

## Steuerblick Juli 2019

### Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

- |   |   |
|---|---|
| 1. Verluste aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter sind steuerlich grundsätzlich abziehbar                               | 1 |
| 2. Sonderausgabenabzug für im Rahmen einer Unterhaltsverpflichtung getragene Basiskranken- und Pflegepflichtversicherungsbeiträge | 2 |
| 3. Gewerbesteuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen   | 3 |
| 4. Gewerbesteuer: Aufwendungen im Zusammenhang mit der Nutzung des Fair-Trade-Siegels   | 3 |
| 5. Umsatzsteuerliche Rechnung: Leistungsbeschreibung bei Waren im Niedrigpreissegment   | 4 |
| 6. Keine Umsatzsteuerbefreiung für Fahrschulunterricht  | 5 |
| 7. Keine für Alt-Lebensversicherung steuerschädliche Verwendung eines besicherten Darlehens für Gewährung zinsloser Darlehen      | 5 |
| 8. Werbungskostenabzug bei einer mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belasteten Immobilie                      | 5 |

#### 1. Verluste aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter sind steuerlich grundsätzlich abziehbar

Ehrenamtliche Tätigkeiten werden durch den sog. **Übungsleiterfreibetrag** steuerlich gefördert. Danach sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten bis zur Höhe von insgesamt 2 400 € im Jahr steuerfrei. Hierzu zählen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke.

Der Bundesfinanzhof hat nun mit Urteil vom 20.11.2018 (Aktenzeichen VIII R 17/16) hierzu entschieden, dass **Verluste aus einer nebenberuflichen Tätigkeit als Übungsleiter** auch dann steuerlich berücksichtigt werden können, wenn die Einnahmen den sog. Übungsleiterfreibetrag in Höhe von 2 400 € pro Jahr nicht übersteigen.

Im Streitfall hatte der Stpfl. als Übungsleiter Einnahmen in Höhe von 108 € erzielt. Dem standen Ausgaben in Höhe von 608,60 € gegenüber. Die Differenz von 500,60 € machte der Stpfl. in seiner Einkommensteuererklärung als Verlust aus selbständiger Tätigkeit geltend. Das Finanzamt berücksichtigte den Verlust jedoch nicht. Es vertrat die Auffassung, Betriebsausgaben oder Werbungskosten aus der Tätigkeit als Übungsleiter könnten steuerlich nur dann berücksichtigt werden, wenn sowohl die Einnahmen als auch die Ausgaben den Übungsleiterfreibetrag übersteigen.

Der Bundesfinanzhof bestätigte, dass ein Übungsleiter, der steuerfreie Einnahmen unterhalb des Übungsleiterfreibetrags erzielt, die damit zusammenhängenden Aufwendungen steuerlich geltend machen kann, soweit sie die Einnahmen übersteigen. Die steuerliche Abzugsbeschränkung für Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang stehen, sei so auszulegen, dass Ausgaben nur bis zur Höhe der steuerfreien Einnahmen vom Abzug ausgeschlossen sind und der übersteigende Betrag steuerrechtlich zu berücksichtigen ist. Andernfalls würde der vom Gesetzgeber bezweckte Steuervorteil für nebenberufliche Übungsleiter in einen Steuernachteil umschlagen.

#### Hinweis:

Der Bundesfinanzhof hat die Sache allerdings zur nochmaligen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Das Finanzgericht wird nunmehr prüfen müssen, ob der Stpfl. die **Übungsleitertätigkeit mit der Absicht der Gewinnerzielung ausgeübt hat**. Diese Frage stellt sich, weil die Einnahmen des Stpfl. im Streitjahr nicht einmal annähernd die Ausgaben (Fahrtkosten) gedeckt haben. Sollte das Finanzgericht zu der Überzeugung gelangen, dass keine Gewinnerzielungsabsicht vorlag, wären die Verluste steuerlich nicht zu berücksichtigen, da dann die Tätigkeit als sog. Liebhaberei steuerlich insgesamt unbeachtlich ist. Zum Nachweis, dass eine Gewinnerzielungsabsicht besteht, sollte der Stpfl. eine Einnahmen-/Ausgabenprognose über einen ausreichenden Zeitraum erstellen.

