



InfoBrief

Früher wollten wir die Welt retten.
Heute wissen wir, wie viel zu tun ist.

August 2018

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

Zu Ihren Fragen zu den Neuerungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht stehen wir jederzeit gerne zur Verfügung. In persönlicher Hinsicht möchten wir darauf hinweisen, dass Frau Jung aus dem Solinger Büro nun Klein heißt, weil sie seit dem 11.8.2018 mit dem Kanzleihinhaber vermählt ist.

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Nachzahlungszinsen: Vorläufiger Rechtsschutz

Der Bundesfinanzhof äußerte kürzlich in einem Urteil schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel an der Höhe von Nachzahlungszinsen. Das gilt zumindest für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015. Die Finanzverwaltung gewährt nun aufgrund dessen vorläufigen Rechtsschutz.

Der Zinssatz beträgt 0,5 % für jeden vollen Kalendermonat des Zinslaufs, mithin 6 % per anno.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs in seiner neuesten Entscheidung begegnet diese Zinshöhe durch ihre realitätsfremde Bemessung im Hinblick auf den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz und das Übermaßverbot für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Bedenken. Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreitet angesichts der zu dieser Zeit bereits eingetretenen strukturellen und nachhaltigen Verfestigung des niedrigen Marktzinsniveaus den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße.

Zur Frage, ob der gesetzliche Zinssatz für Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2009 bzw. 31.12.2011 verfassungsgemäß ist, liegen dem Bundesverfassungsgericht jedoch seit längerer Zeit die Verfassungsbeschwerden 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 gegen verwaltungsgerichtliche Entscheidungen wegen der Höhe des Zinssatzes von Nachforderungszinsen zur Gewerbesteuer vor.

Obwohl der Bundesfinanzhof die Verfassungsmäßigkeit der Verzinsung für in das Jahr 2013 fallende Verzinsungszeiträume bestätigte, haben die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen, den Beschluss des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Einzelfall hinaus in allen Fällen, in denen eine vollziehbare Zinsfestsetzung vorliegt, in der der gesetzliche Zinssatz zugrunde gelegt wird, für Verzinsungszeiträume ab dem 1.4.2015 anzuwenden und insoweit auf Antrag des Zinsschuldners im Einspruchsverfahren Aussetzung der Vollziehung zu gewähren.

Für die Zeit bis zu einer abschließenden Klärung dieser Rechtsfrage durch das Bundesverfassungsgericht werden die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder darüber hinaus mit geeigneten Maßnahmen Vorsorge treffen, dass die ausstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in möglichst allen betroffenen Fällen zur Wirkung gebracht werden kann. Gegen Zinsfestsetzungen, die insoweit nicht vorläufig ergangen sind, bedarf es im Einzelfall allerdings der Einlegung eines Einspruchs, und zwar unabhängig davon, ob die Aussetzung der Vollziehung der Zinsfestsetzung beantragt wird.

2. Gemischt genutztes Arbeitszimmer

Nachdem der Bundesfinanzhof klargestellt hatte, dass ein Kostenabzug für ein gemischt genutztes Arbeitszimmer nicht infrage kam, wurde die Finanzverwaltung jetzt tätig: Alle anhängigen Einsprüche werden per Allgemeinverfügung zurückgewiesen.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat eindeutig entschieden, dass die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich nicht abziehbar sind, wenn der Raum privat und beruflich/betrieblich genutzt wird. Noch nicht einmal ein anteiliger Kostenabzug kommt infrage.

Vielmehr dürfen die Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers nur dann steuerlich abgezogen werden, wenn der Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche und berufliche Zwecke genutzt wird. Ein anteiliger Kostenabzug ist auch für Arbeitsecken im Wohnzimmer oder beruflich genutzte Durchgangszimmer ausgeschlossen.

Nachdem die höchstrichterliche Rechtsprechung dieser Leitentscheidung in der Folgezeit in zahlreichen Entscheidungen gefolgt war und das Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen hat, reagierten nun die obersten Finanzbehörden der Länder.

Mit einer Allgemeinverfügung haben die Finanzbehörden alle an diesem Tag anhängigen und zulässigen Einsprüche gegen Einkommensteuerbescheide und Feststellungen zurückgewiesen. Dies betrifft die Fälle, in denen die Einspruchsführer geltend gemacht haben, dass die Kostenaberkennung für privat mitgenutzte Arbeitszimmer einfachgesetzlich fraglich ist oder gegen das Grundgesetz verstößt.

