



Mitteilungen

3/2014

Allgemeines

Verfassungsrichter zweifeln an der Erbschaft- und Schenkungsteuer

In seiner mündlichen Verhandlung vom 08.07.2014 hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) anklingen lassen, dass es Zweifel an der Zulässigkeit des Ausmaßes der derzeit geltenden Vergünstigungen im Bereich der Unternehmensnachfolge hat.

Ausgangspunkt des Verfahrens ist eine Vorlage des Bundesfinanzhofs (BFH) an das BVerfG zu der Frage, ob das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) in seiner derzeitigen Fassung mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Der BFH selbst hält das Gesetz für verfassungswidrig und hat dem BVerfG die Frage zur Entscheidung vorgelegt.

Nach Auffassung des BVerfG ist der Gesetzgeber bei der Erbschaftsteuer über das Ziel hinausgeschossen; es spricht hier von einer „Überprivilegierung von Unternehmenserben“. Wie nicht anders zu erwarten war, haben sich die Richter aber noch nicht endgültig festgelegt.

Eine abschließende Entscheidung ist frühestens gegen Ende des Jahres zu erwarten.

Folgen für die Praxis

Welche Folgen sich aus diesen Äußerungen für die Praxis ergeben, hängt vom endgültigen Urteil des BVerfG ab. Nach den Erfahrungen aus der Vergangenheit kann eine Entscheidung der Verfassungsrichter unterschiedliche Auswirkungen für den Steuerpflichtigen haben.

Drei mögliche Varianten wollen wir Ihnen kurz vorstellen.

Variante 1: Verfassungswidrigkeit des gesamten Gesetzes

Nach der bisherigen Praxis stellt das BVerfG in einem solchen Fall in der Regel nur fest, dass das bis dahin geltende Recht mit dem Grundgesetz nicht vereinbar ist. Im Anschluss daran setzt es dem Gesetzgeber eine Frist, ein neues, verfassungskonformes Gesetz zu erlassen. Das alte Gesetz erklärt es dann solange – trotz seiner Verfassungswidrigkeit – weiterhin für anwendbar.

In diesem Fall ändert sich für den Steuerpflichtigen zunächst nichts.

Änderungen ergeben sich dann erst aufgrund des neuen Gesetzes. Sofern die Neuregelung für den Steuerpflichtigen eine Verbesserung darstellt, kann er diese möglicherweise in Anspruch nehmen, wenn die betroffenen Bescheide noch nicht bestandskräftig sind.

Variante 2: Nur die Vergünstigungen für unternehmerisches Vermögen sind verfassungswidrig

In diesem Fall erklärt das BVerfG nur die entsprechenden Vorschriften (z. B. § 13a ErbStG) für verfassungswidrig und damit für nichtig. Die Besteuerung der Übertragung von Betriebsvermögen würde dann zukünftig ohne besondere Vergünstigungen nach den allgemeinen Vorschriften erfolgen.

Eine rückwirkende Teilnichtigkeit der Vergünstigungen mit der Folge, dass bereits erfolgte Übertragungen von Betriebsvermögen nachträglich höher besteuert werden, scheidet aus rechtsstaatlichen Gründen wohl eher aus.

Variante 3: Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes

Zwar erscheint diese Variante nach den Äußerungen der Verfassungsrichter eher unwahrscheinlich; sollten sie aber dennoch in diesem Sinne entscheiden, wird sich für den Steuerpflichtigen nichts ändern.

Was ist zu tun?

Da selbst bei einer (auch teilweisen) Verfassungswidrigkeit voraussichtlich eine Fortgeltung des derzeitigen Rechts für einen bestimmten Zeitraum angeordnet werden wird, besteht für den Steuerpflichtigen derzeit noch eine gewisse Rechts- und Planungssicherheit.

Das größere Risiko droht durch mögliche gesetzliche Änderungen durch den Gesetzgeber selbst. Es kann davon ausgegangen werden, dass bei einer (teilweisen) Verfassungswidrigkeit der Gesetzgeber die Vergünstigungen für unternehmerisches Vermögen kürzt oder sogar ganz streicht.

Handlungsbedarf besteht somit vor allem dann, wenn eine Übertragung von Unternehmensvermögen ansteht.

Rechtsprechung

Auf unserer Homepage stellen wir Ihnen in regelmäßigen Abständen praxisrelevante Urteile aus der Landschaft der Finanzgerichte vor. In manchen Fällen wurde Revision eingelegt, so dass sich auch der Bundesfinanzhof mit den dort streitigen Fragen beschäftigen muss.

Zwischenzeitlich wurden einige dieser Revisionsverfahren abgeschlossen und damit eine endgültige Entscheidung herbeigeführt. Mit welchem Ergebnis, zeigen die nachfolgenden Ausführungen.