## 2. Sonderausgabenabzug für im Rahmen einer Unterhaltsverpflichtung getragene Basiskranken- und Pflegepflichtversicherungsbeiträge

Eltern können auch die **Beiträge zur Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherung ihres Kindes**, für das sie einen Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder auf Kindergeld haben, als (eigene) Beiträge im Rahmen der Sonderausgaben ansetzen. Voraussetzung ist aber, dass die Eltern zum Unterhalt verpflichtet und durch die Beitragszahlung oder -erstattung tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet sind. Dies hat der Bundesfinanzhof nun mit Urteil vom 13.3.2018 (Aktenzeichen X R 25/15) klargelegt. Dies gilt auch dann, wenn das Kind erwerbstätig ist und der **Arbeitgeber die Beiträge unmittelbar vom Lohn des Kindes einbehalten hat**.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist aber Voraussetzung für den Steuerabzug, dass die Eltern die Beiträge des Kindes tatsächlich gezahlt oder dem Kind erstattet, d.h. in Form von Barunterhalt getragen haben. Hingegen reiche eine Leistung in Form von Sachunterhalt nicht aus. Es bedürfe laut Urteilsbegründung im Hinblick auf die Unterhaltsverpflichtung bei volljährigen, in Ausbildung befindlichen Kindern – ggf. unter Anrechnung deren eigener Einkünfte und Bezüge – einer im Einzelfall zu überprüfenden Unterhaltsbedürftigkeit.

Das Gericht knüpft damit für die Gewährung des Sonderausgabenabzugs – der bestehenden Auffassung der Finanzverwaltung folgend – entscheidend

- an eine dem Grunde nach bestehende **Unterhaltsverpflichtung** der Eltern gegenüber dem als Versicherungsnehmer auftretenden Kind an.
- Daneben setzen sowohl die Finanzverwaltung als auch der Bundesfinanzhof für einen Sonderausgabenabzug bei den unterhaltsverpflichteten Eltern eine durch die Übernahme der Beiträge des Kindes entstandene **wirtschaftliche Belastung der Eltern** voraus, welche jedenfalls nicht allein dadurch, dass die Beiträge im Rahmen eines Dienstverhältnisses vom Lohn des Kindes einbehalten wurden, ausgeschlossen ist. Auch eine Erstattung der einbehaltenen Beiträge durch die Eltern kann bei diesen zu Sonderausgaben führen.

Die Finanzverwaltung hat nun mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 3.4.2019 (Aktenzeichen IV C 3 – S 2221/10/10005 :005) zur Anwendung dieses Urteils Stellung genommen. Festzustellen ist nämlich, dass der Bundesfinanzhof in Bezug auf die genannten Anspruchsvoraussetzungen dem Grunde nach im Einklang mit der bestehenden Verwaltungsauffassung steht. Im Hinblick auf die konkrete Beurteilung dieser beiden wesentlichen Anspruchsvoraussetzungen legt das Gericht die gesetzlichen Vorgaben jedoch deutlich enger als die Finanzverwaltung aus. Die Finanzverwaltung teilt nun mit, dass insoweit die weitergehende Verwaltungsauffassung beibehalten wird:

- Die Basiskranken- und gesetzlichen Pflegeversicherungsbeiträge können vom Unterhaltsverpflichteten geltend gemacht werden, wenn dieser die eigenen Beiträge eines Kindes, für das ein Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder auf Kindergeld besteht, wirtschaftlich getragen hat. Hierbei kommt es nicht darauf an, ob die Beiträge **in Form von Bar- oder**

## **Sachunterhaltsleistungen getragen wurden.**

- Die Beiträge können zwischen den Eltern und dem Kind aufgeteilt, im Ergebnis aber nur einmal – entweder bei den Eltern oder beim Kind – als Vorsorgeaufwendungen berücksichtigt werden (Grundsatz der Einmalberücksichtigung).

