

Mandanteninformation April 2023

Unternehmer und Geschäftsführer

Organschaft: Gewinnabführungsvertrag unbedingt tatsächlich durchführen

Im Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer sind häufig so genannte Organschaften erwünscht. Dabei wird eine Tochtergesellschaft, die Organgesellschaft, in das Mutterunternehmen, den Organträger, in steuerlicher Hinsicht eingegliedert. Der Vorteil einer solchen Organschaft liegt darin, dass im Ergebnis mehrere Gesellschaften als einziges Steuersubjekt behandelt werden und Verluste im Organkreis ausgeglichen werden können. Während Organschaften im Bereich der Umsatzsteuer bereits durch die tatsächlichen Verhältnisse, das heißt durch die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung entstehen können, bedarf es für ertragsteuerliche Zwecke neben einer finanziellen Eingliederung auch eines Gewinn- bzw. Ergebnisabführungsvertrages. Der Gewinnabführungsvertrag muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt werden.

Wichtig ist, dass die Regelungen des Gewinnabführungsvertrages tatsächlich - zeitnah - vollzogen werden. Dies bedeutet unter anderem, dass die ermittelten Gewinne entweder durch Zahlung oder aber durch eine zur Anspruchserfüllung führende und der tatsächlichen Zahlung gleich stehende Aufrechnung abgeführt werden. Zur tatsächlichen Durchführung reicht der Verbindlichkeitsausweis in der Bilanz der Organgesellschaft allein nicht aus; die Organgesellschaft muss diese Verbindlichkeit auch zeitnah erfüllen. Wird der Gewinnabführungsvertrag nicht durchgeführt, so wird die körperschaftsteuerliche Organschaft nicht anerkannt.

In einem aktuellen Urteil ist das Finanzgericht Köln der Ansicht der Finanzverwaltung gefolgt, wonach ein Gewinnabführungsvertrag nur dann tatsächlich durchgeführt wird, wenn die durch den Vertrag begründeten Verpflichtungen innerhalb angemessener Zeit beglichen werden. Eine bloße Verbuchung auf dem Verrechnungskonto hat im Streitfall nicht ausgereicht, um die formellen Voraussetzungen des Gewinnabführungsvertrages zu erfüllen (FG Köln, Urteil vom 21.06.2022, 10 K 1406/18).



Hinweis: Das Urteil des FG Köln entspricht nicht nur der Auffassung der Finanzverwaltung, sondern auch der herrschenden Literaturmeinung. Allerdings ist das letzte Wort noch nicht gesprochen, da zwischenzeitlich die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Az. I R 37/22 vorliegt.

Kassensystem ohne TSE (technische Sicherungseinrichtung)? Mindestens Bußgeld droht!

Ab dem 01.01.2023 muss jedes genutzte elektronische Kassensystem den Anforderungen der KassenSicherungsverordnung (KassenSichV) entsprechen. Sollten die gesetzlichen Vorgaben diesbezüglich nicht eingehalten werden, kann das Finanzamt bei einer Prüfung evtl. die Besteuerungsgrundlagen (Gewinn) schätzen. Dies dürfte in aller Regel zu einer höheren Steuerlast führen. Zusätzlich können Bußgelder von bis zu 25.000 EUR festgesetzt werden.

Infektionsschutzgesetz: Keine Lohnsteuer-Nachforderung in Bagatellfällen

Insbesondere im Erstjahr der Corona-Pandemie wurden viele Arbeitnehmer in Quarantäne geschickt, ohne selbst krank gewesen zu sein. Das Infektionsschutzgesetz (IfSG) sieht in § 56 eine Verdienstausschädigung für diese Fälle vor. Den Verdienstausschädigungszahlung zahlt zunächst der Arbeitgeber. Die Leistung wird dem Arbeitgeber aber auf Antrag von der Entschädigungsbehörde erstattet. Das Bundesfinanzministerium hat nun zu steuerlichen Fragen rund um die Entschädigung nach dem Infektionsschutzgesetz Stellung genommen und dabei eine erfreuliche Nichtbeanstandungsgrenze eingeführt (BMF-Schreiben vom 25.01.2023, IV C 5 - S 2342/20/10008 :003). Danach gilt unter anderem:

- Die Entschädigung nach dem Infektionsschutzgesetz ist steuerfrei (§ 3 Nr. 25 EStG), unterliegt aber dem Progressionsvorbehalt. Stellt der Arbeitgeber im Nachhinein fest, dass seine ursprüngliche Behandlung der Lohnzahlung/Verdienstausschädigung (Lohnversteuerung bzw. Steuerfreistellung) unzutreffend war, ist er verpflichtet, zu viel erhobene Lohnsteuer bei der nächsten Lohnzahlung zu erstatten bzw. noch nicht erhobene Lohnsteuer bei der nächsten Lohnzahlung einzubehalten. Eine Änderung des Lohnsteuerabzugs ist aber nur bis zur Übermittlung bzw. bis zum Ausstellen der Lohnsteuerbescheinigung zulässig. Wurde die elektronische Lohnsteuerbescheinigung vom Arbeitgeber bereits an die Finanzverwaltung übermittelt, ist eine Änderung des Lohnsteuerabzugs nicht mehr möglich (§ 41c Abs. 3 EStG). Die elektronische Lohnsteuerbescheinigung und die Lohnsteuer-Anmeldung dürfen nicht berichtigt werden.
- Zahlt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Arbeitslohn, der zunächst versteuert wird, und erhält der Arbeitgeber später auf seinen Antrag hin von der Entschädigungsbehörde eine Erstattung nach § 56 IfSG, so liegt insoweit eine unzutreffende Lohnversteuerung zuungunsten des Arbeitnehmers vor. Im Falle der unzutreffenden Lohnversteuerung unterliegt der Arbeitgeber in der Regel aber keiner lohnsteuerlichen Mitteilungspflicht gegenüber dem Betriebsstätten-Finanzamt. Der Arbeitnehmer kann seinen Anspruch auf Erstattung der vom Arbeitgeber zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer daher (nur) im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung geltend machen.
- Geht der Arbeitgeber zunächst davon aus, dass eine Zahlung an den Arbeitnehmer als Verdienstausschädigung nach dem IfSG steuerfrei ist und wird der Erstattungsantrag des Arbeitgebers später von der Entschädigungsbehörde abgelehnt oder ein niedrigerer Betrag als beantragt erstattet, hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten. Grundsätzlich sollte der Arbeitgeber eine zu viel gezahlte Verdienstausschädigung zwar vom Arbeitnehmer zurückfordern und die Lohnsteuerbescheinigung entsprechend ändern, doch wenn zwischen Antragstellung und späterer Ablehnung der Entschädigung viele Monate vergangen sind, wird das nicht möglich sein.
- Kommt eine Berichtigung der Lohnsteuer(-bescheinigung) durch den Arbeitgeber nicht infrage, muss er dem Betriebsstätten-Finanzamt den nicht vorgenommenen Lohnsteuerabzug anzeigen. Das Betriebsstätten-Finanzamt fordert die zu wenig erhobene Lohnsteuer beim Arbeitnehmer nach (Nachforderungsbescheid). Die nachgeforderte Lohnsteuer wird dann bei der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers auf die Einkommensteuer angerechnet. Wahlweise kann das Betriebsstätten-Finanzamt auf die Nachforderung verzichten, wenn der Arbeitnehmer ohnehin zur Einkommensteuer veranlagt wird.



Hinweis: In den Fällen unzutreffender Steuerfreistellung wird es nicht beanstandet, wenn der Arbeitgeber von seiner Anzeigepflicht absieht, sofern die Differenz zwischen der dem Arbeitnehmer gezahlten Verdienstausschädigung und der dem Arbeitgeber bewilligten Erstattung 200 Euro pro Quarantänefall nicht übersteigt. Insoweit haftet der Arbeitgeber auch nicht für die nicht vorschriftsmäßig einbehaltene Lohnsteuer. Von einer Nachforderung der zu wenig erhobenen Lohnsteuer beim Arbeitnehmer wird abgesehen. In diesen Fällen unterbleibt auch eine Korrektur der unzutreffenden Steuerfreistellung im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers.

Doppelte Haushaltsführung: Stellplatz fällt nicht unter die 1.000-Euro-Grenze

Wer aus beruflichen Gründen einen zweiten Haushalt am Arbeitsort führt, darf die Kosten der doppelten Haushaltsführung steuerlich geltend machen. Die Kosten der zweiten Unterkunft können mit den tatsächlichen Aufwendungen angesetzt werden, höchstens aber mit 1.000 Euro im Monat. Zu den abzugsfähigen Kosten gehören auch Ausgaben für die Anschaffung von notwendigen Einrichtungsgegenständen und Hausrat. Dabei sind solche Aufwendungen selbst dann abziehbar, wenn der Höchstbetrag von monatlich 1.000 Euro für die Wohnungsnutzung, also für die Miete, bereits ausgeschöpft ist. Dies hatte der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 04.04.2019 (VI R 18/17) entschieden.

