

## Mandanten-Informationsbrief Juni 2018

	<b>Fristen und Termine</b>	
	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch <u>Überweisung</u> (Wert- Stellung beim Finanzamt)
<b>Steuerzahlungstermine im Juli 2018:</b>		
<b>Lohn- /Kirchenlohnsteuer</b>	10.07.	13.07.
<b>Umsatzsteuer</b>	10.07.	13.07.
<b>Zahlungstermin für Sozialversicherungsbeiträge im Juli:</b>		
<b>für den Monat Juli</b>	27.07.	

### Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen zweifelhaft

Der BFH hat schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel an der derzeitigen Höhe des Zinssatzes für Nachzahlungszinsen von 0,5 % pro Kalendermonat.

Dies geht aus einem Beschluss des BFH hervor, in dem er dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung von Nachzahlungszinsen für den Zeitraum vom 1. April 2015 bis zum 16. November 2017 stattgegeben hat.

Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreite für diesen Zeitraum angesichts der eingetretenen strukturellen und nachhaltigen Verfestigung des niedrigen Marktzinssniveaus den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße. Das Niedrigzinssniveau stelle sich nicht mehr als vorübergehende, volkswirtschaftstypische Erscheinung verbunden mit den typischen zyklischen Zinsschwankungen dar, sondern sei struktureller und nachhaltiger Natur. Der Annahme eines verfestigten Niedrigzinssniveaus könne dabei nicht entgegengehalten werden, dass bei Kreditkartenkrediten für private Haushalte Zinssätze von rund 14 % oder bei Girokontenüberziehungen Zinssätze von rund 9 % anfielen, denn es handle sich insoweit um Sonderfaktoren, die nicht als Referenzwerte für ein realitätsgerechtes Leitbild geeignet seien.

Der Gesetzgeber habe bei der Einführung der seit dem Jahr 1961 unveränderten Zinshöhe von 0,5 % für jeden Monat die Typisierung des Zinssatzes mit dem Interesse an Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung begründet. Solche Erwägungen könnten allerdings für den Zeitraum vom 1. April 2015 bis 16. November 2017 angesichts des gänzlich veränderten technischen Umfelds und des Einsatzes moderner Datenverarbeitungstechnik bei einer Anpassung der Zinshöhe an den jeweiligen Marktzinssatz oder an den Basiszinssatz nicht mehr tragend sein. Für die Höhe des Zinssatzes fehle es überhaupt an einer nachvollziehbaren Begründung.

#### Hinweis:

Der IX. Senat des BFH hat klare Worte gefunden, so dass man davon ausgehen kann, dass er im Hauptverfahren zum gleichen Ergebnis kommen wird. Die Richter haben sich deutlich von der Entscheidung des III. Senates des BFH aus dem letzten Jahr abgegrenzt, welcher in der Höhe der Nachforderungszinsen für 2013 weder einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz noch gegen das Übermaßverbot gesehen hat und dies u.a. mit der hohen Bandbreite der Zinssätze von 0,15 %

bis 14,70 % für Konsumentenkredite und Kontokorrentzinsen begründete.

Zinsfestsetzungen sollten zumindest für Zeiträume ab 2014 mit Hinweis auf den Beschluss des BFH in jedem Fall offenhalten werden.

## Hinweis zur elektronischen Körperschaftsteuererklärung 2017

Das elektronische Formular für die Körperschaftsteuererklärung 2017 wird erst ab Ende Juli 2018 über das Online-Portal "Mein ELSTER" verfügbar sein. Ursächlich für die späte Verfügbarkeit sind umfassende Änderungen im Bereich der Körperschaftsteuererklärung und im Aufbau der Formulare. Die Finanzverwaltung arbeitet mit Hochdruck an einer zügigen Lösung.

Da die reguläre Abgabefrist aber Ende Mai abläuft, bietet das BMF eine pragmatische Zwischenlösung an: In diesem Jahr können die Steuerpflichtigen ihre **Körperschaftsteuererklärung bis zum 31. August** entweder in Papierform oder elektronisch abgeben.

Dieser Termin liegt bewusst etwa einen Monat nach dem Bereitstellungstermin der elektronischen Formulare, um es Steuerpflichtigen zu ermöglichen, ihre Körperschaftsteuererklärung elektronisch beim Finanzamt einzureichen.

## Erfassung von unbaren Kartenumsätzen im Kassenbuch

Bei vielen bargeldintensiven Betrieben laufen bare und unbare Geschäftsvorfälle zusammen und werden über eine Registrierkasse aufgezeichnet. Die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoBD) schreiben aber vor, dass bare und unbare Geschäftsvorfälle getrennt voneinander erfasst werden müssen, denn die nicht getrennte Verbuchung von baren und unbaren Geschäftsvorfällen ohne genügende Kennzeichnung verstößt in der Regel gegen die Grundsätze der Wahrheit und Klarheit einer kaufmännischen Buchführung. Wo im Einzelhandel eine Trennung der baren von den unbaren Geschäftsvorfällen in der Registrierkasse noch problemlos möglich ist, da sich der Kunde bereits vor dem Kassiervorgang und dem Ausstellen des Beleges entschieden hat, bar oder mit EC- oder Kreditkarte zu bezahlen, stellt die Trennung für viele Unternehmer, gerade in der Gastronomie, eine Herausforderung dar. Hier entscheidet sich der Kunde in den meisten Fällen nämlich erst nach dem Ausstellen des Beleges, ob er bar oder unbar bezahlen möchte. Richtigerweise müsste die Bedienung in diesem Fall u.U. den Umsatz in der Registrierkasse stornieren und erneut erfassen, was im hektischen Tagesgeschäft jedoch meist unterbleibt. Dadurch ist es nicht möglich, aus den Auswertungen der Registrierkasse zu ersehen, wieviel der Umsätze am Tagesende bar oder mit EC- oder Kreditkarte gezahlt wurde. Da die Einnahmen aus der Registrierkasse jedoch auch in das Kassenbuch übernommen werden müssen und am Tagesende auch nur der tatsächliche Barbestand ausgewiesen sein darf, behilft man sich in der Praxis damit, im Kassenbuch auf der Einnahmenseite den gesamten Umsatz, der mit der Registrierkasse aufgezeichnet wurde zu erfassen und auf der Ausgabenseite die unbaren Zahlungen, die sich anhand der Auswertungen des EC-Terminals ergeben. Im Saldo ergibt sich so der richtige Tagesendbestand.

