Finanzgericht Düsseldorf, 12 K 3393/18 E

Datum:	28.03.2019
Gericht:	Finanzgericht Düsseldorf
Spruchkörper:	12. Senat
Entscheidungsart:	Urteil
Aktenzeichen:	12 K 3393/18 E
ECLI:	ECLI:DE:FGD:2019:0328.12K3393.18E.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Gründe: 1

I. 2

Die Klägerin hatte im Streitjahr 2016 in Ihrem Haushalt den minderjährigen B als Pflegekind in Vollzeitpflege im Sinne von § 33 Sozialgesetzbuch 8. Band (nachfolgend SGB VIII) aufgenommen; weitere Pflegekinder wurden nicht betreut. 3

Hierfür erhielt die Klägerin von der C Jugendhilfe GmbH, einem kommerziellen privaten Träger der freien Jugendhilfe (nachfolgend nur noch GmbH) monatliche Beträge wie folgt: 4

Honorar der Klägerin	2.981,00 Euro jeweils in den Monaten Januar bis April 2016, Mai bis Dezember 2016 jeweils 3.181,00 Euro monatlich.
Versorgungspauschale	744,00 Euro jeweils in den Monaten Januar bis April 2016, jeweils 819 Euro monatlich in den Monaten Mai bis Dezember 2016
Taschengeld	jeweils monatlich 23,70 Euro
Bekleidungsgeld	Beträge zwischen monatlich 38,13 Euro und 35,76 Euro

5

Fortbildung	35,00 Euro jeweils monatlich in den Monaten Januar bis April

Die Klägerin reichte eine Gewinnermittlung (Einnahme – Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 Einkommensteuergesetz – EStG-) für eine selbständige Tätigkeit “Erziehungstelle“ zu den Akten des Finanzamtes. Darin waren die ihr von der GmbH gezahlten Honorare (nicht die monatlich gezahlten Versorgungspauschalen, das Taschengeld, das Bekleidungsgeld und die Zahlungen für Fortbildung) von insgesamt 37.372 als Einnahmen erfasst. Nach Abzug von Betriebsausgaben in Höhe von 12.598 Euro erklärte die Klägerin einen Gewinn aus ihrer Tätigkeit in Höhe von 24.782 Euro. Wegen der Einzelheiten wird auf die dem seinerzeit zuständigen Finanzamt … elektronisch am 25.9.2017 übermittelten Einkommensteuererklärung Bezug genommen. 6

Mit beim Finanzamt … am 26.9.2017 eingegangenen Schreiben machte die Klägerin unter Hinweis auf das Urteil des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 5. November 2014 (VIII R 29/11, Bundessteuerblatt – BStBl. – II 2017, 432) geltend, die von der GmbH geleisteten Zahlungen seien steuerfreie Beihilfen zur Erziehung im Sinne von § 3 Nr. 11 EStG. Die Beihilfen würden vom Jugendamt Z bewilligt und überwacht. Die GmbH sei lediglich zwischen geschaltet. Sie bitte deshalb um Erstattung aller Steuerzahlungen seit dem Jahr 2010. 7

In dem unter dem Vorbehalt der Nachprüfung gem. § 164 Abgabenordnung (AO) ergangenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 29.12.2017 wurde der Gewinn wie erklärt berücksichtigt und eine Einkommensteuer in Höhe von 2.142 Euro festgesetzt. 8