Im Jahre 2020 hat das Finanzgericht des Saarlandes darüber hinaus entschieden, dass auch die Kosten für einen angemieteten Stellplatz oder für eine Garage nicht zu den Unterkunftskosten gehören und damit ebenfalls nicht unter die 1.000-Euro-Grenze fallen. Sie sind damit auch dann abziehbar, wenn bereits die Miete für die Wohnung so hoch ist, dass die Grenze überschritten wird (Gerichtsbescheid vom 20.05.2020, 2 K 1251/17). Diese Entscheidung ist rechtskräftig, obwohl die Revision ausdrücklich zugelassen wurde. Nunmehr hat auch das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern geurteilt, dass Aufwendungen für einen - separat von der Wohnung angemieteten - Pkw-Stellplatz nicht zu den Unterkunftskosten gehören. Sie werden nicht von der 1.000-Euro-Grenze erfasst. Die Kosten sind auch nicht

mit der Pendlerpauschale für das Kfz abgegolten, sondern gelten als "sonstige", nach § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG abziehbare Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung (Urteil vom 21.09.2022, 3 K 48/22). Die Entscheidung ist ebenfalls rechtskräftig.



Hinweis: Die Kosten für Heizung und Warmwasser fallen nach Ansicht des FG Mecklenburg-Vorpommern ebenfalls nicht unter die 1.000 Euro-Grenze und sind im Rahmen einer - steuerlich anerkannten - doppelten Haushaltsführung folglich voll abziehbar. Ob die Finanzverwaltung dies genauso sieht, ist allerdings fraglich.

Gruppenkrankenversicherung: Unschädliche Vorauszahlung von Beiträgen?

Wenn Arbeitgeber für ihre Mitarbeiter eine Gruppenkrankenversicherung abschließen, die beispielsweise Zusatzleistungen wie Zahnbehandlung und Zahnersatz absichert, ist der Vorteil für die Arbeitnehmer steuerfrei, wenn bestimmte Voraussetzungen eingehalten werden. So darf der Beitrag je Arbeitnehmer im Durchschnitt nicht mehr als 50 Euro (früher 44 Euro) im Monat betragen. Bei dem Betrag von 50 Euro handelt es sich um eine Freigrenze, nicht um einen Freibetrag. Zudem darf der jeweilige Arbeitnehmer vom Arbeitgeber nur den Versicherungsschutz selbst, nicht aber die Auszahlung des entsprechenden Wertes verlangen (BFH-Urteil vom 07.06.2018, BStBl 2019 II S. 371).

Ein vom Arbeitgeber gewährter Vorteil bleibt nur dann steuerfrei, wenn er tatsächlich monatlich bis zur Höhe der Freigrenze gewährt wird. Besser ausgedrückt: Wird dem Arbeitnehmer zum Beispiel gleich im Januar ein Vorteil im Wert von 600 Euro gewährt, so darf dieser nicht rechnerisch auf zwölf Monate verteilt werden, sondern muss - da er 50 Euro übersteigt - im Januar voll versteuert werden. Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat die Vorauszahlung von Beiträgen zu einer Gruppenkrankenversicherung allerdings für die 50-Euro-Grenze bzw. für die damalige 44-Euro-Grenze als unschädlich betrachtet (Urteil vom 21.10.2022, 10 K 262/22).

Der Sachverhalt: Ein Arbeitgeber hat eine betriebliche Gruppenversicherung für seine Arbeitnehmer abgeschlossen. Versichert wurden Zusatzleistungen zur Krankenversicherung wie Vorsorge, Reise, Zahnbehandlung, Zahnersatz. Ein Wahlrecht der Arbeitnehmer zwischen Versicherungsleistung und Geldzahlung war nicht vorgesehen. Nach den Versicherungsbedingungen müssen die Beiträge als laufende Monatsbeiträge gezahlt werden. Der Arbeitgeber leistete die Beiträge dennoch jährlich als Einmalzahlung. Sie beliefen sich je Arbeitnehmer auf Beträge zwischen 99,19 Euro und 432,92 Euro. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Beitragszahlung zum Zufluss von Barlohn für die Arbeitnehmer führe und die damalige 44-Euro-Freigrenze für Sachbezüge deshalb nicht anwendbar sei. Die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich. Begründung: Für die Berechnung, ob die monatliche Freigrenze eingehalten ist, ist der Zuflusszeitpunkt des Sachbezugs maßgeblich. Für den Zufluss von Arbeitslohn kommt es aber nicht auf das Innehaben von Ansprüchen (gegen den Arbeitgeber), sondern auf die Erfüllung dieser Ansprüche an. Zuflusszeitpunkt ist der Tag, an dem der Arbeitnehmer durch die Erfüllung seines Anspruchs die wirtschaftliche Verfügungsmacht erlangt. Diese erlangten die Arbeitnehmer jeweils erst mit der monatlichen Gewährung des Versicherungsschutzes. Mit der jährlichen Vorauszahlung der Beiträge war den Arbeitnehmern der Sachbezug "Versicherungsschutz" bei wirtschaftlicher Betrachtung noch nicht zugeflossen.



