



**Finanzbehörde Hamburg**

- Steuerverwaltung -

# Fach-Info

Abteilungen 51 • 52 • 53

52 – O 1000 – 003/12

21.01.2014

## Inhaltsverzeichnis

### Einkommensteuer

- 1\*. Rückstellungen für Verpflichtungen, zu viel vereinnahmte Entgelte mit künftigen Einnahmen zu verrechnen (Verrechnungsverpflichtungen); BFH-Urteil vom 6.02.2013 – I R 62/11 ..... 2
- 2\*. Steuerliche Behandlung von Erstattungen der "Praxisgebühr" ..... 2
- 3\*. Keine Gewährung des Freibetrags nach § 17 Abs. 3 EStG bei Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto nach § 27 KStG ..... 3
- 4\*. Transportkosten bei der Abfallentsorgung keine Arbeitskosten i. S. d. § 35a EStG ..... 3

### Umsatzsteuer

- 6\*. Keine Einschaltung des Gutachterausschusses der Kulturbehörde für Zwecke der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der Lieferung von Kunstwerken ..... 4

## **Einkommensteuer**

### **1\* Rückstellungen für Verpflichtungen, zu viel vereinnahmte Entgelte mit künftigen Einnahmen zu verrechnen (Verrechnungsverpflichtungen); BFH-Urteil vom 6.02.2013 – I R 62/11**

Der BFH hat mit Urteil vom 6.02.2013 - I R 62/11 - entschieden, dass für Kostenüberdeckungen, die in einer Kalkulationsperiode entstanden und die in der folgenden Kalkulationsperiode durch entsprechende Gebührenermäßigung auszugleichen sind, Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden sind. Diese Entscheidung steht im Widerspruch zu der Verwaltungsauffassung laut BMF-Schreiben vom 28.11.2011 (BStBl I S. 1111), wonach Verrechnungsverpflichtungen als Bestandteil bestehender Vertragsverhältnisse mangels Erfüllungsrückstand nicht passiviert werden können.

Auf Bund-/Länder-Ebene wurde beschlossen, das BMF-Schreiben vom 28.11.2011 ersatzlos aufzuheben und das BFH-Urteil vom 6.02.2013 im BStBl zu veröffentlichen. Die Aufhebung ist bereits mit BMF-Schreiben vom 22.11.2013 (eingestellt im AIS) erfolgt.

Das BFH-Urteil ist zu Rückstellungen für Verrechnungen von Kostenüberdeckungen eines kommunalen Zweckverbandes nach dem Sächsischen Kommunalabgabengesetz (Bereich Wasserversorgung und Abwasserbeseitigung) ergangen. Die Urteilsgrundsätze sind bei vergleichbaren gesetzlichen Verpflichtungen entsprechend anzuwenden.

Az.: 52 – S 2137 – 014/12

### **2\*. Steuerliche Behandlung von Erstattungen der „Praxisgebühr“**

Die von den gesetzlich Krankenversicherten bis Ende 2012 zu zahlende Praxisgebühr - von 10 €/Quartal - wurde zum 01. Januar 2013 abgeschafft.

Aufgrund der guten Finanzlage beabsichtigen verschiedene Krankenkassen, die gezahlte Praxisgebühr ihren Mitgliedern als Prämienzahlung oder im Rahmen eines Bonusprogramms zu erstatten.

Mit Urteil vom 18. Juli 2012 - X R 41/11 - hat der Bundesfinanzhof festgestellt, dass Zuzahlungen nach § 28 Absatz 4 SGB V (Praxisgebühr) keine Beiträge zu Krankenversicherungen im Sinne des § 10 Absatz 1 Nummer 3 Buchstabe a des EStG darstellen. Es handele sich vielmehr um eine Selbst- bzw. Eigenbeteiligung an den Krankheitskosten. Weil die Zahlung nicht mit der Erlangung des Versicherungsschutzes in Zusammenhang stehe, stelle sie auch keine Vorsorgeaufwendung in Form eines Beitrags dar und diene damit nicht der Vorsorge. Demzufolge handele es sich nicht um Krankenversicherungsbeiträge und der Sonderausgabenabzug scheide aus.

Angesichts dieser Rechtsprechung wurde auf Bund-/Länder-Ebene mehrheitlich beschlossen, dass die Erstattung der „Praxisgebühr“ nicht wie eine Beitragsrückerstattung zu behandeln ist. Voraussetzung ist jedoch, dass die Erstattung auf die zuvor tatsächlich entrichtete „Praxisgebühr“ Bezug nimmt und sich an deren Höhe orientiert.

Az.: 52 – S 2221 – 019/12

### **3\*. Keine Gewährung des Freibetrags nach § 17 Abs. 3 EStG bei Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto nach § 27 KStG**

Bislang war nicht eindeutig durch die Verwaltung festgelegt, ob bei Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto gem. § 27 KStG der Freibetrag aus § 17 Abs. 3 EStG (anteilig) zu gewähren sei. In der Literatur und der Rechtsprechung besteht hierzu keine einhellige Meinung.

Nach dem Gesetzeswortlaut könnte der Freibetragsgewährung zuzustimmen sein, da § 17 Abs. 4 Satz 1 EStG auf die Anwendung des § 17 Abs. 1 EStG verweist. Demnach gelten Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto i.S.d. § 27 KStG als Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, und somit wäre auch ein ggf. zu gewährender Freibetrag zu ermitteln.