### **Hinweis:**

Damit folgt die Finanzverwaltung nicht der strengeren Auslegung des Bundesfinanzhofs, wonach die Beiträge zwingend im Wege des Barunterhalts getragen sein müssen. Vorgesehen ist, diese Ansicht der Finanzverwaltung nun auch im Gesetz klarzustellen.

## **3. Gewerbesteuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen**

Die steuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen ist gesetzlich geregelt worden, nachdem dies lange Zeit nur auf Basis einer Verwaltungsanweisung erfolgte. In Sanierungsfällen ergeben sich Gewinne oftmals dadurch, dass Schulden ganz oder teilweise erlassen werden, was zu einer ertragswirksamen Ausbuchung der Verbindlichkeit führt. Unter bestimmten Bedingungen werden solche Gewinne steuerfrei gestellt. Mit der gesetzlichen Regelung wurde auch die Technik der steuerlichen Begünstigung umgestellt. Die **Sanierungsbegünstigung** wird nun nicht mehr durch eine Billigkeitsmaßnahme im Erhebungsverfahren, sondern durch eine **Steuerbefreiung im Festsetzungsverfahren** gewährt. Dies hat gravierende Auswirkungen bei der Gewerbesteuer, da dort das Festsetzungsverfahren durch das Finanzamt, das Erhebungsverfahren aber durch die Gemeinde vorgenommen wird. Zu diesen Fragen hat nun das Finanzministerium Thüringen mit Schreiben vom 2.4.2019 (Aktenzeichen G 1421-19-24.14) Stellung genommen. Herauszustellen sind folgende, für die Praxis bedeutsame Aspekte:

- Die Umstellung der steuerlichen Begünstigungstechnik hat für die Gewerbesteuer zur Folge, dass die **Zuständigkeit für die Gewährung von Steuervergünstigungen bei Sanierungsmaßnahmen** nun nicht mehr bei der Gemeinde liegt, sondern hierüber abschließend im Rahmen des Festsetzungsverfahrens des Gewerbesteuer-Messbetrags durch das **Finanzamt** zu entscheiden ist. Dies kann nicht zuletzt dann zu einer deutlichen Vereinfachung führen, wenn Betriebsstätten in mehreren Gemeinden betrieben werden. Bislang musste dann mit jeder Gemeinde über einen Steuererlass im Billigkeitswege verhandelt werden.
- Die gesetzliche **Neuregelung** der Steuerbefreiung von Sanierungsgewinnen ist grundsätzlich auf Fälle anzuwenden, in denen die Schulden ganz oder teilweise **nach dem 8.2.2017** (Datum der Veröffentlichung des Beschlusses des Großen Senats des Bundesfinanzhofs, mit dem die frühere Regelung der Finanzverwaltung verworfen wurde) erlassen wurden.
- Gesetzlich wurde nun aber auch bestimmt, dass die neue gesetzliche Regelung **auf Antrag auch in Altfällen**, wenn also der Schuldenerlass **vor dem 8.2.2017** erfolgte, angewandt werden kann, soweit diese Fälle verfahrensrechtlich noch offen sind. In diesen Fällen ist ein entsprechender Antrag beim zuständigen Finanzamt zu stellen. Die Gemeinden sind nicht eingebunden.

### **Handlungsempfehlung:**

In der Praxis ist festzustellen, dass Altfälle oftmals von den Gemeinden noch nicht abgeschlossen wurden, weil diese einem Erlass der Gewerbesteuer im Billigkeitswege noch nicht zustimmen wollten oder konnten. In diesen Fällen kann die aktuelle Regelung eine Chance bieten.