Hinweis: In dem aktuellen Verfahren wurde die Revision zugelassen. Ob diese tatsächlich eingelegt worden ist, ist leider noch nicht bekannt. Wer Streitigkeiten mit dem Finanzamt aus dem Wege gehen möchte, sollte - jedenfalls bis zu einer eventuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs - hohe Beitragsvorauszahlungen besser vermeiden.

Steuerbefreiung: Handy-Ankauf von Arbeitnehmern mit Rücküberlassung

Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Mobiltelefon - auch - zur privaten Nutzung, so liegt hierin zwar ein geldwerter Vorteil, doch dieser ist nach § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei. Das gilt auch für die Übernahme der Grundgebühr und der laufenden Kosten bzw. einer Flatrate durch den Arbeitgeber. Nun ist nicht jeder Arbeitgeber bereit, zunächst ein mehr oder weniger teures Mobiltelefon zu erwerben, das anschließend überlassen wird und so haben einige Arbeitgeber zu folgender Gestaltung gegriffen: Der Arbeitnehmer besitzt ein gebrauchtes Handy. Dieses verkauft er an seinen Arbeitgeber für 1 Euro. Der Arbeitgeber stellt das Mobiltelefon seinem Arbeitnehmer anschließend wieder zur Verfügung, und zwar auch zur privaten Nutzung. Die monatliche Grundgebühr und die Verbindungsentgelte des Arbeitnehmers werden nach dem Kauf vom Arbeitgeber übernommen. Die Kostenübernahme soll nach § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei bleiben. Wenig überraschend steht die Finanzverwaltung einer solchen Gestaltung skeptisch gegenüber, so dass sie ihr die Anerkennung verweigert. Doch nun hat der Bundesfinanzhof das Steuermodell entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung in drei Fällen gebilligt (BFH-Urteile vom 23.11.2022, VI R 49/20, VI R 50/20, VI R 51/20).

Die Begründung: Gestaltungen zwischen nahestehenden Personen müssen zwar einem Fremdvergleich standhalten. Zwischen dem Arbeitgeber und seinen Arbeitnehmern bestand bei Abschluss der Verträge aber ein natürlicher Interessengegensatz. Ein Näheverhältnis zwischen dem Arbeitgeber und seinen Arbeitnehmern ist folglich nicht anzunehmen, so dass die Kaufverträge über die Mobiltelefone gar nicht nach Fremdvergleichsgrundsätzen zu überprüfen sind. Die Verkäufe der Mobiltelefone - in den Urteilsfällen zu Kaufpreisen zwischen 1 Euro und 6 Euro - stellen auch keinen

Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten dar. Es trifft zwar zu, dass die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 45 EStG nicht in Betracht gekommen wäre, wenn der Arbeitgeber lediglich die Telefongebühren ersetzt hätte, die Mobiltelefone also nicht zuvor angekauft hätte. Doch es steht es den Steuerpflichtigen frei, einen gesetzlich vorgesehenen Steuervorteil in Anspruch zu nehmen. Vereinfacht gesagt: Kein Steuerpflichtiger ist verpflichtet, einen Sachverhalt so zu gestalten, dass die steuerliche Folge dem Wunsch der Finanzverwaltung entspricht.



Hinweis: Wird die zu dem jeweiligen Mobilfunkvertrag gehörende SIM-Karte nicht in dem vom Arbeitgeber überlassenen Mobiltelefon verwendet, sondern in einem anderen Gerät, wird die Steuerfreiheit nicht gewährt. Das Modell muss im Übrigen wie vereinbart durchgeführt werden; es darf sich nicht um ein Scheingeschäft handeln.

Firmenwagen: Kostenschätzung bei der Fahrtenbuchmethode nicht erlaubt

Arbeitnehmer, die ihren Firmenwagen auch privat nutzen dürfen, müssen den Privatanteil versteuern, und zwar entweder nach der Ein-Prozent-Regelung oder nach der Fahrtenbuchmethode. Letztere ist allerdings mit einem hohen Aufwand verbunden. Nicht nur, dass die Fahrten detailliert aufgezeichnet werden müssen. Hinzu kommt auch, dass alle Kosten per Einzelnachweis zu belegen sind. Eine Schätzung von Aufwendungen kommt selbst dann nicht in Betracht, wenn der Arbeitgeber die Kosten seiner Dienstwagen nicht im Einzelnen erfasst hat und es dem Arbeitnehmer daher nahezu unmöglich ist, die Aufwendungen zu belegen. Ob es von dem Grundsatz, wirklich alle Kosten im Einzelnen belegen zu müssen, Ausnahmen gibt, musste nun der Bundesfinanzhof entscheiden. Seine klare Antwort: Es gibt keinerlei Ausnahmen. Eine Schätzung von belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen - im Urteilsfall der Treibstoffkosten - schließt die Anwendung der Fahrtenbuchmethode aus (BFH-Urteil vom 15.12.2022, VI R 44/20).