Im Einspruchsverfahren machte die Klägerin weiterhin geltend, es handele sich um steuerfreie Einnahmen. Sie legte dazu eine Bescheinigung der GmbH vom 9.10.2017 vor, in der es heißt: “Hiermit bescheinigen wir, dass die Betreuungsarbeit, die A für die C Jugendhilfe GmbH leistet, letztendlich vom Jugendamt und damit aus öffentlichen Mitteln finanziert wird.“ Der mittlerweile zuständig gewordene Beklagte forderte die Klägerin mehrfach erfolglos dazu auf, den zwischen ihr und der GmbH geschlossenen Betreuungsvertrag und die Vereinbarung zwischen dem Jugendamt Z und der GmbH über die Gewährung und Verwendung der Beihilfen vorzulegen. Mit Entscheidung vom 6.11.2018 wies der Beklagte den Einspruch als unbegründet zurück und begründet dies im Wesentlichen wie folgt: Nach dem Schreiben des Bundesministers der Finanzen (BMF) vom 22. Oktober 2018 (IV C 3 – S 2342/07/0001:138, BStBl. I 2018, 1109) handele es sich nur dann um steuerfreie Beihilfen zur Erziehung im Sinne von § 3 Nr. 11 EStG, wenn das Geld vom Jugendamt zweckgebunden an den freien Träger ausgezahlt werde und dieser das ausgezahlte Pflegegeld unverändert an die Pflegeperson weiterleite, so dass sich durch diese Abwicklung dem Grunde und der Höhe nach nichts am Pflegegeldanspruch der Pflegeperson ändere. Wenn hingegen die freien Träger den örtlichen Jugendämtern Pflegepersonen zur Verfügung stellten, diese selbst vergüteten und ihrerseits die den Pflegepersonen gezahlten Vergütungen dem Jugendamt in Rechnung stellten, erhielten die Pflegepersonen keine nach § 3 Nr. 11 EStG steuerfreien Bezüge aus öffentlichen Mitteln, sondern Zahlungen eines nicht öffentlichen Rechtsträgers. Es handele sich selbst dann nicht um Zahlungen aus öffentlichen Mitteln, wenn die Einnahmen des privaten Trägers ganz oder teilweise aus Zahlungen bestünden, die er von öffentlichen Trägern zweckbestimmt für Leistungen im Sinne von § 3 Nr. 11 EStG erhielte. In diesem Fall sei nicht gewährleistet, dass über die Mittel nur nach Maßgabe der haushaltsrechtlichen Vorschriften des öffentlichen Rechts verfügt werde und die Verwendung im Einzelnen gesetzlicher Kontrolle unterliege. Die Klägerin habe den für sie günstigen Sachverhalt nicht nachgewiesen. 9

10

Im Klageverfahren macht die Klägerin unter Wiederholung ihres bisherigen Vorbringens weiterhin geltend, es handele sich um steuerfreie Einnahmen. Dazu hat sie mit Schriftsatz vom 9.3.2019 den zwischen ihr und der GmbH abgeschlossenen “Zusammenarbeitsvertrag stationär“, die dazu getroffene Qualitätsvereinbarung, die Erklärung zu Vorstrafen, die Erklärung zum grenzwahrenden Umgang, die Übernahme und Honorarvereinbarung, die von der GmbH ausgestellten Abrechnungen Januar bis Mai 2016, die von der Klägerin für Juni 2016 und die von der GmbH für die Zeit von Juli bis Dezember 2016 erteilten Abrechnungen vorgelegt, auf die wegen der Einzelheiten Bezug genommen wird.

Die Klägerin beantragt, 11

den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 vom 29.12.2017 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung zu ändern und die Einkommensteuer auf 0 Euro festzusetzen. 12

Der Beklagte beantragt, 13

die Klage abzuweisen. 14

Zur Begründung verweist er auf sein bisheriges Vorbringen. 15

Die Klägerin hat im Termin zur mündlichen Verhandlung den Sachverhalt weiter erläutert. Das Gericht hat Beweis erhoben durch Vernehmung des Zeugen D. Die Ladung der Zeugen E und F wurde im Einvernehmen mit den Beteiligten aufgrund der schriftlichen Erklärung des G aufgehoben. Auf die Ladung des G wurde einvernehmlich aufgrund dessen schriftlicher Erklärung vom 25.3.2019 und der weiteren, im Telefonvermerk des Berichterstatters vom 26.3.2019 niedergelegten Erläuterungen, die den Beteiligten vor der mündlichen Verhandlung übermittelt wurden, verzichtet. Die Klägerin hat im Termin ein an sie gerichtetes Schreiben der GmbH vom 27.3.2019 zu den Akten gereicht, auf das Bezug genommen wird. Wegen der weiteren Erläuterungen der Klägerin und des Ergebnisses der Beweisaufnahme wird auf das Protokoll zur mündlichen Verhandlung Bezug genommen. 16

II. 17

Die Klage ist unbegründet. 18

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 29.12.2017 und die dazu ergangene Einspruchsentscheidung sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin nicht in ihren Rechten (vgl. § 100 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung – FGO-). 19

