

Mandanteninformation für Steuerrecht Privatvermögen Mai 2023

1. Einspruchsentscheidung kann sachliche Unzuständigkeit nicht heilen

Ein Verwaltungsakt, der von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen wurde und daher rechtswidrig ist, wird nicht dadurch rechtmäßig, dass die sachlich und örtlich zuständige Behörde über den Einspruch gegen den rechtswidrigen Ausgangsbescheid entscheidet.

Hintergrund

Die A erhielt aufgrund eines Abzweigungsbescheids aus 2014 laufend Kindergeld für sich selbst. Im Oktober 2014 beendete sie ihre Ausbildung vorzeitig, wovon die zuständige Familienkasse NRW Nord erst im Jahr 2016 Kenntnis erlangte. Die Familienkasse NRW Nord hob deshalb gegenüber dem Vater der A die Kindergeldfestsetzung auf und forderte mit Bescheid aus 2016 von der A als Abzweigungsempfängerin das für den Zeitraum November 2014 bis Juli 2016 gezahlte Kindergeld zurück. Beide Bescheide wurden bestandskräftig. Die Durchführung des Rückforderungsverfahrens übernahm die Agentur für Arbeit Recklinghausen, Inkasso-Service Familienkasse.

Im Jahr 2017 beantragte die A den Erlass dieser Rückforderung. In 2018 erließ der Inkasso-Service Familienkasse (Ausgangsbehörde) eine Teilforderung und lehnte den Erlassantrag im Übrigen unter Hinweis auf die Verletzung der Mitwirkungspflicht der A ab. Den hiergegen eingelegten Einspruch wies die Familienkasse NRW Nord (Einspruchsbehörde) durch Einspruchsentscheidung als unbegründet zurück.

Das FG gab er Klage insoweit statt, als die A die Aufhebung des Ablehnungsbescheids und der Einspruchsentscheidung begehrte. Die Ablehnung des Erlasses sei durch eine sachlich unzuständige Behörde (Inkasso Service Familienkasse) ausgesprochen worden. Dieser Mangel sei durch die nachfolgende Einspruchsentscheidung der sachlich zuständigen Behörde (Familienkasse NRW Nord) nicht geheilt worden.

Hiergegen legte die Agentur für Arbeit Recklinghausen, Inkasso-Service Familienkasse Revision ein.

Entscheidung

Der BFH wies die Revision als unbegründet zurück. Der Mangel der sachlichen Zuständigkeit der entscheidenden Behörde wird durch die nachfolgende Einspruchsentscheidung der zuständigen Behörde nicht geheilt.

Die Klage richtet sich gegen die Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse. Nach § 63 Abs. 1 FGO ist die Klage gegen die Behörde zu richten, die den ursprünglichen Verwaltungsakt erlassen hat oder die den beantragten Verwaltungsakt oder die andere Leistung unterlassen oder abgelehnt hat. Die Bezugnahme auf den "ursprünglichen" Verwaltungsakt bedeutet, dass nur die Ausgangsbehörde und nicht etwa die Rechtsmittelbehörde beteiligt sein soll. Daher ist im Streitfall die Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse und nicht die Familienkasse NRW Nord als Rechtsmittelbehörde (Einspruchsbehörde) beteiligt.

Diese Vorschrift betrifft den Wechsel der örtlichen Zuständigkeit (z. B. durch Wohnsitzwechsel) vor Erlass der Einspruchsentscheidung. Diese Konstellation liegt im Streitfall nicht vor. Bei der Agentur für Arbeit Recklinghausen, Inkasso-Service Familienkasse trat vor Erlass des Ausgangsbescheids kein Wechsel in der örtlichen Zuständigkeit ein. Vielmehr hat diese als von Beginn an sachlich unzuständige Behörde entschieden. Die Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse war nicht die ursprünglich zuständige Behörde, es trat keine Veränderung der örtlichen Zuständigkeit ein und es kam zu keiner Zuständigkeitsveränderung zwischen dem Erlass des Ausgangsbescheids und dem Erlass der Einspruchsentscheidung.

Der Ablehnungsbescheid der Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse wurde vom FG zutreffend als rechtswidrig aufgehoben, weil er von einer sachlich unzuständigen Behörde erlassen wurde. Der BFH hat bereits mehrfach entschieden, dass die Konzentration der Aufgaben des Erhebungsver-

fahrens (insbesondere der Erlass und die Stundung von Kindergeldrückforderungen) bei der Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse und der Familienkasse NRW Nord rechtswidrig ist.

