und damit der Höchstbetrag für **Minijobs** auf 538 Euro.

Die Schlussrechnung der **Corona-Hilfen** wurden letztmalig bis zum 31.01.2024 verlängert.

Wie immer gilt: Bei allen Rückfragen sprechen Sie uns gerne an. Bitte beachten Sie, dass unsere Büros in der Zeit vom 27.12.2023 bis zum 29.12.2023 zwischen den Tagen nicht besetzt sind.

Wir wünschen Ihnen **Frohe Weihnachten und einen guten Übergang in ein hoffentlich ruhigeres Jahr 2024.**

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Opferrente Bezug eines behinderten Kindes?

Die Grundrente, die ein volljähriges behindertes Kind als Opfer einer Gewalttat bezieht, ist nicht zu den Bezügen des Kindes zu rechnen. Sie steht daher der Gewährung von Kindergeld nicht entgegen.

Der Kläger (Vater, V) hat eine volljährige Tochter (A), bei der eine Behinderung vorliegt. Diese ist mit X (Ehemann) verheiratet. Beide sind Eltern zweier minderjähriger Kinder. Aufgrund der Behinderung bezog V auch nach der Volljährigkeit der A Kindergeld.

A bezog in dem Zeitraum November/ Dezember 2019 Bundeselterngeld. Außerdem erhielt sie als Opfer einer Gewalttat Versorgungsbezüge (Beschädigtengrundrente) nach § 1 des Opferentschädigungsgesetzes (OEG).

Im Januar 2020 hob die Familienkasse die Kindergeldfestsetzung für A mit der Begründung auf, A könne – unter Hinzurechnung der Beschädigtengrundrente – wegen ihrer eigenen finanziellen Mittel und der ihres Ehemanns (X) ihren Lebensunterhalt selbst finanzieren.

Dem widersprach das FG und gab der Klage statt. Die Rente nach dem OEG sei bei den Bezügen der A nicht erhöhend zu berücksichtigen.

Der BFH bestätigte das Urteil des FG. Die Rente nach dem OEG gehört nicht zu den eigenen einzusetzenden Mitteln des Kindes, da sie nicht zur Bestreitung des Lebensunterhalts geeignet und bestimmt ist.

Für ein volljähriges behindertes Kind besteht Anspruch auf Kindergeld, wenn es aufgrund der Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten und wenn die Behinderung (wie im Streitfall) vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetreten ist. Die Fähigkeit zum Selbstunterhalt bestimmt sich nach dem gesamten existenziellen Lebensbedarfs des Kindes einerseits und seiner finanziellen Mittel andererseits.

Nach der Rechtsprechung des BVerwG handelt es sich bei der Rente nach § 1 Abs. 1 OEG um eine Sozialleistung, die zwar einerseits einen schädigungs- oder behinderungsbedingten Mehraufwand abdecken soll, andererseits aber maßgeblich immateriellen (ideellen) Zwecken wie der Genugtuung für erlittenes Unrecht dient. Letzteres gilt besonders für die nach dem OEG berechtigten Opfer von Straftaten, die einen erheblichen Schaden an immateriellen Rechtsgütern erlitten haben. Die Beschädigtengrundrente verfolgt überwiegend immaterielle Zwecke. Sie dient nicht der Linderung konkreter Not. Sie setzt keine Bedürftigkeit voraus und soll nicht den Lebensunterhalt des Beschädigten und seiner Familie sicherstellen.

Der BFH schließt sich dieser Auslegung, dass die Grundrente maßgeblich auch immaterielle Schäden ausgleichen soll, an. Ihre immaterielle und ihre materielle Komponente können nicht voneinander getrennt werden. Die von A bezogene Rente nach § 1 Abs. 1 OEG gehört damit im Hinblick auf die behinderungsbedingte Unfähigkeit zum Selbstunterhalt nicht zu den Einkünften und Bezügen der A.