A. Einkommensteuer

Kosten einer Falschbetankung nicht neben der Entfernungspauschale abzugsfähig

In unserem FG-Report 2/2014 haben wir Sie auf ein Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts hingewiesen, wonach die Kfz-Reparaturkosten wegen einer Falschbetankung neben der Entfernungspauschale abzugsfähig sind.

Leider hat der Bundesfinanzhof (BFH) dieses Urteil nun aufgehoben und zu Ungunsten des Steuerpflichtigen entschieden. Der BFH hält alle außergewöhnlichen Kosten und damit auch die Kosten einer Falschbetankung durch die Entfernungspauschale für abgegolten (Urteil vom 20.03.2014, VI R 29/13).

Dies folge aus dem Wortlaut des § 9 Abs. 2 Satz 1 EStG („sämtliche Aufwendungen“), aus der Systematik und dem Sinn und Zweck der Vorschrift. Denn die Einführung der verkehrsmittelunabhängigen Entfernungspauschale zum Veranlagungszeitraum 2001 habe neben umwelt- und verkehrspolitischen Erwägungen auch und vor allem der Steuervereinfachung gedient. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen diese Vorschrift hat der BFH nicht.

Kosten für Schneeräumung auf öffentlichen Wegen entlang der Grundstücksgrenze als haushaltsnahe Dienstleistung abzugsfähig

Mit seinem Urteil vom 20.03.2014, VI R 55/12, hat der Bundesfinanzhof (BFH) erstmals entschieden, dass auch die Inanspruchnahme von Diensten, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem (z. B. öffentlichem) Grund geleistet werden, als haushaltsnahe Dienstleistung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt sein können. Es muss sich dabei allerdings um Tätigkeiten handeln, die ansonsten üblicherweise von Familienmitgliedern erbracht werden und die in einem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen.

Hiervon ist nach Ansicht des BFH insbesondere dann auszugehen, wenn der Steuerpflichtige als Eigentümer oder Mieter zur Reinigung und Schneeräumung von öffentlichen Straßen und (Geh-)Wegen verpflichtet ist.

Der BFH bestätigt damit die Entscheidung der Vorinstanz (Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 23.08.2012, 13 K 13287/10, vgl. FG-Report 1/2013 auf unserer Homepage) und widerspricht ausdrücklich der Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 10.01.2014, IV C 4-S 2296-b/07/0003:004, 2014/0023765, BStBl I 2014, 75).

Kosten für Hausanschluss als Handwerkerleistung abzugsfähig

Ebenfalls zu Gunsten der Steuerpflichtigen hat der Bundesfinanzhof (BFH) im Zusammenhang mit der Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem (z. B. öffentlichem) Grund erbracht werden, entschieden (Urteil vom 20.03.2014, VI R 56/12).

Bei Tätigkeiten, die in einem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen, können Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG begünstigt sein.

Im Streitfall wurde das Grundstück des Klägers durch den zuständigen Zweckverband an die zentrale Anlage zur Trinkwasserversorgung und zur Abwasserentsorgung angeschlossen. Für die Herstellung der Hausanschlüsse setzte der Zweckverband gegenüber dem Kläger Kostenersatzbeträge in Höhe von rd. 1.600 Euro fest. Der BFH gewährte hierfür – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen.

Beratungskosten für Verständigungsverfahren mindern Veräußerungsgewinn nicht

Das Finanzgericht Köln hat die Beratungskosten eines in Deutschland beschränkt Steuerpflichtigen für ein Verständigungsverfahren über die Besteuerung einer Anteilsveräußerung als Veräußerungskosten anerkannt (vgl. FG-Report 2/2013).

Der Bundesfinanzhof (Urteil vom 09.10.2013, IX R 25/12) lehnt den gewinnmindernden Ansatz dieser Kosten jedoch ab, da die Beratungskosten keine Veräußerungskosten darstellen.

Veräußerungskosten im Sinne von § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG müssen in einem unmittelbaren sachlichen Zusammenhang mit der Veräußerung stehen. Die Aufwendungen für das Verständigungsverfahren seien aber nicht durch die steuerbare Anteilsveräußerung veranlasst. Das Verständigungsverfahren diene nicht der Durchführung der Veräußerung, sondern der Klärung der Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht zustehe.

Auch sei nicht die Veräußerung selbst das auslösende Moment für das Verständigungsverfahren, sondern deren Steuerbarkeit. Es fehle an einer unmittelbaren sachlichen Beziehung gerade zum Veräußerungsgeschäft, wie sie etwa Notariatskosten, Maklerprovisionen oder Grundbuchgebühren aufweisen.

Zinseinnahmen aus Angehörigenverträgen können der Abgeltungsteuer unterliegen

Im Streitfall hatte ein Ehepaar seinem Sohn und seinen Enkelkindern Darlehen für die Anschaffung von Immobilien zur Verfügung gestellt. Die Bedingungen der Darlehensverträge waren mit denen einer Bank vergleichbar.