Diese Vorgehensweise, die auch von den Betriebsprüfern in der Vergangenheit nicht beanstandet wurde, wurde im Sommer 2017 von der Finanzverwaltung, auf Anfrage des Deutschen Steuerberaterverbandes, abgelehnt. Auch die OFD Karlsruhe hat in ihrem im Februar veröffentlichten Merkblatt zur ordnungsgemäßen Kassenbuchführung ausgeführt, dass für jeden Vorgang die Zahlungsart zu erfassen ist und nur Barumsätze im Kassenbuch einzutragen sind. Unbare Zahlungen (Kreditkarte/EC-Umsätze etc.) seien auf separaten Konten abzubilden.

Die enorme Praxisrelevanz des Themas hat nun auch die Bundessteuerberaterkammer dazu veranlasst, hierzu Stellung zu nehmen.

Insbesondere in den Fällen, in denen eine kurzzeitige gemeinsame Verbuchung und Aufzeichnung von baren und unbaren Geschäftsvorfällen erfolgt und die unbaren Umsätze nachvollziehbar direkt wieder ausgebucht bzw. ausgetragen werden, sieht die Steuerberaterkammer keinen formellen Mangel und keinen Verstoß gegen die GoBD. Bei der geschilderten Verfahrensweise sei eine genügende Kennzeichnung gegeben. Zudem sollte klargestellt werden, dass in einem Tagesbericht bzw. Kassenbuch eine zahlungswegunabhängige Aufschlüsselung der Einnahmen nach Umsatzsteuersätzen ausreichend und innerhalb der baren und unbaren Einnahmen nicht zusätzlich eine Aufschlüsselung nach Umsatzsteuersätzen erforderlich sei. Anderenfalls dürften viele Registrierkassen nicht mehr verwendet werden.

### Hinweis:

Die Bundessteuerberaterkammer regt an, eine entsprechende Nichtbeanstandungsregelung im sich derzeit in Arbeit befindlichen Anwendungsschreiben hinsichtlich der seit dem 1. Januar 2017 gesetzlich fixierten Einzelaufzeichnungspflicht aufzunehmen. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung hier doch noch klein beigt und die gelebte Vorgehensweise zulässt, denn unterm Strich ergibt sich der richtige Kassensaldo. Somit ist auch die Kassensturzfähigkeit gewahrt!

Zu erwähnen ist aber auch, dass sich die Stellungnahme der BStBK lediglich auf die Erfassung im Kassenbuch bezieht. Die eingangs erwähnte Problematik, dass die Umsätze bereits in der Registrierkasse nicht getrennt erfasst werden, wird nicht aufgegriffen. Soweit dies das Kassensystem hergibt, muss eine getrennte Erfassung von baren und unbaren Vorgängen im Kassensystem erfolgen! Spätestens ab 2020 muss jedes neu angeschaffte und aufrüstbare Kassensystem die Möglichkeit bieten, bare und unbare Geschäftsvorfälle gesondert aufzuzeichnen, denn die Kassensicherungsverordnung schreibt vor, dass für jeden Kassiervorgang der Zahlungsweg zu erfassen ist. Bietet Ihr Kassensystem bereits jetzt die Möglichkeit, für den einzelnen Umsatz die Zahlungsweise zu erfassen, so müssen Sie dies auch tun. Weisen Sie Ihr Personal entsprechend an, für jeden Umsatz auch den Zahlungsweg zu erfassen! Die Finanzverwaltung ist in der Praxis

dazu übergegangen, formelle Mängel in der Kassenbuchführung gezielt aufzugreifen. Es sollte daher unbedingt vermieden werden, den Betriebsprüfern unnötige Angriffsfläche für Beanstandungen zu liefern.

## **Anscheinsbeweis bei privater Pkw-Nutzung**

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass der für die Privatnutzung eines im Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehaltenen Pkw bestehende Anscheinsbeweis durch weitere Fahrzeuge im Privatvermögen der Gesellschafter erschüttert werden kann.

In dem Urteilsfall hielt eine GmbH & Co. KG im Betriebsvermögen einen BMW X3, den unstreitig verschiedene Arbeitnehmer für Technikereinsätze, Botengänge, Auslieferungen und als Ersatzfahrzeug nutzten. Ein Fahrtenbuch wurde für den BMW nicht geführt. An der GmbH & Co. KG waren drei Kommanditisten (ein Vater und zwei Söhne) beteiligt. Alle Gesellschafter sowie deren Ehefrauen unterhielten jeweils ein eigenes Fahrzeug im Privatvermögen.

Das Finanzamt setzte für den BMW X3 einen Privatnutzungsanteil an und berechnete diesen nach der sog. 1%-Regelung, sowohl für die Einkommen- als auch für die Umsatzsteuer. Hiergegen wandte sich die KG mit der Begründung, dass allen Gesellschaftern ausreichend Fahrzeuge zur Verfügung stünden, die dem Betriebsfahrzeug in Status und Gebrauchswert zumindest vergleichbar seien.

Das FG Münster gab der Klage vollumfänglich statt. Zwar entspreche es grundsätzlich der allgemeinen Lebenserfahrung, dass ein betriebliches Kraftfahrzeug, das zum privaten Gebrauch geeignet sei und zur Verfügung stehe, auch privat genutzt werde. Hier sei jedoch davon auszugehen, dass der BMW X3 tatsächlich nicht privat genutzt werde, denn den Kommanditisten hätten vergleichbare Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.

### **Hinweis:**

Der BFH hatte dagegen im Jahr 2011 entschieden, dass der Anscheinsbeweis in der Regel nicht dadurch erschüttert werden kann, dass der Steuerpflichtige behauptet, ihm hätten für privat veranlasste Fahrten private Fahrzeuge zur Verfügung gestanden. Auch ein eingeschränktes privates Nutzungsverbot vermag den Anscheinsbeweis regelmäßig nicht zu entkräften.

Vor diesem Hintergrund ist bei vielen Betriebsprüfungen die Frage diskutiert worden, ob ein im Betriebsvermögen stehendes Kfz auch privat genutzt worden ist. Das Urteil des Finanzgerichtes Münster dürfte künftig die Argumentation erleichtern.

