

## **MANDANTENINFORMATION**

### **Beiträge November 2021**

#### **UNTERNEHMER**

1. Outsourcing: Steuerfreie Verwaltung von Sondervermögen
2. Vermietung: Keine umsatzsteuerliche Betriebsstätte ohne Personal
3. Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte: BFH leitet Umsatzsteuerbefreiung direkt aus Europarecht ab
4. Vordruckmuster: Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern
5. Blockheizkraftwerk: Umsatzsteuerliche Behandlung der Stromerzeugung
6. Gutschrift: Abrechnung über nicht ausgeführte sonstige Leistung
7. Umsatzsteuer: Ortsbestimmung bei Veranstaltungen
8. Zeitlich befristete Rechteüberlassung: Finanzverwaltung verlängert Vereinfachungsregelung für Vergütungen
9. Öffentliche Hand: Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art und Eigengesellschaften
10. Hinzuschätzung: Ist die Verwendung einer Excel-Tabelle bei der Kassenführung schädlich?
11. Elektronische Übermittlung des Jahresabschlusses: Bilanzsoftware-Kauf von 40 € ist wirtschaftlich zumutbar

#### **ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER**

12. Firmenhandy: Wenn der Arbeitgeber die Mobilfunkkosten übernimmt
13. Fahrtkosten: Hat ein Hafendarbeiter eine erste Tätigkeitsstätte?

#### **HAUSBESITZER**

14. Kein Gestaltungsmissbrauch: Grundstücksschenkung an Kinder kurz vor Weiterverkauf ist zulässig
15. Grundbuchberichtigung: Prozesskosten sind nicht unbedingt Werbungskosten
16. Einheitlicher Erwerbsgegenstand: Steuerermittlung, wenn der Käufer beim Bau nichts entscheiden kann
17. Ferienimmobilie: Wie sind Vermietungsverluste in der EU zu berücksichtigen?
18. Handwerkerleistungen: Sind Kosten für den Straßenbau steuerlich absetzbar?
19. Bemessungsgrundlage: Können auch Erschließungskosten der Grunderwerbsteuer unterliegen?

#### **KAPITALANLEGER**

20. Wertpapierleihe: Grundsätze zur wirtschaftlichen Zurechnung im Fokus
21. Cum/Cum-Transaktionen: Finanzverwaltung überarbeitet Aussagen zum wirtschaftlichen Eigentum

#### **ALLE STEUERZAHLER**

22. Erstattungs- und Nachzahlungszinsen: Welche Konsequenzen aus der Verfassungswidrigkeit folgen
23. Beamtenrechtliches Sterbegeld: Pauschale Zahlung ist nicht steuerfrei
24. Kindergeldauszahlung an das Kind: Wann sich die Rückforderung an die Eltern richten darf
25. Rechtzeitiger Einspruch: Eidesstattliche Versicherung reicht für Nachweis nicht aus
26. Gesellschaftsanteil: Abweichender Verteilungsschlüssel für Erbschaftsteuer nicht entscheidend
27. Psychische Krankheiten: Wann Behandlungskosten steuerlich absetzbar sind
28. Private Impfzentren: Helfer können Übungsleiter- oder Ehrenamtspauschale in Anspruch nehmen
29. Hausnotrufsystem: Als haushaltsnahe Dienstleistung absetzbar
30. Jahresendspurt 2021: Gezielte Steuerung der Kosten kann Steuerersparnis bringen

## STEUERTERMINE

<b>November 2021</b>	<b>Dezember 2021</b>	<b>Januar 2022</b>
<b>10.11. (*15.11.)</b>	<b>10.12. (*13.12.)</b>	<b>10.01. (*13.01.)</b>
Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monatszahler)	Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)
	Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)	
	Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)	
<b>15.11. (*18.11.)</b>		
Gewerbesteuer		
Grundsteuer		
<b>26.11.</b>	<b>28.12.</b>	<b>27.01.</b>
Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge	Sozialversicherungsbeiträge
* Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.		

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.

# UNTERNEHMER

## 1. Outsourcing: Steuerfreie Verwaltung von Sondervermögen

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat entschieden, unter welchen Voraussetzungen in Outsourcing-Fällen die **Umsatzsteuerbefreiung** für die Verwaltung von Sondervermögen zur Anwendung kommt.

In den beiden, dem EuGH zur Entscheidung vorgelegten österreichischen Rechtssachen ging es um die Frage, ob die Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Sondervermögen auf **Dienstleistungen** angewendet werden kann, die für die Verwaltung solcher Fonds erbracht werden.

Im ersten Fall hatten Verwaltungsgesellschaften steuerliche Leistungen zur Ermittlung der für die Einkünftebesteuerung der Fondsanteilsinhaber maßgeblichen Werte sowie die Durchführung der in diesem Zusammenhang gesetzlich geforderten Meldungen an einen Dritten ausgelagert. Der Dritte behandelte die erbrachten Leistungen als steuerfrei. Die österreichische Finanzverwaltung versagte die Steuerfreiheit mit der Begründung, dass die Leistungen nicht zur **Kerntätigkeit** der Verwaltung von Sondervermögen gehörten.

Der zweite Fall betraf die Einräumung eines **Nutzungsrechts an einer Software** zur Erstellung wesentlicher Berechnungen für das Risikomanagement und die Performancemessung.

In beiden Fällen handelt es sich um Aufgaben, die die Verwaltungsgesellschaft aufgrund gesetzlicher Vorgaben erfüllen muss. Unstrittig war, dass ausgelagerte Leistungen auch auf elektronischem Wege erbracht werden können.

Der EuGH hat - wie bereits in früheren Entscheidungen - zwei Voraussetzungen geprüft:

- Zum einen muss die Leistung ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden.
- Zum anderen muss die Leistung die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Verwaltung von Sondervermögen erfüllen.

Nach seiner Auffassung kann eine für die Verwaltung **spezifische und wesentliche Leistung** auch dann ein in diesem Sinne eigenständiges Ganzes bilden, wenn sie nicht vollständig ausgelagert wird. Spezifisch und wesentlich seien Leistungen für die Verwaltung von Sondervermögen, wenn sie eine enge Verbindung mit der der Verwaltungsgesellschaft eigenen Tätigkeit aufwiesen (z.B. Buchführungsleistungen).

**Hinweis:** Der EuGH hat hinsichtlich beider Voraussetzungen die konkrete Einzelfallprüfung dem nationalen Gericht übertragen. Für die Praxis bleibt daher eine endgültige Entscheidung aus. Durch die zunehmende Digitalisierung auch in der Fondsverwaltung sind die vorgelegten Rechtsfragen von großer praktischer Relevanz. Abzuwarten bleibt, ob und wie die deutsche Finanzverwaltung auf diese Urteile reagieren wird.

## 2. Vermietung: Keine umsatzsteuerliche Betriebsstätte ohne Personal

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat entschieden, dass ein vermietetes Grundstück im Inland allein keine feste Niederlassung im Inland begründet. Ausländische Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück vermieten, sind nicht insoweit als im Inland ansässig zu behandeln. Dies hat zur Folge, dass für deren B2B-Umsätze das **Reverse-Charge-Verfahren** anzuwenden ist.

Im Streitfall ging es um eine Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung auf der Kanalinsel Jersey. Sie vermietete eine Immobilie in Wien umsatzsteuerpflichtig an zwei österreichische Unternehmer. Mit der Verwaltung beauftragte sie ein Hausverwaltungsunternehmen. Die Managemententscheidungen sowie die Auswahl von Drittunternehmen traf sie selbst. Strittig war, ob sie für ihre Vermietungstätigkeit im Zusammenhang mit der Immobilie in Ermangelung einer **festen Niederlassung** in Österreich keine Umsatzsteuer schuldet. Das Finanzamt war der Ansicht, dass sie in Österreich ansässig sei und Umsatzsteuer abzuführen habe.

Der EuGH sah dies jedoch anders. Eine umsatzsteuerliche Betriebsstätte setze zwingend eine **personelle Ausstattung** voraus. Eine noch so beständige sachliche Ausstattung allein genüge nicht. Im Streitfall verfüge die Vermieterin nicht über eigenes Personal. Eine Immobilie, bei der keine personelle Ausstattung vorhanden sei, die zu autonomem Handeln befähige, erfülle nicht die von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien für die Einstufung als feste Niederlassung.

Eine in einem Mitgliedstaat vermietete Immobilie stellt daher keine feste Niederlassung dar, wenn der Eigentümer der Immobilie nicht über eigenes Personal für die Leistungsbewirkung im Zusammenhang mit der Vermietung verfügt.

**Hinweis:** Das Urteil widerspricht der deutschen Verwaltungsauffassung. Die deutsche Finanzverwaltung behandelt Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten, insoweit als im Inland ansässig. Deshalb sollten bisherige umsatzsteuerliche Einordnungen vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung geprüft und neu bewertet werden.

### 3. Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte: BFH leitet Umsatzsteuerbefreiung direkt aus Europarecht ab

In einem neuen Urteil hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften durch eine GmbH von der Umsatzsteuer befreit ist. Gleiches gilt auch für den **Betrieb einer kommunalen Obdachlosenunterkunft**.

Im Urteilsfall betrieb die klagende GmbH eine Vielzahl von Unterbringungseinrichtungen für Flüchtlinge, Aussiedler und Obdachlose, darunter Gemeinschaftsunterkünfte für Flüchtlinge in kommunaler Trägerschaft, Erstaufnahmeeinrichtungen verschiedener Bundesländer und eine städtische Obdachlosenunterkunft. Die GmbH verantwortete in der Regel die Ausstattung der jeweiligen Unterkunft, deren Reinigung und personelle Besetzung sowie die soziale Betreuung der untergebrachten Personen. Das Finanzamt behandelte die Umsätze aus dem Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte als umsatzsteuerpflichtig.

Der BFH leitete jedoch eine **Steuerbefreiung der Umsätze direkt aus dem Europarecht** ab. Demnach sind eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen steuerfrei, wenn sie von Einrichtungen erbracht werden, die der betreffende Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt hat.