Der Sachverhalt: Die Klägerin überließ zwei Arbeitnehmern firmeneigene Fahrzeuge, die diese auch privat nutzen durften. Beide Arbeitnehmer führten ordnungsgemäße Fahrtenbücher. Der Prüfer des Finanzamts stellte aber fest, dass zur Berechnung der tatsächlichen Treibstoffkosten geschätzte Werte hinsichtlich der Verbrauchswerte der Fahrzeuge und der Treibstoffpreise zugrunde gelegt worden waren. Der Grund hierfür war, dass die Betankung der Fahrzeuge an einer betrieblichen Zapfsäule ohne Anzeige der Mengenabgabe und des Preises erfolgt war. Daraufhin berechnete er den geldwerten Vorteil aus der privaten Nutzung der Firmenwagen pauschal nach der Ein-Prozent-Methode. Die hiergegen gerichtete Klage war zwar erfolgreich, doch der BFH gab der Revision des Finanzamts statt. Zur Begründung verweist der BFH auf den Gesetzeswortlaut: § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG setzt für die Fahrtenbuchmethode voraus, dass alle Kfz-Kosten durch Belege nachgewiesen werden.



Hinweis: Bei Dienstreisen, die mit dem privaten Pkw - also nicht mit dem Dienstwagen - unternommen werden, ist hingegen anerkannt, dass die Treibstoffkosten geschätzt werden dürfen. Das heißt: Statt die Dienstreisepauschale von 30 Cent/Km in Anspruch zu nehmen, kann der tatsächliche Kilometer-Kostensatz eines Fahrzeugs ermittelt werden. Und dabei dürfen die Treibstoffkosten anhand des durchschnittlichen Kraftstoffverbrauchs geschätzt werden (BFH-Urteil vom 07.04.1992, BStBl 1992 II S. 854).

Immobilienbesitzer

Spekulationsgeschäft: Teilverkauf des Gartens kann Steuerpflicht auslösen

Wer eine Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder verkauft, muss einen eventuellen Veräußerungsgewinn versteuern. Steuerfrei bleibt - unter bestimmten Voraussetzungen - nur der Verkauf des selbstgenutzten Eigenheims. Was aber gilt, wenn lediglich ein Teil des Grundstücks, auf dem sich das Eigenheim befindet, verkauft wird und das Haus mitsamt des Restgrundstücks weiter selbst genutzt wird? Das Niedersächsische Finanzgericht hat entschieden, dass der Teilverkauf eines Grundstücks, hier eines Gartenteils, die so genannte Spekulationsbesteuerung auslöst (Urteil vom 20.07.2022, 4 K 88/21). Der Sachverhalt: Eheleute erwarben in 2014 ein Einfamilienhaus mitsamt eines sehr großen Grundstücks. Als im Jahre 2018 in der Nachbarschaft gebaut wurde, erkannten die Eheleute, dass auf ihrem Grundstück noch ein weiteres Gebäude errichtet werden könnte. Daraufhin veranlassten sie die Teilung des Grundstücks und veräußerten in 2019 eine Parzelle. Dem Finanzamt gegenüber erläuterten sie, dass sie lediglich einen Teil ihres Gartens des von ihnen selbst genutzten Grundstücks veräußert hätten. Das von ihnen in 2014 angeschaffte Grundstück in dem kleinen Dorf sei von ortsüblicher Größe gewesen. Das Finanzamt und nun auch das Finanzgericht waren dennoch der Auffassung, dass ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft (§§ 22, 23 EStG) vorgelegen habe. Dies sei auch dann gegeben, wenn das restliche Grundstück weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzt werde.

Begründung: Der Verkauf eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudes ist steuerfrei, und zwar inklusive des dazugehörigen Grund und Bodens. Im Streitfall diene das verkaufte Flurstück aber nicht mehr eigenen Wohnzwecken. Mit der Grundstücksteilung und der Bildung des neuen Flurstücks zum Zwecke des Verkaufs war der Zusammenhang mit dem weiterhin zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäude aufgehoben. Der Grund und Boden gehörte nicht mehr zum eigengenutzten Gebäude und konnte daher auch nicht länger zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden.



Hinweis: Es wurde die Revision zugelassen. Die Frage, ob eine Parzellierung einer zuvor erworbenen Grundstückfläche und deren Weiterverkauf innerhalb des zehnjährigen Veräußerungszeitraums wegen der Weiternutzung des erworbenen Gebäudes zu eigenen Wohnzwecken zu einem Veräußerungsgeschäft i.S.v. § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG führt, habe grundsätzliche Bedeutung. Die Revision ist beim Bundesfinanzhof anhängig unter dem Az. IX R 14/22.