## **Einkommensteuerpauschalierung für zusätzliche Zuwendungen**

Eine Steuerpflichtige vertrieb Fotokameras, Objektive und Blitzgeräte. In den Jahren 2006 bis 2010 führte sie zur Verkaufsförderung ein Bonusprogramm ein. Teilnahmeberechtigt waren andere selbstständige Fachverkäufer und deren Arbeitnehmer. Jeder Händler konnte durch den Verkauf bestimmter Produkte der Steuerpflichtigen an Endverbraucher Bonuspunkte sammeln und diese bei einer GmbH gegen verschiedene Sachprämien und Gutscheine „einlösen“. Die Sachprämien und Gutscheine stellte die GmbH der Steuerpflichtigen in Rechnung.

In ihren Lohnsteueranmeldungen unterwarf die Steuerpflichtige die ihr von der GmbH in Rechnung gestellten Prämien zunächst der pauschalen Einkommensteuer mit 30 %. Nachdem im Anschluss an eine Lohnsteuerprüfung ein Nachforderungsbescheid (wegen anderer Sachverhalte) ergangen war, wandte sich die Steuerpflichtige gegen die von ihr selbst vorgenommene pauschale Besteuerung der Zuwendungen aus dem Bonusprogramm. Der Fall landete vor dem BFH.

Dieser gab der Klage statt. Die Pauschalierung der Einkommensteuer erfasse nicht alle Zuwendungen schlechthin, sondern beschränke sich vielmehr auf Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führten. Weitere Voraussetzung sei die betriebliche Veranlassung der nicht in Geld bestehenden Zuwendung. Zudem müsse die Zuwendung zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung des Steuerpflichtigen erbracht werden. Dies setze voraus, dass zwischen der Steuerpflichtigen und dem Leistungsempfänger eine Leistung oder Gegenleistung vereinbart sei und die Zuwendung zusätzlich, d.h. freiwillig, zur geschuldeten Leistung oder Gegenleistung hinzukomme.

Im vorliegenden Fall seien die Prämien durch den Betrieb veranlasst gewesen. Auch hätten diese bei den Zuwendungsempfängern zu steuerpflichtigen Einkünften geführt. Jedoch fehle es an dem Erfordernis der Zusätzlichkeit. Denn habe der Teilnehmer die Leistung (Verkaufserfolg) erbracht, habe er den Prämienanspruch erworben. Die Steuerpflichtige habe die Prämien nicht zusätzlich zu einer ohnehin vereinbarten Leistung gewährt. Sie seien nicht zu einem Grundgeschäft zwischen ihr und den angestellten Fachverkäufern hinzugetreten, sondern würden die allein geschuldete Leistung für den erbrachten Verkaufserfolg darstellen.

## **Zeitwertkonto des Minderheitsgesellschafter-Geschäftsführers**

Der alleinige Geschäftsführer einer GmbH war zugleich deren Minderheitsgesellschafter. Diese schloss 2008 mit ihm eine Vereinbarung über ein Zeitwertkonto, die es ihm ermöglichen sollte, durch die Einzahlung eines Teils seines Bruttolohns eine spätere Freistellung zu erhalten. Der monatliche Einzahlungsbetrag bestand aus einem Arbeitnehmer- und einem Arbeitgeberanteil. Die GmbH verpflichtete sich, die Beträge zwecks Rückdeckung und Sicherung der Wertguthaben in ein Investmentdepot (Rückdeckungskonto) einzuzahlen. Lohnsteuer darauf wurde nicht abgeführt.

Im Rahmen einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass bei Arbeitnehmern, die zugleich gesetzliche Vertreter einer GmbH seien, bereits die Gutschrift auf deren Zweitwertkonto zu einem Lohnzufluss führe und daher dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen sei. Gegen die entsprechenden Haftungsbescheide legte die GmbH Einspruch ein, die als unbegründet zurückgewiesen wurden.

Die Klage der GmbH hatte aber Erfolg. Der auf dem Zweitwertkonto eingestellte Arbeitslohn sei bislang nicht zugeflossen. Ein Zufluss sei erst dann gegeben, wenn und sobald der Arbeitnehmer wirtschaftlich über die Einnahme verfügen könne. Das sei der Fall, wenn die Einnahme in das Vermögen des Arbeitnehmers übergegangen sei.

Der in Zweitwertgutschriften umgewandelte Arbeitslohn habe durch die Einzahlung in das Investmentdepot noch nicht zur Verfügung gestanden. Dieses sei nach dem Versicherungsvertrag erst in der Freistellungsphase und nach der Vereinbarung eines Auszahlungsplans mit der GmbH zulässig.

Infolgedessen sei nicht die Gutschrift auf dem Zweitwertkonto, sondern erst die Auszahlung aus diesem zu versteuern. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Stellung als Geschäftsführer, da ein Zweitwertkonto grundsätzlich für alle Arbeitnehmer im Rahmen eines bestehenden Dienstverhältnisses eingerichtet werden könne. Die Stellung als GmbH-Geschäftsführer führe nicht zu einem abweichenden Zufluss. Das gelte zumindest im Falle eines Minderheits-Gesellschafter-Geschäftsführers.

#### **Hinweis:**

Das Finanzgericht stellte zudem fest, dass der angefochtene Haftungsbescheid nach der BFH-Rechtsprechung auch ermessensfehlerhaft war, da die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme der Arbeitgeberin nicht vorlagen. Weder habe sich die GmbH mit einer Inanspruchnahme einverstanden erklärt, noch gehe es um eine Vielzahl von Arbeitnehmern (Vereinfachungsgedanke), noch habe die GmbH den Steuerabzug an der Quelle im Wege einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung oder zumindest grob fahrlässigen Verletzung ihrer steuerlichen Pflichten unterlassen.

### **Haftung des Geschäftsführers nach Insolvenzeröffnung**

Ein Steuerpflichtiger war Geschäftsführer einer GmbH, über deren Vermögen im Juli 2011 ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Im August 2012 nahm das Finanzamt den Steuerpflichtigen wegen ausstehender Steuerforderungen gegenüber der GmbH in Haftung. Die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Steuern und Nebenleistungen, die teilweise auf Steueranmeldungen und teilweise auf Schätzungsbescheiden beruhten, meldete das Finanzamt im Rahmen des Insolvenzverfahrens zur Tabelle an. Die Forderungen wurden festgestellt, den Forderungen wurde nicht widersprochen. Gegen den Haftungsbescheid legte der Steuerpflichtige Einspruch ein. Er vertrat die Ansicht, er könne nur aus Rückständen der GmbH in Anspruch genommen werden, die sich bei der Veranlagung nach den mittlerweile eingereichten Steuererklärungen ergeben würden.