## **4. Gewerbesteuer: Aufwendungen im Zusammenhang mit der Nutzung des Fair-Trade-Siegels**

Der „TransFair-Verein zur Förderung des Fairen Handels in der Einen Welt (TransFair e.V.)“ hat an dem Fair-Trade-Siegel das ausschließliche Markenrecht inne und räumt seinen Vertragspartnern (Importeure, Verarbeitungsbetriebe und Händler, die bestimmte „Fair-Trade“-Standards erfüllen) das Recht auf Nutzung des Siegels gegen Zahlung eines Entgelts ein.

Fallen Aufwendungen für die Nutzung des Fair-Trade-Siegels an, so sind diese als Entgelt für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten bei der Ermittlung der **Gewerbesteuer als Hinzurechnung** zu berücksichtigen, wie das Landesamt für Steuern Niedersachsen mit Verfügung vom 4.3.2019 (Aktenzeichen G 1422-193-St 251) mitteilt. Im Ergebnis erfolgt – soweit die „Zinshinzurechnungen“

insgesamt den Freibetrag von 100 000 € übersteigen – eine Hinzurechnung in Höhe von 6,25 % der Aufwendungen.

#### **Hinweis:**

Allgemein führen Aufwendungen für die Nutzung von Wort-Bild-Marken, Logos und Namen zu einer Hinzurechnung bei der Ermittlung der Gewerbesteuer. Werden mit dem Entgelt allerdings auch andere Leistungen abgegolten als die Überlassung der Wort-Bild-Marke, des Logos oder des Namens, so ist das Gesamtentgelt aufzuteilen und nur der Anteil für die Rechteüberlassung ist in die Berechnung der Hinzurechnung einzubeziehen.

## **5. Umsatzsteuerliche Rechnung: Leistungsbeschreibung bei Waren im Niedrigpreissegment**

Eingangsrechnungen berechtigen nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn diese die formalen Anforderungen erfüllen. Eine Rechnung muss u.a. die „Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände“ enthalten. Im Rahmen eines Verfahrens zur Aussetzung der Vollziehung – bei dem also nur eine summarische Prüfung der Rechtsfrage erfolgt – hat der Bundesfinanzhof nun mit Beschluss v. 14.3.2019 (Aktenzeichen V B 3/19) festgestellt, dass es ernstlich zweifelhaft ist, ob der **Vorsteuerabzug aus Rechnungen im Niedrigpreissegment** hinsichtlich der **Leistungsbeschreibung** voraussetzt, dass die Art der gelieferten Gegenstände mit ihrer handelsüblichen Bezeichnung angegeben wird oder ob hier die **Angabe der Warengattung** („Hosen“, „Blusen“, „Pulli“) **ausreicht**.

Streitig ist der Vorsteuerabzug aus Rechnungen über Textilien (Bekleidungsstücke) im Niedrigpreissegment. Die Stpfl. war in den Streitjahren im Großhandel mit Textilien und Modeaccessoires im Niedrigpreissegment tätig. Die Waren wurden jeweils in großen Mengen eingekauft, wobei die Preise des jeweiligen Artikels überwiegend im unteren und mittleren einstelligen Eurobereich lagen, nur vereinzelt zwischen 10 € und 12 €. In ihren Umsatzsteuererklärungen der Streitjahre machte die Stpfl. Vorsteuerabzugsbeträge aus Rechnungen mehrerer Firmen geltend, in denen die Artikel lediglich mit Angaben wie „Tunika, Hosen, Blusen, Top, Kleider, T-Shirt, Pulli, Bolero, teilweise auch Da-Pullover (langärmelig in 3 Farben) oder Da-Tops (langärmelig in 4 Farben)“ bezeichnet waren. Das Finanzamt erkannte im Nachgang zu einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung die Vorsteuerabzugsbeträge aus den Rechnungen nicht an.

