

## Mandanteninformation

April 2018

### Inhalt

<b>1</b>	<b>Aktuelles für Unternehmen und Selbständige</b>	<b>2</b>
1.1	Wann eine über die private Vermögensverwaltung hinausgehende Tätigkeit gewerblich ist	2
1.2	Liebhabelei bei verschiedenen wirtschaftlich eigenständigen Betätigungen	2
1.3	Kein Vorsteuerabzug aus einer Rechnung, die den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht angibt	2
1.4	Haftung des Leistungsempfängers für vom Leistungserbringer nicht abgeführte Umsatzsteuer	3
1.5	Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer in Bauträgerfällen	3
1.6	Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Leistungen einer Krankenhauscafeteria	4
<b>2</b>	<b>Aktuelles für Kapitalgesellschaften</b>	<b>4</b>
	Bewertung eines durch Sacheinlage erworbenen Geschäftsanteils an einer Kapitalgesellschaft	4
<b>3</b>	<b>Aktuelles für Arbeitnehmer</b>	<b>4</b>
3.1	Vorweggenommene Werbungskosten während des Bezugs von Arbeitslosengeld	4
3.2	Ist der Rechnungszinsfuß für steuerliche Pensionsrückstellungen noch verfassungsgemäß?	5
3.3	Fünftelregelung bei durch Verzicht auf Pensionsanswartschaft als zugeflossen geltendem Arbeitslohn	5
3.4	Eindeutigkeit und Überversorgung bei Pensionszusagen	5
<b>4</b>	<b>Aktuelles für Bezieher von Kapitaleinkünften</b>	<b>6</b>
4.1	Günstigerprüfung: Verrechnung von Altverlusten bei Abgeltungsbesteuerung	6
4.2	Kapitaleinkünfte aus einem Auslandsdepot	6
<b>5</b>	<b>Aktuelles für Immobilienbesitzer</b>	<b>6</b>
	Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten bei Erwerb einer mit einem Nießbrauch belasteten Immobilie	6
<b>6</b>	<b>Aktuelles zur Erbschaft- und Schenkungsteuer</b>	<b>7</b>
6.1	Nachträgliche vom Testament abweichende Vereinbarungen zwischen Erben und Vermächtnisnehmer sind erbschaftsteuerlich unbeachtlich	7
6.2	Verzicht auf Vergütungsersatzanspruch als freigebige Zuwendung	7
<b>7</b>	<b>Sonstiges</b>	<b>8</b>
7.1	Einspruchsbefugnis des Insolvenzverwalters gegen einen Zusammenveranlagungsbescheid	8

7.2	Kosten der Unterbringung im Altenheim: Doppelter Abzug der Haushaltsersparnis bei Ehegatten	8
7.3	Verjährungsfrist bei Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung	8

## **1 Aktuelles für Unternehmen und Selbständige**

### **1.1 Wann eine über die private Vermögensverwaltung hinausgehende Tätigkeit gewerblich ist**

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) errichtete im Auftrag der Stadt ein Gebäude. Die Stadt räumte der GbR für 20 Jahre ein Erbbaurecht an dem Grundstück ein. Für diesen Zeitraum vermietete die GbR das Gebäude an die Stadt. Nachdem Mietverhältnis und Erbbaurecht beendet waren, erhielt die GbR eine zuvor vertraglich vereinbarte Entschädigung.

Die GbR erklärte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, während das Finanzamt den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung als überschritten ansah und in vollem Umfang gewerbliche Einkünfte annahm.

Der Rahmen der privaten Vermögensverwaltung kann überschritten sein, wenn bereits bei Aufnahme der Tätigkeit der GbR feststand, dass sich ein erwartetes positives Ergebnis nur mit der Entschädigung erzielen ließ. Die Einzeltätigkeiten (Ankauf, Vermietung und Verkauf) sind nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs in diesem Fall nicht getrennt zu würdigen, sondern zu einer einheitlichen, gewerblichen Tätigkeit zusammenzufassen (sog. Verklammerung).

