

Newsletter

Juli 2023

Finanzgericht
Münster



Sehr geehrte Damen und Herren!

Heute lesen Sie im Newsletter des Finanzgerichts Münster u.a Entscheidungen zur Besteuerung von Versorgungsbezügen an ehemalige NATO-Angestellte und zur Umsatzsteuerpflicht der Übernahme ärztlicher Notdienste.

Aktuelle Entscheidungen

Abgeltungszahlung für Versorgungsbezüge an NATO-Mitarbeiter ist Arbeitslohn

Der 14. Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 17. Mai 2023 (Az. [14 K 3421/20 E](#)) entschieden, dass eine Einmalzahlung zur Abgeltung von Versorgungsbezügen der NATO an einen ehemaligen Angestellten zu steuerpflichtigen Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit führt.

Der ursprünglich als Soldat in Deutschland beschäftigte Kläger war ab 2005 als Angestellter der NATO in Luxemburg tätig. Nach Beendigung dieses Dienstverhältnisses im Jahr 2017 zog der Kläger mit seiner Frau, der Klägerin, wieder nach Deutschland zurück. Während seiner Tätigkeit war der Kläger in ein Versorgungssystem der NATO eingebunden, wobei festgelegte Gehaltsbestandteile (vergleichbar mit einem Arbeitnehmer- und einem Arbeitgeberbeitrag) in Fonds eingezahlt wurden, die in bestimmten Grenzen von den Mitgliedern selbst bestimmt werden konnten. Nach seinem Ausscheiden machte der Kläger von dem ihm nach den Bestimmungen des Versorgungssystems zustehenden Wahlrecht Gebrauch, sich das angesparte Guthaben als Einmalbetrag auszahlen zu lassen.

Das Finanzamt behandelte die im Jahr 2017 erfolgte Einmalzahlung als Versorgungsbezug und unterwarf sie dem ermäßigten Steuersatz nach § 34 Abs. 1 EStG. Die Kläger waren demgegenüber der Auffassung, die Zahlung sei nach Art. 19 des Ottawa-Abkommens steuerfrei. Überdies sei ihm das eingesetzte Guthaben bereits in der Beitragsphase zugeflossen.

Der 14. Senat des Finanzgerichts Münster hat die Klage abgewiesen. Die Einmalzahlung sei dem Kläger erst im Streitjahr 2017 zugeflossen, da kein Lohnzufluss bereits während der Beitragsphase erfolgt sei. Der Kläger habe keinen eigenständigen Rechtsanspruch gegen eine von der Organisation NATO getrennte Versorgungseinrichtung erworben. Die Anlage der Beiträge im Namen der NATO auf einem Konto der NATO habe nicht zu einer Gutschrift zugunsten des Klägers in der Weise geführt, dass er als Berechtigter hierüber habe verfügen können. Der Abzug vom Arbeitslohn habe keine Gehaltsverwendung des Klägers, sondern eine Gehaltskürzung der NATO dargestellt. Insoweit bestehe kein Unterschied zum früheren Versorgungssystem der NATO, zu dem der Bundesfinanzhof bereits mit Urteil vom 22. November 2006 (Az. X R 29/05) entschieden habe, das laufende Versorgungsbezüge als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit steuerpflichtig seien.

Die Einmalzahlung sei auch nicht nach Art. 19 des Ottawa-Abkommens steuerfrei, da hiervon nur laufende Bezüge von NATO-Bediensteten erfasst seien. Dies diene dem Zweck, der NATO Unabhängigkeit vom nationalen Besteuerungszugriff zu gewähren. Bei Zahlungen, die - wie im Streitfall - die Beendigung des Dienstverhältnisses voraussetzten, sei die Regelung hingegen nicht einschlägig.

Die vom Senat zugelassene Revision wird beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 42/23 geführt.

Hören sie hierzu bitte auch unseren neuesten [PodcaSTeuerrecht](#).

Entgelte für die vertretungsweise Übernahme eines ärztlichen Notdienstes und die Entnahme von Blutproben für die Polizeibehörden sind umsatzsteuerpflichtig

Mit Urteil vom 9. Mai 2023 (Az. [15 K 1953/20 U](#)) hat der 15. Senat des Finanzgerichts Münster entschieden, dass die von einem Arzt vereinnahmten Entgelte für die vertretungsweise Übernahme eines ärztlichen Notfalldienstes und die Entnahme von Blutproben für die Polizeibehörden keine nach § 4 Nr. 14 Buchst. a) Satz 1 UStG umsatzsteuerfreien Heilbehandlungsleistungen sind.