Allgemein zurückgewiesen wurden mit der Allgemeinverfügung ferner entsprechende Anträge auf Aufhebung oder Änderung von Einkommensteuerbescheiden und Feststellungen, die außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellt worden sind.

3. Kindergeld bei weiterer Ausbildung

Ein Kind sollte nach der Beendigung einer Ausbildung die weitere Berufsausbildung am besten zum nächstmöglichen Zeitpunkt fortsetzen. Tut es dies nicht, handelt es sich bei der nachfolgenden Ausbildung um eine Zweitausbildung, für die es nur unter strengen Voraussetzungen noch Kindergeld gibt.

Die Tochter T absolvierte nach ihrem Abitur eine Ausbildung zur Steuerfachangestellten, die sie im Juni 2013 abschloss. Anschließend arbeitete sie in Vollzeit in Steuerberatungskanzleien. Im September 2013 meldete sie sich bei einer Fachschule für Wirtschaft an und bekam eine Zusage für das Schuljahr 2014/2015. Im August 2014 nahm sie ihre Ausbildung an der Fachschule für Wirtschaft auf mit dem Ziel, nach dem Fachschulabschluss die Fortbildungsprüfung zum Steuerfachwirt abzulegen. Das erforderliche berufspraktische Jahr konnte während der Fachschulausbildung abgeleistet werden.

Die Familienkasse lehnte die Gewährung von Kindergeld ab Juli 2013 ab. Sie war der Ansicht, dass T sich in einer Zweitausbildung befand und mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachging.

Das Finanzgericht folgte diesen Argumenten und wies die Klage ab.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass T nur von September 2013 bis September 2015 die kindergeldrechtlichen Voraussetzungen erfüllte. Denn von September 2013 bis August 2014 konnte sie eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen und ab August 2014 befand sie sich mit dem Fachschulbesuch in Berufsausbildung. Davor scheiterte der Kindergeldanspruch an der Vollzeittätigkeit der T, auch befand sie sich nicht in einer viermonatigen Übergangsphase.

Trotzdem konnte für T kein Kindergeld beansprucht werden, da sie mit der Ausbildung zur Steuerfachangestellten bereits eine erstmalige Berufsausbildung abgeschlossen hatte und danach einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachging. Für die Frage, ob bereits der erste berufsqualifizierende Abschluss zum Verbrauch der Erstausbildung führt oder ob bei einer mehraktigen Ausbildung auch ein nachfolgender Abschluss Teil der Erstausbildung sein kann, kommt es darauf an, ob sich der erste Abschluss als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsganges darstellt. Entscheidend ist vor allem, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen Zusammenhang (z. B. dieselbe Berufssparte, derselbe fachliche Bereich) zu einander stehen und in engem zeitlichem Zusammenhang durchgeführt werden.

Im Streitfall fehlte es an diesem Zusammenhang. T hatte weder im Anschluss an die Beendigung der Ausbildung zur Steuerfachangestellten mit der Ausbildung an der Fachschule begonnen noch hat sie sich für eine bereits im Jahr 2013 beginnende Ausbildung beworben. Objektive Gründe, die einer Aufnahme der Ausbildung im August 2013 statt erst im August 2014 entgegengestanden hätten, bestanden nicht. T hat vielmehr ihren ersten berufsqualifizierenden Abschluss genutzt, um mit diesem im Rahmen einer regulären Erwerbstätigkeit ohne

Ausbildungscharakter Einkünfte zu erzielen. Diese Erwerbstätigkeit bildete eine zeitliche Zäsur zwischen 2 hierdurch verselbstständigten Ausbildungen.

4. Prozesskosten doch außergewöhnlich?

Die Kosten für die Führung eines Rechtsstreits sind vom Abzug als außergewöhnliche Belastung ausgeschlossen – es sei denn, es handelt sich um einen gesetzlich geregelten Ausnahmefall. Ein solcher liegt aber nur in Einzelfällen vor, wie z. B. bei einer Kindesentführung.