Der Bundesfinanzhof hat aber ernstliche Zweifel an dieser Entscheidung. Hierfür sind folgende Argumente maßgebend:

- Zu den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung im Niedrigpreissegment liegt noch keine höchstrichterliche Rechtsprechung vor und diese Frage wird in der Rechtsprechung der Finanzgerichte unterschiedlich beantwortet.
- Ernstliche Zweifel ergeben sich darüber hinaus im Hinblick auf die Bedeutung und Reichweite des Beschlusses des Bundesfinanzhofs vom 29.11.2002 (Aktenzeichen V B 119/02). Danach reicht es als Leistungsbeschreibung nicht aus, wenn über „hochpreisige“ Uhren und Armbänder mit Kaufpreisen von jeweils 5 000 DM und mehr mit bloßen Gattungsbezeichnungen Angabe „diverse Armbanduhren“ oder „diverse Armbänder“ abgerechnet wird. Die Identifizierung der Lieferung des jeweiligen Gegenstands sei unter diesen Umständen erst durch eine Abrechnung unter Aufzeichnung der handelsüblichen Bezeichnung des Gegenstands leicht und einwandfrei möglich, insbesondere dann, wenn in der Rechnung nicht auf bestimmte Lieferscheine Bezug genommen wird. Ob dies nun auch für Waren im Niedrigpreissektor gilt, erscheint fraglich. Denn der Aufwand für die Konkretisierung des Leistungsgegenstands in Rechnungen könnte bei Großeinkäufen verschiedener Waren und geringen Stückpreisen unverhältnismäßig erscheinen.
- Ferner könne sich im Streitfall ein Verstoß gegen das Unionsrecht daraus ergeben, dass das nationale Recht hinsichtlich der Art des Gegenstands dessen „handelsübliche Bezeichnung“ erfordert, während das Unionsrecht sich mit der „Art der gelieferten Gegenstände“ begnügt.

#### **Handlungsempfehlung:**

Der Bundesfinanzhof stellt ausdrücklich heraus, dass das Beschwerdeverfahren gegen die Aussetzung der Vollziehung der angefochtenen Umsatzsteuerbescheide nicht geeignet ist, die aufgeworfenen Rechtsfragen endgültig zu klären. Die Entscheidung muss dem Hauptsacheverfahren vorbehalten bleiben. Daher bleibt diese Frage noch offen und vorsorglich sollte weiterhin in Rechnungen eine möglichst exakte Bezeichnung der gelieferten Gegenstände erfolgen.

## 6. Keine Umsatzsteuerbefreiung für Fahrschulunterricht

Vorgebracht worden war, dass Fahrschulunterricht im Hinblick auf den Erwerb der Fahrerlaubnisse für Kraftfahrzeuge der Klassen B und C1 nach den Vorgaben der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie als steuerfreie Unterrichtsleistung anzusehen sei. Diese Frage hatte der Bundesfinanzhof dem Europäischen Gerichtshof zur Klärung vorgelegt. Mit Urteil vom 14.3.2019 (Aktenzeichen C-449/17) hat der Europäische Gerichtshof nun die Einstufung von Fahrschulunterricht als steuerfreier Schul- und Hochschulunterricht abgelehnt. Beim Fahrschulunterricht handele es sich um einen spezialisierten Unterricht, der für sich allein **nicht der für den Schul- und Hochschulunterricht kennzeichnenden Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten** in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkomme.

### Hinweis:

Durchaus überraschend ist die **enge Auslegung des bisher weit interpretierten Begriffs des „Schul- und Hochschulunterrichts“** im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Daher ist diese Entscheidung über den entschiedenen Fall hinaus für alle Anbieter gewerblicher Bildungsleistungen bedeutsam.