Diese Voraussetzung war hier gegeben. Denn die GmbH war als **Einrichtung mit (im Wesentlichen) sozialem Charakter** anerkannt, insbesondere weil die Übernahme des Betriebs von Flüchtlingsunterkünften durch private Dritte in verschiedenen Bundesländern durch spezifische Vorschriften geregelt ist. Für den BFH war hierbei unerheblich, dass die GmbH ihre Leistungen nicht unmittelbar gegenüber den Flüchtlingen und Obdachlosen, sondern gegenüber den Trägern der Unterkünfte (den Ländern und Kommunen) erbrachte.

Bei dem Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte handelte es sich zudem um eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen, die für die Unterbringung der Flüchtlinge und Obdachlosen unerlässlich sind, da die in den Unterkünften aufgenommenen Menschen wirtschaftlich hilfsbedürftig sind. Sie gehören damit zum **begünstigten Personenkreis**. Für die Umsatzsteuerbefreiung unerheblich war nach Auffassung des Gerichts hingegen insbesondere die asylrechtliche Funktion der Flüchtlingsunterkünfte und der mit einer Obdachlosenunterkunft verfolgte Zweck der Gefahrenabwehr.

**Hinweis:** Der BFH konnte über die Klage nicht abschließend entscheiden und verwies die Sache zurück an das Finanzgericht (FG), da die GmbH neben dem Betrieb der Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünfte noch weitere Umsätze getätigt hatte, zu denen noch Feststellungen des FG nachzuholen waren.

#### 4. Vordruckmuster: Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern geäußert.

Die steuerliche Erfassung von im Inland ansässigen Steuerpflichtigen erfolgt über bundeseinheitliche rechtsformabhängige Fragebögen. Zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmen existieren derzeit lediglich landesspezifische Fragebögen der einzelnen Bundesländer. Das BMF hat nun bekanntgegeben, dass **ab dem Besteuerungszeitraum 2021** neue Vordruckmuster für die Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmen eingeführt werden. Im Einzelnen handelt es sich dabei um folgende Vordruckmuster:

- FsEAusUN: Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern
- FsEEBIKoeGes: Einlageblatt zum Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern (Körperschaften und Gesellschaften)
- FsEEBIEinr: Einlageblatt zum Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern (Einrichtungen)
- FsEEBIInternet: Einlageblatt zum Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern (Handel mit Waren über das Internet)
- FsEEBIPersb: Einlageblatt zum Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmern (Personenbeförderungen)
- FsEEBIAnt: Ergänzungsblatt zum Einlageblatt für Körperschaften und Gesellschaften (Anteilseigner)
- FsEAusUN Ausfüllhilfe: Ausfüllhilfe für den Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung vom im Ausland ansässigen Unternehmer

**Hinweis:** Die Vordrucke werden sowohl in englischer als auch in französischer Sprache bereitgestellt. Die neuen Vordruckmuster gelten auch für auf den Besteuerungszeitraum 2021 folgende Besteuerungszeiträume.

#### 5. Blockheizkraftwerk: Umsatzsteuerliche Behandlung der Stromerzeugung

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass der vom Betreiber eines Blockheizkraftwerks (BHKW) erzeugte und selbst (dezentral) verbrauchte Strom **keine umsatzsteuerliche Lieferung** an einen Stromnetzbetreiber darstellt.

Die Betreiberin eines BHKW ist eine Anstalt öffentlichen Rechts. Sie hatte auf ihrem Gelände ein BHKW zur Strom- und Wärmeerzeugung errichtet. Das BHKW wurde an das eigene Stromnetz der Anstalt angeschlossen und außerdem an das allgemeine Stromversorgungsnetz des Stromnetzbetreibers. Die Anstalt verbrauchte den im BHKW erzeugten Strom fast vollständig selbst (dezentral). Es wurde **kein Strom in das Netz des Stromnetzbetreibers eingespeist**. Selbst bei geringer Grundlast war der Stromverbrauch der Anstalt fast doppelt so hoch wie die durch das BHKW erzeugte Strommenge. Die Anstalt stellte dem Stromnetzbetreiber die im Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG) vorgesehenen Zuschläge für den dezentral verbrauchten Strom in Rechnung.

Das Finanzamt nahm an, dass der **Strom fiktiv** vom Betreiber des BHKW an den Stromnetzbetreiber **geliefert** werde. Bemessungsgrundlage der Lieferung sei der übliche Marktpreis zuzüglich der vorgesehenen Zuschläge. Das Finanzamt ging ferner davon aus, dass der Strom anschließend vom Stromnetzbetreiber an den Betreiber des BHKW zurückgeliefert werde. Bemessungsgrundlage für die Rücklieferung sei der übliche Strompreis ohne Berücksichtigung des KWKG-Zuschlags. Somit erließ das Finanzamt einen entsprechenden Umsatzsteuerbescheid.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Die Anstalt hat hinsichtlich des von ihr erzeugten und dezentral verbrauchten Stroms **keine umsatzsteuerlich relevanten Leistungen** gegenüber dem Stromnetzbetreiber erbracht.

**Hinweis:** Die Revision ist beim Bundesfinanzhof anhängig.

## 6. Gutschrift: Abrechnung über nicht ausgeführte sonstige Leistung

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur Abrechnung über nicht ausgeführte sonstige Leistungen mittels Gutschrift geäußert.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat bereits 2019 entschieden, dass eine Gutschrift, die nicht über eine Leistung eines Unternehmers ausgestellt ist, einer Rechnung nicht gleichsteht und keine Steuerschuld (**unrichtiger Steuerausweis**) begründen kann. Das BMF setzt diese Rechtsprechung des BFH nun entsprechend um.

Nach Auffassung des BFH steht ein als Gutschrift verwendetes Abrechnungsdokument an einen **Nichtunternehmer** einer Rechnung nicht gleich. Dieses Abrechnungsdokument führe daher nicht zu einer Steuerschuld (unrichtiger Steuerausweis). Ein Vorsteuerabzug sei ausgeschlossen, da die abgerechnete Leistung nicht von einem Unternehmer ausgeführt worden sei.

Sofern eine Gutschrift zwischen zwei Unternehmern über eine nicht erbrachte Leistung ausgestellt werde, stehe dieses Abrechnungsdokument einer Rechnung gleich. Dies könne eine Steuerschuld begründen. Das Urteil des BFH sei auf diese Fälle jedoch nicht anwendbar, da es nicht an der vom BFH als ausschlaggebend angesehenen **Unternehmerstellung des Gutschriftempfängers** mangle. Ein Vorsteuerabzug sei nicht möglich.

Das BMF hat klargestellt, dass durch einen wirksamen Widerspruch des Gutschriftempfängers gegen eine ihm erteilte Gutschrift ab dem Besteuerungszeitraum des wirksamen Widerspruchs **kein Rechnungsdokument** mehr vorliege. Dem Aussteller der Gutschrift liege somit ab diesem Zeitpunkt keine Rechnung mehr vor, so dass kein Vorsteuerabzug mehr möglich sei.

Ferner führe allein ein wirksamer Widerspruch gegen eine Gutschrift nicht zur Beseitigung der **Steuergefährdung**. Auch in diesem Fall schulde der Gutschriftempfänger die ausgewiesene Steuer weiterhin, bis die Steuergefährdung beseitigt sei.

**Hinweis:** Diese Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

## 7. Umsatzsteuer: Ortsbestimmung bei Veranstaltungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat erneut zur Ortsbestimmung bei Veranstaltungen Stellung genommen und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend angepasst.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte sich bereits im Jahr 2019 mit dieser Problematik auseinandergesetzt. Bislang vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass eine Voraussetzung für die Anwendung der Ortsregelung bei Veranstaltungen auf dem Gebiet des Unterrichts und der Wissenschaft sei, dass diese Veranstaltung **für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich** sei. Gemäß der Rechtsprechung des EuGH muss diese Voraussetzung für die Anwendung der Ortsregelung jedoch nicht erfüllt sein. Das BMF hat diese Rechtsprechung des EuGH kürzlich übernommen, nach Veröffentlichung des dazu ergangenen Schreibens aber festgestellt, dass eine Umsetzung mit sofortiger Wirkung in der Praxis nicht möglich ist.

Damit Unternehmen ausreichend Zeit für die Umsetzung der Neuregelungen haben, hat das BMF nun eine Nichtbeanstandungsregelung eingeführt. Danach wird es für **vor dem 01.01.2022 ausgeführte Leistungen**, die der Öffentlichkeit nicht allgemein zugänglich sind, nicht beanstandet, wenn die Beteiligten übereinstimmend zur Leistungsortbestimmung die bisher geltende Regelung anwenden.

**Hinweis:** Unionsrechtlich gilt als Ort einer Dienstleistung gegenüber einem Steuerpflichtigen, betreffend die Eintrittsberechtigung sowie die damit zusammenhängenden Dienstleistungen für Veranstaltungen auf dem Gebiet der Kultur, Künste, des Sports, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Unterhaltung oder für ähnliche Veranstaltungen wie Messen und Ausstellungen, der Ort, an dem diese Veranstaltungen tatsächlich durchgeführt werden.

## 8. Zeitlich befristete Rechteüberlassung: Finanzverwaltung verlängert Vereinfachungsregelung für Vergütungen

Bereits im Februar 2021 hatte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) eine **Abstandnahme vom Steuerabzug für beschränkt steuerpflichtige Vergütungen** zugelassen, die für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten gezahlt werden. Diese Vereinfachungsregelung erfasste zunächst nur Vergütungen, die **bis zum 30.09.2021** flossen.

**Hinweis:** Voraussetzung für die Abstandnahme vom Steuerabzug ist demnach unter anderem, dass der Vergütungsschuldner im Inland weder einen Wohnsitz, einen gewöhnlichen Aufenthalt, eine Geschäftsleitung noch einen Sitz hat. Der Vergütungsgläubiger muss zudem in einem Staat ansässig sein, mit dem Deutschland ein anwendbares Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat. Weitere Voraussetzung ist, dass beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) bis zum 31.12.2021 ein Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug gestellt wird.