Zu Recht hat der Beklagte die Honorare nicht als steuerfreie Einnahmen im Sinne von § 3 Nr. 11 EStG behandelt. Nach dieser Vorschrift sind Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die wegen Hilfsbedürftigkeit oder als Beihilfe zu dem Zweck bewilligt werden, die Erziehung oder Ausbildung unmittelbar zu fördern, steuerbefreit. Diese Voraussetzungen sind nicht erfüllt. 20

1. Die Klägerin hat ihre Honorare nicht aus öffentlichen Mitteln erhalten, sondern ist von der GmbH entsprechend der zwischen ihr und der GmbH abgeschlossenen Übernahme – und Honorarvereinbarung für ihre Tätigkeit bezahlt worden. Darin wird die Klägerin ausdrücklich als Auftragnehmerin der GmbH bezeichnet, die ihrerseits als Auftraggeberin der Klägerin aufgetreten ist. 21

2. Nach Verwaltungsauffassung können allerdings steuerfreie Einnahmen auch dann vorliegen, wenn Leistungen an Pflegefamilien/Erziehungsstellen im Sinne des § 33 SGB VIII über einen zwischengeschalteten Träger der freien Jugendhilfe gezahlt werden, und zwar 22

dann, wenn der Pflegeperson das ihr zustehende Pflegegeld vom örtlichen Jugendamt selbst bewilligt worden ist. Es müssen eindeutige und unmissverständliche vertragliche Regelungen zwischen dem Jugendamt, dem freien Träger und der Pflegeperson/Erziehungsstelle im Sinne des § 33 SGB VIII dergestalt bestehen, dass vertraglich zwischen allen Parteien festgehalten worden ist, dass das vom Jugendamt zweckgebunden an den freien Träger ausgezahlte Pflegegeld unverändert an die Pflegeperson weitergeleitet wird und sich durch diese formale, organisatorische Abwicklung dem Grunde und der Höhe nach am Pflegegeldanspruch der Pflegeperson nichts ändert. Außerdem sollte die Pflegeperson mittels einer Vollmacht erklären, dass sie damit einverstanden ist, dass das örtliche Jugendamt das Pflegegeld über den freien Träger an sie weiterleitet, d. h. der freie Träger das Pflegegeld lediglich in Empfang nimmt und ihnen auszahlt. Unter diesen Voraussetzungen gilt nach Verwaltungsauffassung die für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 3 Nummer 11 EStG erforderliche offene Verausgabung als nach Maßgabe haushaltsrechtlicher Vorschriften und unter gesetzlicher Kontrolle verwirklicht (BMF Schreiben vom 22. Oktober 2018 IV C 3 – S 2342/07/0001:138, BStBl. I 2018, 1109 unter E; vgl. auch schon vorhergehendes, insoweit gleichlautendes Schreiben des BMF vom 21. April 2011 IV C 3 – S 2342/07/0001:126, BStBl. I 2011, 487unter E).