Der Kläger war selbständiger Arzt der Allgemeinmedizin, der keinen eigenen Praxisbetrieb unterhielt. In den Streitjahren 2012 bis 2016 nahm er auf der Grundlage einer mit der zuständigen Kassenärztlichen Vereinigung Westfalen-Lippe (KVWL) geschlossenen Vereinbarung als Vertreter für andere Ärzte am hausärztlichen ambulanten Notfalldienst teil. Er übernahm für die vertretenen Ärzte alle mit dem ärztlichen Notdienst zusammenhängenden Verpflichtungen einschließlich der Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des übernommenen Notfalldienstes. Die im Rahmen des Notdienstes erbrachten

ärztlichen Leistungen rechnete er entweder im Wege der Privatliquidation oder über die KVWL auf der Grundlage der geschlossenen Vereinbarung ab. Von dem jeweils vertretenen Arzt erhielt er für die Notdienstvertretung einen Stundenlohn zwischen 20,- € und 40,- €.

Daneben führte der Kläger in den Streitjahren für die Polizeibehörde Blutentnahmen durch. Hierbei fertigte er jeweils gemäß einem Muster einen einseitigen ärztlichen Bericht. Die Blutentnahmen rechnete der Kläger gegenüber der Landeskasse ab. Die Höhe der Vergütung hing dabei unter anderem davon ab, zu welchem Zeitpunkt und wie viele Blutentnahmen durchgeführt wurden.

Der Kläger unterwarf sämtliche Zahlungen nicht der Umsatzsteuer. Das Finanzamt vertrat dagegen die Ansicht, dass die Vertretung im ärztlichen Notdienst und die Durchführung der Blutentnahmen umsatzsteuerpflichtig seien und erließ entsprechende Steuerbescheide. Hiergegen wandte sich der Kläger nach einem erfolglosem Einspruchsverfahren unter Hinweis darauf, dass es sich jeweils um steuerfreie Heilbehandlungsleistungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. a) Satz 1 UStG handele.

Der 15. Senat des Finanzgerichts Münster hat die Klage abgewiesen. Die Vertretung im ärztlichen Notdienst und die Entnahme von Blutproben für die Polizeibehörden seien keine steuerfreien Heilbehandlungsleistungen.

Die vom Kläger gegenüber den vertretenen Ärzten erbrachten sonstigen Leistungen seien darauf gerichtet, die Ärzte von sämtlichen Verpflichtungen im Zusammenhang mit dem übernommenen Dienst einschließlich der Verantwortung für die ordnungsgemäße Durchführung des Notfalldienstes freizustellen. Nur hierfür leisteten die vertretenen Ärzte das Entgelt an den Kläger und nicht für die vom Kläger im ärztlichen Notdienst ausgeübten Tätigkeiten oder zur Weiterleitung einer selbst bereits erhaltenen Vergütung.

Diese Vertretungsleistungen seien nicht nach § 4 Nr. 14 Buchst. a) Satz 1 UStG steuerfrei. Eine einheitliche Leistung aus der Vertretungsleistung und den im Notdienst ausgeführten, steuerfreien Heilbehandlungsleistungen könne nicht angenommen werden. Die Vertretungsleistung selbst stelle keine steuerfreie Heilbehandlungsleistung dar. Sie diene keinem therapeutischen Zweck, weil die Vertretung eines anderen, bereits zum ärztlichen Notfalldienst zugeteilten Arztes den Schutz, die Aufrechterhaltung oder die Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit nicht weiter fördere. Soweit der Kläger demgegenüber darauf hinweise, dass der ärztliche Notdienst selbst einem therapeutischen Zweck diene und er im Notdienst steuerfreie Heilbehandlungsleistungen erbracht habe, folge hieraus nichts anderes. Zum einen gehe es im Streitfall um eine Vertretungsleistung. Zum anderen würden mit dem ärztlichen Notdienst nur die Voraussetzungen geschaffen und die (Personal-)Ressourcen vorgehalten, die für die nachfolgende zeitnahe Erbringung von Heilbehandlungsleistungen

erforderlich seien. Dass eine solche zeitnahe Versorgung nur auf Grund des ärztlichen Notdienstes möglich sei, könne allein die Steuerfreiheit nicht begründen. Insbesondere erfasse die Steuerfreiheit – anders als andere Steuerbefreiungen – eng mit der Erbringung von Heilbehandlungsleistungen verbundene Leistungen nicht.