Die Klage vor dem Sächsischen Finanzgericht hatte keinen Erfolg. Als gesetzlicher Vertreter der GmbH habe der Steuerpflichtige deren steuerlichen Pflichten zu erfüllen und insbesondere Sorge dafür zu tragen, dass die Steuern aus den Mitteln entrichtet würden, die er verwalte. Er habe eine Pflichtverletzung begangen, da er weder Steuererklärungen einreichte noch die fälligen Steuern abführte. Die Nichtentrichtung der Steuer zum gesetzlichen Fälligkeitstermin sei sogar grob fahrlässig.

Der Steuerpflichtige könne sich nicht darauf berufen, dass die Steuerschulden nicht in der vom Finanzamt geltend gemachten Höhe bestünden, da er den Steuerforderungen im Haftungsbescheid nicht widersprochen habe. Auch derjenige müsse die Steuer gegen sich gelten lassen, der in der Lage gewesen wäre, den Bescheid anzufechten. Dies gelte für den Geschäftsführer einer GmbH auch nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens, da die Organstellung des Geschäftsführers nicht mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ende.

#### **Hinweis:**

Die Entscheidung ist nicht überraschend, da auch schon in anderen Verfahren in diesem Tenor entschieden wurde. Insofern besteht für Geschäftsführer in ähnlich gelagerten Fällen dringender Handlungsbedarf.

Fraglich ist jedoch, ob einem Geschäftsführer nach der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens immer alle Informationen vorliegen, damit er auch handeln kann. Auch wenn ein Geschäftsführer einer GmbH mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht seine Stellung als Organ der Gesellschaft verliert, geht doch die Verwaltungsbefugnis auf den Insolvenzverwalter über. Gleichwohl aber verbleibt die Befugnis zum Widerspruch in einem Prüfungstermin beim Geschäftsführer.

Die Revision wurde zugelassen.

### **Ausgaben für Studium als Werbungskosten**

Auf Anfrage des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) hat die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) zu der Frage Stellung genommen, ob die einkommensteuerrechtliche Regelung, nach der Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für eine erstmalige Berufsausbildung bzw. ein erstmaliges Studium nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Die Stellungnahme bezieht sich auf mehrere Aussetzungs- und Vorlagebeschlüsse des Bundesfinanzhofs vom 17. Juli 2014. Gegenstand der verfassungsrechtlichen Prüfung ist die Frage, ob eine Regelung im Einkommensteuergesetz insoweit mit dem Grundgesetz vereinbar ist, als danach Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Der Bundesfinanzhof hat 2014 die Auffassung vertreten, dass diese einkommensteuerrechtliche Regelung gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Grundgesetzes (Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und des Gebots der Folgerichtigkeit) verstößt.

Dieser Auffassung stimmt die Rechtsanwaltskammer zu. Der BFH habe zutreffend dargelegt, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine eigene (auch erstmalige) Berufsausbildung zu den Erwerbsausgaben zähle. Hieraus folge, dass deren Nichtberücksichtigung (als Werbungskosten) den Grundsatz der Besteuerung nach der subjektiven Leistungsfähigkeit verletze.

#### **Hinweis:**

Es scheint so, als ob das jahrelange Tauziehen zwischen Finanzverwaltung und Gesetzgeber auf der einen Seite und der Rechtsprechung auf der anderen Seite, bald zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden wird. Sämtlichen Versuchen des Gesetzgebers, den Abzug von Aufwendungen für die Erstausbildung - durch Zuordnung zu den Sonderausgaben - dem Werbungskostenabzug zu entziehen, ist der BFH in der Vergangenheit entgegengetreten. Durch die Zuordnung der Kosten der Erstausbildung zu den Sonderausgaben ist es nicht möglich, negative Einkünfte zu erklären, die später mit positiven Einkünften verrechnet werden können. Gerade bei Berufen, deren Ausbildung ein kostenintensives Studium voraussetzen, führt dies dazu, dass Steuerpflichtige teils hohe Ausgaben zur Erlangung einer Einkunftsquelle nicht mit den späteren Einnahmen verrechnen können.

## **Entschädigung für entgangene Einnahmen**

Wird neben einer üblichen Entschädigung für entgangene Einnahmen die Gesamtzahlung durch eine weitere Zahlung verdoppelt, spricht dies indiziell insoweit für eine steuerfreie Schadensersatzleistung – so der BFH in einem aktuell veröffentlichten Urteil.

Ein Steuerpflichtiger war angestellter Geschäftsführer eines Vereins. Nach einem Restaurantbesuch, bei dem er u. a. auch dienstliche Aufgaben erledigt hatte, wurde er Opfer eines Überfalls, bei dem er schwer verletzt wurde. Mit seinem Arbeitgeber schloss er einen „Aufhebungsvertrag und Vergleich“. Darin verpflichtete sich der Arbeitgeber zur Zahlung von insgesamt 800.000 €. Die Zahlung ergab sich aus einer Abfindung i.H.v. 400.000 € als Ausgleich für die vorzeitige Auflösung des Arbeitsverhältnisses sowie für mögliche Verdienstauffälle sowie einem „sonstigen Schadensersatz“ ebenfalls i.H.v. 400.000 €, der im Hinblick auf einen eventuellen Zusammenhang des Überfalls mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht durch den Arbeitgeber geleistet werden sollte. Der Steuerpflichtige vertrat die Auffassung, dass der vereinbarte Schadensersatz eine steuerfreie Leistung darstelle. Dem folgte das Finanzamt nicht und beurteilte auch die als „Schadensersatz“ bezeichnete Zahlung als Abfindung aufgrund der Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Das Finanzgericht wies die daraufhin erhobene Klage ab.

