

Mandanteninformation für Steuerrecht Arbeitnehmer

1. Abfindungen: Rückkehrrecht verhindert ermäßigte Besteuerung

Wird Arbeitnehmern ein Rückkehrrecht zu ihrem früheren Arbeitgeber eingeräumt, können in diesem Zusammenhang gezahlte Abfindung nicht ermäßigt besteuert werden.

Hintergrund

Die Beschäftigten waren über viele Jahre in der Produktionssparte eines inländischen Konzerns angestellt. Die Produktionssparte wurde zunächst im Rahmen eines ersten Betriebsüberganges auf eine neue Konzerngesellschaft innerhalb des Konzerns und sodann im Rahmen eines zweiten Betriebsüberganges auf eine Tochtergesellschaft einer ausländischen Holding des inländischen Konzerns übertragen. In der Folgezeit firmierte die Tochtergesellschaft um und wurde im Rahmen eines Sharedeals an eine ausländische – konzernfremde – Gesellschaft übertragen.

Aus einer zwischen den Beteiligten vor dem ersten Betriebsübergang getroffenen Vereinbarung ergibt sich, dass die Beschäftigten der Produktionssparte bei der Ausgliederung so zu behandeln sind, als wären Sie noch bei der Konzerngesellschaft beschäftigt. Eine weitere spätere Vereinbarung sicherte den Beschäftigten zudem bei betriebsbedingter Kündigung entweder ein Rückkehrrecht zur deutschen Konzerngesellschaft oder eine Abfindung zu.

Einige Jahre danach kam es zu einer Vielzahl von Kündigungen und zur Zahlung von Abfindungen. Aufgrund des vereinbarten "Rückkehrrechts" kehrte ein Teil der Beschäftigten längerfristig zum deutschen Konzern zurück, während ein anderer Teil lediglich für eine juristische Sekunde angestellt wurde und sodann eine weitere Abfindung erhielt. Das Finanzamt unterwarf die seitens des ausländischen Konzerns aufgrund der betriebsbedingten Kündigung gezahlte erste Abfindung in allen Fällen dem tariflichen Einkommensteuersatz.

Entscheidung

Das FG entschied, dass die erste Abfindung nicht ermäßigt nach den §§ 24, 34 EStG besteuert werden kann. Das gilt sowohl für die Fälle, in denen die Beschäftigten langfristig in der deutschen Konzerngesellschaft verblieben sind, als auch in den Fällen, in denen eine zweite Abfindung gezahlt wurde. Die fehlende Beendigung des Einkünfteerzielungsstatbestandes steht der Annahme außerordentlicher Einkünfte und damit einer ermäßigten Besteuerung entgegen.

2. Wann kann das Finanzamt einen vorläufigen Steuerbescheid ändern?

Der Vorläufigkeitsvermerk nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO ermöglicht lediglich eine Änderung zu Gunsten des Steuerpflichtigen, nicht aber eine Änderung zu dessen Ungunsten.

Hintergrund

Die Klägerin absolvierte in den Jahren 2009 und 2010 einen Lehrgang als Rettungssanitäterin, der rund 3 Monate dauerte. Anschließend begann sie ein Medizinstudium, das in den Jahren 2011-2016 zu erheblichen Verlusten führte. Diese Verluste machte sie steuermindernd geltend.

Die Verluste wurden anerkannt, die Steuerbescheide ergingen aber hinsichtlich der Abziehbarkeit der Aufwendungen für ein Studium als Werbungskosten vorläufig. Ab 2015 wurde § 9 Abs. 6 EStG enger gefasst. Demnach muss die Erstausbildung, die Voraussetzung für die Geltendmachung der Studienkosten ist, mindestens 12 Monate gedauert haben. Aufgrund dieser Neuregelung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Verluste in den Jahren 2015 und 2016 zu Unrecht bei der Klägerin anerkannt worden seien.

Das Finanzamt änderte die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016 dahingehend, dass die Verluste nicht mehr berücksichtigt wurden. Zur Erläuterung wurde auf die Norm des § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO verwiesen. Nach einem erfolglosen Einspruchsverfahren wandte sich die Klägerin an das Finanzgericht.

Entscheidung

Die Klägerin hatte beim Finanzgericht mit ihrem Ansinnen Erfolg. Nach Auffassung des Finanzgerichts war das Finanzamt nicht berechtigt, die Einkommensteuerbescheide 2015 und 2016, in denen die Verluste als vorweggenommene Werbungskosten anerkannt worden waren, zu ändern. Nach § 165 Abs. 1

Satz 2 Nr. 3 AO, auf den sich die Finanzverwaltung bezog, kann eine vorläufige Steuerfestsetzung erfolgen, wenn fraglich ist, ob eine Bestimmung mit höherrangigem Recht vereinbar ist. Mit ihr soll vor allem vermieden werden, dass es zu einer Vielzahl von Rechtsbehelfsverfahren kommt. Ausgangspunkt für die Anwendung der Regelung müsse deshalb eine den Steuerpflichtigen belastende Regelung sein, deren Rechtmäßigkeit fraglich und zu der ein Musterverfahren anhängig ist. Vor diesem Hintergrund könne ein Vorläufigkeitsvermerk grundsätzlich nur zu einer für den Steuerpflichtigen günstigeren Änderung führen. Eine Änderung zu Lasten des Steuerpflichtigen sei nicht zulässig. Insofern sei hier keine Änderung der Steuerbescheide 2015 und 2016 möglich gewesen.