In einem neuen Schreiben hat das BMF erklärt, dass diese Vereinfachungsregelung für Fälle zeitlich befristeter Rechteüberlassungen nun auch für Vergütungen in Anspruch genommen werden kann, die dem Vergütungsgläubiger **nach dem 30.09.2021, jedoch vor dem 01.07.2022** zufließen. Die im BMF-Schreiben aus dem Februar 2021 formulierten Voraussetzungen müssen für die Abstandnahme vom Steuerabzug nach wie vor erfüllt werden.

**Hinweis:** Für sämtliche vor dem 01.07.2022 zufließenden Vergütungen muss der Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug nun bis zum 30.06.2022 beim BZSt gestellt werden.

## 9. Öffentliche Hand: Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art und Eigengesellschaften

Der Gesetzgeber hat die Voraussetzungen für die Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art Ende 2008 gesetzlich fixiert. Außerdem hat er geregelt, wann die Rechtsfolgen einer **verdeckten Gewinnausschüttung** bei Betrieben gewerblicher Art eintreten und wie mit Verlustvorträgen im Fall der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art umzugehen ist. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur Anwendung dieser Regelungen bei disquotaler Verlusttragung von Eigengesellschaften mit mehreren juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) als Gesellschafterinnen geäußert und seine Verwaltungsanweisung von 2009 ergänzt.

Im Fokus steht die disquotale Verlusttragung bei **Eigengesellschaften** mit mehreren jPöR als Gesellschaftern. Verluste aus einzelnen Dauerverlustgeschäften, die sich vor der Verlustübernahme ergeben, müssen nachweislich von der jPöR als Gesellschafterin getragen werden. Für die Verlusttragung ist es nicht erforderlich, dass die Verluste jährlich durch Einlagen ausgeglichen werden. Sind mehrere jPöR Gesellschafter, müssen die gesamten Verluste von diesen Beteiligten getragen werden. Das BMF verdeutlicht dies anhand eines Beispiels.

**Beispiel:** Zwei Gemeinden sind jeweils zur Hälfte Gesellschafter einer GmbH, die in beiden Gemeinden jeweils ein Bad betreibt. Beide Gemeinden haben eine von der Beteiligungsquote abweichende Verlusttragung vereinbart. Diese sieht vor, dass die Verluste entsprechend der im jeweiligen Gemeindegebiet entstandenen Bäderverluste zu tragen sind. Die Verlusttragungsvereinbarung ist anzuerkennen. Die GmbH ist damit eine Eigengesellschaft.

**Hinweis:** Diese Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

## 10. Hinzuschätzung: Ist die Verwendung einer Excel-Tabelle bei der Kassenführung schädlich?

In der Gastronomie wird vieles bar bezahlt. Der Staat hat daher in den letzten Jahren die Anforderungen an eine ordnungsgemäße Buchführung hinsichtlich der Kassen verschärft. Durch die Nutzung elektronischer, zertifizierter Kassen wird auch für den Unternehmer selbst die Gefahr einer Hinzuschätzung durch das Finanzamt bei einer **Betriebsprüfung** minimiert. Das Finanzgericht Münster (FG) hat kürzlich in einem Fall entschieden, in dem zwar eine Registrierkasse genutzt wurde, daneben aber auch Excel-Aufzeichnungen erstellt wurden.

Die Klägerin betrieb in den Jahren 2011 bis 2013 einen Irish Pub, in dem Speisen und Getränke angeboten wurden. Der Gewinn wurde durch Bilanzierung ermittelt. Für die Erfassung der Einnahmen verwendete die Klägerin eine elektronische Registrierkasse. Die in den Z-Bons ausgewiesenen Einnahmen übertrug sie unter Ergänzung von Ausgaben und Bank-einzahlungen in eine Excel-Tabelle, mit der sie täglich den Soll- mit dem Ist-Bestand der Kasse abglich. Weitere Kassen-berichte erstellte sie nicht. Neben dem regulären Betrieb nahm die Klägerin an Sonderveranstaltungen teil. Dabei nutzte sie für den Verkauf über Außentheken teilweise geliehene elektronische Registrierkassen und erfasste deren Einnahmen wie im Pub. Teilweise erfasste sie auch Bareinnahmen in offenen Ladenkassen, für die sie keine Kassenberichte führte. Die gesamten Einnahmen trug sie aber auch hier in eine Excel-Tabelle ein. Bei einer Betriebsprüfung wurde die Verwendung der Excel-Tabellen beanstandet. Hierdurch seien die Anforderungen an eine **ordnungsgemäße Buchführung** nicht erfüllt worden und Sicherheitszuschläge zwischen 15.000 € und 29.000 € pro Jahr zum Gewinn vorzunehmen.

Die Klage vor dem FG war teilweise erfolgreich. Hinsichtlich der offenen Ladenkasse bei Sonderveranstaltungen ohne tägliche Kassenberichte und falsch verbuchte Gutscheine besteht eine Schätzungsbefugnis des Finanzamts. Hierfür ist allerdings nur ein Sicherheitszuschlag in Höhe von 2.000 € pro Jahr gerechtfertigt. Entgegen der Auffassung des Finanzamts führt die Verwendung eines Excel-Dokuments für einen täglich durchgeführten Kassensturz nicht bereits dazu, dass die Klägerin ihre Kasseneinnahmen und -ausgaben nicht entsprechend einer ordnungsmäßigen Buchführung täglich festgehalten hat. Bei Einsatz einer **elektronischen Registrierkasse** kann ein Festhalten der Kasseneinnahmen und -ausgaben auch durch eine geordnete Ablage der Belege erfolgen. Erstellt die Gastwirtin darüber hinaus „überobligatorische“ Kassenberichte in Form eines Excel-Dokuments, steht dies einer ordnungsmäßigen Buchführung nicht entgegen. Die mangelhafte Kassenführung bei der offenen Ladenkasse wirkt sich nicht auf die (ordnungsgemäße) Verwendung der elektronischen Registrierkasse aus.

**Hinweis:** Mängel der Kassenführung lassen sich vermeiden. Wir unterstützen Sie gerne und beantworten Ihre Fragen zu einer ordnungsgemäßen Buchführung.

## 11. Elektronische Übermittlung des Jahresabschlusses: Bilanzsoftware-Kauf von 40 € ist wirtschaftlich zumutbar

Bilanzierende Unternehmer sind nach dem Einkommensteuergesetz dazu verpflichtet, den Inhalt ihrer Bilanz und ihrer Gewinn- und Verlustrechnung **auf elektronischem Weg** an das Finanzamt zu übermitteln.

**Hinweis:** In Ausnahmefällen dürfen Unternehmer ihre Unterlagen weiterhin in Papierform einreichen, sofern sie eine sogenannte unbillige Härte glaubhaft machen können (Härtefallregelung). Hierzu muss es für sie wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar sein, die Daten elektronisch einzureichen. Eine Befreiung von der elektronischen Übermittlungspflicht kommt beispielsweise in Betracht, wenn der Unternehmer die technischen Voraussetzungen für die Übermittlung nur mit nicht unerheblichem finanziellen Aufwand schaffen könnte oder er unzureichende Kenntnisse im Umgang mit elektronischer Kommunikation hat.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich in einem neuen Urteil nun ausführlich mit dieser **Härtefallregelung** auseinandergesetzt. Geklagt hatte eine Unternehmersgesellschaft (UG), die verschiedene Internetplattformen betrieb. Die UG war der Ansicht, dass sie von der elektronischen Abgabe zu befreien sei, da sie die Buchhaltung in Eigenregie abwickle, die verwendete Buchführungssoftware aus dem Jahr 2008 stamme und Kenntnisse für eine Aufbereitung der Daten als E-Bilanz nicht vorhanden seien.

Die Bundesrichter sahen jedoch keinen Raum für eine Entbindung von der elektronischen Übermittlungspflicht. Eine **persönliche Unzumutbarkeit** wegen mangelnder IT-Kenntnisse war nach Gerichtsmeinung nicht gegeben. Dies ergab sich nicht nur aus dem Geschäftsfeld der UG, sondern bereits aus dem Umstand, dass die Gesellschaft ihre Steuererklärungen erfolgreich auf elektronischem Wege übermittelt hatte. Auch eine **wirtschaftliche Unzumutbarkeit** war nach Auffassung des BFH nicht gegeben, weil im Unternehmen ein Internetanschluss und die notwendige PC-Hardware vorhanden waren und es letztlich nur noch an einer kostenlosen bzw. einer kommerziellen Software mit Kosten zwischen 10 und 40 € fehlte. Ein finanzieller Aufwand von ca. 40 € pro Jahr ist nach Gerichtsmeinung auch für einen Kleinstbetrieb wirtschaftlich nicht unzumutbar.



**Hinweis:** Die Finanzverwaltung erhält durch die elektronische Übermittlungspflicht weitgehende Einblicke in die Bilanz, denn durch automationsgestützte Plausibilitätsprüfungen kann sie große Datenmengen leichter auswerten und Unstimmigkeiten schneller erkennen.

## ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

### 12. Firmenhandy:

#### Wenn der Arbeitgeber die Mobilfunkkosten übernimmt

Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten (z.B. Smartphones) sowie deren Zubehör, aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt, und aus den im Zusammenhang mit diesen Zuwendungen erbrachten Dienstleistungen sind steuerfrei. Das Finanzgericht München (FG) hat sich mit der Berücksichtigung von Telefondaten für Mobilfunkverträge und dem Vorwurf eines **Gestaltungsmisbrauchs** auseinandergesetzt.

Im Rahmen einer Optimierung ihres Entlohnungssystems beabsichtigte die Klägerin, ihren Mitarbeitern ab dem Jahr 2015 Sachzuwendungen und Aufwandsentschädigungen zu gewähren. Unter anderem wollte sie ihnen Mobiltelefone zur privaten Nutzung überlassen. Die Telefone sollten im Eigentum der Klägerin verbleiben. Der Kostenersatz sollte steuerfrei bleiben. Hierzu schloss die Klägerin Kaufverträge zum Erwerb der ursprünglich den Arbeitnehmern gehörenden Mobiltelefone ab. Die jeweiligen Kaufpreise betragen zwischen 1 € und 6 €. Des Weiteren wurde vereinbart, dass die Mobilfunkkosten bis zu einer bestimmten Höhe übernommen werden. Die Arbeitnehmer mussten die Kosten nachweisen. Der Überlassungsvertrag war an das bestehende Arbeitsverhältnis geknüpft. Im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung ging das Finanzamt davon aus, dass die Überlassung **lohnsteuerpflichtig** ist.