### **1.2 Liebhaberei bei verschiedenen wirtschaftlich eigenständigen Betätigungen**

Bei der Feststellung der Gewinnerzielungsabsicht kommt es auf die Gesamtwürdigung der Umstände an. Sind solche Betätigungen dem Hobbybereich zuzurechnen, liegt das Fehlen einer Gewinnerzielungsabsicht nahe. Bei Tätigkeiten außerhalb des Hobbybereichs bedarf es weiterer Feststellungen, ob die Verluste aus persönlichen Gründen oder Neigungen hingenommen werden.

Ein Unternehmer befasste sich mit dem An- und Verkauf sowie der Vercharterung von Segelyachten, der Reparatur von Segelyachten und dem Handel mit Segelzubehör. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Tätigkeitsfelder „Yachten“ und „Handel“ keinen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellten. Die im Yachtbereich ermittelten Verluste berücksichtigte es steuerlich nicht. Der Unternehmer habe insoweit ohne Gewinnerzielungsabsicht gehandelt. Ein positives Gesamtergebnis sei nicht zu erwarten.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass die Gewinnerzielungsabsicht bei verschiedenen, wirtschaftlich eigenständigen Betätigungen nicht einheitlich für die gesamte Tätigkeit, sondern im Wege der sog. Segmentierung gesondert für die jeweilige Betätigung (Yachtbereich und Handelsbetrieb) zu prüfen ist. Soll die Gewinnerzielungsabsicht für die Betätigung im Yachtbereich verneint werden, muss jedoch ein möglich scheinendes privates Motiv benannt werden, das den Unternehmer bewegen haben könnte, das Yachtgeschäft dennoch fortzuführen. Zwar bestehen „keine hohen Anforderungen“ an diese Feststellung; sie ist aber nicht gänzlich entbehrlich.

### **1.3 Kein Vorsteuerabzug aus einer Rechnung, die den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht angibt**

Wer von seiner zu zahlenden Umsatzsteuer die gezahlte Vorsteuer absetzen möchte, benötigt dafür eine den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes entsprechende Rechnung. Zwingend enthalten muss die Rechnung u. a. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung. Ohne Angabe

dieses Datums kann der Zeitraum nicht bestimmt werden, in dem die Vorsteuer abgezogen werden kann.

Im entschiedenen Fall enthielt eine Rechnung über Beratungsleistungen keine Angaben zum Zeitpunkt der Leistungserbringung. Der Rechnungsbetrag wurde am 29. Dezember in bar vom Konto des Leistungsempfängers abgehoben und am darauffolgenden 2. Januar auf das in der Rechnung angegebene Konto des Leistenden eingezahlt. Es war nicht ersichtlich, an welchem Tag, in welchem Jahr genau die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht wurde. Dem Rechnungsempfänger stand folglich kein Vorsteuerabzugsrecht zu.

**Hinweis:** Eine ordnungsgemäße Rechnung kann noch bis zum Tag der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht vorgelegt werden.

## **1.4 Haftung des Leistungsempfängers für vom Leistungserbringer nicht abgeführte Umsatzsteuer**

Hat ein Unternehmer bei Abschluss des Vertrags über seinen Eingangsumsatz Kenntnis davon oder hätte er sie nach der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns haben müssen, dass der Aussteller der Rechnung aus einem vorangegangenen Umsatz entsprechend seiner vorgefassten Absicht die ausgewiesene Umsatzsteuer nicht entrichtet hat, haftet der Leistungsempfänger für die nicht entrichtete Umsatzsteuer.

Das „Kennenmüssen“ muss sich im Rahmen eines konkreten Leistungsbezugs auf Anhaltspunkte beziehen, die für den Unternehmer den Schluss nahelegen, dass der Rechnungsaussteller bereits bei Vertragsschluss die Absicht hatte, die Umsatzsteuer nicht abzuführen. Ein steuerstrafrechtlich bedeutsames Verhalten des Rechnungsausstellers bei anderen Geschäftsvorfällen lässt nicht den sicheren Schluss auf die Absicht zu, auch bei zukünftigen Umsätzen die Umsatzsteuer zu hinterziehen. Den Leistungsempfänger treffen auch nicht allein deshalb erhöhte Sorgfaltspflichten, weil er Kenntnis von steuerstrafrechtlichen Ermittlungen gegen einen Vertragspartner hat. Die Voraussetzungen für eine Haftung muss das Finanzamt darlegen und beweisen.