Das Finanzamt unterwarf die Zinseinnahmen der tariflichen Einkommensteuer, die hier weit über dem Abgeltungssteuersatz von 25 % lag. Das Niedersächsische Finanzgericht gab dem Finanzamt entsprechend der Gesetzeslage Recht (vgl. FG-Report 2/2013).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat das Urteil des Finanzgerichts nun aufgehoben und entschieden, dass die Kapitalerträge der Darlehensgeber nur mit dem günstigeren Abgeltungssteuersatz von 25 % besteuert werden.

Zwar ist nach dem Wortlaut des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG der Abgeltungssteuersatz ausgeschlossen, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge „einander nahe stehende Personen“ sind. Nach Ansicht des BFH liegt aber ein solches Näheverhältnis nur dann vor, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann bzw. ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht.

Im Ergebnis bedeutet dies, dass ein allein aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreicht, um ein Näheverhältnis im Sinne des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG zu begründen.

Hält der Darlehensvertrag einem Fremdvergleich stand, kann auch nicht bereits aufgrund des Fehlens einer Besicherung oder einer Regelung über eine Vorfälligkeitsentschädigung auf eine missbräuchliche Gestaltung zur Ausnutzung des Abgeltungssteuersatzes geschlossen werden – dies betont der BFH ausdrücklich.

Anwendung des Abgeltungssteuersatzes bei Darlehensgewährung an eine GmbH durch eine dem Anteilseigner nahe stehende Person

Auch bei der Gewährung eines Darlehens an eine GmbH durch eine Person, die dem Anteilseigner nahe steht (im Streitfall die Mutter bzw. die Großmutter), ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) die Anwendung der Abgeltungsteuer nicht von vornherein ausgeschlossen (Urteil vom 14.05.2014, VIII R 31/11).

Nach Satz 2 des § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG ist die Anwendung des Abgeltungssteuertarifs zwar ausgeschlossen, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge eine dem Anteilseigner nahe stehende Person ist. Auch in dieser Konstellation legt der BFH den Begriff der „nahe stehenden Person“ jedoch in dem Sinne aus, dass ein Näheverhältnis nicht nur aus der Familienangehörigkeit

abgeleitet werden kann, sondern besondere Umstände hinzukommen müssen.

B. Umsatzsteuer

Vermietung zur kurzfristigen Beherbergung von Arbeitnehmern umsatzsteuerpflichtig

Nach Ansicht des Finanzgerichts Baden-Württemberg stellt die kurzfristige Vermietung von Unterkünften an Arbeitnehmer (im Streitfall an Erntehelfer) eine „kurzfristige Vermietung an Fremde“ im Sinne von § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG dar und ist somit umsatzsteuerpflichtig (FG-Report 3/2013).

Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung nun mit Urteil vom 08.08.2013, V R 7/13 bestätigt.

C. Gewerbesteuer

Zahlung zur Erfüllung einer Freistellungsverpflichtung sind Dauerschuldzinsen

Im Rahmen eines Asset-Deals wurde vereinbart, dass die Käuferin die Verkäuferin hinsichtlich ihrer Aufwendungen aus Pensionsverpflichtungen schadlos zu halten habe. Deshalb verpflichtete sich die Käuferin im Innenverhältnis zum Ausgleich der Pensionsansprüche, die zivilrechtlich weiterhin gegen die Verkäuferin bestanden.

Das Finanzamt behandelte die auf Grundlage der Freistellungsverpflichtung vorgenommenen Zahlungen an die Verkäuferin als Dauerschuldentgelte und rechnete deshalb 50 % der Zahlungen dem Gewerbeertrag hinzu.

Dagegen klagte die Käuferin vor dem Finanzgericht Düsseldorf mit Erfolg (vgl. FG-Report 3/2013). Die Finanzverwaltung hat dagegen Revision eingelegt und vom Bundesfinanzhof nun Recht bekommen (Urteil vom 21.05.2014, I R 85/12). Damit sind Zahlungen im Zusammenhang mit einer Freistellungsverpflichtung als Dauerschuldentgelte zu behandeln und in Höhe von 50 % dem Gewerbeertrag hinzuzurechnen.

D. Erbschaftsteuer

Sachverständigenkosten zur Ermittlung des Grundstückswerts als Nachlassverbindlichkeit

Die Aufwendungen für die Erstellung eines Sachverständigengutachtens zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts eines zum Nachlass gehörenden Grundstücks sind nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 19.06.2013, II R 20/12) als Nachlassverbindlichkeit abzugsfähig, wenn sie in engem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit dem Erwerb von Todes wegen anfallen.