2. Zinsen bei Kaufpreistraten

Im Zusammenhang mit der Veräußerung von zum Privatvermögen gehörenden Gegenständen vereinbarte langfristige Kaufpreistraten sind in einen Zins- und einen Tilgungsanteil aufzuteilen. Das gilt auch, wenn keine Verzinsung vereinbart wurde.

Die Kläger sind verheiratet und werden zusammen veranlagt. Sie haben versucht, ein geerbtes Einfamilienhaus zu vermieten und haben hierfür u. a. Zinsaufwendungen und Maklerkosten geltend gemacht. Da sich die Vermietung als schwierig erwiesen hat, haben die Kläger das Haus an ihren Sohn verkauft, wobei der Kaufpreis unverzinslich in Raten zu zahlen war.

Das Finanzamt hat den Kaufpreis, der durch wiederkehrende Leistungen beglichen wurde, in einen Zins- und Tilgungsanteil aufgeteilt, da ein zum Privatvermögen gehörendes Grundstück veräußert und die Kaufpreisforderung langfristig – länger als 1 Jahr – bis zu einem bestimmten Zeitpunkt gestundet worden sei. Die Stundung enthalte einen darlehensähnlichen Charakter, sodass sie einen Zinsanteil enthalte. Dies gelte auch dann, wenn die Vertragsparteien keine Zinsen vereinbart oder sogar ausdrücklich ausgeschlossen hätten. Die Kläger vertraten dagegen die Ansicht, dass keine Zinsen aus den Kaufpreistraten zu berücksichtigen seien.

Die Klage ist unbegründet. Der in den Kaufpreistraten enthaltene Zinsanteil stellt Einnahmen aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG dar. Wird ein zum Privatvermögen gehörender Gegenstand veräußert und die Kaufpreisforderung langfristig – länger als 1 Jahr – bis zu einem bestimmten Zeitpunkt gestundet, so sind nach der ständigen Rechtsprechung des BFH die geleisteten Zahlungen (Kaufpreistraten) in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil zu zerlegen. Der Zinsanteil unterliegt als Ertrag aus sonstigen Kapitalforderungen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG der Einkommensteuer. Dies gilt auch dann, wenn die Vertragsparteien Zinsen nicht vereinbart oder sogar ausdrücklich ausgeschlossen haben.

Bei der Berechnung des Zinsanteils sind die nach § 13 Abs. 1 Satz 1 BewG in Verbindung mit Anlage 9a BewG zu bestimmenden Barwerte zu Beginn und zum Ende des Streitjahres unter Zugrundelegung finanzmathematischer Grundsätze basierend auf einem Zinsfuß von 5,5 % zu ermitteln, soweit nicht ein höheren Rechnungszinsfuß vereinbart wurde.

3. Verdachtskündigung bei Arbeitszeitbetrug

Der dringende Verdacht einer manipulierten Arbeitszeiterfassung kann eine personenbedingte Kündigung rechtfertigen.

Ein seit 2005 im Jobcenter beschäftigter Arbeitnehmer arbeitete in Vollzeit. Seine Arbeitsleistung war grundsätzlich im Dienstgebäude des Jobcenters zu erbringen. Für mobiles Arbeiten benötigte er die Zustimmung seiner Führungskraft. Seine Arbeitszeit war entweder an einem Terminal am Gebäudeeingang oder online am PC zu erfassen.

Anfang des Jahres 2020 führte der Geschäftsführer des Jobcenters aufgrund eines hohen Negativsaldos des Arbeitnehmers auf seinem Arbeitszeitkonto mit ihm ein Mitarbeitergespräch und vereinbarte mit ihm, dass der Negativsaldo abgebaut werden müsse. Der Teamleiterin des Arbeitnehmers, die selbst in Teilzeit arbeitete, fiel im Laufe des Jahres 2021 auf, dass der Kollege trotz Vollbeschäftigung einerseits häufig später zur Arbeit erschien als sie, andererseits seinen Arbeitsplatz wiederum früher verließ.