## **1.5 Erstattung der zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer in Bauträgerfällen**

Nach den Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes schuldet (ausnahmsweise) der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für an ihn erbrachte Bauleistungen, wenn er selbst Bauleistungen erbringt (sog. Übergang der Schuldnerschaft). Der Bundesfinanzhof hat den Anwendungsbereich dieser Vorschriften deutlich eingeschränkt. Nach seiner Auffassung sind Bauträger für die von ihnen in Auftrag gegebenen Bauleistungen nicht Schuldner der Umsatzsteuer. Es ist also nach allgemeinen Grundsätzen abzurechnen: Der Auftragnehmer (z. B. Bauunternehmer) stellt seine Leistung dem Auftraggeber (Bauträger) brutto in Rechnung und führt die zu zahlende Umsatzsteuer selbst an das Finanzamt ab.

Die vom Bauträger in der Vergangenheit (i. d. R. vor dem 15. Februar 2014) zu Unrecht gezahlte Umsatzsteuer muss die Finanzverwaltung auf Antrag an den Bauträger erstatten. Entsprechende Umsatzsteuerfestsetzungen, auch bestandskräftige, sind zu ändern.

Die Finanzverwaltung will den Erstattungsanspruch nur auszahlen, wenn der Bauträger nachweist, dass er die Umsatzsteuer an den leistenden Bauunternehmer nachträglich gezahlt hat oder seinen Anspruch wirksam an das Finanzamt abtritt.

Das Finanzgericht München folgt dieser Auffassung nicht. Nach dessen Urteil haben Bauträger Anspruch auf Erstattung der nach alter Rechtslage zu Unrecht abgeführten Umsatzsteuer unabhängig von einer nachträglichen Zahlung oder Abtretungsanzeige.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **1.6 Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Leistungen einer Krankenhauscafeteria**

Die Abgabe von Nahrungsmitteln und Speisen ist sowohl im Rahmen einer Lieferung, die dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen kann, als auch als sonstige Leistung (Dienstleistung), die immer dem vollen Umsatzsteuersatz unterliegt, möglich. Entscheidend ist, welche Elemente überwiegen.

Stellt der Gastwirt Mobiliar zur Verfügung, um den Verzehr an Ort und Stelle zu ermöglichen, liegt bei einem Verzehr an Ort und Stelle eine sonstige Leistung vor. Dient der möblierte Bereich allerdings nicht ausschließlich dazu, den Verzehr von Lebensmitteln möglicherweise zu erleichtern, sondern zugleich als Warteraum und Treffpunkt auch für Personen, die nicht Gäste der Cafeteria sind, kann er nicht dem Dienstleistungsbereich des Gastwirts zugerechnet werden. Erbringt der Gastwirt keine anderen qualitativ erheblichen Dienstleistungen (z. B. die generelle Bedienung am Tisch), erfolgt die Abgabe der Speisen trotz Vorhandenseins von Mobiliar im Rahmen einer steuersatzbegünstigten Lieferung.

## **2 Aktuelles für Kapitalgesellschaften**

### **Bewertung eines durch Sacheinlage erworbenen Geschäftsanteils an einer Kapitalgesellschaft**

Eine Mutterkapitalgesellschaft M hatte ihrer verlustträchtigen ausländischen Tochterkapitalgesellschaft T ein Darlehn gewährt. Es wurde 2003 zum Nominalwert als Sacheinlage zur Stammkapitalerhöhung verwendet und in der Handelsbilanz auch so bewertet. In der Steuerbilanz aktivierte M den Darlehnsbetrag als Anschaffungskosten auf die Beteiligung an der T und schrieb 50 % sofort gewinnmindernd ab. Die Abschreibung begründete M mit den schlechten wirtschaftlichen Verhältnissen der T.

Das Finanzamt ließ die Abschreibung nicht zu, weil der Grundsatz des sog. Konzernrückhalts angewendet werden müsse. Dieser besagt, dass eine Abschreibung auf Forderungen gegen eine Konzern-Tochtergesellschaft nicht möglich ist, wenn und solange sie ihren Verpflichtungen nachkommt. Der Konzernrückhalt ist aus Sicht eines Drittgläubigers nämlich eine Kreditsicherheit.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs ist dieser Grundsatz aber nicht auf Forderungen einer Muttergesellschaft gegen ihre Tochtergesellschaft anzuwenden. Er gilt nur für Forderungen Dritter. Die M durfte deswegen die Abschreibung steuerlich geltend machen und die zu aktivierenden Anschaffungskosten für die Kapitalerhöhung mit dem gemeinen Wert des Darlehns ansetzen, der unstrittig nur die Hälfte des Nominalwerts ausmachte.