Der BFH hat das Urteil jetzt aufgehoben und den Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen. Verpflichtete sich der Arbeitgeber vertraglich, im Zusammenhang mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses mehrere Zahlungen an den Arbeitnehmer zu leisten, sei eine einheitliche Entschädigung nur anzunehmen, wenn tatsächliche Anhaltspunkte dafür festzustellen seien, dass sämtliche Teilzahlungen "als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen" gewährt würden. Sei neben einer Entschädigung für entgangene Einnahmen, die sich ihrer Höhe nach im Rahmen des Üblichen bewege, eine weitere Zahlung vereinbart, die den Rahmen des Üblichen in besonderem Maße überschreite, spreche dies dafür, dass es sich insoweit nicht um eine Entschädigung für entgangene Einnahmen handle. Von einer Überschreitung in besonderem Maß sei auszugehen, wenn durch die zweite Teilzahlung die Höhe der Gesamtzahlung verdoppelt werde.

#### **Hinweis:**

Der BFH hat damit die „formelle Einheitsbetrachtung“ des Finanzgerichtes beanstandet und deutlich gemacht, dass die Steuerbarkeit für jede einzelne Entschädigungszahlung getrennt geprüft werden muss. Dabei sind für jede Teilzahlung nicht nur die einkommensteuerrechtlichen Voraussetzungen für eine Entschädigung zu ermitteln. Es muss auch berücksichtigt werden, in welchem Rahmen üblicherweise Abfindungen vereinbart werden und in welchem Umfang eine Entschädigung im Einzelfall für entgangene Einnahmen zu erwarten und auch gerichtlich durchsetzbar gewesen ist.

## **Übernahme von Beiträgen angestellter Rechtsanwälte**

Eine Rechtsanwaltssozietät übernahm für eine angestellte Rechtsanwältin Beiträge zur Berufshaftpflichtversicherung, zur Rechtsanwaltskammer und zum Deutschen Anwaltsverein sowie die Umlage für das besondere elektronische Anwaltspostfach, ohne diese dem Lohnsteuerabzug zu unterwerfen. Aufgrund einer Lohnsteuerprüfung erließ das Finanzamt diesbezüglich einen Lohnsteuerhaftungs- und -nachforderungsbescheid, weil es sich nach seiner Auffassung um Arbeitslohn handelte. Mit dem Einspruch vertrat die Sozietät die Auffassung, die Kostenübernahme sei nicht im privaten, sondern im beruflichen Interesse der Arbeitnehmerin begründet gewesen.

Dem konnte das Finanzgericht Münster nicht folgen und wies die Klage ab. Eine Berufshaftpflichtversicherung sei unabdingbar für die Ausübung des Anwaltsberufs und decke das persönliche Haftungsrisiko der Anwältin ab. Die Pflicht zum Abschluss einer solchen Versicherung diene neben dem Schutz der Mandanten auch der unabhängigen und eigenverantwortlichen Tätigkeit des Rechtsanwalts als Organ der Rechtspflege. Nur durch diesen Versicherungsschutz sei eine interessengerechte Mandantenvertretung möglich. Auch die Übernahme der Beiträge zur Rechtsanwaltskammer führe zu Arbeitslohn. Die Anwaltszulassung der Arbeitnehmerin habe zwar auch im betrieblichen Interesse der Sozietät gelegen. Sie sei jedoch auch zwingende Voraussetzung für

die selbständige Ausübung einer Anwaltstätigkeit und könne daher auch im Fall einer beruflichen Veränderung der Anwältin von Vorteil sein. Da die Einrichtung des besonderen elektronischen Anwaltspostfachs nicht für die Sozietät, sondern für jeden Rechtsanwalt einzeln erfolge, würden die Kosten für das für die angestellte Rechtsanwältin eingerichtete Postfach in ihrem eigenen beruflichen Interesse stehen.

Schließlich stelle auch die Übernahme der Beiträge zum Deutschen Anwaltsverein Arbeitslohn dar. Die Vorteile der Mitgliedschaft, insbesondere die berufliche Vernetzung sowie der vergünstigte Zugang zu Fortbildungsangeboten und zu Rabattaktionen, würden sich für die Rechtsanwältin unabhängig von ihrem Anstellungsverhältnis auswirken.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht konnte nicht erkennen, dass die Übernahme der Aufwendungen im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Sozietät als Arbeitgeberin gelegen hat. Damit stellen die übernommenen Aufwendungen lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

## Nur tatsächlich gezahlte Krankenversicherungsbeiträge abziehbar

Ein Ehepaar erzielte als Ärzte vor allem Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Sie waren privat krankenversichert und entrichteten Krankenversicherungsbeiträge von knapp 12.000 €, die sie als Sonderausgaben geltend machten.

Das Finanzamt berücksichtigte hingegen lediglich die Beiträge für die Basisabsicherung (rd. 8.700 €). Diese waren dem Finanzamt von dem betreffenden Versicherungsträger übermittelt worden. Die Eheleute waren jedoch der Auffassung, die lediglich beschränkte Abziehbarkeit der Krankenversicherungsbeiträge verstoße gegen das Grundgesetz. Während die gesetzlich Krankenversicherten ihre Beiträge vollständig als Sonderausgaben abziehen dürften, könnten sie als Privatversicherte die von ihnen geleisteten Beiträge nur in Höhe der Beitragsanteile geltend machen, die auf Vertragsleistungen entfielen, die mit bestimmten, im Sozialgesetzbuch V genannten Leistungen vergleichbar seien. Da die von ihnen gezahlten Beiträge unterhalb des Basis tarifs lägen, müssten sie in voller Höhe abziehbar sein.

Das Finanzgericht hatte die Klage jedoch zurückgewiesen. Die Neuregelung der Abziehbarkeit der Krankenversicherungsbeiträge sei verfassungskonform. Gegen das Urteil gingen die Steuerpflichtigen in Revision und begehrten weiter die volle Anerkennung ihrer geleisteten Beiträge als Sonderausgaben.

Das lehnte der BFH ab und wies die Klage zurück. Die Beiträge zu Krankenversicherungen seien als Sonderausgaben abziehbar, soweit sie zur Erlangung einer Basisabsicherung erforderlich sind. Seien in einem Versicherungstarif sowohl Leistungen versichert, die einer Basisabsicherung dienten, als auch nicht begünstigte Wahlleistungen, bedürfe es einer Aufteilung der Beträge.