Sie prüfte nach Einschaltung der Personalvertretung seine Zeiterfassungsdaten. Hierbei fielen ihr Abweichungen zwischen seinen Arbeitszeitbuchungen und seinen tatsächlichen, von ihr notierten Anwesenheitszeiten auf. Der Arbeitnehmer war an mehreren Tagen noch gar nicht im Dienstgebäude anwesend, obwohl er im Zeiterfassungssystem bereits als anwesend erfasst war. Es entstand daher der Verdacht, dass sich der Arbeitnehmer mehrfach bereits zu Hause eingeloggt hatte, aber tatsächlich seine Arbeit erst mit Ankunft im Dienstgebäude aufgenommen hatte.

Mit diesem Vorwurf im Rahmen einer Anhörung konfrontiert, war der Arbeitnehmer nicht in der Lage, den Verdacht einer Manipulation seiner Zeiterfassung zu entkräften. Das Jobcenter sprach daraufhin, nach vorheriger Anhörung des Personalrats, eine Verdachtskündigung aus. Das Arbeitsgericht wies die Kündigungsschutzklage des Arbeitnehmers ab.

Seine hiergegen eingelegte Berufung blieb vor dem LAG erfolglos.

Die Richter hielten die ordentliche Verdachtskündigung für rechtmäßig. Eine ordentliche Kündigung ist gem. § 1 Abs. 2 Satz 1 KSchG durch Gründe im Verhalten des Arbeitnehmers bedingt und damit sozial gerechtfertigt, wenn dieser seine vertraglichen Haupt- oder Nebenpflichten erheblich und i. d. R. schuldhaft verletzt hat, eine dauerhaft störungsfreie Vertragserfüllung in Zukunft nicht mehr zu erwarten steht und dem Arbeitgeber eine Weiterbeschäftigung des Arbeitnehmers über die Kündigungsfrist hinaus in Abwägung der Interessen beider Vertragsteile nicht zumutbar ist. Dies sei hier der Fall.

Der Verdacht eines vorsätzlichen Verstoßes eines Arbeitnehmers gegen die Verpflichtung, die abgeleistete, vom Arbeitgeber nur schwer zu kontrollierende Arbeitszeit korrekt zu dokumentieren, ist an sich geeignet, einen wichtigen Grund zur außerordentlichen Kündigung darzustellen. Der Arbeitgeber muss auf eine korrekte Dokumentation der Arbeitszeiten der am Gleitzeitmodell teilnehmenden Arbeitnehmenden vertrauen können. Dies gelte insbesondere dann, wenn der Arbeitgeber die Arbeitnehmenden selbst die Erfassung im Zeiterfassungssystem vornehmen lasse. Für die Abweichungen gab es nach Überzeugung des Gerichts keine andere Erklärung, als dass der Arbeitnehmer sich bereits von zu Hause aus eingebucht hatte und erst später im Büro die Arbeit aufgenommen hatte.

Eine Abmahnung sei nicht notwendig gewesen. Die Pflichtverletzung sei so schwerwiegend, dass selbst deren erstmalige Hinnahme nach objektiven Maßstäben unzumutbar und auch für den Arbeitnehmer erkennbar ausgeschlossen sei. Die Erfassung von nicht geleisteter Arbeitszeit führe mittels Täuschung zu unberechtigten Lohnzahlungen. Eine solche Täuschung, die zu einer in ihrem Ausmaß kaum bestimmbaren Vermögensschädigung führe, könne der Arbeitgeber nicht hinnehmen. Das müsse auch dem Arbeitnehmer bewusst sein.