Die frühere Ehefrau des Klägers hatte nach einer Urlaubsreise die gemeinsame Tochter nicht nach Deutschland zurückgebracht, sondern in Südamerika behalten. Um die Rückführung nach Deutschland sicherzustellen, entstanden nach dem Haager Übereinkommen über zivilrechtliche Aspekte internationaler Kindesentführung (HKÜ) Prozesskosten von über 20.000 EUR.

Das Finanzamt lehnte den Abzug der Kosten als außergewöhnliche Belastungen ab. Es vertrat die Auffassung, dass bei Streitigkeiten über das Umgangsrecht der Eltern mit ihren Kindern kein Ausnahmefall vorliegt. Unter dem Begriff der Existenzgrundlage ist die materielle Lebensgrundlage zu verstehen. Die Prozesskosten dienten hier nicht dazu, eine Gefährdung der materiellen Lebensgrundlage abzuwehren.

Das Finanzgericht entschied jedoch zugunsten des Klägers und ließ den Abzug der Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen zu. Der Bundesfinanzhof hatte in einer früheren Entscheidung darauf hingewiesen, dass der gesetzlich nicht definierte Begriff der "Existenzgrundlage" auch in einem immateriellen Sinne gedeutet werden kann, etwa als Summe der Überzeugungen und Wertvorstellungen einer Person oder als die Eingebundenheit einer Person in eine Familie. Deshalb war das Finanzgericht der Ansicht, dass ohne ein Umgangsrecht mit der Tochter und deren Rückführung nach Deutschland die immaterielle Existenzgrundlage des Klägers bedroht war. Die Betroffenheit des Kernbereichs menschlichen Lebens ist als Bedrohung der Existenzgrundlage zu begreifen, weil der bei einem Kind wie bei den Eltern vorhandene Wunsch nach gegenseitiger Liebe und Nähe ein elementares menschliches Bedürfnis ist.

Ohne den geführten Rechtsstreit lief der Kläger Gefahr, seine lebensnotwendigen Bedürfnisse nicht mehr befriedigen zu können. Dieser wurde geführt, um ein dringendes soziales Bedürfnis nach Liebe zu seinem Kind und Fürsorge für das Kind befriedigen zu können. Dies erfolgte in einem üblichen Rahmen, so wie es bei der überwiegenden Mehrzahl von Eltern üblich ist. Mit dem Rechtsstreit wollte der Kläger das Umgangsrecht sowie die Rückkehr der Tochter nach Deutschland erreichen.

5. Deutsche Rentenbesteuerung nach Wegzug

Wer im Ausland lebt und dort eine Rente der Deutschen Rentenversicherung Bund bezieht, unterliegt der beschränkten Einkommensteuernpflicht. Dies gilt auch bei einem Wohnsitz in Kanada. Die Besteuerung wird nicht durch das DBA-Kanada ausgeschlossen.

Die Rentnerin R lebte seit 2001 in Kanada. Sie bezog 2009 bis 2011 von der Deutschen Rentenversicherung Bund eine Leibrente. Diese unterwarf das Finanzamt mit ihrem steuerpflichtigen Teil der Besteuerung.

Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt. Es ging davon aus, dass nach den Regelungen des DBA-Kanada 2001 Deutschland an der Besteuerung der Rentenbezüge gehindert war.

Der Bundesfinanzhof entschied dagegen, dass die ausgezahlte Rente der deutschen Besteuerung unterlag. R wohnte im Streitzeitraum in Kanada und war dort mit ihrem Welteinkommen unbeschränkt steuerpflichtig und ansässig i. S. d. DBA-Kanada. In Deutschland war sie beschränkt steuerpflichtig da sie – ohne inländischen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt – durch den Bezug von Renten eines inländischen gesetzlichen Rentenversicherungsträgers inländische Einkünfte erzielte.

Nach dem DBA-Kanada werden Ruhegehälter grundsätzlich nur im Ansässigkeitsstaat (Kanada) besteuert. Sie können aber auch im Quellenstaat (Deutschland) besteuert werden. Das ist dann der Fall, wenn sie u. a. aus Quellen innerhalb dieses Staates bezogen werden und wenn die Beiträge zu der Altersversorgung im Quellenstaat steuerlich abziehbar waren oder wenn das Ruhegehalt vom Quellenstaat finanziert wurde. Danach steht das Besteuerungsrecht für die von R bezogenen Renten auch Deutschland zu.