Trennung und Scheidung: Wohnungsüberlassung gilt als Unterhaltsleistung

Unterhaltsleistungen an den geschiedenen oder getrennt lebenden Ehegatten können bis zu 13.805 Euro als Sonderausgaben abgesetzt werden, sofern der Empfänger hierzu seine Zustimmung erteilt. Im Gegenzug muss der Empfänger den gleichen Betrag als sonstige Einkünfte versteuern. Dieses Verfahren ist unter dem Namen Realsplitting bekannt. Als Unterhaltsleistungen gelten auch Sachleistungen, insbesondere der Wert der dem Ex-Partner überlassenen Wohnung. Wird dem Ex-Gatten die Wohnung "ohne Miete" aufgrund einer Unterhaltsvereinbarung überlassen und vermindert sich dadurch die Barunterhaltsverpflichtung, wird dies im Rahmen des Realsplittings berücksichtigt (BFH-Urteil vom 12.04.2000, XI R 127/96). Fraglich war bislang, in welcher Höhe die Wohnungsüberlassung beim Sonderausgabenabzug anzusetzen ist. Hierzu hat der Bundesfinanzhof nun wie folgt Stellung genommen:

Bei einer unentgeltlichen Nutzungsüberlassung handelt es sich um Naturalunterhalt, der in Höhe der ortsüblichen Miete beim Realsplitting berücksichtigt werden kann. Die ortsübliche Miete ist auch dann anzusetzen, wenn die Parteien unterhaltsrechtlich einen betragsmäßig geringeren Wohnvorteil vereinbart haben (BFH-Urteil vom 29.06.2022, X R 33/20). Allerdings nimmt der BFH auch eine wichtige Differenzierung vor.

Der Sachverhalt: In der Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung wurde ein Barunterhalt in Höhe von 600 Euro pro Monat bestimmt. Zudem wurde Folgendes geregelt: Solange die Ehefrau noch in der ehemals gemeinsamen Familienwohnung lebt, wird ein Anteil von 400 Euro als Wohnvorteil der Ehefrau bewertet und mithin nur ein Betrag in Höhe von 200 Euro an die Ehefrau vom Ehemann ausgezahlt. Im Rahmen der Steuererklärung legte der Mann jedoch dar, dass der Mietwert ca. 800 Euro beträgt. Demnach machte er anstatt 7.200 Euro ca. 12.000 Euro als Sonderausgaben geltend. Finanzamt und Finanzgericht lehnten diesen höheren Betrag ab, doch der BFH gab dem Steuerzahler zumindest dem Grunde nach Recht.

Eine Naturalunterhaltsleistung ist im Rahmen des Realsplittings auch dann mit dem objektiven Wert, hier mit dem ortsüblichen Mietzins, anzusetzen, wenn die Parteien in einer Unterhaltsvereinbarung subjektiv einen geringeren Betrag zugrunde gelegt haben. Allerdings macht der BFH folgende Einschränkung: Sofern die gemeinsamen Kinder weiter in der überlassenen Wohnung verbleiben, bleibt der auf sie entfallende Wohnvorteil bei den abziehbaren Unterhaltsleistungen außer Betracht. Zudem ist folgende Besonderheit zu beachten: Die Überlassung einer Wohnung an den geschiedenen oder dauerhaft getrennt lebenden Ehegatten kann auch auf einem entgeltlichen Rechtsverhältnis beruhen, also ein "echtes" Mietverhältnis darstellen. Dieses unterfällt nicht dem Realsplitting, sondern ist - wie bei einer Vermietung an Fremde - bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu würdigen.



Hinweis: Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarungen können ungeahnte steuerliche Folgen auslösen, insbesondere wenn es auch um die Übertragung von Immobilien geht. So wird zuweilen übersehen, dass die Übertragung eines Grundstücks oder Grundstücksteils im Zuge einer Scheidung ein steuerpflichtiges Spekulationsgeschäft auslösen kann. Bitte benachrichtigen Sie uns daher frühzeitig, wenn Sie entsprechende Vereinbarungen treffen möchten.

Gebäude-AfA: Anforderung an Gutachten zur Verkürzung des AfA-Zeitraums

Für die Absetzung für Abnutzung (AfA) von Gebäuden sieht der Gesetzgeber bestimmte Prozentsätze vor. Je nach Nutzung und Bauantrag oder Kaufdatum sind dies üblicherweise 2 %, 2,5 % oder 3 %, wenn keine Sonder-AfA infrage kommt. Der Gesetzgeber unterstellt dabei typisierend eine Nutzungsdauer des jeweiligen Gebäudes von 50, 40 oder 33 Jahren. Grundsätzlich ist es zwar zulässig, eine kürzere Nutzungsdauer und damit einen höheren AfA-Satz geltend zu machen. Allerdings verlangen die Finanzämter insoweit Nachweise, das heißt zumeist sehr detaillierte und aufwendige Gutachten (§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG).