1. Private Nutzung von Firmenwagen

Trotz eines vereinbarten Privatnutzungsverbots kann der Anscheinsbeweis für eine private Kfz-Nutzung des Firmen-Pkw sprechen. Das gilt insbesondere dann, wenn das private Fahrzeug nicht ganzjährig genutzt werden kann.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung einer GmbH wurde die private Nutzung eines betrieblichen Pkw durch den alleinigen Gesellschafter-Geschäftsführer angenommen und dafür eine verdeckte Gewinnausschüttung und bei der Umsatzsteuer eine unentgeltliche Wertabgabe berücksichtigt. Hintergrund war, dass auf den Geschäftsführer privat nur ein Cabrio zugelassen und er damit auf den Firmenwagen auch für private Zwecke angewiesen war. Die GmbH verneinte dies und verwies auf ein ausgesprochenes Nutzungsverbot für private Zwecke.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Auch das FG hat den Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung bzw. einer unentgeltlichen Wertabgabe im Zusammenhang mit dem Firmen-Pkw wegen eines nicht erschütterten Anscheinsbeweises für rechtmäßig erachtet. Die Frage, ob tatsächlich eine (unbefugte) private Pkw-Nutzung vorliegt, ist nach allgemeinen Grundsätzen festzustellen. Da diese Steuer erhöhend wirkt, trägt grundsätzlich das Finanzamt die objektive Beweislast (Feststellungslast).

Zuvor ist jedoch im Rahmen der Beweiswürdigung zu prüfen, ob sich das Gericht z. B. unter Anwendung der Regeln des Anscheinsbeweises eine Überzeugung von den tatsächlichen Lebensumständen bilden kann. Dabei liegt dem Anscheinsbeweis ein typischer, aber nicht unbedingt der tatsächliche Geschehensablauf zugrunde. Dabei gelangte das FG als Ergebnis der Beweiswürdigung zur vollen Überzeugung, dass eine private Mitbenutzung des Firmen-Pkw vorgelegen hat.

Dem steht auch die Rechtsprechung des BFH nicht entgegen, wonach für die lohnsteuerrechtliche Behandlung ein Anscheinsbeweis als Feststellung der privaten Nutzung nicht ausreicht, wenn keine zusätzlichen objektiven Beweise vorliegen. Diese Grundsätze sind nicht auf die Ebene der GmbH bei Prüfung einer verdeckten Gewinnausschüttung übertragbar und auch nicht für die umsatzsteuerliche Wertung als unentgeltliche Wertabgabe.

2. Zinsverzicht eine verdeckte Gewinnausschüttung?

Der Verzicht auf eine angemessene Verzinsung einer auf einem Gesellschafterverrechnungskonto verbuchten Darlehensforderung einer GmbH kann zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen.

Die Klägerin ist eine Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH. 60 % der GmbH-Anteile hält A, der auch Geschäftsführer der Klägerin ist. Nach § 14 des Gesellschaftsvertrags ist ein ausgeschlossener Gesellschafter zur Abtretung seines Geschäftsanteils gegen Entgelt verpflichtet. Das Finanzamt wertete die nicht angemessene Verzinsung einer auf einem Verrechnungskonto ausgewiesenen Forderung der Klägerin gegenüber ihrem Gesellschafter in den Streitjahren 2014 und 2015 als verdeckte Gewinnausschüttung in Gestalt einer verhinderten Vermögensmehrung. Das FG hat auf einen einkommens- und gewerbeertragserhöhenden Ansatz einer verdeckten Gewinnausschüttung "dem Grunde nach" erkannt.

Gegen diese Bewertung des FG hat der BFH aus revisionsrichterlicher Sicht nichts einzuwenden.

Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung ist bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrags gem. § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG auswirkt und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung steht. Die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis ist i. d. R. anzunehmen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte ("Fremdvergleich"). Außerdem muss der Vorgang geeignet sein, bei dem begünstigten Gesellschafter einen sonstigen Bezug i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen.