Auch die Entnahme von Blutproben für die Polizeibehörde sei keine steuerfreie Heilbehandlungsleistung. Leistungen, die vornehmlich anderen Zwecken als dem Schutz, der Aufrechterhaltung oder der Wiederherstellung der menschlichen Gesundheit dienen, seien nicht steuerfrei. So liege es aber bei den Blutentnahmen, die auf polizeiliche Anordnung im Zusammenhang mit einem strafrechtlich oder öffentlich-rechtlich geführten Verfahren erfolgt seien. Im Vordergrund stehe die Beweiserhebung und die Erstattung eines Gutachtens, nicht aber der Schutz der menschlichen Gesundheit. Das Entgelt habe sich deshalb insbesondere nach dem Ort, der Uhrzeit und der Anzahl der Blutentnahmen bei einer einzelnen Person gerichtet.

Der Senat hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

Von der Kommune beauftragte Erschließungsmaßnahmen sind dem Landwirt trotz privatrechtlicher Finanzierungsvereinbarung nicht zuzurechnen

Mit insgesamt vier Urteilen vom 20. April 2023 (Az. [8 K 259/21 G,F](#); [8 K 280/21 E,G](#); [8 K 328/21 E](#) und [8 K 666/21 E,G](#)) hat der 8. Senat des Finanzgerichts Münster entschieden, dass ein Landwirt keinen gewerblichen Grundstückshandel begründet, wenn die Kommune das Erschließungsunternehmen beauftragt und sich der Landwirt diesem gegenüber zur Übernahme der anfallenden Erschließungskosten verpflichtet.

Die Kläger der jeweiligen Verfahren erzielten Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft. Der land- und forstwirtschaftliche Betrieb umfasste jeweils Grundstücksflächen, die innerhalb eines von der örtlichen Kommune neu ausgewiesenen Baugebietes lagen. Die Erschließung der jeweiligen Baugebiete erfolgte dadurch, dass die Kommune die Durchführung der Erschließung an einen privaten Erschließungsträger im eigenen Namen und auf eigene Rechnung übertrug. Der Erschließungsträger wiederum schloss mit den Klägern jeweils Verträge darüber ab, die die vollständige Übernahme der auf Seiten des Erschließungsträgers anfallenden Erschließungskosten (nebst der Gestellung von Sicherheiten) regelten.

Die Kläger veräußerten bzw. tauschten die Baugrundstücke, wobei die Erschließungskosten in den Gesamtkaufpreisen enthalten bzw. in den Tauschverträgen bei der Wertbestimmung berücksichtigt worden waren. Die

daraus resultierenden Gewinne erfassten die Kläger im Rahmen der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und bildeten (anteilig) Rücklagen nach § 6b EStG.

Das Finanzamt vertrat jeweils die Auffassung, dass die Erschließungen den Klägern aufgrund der Gewährleistung der finanziellen Abwicklung als aktive Tätigkeiten zuzurechnen seien. Die Grundstücksveräußerungen seien daher im Rahmen eines gewerblichen Grundstückshandels erfolgt, sodass die Gewinne nicht reinvestitionsbegünstigt seien und der Gewerbesteuer unterlägen.

Der 8. Senat hat allen vier Klagen stattgegeben. Die Veräußerung von Grund und Boden, der zum Anlagevermögen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes gehöre, sei grundsätzlich als Hilfsgeschäft der Land- und Forstwirtschaft einzuordnen. Ein gewerblicher Grundstückshandel werde erst dann eröffnet, wenn der Landwirt Aktivitäten entfalte, die auf die Schaffung einer anderen Marktgängigkeit des Grundbesitzes gerichtet seien. Dies sei bei der aktiven Mitwirkung an der Erschließung der Fall, jedoch nicht, wenn der Landwirt bloß die Erschließungskosten übernehme. Bediene er sich zur Erschließung eines Dritten, der Geschäfte dieser Art gewerblich betreibe, sei ihm dies als aktive Tätigkeit zuzurechnen. Keine Zurechnung erfolge hingegen, wenn der Dritte die Erschließung und Grundstücksvermarktung auf eigene Initiative und eigenes Risiko durchführe, sich der Landwirt also darauf beschränke, die gewerbliche Tätigkeit des Dritten zu ermöglichen.