Für den von den Steuerpflichtigen gewünschten Ansatz gebe es keine gesetzliche Grundlage und ein hypothetischer Sachverhalt könne auch nicht der Besteuerung unterworfen werden.

**Hinweis:**

Nach Auffassung des BFH ist die Neuregelung des Abzugs der Beiträge zu privaten Krankenversicherungen durch das Bürgerentlastungsgesetz Krankenversicherung verfassungsgemäß. Die Richter sahen keine Anhaltspunkte für eine Ungleichbehandlung der unterschiedlich Krankenversicherten, die das in der Natur einer Typisierung liegende Ausmaß überschreitet.

## Kein Pflegepauschbetrag bei Entschädigung des Betreuers

Ein Steuerpflichtiger war zum Betreuer einer Frau (Jahrgang 1925) und ihres Sohnes (Jahrgang 1946) bestellt worden. Beide wohnten in Pflegeheimen. Der Steuerpflichtige erhielt im Jahr 2015 eine steuerfreie Aufwandsentschädigung als ehrenamtlicher Betreuer in Höhe von 798 €. In seiner Einkommensteuererklärung machte er zwei Pflegepauschbeträge in Höhe von jeweils 924 € geltend. Dies lehnte das Finanzamt unter Hinweis auf die Heimunterbringung ab.

Mit der Klage vor dem Finanzgericht machte der Steuerpflichtige (nur noch) den Pauschbetrag für den Sohn geltend. Dieser habe die Pflegestufe II, sitze im Rollstuhl und erhalte die Körperpflege durch das Heimpersonal. Er selbst führe aber alle Fahrten außerhalb des Heims durch, mache Bewegungsübungen mit ihm, unterhalte sich mit ihm und übernehme sonstige Aufgaben.

Dieser Argumentation folgte das Finanzgericht Düsseldorf jedoch nicht. Die Gewährung des Pflegepauschbetrags setze zunächst voraus, dass der Steuerpflichtige für die Pflege keine Einnahmen erhalte. Dies sei vorliegend jedoch der Fall, da der Steuerpflichtige eine Aufwandsentschädigung für ehrenamtliche Betreuer erhalten habe. Dass diese unabhängig vom Pflegesatz gewährt werde, sei nicht maßgebend.

Ungeachtet dessen erreiche die Tätigkeit auch nicht die vorausgesetzte Mindestpflegedauer. Gefordert werde eine Pflege in nicht nur untergeordnetem Umfang. Dass der Steuerpflichtige diesen Zeitaufwand erbracht habe, sei weder behauptet noch nachgewiesen worden. Er selbst habe seinen Aufwand mit 2,5 Stunden pro Woche beziffert, wohingegen der wöchentliche Pflegeaufwand des Heims mit 24,73 Stunden angegeben worden sei.

**Hinweis:**

Das Finanzgericht Düsseldorf hat die Revision zum BFH zugelassen, die auch eingelegt wurde.

## Unterhaltszahlungen der Eltern an die erwachsene Tochter

Ein Ehepaar machte in seiner Einkommensteuererklärung 2014 Unterhaltszahlungen für ihre im Jahr 1985 geborene ledige Tochter geltend. Sie sei vermögenslose Studentin und lebe mit ihrem Partner zusammen, den sie im Jahr 2015 geheiratet habe. Sie werde nur von den Eltern unterhalten, die im Jahr 2014 auch die Semesterbeiträge, monatliche Überweisungen sowie Beiträge zur privaten Kranken- und Pflegeversicherung gezahlt hätten.

Das Finanzamt berücksichtigte aber die geltend gemachten Unterhaltsaufwendungen nur zur Hälfte als außergewöhnliche Belastung, da die Tochter in Haushaltsgemeinschaft mit ihrem Partner lebe.

Das Finanzgericht gab der Klage der Eheleute hiergegen statt. Auch wenn anzunehmen sei, dass der Lebensgefährte der Tochter dieser Unterhalt geleistet habe, seien die Aufwendungen für den Unterhalt der studierenden Tochter nicht zu kürzen. Denn eine Aufteilung der außergewöhnlichen Belastungen sei nur vorzunehmen, wenn der andere Unterhaltsleistende dazu zivilrechtlich verpflichtet sei. Der Lebensgefährte der Tochter sei aber vor der Eheschließung nicht zum Unterhalt verpflichtet gewesen, denn die Unterhaltspflicht treffe nur Ehegatten, Lebenspartner oder Verwandte in gerader Linie. Eine sittliche Unterhaltsverpflichtung reiche dafür nicht aus.

Auch sei der Lebensgefährte der Tochter nicht einem zivilrechtlich Unterhaltsverpflichteten gleichgestellt. Dies sei nur der Fall, wenn bei ihr öffentliche Mittel mit Rücksicht auf die Unterhaltsleistungen gekürzt würden. Die Tochter habe aber aufgrund ihres Studiums keinen Anspruch auf Sozialleistungen gehabt, da ihre Ausbildung dem Grunde nach zu einer BAföG-Berechtigung geführt habe.

### Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Aufteilung des Höchstbetrages abgelehnt, da es bei den (vermuteten) Unterhaltszahlungen des nichtehelichen Lebenspartners der Tochter keine Zahlungen eines Unterhaltsverpflichteten oder einer dieser gleichgestellten Person sah. Grunde nach.

Da das Finanzamt Revision eingelegt hat, wird der BFH das letzte Wort haben.

## Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte zu klären, wann ein Studium im Anschluss an eine Berufsausbildung noch als Bestandteil der ersten Ausbildung gilt.

Eine Steuerpflichtige bezog Kindergeld für ihren Sohn, der sich im Anschluss an seine Schulausbildung (Berufskolleg für Wirtschaft und Verwaltung) bis zum Juni 2014 in Berufsausbildung zum Steuerfachangestellten befand. Die Familienkasse hob ab Juli 2014 die Kindergeldfestsetzung auf, da der Sohn die Berufsausbildung beendet hatte. Die Steuerpflichtige beantragte die Weitergewährung des Kindergeldes, da der Sohn sein angestrebtes Berufsziel noch nicht erreicht und im September 2014 ein Studium an der Hochschule für Ökonomie & Management begonnen habe. Das lehnte die Familienkasse ab. Der Sohn habe seine Erstausbildung beendet und finde sich nun in einer weiteren Ausbildung. Da er einer Vollzeit-Erwerbstätigkeit nachgehe, bestehe kein Kindergeldanspruch mehr.