§ 17 Abs. 3 EStG bestimmt allerdings, dass der Freibetrag anteilig im Verhältnis zu dem veräußerten Anteil an der Kapitalgesellschaft zu ermitteln ist. Hieran mangelt es bei der Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagekonto.

Aus diesem Grund wurde auf Bund-/Länder-Ebene beschlossen, dass im Falle der Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagekonto gem. § 17 Abs. 4 EStG der Freibetrag nach § 17 Abs. 3 EStG nicht - auch nicht anteilig - zu gewähren ist, da keine Gesellschaftsanteile veräußert werden.

Az.: 52 – S 2244 – 017/12

### **4\*. Transportkosten bei der Abfallentsorgung keine Arbeitskosten i. S. d. § 35a EStG**

Die Gebührenbescheide der Stadtreinigung Hamburg für Abfallentsorgung beinhalten auch Transportgebühren. Diese fallen beim Transport der Abfallbehälter durch Mitarbeiter der Stadtwerke vom Standort auf dem Grundstück zum Entsorgungsfahrzeug an. Als Nebenleistung teilen sie jedoch das Schicksal der Hauptleistung (Entsorgung des Abfalles) und sind daher nicht nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt.

Auf meinen Hinweis haben die Stadtwerke Hamburg eine hierzu nicht zutreffende (gegenteilige) Aussage in den Gebührenbescheiden entfernt.

Az.: 52 – S 2296b – 013/12

## Umsatzsteuer

### **6\*. Keine Einschaltung des Gutachterausschusses der Kulturbehörde für Zwecke der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung der Lieferung von Kunstwerken**

Wiederholt gab es Anfragen an die Finanzbehörde, den Gutachterausschuss der Kulturbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg zur Feststellung der künstlerischen Qualität der Arbeit von Angehörigen werbenaher Berufsgruppen einzuschalten, um die ermäßigte Umsatzbesteuerung der Lieferung von Kunstwerken zu prüfen. Auslöser waren u.a. Anfragen liefernder Unternehmer oder Anträge auf verbindliche Auskunft.

Ob es sich bei fraglichen Gegenständen um (künstlerische) Erzeugnisse im Sinne der Nummer 53 der Anlage 2 des UStG (zu § 12 Abs. 2 Nr. 13) handelt, kann vom o.g. Gutachterausschuss jedoch nicht festgestellt werden.

Zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die in der Anlage 2 des UStG aufgeführten Gegenstände wird auf das BMF-Schreiben vom 05.08.2004, BStBl I S. 638 verwiesen. Bestehen Zweifel, ob eine beabsichtigte Lieferung oder ein beabsichtigter innergemeinschaftlicher Erwerb eines Gegenstands unter die Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG fällt, haben die Lieferer und die Abnehmer bzw. die innergemeinschaftlichen Erwerber die Möglichkeit, bei der zuständigen Dienststelle des Bildungs- und Wissenschaftszentrums der Bundesfinanzverwaltung eine unverbindliche Zolltarifauskunft für Umsatzsteuerzwecke (uvZTA) einzuholen. UvZTA können auch von den Landesfinanzbehörden (z.B. den Finanzämtern) beantragt werden (vgl. Rz. 8 des BMF-Schreibens vom 05.08.2004, a.a.O., und des BMF-Schreibens vom 23.10.2006, BStBl I S. 622). Das Vordruckmuster mit Hinweisen zu den Zuständigkeiten für die Erteilung von uvZTA steht auf den Internetseiten der Zollabteilung des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.zoll.de>) unter der Rubrik Formulare und Merkblätter zum Ausfüllen und Herunterladen bereit (s. Abschnitt 12.1 Abs. 1 Sätze 2 bis 5 UStAE in der ab 12.12.2013 in allen offenen Fällen anzuwendenden Fassung).

Entsprechend ist auch bei der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 13 UStG in der nach dem 01.01.2014 geltenden Fassung auf die Lieferungen der in Nummer 53 der Anlage 2 bezeichneten Gegenstände zu verfahren. Dabei sollte jedoch vorab geprüft werden, ob der Lieferant als begünstigter Unternehmer in Betracht kommt, da dieser Prüfungsschritt dem Finanzamt obliegt und darüber in der Regel mit einem vergleichsweise geringeren Verwaltungsaufwand entschieden werden kann. Bei der Lieferung von Kunstgegenständen beruht die ermäßigte Besteuerung dieser Lieferung im übrigen nicht auf der künstlerischen Qualität des Liefergegenstandes, sondern auf der Einreihung dieses Gegenstandes in den Zolltarif, für die der o.g. Gutachterausschuss nicht zuständig ist.

Wegen dieser eindeutigen Zuständigkeitsregelungen fällt dem Finanzamt ggf. die Aufgabe zu, aufgrund einer uvZTA eine verbindliche Auskunft zu erteilen. Dabei soll ggf. die Reichweite der verbindlichen Auskunft entsprechend der Reichweite der uvZTA begrenzt werden, d.h. die Warenbeschreibung lt. uvZTA genau übernommen werden.

Anfragende Unternehmer sollen auf die Möglichkeit hingewiesen werden, uvZTA selbst zu beantragen, sofern nicht (auch) streitig bzw. zu prüfen ist, ob der Lieferant als gem. § 12 Abs. 2 Nr. 13 UStG begünstigter Unternehmer in Betracht kommt.

Az.: 51 S 7220 – 005/12