Das FG ist im Urteilsfall zu Recht davon ausgegangen, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung vorlag. Das Verrechnungskonto, das einen Saldo zugunsten der Klägerin aufwies, war in den Streitjahren unverzinst geblieben. Aus Sicht der darlehensgebenden GmbH ist daher von einer verhinderten Vermögensmehrung auszugehen, ungeachtet des Umstands, dass in den Streitjahren ein Niedrigzinsniveau herrschte und im Falle der Geldanlage bei Banken sogar "Strafzinsen" (Verwarentgelte) drohten. Der bankübliche Habenzins, der tatsächlich in den Streitjahren nahezu bei Null lag, ist nicht der alleinige Maßstab für die Fremdvergleichsprüfung. Die Tatsache, dass die GmbH keine Bankgeschäfte betreibt und deshalb auch nicht den damit verbundenen ("einzupreisenden" banküblichen) Aufwand hat, führt nicht dazu, dass der Sollzinssatz als Fremdvergleichsmaßstab ausschiede und sich die Schätzung allein am Habenzinssatz zu orientieren hätte. Vielmehr ist dann grundsätzlich nicht allein auf den banküblichen Sollzinssatz abzustellen, sondern ein darunter liegender – also ein sich zwischen Haben- und Sollzinssatz bewegender – Zinssatz heranzuziehen.

Im Übrigen spricht für das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung auch der Umstand, dass der Senat in dem nicht vergüteten Entzug von Liquidität zu Lasten der Kapitalgesellschaft regelmäßig eine vGA angenommen hat. Denn es ist zwischen fremden Dritten grundsätzlich nicht vorstellbar, dass Kapital und die damit verbundene Nutzungsmöglichkeit (Ertragschance) unentgeltlich und – wie im Streitfall – ohne Sicherheiten zur Verfügung gestellt wird. Außerdem nimmt der Entzug von Liquidität der das Kapital überlassenden Gesellschaft zumindest die Möglichkeit, mit der eigenen Geschäftstätigkeit eine Eigenkapitalverzinsung herbeizuführen.

Der erkennende Senat hat für Fälle, in denen eine Gesellschaft für den bei ihr angestellten Gesellschafter ein unangemessen verzinstes Verrechnungskonto führt, zur Bemessung des angemessenen Zinssatzes den schlagwortartig als "Margenteilungsgrundsatz" bezeichneten Erfahrungssatz als sachgerecht anerkannt. Sind hiernach keine anderen Anhaltspunkte für die Schätzung erkennbar, ist es nicht zu beanstanden, wenn davon ausgegangen wird, dass sich private Darlehensgeber und -nehmer die bankübliche Marge zwischen Soll- und Habenzinsen teilen. An diesem Grundsatz hat sich das FG im Urteilsfall ohne Rechtsfehler orientiert.

3. Vorsteuern von betrieblicher Weihnachtsfeier

Bezieht der Unternehmer Leistungen für sog. Betriebsveranstaltungen, ist er nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn diese durch die besonderen Umstände seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bedingt sind. Der Vorsteuerabzug für sog. Aufmerksamkeiten richtet sich nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers.

Im Dezember 2015 führte der Kläger eine Weihnachtsfeier durch. Zu der Veranstaltung waren alle Arbeitnehmer der Bereiche Vorstand, Steuerabteilung, Rechtsabteilung sowie Innendienst der Prüfungsabteilung, jeweils inklusive der Leitungen, eingeladen. 32 Arbeitnehmer meldeten sich für die Weihnachtsfeier an. 31 Personen nahmen tatsächlich an der Veranstaltung teil.

Zur Durchführung der Weihnachtsfeier mietete der Kläger ein Kochstudio, um dort ein Kochevent zu veranstalten. Hierbei bereiteten die Teilnehmer unter Anleitung von 2 Köchen gemeinsam das Abendessen zu, welches sie dann gemeinsam verzehrten.

Mit Rechnung vom 21.12.2015 wurden dem Kläger für das "Kochevent für 32 Personen" Aufwendungen i. H. v. 3.919,90 EUR zzgl. 744,78 EUR Umsatzsteuer berechnet.

Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Umsatzsteuer als Vorsteuer mit der Begründung ab, dass Zuwendungen im Rahmen einer Betriebsveranstaltung überwiegend durch den privaten Bedarf des Arbeitnehmers veranlasst seien, wenn die Aufwendungen pro Arbeitnehmer die Freigrenze von 110 EUR (inklusive Umsatzsteuer) überstiegen. In solchen Fällen entfalle sowohl der Anspruch auf Vorsteuerabzug als auch die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe.

Das FG hat entschieden, dem Kläger stehe der begehrte Vorsteuerabzug für die Weihnachtsfeier 2015 nicht zu, denn die im Rahmen der Weihnachtsfeier bezogenen Leistungen seien nicht für dessen Unternehmen ausgeführt worden. Betriebsveranstaltungen wie Weihnachtsfeiern stellten grundsätzlich eine Leistung für den privaten Bedarf des Personals dar, die Verbesserung des Betriebsklimas als nur mittelbar verfolgter Zweck genüge insoweit nicht.



Der BFH hat entschieden, dass das Finanzamt und nachfolgend das FG den Vorsteuerabzug aus dem Bezug der Eingangsleistungen für die Weihnachtsfeier 2015 zu Recht versagt haben.

Für den Vorsteuerabzug muss grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang des Eingangs- zum Ausgangsumsatz bestehen, wobei wie folgt zu unterscheiden ist:

Besteht der erforderliche Zusammenhang zu einzelnen Ausgangsumsätzen der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers, die steuerpflichtig sind, ist er zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Besteht dieser Zusammenhang demgegenüber nicht zur wirtschaftlichen Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar zu einer unentgeltlichen Entnahme, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug.

Für den Vorsteuerabzug aus Betriebsveranstaltungen ist zu prüfen, ob und ggf. in welchem Umfang die hierfür bezogenen Leistungen ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen oder durch besondere Umstände der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt sind.

Dient eine Betriebsveranstaltung lediglich dazu, das Betriebsklima durch gemeinsame Freizeitgestaltung zu verbessern, liegt ein ausschließlicher Zusammenhang der für den Betriebsausflug bezogenen Leistungen zum privaten Bedarf des Personals und damit zu einer Entnahme nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Handelt es sich danach um einen zur Entnahmebesteuerung führenden Betriebsausflug, ist der Unternehmer nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG unterbleibt, weil es sich um eine "Aufmerksamkeit" i. S. d. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG handelt. Aufgrund des dann fehlenden unmittelbaren Zusammenhangs zu einem konkreten Ausgangsumsatz ist über den Vorsteuerabzug nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers zu entscheiden.

Vorliegend war die Weihnachtsfeier nicht auf den Verzehr von Speisen und Getränken in festlichem Rahmen beschränkt, sondern erfolgte im Rahmen eines "Kochevents", bei dem die Teilnehmer unter Anleitung von professionellen Köchen das gemeinsame Abendessen selbst zubereiteten. Derartige "Teambuilding-Events" sind allgemein dafür bekannt, dass sie die Leistungsfähigkeit und -bereitschaft der Mitarbeiter in der jeweiligen Abteilung und zwischen den verschiedenen Abteilungen verbessern können und sollen. Die Teilnehmer arbeiten an einem gemeinsamen Ziel, lernen sich dabei besser kennen und entwickeln so ein Gefühl der Zusammengehörigkeit, das zur Verbesserung des Betriebsklimas führen kann.

Obwohl der Kläger nach Maßgabe seiner wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, wird dieses Recht durch die Verwendung der Eingangsleistung für eine Dienstleistungsentnahme i. S. v. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG ausgeschlossen. Denn die Zuwendungen anlässlich der Weihnachtsfeier erfolgten nicht im Rahmen eines vorrangigen Unternehmensinteresses, hinter dem das Interesse der Beschäftigten an der Feier zurücktritt.

Die Zuwendungen anlässlich der Weihnachtsfeier stellen auch keine "Aufmerksamkeiten" i. S. d. § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG dar, weil die Freigrenze von 110 EUR pro Arbeitnehmer überschritten ist.