## **3 Aktuelles für Arbeitnehmer**

### **3.1 Vorweggenommene Werbungskosten während des Bezugs von Arbeitslosengeld**

Arbeitslosengeld ist einkommensteuerfrei, unterliegt jedoch dem sog. Progressionsvorbehalt. Ausgaben, die mit diesen steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang anfallen, dürfen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgezogen werden.

Das Thüringer Finanzgericht hatte folgenden Fall zu entscheiden: Ein Steuerpflichtiger strebte die Professur an einer Universität an. Ohne Vergütung arbeitete er in den Räumen der Hochschule an einem Forschungsprojekt mit. Er bezog während dieser Zeit nur Arbeitslosengeld. Streitig in die-

sem Verfahren war, ob er die ihm entstandenen Aufwendungen (z. B. doppelte Haushaltsführung) als vorweggenommene Werbungskosten geltend machen konnte.

Das Finanzgericht ließ den Abzug der Aufwendungen zu. Das Abzugsverbot der mit steuerfreien Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben gilt in diesem Fall nicht, da die Aufwendungen der angestrebten nichtselbständigen Tätigkeit zuzurechnen sind.

### **3.2 Ist der Rechnungszinsfuß für steuerliche Pensionsrückstellungen noch verfassungsgemäß?**

Das Finanzgericht Köln hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen für das Jahr 2015 ein Rechnungszinsfuß von 6 % noch verfassungsgemäß ist.

Die derzeitige gesetzliche Regelung geht davon aus, dass ein Rechnungszinsfuß von 6 % im Rahmen der Renditeerwartungen liegt, die ein Unternehmen aus dem durch die Pensionsrückstellung gebundenen Kapital erwirtschaften kann. Diese Annahme ist nach Auffassung des Gerichts nicht mehr realitätsgerecht. Sie geht von unrealistisch hohen zukünftig zu erzielenden Zinserträgen aus. Auch die Starrheit des typisierten Rechnungszinsfußes sei nicht mehr gerechtfertigt. Ein Festhalten an dem Zinssatz von 6 % wird als willkürlich und damit verfassungswidrig angesehen.

### **3.3 Fünftelregelung bei durch Verzicht auf Pensionsanwartschaft als zugeflossen geltendem Arbeitslohn**

Verzichtet ein Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft auf eine bereits erdiente Pensionsanwartschaft, ergeben sich hieraus steuerliche Folgen. Soweit die Pensionsanwartschaft werthaltig ist, hat der Geschäftsführer nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs in Höhe des Verzichts Arbeitslohn zu versteuern, der aber nach der sog. Fünftelregelung steuerbegünstigt ist. Weil ihm der Lohn tatsächlich nicht zufließt, liegt in gleicher Höhe eine verdeckte Einlage in die Gesellschaft vor. Sie erhöht die Anschaffungskosten der Beteiligung des Gesellschafters. Die genannten Rechtsfolgen treten nicht ein, wenn auch ein fremder Geschäftsführer unter gleichen Umständen auf die Pensionsanwartschaft verzichtet hätte. Dies kann aber nur in sehr seltenen Ausnahmefällen angenommen werden.

Diese Rechtsfolgen greifen auch in den Fällen, in denen der Geschäftsführer wegen sog. Überversorgung auf Teile seiner Pensionsanwartschaft verzichtet. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs darf eine Altersversorgung insgesamt nicht mehr als 75 % des jeweiligen Aktivgehalts betragen; andernfalls liegt in Höhe der diese Grenze übersteigenden Pensionszusage eine verdeckte Gewinnausschüttung vor, die den Gewinn der Gesellschaft insoweit nicht mindern darf.

### **3.4 Eindeutigkeit und Überversorgung bei Pensionszusagen**

Eine Pensionsrückstellung darf in der Bilanz u. a. nur gebildet werden, wenn und soweit die Pensionszusage schriftlich erteilt wurde. Außerdem muss sie eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Diese Anforderungen beziehen sich auf den jeweiligen Bilanzstichtag. Sie betreffen damit nicht lediglich die ursprüngliche Zusage, sondern auch alle späteren Änderungen.