Der Mangel der sachlichen Zuständigkeit der Agentur für Arbeit, Inkasso-Service Familienkasse wurde nicht durch die nachfolgende Einspruchsentscheidung der (zuständigen) Familienkasse NRW Nord geheilt. Zum einen liegt kein Fall der abschließend aufgezählten Heilungsgründe nach § 126 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 AO vor. Zum anderen wurde der Mangel auch nicht durch die Gesamtüberprüfung des Falls im Einspruchsverfahren nach § 367 Abs. 2 AO geheilt. Nach § 44 Abs. 2 FGO ist Gegenstand der Anfechtungsklage nach einem Vorverfahren der ursprüngliche Verwaltungsakt in der Gestalt, die er durch die Entscheidung über den außergerichtlichen Rechtsbehelf gefunden hat. Damit geht der Gesetzgeber nicht davon aus, dass die Einspruchsentscheidung an die Stelle des Ausgangsbescheids tritt. Vielmehr bleibt der Ausgangsbescheid Verfahrensgegenstand. Stellt die Einspruchsbehörde im Rahmen der umfassenden Prüfung fest, dass die Ausgangsbehörde sachlich unzuständig war, hat sie deren Ausgangsbescheid aufzuheben und durch einen neuen Ausgangsbescheid erstmals selbst zu entscheiden. Wird der Erlassantrag wiederum abgelehnt, steht dem Antragsteller dagegen erneut der Einspruch zu. Dem Betroffenen (bzw. hier der A als Abzweigungsempfängerin) bleibt damit der volle außergerichtliche Rechtsschutz mit einer Prüfung durch 2 Stellen der Verwaltung erhalten.

Hiervon ausgehend hat das FG zutreffend den Ablehnungsbescheid und die Einspruchsentscheidung als rechtswidrig aufgehoben.

2. Trennungsunterhalt: Nutzungsüberlassung von Wohnraum stellt Naturalunterhalt dar

Wird das frühere Familienheim dem ehemaligen Partner unentgeltlich überlassen, liegt ein sog. Naturalunterhalt vor, welcher mit dem ortsüblichen Mietpreis zu bewerten ist.

Hintergrund

Bei einem inzwischen geschiedenen Paar bewohnte die frühere Ehefrau zunächst noch mit den gemeinsamen Kindern die Familienwohnung, die den ehemaligen Partnern jeweils zur Hälfte gehörte. Beim unterhaltspflichtigen Ehemann hatte das zuständige Finanzamt zunächst Geld- und Sachleistungen bei der Einkommensteuer berücksichtigt, wobei für die unentgeltliche Überlassung der Wohnung ein Wert von monatlich 400 EUR angesetzt wurde.

Später beantragte der Mann die Änderung des bereits bestandskräftig gewordenen Einkommensteuerbescheids. Dies begründete er damit, dass nicht der in der Trennungsvereinbarung festgelegte Betrag, sondern die ortsübliche Miete i. H. v. 818 EUR zu berücksichtigen sei, da die früheren Eheleute sich auf ein Realsplitting geeinigt hatten. Dabei werden die Steuern auf den Unterhaltsberechtigten verschoben, um von dessen niedrigeren Steuersatz zu profitieren. Das zuständige Finanzamt lehnte den Antrag jedoch ab, da es die Trennungsvereinbarung als mietvertragsähnliche Regelung wertete.

Entscheidung

Der BFH erkannte keine mietvertragsähnliche Vereinbarung, sondern stufte die unentgeltliche Nutzung als Naturalunterhalt ein. Dies leiteten die Richter auch daraus ab, dass die Trennungsvereinbarung von einem Wohnvorteil für die Frau spricht. Würde es sich um eine der Miete vergleichbare Situation handeln, müsste dies dagegen deutlich benannt sein. Dies wäre der Fall, wenn sich Hinweise auf ein Entgelt oder die Bezeichnung als Wohnraumvermietung finden ließen.

Zu bewerten ist der Naturalunterhalt zu einem Mittelpreis, der dem örtlichen Wert entspricht. Maßgeblich ist bei der Berechnung die Höhe der Miete, die der Unterhaltsberechtigte vor Ort für eine dem gewohnten Lebensstandard angemessene kleinere Wohnung zahlen müsste. In die Wertermittlung fließt zudem ein, ob ein Wohnvorteil für die beiden gemeinsamen Kinder zu berücksichtigen ist und wenn ja, wie hoch dieser ausfällt. Nicht erforderlich ist dagegen in der Trennungsphase eine Verwertung des bisherigen Familienheims. Hintergrund dabei ist, dass die Eheleute in dieser Zeit wieder zueinanderfinden könnten.

Wird eine Wohnung unentgeltlich zur Nutzung überlassen, zählt dies zu den geldwerten Sachleistungen und mindert den Anspruch auf Barleistungen des Unterhaltsberechtigten.

Solange eine Wohnung dem ehemaligen Partner zur unentgeltlichen Nutzung überlassen wird, fallen beim Unterhaltszahler keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung an. Dies ergibt sich bereits daraus, dass kein Entgelt zwischen den Beteiligten fließt. Wird das ehemalige Familienheim jedoch auf

Basis eines Mietvertrags gegen Zahlung eines monatlichen Betrags genutzt, sind diese Einnahmen entsprechend zu versteuern. Dies gilt auch dann, wenn sie mit dem zu leistenden Barunterhalt verrechnet werden.