Die Klage vor dem FG war erfolgreich. Die Übernahme der Telekommunikationskosten für die private Handynutzung der Arbeitnehmer konnte steuerfrei erfolgen. Bei den Telekommunikationsgeräten handelte es sich um betriebliche Geräte der Arbeitgeberin, die privat genutzt wurden. Im Streitfall hatte die Klägerin die Geräte von den Arbeitnehmern erworben. Sie war damit zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentümerin der Geräte geworden. Hinsichtlich der Übereignung der Mobiltelefone lag auch **kein Scheingeschäft** vor. Der Steuerfreiheit steht auch nicht entgegen, dass die Klägerin für von den Arbeitnehmern abgeschlossene und auf deren Namen laufende Mobilfunkverträge die Verbindungsentgelte übernommen hat. Zu welchem Preis sie ihren Arbeitnehmern die Mobiltelefone abgekauft hat, ist ebenfalls unerheblich. Auch einen Gestaltungsmisbrauch haben die Richter verneint.

**Hinweis:** Das Finanzamt hat Revision eingelegt. Nun bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof entscheiden wird. Gerne informieren wir Sie ausführlich darüber, welche steuerfreien Gehaltsextras Sie zur Mitarbeiterbindung einsetzen können.

### 13. Fahrtkosten:

#### Hat ein Hafenarbeiter eine erste Tätigkeitsstätte?

Arbeitnehmer können in ihrer Einkommensteuererklärung Werbungskosten ansetzen. Eine übliche Art der Werbungskosten sind die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Hier kann für jeden Arbeitstag, an dem ein Arbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte aufsucht, die **Entfernungspauschale von 0,30 €** für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte angesetzt werden. Die Frage, ob ein Arbeitnehmer überhaupt eine erste Tätigkeitsstätte hat, ist allerdings nicht immer ganz einfach zu beantworten. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat kürzlich im Fall eines Hafenarbeiters entschieden.

Der Kläger ist als Hafenarbeiter bei der T KG angestellt, die die Arbeitnehmerüberlassung auf dem Gebiet des Hamburger Hafens betreibt. Er war verpflichtet, sich „nach Bedarf gegebenenfalls zu entsprechenden Arbeiten in einer anderen Abteilung, Betriebsstätte oder in einem Beteiligungsunternehmen des Arbeitgebers einsetzen zu lassen“. Wie mit seinem

Arbeitgeber vereinbart, wurde der Kläger in verschiedenen Betrieben des Hafens tätig. Er musste „täglich bei der Einteilung anrufen, um zu erfahren, an welchen Einsatzorten er eingesetzt wird“. In seiner Einkommensteuererklärung wollte er für die Fahrten zwischen Wohnung und Hafenzufahrt die tatsächlichen Kosten geltend machen. Das Finanzamt berücksichtigte die Fahrtkosten jedoch nur in Höhe der Entfernungspauschale.

Die Klage des Hafenarbeiters hatte keinen Erfolg. Nach Ansicht des FG hat das Finanzamt die Fahrten zu Recht nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt. Im Streitfall lag keine erste Tätigkeitsstätte vor. Es fehlte an einer dauerhaften Zuordnung. Der Kläger musste seinen Arbeitgeber täglich anrufen, um seinen Einsatzort zu erfahren. Auch wenn es keine erste Tätigkeitsstätte gab, wurde arbeitstäglich dauerhaft dasselbe **weiträumige Tätigkeitsgebiet**, nämlich der Hamburger Hafen, aufgesucht. Für die Fahrten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang zum Tätigkeitsgebiet, dem Hafen, ist daher die Entfernungspauschale anzusetzen. Für die Fahrten innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets können dagegen die tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten, das heißt 0,30 € je gefahrenen Kilometer, angesetzt werden.

**Hinweis:** Der Hafenarbeiter hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt, so dass nun der Bundesfinanzhof das letzte Wort hat. Gerne beantworten wir Ihre Fragen zur steuerlichen Berücksichtigung von Fahrtkosten.

## HAUSBESITZER

### 14. Kein Gestaltungsmissbrauch:

#### Grundstücksschenkung an Kinder kurz vor Weiterverkauf ist zulässig

Wenn Immobilien des Privatvermögens innerhalb der **zehnjährigen Spekulationsfrist** an- und wieder verkauft werden, muss der Wertzuwachs grundsätzlich als **privater Veräußerungsgewinn** versteuert werden. Die Spekulationsfrist berechnet sich ab dem **Tag der Anschaffung** der Immobilie. Wird eine Immobilie **unentgeltlich erworben** (z.B. durch Schenkung), ist für den Fristbeginn das Datum maßgeblich, an dem der Rechtsvorgänger (Schenker) das Objekt erworben hat. Der Rechtsnachfolger (Beschenkte) tritt mit dem Erwerb also in eine **bereits laufende Spekulationsfrist** ein.

Um einen Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist möglichst „steuerschonend“ abzuwickeln, werden in der Praxis immer wieder verschiedene Gestaltungsmodelle umgesetzt, darunter die Schenkung von Immobilien an die Kinder kurz vor dem Weiterverkauf der Immobilien. Der Effekt: Statt dass der Schenker den anfallenden Veräußerungsgewinn komplett selbst versteuern muss, lagert er die Gewinne auf seine beschenkten Kinder aus, die jeweils nur ihren Anteil am Gewinn versteuern müssen und womöglich aufgrund ihrer (geringeren oder nichtvorhandenen) übrigen Einkünfte einem geringeren Steuerzugriff ausgesetzt sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt entschieden, dass diese „Gewinnverlagerung“ vom Finanzamt anerkannt werden muss und keinen **steuerlichen Gestaltungsmissbrauch** darstellt. Im zugrundeliegenden Fall hatte eine Mutter ihren beiden Kindern ein Grundstück (mit laufender Spekulationsfrist) geschenkt. Noch am selben Tag verkauften die Kinder das Grundstück weiter. Die Verkaufsverhandlungen mit dem Käufer hatte die Mutter geführt. Das zuständige Finanzamt nahm einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch an und setzte den entstandenen privaten Veräußerungsgewinn von 97.591 € in voller Höhe im Einkommensteuerbescheid der Mutter an.

Der BFH urteilte jedoch, dass der Gewinn den Kindern jeweils hälftig zuzurechnen war, da sie das Grundstück veräußert hatten und nicht die Mutter. Für die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs war nach Gerichtsmeinung kein Raum, da im Einkommensteuergesetz für den hier vorliegenden Fall einer unentgeltlichen Übertragung bereits eine spezielle **Missbrauchsverhinderungsvorschrift** existiert. Das Gesetz sieht vor, dass bei einem unentgeltlichen Erwerb die Anschaffung durch den Rechtsvorgänger (Schenker) maßgeblich ist. Der Rechtsnachfolger muss also in eine laufende Spekulationsfrist eintreten und beim Verkauf innerhalb dieser Frist einen Gewinn versteuern. Die Vorschrift bezweckt also, dass die Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft durch eine Schenkung nicht umgangen werden kann.

**Hinweis:** Gestaltungen wie im Urteilsfall sind rechtlich zulässig und nach dem BFH-Urteil nun auch „gerichtsfest“ durchsetzbar. Sofern Sie einen entsprechenden steuerschonenden Immobilienverkauf planen: Wenden Sie sich frühzeitig an Ihren steuerlichen Berater!

## **15. Grundbuchberichtigung: Prozesskosten sind nicht unbedingt Werbungskosten**

Wer ein Grundstück vermietet, erzielt **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**. Kosten, die im Zusammenhang mit dem vermieteten Grundstück anfallen, sind als Werbungskosten abziehbar. Das Finanzgericht Münster (FG) ist der Frage nachgegangen, ob Prozesskosten zur Abwehr eines Grundbuchberichtigungsanspruchs als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind.

Die Klägerin erzielte Einkünfte aus der Vermietung des Objekts 1. Dieses Objekt befindet sich auf einem Grundstück, das zunächst im Alleineigentum ihres Vaters stand. Auf demselben Grundstück befindet sich auch Objekt 2, das ihre Mutter für Vermietungszwecke nutzte. Im Jahr 2007 starb der Vater der Klägerin. Ihre Mutter wurde daraufhin als Alleinerbin im Grundbuch als Eigentümerin des gesamten Grundstücks eingetragen. Kurze Zeit später wurde die Klägerin aufgrund eines Vermächnisses selbst als **Eigentümerin des Grundstücks** eingetragen. Die Verwaltung des Objekts 2 übernahm ab 2007 die Mutter der Klägerin; sie vereinnahmte seitdem auch die Vermietungseinkünfte. Im Jahr 2012 wurde der Mutter bewusst, dass ihre Tochter aufgrund des Vermächnisses eigentlich nur als Eigentümerin des Objekts 1 hätte eingetragen werden sollen. Sie klagte daher auf Teilung des Grundstücks mit dem Ziel, im Grundbuch als Eigentümerin des Grundstücksteils, auf dem sich Objekt 2 befindet, eingetragen zu werden. Die Klägerin ging dagegen (erfolglos) gerichtlich vor. Sie beantragte im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung, die Prozesskosten als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften zu berücksichtigen, was das Finanzamt ablehnte.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für unbegründet. Die Prozesskosten waren nicht als Werbungskosten abziehbar, da es keinen Veranlassungszusammenhang zwischen dem Prozess und der Einkünfteerzielung gab. Vielmehr ging es um die Zugehörigkeit des der Einkünfteerzielung dienenden Wirtschaftsguts zum Vermögen der Klägerin. Denn im Streitfall stand nicht die Absicht der Einkünfteerzielung, sondern die Verhinderung der Beeinträchtigung des Vermögens der Klägerin und damit die **nichtsteuerbare Vermögenssphäre** im Vordergrund. Somit waren die Prozesskosten zur Abwehr des Grundbuchberichtigungsanspruchs keine Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Mit der Erzielung von Vermietungseinkünften bestand kein konkreter Veranlassungszusammenhang. Gegenstand des Streits war nämlich nicht, wem die Einnahmen aus Objekt 1 zustanden, sondern vielmehr, wem das Grundstück gehört.