Im entschiedenen Fall sah die Vereinbarung vor, dass A von der B GmbH eine Altersrente in Höhe von 65 % des rentenfähigen Einkommens erhalten sollte. Dieses wiederum war als die Summe der letzten 14 Bruttomonatsgehälter vor Eintritt des Versorgungsfalls definiert. Die Höhe der künftigen Pension ließ sich folglich nicht betragsgenau bestimmen (endgehaltsabhängige Versorgungszusage).

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Grundsätze kommt der Bundesfinanzhof zu dem Schluss, dass diese endgehaltsabhängige Versorgungszusage anzuerkennen ist. Die Überversorgungsgrundsätze kommen in diesem Fall nicht zur Anwendung. Diese sind nur anzuwenden, wenn Versorgungsbezüge in Höhe eines festen Betrags zugesagt sind.

## **4 Aktuelles für Bezieher von Kapitaleinkünften**

### **4.1 Günstigerprüfung: Verrechnung von Altverlusten bei Abgeltungsbesteuerung**

Für die Verrechnung von Altverlusten mit den ab 2009 dem gesonderten Steuertarif unterliegenden positiven Einkünften aus Kapitalvermögen ist ein Antrag erforderlich. Dieser Antrag auf Günstigerprüfung muss mit der Steuererklärung gestellt werden, in der die positiven, der Abgeltungssteuer unterliegenden Einkünfte erfasst werden. Eine allgemeine Berechtigung zur Verrechnung von Verlusten aus tariflich besteuerten Einkünften und positiven, dem gesonderten Steuertarif unterliegenden Kapitaleinkünften ist im Rahmen der Einkommensteuerfestsetzung ausgeschlossen.

Da der Antrag auf Günstigerprüfung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum nur einheitlich für sämtliche Kapitalerträge gestellt werden kann, ist auch eine Anwendung des gesonderten Steuertarifs für die nach der Verlustverrechnung verbleibenden Kapitaleinkünfte ausgeschlossen.

### **4.2 Kapitaleinkünfte aus einem Auslandsdepot**

Wird ein ausländisches Wertpapierdepot aufgelöst, kann die Finanzverwaltung den entsprechenden Kapitalstamm in den Folgejahren nicht unverändert als Grundlage für die Schätzung von Kapitalerträgen heranziehen. Für die Frage, ob die reguläre vierjährige Verjährungsfrist oder die zehnjährige im Rahmen einer Steuerhinterziehung anzuwenden ist, muss mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit festgestellt werden, ob die Nichterklärung von Kapitalerträgen die objektiven und subjektiven Voraussetzungen einer Steuerhinterziehung erfüllt. Das gilt auch bei der Verletzung von (ggf. erweiterten) Mitwirkungspflichten (bei Auslandssachverhalten).

Der Inhaber eines Auslandsdepots mit einem Wert von ca. 2 Mio. DM hatte die Geschäftsverbindung mit der ausländischen Bank beendet und das Depot aufgelöst. Da der Depotinhaber keine Angaben gemacht hatte, wohin die Gelder geflossen waren, ging die Finanzverwaltung davon aus, er habe sein Guthaben lediglich auf eine andere, unbekannte Bank übertragen. Seiner Mitwirkungspflicht, den Sachverhalt weiter aufzuklären, sei er nicht nachgekommen. Für die Zeit nach Auflösung des Depots schätzte die Finanzverwaltung die Höhe der Erträge unter Anwendung eines durchschnittlichen Zinssatzes von 8 bis 9 % über den Verlauf von zehn Jahren.

Der Bundesfinanzhof lehnte diese pauschale Ermittlung der Kapitalerträge ab. Hier sind weitere Ermittlungen notwendig, um die steuerlich relevanten Kapitalerträge und den Zeitraum, für den die Einkünfte zu erfassen sind, festzustellen.

## **5 Aktuelles für Immobilienbesitzer**

### **Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten bei Erwerb einer mit einem Nießbrauch belasteten Immobilie**

Unter besonderen Umständen kann der Erwerber einer mit einem Nießbrauch belasteten Immobilie die ihm entstehenden Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten berücksichtigen, entschied das Finanzgericht Baden-Württemberg.