Ausgehend von diesen Grundsätzen sei die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel jeweils nicht überschritten worden. Die Erschließung sei den Klägern nicht zuzurechnen, da die jeweilige Kommune die Durchführung der Erschließungsmaßnahmen durch einen eigenständigen Erschließungsvertrag beauftragt habe. Die Rechtsbeziehung zwischen dem Erschließungsträger und dem Grundstückseigentümer sei davon zu unterscheiden. Zwar bestehe eine „Akzessorietät“ zwischen dem Erschließungsvertrag und der Kostenvereinbarung. Diese führe jedoch nicht dazu, dass der jeweilige Kläger das gesamte wirtschaftliche Risiko der Erschließung übernommen habe. So seien die Risiken aus einer etwaigen Inanspruchnahme bei Sachmängelgewährleistungsansprüchen der Kommune sowie aus der für den Zeitraum der Erschließungsarbeiten vertraglich vereinbarten Übernahme der Verkehrssicherungspflichten beim Erschließungsträger verblieben.

Dass die Kläger – anders als im Urteilsfall des Bundesfinanzhofs vom 8. November 2007 (Az. IV R 35/06) – in ihrer Verfügungsmöglichkeit über die Grundstücke nicht eingeschränkt gewesen seien, rechtfertige kein anderes Ergebnis. Insbesondere könne es keinen Unterschied machen, ob die Kommune die Erschließung selbst übernehme, entsprechende Unternehmen beauftrage und den Steuerpflichtigen durch Erhebung eines Erschließungsbeitrags nach §§ 127 ff. BauGB zur Kostentragung heranziehe oder ob die Kommune einen Erschließungsträger zur Herstellung der Erschließung im Namen und auf Kosten

des Erschließungsträgers beauftrage und der Erschließungsträger sich deshalb durch privatrechtlichen Vertrag beim Steuerpflichtigen refinanzieren. Die bloße Kostenübernahme sei stets unschädlich.

Die vom Senat zugelassenen Revisionen werden beim Bundesfinanzhof unter den Aktenzeichen VI R 10/23, VI R 11/23, VI R 8/23 und VI R 9/23 geführt.

**Weitere
Entscheidungen
im Überblick**

Einkommensteuer

Sind von einer Ärztin für ihre eigenen Kinder und für eine dritte Person übernommene Studienkosten im Hinblick auf eine spätere Tätigkeit in der Praxis als Betriebsausgaben abzugsfähig? (Urteil vom 25. Mai 2023, Az. [5 K 3577/20 E, AO](#))

Einkommensteuer / Verfahrensrecht

Liegt ein formwirksamer Antrag auf Veranlagung für vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens erzielten Arbeitslohn des Insolvenzschuldners vor, wenn die Einkommensteuererklärung allein vom Insolvenzverwalter unterschrieben wird? (Gerichtsbescheid vom 15. Mai 2023, Az. [7 K 2627/20 E](#), Rev. BFH VI R 5/23)

Bewertung und Schenkungsteuer

Ist eine Kartellbuße dem Betriebsergebnis für Zwecke des vereinfachten Ertragswertverfahrens als außerordentliche Aufwendung hinzuzurechnen? (Urteil vom 24. Mai 2023, Az. [3 K 383/21 E](#), Rev. BFH II R 17/23)

Umsatzsteuer

Zur Haftung nach § 13c Abs. 1 UStG, wenn die Umsatzsteuer rechtswidrig festgesetzt und die von einem schwachen vorläufigen Insolvenzverwalter vereinnahmten Entgelte entgegen § 55 Abs. 4 InsO einschließlich Umsatzsteuer an den Abtretungsempfänger weitergeleitet wurden (Urteil vom 15. Juni 2023, Az. [5 K 2814/20 U](#))

Kraftfahrzeugsteuer

Unter welchen Voraussetzungen sind ein LKW und ein Anhänger als nach § 3 Nr. 7 KraftStG steuerfreie Sonderfahrzeuge der Land- und Forstwirtschaft anzusehen? (Urteil vom 16. Juni 2023, Az. [10 K 2561/21 Kfz](#))

Verfahrensrecht

Zur Ermessensausübung bei der Festsetzung von Verspätungszuschlägen nach § 152 Abs. 1 AO a.F., wenn sich die zugrunde liegende Steuerfestsetzung gemindert hat (Urteil vom 23. Mai 2023, Az. [5 K 3592/19](#))