## **16. Einheitlicher Erwerbsgegenstand: Steuerermittlung, wenn der Käufer beim Bau nichts entscheiden kann**

Wenn man ein Grundstück kauft, um darauf ein Gebäude zu errichten, hat man in der Regel Einfluss darauf, wie dieses Gebäude aussehen soll. Das Objekt wird geplant und anschließend stellt man den Bauantrag. In einem solchen Fall muss die Grunderwerbsteuer nur auf den Kaufpreis des Grundstücks gezahlt werden. Anders sieht die Sache aus, wenn man zwar ein unbebautes Grundstück kauft, aber schon feststeht, welches Gebäude darauf gebaut wird. Die Frage ist dann, ob auch die **Gebäudekosten** Grunderwerbsteuerpflichtig sind. Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einem solchen Fall entschieden.

Die W-GmbH & Co. KG hatte im Jahr 2015 mit der Stadt eine Vereinbarung über die Reservierung von zwei Grundstücken geschlossen. Nach dem Ablauf der Reservierung gründete die W-GmbH & Co. KG die Klägerin, die X-GmbH & Co. KG. Die X-GmbH & Co. KG schloss mit der Stadt einen Kaufvertrag über die Grundstücke. Mit der W-GmbH & Co. KG schloss sie einen Bauwerkvertrag über den Bau eines Gebäudes. Den beiden in einer notariellen Urkunde zusammengefassten Verträgen lagen die Baupläne und ein Antrag auf eine Baugenehmigung bei. Das Finanzamt berücksichtigte bei der Ermittlung der Grunderwerbsteuer neben den Kosten des Grundstückskaufs auch die **Kosten für die Errichtung des Gebäudes**.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für unbegründet. Die Kosten für die Errichtung des Gebäudes waren in die Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen. Die Klägerin hatte das Grundstück im Zustand der Bebauung gekauft. Sie hatte keinen Einfluss auf das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung. Bemessungsgrundlage für die Steuer ist die Gegenleistung. Ergibt sich aus weiteren Vereinbarungen, die mit diesem Rechtsgeschäft in einem rechtlichen oder zumindest objektiv sachlichen Zusammenhang stehen (z.B. dem Bauwerkvertrag), dass der Erwerber das beim Abschluss des Kaufvertrags unbebaute Grundstück in bebautem Zustand erhält, ist von einem **einheitlichen Erwerbsvorgang** auszugehen.

Beim Kauf stand schon fest, dass die Klägerin das Grundstück nur in einem bestimmten (bebauten) Zustand erhalten würde. Da die Klägerin **keinen Einfluss auf das Baugeschehen** und die Willensbildung der W-GmbH & Co. KG hatte, hatte sie das Grundstück im Zustand der späteren Bebauung erworben, so dass Kosten für die Errichtung des Gebäudes in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage einzubeziehen waren.

## 17. Ferienimmobilie:

### Wie sind Vermietungsverluste in der EU zu berücksichtigen?

Wenn Sie ein Vermietungsobjekt in Deutschland haben, sind Gewinne oder Verluste in der Einkommensteuererklärung zu berücksichtigen. Erzielen Sie einen Gewinn, müssen Sie diesen versteuern. Bei einem Verlust reduziert sich die Steuerlast. Befindet sich das Objekt nicht in Deutschland, gelten demgegenüber andere Regelungen. Besteht mit dem ausländischen Staat, in dem sich die Immobilie befindet, ein **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)**, richtet sich die Besteuerung nach den darin getroffenen Regelungen. In einem vom Finanzgericht Köln (FG) entschiedenen Streitfall wollte der Kläger erreichen, dass das Finanzamt seine Verluste aus der Vermietung einer Ferienwohnung in Portugal berücksichtigt.

Mit ihrer Einkommensteuererklärung 2011 hatten die Kläger beantragt, negative Vermietungseinkünfte aus einer Ferienimmobilie in Portugal im Wege des (negativen) Progressionsvorbehalts bei der Berechnung des Steuersatzes einzubeziehen. Etwaige Vermietungseinkünfte wären im Rahmen des Progressionsvorbehalts zwar steuerfrei gewesen, hätten sich aber auf den anzuwendenden Steuersatz ausgewirkt. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Vermietungseinkünfte nach dem DBA-Portugal von der inländischen Besteuerung freigestellt seien. Weder positive noch negative Einkünfte seien zu berücksichtigen. Nach Ansicht der Kläger verstößt der gesetzliche Ausschluss der Berücksichtigung des Verlusts gegen die **Kapitalverkehrsfreiheit**, da eine inländische Immobilie steuerlich anders berücksichtigt werde als eine ausländische.

Das FG hielt die Klage der Immobilieneigentümer für unbegründet. Einkünfte, die nach einem DBA steuerfrei seien, seien zwar bei der Ermittlung des Steuersatzes einzubeziehen. Allerdings enthalte das Gesetz eine **Rückausnahme für Einkünfte aus der Vermietung** oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen (z.B. einer Ferienwohnung) oder von Sachinbegriffen, wenn diese in einem anderen Staat als in einem Drittstaat belegen seien.

**Hinweis:** Als Drittstaaten gelten die Staaten, die nicht der EU bzw. dem EWR angehören.

Daher sind laut FG sowohl der negative als auch der positive Progressionsvorbehalt für nach einem DBA steuerfrei gestellte Einkünfte aus der Vermietung von Immobilien in einem anderen EU-/EWR-Mitgliedstaat ausgeschlossen. Zudem liege kein Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit vor. Es gebe auch keine gemeinschaftsrechtswidrige Ungleichbehandlung von Steuerinländern mit im EU-/EWR-Raum erzielten passiven Einkünften gegenüber Steuerinländern mit entsprechenden inländischen Einkünften.

**Hinweis:** Sie haben ein Vermietungsobjekt im Ausland und benötigen Beratung? Sprechen Sie uns gerne an.

## 18. Handwerkerleistungen:

### Sind Kosten für den Straßenbau steuerlich absetzbar?

Wer **Handwerker in seinem Privathaushalt** beschäftigt, kann die anfallenden Lohnkosten mit 20 %, höchstens 1.200 € pro Jahr, von seiner tariflichen Einkommensteuer abziehen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) können die **Kosten einer Straßenerschließung** jedoch nicht als Handwerkerleistung geltend gemacht werden. Der BFH erklärte zwar, dass auch die öffentliche Hand steuerbegünstigte Handwerkerleistungen erbringen kann, verwehrte den Kostenabzug aber mit dem Argument, dass die Erschließung einer öffentlichen Straße **nicht in einem räumlich-funktionalen Zusammenhang mit dem Privathaushalt** steht. Der Steuerbonus für Handwerkerleistungen erfasst aber ausdrücklich nur solche Leistungen, die in einem Privathaushalt erbracht werden.

Nach Auffassung des Gerichts können Leistungen des allgemeinen Straßenbaus nicht als im Haushalt erbracht angesehen werden, da die Leistungen nicht nur dem einzelnen Grundstückseigentümer, sondern allen Nutzern der Straße zugutekommen. Dass der Straßenbau für den Grundstückseigentümer wirtschaftlich vorteilhaft ist, spielt dabei keine Rolle.

**Hinweis:** Anders ist der Fall bei Pflaster- bzw. Bauarbeiten auf dem eigenen Grundstück gelagert. Wird beispielsweise die eigene Hofeinfahrt oder eine nicht öffentlich genutzte Grundstückszufahrt gepflastert oder eine Gartenmauer errichtet, lassen sich die Lohnkosten sehr wohl als Handwerkerleistungen absetzen.

## 19. Bemessungsgrundlage:

### Können auch Erschließungskosten der Grunderwerbsteuer unterliegen?

Wie hoch die Grunderwerbsteuer ausfällt, richtet sich nach dem **Wert der Gegenleistung**. Je nach Bundesland fallen zwischen 3,5 % und 6,5 % der Gegenleistung (Kaufpreis) als Grunderwerbsteuer an. Bei einem Grundstückskauf ist der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen maßgeblich. Das Finanzgericht Münster (FG) ist der Frage nachgegangen, wann Erschließungskosten Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer sind.

Die Kläger hatten zusammen mit ihrem Sohn im Jahr 2018 ein Grundstück von einer GmbH gekauft. Es war unbebaut und noch nicht erschlossen, sollte aber bebaut werden. Die Erschließungskosten sollten von der Verkäuferin getragen werden und waren bereits im Kaufpreis enthalten. Eine gesonderte Abrechnung der Erschließungskosten sollte nicht erfolgen. Das Finanzamt berücksichtigte daraufhin bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer auch die Erschließungskosten. Seiner Ansicht nach sind die Kosten der Ersterschließung als **sonstige Leistung** in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die Klage vor dem FG hatte keinen Erfolg. Das Finanzamt hat den (kalkulatorisch) auf die Erschließungskosten entfallenden Kaufpreisanteil zu Recht in die Bemessungsgrundlage einbezogen. Ein Kaufvertrag, der den Anspruch auf Übertragung eines inländischen Grundstücks begründet, unterliegt der Grunderwerbsteuer. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist die Gegenleistung - also der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Ob die Erschließungskosten dazugehören, ist danach zu beurteilen, ob das Grundstück unerschlossen oder erschlossen war bzw. ob sich der Veräußerer verpflichtet hat, es dem Käufer erschlossen zu verschaffen. Im Streitfall hatte sich die Verkäuferin verpflichtet, den Klägern das Grundstück in erschlossenem Zustand zu verschaffen. Das Grundstück war zwar zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses noch nicht erschlossen, der kaufvertragliche Anspruch richtete sich aber auf die **Übereignung eines erschlossenen Grundstücks**. Eine gesonderte Abrechnung der Erschließungskosten sollte nicht erfolgen. Die Erschließung des Grundstücks war nicht Gegenstand einer eigenständigen vertraglichen Verpflichtung, die selbständig neben der Kaufpreisvereinbarung bestand.