Bruder und Schwester erwarben im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zu je 50 % ein Mehrfamilienhaus mit Ladenlokal, das mit einem lebenslangen Nießbrauchsrecht zugunsten von Mutter und Tante belastet war. Nach weiteren 16 Jahren erwarb der Bruder von seiner Schwester deren hälftigen Grundstücksanteil. Die Immobilie sollte mit den nach dem Wegfall der Nießbrauchsrechte zu erwartenden Erträgen seiner Alterssicherung dienen. Er machte die anlässlich dieses Erwerbsvorgangs angefallenen Zinsaufwendungen und die auf die Anschaffungskosten entfallenden Gebäudeabschreibungen als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Das Finanzgericht konnte weder eine Veräußerungsabsicht, noch eine geplante Eigennutzung erkennen. Da diese Indizien für eine bereits zum Zeitpunkt der Anschaffung vorliegende Absicht, zukünftig Vermietungseinkünfte zu erzielen, sprachen, erkannte es die entstandenen Finanzierungskosten als vorweggenommene Werbungskosten an. Die Gebäudeabschreibung berücksichtigte es hingegen nicht.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **6 Aktuelles zur Erbschaft- und Schenkungsteuer**

### **6.1 Nachträgliche vom Testament abweichende Vereinbarungen zwischen Erben und Vermächtnisnehmer sind erbschaftsteuerlich unbeachtlich**

In einem Testament war die Ehefrau des Erblassers Alleinerbin und die Tochter als Vermächtnisnehmerin bedacht worden. Nach dem Tod des Erblassers vereinbarten beide unter Mitwirkung des Testamentsvollstreckers notariell eine andere Verteilung der Erbteile und Schulden.

Das Finanzgericht München entschied, dass diese Vereinbarung erbschaftsteuerlich unbeachtlich ist, weil die Erbschaftsteuer mit dem Tod des Erblassers entsteht. Dieser Zeitpunkt ist auch für den Umfang und die Wertermittlung des Nachlasses maßgebend. Somit waren die Regelungen des Testaments zu beachten.

### **6.2 Verzicht auf Vergütungsersatzanspruch als freigebige Zuwendung**

Jede freigebige Zuwendung unterliegt der Schenkungsteuer. Dazu muss die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden führen und die Zuwendung objektiv unentgeltlich sein. Der Bundesfinanzhof hat eine freigebige Zuwendung für den Fall bejaht, dass der Zuwendende auf einen Vergütungsersatzanspruch verzichtet.

Eine aus Kommanditgesellschaften bestehende Unternehmensgruppe (Sponsor eines Fußballvereins) schloss Arbeitsverträge mit Fußballspielern, Trainern oder Betreuern (Aktive) ab. Sie wurden als kaufmännische Angestellte/Bürokaufleute bezeichnet, vertragsgemäß bezahlt und mussten auf diesen Positionen laut Vertrag 40 Stunden pro Woche für die Unternehmensgruppe arbeiten. Tatsächlich waren die Aktiven allerdings nicht für den Sponsor, sondern Vollzeit und unter Profibedingungen für den Fußballverein tätig, der für die Überlassung kein Entgelt entrichten musste. Damit ersparte der Verein die ansonsten übliche Vergütung für die Arbeitnehmerüberlassung durch die Unternehmensgruppe. Das war Gegenstand der Schenkung.

Da die Schenkungen nicht angezeigt und keine entsprechenden Steuererklärungen abgegeben wurden, durfte das Finanzamt, das aus den Akten die Anzahl, die konkreten Zeitpunkte und die jeweilige Höhe der Einzelzuwendungen nicht ermitteln konnte, für jedes Kalenderjahr zusammenfassende Steuerbescheide im Schätzwege erlassen. Der Bundesfinanzhof entschied auch, dass nicht die Unternehmensgruppe, sondern die hinter den Kommanditgesellschaften stehenden Kommanditisten (Gesamthänder) als Schenker anzusehen sind.

## **7 Sonstiges**

### **7.1 Einspruchsbefugnis des Insolvenzverwalters gegen einen Zusammenveranlagungsbescheid**

Der Insolvenzverwalter hat die steuerlichen Pflichten des Schuldners zu erfüllen. Das Recht, zur Insolvenzmasse gehörendes Vermögen zu verwalten und darüber zu verfügen, geht auf ihn über.