Dem ist das Finanzgericht Düsseldorf nicht gefolgt. Für die Frage, ob bereits der erste Abschluss zum Verbrauch der Erstausbildung führe oder ob bei einer mehraktigen Ausbildung auch ein weiterer Abschluss Teil der Erstausbildung sein kann, sei nach ständiger BFH-Rechtsprechung darauf abzustellen, ob sich der erste Abschluss als integrativer Bestandteil eines einheitlichen Ausbildungsgangs darstelle. Es komme darauf an, ob die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zueinander stehen würden.

Im vorliegenden Fall stelle das Bachelor-Studium im Steuerrecht des Sohnes einen integrativen Bestandteil der Erstausbildung dar, weil die Erlangung des akademischen Grads „Bachelor of Arts“ das ersichtliche Ausbildungsziel des Sohnes gewesen sei, welches er offenbar planmäßig in einem zeitlich zusammenhängenden Weg (Abschluss Berufskolleg – Abschluss einer Berufsausbildung – Zugang zur Hochschule und Bachelorstudium) verfolgt habe. Für die mehraktige Ausbildung bestehe ungeachtet einer parallelen Erwerbstätigkeit der Anspruch auf Kindergeld.

### Hinweis:

Das Finanzgericht hat die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen, die auch eingelegt wurde.

## Keine Verlängerung des Kindergeldanspruchs wegen Dienst im Katastrophenschutz

Der Dienst im Katastrophenschutz (Freiwillige Feuerwehr) unter Befreiung vom Wehrdienst führt nicht zur Verlängerung der kindergeldrechtlichen Berücksichtigung über das 25. Lebensjahr hinaus. Das hat der BFH mit einem aktuell veröffentlichten Urteil entschieden.

Im Streitfall absolvierte der im November 1987 geborene Sohn eines Steuerpflichtigen ein Medizinstudium, das er 2013 kurz vor Vollendung des 26. Lebensjahres abschloss. Bereits im Jahr 2005 wurde er wegen einer

mindestens sechs Jahre umfassenden Verpflichtung im Katastrophenschutz (Freiwillige Feuerwehr) vom (früheren) Wehrdienst freigestellt. Die Familienkasse gewährte dem Steuerpflichtigen das Kindergeld nur bis November 2012, da der Sohn in diesem Monat sein 25. Lebensjahr vollendete.

In seinem Urteil bestätigte der BFH diese Auffassung. Zwar könnten volljährige Kinder beim Kindergeldanspruch berücksichtigt werden, solange sie sich in Ausbildung befinden. Das Kindergeldrecht sehe insoweit aber eine Altersgrenze von 25 Jahren vor. Diese Altersgrenze werde zwar insbesondere dann, wenn das Kind den gesetzlichen Grundwehrdienst oder Zivildienst geleistet habe, um die Dauer dieses Dienstes hinausgeschoben. Der Dienst im Katastrophenschutz gehöre aber nicht zu den im Gesetz genannten Fällen.

Der BFH lehnte es ab, die Regelung über die Verlängerung des Kindergeldanspruchs entsprechend anzuwenden. Denn der Gesetzgeber habe die Verlängerung des Kindergeldanspruchs bei Diensten wie dem gesetzlichen Grundwehrdienst und dem Zivildienst nur deshalb vorgesehen, weil diese häufig die Beendigung der Berufsausbildung verzögerten. Der geleistete Dienst im Katastrophenschutz sei dagegen kein Vollzeitdienst und könne typischerweise auch neben einer Ausbildung durchgeführt werden. Die Ausbildung werde deshalb durch einen solchen Dienst - ebenso wie bei einem Engagement des Kindes in einem Sportverein oder einer Jugendorganisation - regelmäßig nicht verzögert.

#### **Hinweis:**

Die Entscheidung hat auch Auswirkungen auf andere neben der Ausbildung geleistete Dienste im Katastrophenschutz, die eine Freistellung von der Wehrpflicht zur Folge hatten (z.B. Sanitätsdienste beim Deutschen Roten Kreuz, der Johanner-Unfall-Hilfe oder dem Malteser Hilfsdienst, Technische Dienste beim Technischen Hilfswerk).

### **Kindergeld: Zahlungen auf verschiedene Konten**

Eine Steuerpflichtige erhielt Kindergeld für ihre Tochter. Die Familienkasse hob jedoch im Februar 2015 die Festsetzung ab Oktober 2011 auf und forderte Kindergeld zurück. Hiergegen legte die Steuerpflichtige Einspruch ein und zahlte das Kindergeld im April 2015 von ihrem Konto zurück. Im August 2015 stellte die Tochter in eigenem Namen einen Antrag auf Zahlung von Kindergeld auf ihr Konto. Ebenfalls im August 2015 schickte die Steuerpflichtige Unterlagen zum laufenden Einspruchsverfahren an die Familienkasse und teilte dabei ihre Kontodaten mit. Kurz darauf stellte sie nach (fehlerhaftem) Hinweis der Familienkasse einen Kindergeldantrag für ihre Tochter ab August 2015 (Ausbildungsbeginn) und gab das Konto ihrer Tochter an. Im September 2015 half die Familienkasse dem Einspruch der Kindsmutter teilweise ab und setzte für einige Monate Kindergeld fest.

Die Familienkasse ordnete zunächst die Auszahlung auf das Konto der Steuerpflichtigen an, korrigierte dann am selben Tag die Kassenanordnung mit dem Hinweis „neue Bankverbindung“ und überwies Kindergeld auf das Konto der Tochter. Die Steuerpflichtige teilte der Familienkasse mit, nur das Kindergeld für die Zukunft habe auf das Konto der Tochter überwiesen werden sollen, aber nicht die Nachzahlung. Die Familienkasse erließ einen Abrechnungsbescheid. Der Anspruch auf Nachzahlung von Kindergeld der Mutter sei erloschen, da die Nachzahlung auf das benannte Konto erfolgt sei.