Eine Beschränkung des Besteuerungsrechts des Quellenstaats durch modifizierende Regelungen war für den Bundesfinanzhof nicht ersichtlich.

1. Falsche Eintragungen im Fahrtenbuch

Ein Fahrtenbuch wird nur anerkannt, wenn es ordnungsgemäß ist. Geringe Mängel schaden nicht, allerdings muss es immer zeitnah erstellt werden. Was zeitnah bedeutet, ist Ansichtssache, 2 Jahre sind jedenfalls zu viel.

Der Kläger verwendete für das Jahr 2003 ein Fahrtenbuch, das laut Hersteller erst ab April 2005 im Handel war. Da das Fahrtenbuch nach Ansicht des Finanzamts nachträglich erstellt worden war, erkannte es die Aufzeichnungen nicht an, sondern wendete die 1%-Regelung an. Die Argumentation des Klägers, dass ein vorher geführtes Fahrtenbuch wegen Unleserlichkeit auf ein neues Fahrtenbuch übertragen wurde, akzeptierte das Finanzamt nicht.

Das Finanzgericht folgte der Auffassung des Finanzamts und lehnte den Ansatz eines geringeren geldwerten Vorteils ab bzw. bestätigte den Ansatz der 1%-Regelung. Für die Richter bestanden keine Zweifel, dass das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß war.

Neben den bereits vom Finanzamt festgestellten Mängeln fielen dem Finanzgericht weitere Fehler auf, die dafür sprechen, dass das Fahrtenbuch nachträglich erstellt wurde. Einerseits waren Fahrten eingetragen, in deren Zeitpunkt das Fahrzeug repariert wurde. Andererseits stimmten Kilometerstände nicht mit den Reparaturrechnungen überein. Schließlich waren auch noch nach dem Verkauf des Fahrzeugs angeblich Fahrten durchgeführt worden.

Das Fahrtenbuch bot daher zur Überzeugung des Gerichts keine Gewähr für die Richtigkeit und Vollständigkeit der vorgenommenen Einträge, um die privaten von den beruflichen Fahrten abzugrenzen.

2. Beitragszahlungen

Zahlt der Arbeitgeber Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung oder zur Rechtsanwaltskammer für seine angestellten Rechtsanwälte, handelt er nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse. Deshalb muss er die übernommenen Beiträge als Arbeitslohn versteuern.

Eine Rechtsanwaltssozietät in Form einer GbR übernahm für eine angestellte Rechtsanwältin die Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung, zur Rechtsanwaltskammer und zum Anwaltsverein. Auch zahlte sie die Umlage für das elektronische Anwaltspostfach. Lohnsteuer wurde dafür nicht abgeführt. Nach einer Lohnsteuer-Außenprüfung forderte das Finanzamt die entsprechende Lohnsteuer nach. Dagegen wehrt sich die Sozietät mit ihrer Klage.

Das Finanzgericht wies die Klage ab und entschied, dass es sich bei der Übernahme der Beiträge um Arbeitslohn handelte. Denn dies geschah nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers.

Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn im Rahmen einer Gesamtwürdigung aus den Begleitumständen zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck im Vordergrund steht. Ist aber ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, liegt die Vorteilsgewährung nicht im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Das führt dazu, dass es sich bei dem Vorteil um steuerpflichtigen Arbeitslohn handelt.

Eine Berufshaftpflichtversicherung ist unabdingbar für die Ausübung des Anwaltsberufs und deckt das persönliche Haftungsrisiko von Anwälten ab. Nur durch diesen Versicherungsschutz ist eine interessengerechte Mandantenvertretung möglich. Auch die Übernahme der Beiträge zur Rechtsanwaltskammer führte zu Arbeitslohn. Zwar war die Anwaltszulassung auch im betrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Sie ist jedoch zwingende Voraussetzung für die selbstständige Ausübung einer Anwaltstätigkeit.

Die Einrichtung des besonderen elektronischen Anwaltspostfachs erfolgte für jeden Rechtsanwalt einzeln. Deshalb standen die Kosten für das Postfach im eigenen beruflichen Interesse des jeweiligen Anwalts bzw. der Anwältin.

Schließlich stellte die Übernahme der Beiträge zum Deutschen Anwaltsverein ebenfalls Arbeitslohn dar. Denn die Vorteile der Mitgliedschaft galten unabhängig vom Anstellungsverhältnis.