Zur Änderungsbefugnis bei fehlerhafter Berücksichtigung elektronisch übermittelter Daten nach § 175b AO, wenn der Fehler wahrscheinlich ebenso bei Vorlage einer Bescheinigung in Papierform aufgetreten wäre (Beschluss vom 14. Juni 2023, Az. [8 V 806/23 E](#))

Kindergeld / Verfahrensrecht

Darf die Ablehnung des Erlasses der Rückforderung von Kindergeld in Weiterleitungsfällen an die Vorlage einer Weiterleitungserklärung auf amtlichem Vordruck und eine ausdrückliche Verzichtserklärung des Kindergeldberechtigten geknüpft werden? (Urteil vom 10. Mai 2023, Az. [13 K 615/21 Kg](#))

In eigener Sache

Jahresbericht des Finanzgerichts Münster 2021/2022

Wir freuen uns, Ihnen auch in diesem Jahr wieder einen Jahresbericht des Finanzgerichts Münster, diesmal für die Jahre 2021 und 2022, präsentieren zu dürfen, den Sie über die [Homepage des Finanzgerichts Münster](#) abrufen können.

Mit dem zweijährlich erscheinenden Jahresbericht möchten wir Ihnen eine Gelegenheit bieten, mehr über unser Gericht und die Arbeit der dort tätigen Menschen zu erfahren. Auch in diesem Bericht haben wir neben einer statistischen Aufbereitung im Rechtsprechungsteil Entscheidungen von besonderer fachlicher Bedeutung und Breitenwirkung zusammengestellt. Darüber hinaus geben wir Ihnen einen Überblick über die Verwaltungstätigkeit sowie über besondere Projekte und Veranstaltungen der Jahre 2021 und 2022.

Wir hoffen, dass auch dieser Bericht wieder auf Interesse stößt und wünschen viel Freude beim Blick hinter die Kulissen unseres Gerichts!

Perspektivtag am 27. September 2023

Am 27. September 2023 findet der diesjährige Perspektivtag am Finanzgericht Münster. **Studierende, Referendare/-innen und Berufseinsteiger** sind herzlich eingeladen, das Finanzgericht „hautnah“ zu erleben und sich über die finanzrichterliche Tätigkeit zu informieren. Weitere Informationen finden Sie auf unserer [Homepage](#).

#sicherimDienst beim Finanzgericht Münster

Auf Einladung des Präsidenten des Finanzgerichts Münster Christian Wolsztynski besuchten am 14. Juni 2023 der Botschafter des Netzwerkes #sicherimDienst, Herr **Andre Niewöhner**, und die Polizeipräsidentin der Stadt Münster, Frau **Alexandra Dorndorf**, das Finanzgericht Münster, um die Initiative #sicherimDienst vorzustellen.

Zu den Einzelheiten lesen Sie bitte die [Pressemitteilung Nr. 8](#) vom 19. Juni 2023.



v.l.n.r.: Hr. Hagemeyer, Hr. Dr. Coenen, Fr. Dorndorf, Hr. Niewöhner, Hr. Wolsztynski; Quelle: FG Münster



Impressum

Herausgegeben vom Präsidenten des Finanzgerichts Münster

Redaktion: VRaFG Dr. Jan-Hendrik Kister, Warendorfer Straße 70, 48145 Münster, Tel. 0251/3784-162, Telefax 0251/3784-201, E-Mail: jan-hendrik.kister@fg-muenster.nrw.de

Web: www.fg-muenster.nrw.de

Der Newsletter des Finanzgerichts Münster erscheint regelmäßig zum 15. eines Monats. Sie haben jederzeit die Möglichkeit, den Newsletter über folgenden [Abmeldelink](#) wieder abzubestellen. Den Volltext der Entscheidungen des Finanzgerichts Münster und der anderen Gerichte Nordrhein-Westfalens finden Sie in der [Rechtsprechungsdatenbank NRW-Entscheidungen](#). Auf der Homepage des Finanzgerichts Münster sind die [anhängigen Revisionsverfahren](#) gegen Entscheidungen des Finanzgerichts Münster aufgelistet, die ab 1. Januar 2013 veröffentlicht wurden. Volltexte der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs, auf die verwiesen wird, sind auf der gerichtseigenen [Rechtsprechungsdatenbank des](#)

[Bundesfinanzhofs](#) abrufbar. Die Entscheidungen werden nur zur nicht gewerblichen Nutzung kostenfrei zur Verfügung gestellt (§ 11 Abs. 2 S 2 JVKostG). Informationen für Interessenten einer gewerblichen Nutzung werden [hier](#) bereitgestellt.