4. Studienkosten der Kinder Betriebsausgaben?

Studienkosten der eigenen Kinder, zu deren Übernahme die Eltern unterhaltsrechtlich verpflichtet sind, führen nicht deswegen zu abziehbaren Betriebsausgaben im Betrieb der Eltern, weil die Kinder sich dazu verpflichtet haben, nach Abschluss des Studiums für eine gewisse Zeit im elterlichen Betrieb zu arbeiten.

Die Klägerin schloss mit ihren beiden Kindern einen mündlichen Vertrag über die Finanzierung von Kosten für ein Medizinstudium. Die inhaltsgleichen mündlichen Vereinbarungen wurden später jeweils schriftlich niedergelegt. In den Gewinnermittlungen der Streitjahre machte die Klägerin die Studienkosten als Betriebsausgaben geltend. Das Finanzamt hat den Abzug als Betriebsausgaben nicht anerkannt, da die Studienkosten in keinem objektiven Zusammenhang mit dem Betrieb der chirurgischen Praxis der Klägerin stünden und daher nicht betrieblich veranlasst gewesen seien.

Nach erfolglosem Einspruchsverfahren trug die Klägerin im Klageverfahren weiter vor, dass das Finanzamt nicht hinreichend berücksichtigt habe, dass sie, die Klägerin, seit Jahren das Ziel verfolge, die bisherige einzelchirurgische Praxis in ein OP-Zentrum überzuleiten, um so die Werthaltigkeit und den Bestand der Arztpraxis als Einkommensquelle zu erhalten.

Das FG hat die Klage als unbegründet zurückgewiesen. Das Gericht ist nicht davon überzeugt, dass die Übernahme der Studienkosten der Kinder ausschließlich bzw. ganz überwiegend durch den von der Klägerin geführten Betrieb der chirurgischen Praxis veranlasst war. Hiergegen spricht bereits, dass die Kläger als Eltern zivilrechtlich dazu verpflichtet waren, die Kosten des Studiums für ihre Kinder zu tragen. Die gesetzliche Kostenübernahmepflicht der Eltern berührt nach Auffassung des FG derart intensiv die private Sphäre der Kläger, dass eine lediglich unbedeutende private Mitveranlassung ausgeschlossen erschien.

Insoweit unterscheidet sich der vorliegende Streitfall von den bislang vom BFH entschiedenen Konstellationen, in denen die Studienkosten für Kinder als Betriebsausgaben bei der Ermittlung der Einkünfte zu berücksichtigen waren. Dort war jeweils nur die Frage einer betrieblichen Veranlassung von übernommenen Fortbildungskosten, für die grundsätzlich keine gesetzliche Einstandspflicht besteht, streitig (u. a. Kosten für die Facharztausbildung eines bereits als Zahnarzt ausgebildeten Kindes).

5. Vorsteuerabzugsbeschränkung bei Einfuhrumsatzsteuer

Die Einfuhr für das Unternehmen erfordert eine Verwendung des eingeführten Gegenstands für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmers. Erbringt der Unternehmer in Bezug auf den eingeführten Gegenstand lediglich eine Verzollungs- oder eine Beförderungsdienstleistung, steht ihm daher kein Abzugsrecht zu.

Die Klägerin, eine GmbH, meldete am 7.2.2018 beim Hauptzollamt X als indirekte Zollvertreterin für die in der Türkei ansässige L Elektronikartikel zur Überlassung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr an. Das Hauptzollamt X überließ die Ware antragsgemäß und setzte gegenüber der Klägerin – als Gesamtschuldnerin mit L – Einfuhrumsatzsteuer i. H. v. 227,81 EUR fest. Da die Ware nicht bei der in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland) ansässigen Empfängerin ankam, verzichtete die Klägerin darauf, das für die Abgabe der Zollanmeldung mit L vereinbarte Entgelt einzufordern.