**Hinweis:** Nutzen Sie im Vorfeld eines Grundstückskaufs unser Beratungsangebot. Im Rahmen der Vertragsgestaltung lassen sich einige Fehler vermeiden, die zu einer höheren Steuerlast führen.

## KAPITALANLEGER

### 20. Wertpapierleihe:

#### Grundsätze zur wirtschaftlichen Zurechnung im Fokus

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur sogenannten **Wertpapierleihe** kann das wirtschaftliche Eigentum bei zivilrechtlich an den Entleiher übereigneten Aktien ausnahmsweise beim Verleiher verbleiben, wenn dem Entleiher lediglich eine **formale zivilrechtliche Rechtsposition** zukommt. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat diese aus 2015 stammenden Urteilsgrundsätze in einem neuen Schreiben aufgegriffen und darin die Verwaltungssicht auf die wirtschaftliche Zurechnung von Wertpapieren ausführlich dargestellt. Die wichtigsten Aussagen im Überblick:

Die **Wertpapierleihe ist ein Sachdarlehen**, bei dem sich der Darlehensgeber verpflichtet, dem Darlehensnehmer eine vereinbarte vertretbare Sache zu überlassen. Es gilt der Grundsatz, dass dem Darlehensnehmer (als zivilrechtlichem Eigentümer) die Wertpapiere auch wirtschaftlich zuzurechnen sind. Hierfür muss er die „**tatsächliche Herrschaft**“ über die Papiere ausüben. Das heißt, er muss den Darlehensgeber für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut (die Wertpapiere) ausschließen können.

**Hinweis:** Das wirtschaftliche Eigentum an Aktien wird vom Darlehensnehmer erlangt, sobald er nach dem Willen der Vertragspartner über die Wertpapiere verfügen kann. Maßgeblich ist hierfür in der Regel der Zeitpunkt, in dem Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten übergehen.

Die **wirtschaftliche Zurechnung** entliehener Wertpapiere kann ausnahmsweise beim Darlehensgeber verbleiben, wenn die Wertpapiere nur über einen kurzen Zeitraum (unter 45 Tagen) über den Dividendenstichtag hinaus übertragen werden oder die Eigentümerposition des Darlehensnehmers lediglich rein formal ist. Wann von einer **lediglich formalen Eigentümerposition des Darlehensnehmers** auszugehen ist, entscheidet sich nach einer Gesamtschau der Verhältnisse. Gegen eine wirtschaftliche Zurechnung der Papiere beim Darlehensnehmer spricht beispielsweise, wenn sich das Gesamtentgelt nach dem erzielbaren Steuervorteil bemisst, dem Darlehensnehmer kein Liquiditätsvorteil erwächst oder er in einer schwachen Rechtsposition ist.

Erfolgt die wirtschaftliche Zurechnung der Papiere beim Darlehensnehmer, so ist ihm mit der zivilrechtlichen Eigentumsübertragung die Darlehensvaluta steuerlich zuzurechnen. Beim Darlehensgeber tritt an die Stelle der Wertpapiere eine Forderung (auf Lieferung von Wertpapieren gleicher Art, Güte und Menge), die mit dem Buchwert der hingegebenen Wertpapiere anzusetzen ist. Die gegebenenfalls in den Aktien enthaltenen stillen Reserven lösen keine Gewinnrealisierung aus.

Erfolgt die wirtschaftliche Zurechnung der Papiere beim Darlehensgeber, müssen die Wertpapiere ununterbrochen in der Bilanz des Darlehensgebers ausgewiesen werden. Die Dividende ist wirtschaftlich dem Darlehensgeber zuzurechnen und bei diesem zu besteuern.

## 21. Cum/Cum-Transaktionen:

### Finanzverwaltung überarbeitet Aussagen zum wirtschaftlichen Eigentum

Nach der neueren höchstrichterlichen Rechtsprechung zur sogenannten Wertpapierleihe kann das **wirtschaftliche Eigentum** bei zivilrechtlich an einen Entleiher übereigneten Aktien ausnahmsweise beim Verleiher der Aktien verbleiben, wenn dem Entleiher lediglich eine **formale zivilrechtliche Rechtsposition** zukommt.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat die Urteilsgrundsätze mit Schreiben vom 09.07.2021 aufgegriffen und die Verwaltungssicht auf die wirtschaftliche Zurechnung von Wertpapieren dargestellt. Flankierend hat das BMF auch seine Aussagen zur materiell-rechtlichen Behandlung sogenannter Cum/Cum-Transaktionen angepasst.

**Hinweis:** Bei Cum/Cum-Transaktionen handelt es sich um Kombinationen von Aktienverkäufen und -rückkäufen rund um einen Dividendenstichtag. Diese Transaktionen werden genutzt, damit ausländische Besitzer deutscher Aktien dem Kapitalertragsteuerabzug von 15 % entgehen können: Der ausländische Anteilseigner überträgt seine Aktien zunächst kurz vor dem Dividendenstichtag auf einen Dritten, der dann die Dividende bezieht. Kurz nach der Ausschüttung erwirbt der Anteilseigner die Aktien samt Dividende zurück. Der Dritte lässt sich die auf die Dividende abzuführende Kapitalertragsteuer anrechnen und teilt diese Steuerersparnis mit dem ausländischen Anleger.

Bislang hatte das BMF lediglich erklärt, dass mit der Einbuchung der Wertpapiere in das Depot des Entleihers von einem Übergang des zivilrechtlichen - und grundsätzlich auch des wirtschaftlichen - Eigentums auszugehen ist. In seinem neuen Schreiben hat das BMF diese Aussage nun überarbeitet und erklärt, dass Wirtschaftsgüter zwar grundsätzlich dem (zivilrechtlichen) Eigentümer zuzurechnen sind, hiervon jedoch abzuweichen ist, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die **tatsächliche Sachherrschaft** über die Aktien ausübt. Bei Cum/Cum-Gestaltungen geht das zivilrechtliche Eigentum an den Aktien demnach zwar auf den Entleiher über, allerdings bewirken die anlässlich der Transaktion abgeschlossenen Verträge und die Art ihres Vollzugs, dass das wirtschaftliche Eigentum **nicht auf den zivilrechtlichen Eigentümer der Aktien übergeht**. Denn es erfolgt kein endgültiger Übergang der Chancen und Risiken, die mit dem Eigentum an den Wertpapieren üblicherweise verbunden sind. Der Empfänger der Aktien trägt keine Kursrisiken.

Bei Cum/Cum-Gestaltungen muss neben der Frage der Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums zudem geprüft werden, ob ein **Gestaltungsmisbrauch** vorliegt. Die Umgehung von Kapitalertragsteuer ist missbräuchlich und führt zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil. In der Folge muss der Sachverhalt so beurteilt werden, als ob eine angemessene rechtliche Gestaltung gewählt worden wäre.

## ALLE STEUERZAHLER

### 22. Erstattungs- und Nachzahlungszinsen: Welche Konsequenzen aus der Verfassungswidrigkeit folgen

In einem vielbeachteten Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) im Juli 2021 entschieden, dass die **Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen mit 6 % pro Jahr seit 2014 verfassungswidrig** ist. Die Verfassungsrichter argumentierten mit dem seit Jahren anhaltenden niedrigen Zinsniveau auf dem Kapitalmarkt, mit dem die Zinshöhe von 6 % pro Jahr nicht mehr vereinbar sei.

Wenngleich das BVerfG für Verzinsungszeiträume ab 2014 eine Verfassungswidrigkeit der Verzinsung festgestellt hat, so hat es das **bisherige Recht noch für weiterhin anwendbar erklärt** - und zwar für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume. Nur für Verzinsungszeiträume 2019 und später muss der Steuergesetzgeber nun bis zum 31.07.2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung treffen.

**Hinweis:** Der Beschluss des BVerfG betrifft zwar nur Erstattungs- und Nachzahlungszinsen, wird jedoch auch Auswirkungen auf die Höhe von Stundungszinsen, Prozesszinsen auf Erstattungsbeträge, Hinterziehungszinsen und Aussetzungszinsen haben, da die Verzinsung auch in diesen Fällen bisher einheitlich bei 6 % pro Jahr liegt.

Steuerzahler, die in eigener Sache für Verzinsungszeiträume bis 2013 Einspruch eingelegt haben, müssen nun damit rechnen, dass die Finanzämter ihren Einspruch als unbegründet zurückweisen. Ausgesetzte Beträge müssen dann nachgezahlt werden.

Auch für Verzinsungszeiträume, die in die Jahre 2014 bis einschließlich 2018 fallen, werden Steuerzahler mit ihrem Einspruch keinen Erfolg haben. Zwar wurde für diese Zeiträume nach dem BVerfG-Beschluss eine Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes festgestellt, jedoch bleibt das aktuelle Recht weiterhin anwendbar. Somit werden auch in diesen Fällen die offenen Einsprüche als unbegründet zurückgewiesen, so dass ausgesetzte Beträge nachzuzahlen sind.

Einspruchsführer können von der BVerfG-Entscheidung für bereits erfolgte Zinsfestsetzungen **nur profitieren, wenn der Verzinsungszeitraum in das Jahr 2019 oder später fällt**. Durch den Einspruch haben sie ihren Fall verfahrensrechtlich offengehalten, so dass eine Anpassung des Zinssatzes bei ihnen nachträglich noch umgesetzt werden kann. Einer Korrektur zugänglich sind ferner Fälle, in denen entsprechende Zinsfestsetzungen mit einem sogenannten **Vorläufigkeitsvermerk** ergangen sind. Bestandskräftige Zinsbescheide ohne Vorläufigkeitsvermerk können hingegen aufgrund der anstehenden gesetzlichen Neuregelung nicht mehr geändert werden.

### 23. Beamtenrechtliches Sterbegeld: Pauschale Zahlung ist nicht steuerfrei

Beamtenrechtliche Sterbegelder, die sich pauschal nach den Dienstbezügen bzw. dem Ruhegehalt des Verstorbenen bemessen, sind **nicht steuerbefreit**. Das geht aus einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hervor. Geklagt hatte eine Erbin, deren verstorbene Mutter zu Lebzeiten als Ruhestandsbeamtin des Landes Nordrhein-Westfalen eine Pension bezogen hatte. Nach beamtenrechtlichen Grundsätzen stand den Erben ein **Sterbegeld** in Höhe der doppelten Bruttobezüge des Sterbemonats zu. Das Land behielt Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag vom Sterbegeld der Mutter ein und zahlte den verbleibenden Nettobetrag an die Erbin aus.