## 7. Keine für Alt-Lebensversicherung steuerschädliche Verwendung eines besicherten Darlehens für Gewährung zinsloser Darlehen

Im Urteilsfall bestand im Ergebnis ein Finanzierungsbedarf bei der Ehefrau. Zur Besicherung stand eine im Jahr 1987 abgeschlossene Lebensversicherung des Ehemanns zur Verfügung. Um nicht die steuerlichen Vergünstigungen aus dieser Alt-Lebensversicherung zu gefährden, wählten die Eheleute folgende Vorgehensweise: Der Ehemann nahm ein Bankdarlehen auf und trat seine Ansprüche aus der Lebensversicherung zur Sicherheit an die Bank ab. Die Darlehensvaluta stellte der Stpfl. wiederum seiner Ehefrau zinslos als Darlehen zur Verfügung.

Das Finanzamt sah in dieser Vorgehensweise eine **steuerschädliche Verwendung der Lebensversicherung** und stellte fest, dass die außerrechnungsmäßigen und rechnungsmäßigen Zinsen aus den in den Beiträgen zu der Lebensversicherung enthaltenen Sparanteilen im Zeitpunkt ihrer Verrechnung oder Auszahlung insgesamt einkommensteuerpflichtig seien. Der Bundesfinanzhof gab dagegen mit Urteil vom 25.9.2018 (Aktenzeichen VIII R 3/15) dem Stpfl. Recht und bestätigte, dass die steuerlichen Vergünstigungen für die Lebensversicherung weiterhin gewährt werden. Sowohl ein Sonderausgabenabzug für die Beiträge als auch die Steuerfreiheit der Zinsen aus den Sparanteilen bleibe erhalten.

Entscheidend ist, dass der **Stpfl. aus privaten Motiven** seiner Ehefrau **unentgeltlich** ein Darlehen gewährt hat. Mangels (angestrebter) Einnahmen – als Grundlage jeglicher Einkommensbesteuerung – liegt insoweit von vornherein keine einkommensteuerbare Tätigkeit des Stpfl. vor. Seine Refinanzierungskosten stellen unter keinen Umständen Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Rahmen einer Einkunftsart, sondern Kosten der privaten Lebensführung dar.

### Hinweis:

Steuerschädlich wäre gewesen, wenn die Ehefrau das Bankdarlehen aufgenommen hätte und die Lebensversicherung der Besicherung gedient hätte. Dies verdeutlicht, dass solche Gestaltungen sorgfältig steuerlich zu prüfen sind. Anzuraten ist, in einschlägigen Fällen steuerlichen Rat einzuholen.

## 8. Werbungskostenabzug bei einer mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belasteten Immobilie

Werden Immobilien im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf Kinder übertragen, so behalten sich die übertragenden Eltern vielfach ein lebenslängliches Wohnrecht vor. Alternativ wird zur Sicherung der Erträge bei einer vermieteten Immobilie diese mit einem Nießbrauchsrecht belastet.

Dies führt dann andererseits dazu, dass der Beschenkte aus dieser Immobilie noch keine Einkünfte erzielt. Hieraus folgt auch – und dies bestätigt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19.2.2019 (Aktenzeichen IX R 20/17), dass der Eigentümer Aufwendungen für sein mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belastetes Grundstück regelmäßig **nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen kann**, solange ein Ende der Nutzung durch den Dritten nicht absehbar ist. In diesem Fall fehlt es an einem Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und späteren Einkünften aus der Immobilie.

Im Urteilsfall bestand die Besonderheit, dass die Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zunächst hälftig auf den Stpfl. und dessen Schwester erfolgte. Später erwarb nun der Stpfl. von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück zum Kaufpreis von 250 000 €. Der Stpfl. machte insoweit Abschreibungen und Schuldzinsen geltend. Dies erkannte das Finanzamt nicht an, was der Bundesfinanzhof auch bestätigte.

**Hinweis:**

In der Praxis muss einkalkuliert werden, dass der Eigentümer des nießbrauchsbelasteten Grundstücks keine Werbungskosten geltend machen kann.

Mit freundlichen Grüßen