Ein solcher Sachverhalt liegt im Streitfall nicht vor. 23

Die GmbH ist ein kommerzieller Träger der freien Jugendhilfe. Die GmbH vereinbart mit dem Jugendamt der Stadt ihres Sitzes, d.h. hier dem Jugendamt der Stadt Y, ein Entgelt für von ihr zu erbringende Leistungen im Rahmen der stationären Betreuung von Kindern und Jugendlichen in professionellen Betreuungsfamilien. Hierbei handelt es sich um eine abstrakte Rahmenvereinbarung, der dort vereinbarte Vergütungssatz für die Betreuung wird bundesweit von den öffentlichen Trägern der Jugendhilfe akzeptiert. Der für das konkrete Pflegekind zuständige öffentliche Träger der Jugendhilfe ist an den abstrakt festgelegten Honorarsatz gebunden und kann ihn nur akzeptieren oder einen anderen Träger der freien Jugendhilfe beauftragen. Die Stadt Z hat die GmbH mit der Betreuung des B beauftragt und muss hierfür den zwischen der GmbH und dem Jugendamt der Stadt Y ausgehandelten Entgeltsatz von seinerzeit ca. 6.000 Euro monatlich (zzgl. Taschengeld, Kleidergeld etc.) an die GmbH zahlen. Die GmbH erbringt dafür dem Jugendamt die vereinbarte Dienstleistung und bedient sich hierbei externer Betreuer, die freiberuflich auf Honorarbasis für die GmbH tätig werden. Die Höhe der Vergütung der Pflegeperson wird separat zwischen der GmbH und der Pflegeperson ausgehandelt und bedarf keiner gesonderten Genehmigung. Deshalb behandelt die GmbH das ihr von der Stadt als öffentlichem Träger der Jugendhilfe gezahlte Honorar für die Betreuung als Einnahme und nicht als durchlaufenden Posten, und zwar auch insoweit nicht, wie daraus die Vergütung der Pflegefamilie gespeist wird. Lediglich das vom öffentlichen Träger gezahlte Taschengeld und das Bekleidungsgeld werden als durchlaufende Posten an die Betreuer weiter geleitet. Diese Feststellungen ergeben sich aus dem Telefonvermerk über das Gespräch mit G und dem Schreiben des G vom 26.3.2019, der bei dem für das Pflegekind B konkret zuständigen öffentlichen Träger der Jugendhilfe, dem Jugendamt der Stadt Z, für die wirtschaftliche Abwicklung der Jugendhilfe zuständig ist; ferner aus dem im Termin zur mündlichen Verhandlung übereichten Schreiben der GmbH vom 27.3.2019, den von der Klägerin vorgelegten, zwischen ihr und der GmbH getroffenen Vereinbarungen und der Aussage des Zeugen D. Die Klägerin hat mit den Honorarvereinbarungen zwischen der GmbH und dem öffentlichen Träger der Jugendhilfe nichts zu tun gehabt, sie ist vom Jugendamt der Stadt Z nicht mit der Pflege beauftragt worden und ihr wurden vom Jugendamt der Stadt Z keine Pflegeleistungen bewilligt. Eine Abstimmung zwischen der Klägerin, dem öffentlichen Träger der Jugendhilfe und der GmbH hat lediglich insoweit stattgefunden, als geklärt werden musste, ob die Klägerin aufgrund ihrer 24

bereits bestehenden engen persönlichen Bindung an das Pflegekind B von der GmbH als Pflegemutter beauftragt werden durfte, obwohl sie nicht über die aufgrund des konkreten Betreuungsbedarfes erforderliche und von der GmbH im Regelfall verlangten berufsfachlichen Qualifikationen verfügte, zumal die Stadt mit der Beauftragung der GmbH zu dem konkreten Tagessatz eigentlich die Betreuung durch einen beruflich entsprechend qualifizierten Betreuer eingekauft hatte.

3. Nach der Rechtsprechung des BFH sind die den Pflegeeltern gezahlten Honorare auch dann nach § 3 Nr. 11 EStG steuerfrei, wenn die Betreuung über privatrechtliche Institutionen abgewickelt wird, die die öffentlichen Mittel der Jugendhilfe erhalten und daraus die Pflegeeltern bezahlen, sofern die Verwendung der Mittel durch den privaten Träger der öffentlichen Rechnungskontrolle unterliegt (BFH Urteile vom 5. November 2014 VIII R 29/11, BStBl. II 2017, 432, VIII R 27/11 BFH/NV 2015, 960). 25

Diese Voraussetzungen sind im Streitfall nicht erfüllt. Eine Kontrolle findet nicht statt. Wie der Zeuge D ausgeführt hat, ist die Stadt Z nicht berechtigt, die Verwendung der Mittel seitens der GmbH zu kontrollieren; die GmbH würde sie allerdings auf Nachfrage offen legen. Der Zeuge D hat ferner ausgeführt, dass die Stadt Z auch tatsächlich diesbezüglich keine Kontrollbestrebungen entfaltet hat. Diese Aussage wird durch die Angaben des G bestätigt. Der Zeuge D hat außerdem ausgesagt, dass die Pflegeeltern nur hinsichtlich der Verwendung des Taschengeldes und des Kleidergeldes kontrolliert würden, im Übrigen aber keiner Kontrolle unterlägen. 26

4. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 27

Justiz NRW
Rechtsprechungsdatenbank ONLINE