Das Finanzamt stufte das Sterbegeld als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Erbin ein. Zugleich gewährte es einen Freibetrag für Versorgungsbezüge sowie den Werbungskosten-Pauschbetrag und rechnete die einbehaltenen Abzugsbeträge an. In erster Instanz lehnte das angerufene Finanzgericht (FG) einen Steuerzugriff jedoch ab und urteilte, dass die Zahlung eine **steuerfreie Beihilfe** sei.

**Hinweis:** Nach dem Einkommensteuergesetz bleiben Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die wegen Hilfsbedürftigkeit bewilligt werden, steuerfrei.

Der BFH widersprach der erstinstanzlichen Einordnung jedoch und erklärte, dass es sich bei dem Sterbegeld um steuerbare, der Erbin zuzurechnende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handelte. Die vom FG angeführte Steuerbefreiung greift nach Ansicht des BFH nicht, da sie nur für Bezüge in Betracht kommt, die **wegen Hilfsbedürftigkeit** bewilligt worden sind. Dies war nach Meinung der Bundesrichter bei den vorliegenden Bezügen nicht der Fall, da das Sterbegeld es den Hinterbliebenen lediglich erleichtern sollte, die mit dem Tod der Beamtin zusammenhängenden besonderen Aufwendungen zu bestreiten. Das Geld wurde zudem unabhängig davon ausgezahlt, ob anlässlich des Todesfalls tatsächlich Kosten entstanden waren. Das pauschale Sterbegeld orientierte sich somit nicht an einer typisierend vermuteten Hilfsbedürftigkeit der Empfängerin.

## **24. Kindergeldauszahlung an das Kind: Wann sich die Rückforderung an die Eltern richten darf**

Wenn die **Familienkasse** ausgezahltes **Kindergeld für mehrere Jahre zurückfordert**, kann es schnell passieren, dass betroffene Familien mehrere Tausend Euro entrichten müssen. Mitunter wird dann vor Gericht darüber gestritten, ob überhaupt ein Rückzahlungsanspruch besteht und **wer der Rückforderungsschuldner ist**. So auch in einem Fall, mit dem sich der Bundesfinanzhof (BFH) kürzlich befasst hat.

Vorliegend hatte eine unter Betreuung stehende Mutter bei der Familienkasse einen Kindergeldantrag für mehrere zurückliegende Jahre gestellt und erklärt, dass das Geld direkt an ihre Tochter ausgezahlt werden soll. Obwohl die Familienkasse wusste, dass die Mutter in der Vergangenheit nahezu durchgehend Hartz-IV-Leistungen ohne Anrechnung von Kindergeld erhalten hatte, zahlte sie der Tochter einen Betrag von 11.736 € aus. Das Jobcenter machte später einen Erstattungsanspruch in nahezu gleicher Höhe gegenüber der Familienkasse geltend, so dass Letztere das Kindergeld (nochmals) an das Jobcenter zahlte und diesen Betrag zugleich von der Mutter zurückforderte. Die Mutter wollte allerdings nicht zahlen und klagte gegen die Rückforderung. Der BFH gab der Familienkasse jedoch recht.

Das Kindergeld war ursprünglich rechtsgrundlos ausgezahlt worden, da der Kindergeldanspruch bereits durch die **ungekürzten Hartz-IV-Leistungen** erfüllt worden war. Die Mutter war auch die Leistungsempfängerin des ausgezahlten Kindergelds. Sie hatte den Geldbetrag zwar nicht direkt erhalten, hatte aber den Zahlungsweg veranlasst, indem sie im Kindergeldantrag bestimmt hatte, dass das Kindergeld auf das Konto der Tochter überwiesen werden soll. Die Mutter konnte von der Familienkasse somit letztlich als Rückforderungsschuldner in Anspruch genommen werden.

## **25. Rechtzeitiger Einspruch: Eidesstattliche Versicherung reicht für Nachweis nicht aus**

Wer zu spät kommt, den bestraft das Leben - auch bei der Einlegung eines Einspruchs gilt diese Volksweisheit. Denn versäumt der Steuerbürger oder sein Berater die **einmonatige Einspruchsfrist**, so hat das Einspruchsbegehren regelmäßig keine Aussicht auf Erfolg mehr, da das Finanzamt den Einspruch dann als unzulässig verwirft. Eine Ausnahme gilt jedoch, wenn der Steuerbürger bzw. sein Berater **ohne Verschulden** daran gehindert war, die Einspruchsfrist einzuhalten. In diesem Fall gewährt das Finanzamt auf Antrag eine sogenannte **Wiedereinsetzung in den vorigen Stand**. Das heißt: Das Amt dreht die Uhr zurück und erkennt den Einspruch trotz der Verspätung an.

**Hinweis:** Bei einem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand muss der Antragsteller darlegen, warum ihn kein Verschulden an der Fristversäumnis trifft.

Ein neuer Fall des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt, wie hoch die Hürden für eine Wiedereinsetzung sind. Vorliegend wollte die Klägerseite **per eidesstattlicher Versicherung** glaubhaft machen, dass der Bevollmächtigte ein Einspruchsschreiben rechtzeitig selbst in einen bestimmten Briefkasten eingeworfen hatte. In erster Instanz hatte das Sächsische Finanzgericht den rechtzeitigen Einwurf als nicht glaubhaft gemacht beurteilt und eine Wiedereinsetzung abgelehnt. Der BFH wies die daraufhin eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde nun als unbegründet zurück und erklärte, dass allein eine eidesstattliche Versicherung des Bevollmächtigten nach der gefestigten höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht genügt, um glaubhaft zu machen, dass ein fristwahrendes Schriftstück eingeworfen wurde. Gleiches gilt für eine anwaltliche Versicherung, eine Sendung selbst eingeworfen zu haben.



**Hinweis:** Es stellt sich die Frage, wie in gleichgelagerten Fällen ein rechtzeitiger Posteinwurf glaubhaft gemacht werden kann. Zweckdienlich kann es in diesem Zusammenhang sein, zusätzlich zur eidesstattlichen Versicherung ein Postausgangsbuch und ein Fristenkontrollbuch der Kanzlei vorzulegen, in denen der Umgang mit dem streitgegenständlichen Schriftstück dokumentiert ist.

## 26. Gesellschaftsanteil:

### Abweichender Verteilungsschlüssel für Erbschaftsteuer nicht entscheidend

Wenn Eltern Vermögen auf ihre Kinder übertragen möchten, ist es oft ratsam, bereits zu Lebzeiten eine **Schenkung** vorzunehmen. So kann ein Elternteil zum Beispiel mit seinen Kindern einen Schenkungsvertrag über bestimmte Gegenstände abschließen und mit ihnen eine GbR zur Verteilung des Gewinns gründen. Der Gewinnverteilungsschlüssel kann dabei auch von der Vermögensbeteiligung abweichen. Das Finanzgericht Münster (FG) hat die Frage beantwortet, wie das Vermögen in einem solchen Fall nach dem Tod des Elternteils aufzuteilen ist.

Im Streitfall hatte die Mutter ihren beiden Kindern schenkweise Vermögensgegenstände übertragen (Grundstücke, GmbH-Anteile, Bankguthaben, Wertpapiere und Pferde). Dazu hatte sie mit den Kindern eine GbR gegründet, an der sie zu 5 % und die Kinder zu jeweils 47,5 % beteiligt waren. Laut Gesellschaftsvertrag gab es eine davon abweichende **Gewinnbeteiligung**: Die Mutter war zu 90 % und die Kinder waren zu jeweils 5 % am Gewinn beteiligt. Sobald die Geschäftsführung der Mutter - egal, aus welchem Grund - endete, sollten die Kinder entsprechend ihrer Vermögensbeteiligung am Gewinn beteiligt werden. Die abweichende Gewinnbeteiligung wurde als nießbrauchsähnliches Nutzungsrecht angesehen. Nach dem Tod der Mutter stellte das Finanzamt deren Anteil am Betriebsvermögen fest. Bei der Bewertung des Anteils der Erblasserin berücksichtigte es den abweichenden Gewinnverteilungsschlüssel des Gesellschaftsvertrags. Nach Ansicht des Finanzamts entfielen daher vom nach Abzug der Kapitalkonten verbliebenen Wert des Betriebsvermögens nicht 5 %, sondern 90 % auf den Anteil der Erblasserin.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für begründet. Nach dem Gesetz ist der Wert des Anteils am Betriebsvermögen gesondert festzustellen, wenn der Wert für die Erbschaftsteuer von Bedeutung ist. Dies ist aufgrund des Todes der Mutter der Fall. Bei der Ermittlung des **gemeinen Werts** eines Anteils am Betriebsvermögen sind zunächst die Kapitalkonten aus der Gesamthandsbilanz zuzurechnen; der verbleibende Wert ist nach dem Gewinnverteilungsschlüssel aufzuteilen.

Im Sachverhalt ist zwischen den Beteiligten nur streitig, welcher Gewinnverteilungsschlüssel für die Aufteilung des nach Abzug der jeweiligen Kapitalkonten verbleibenden Gesamthandsvermögens bei der Bewertung des von der Erblasserin gehaltenen Anteils an der GbR maßgebend ist. Die **abweichende Gewinnverteilung** ist jedoch mit dem Tod der Erblasserin erloschen. Sie war ein höchstpersönliches Recht der Erblasserin und konnte nicht auf die Kinder übergehen.

**Hinweis:** Sie möchten etwas vererben oder verschenken? Wir beraten Sie gerne im Vorfeld und erläutern Ihnen die steuerlichen Konsequenzen.