Das Finanzgericht Nürnberg hatte hier noch anders entschieden (vgl. FG-Report 1/2103) und die Kosten nicht zum Abzug zugelassen.

Finanzverwaltung

Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings

Weist ein Zuwendungsempfänger auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch einen Sponsor hin, ist regelmäßig nicht von einer Leistung des Sponsors im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auszugehen. In diesem Fall fällt keine Umsatzsteuer an.

Ein solcher Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors erfolgen. Der Hinweis darf jedoch keine besondere Hervorhebung oder eine Verlinkung zu den Internetseiten des Sponsors enthalten, sonst liegt eine umsatzsteuerpflichtige Leistung vor.

Weist umgekehrt der Sponsor auf seine Unterstützung – ohne besondere Hervorhebung – hin, liegt ebenfalls kein Leistungsaustauschverhältnis vor. Von einem zu vernachlässigenden Hinweis in diesem Sinne kann aber nicht mehr ausgegangen werden, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen seiner eigenen Werbung zu vermarkten.

Diese Grundsätze hat das Bundesfinanzministerium in seinem neuen Schreiben (vom 25.07.2014 – IV D 2 – S 7100/08/10007 :003; DOK 2014/0635108) festgelegt.

Erbschaftsteuerfreibetrag für Pflegeleistungen

Eine Erbschaft unterliegt grundsätzlich der Erbschaftsteuer. Hat der Erbe jedoch den Erblasser unentgeltlich oder gegen unzureichendes Entgelt gepflegt, bleibt das ererbte Vermögen nach § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG bis zu 20.000 Euro insoweit steuerfrei, als die Erbschaft als angemessenes Entgelt anzusehen ist.

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat nun mit seiner Verfügung vom 08.04.2014 (S 3812.1.1 – 1/15 St 34) verlautbaren lassen, dass der Freibetrag nicht bei Erwerb in Betracht kommt, die gesetzlich zur Pflege oder zum Unterhalt verpflichtet sind. Danach kann der Freibetrag Kindern, die ihre Eltern gepflegt haben, nicht gewährt werden. Für sie besteht zwar keine gesetzliche Verpflichtung zur Pflege, aber eine gesetzliche Unterhaltspflicht.

In diesem Zusammenhang gibt es aber wohl eine Einschränkung. Das Niedersächsische Finanzgericht hat mit rechtskräftigem Urteil vom 20.04.2012, 3 K 229/11 entschieden, dass eine abstrakte Unterhaltspflichtung

nicht ausreicht. Vielmehr ist die tatsächliche Inanspruchnahme des Unterhaltsverpflichteten erforderlich, was wiederum die fehlende Leistungsfähigkeit des Unterhaltsberechtigten voraussetzt.

Hat der Unterhaltsberechtigte ausreichend Vermögen, um die Kosten einer Pflege zu tragen, kann der Unterhaltsverpflichtete nach Ansicht des Gerichts sehr wohl den Freibetrag beanspruchen.

Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen

Steuerpflichtige nutzen verstärkt das Onlinebanking-Verfahren. Doch Vorsicht! Digitale Belege gelten nur in elektronischer Form als Original.

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat eine Verfügung (vom 19.05.2014 – S 0317.1.1-3/3 St42) veröffentlicht, die sich mit der Frage der Aufbewahrung und Archivierung von elektronischen Kontoauszügen beschäftigt.

Die Kernaussage lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Sofern eine elektronische Übermittlung der Kontoauszüge erfolgt, sind diese aufbewahrungspflichtig, da es sich hierbei um originär digitale Dokumente handelt. Der Ausdruck des elektronischen Kontoauszugs und die anschließende Löschung des digitalen Dokuments verstößt gegen die Aufbewahrungspflichten der §§ 146 und 147 Abgabenordnung. Der Ausdruck stellt lediglich eine Kopie des elektronischen Kontoauszugs dar und ist beweisrechtlich einem originären Papierkontoauszug nicht gleichgestellt.

Außerdem muss sichergestellt werden, dass die Daten später nicht mehr verändert werden können. Banken übermitteln die Kontodaten häufig in Bilddateiformaten, zum Beispiel im TIF-Format oder als PDF-Format, damit diese weiterverarbeitet werden können. In den Geschäftsbedingungen wird dabei oft darauf hingewiesen, dass damit die Voraussetzungen für die Anerkennung der Belege beim Finanzamt nicht unbedingt gewährleistet sein müssen.

Die Beachtung einer ordnungsgemäßen Buchführung liegt in allen Fällen allein in der Verantwortung des Steuerpflichtigen!

Allgemeiner Hinweis

Alle in unserer Mitteilung erwähnten BMF-Schreiben können unter www.bundesfinanzministerium.de unter der Rubrik Service/Publikationen abgerufen werden.