Die dagegen erhobene Klage hatte Erfolg. Ein Anspruch aus dem Steuerschuldverhältnis erlischt bei Zahlung durch Giroüberweisung erst mit der Gutschrift des überwiesenen Betrages auf das Konto des Gläubigers, so der BFH. Das gilt auch, wenn die Gutschrift auf Anweisung des Gläubigers auf ein Konto eines Dritten erfolge. Im vorliegenden Fall habe allerdings die Einwilligung der Steuerpflichtigen auf Zahlung an die Tochter gefehlt. Die Mutter habe bei ihrem Kindergeldantrag ab August 2015 erst das Konto der Tochter angegeben. Damit habe sie nicht erklärt, dass dieses Konto auch für die Kindergeldnachzahlung gelten sollte. Der Vordruck der Familienkasse enthielt keine Hinweise darauf, ob der Zahlungsweg für alle bestehenden und künftigen Forderungen gelten soll. Einer Kontenangabe könne daher kein entsprechender Wille entnommen werden.

Außerdem habe die Steuerpflichtige in einem weiteren Schreiben an die Familienkasse ihr Konto genannt. Es sei Sache der Familienkasse, Zweifel hinsichtlich einer Bankverbindung für die Kindergeldnachzahlung zu klären oder klare Erklärungsvordrucke zu verwenden.

### **Bescheidänderung wegen neuer Tatsachen**

Verzichtet das Finanzamt auf die Abgabe einer förmlichen Erklärung und beantwortet der Steuerpflichtige die stattdessen vom Finanzamt gestellten Fragen zutreffend und vollständig, ist das Finanzamt nach Treu und Glauben an einer Bescheidänderung gehindert, wenn es später Kenntnis von steuererhöhenden Tatsachen erlangt.

Im vorliegenden Fall erhielten drei Erben zu gleichen Teilen verschiedene Miet- und Geschäftsgrundstücke, die für die spätere Festsetzung der Erbschaftsteuer bewertet werden sollten. Das zuständige Finanzamt verzichtete ausdrücklich "aus Vereinfachungsgründen" auf die Einreichung von Steuererklärungen und forderte die Erben stattdessen zu bestimmten Angaben zu den Grundstücken auf. Dieser Aufforderung kamen sie umfassend nach. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Bewertung des Grundstücks den von den Erben mitgeteilten Steuerbilanzwert und stellte im Sachwertverfahren den Grundbesitzwert auf rd. 530.000 € fest. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde dem Finanzamt später bekannt, dass das Betriebsgrundstück vermietet war. Darauf änderte es die Bewertungsmethode und stellte im Ertragswertverfahren einen Wert von rd. 1,6 Mio. € fest. Der gegen den geänderten Bescheid eingelegte Einspruch und die Klage blieben zunächst erfolglos - anders die Revision vor dem BFH.



Nach Auffassung des BFH durfte das Finanzamt den bestandskräftigen Feststellungsbescheid zwar grundsätzlich ändern. Jedoch sei die Änderung eines Bescheids zum Nachteil des Steuerpflichtigen nach „Treu und Glauben“ ausgeschlossen, wenn dem Finanzamt die nachträglich bekannt gewordenen Tatsachen bei ordnungsgemäßer Erfüllung der behördlichen Ermittlungspflicht nicht verborgen geblieben wären. Hierauf könne sich der Steuerpflichtige grundsätzlich aber nur dann berufen, wenn er seinerseits seine Mitwirkungspflicht erfüllt habe.

Verzichte das Finanzamt gegenüber dem Steuerpflichtigen - wie hier - ausdrücklich auf die Abgabe einer förmlichen Erklärung und fordere ihn stattdessen zu bestimmten Angaben auf, verletze es seine Ermittlungspflicht. Beantworte der Steuerpflichtige die gestellten Fragen zutreffend und vollständig und erfülle damit seine Mitwirkungspflicht, sei das Finanzamt an einer Änderung des Bescheids auch dann gehindert, wenn es zuvor falsche oder unzutreffende Fragen an den Steuerpflichtigen gestellt habe.

Der Steuerpflichtige sei nicht verpflichtet zu prüfen, ob die vom Finanzamt erbetenen Angaben eine zutreffende Steuerfestsetzung ermöglichen oder ob dazu weitere Angaben erforderlich wären.

**Hinweis:**

Mit diesem Urteil grenzt der BFH die Möglichkeit der steuererhöhenden Bescheidänderung, „soweit Tatsachen oder Beweismittel nachträglich bekannt werden“, ein.

**Keine Restschuldbefreiung für Masseverbindlichkeiten**

Über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Aufgrund der Verwertung von Insolvenzmasse durch den Insolvenzverwalter war Einkommensteuer als Masseverbindlichkeit entstanden, die vom Insolvenzverwalter nicht beglichen wurde. Nachdem das Insolvenzverfahren wegen Masseunzulänglichkeit eingestellt und dem Steuerpflichtigen Restschuldbefreiung nach der InsO erteilt worden war, machte das Finanzamt die unbezahlt gebliebenen Steuerschulden geltend und verrechnete diese mit später entstandenen Erstattungsansprüchen des Steuerpflichtigen.

Das Finanzgericht hob den Abrechnungsbescheid auf und entschied, dass der Steuerpflichtige für Steuerschulden, die durch Verwertungshandlungen des Insolvenzverwalters entstanden seien, nicht einstehen müsse.

Dieser Rechtsauffassung folgte der BFH nicht. Masseverbindlichkeiten würden weder von einer Restschuldbefreiung erfasst - dies habe der BGH bislang offengelassen - noch stehe der Verrechnung eine sich aus dem Insolvenzverfahren ergebende Haftungsbeschränkung entgegen. Zwar sei Ziel eines Insolvenzverfahrens, dem redlichen Schuldner Gelegenheit zu geben, sich von seinen restlichen Verbindlichkeiten zu befreien. Die Restschuldbefreiung nach der InsO sei aber ausdrücklich auf Insolvenzgläubiger beschränkt. Hätte der Gesetzgeber die Restschuldbefreiung auch auf Masseverbindlichkeiten erstrecken wollen, so hätte er dies entsprechend regeln müssen.

Soweit die BGH-Rechtsprechung von einer sog. Haftungsbeschränkung für Masseverbindlichkeiten ausgehe, die nach Verfahrenseröffnung durch Rechtshandlungen des Insolvenzverwalters begründet worden sind, lasse sich dies auf Steuerschulden nicht übertragen, so dass insoweit keine „Einrede der beschränkten Haftung des Insolvenzschuldners“ bestehe.