Zugunsten der betroffenen Hauseigentümer hat der Bundesfinanzhof im Jahre 2021 allerdings entschieden, dass an den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer keine überhöhten Anforderungen zu stellen sind. Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer jeder Darlegungsmethode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Die Vorlage eines Bausubstanzgutachtens ist jedenfalls nicht Voraussetzung für die Anerkennung einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer (BFH-Urteil vom 28.07.2021, IX R 25/19). Kurz darauf hat das Finanzgericht Münster in ähnlicher Weise entschieden (Urteil vom 27.01.2022, 1 K 1741/18 E).

In einem aktuellen Schreiben stellt das Bundesfinanzministerium nun dar, welche Anforderungen an ein Gutachten zur Verkürzung des AfA-Zeitraums zu stellen sind. Und wie zu erwarten war, legt das BMF die Hürden doch wieder hoch (BMF-Schreiben vom 22.02.2023, IV C 3 - S 2196/22/10006: 005). Danach gilt unter anderem: Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist durch Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken oder von Personen, die von einer nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken nach entsprechender Norm zertifiziert worden sind, zu erbringen. Die bloße Übernahme einer Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten ist nicht als Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer geeignet. Die Restnutzungsdauer und die Gesamtnutzungsdauer nach der Immobilienwertverordnung (ImmoWertV) entsprechen nicht der tatsächlichen Gesamt- bzw. Restnutzungsdauer eines einzelnen Gebäudes, sondern sind Modellansätze, die nur im Gesamtkontext einer Verkehrswertermittlung zu sachgerechten Ergebnissen führen.

Drei Faktoren können für eine kürzere Nutzungsdauer eines Gebäudes sprechen: der technische Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung sowie rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer begrenzen können. Die Absicht, ein zunächst noch genutztes Gebäude abzubauen oder zu veräußern, rechtfertigt es übrigens nicht, eine kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes zugrunde zu legen. Eine Verkürzung der Nutzungsdauer kann erst angenommen werden, wenn die Vorbereitungen zum Gebäudeabbruch soweit gediehen sind, dass die weitere Nutzung in der bisherigen oder einer anderen Weise so gut wie ausgeschlossen ist.



Hinweis: Für bestimmte betrieblich genutzte Gebäude (z.B. Hallen in Leichtbauweise oder bei Ställen und Schuppen) kann sich jeweils in Abhängigkeit von der Bauart, der Bauweise und der Nutzung bereits aus den amtlichen AfA-Tabellen eine kürzere Nutzungsdauer ergeben. Berufen sich die Steuerpflichtigen auf die in den AfA-Tabellen enthaltenen Richtwerte, sind diese anzusetzen.



Hinweis: Es ist zu beachten, dass die Kosten eines Gutachters vom Steuerpflichtigen zu tragen sind. Eine Erstattung kommt - wenn überhaupt - allenfalls in einem Klageverfahren in Betracht.

Kapitalanleger

Kryptowährungen: Private Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig

Die Frage, wie Geschäfte rund um Bitcoins und anderen Kryptowährungen steuerlich zu beurteilen sind, beschäftigt seit Jahren die Finanzverwaltung und die Finanzgerichte. Nunmehr hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass Veräußerungsgewinne, die ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Jahres aus dem Verkauf oder dem Tausch von Kryptowährungen wie Bitcoin, Ethereum und Monero erzielt, der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft unterfallen (BFH-Urteil vom 14.02.2023, IX R 3/22).

Im Streitfall hatte der Kläger verschiedene Kryptowährungen erworben, getauscht und wieder veräußert. Im Streitjahr 2017 erzielte er daraus einen Gewinn in Höhe von insgesamt 3,4 Mio. Euro. Mit dem Finanzamt kam es zum Streit darüber, ob der Gewinn aus der Veräußerung und dem Tausch von Kryptowährungen der Einkommensteuer unterliegt. Der BFH hat die Steuerpflicht der Veräußerungsgewinne bejaht. Bei Kryptowährungen handele es sich um Wirtschaftsgüter, die bei einer Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft ("Spekulationsgeschäft") nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG unterfallen.