## 27. Psychische Krankheiten:

### Wann Behandlungskosten steuerlich absetzbar sind

Nicht zuletzt die Corona-Pandemie hat bei vielen Menschen zu **erheblichen psychischen Belastungen** geführt und die Entstehung von Angststörungen oder Depressionen befördert. Wer sich als Betroffener psychologische oder psychotherapeutische Hilfe holt, sollte wissen, dass er die hierfür anfallenden Kosten mitunter als außergewöhnliche Belastung abziehen kann. Hierbei gelten folgende Regeln:

Zahlt die Krankenkasse nur einen Teil der Behandlung, kann der **selbstgetragene Kostenteil** steuerlich als außergewöhnliche Belastung abziehbar sein. Die Bezuschussung durch die Krankenkassen spricht aus Sicht des Finanzamts dafür, dass es sich um Krankheitskosten im steuerlichen Sinne handelt.

Kein steuerlicher Kostenabzug ist für Behandlungskosten möglich, die komplett von der Krankenkasse übernommen werden. Dies ist in der Regel der Fall, wenn es sich um eine ärztlich diagnostizierte psychische Störung mit „Krankheitswert“ handelt. Hierunter fallen beispielsweise Angststörungen oder Depressionen. Trägt die Krankenkasse die kompletten

Kosten der Behandlung, können Betroffene aber zumindest die **Nebenkosten** - wie etwa die Fahrtkosten zur Therapie - steuerlich absetzen.

Bezahlt eine gesetzliche Krankenkasse nichts (beispielsweise bei der Behandlung des Burn-out-Syndroms), können Betroffene die Kosten von der Steuer absetzen, wenn sie vor der Behandlung ein **amtsärztliches Attest** oder eine **Bescheinigung des Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (MDK)** eingeholt haben. Betroffene sollten dazu am besten frühzeitig mit ihrem behandelnden Arzt sprechen.

**Hinweis:** Wer seine Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung geltend machen kann, sollte wissen, dass das Finanzamt von den geltend gemachten Kosten noch eine zumutbare Belastung in Abzug bringt. Dieser Eigenanteil richtet sich individuell nach der Höhe der Einkünfte, dem Familienstand und der Anzahl der Kinder.

## 28. Private Impfzentren: Helfer können Übungsleiter- oder Ehrenamtspauschale in Anspruch nehmen

Bereits im Februar 2021 hatten die Finanzministerien von Bund und Ländern geregelt, dass freiwillige Helfer in Impfzentren die **Übungsleiter- oder Ehrenamtspauschale** in Anspruch nehmen können, so dass Vergütungen für bestimmte Tätigkeiten bis zu einem festgelegten Betrag steuerfrei bleiben:

- Helfer, die direkt an der Impfung beteiligt sind, also in Aufklärungsgesprächen oder beim Impfen selbst, können die **Übungsleiterpauschale** von 2.400 € für das Jahr 2020 bzw. 3.000 € für das Jahr 2021 beanspruchen.
- Wer sich in der Verwaltung und der Organisation von Impfzentren engagiert, kann die Ehrenamtspauschale von 720 € (in 2020) bzw. 840 € (in 2021) in Anspruch nehmen.

**Hinweis:** Nach dem Einkommensteuergesetz ist es für die Übungsleiter- und die Ehrenamtspauschale eigentlich notwendig, dass die freiwillig Tätigen über einen gemeinnützigen oder öffentlichen Arbeitgeber (z.B. das Land oder eine Kommune) angestellt sind.

Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat jetzt erklärt, dass die Pauschalen nun ausnahmsweise auch in Anspruch genommen werden können, wenn das Impfzentrum von einem **privaten Dienstleister** betrieben wird oder die Helfer in den zentralen Impfzentren und den Kreisimpfzentren über einen **privaten Personaldienstleister** angestellt sind. Diese Gleichbehandlung aller Freiwilligen gilt übergangsweise für die Zeiträume 2020 und 2021. Darauf haben sich Bund und Länder verständigt. Mit dieser Regelung trägt die Finanzverwaltung dem Umstand Rechnung, dass die Struktur der in kürzester Zeit eingerichteten Impfzentren sehr unterschiedlich ausgestaltet ist und nicht alle Impfzentren direkt von einer Kommune, dem Land oder einer gemeinnützigen Einrichtung betrieben werden.

**Hinweis:** Sowohl Übungsleiter- als auch Ehrenamtspauschale greifen lediglich bei Vergütungen aus nebenberuflichen Tätigkeiten. Eine solche Tätigkeit liegt in der Regel nur vor, wenn sie im Jahr nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit einer vergleichbaren Vollzeitstelle in Anspruch nimmt. Es können aber auch solche Helfer nebenberuflich tätig sein, die keinen Hauptberuf ausüben, etwa Studenten oder Rentner.

## 29. Hausnotrufsystem: Als haushaltsnahe Dienstleistung absetzbar

Um bei einem Treppensturz oder etwa einem Herzinfarkt schnell Hilfe anfordern zu können, haben viele Senioren in ihrem Haushalt ein **Hausnotrufsystem** installiert. In der Regel genügt ein Knopfdruck auf einen Funksender und schon wird eine externe Notrufzentrale informiert. Eine vom Bund der Steuerzahler unterstützte Musterklage hat nun in erster Instanz ergeben, dass die Kosten für ein Hausnotrufsystem **als haushaltsnahe Dienstleistung** geltend gemacht werden können.

**Hinweis:** Im Privathaushalt erbrachte haushaltsnahe Dienstleistungen können mit 20 % der Lohnkosten, maximal 4.000 € pro Jahr, von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden.

Im zugrundeliegenden Fall lebte die 1939 geborene Klägerin allein in ihrem Haushalt und nutzte ein Hausnotrufsystem, dessen Kosten sie in ihrer Einkommensteuererklärung als haushaltsnahe Dienstleistung geltend machte. Das Finanzamt verwehrte ihr den Steuerabzug und erklärte, dass derartige Kosten nur absetzbar seien, wenn der Steuerzahler im Heim wohne. Doch das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) gab der Seniorin recht und erkannte 20 % der Kosten steuermindernd an. Die Richter begründeten dies damit, dass üblicherweise Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe holten und das Notrufsystem bei Alleinlebenden die Überwachung im Haushalt ersetze.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass das FG die Revision zum Bundesfinanzhof (BFH) zugelassen hat. Es ist zu erwarten, dass das Finanzamt das Urteil nun vom BFH überprüfen lässt, da bereits ein weiteres Revisionsverfahren zu dieser Thematik anhängig ist. Betroffene, denen die Kosten in gleichgelagerten Fällen aberkannt wurden, können Einspruch gegen ihren Steuerbescheid einlegen und unter Hinweis auf die vorstehend genannten Verfahren das Ruhen ihres Verfahrens beantragen. So bleibt ihr eigener Steuerfall offen, bis der BFH abschließend entschieden hat.

### 30. Jahresendspurt 2021:

#### Gezielte Steuerung der Kosten kann Steuerersparnis bringen

In den letzten Monaten des Jahres können Steuerzahler noch einige wichtige Weichen stellen, um ihre Einkommensteuerbelastung für 2021 zu senken:

- **Werbungskosten:** Das Finanzamt gewährt jedem Arbeitnehmer eine Werbungskostenpauschale in Höhe von 1.000 €. Diesen Betrag zieht es automatisch vom Arbeitslohn ab, sofern keine höheren Kosten nachgewiesen werden. Macht der Arbeitnehmer jedes Jahr konstant berufliche Kosten von bis zu 1.000 € geltend, erzielt er dadurch also keinen steuerlichen Mehrwert. Es lohnt sich daher häufig, berufliche Kosten jahresweise zu bündeln, damit die 1.000-€-Grenze in einem Jahr übersprungen wird (und die Kosten sich somit steuermindernd auswirken), während dann in einem anderen Jahr der Pauschbetrag greift. Wer diese Strategie umsetzen will, sollte noch vor dem Jahreswechsel sämtliche beruflichen Kosten zusammenrechnen, die in 2021 entstanden sind und voraussichtlich noch anfallen werden.
- **Außergewöhnliche Belastungen:** Selbstgetragene Kosten für ärztliche Behandlungen, Krankenhausaufenthalte, Medikamente, Brillen und Hörgeräte können als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Bevor sich diese Kosten steuermindernd auswirken, bringt das Finanzamt aber eine sogenannte **zumutbare Belastung** in Abzug. Weil diese in jedem Jahr aufs Neue übersprungen werden muss, sollten Steuerzahler ihre Krankheitskosten - genau wie Werbungskosten - möglichst jahresweise bündeln, um einen steueroptimalen Abzug zu erreichen. Zwar ist in der Regel nicht planbar, wann Krankheitskosten anfallen, ein paar Einflussmöglichkeiten haben Steuerzahler aber doch: Zunächst sollten sie sämtliche Krankheitskosten zusammenrechnen, die in 2021 bereits angefallen sind. Ergibt die Berechnung, dass die zumutbare Belastung für das auslaufende Jahr bereits überschritten ist, können sie noch schnell nachlegen und beispielsweise noch eine Brille kaufen. Ergibt die überschlägige Berechnung, dass in 2021 bisher nur wenige oder noch gar keine außergewöhnlichen Belastungen angefallen sind, kann es sinnvoll sein, die Kosten auf 2022 zu verschieben, weil dann die Chance besteht, dass sie zusammen mit anderen Kosten die Hürde der zumutbaren Belastung überspringen.
- **Handwerkerleistungen:** Eine völlig andere Strategie sollten Steuerzahler bei Handwerkerleistungen verfolgen. Da bei diesen Kosten ein Höchstbetrag gilt, sollten sie möglichst gleichmäßig über die Jahre verteilt werden. Private Haushalte dürfen Lohnkosten für Handwerker mit 20 % von der tariflichen Einkommensteuer abziehen. Da das Finanzamt Lohnkosten bis 6.000 € pro Jahr anerkennt, beträgt die maximal erzielbare Steuerersparnis 1.200 €. Eine Steuerersparnis kurz vor Jahresende ist möglich, wenn Steuerzahler die Höchstbeträge für 2021 noch nicht komplett ausgeschöpft haben. In diesem Fall können sie vor Silvester noch offene Handwerkerrechnungen begleichen oder ausstehende Reparaturen in Auftrag geben und bezahlen. Sind die Höchstbeträge für 2021 bereits voll ausgeschöpft, sollten Kosten möglichst in das nächste Jahr verlagert werden.