Die Insolvenzmasse umfasst das gesamte Vermögen des Schuldners zum Zeitpunkt der Verfahrenseröffnung und das während der Verfahrensdauer erlangte Vermögen. Dazu gehört auch ein pfändbarer Lohn- oder Einkommensteuererstattungsanspruch. Es ist unbeachtlich, ob sich dieser Anspruch auf Veranlagungszeiträume vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens bezieht oder auf die Zeit des laufenden Verfahrens. Auch die Ausübung des Veranlagungswahlrechts von Ehegatten ist als Verwaltungsrecht mit vermögensrechtlichem Bezug vom Insolvenzverwalter auszuüben.

Über das Vermögen von Eheleuten war 2012 das Insolvenzverfahren eröffnet worden. Für dieses Jahr gaben sie 2013 ihre persönliche Einkommensteuererklärung ab und beantragten für sich die Zusammenveranlagung. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß. Für beide Ehegatten ergab sich daraus für die Zeit nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens eine geringe Nachzahlung. Der Insolvenzverwalter legte als Treuhänder der Ehefrau Einspruch gegen den Bescheid ein. Er beantragte die getrennte Veranlagung. Dadurch ergab sich für sie eine Einkommensteuererstattung, die der Insolvenzmasse zugeführt werden konnte.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass die Ausübung des Veranlagungswahlrechts durch den Insolvenzverwalter zulässig war, obwohl dadurch vom Finanzamt eine höhere Zahllast des Ehemanns nicht mehr beigetrieben werden konnte.

### **7.2 Kosten der Unterbringung im Altenheim: Doppelter Abzug der Haushaltsersparnis bei Ehegatten**

Aufwendungen für die krankheits- oder pflegebedingte Unterbringung in einem Alten- oder Pflegeheim sind dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig. Allerdings ist von den Aufwendungen eine Haushaltsersparnis abzuziehen, weil in den Unterbringungskosten auch Lebensführungskosten enthalten sind, die jedem Steuerpflichtigen entstehen und deswegen insofern nicht außergewöhnlich sind.

Die jährliche Haushaltsersparnis beträgt für 2018 je Person 9.000 €. Sind beide Ehegatten im Altenheim untergebracht, verdoppelt sich dieser Betrag. War die Unterbringung nicht das ganze Jahr, ist der Betrag zeitanteilig umzurechnen. Wird der normale Haushalt weiter aufrechterhalten, braucht die Haushaltsersparnis nicht abgezogen zu werden.

### **7.3 Verjährungsfrist bei Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung**

Ein Steuerpflichtiger wurde von dem für ihn zuständigen Finanzamt und unter Hinweis auf mögliche Zwangsmittel aufgefordert, seine Einkommensteuererklärung 2006 bis zum 22. Oktober 2007 abzugeben. Tatsächlich reichte er seine Steuererklärung jedoch erst am 30. Dezember 2011 beim Finanzamt ein. Dieses lehnte die Bearbeitung der Erklärung ab und begründete die Ablehnung damit, dass Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Weil keiner der gesetzlichen Gründe zur verpflichtenden Abgabe einer Steuererklärung vorliege, handele es sich um eine Antragsveranlagung. In diesem Fall gelte eine vierjährige Verjährungsfrist.

Das sah der Bundesfinanzhof anders. Eine gesetzliche Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung entsteht auch dann, wenn das Finanzamt einen Steuerpflichtigen auffordert, eine Steuererklärung abzugeben. Diese Aufforderung stellt einen Verwaltungsakt dar. Hierfür spricht insbesondere der im Schreiben enthaltene Hinweis auf mögliche Zwangsmittel. Das gilt selbst dann,



wenn das Schreiben keine Rechtsbehelfsbelehrung enthält und das Finanzamt dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit gibt, das Schreiben mit einem kurzen Hinweis auf der Rückseite zurückzusenden, sollte er seiner Auffassung nach nicht zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sein.

Der Steuerpflichtige war demnach für das Jahr 2006 zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet und die Verjährungsfrist bei Einreichung der Erklärung im Dezember 2011 noch nicht abgelaufen.