Virtuelle Währungen stellen nach Auffassung des BFH ein "anderes Wirtschaftsgut" i.S. von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG dar. Der Begriff des Wirtschaftsguts sei weit zu fassen. Er umfasse neben Sachen und Rechten auch tatsächliche Zustände sowie konkrete Möglichkeiten und Vorteile, deren Erlangung sich ein Steuerpflichtiger etwas kosten lässt und die nach der Verkehrsauffassung einer gesonderten selbständigen Bewertung zugänglich sind. Diese Voraussetzungen seien bei virtuellen Währungen gegeben. Bitcoin, Ethereum und Monero seien wirtschaftlich betrachtet als Zahlungsmittel anzusehen. Sie werden auf Handelsplattformen und Börsen gehandelt, haben einen Kurswert und können für direkt zwischen Beteiligten abzuwickelnde Zahlungsvorgänge Verwendung finden. Die Besteuerung sei auch verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Ein so genanntes strukturelles Vollzugsdefizit, das einer Besteuerung entgegensteht, liege nicht vor (Quelle: Mitteilung des BFH vom 28.02.2023).



Hinweis: Bei Privatpersonen ist der Verkauf von erworbenen Bitcoin etc. nach einem Jahr steuerfrei. Die Frist verlängert sich auch dann nicht auf zehn Jahre, wenn etwa Bitcoins zuvor für "Lending" genutzt wurden oder die Steuerbürger beispielsweise Ether einem anderen für dessen Blockerstellung als "Stake" zur Verfügung gestellt haben (BMF-Schreiben vom 10.05.2022, BStBl 2022 I S. 668). Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass Vorgänge im Zusammenhang mit virtuellen Währungen aber auch dem Betriebsvermögen zuzuordnen sein können und dann andere Regeln gelten. Maßgebend für eine Zuordnung zum Betriebsvermögen ist unter anderem, ob eine Tätigkeit nachhaltig, also mit einer gewissen Intensität, ausgeübt wird. So ist die Blockerstellung nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist.

Erdbeben Türkei und Syrien: Steuermaßnahmen bei Unterstützungsleistungen

Das verheerende Erdbeben in der Türkei und in Syrien im Februar 2023 hat enormes menschliches Leid und massive Schäden an der Infrastruktur verursacht. Um Unterstützungsmaßnahmen zu fördern, hat das Bundesfinanzministerium einen so genannten Katastrophenerlass herausgegeben. Er gilt für Unterstützungsmaßnahmen, die vom 06. Februar 2023 bis zum 31. Dezember 2023 durchgeführt werden (BMF-Schreiben vom 27.02.2023, IV C 4 - S 2223/19/10003 :019). Unter anderem wird geregelt, dass für Spenden ein vereinfachter Zuwendungsnachweis gilt. Statt einer sonst üblichen Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Zuwendungen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes (z.B. der Kontoauszug, Lastschrifteinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking). Der vereinfachte Nachweis genügt für Spenden, die bis zum 31. Dezember 2023 auf spezielle Sonderkonten eingezahlt werden, und zwar bei einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen. Weitere Regelungen betreffen Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften für durch das Erdbeben geschädigte Personen, die steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, lohnsteuerliche Fragen bei der Unterstützung von Arbeitnehmern und Arbeitslohnspenden, den Verzicht auf Aufsichtsratsvergütungen sowie schenkungsteuerliche Befreiungen bei Zuwendungen an hilfsbedürftige Personen.

Beispielsweise soll der Betriebsausgabenabzug bei Unterstützungsleistungen aus dem Betriebsvermögen heraus nicht behindert werden. So verfügt das BMF: Wendet der Steuerpflichtige bis zum 31. Dezember 2023 seinen von dem Erdbeben geschädigten Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen in angemessenem Umfang unentgeltlich Leistungen aus seinem inländischen Betriebsvermögen zu, sind die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. Und weiter: Unter allgemeinen Billigkeitserwägungen ist die Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) des Steuerpflichtigen aus einem inländischen Betriebsvermögen an durch das Erdbeben Geschädigte oder mit der Bewältigung des Erdbebens befasste Betriebe oder Einrichtungen (einschließlich der juristischen Personen des öffentlichen Rechts) als Betriebsausgabe zu behandeln.

Darüber hinaus gilt im Bereich der Umsatzsteuer: Bei der unentgeltlichen Bereitstellung von Gegenständen und Personal für humanitäre Zwecke durch Unternehmen an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen bei den von dem Erdbeben Geschädigten leisten, wie insbesondere Hilfsorganisationen, Einrichtungen für geflüchtete Menschen und zur Versorgung Verletzter sowie weitere öffentliche Institutionen, wird von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege abgesehen. Beabsichtigt ein Unternehmer bereits beim Leistungsbezug, die Leistungen ausschließlich und unmittelbar für die genannten Zwecke zu verwenden, sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge im Billigkeitswege abziehbar, sofern ansonsten die allgemeinen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs erfüllt sind, also insbesondere eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird im Billigkeitswege nicht besteuert.