3. **Inländischen Besteuerung von Abfindungszahlungen bei Verlagerung des Wohnsitzes in das EU-Ausland**

Die Neufassung des § 50d Abs. 12 EStG mit Wirkung ab dem 1.1.2017 führt zu einer unechten Rückwirkung. Diese ist verfassungsgemäß.

Hintergrund

Die Klägerin wohnte zunächst in Deutschland. Mit Auflösungsvereinbarung vom 11.2.2016 beendete die Klägerin ihr Arbeitsverhältnis zum 30.9.2016 und vereinbarte eine Abfindung, die im letzten Monat des Arbeitsverhältnisses ausgezahlt werden sollte; auf Wunsch der Klägerin erfolgte die Zahlung erst im Januar 2017. Die Klägerin kündigte ihre Wohnung in Deutschland mit Ablauf September 2016 und schloss einen Mietvertrag (vom 27.8.2016) für eine Wohnung in Malta ab.

Das Finanzamt unterwarf die Abfindungszahlung trotz des Zuflusses im Jahr 2017 der Besteuerung in Deutschland, da ab dem 1.1.2017 die Vorschrift des § 50d Abs. 12 EStG anzuwenden wäre und somit Deutschland das Besteuerungsrecht für Abfindungszahlungen zustünde. Die Klägerin war dagegen der Meinung, dass dies eine nicht zulässige Rückwirkung darstellen würde.

Entscheidung

Die zulässige Klage ist unbegründet. Das Finanzamt hat für die im Jahr 2017 beschränkt steuerpflichtige Klägerin zutreffend die inländischen Einkünfte aus der Abfindung berücksichtigt, für die wegen § 50d Abs. 12 EStG ein Besteuerungsrecht für Deutschland besteht. Nach § 50d Abs. 12 EStG gelten Abfindungszahlungen für Zwecke der Anwendung eines DBA als für frühere Tätigkeit geleistetes zusätzliches Entgelt. Diese Vorschrift trat am 1.1.2017 in Kraft und galt daher erstmals im Streitjahr 2017.

Der Senat erkennt dabei keine Verfassungswidrigkeit aufgrund unechter Rückwirkung. Bei der Bestimmung des Maßes der Schutzwürdigkeit des Vertrauens auf das alte Recht sei zu berücksichtigen, dass der steuerliche Gesetzgeber typischerweise veranlagungszeitraumbezogene Rechtsänderungen vornimmt. Hier wäre die Vereinbarung einer entsprechenden Anpassungsklausel für den Fall der nachteiligen Änderung des Steuerrechts für die Klägerin möglich und zumutbar gewesen.

4. **Abzugsfähigkeit: Häusliches Arbeitszimmer und betriebliches Büro**

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sind nicht als Werbungskosten abzugsfähig, wenn zugleich ein betriebliches Büro zur Verfügung steht. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige an Altersfreizeittagen und arbeitsfreien Tagen das Arbeitszimmer für berufliche Zwecke nutzt.

Hintergrund

Das Finanzamt hat die vom Kläger geltend gemachten Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nicht als Werbungskosten anerkannt, da dem Kläger ein betriebliches Büro zur Verfügung gestanden habe. Außerdem hat das Finanzamt die Aufwendungen für einen Waschservice nicht, wie von den Klägern geltend gemacht, als haushaltsnahe Dienstleistung berücksichtigt, da es sich nicht um Dienstleistungen im eigenen Haushalt der Kläger handele. Nach erfolglosem Einspruch begründeten die Kläger ihre Klage damit, dass der Kläger das 63 km entfernte betriebliche Büro nicht habe nutzen können, weil es aus Gründen des Umweltschutzes verboten sei, unnötige Fahrten zu unternehmen und er die Arbeit ohne Umweltverschmutzung vom Telearbeitsplatz erledigen könne.

Da das Arbeitszimmer des Klägers nicht der Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit war, haben die Kläger ihr Abzugsbegehren auf den Betrag von 1.250 EUR eingeschränkt. Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen sei höchstrichterlich entschieden, dass es darauf ankomme,

dass der Leistungserfüllungszeitpunkt im Haushalt liege. Der Prozess, Hemden zu waschen und bügeln, beginne mit der Entnahme der schmutzigen Hemden aus der Wäschtruhe und ende mit dem Aufhängen der gebügelten Hemden im Kleiderschrank.

Entscheidung

Das FG hat entschieden, dass für das Arbeitszimmer auch ein Abzug i. H. v. 1.250 EUR nicht in Betracht komme, da dem Kläger ein "anderer Arbeitsplatz" in seinem betrieblichen Büro zur Verfügung gestanden habe (Sachverhalt und Rechtslage vor VZ 2023). Dieses betriebliche Büro war zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit uneingeschränkt objektiv geeignet. Daran ändere auch der Umstand nichts, dass der Kläger an Altersfreizeittagen oder anderen arbeitsfreien Tagen in seinem häuslichen Büro gearbeitet habe. Zu den Kosten für den Waschservice hat das FG die Auffassung vertreten, dass es im Streitfall an der räumlichen Nähe der ausgeführten Dienstleistungen zum Haushalt der Kläger fehle. Die streitbefangenen Dienstleistungen seien nämlich nicht im oder in der Nähe des Haushalts der Kläger ausgeführt worden, sondern in einem räumlich entfernt liegenden Gewerbebetrieb.