Die Klägerin machte die Einfuhrumsatzsteuer in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung für März 2018 als Vorsteuer geltend. Der Einspruch gegen die Versagung des Vorsteuerabzugs durch den Vorauszahlungsbescheid des Finanzamts vom 22.08.2018 hatte keinen Erfolg.

Die auf Änderung des zwischenzeitlich erlassenen Umsatzsteuer-Jahresbescheids 2018 vom 24.6.2020 gerichtete Klage wies das FG ab. Die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG seien nicht erfüllt, da die Einfuhrumsatzsteuer kein Kostenelement eines Ausgangsumsatzes der Klägerin geworden sei, nachdem die Klägerin auf eine Vergütung ihrer Dienstleistung verzichtet habe.

Der BFH hat entschieden, dass das FG zu Recht davon ausgegangen ist, dass die Klägerin, die in Bezug auf die eingeführten Gegenstände lediglich Verzollungs- und ggf. Beförderungsdienstleistungen erbracht hat, aus der gegen sie festgesetzten Einfuhrumsatzsteuer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG erfordert die Einfuhr für das Unternehmen eine Verwendung des eingeführten Gegenstands für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmers. Dies setzt voraus, dass er den Gegenstand selbst und damit dessen Wert für diese Umsätze verwendet. Das Verwendungserfordernis ist für alle Fälle des § 15 Abs. 1 Satz 1 UStG nach denselben Kriterien zu bestimmen.

Der Wert der beförderten Waren und damit der Wert des eingeführten Gegenstands muss in den Preis der vom Unternehmer erbrachten Leistung einfließen. Der Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer ist daher bei einem Unternehmer zu verneinen, der eingeführte Gegenstände lediglich befördert, ohne "deren Einführer oder Eigentümer" zu sein. Auch der Importeur ist nur dann aus der Einfuhrumsatzsteuer abzugsberechtigt, wenn er den eingeführten Gegenstand selbst und damit dessen Wert für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet.

Als Importeur ist dabei insbesondere die Person anzusehen, die aufgrund der Überführung in den zollrechtlich freien Verkehr Zollschuldner in Bezug auf den eingeführten Gegenstand ist.



Als Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist er jedoch auch dann nicht zum Abzug der Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer berechtigt, wenn er zwar den eingeführten Gegenstand in den zollrechtlich freien Verkehr überführt, er aber nicht den Wert des eingeführten Gegenstands für sein Unternehmen verwendet, so dass dieser Wert auch nicht in den Preis der von ihm erbrachten Leistung einfließt. Der Wert des eingeführten Gegenstandes muss zu den Kostenelementen der unternehmerischen Tätigkeit für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG gehören, damit die auf diesen Wert bezogene Einfuhrumsatzsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt und durch diesen Abzug eine sich hieraus ergebende Kostenbelastung für den Unternehmer verhindert wird.

Die Einfuhrumsatzsteuer gehörte nicht zu den Kosten eines konkreten Ausgangsumsatzes der Klägerin, da es schon keinen Ausgangsumsatz gab, der mit der Entstehung der Einfuhrumsatzsteuer auch nur kausal zusammenhängen könnte. Wie das FG-Urteil festgestellt hat, kamen die Klägerin und L konkludent überein, dass die Klägerin angesichts des Abhandkommens der Ware ihre Verzollungsdienstleistung nicht in Rechnung stellt.

Der Wert der eingeführten Gegenstände gehörte – auch unter Berücksichtigung der beabsichtigten, aber fehlgeschlagenen entgeltlichen Tätigkeit gegenüber dem Auftraggeber L – nicht zu den Kostenelementen der unternehmerischen Tätigkeit der Klägerin. Entscheidend war, dass die Klägerin ebenso wie ein Frachtführer oder Lagerhalter den eingeführten Gegenstand nicht zur Erbringung einer Ausgangsleistung (z. B. Beförderungs- oder Verzollungsdienstleistung) verwendet hat, sondern der eingeführte Gegenstand lediglich das Objekt war, an dem die Klägerin ihre Leistung erbracht hat.