



Mandanten-Rundschreiben 03/2022

Steuerliche Entlastungen • Hilfen für Kriegsflüchtlinge • Neuregelung der Steuerverzinsung • Jahresabschluss zum 31.12.2021

Sehr geehrte Damen und Herren,

aktuell sind verschiedene gesetzliche Änderungen der steuerlichen Rahmenbedingungen geplant. Zum einen wurde das Gesetz zur Neuregelung der steuerlichen Vollverzinsung vorgelegt. Für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 wird der Zinssatz deutlich abgesenkt. Soweit bereits Erstattungszinsen nach dem bisher hohen Zinssatz von 6 % festgesetzt wurden, genießen die Steuerpflichtigen Bestandsschutz.

Daneben sollen punktuelle steuerliche Entlastungen erfolgen. So ist die Anhebung des Arbeitnehmerpauschbetrags und des Grundfreibetrags vorgesehen. Auch soll die erhöhte Entfernungspauschale für Fernpendler vorgezogen werden und bereits rückwirkend zum 1.1.2022 gelten.

Für alle Steuerpflichtigen

- 1 Bundesregierung kündigt umfangreiche Entlastungen an
 - 2 Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten
 - 3 Gesetzentwurf zur Neuregelung der Steuerverzinsung liegt vor
 - 4 Kindergeld: Berücksichtigung eines Kindes nach krankheitsbedingtem Ausbildungsabbruch
 - 5 Keine Steuerermäßigung für statische Berechnungen eines Statikers
 - 6 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende für einzeln veranlagte Ehegatten im Trennungsjahr
 - 7 Einkommensteuerliche Berücksichtigung von Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft
-

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

- 8 Mindestlohn und Minijobgrenze sollen ab 1.10.2022 steigen
-

Für Unternehmer und Freiberufler

- 9 Meldefristen beim Transparenzregister beachten
 - 10 Ein Freiberufler kann Angehörige über eine Innen-GbR an seiner Praxis beteiligen
 - 11 Umsatzsteuer auf private Nutzung von Elektrofahrzeugen und Elektrofahrrädern usw.
 - 12 Umsatzsteuerliches One-Stop-Shop-Verfahren auch für an Privatkunden im EU-Ausland leistende Handwerker relevant
 - 13 Fortgezahlte Beiträge zu einem Fitnessstudio trotz pandemiebedingter Schließung umsatzsteuerpflichtig?
-

Für Personengesellschaften

- 14 Freiberufler-Personengesellschaft: Konzentration von Organisations- und Verwaltungsaufgaben bei einem der approbierten Zahnärzte kann insgesamt Gewerbesteuerpflicht auslösen
-

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

- 15 Veräußerungsgewinne aus Kryptowährungen steuerpflichtig
 - 16 Besteuerung des Nutzungersatzes für bereits erbrachte Zins- und Tilgungsleistungen nach Widerruf eines Darlehens
-

Für Hauseigentümer

- 17 Landingpage von Bund und Ländern zur Grundsteuerreform
- 18 Übertragung von Immobilien unter Nießbrauchsvorbehalt
- 19 Nachweis einer kürzeren Restnutzungsdauer eines Gebäudes als 50 Jahre durch Wertgutachten

Für alle Steuerpflichtigen

1 Bundesregierung kündigt umfangreiche Entlastungen an

Neben dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bzw. Steuerentlastungsgesetz 2022 hat sich der Koalitionsausschuss zuletzt am 23.3.2022 vor dem Hintergrund der stark steigenden Preise für Energie auf zehn Entlastungsschritte (Entlastungspaket Energie) verständigt, die kurzfristig in verschiedenen Gesetzesvorhaben umgesetzt werden sollen:

- **Wegfall der EEG-Umlage:** Angesichts der gestiegenen Strompreise für Verbraucher und die Wirtschaft soll die EEG-Umlage bereits zum 1.7.2022 entfallen. Damit sichergestellt ist, dass die Umlageabsenkung i.H.v. 3,723 ct/kWh im zweiten Halbjahr 2022 zu einer spürbaren Entlastung von Endverbrauchern bei den Stromkosten führt, enthält das Gesetz Regelungen zur Weitergabe der Absenkung. Stromlieferanten werden in den jeweiligen Vertragsverhältnissen zu einer entsprechenden Absenkung der Preise zum 1.7.2022 verpflichtet.
- **Heizkostenzuschuss:** Beschlossen wurde ein einmaliger Heizkostenzuschuss u.a. für Empfänger von Wohngeld und nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz (BAföG) und dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz Geförderte sowie Beziehende von Berufsausbildungsbeihilfe und Ausbildungsgeld. Für Wohngeldberechtigte (Bezugszeitraum Oktober 2021 bis März 2022 – für mindestens einen Monat) beträgt der Zuschuss 270 € (ein berücksichtigtes Haushaltsmitglied) bzw. 350 € (zwei berücksichtigte Haushaltsmitglieder), für jedes weitere berücksichtigte Haushaltsmitglied zusätzlich 70 €. Studierende und Auszubildende, die staatliche Hilfen erhalten (Bezugszeitraum s.o.), erhalten einmalig 230 €. Alle Berechtigten sollen den Zuschuss ohne Antragstellung erhalten. Der Heizkostenzuschuss soll im Sommer gezahlt werden.
- **Energiepreispauschale:** Allen einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen (Steuerklassen 1-5) soll einmalig eine Energiepreispauschale i.H.v. 300 € als Zuschuss zum Gehalt ausgezahlt werden. Der Zuschlag soll unabhängig von den geltenden steuerlichen Regelungen (Pendlerpauschale, Mobilitätsprämie, steuerfreie Arbeitgebererstattungen, Job-Ticket) gewährt werden. Die Auszahlung soll über die Lohnabrechnung des Arbeitgebers bzw. des Dienstherren erfolgen, bei Selbständigen über eine einmalige Senkung ihrer Einkommensteuer-Vorauszahlung. Die Pauschale soll allerdings der Einkommensteuer unterliegen, was Geringverdiener tendenziell mehr entlastet. Allerdings steht noch nicht fest, wann dieser Betrag zur Auszahlung kommen soll.
- **Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrags:** Um Arbeitnehmer zu unterstützen, soll der Arbeitnehmerpauschbetrag rückwirkend ab dem 1.1.2022 um 200 € auf 1 200 € erhöht werden. Dies wird sich – nach entsprechender gesetzlicher Umsetzung – unmittelbar beim Lohnsteuerabzug auswirken.
- **Absenkung der Energiesteuer auf Kraftstoffe für drei Monate und Einführung eines ÖPNV-Tickets „9 €/Monat“ für 90 Tage:** Befristet für drei Monate soll die Energiesteuer auf Kraftstoffe auf das europäische Mindestmaß abgesenkt werden. Dabei soll sichergestellt werden, dass die Absenkung an die Verbraucherinnen und Verbraucher auch weitergegeben wird.

Die Nutzung des **ÖPNV** soll für einen begrenzten Zeitraum von 90 Tagen deutlich subventioniert werden durch Einführung eines Tickets für 9 € pro Monat. Bei beiden Maßnahmen ist der genaue Zeitplan noch unklar.
- **Erhöhung der Pendlerpauschale für Fernpendler:** Die nach derzeitigem Gesetzesstand am 1.1.2024 anstehende Erhöhung der Pauschale für Fernpendler (ab dem 21. Kilometer) sowie der Mobilitätsprämie soll vorgezogen werden. Sie soll damit rückwirkend ab dem 1.1.2022 0,38 € ab dem 21. Kilometer betragen. Für die ersten 20 Kilometer gilt weiterhin die Pauschale von 0,30 €. Steuerlich auswirken würde sich dies im Grundsatz erst bei der Einkommensteuererklärung für 2022, ggf. bei der Lohnsteuer bereits dann, wenn ein entsprechender Freibetrag beantragt wird.

Hinweis:

Die Bundesregierung hat weiter angekündigt, dass noch in dieser Legislaturperiode eine Neuordnung der Pendlerpauschale erfolgen soll, die ökologisch-soziale Belange der Mobilität besser berücksichtigt.

- **Erhöhung des Grundfreibetrags:** Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer soll von derzeit 9 984 € um 363 € auf 10 347 € angehoben werden, rückwirkend ab dem 1.1.2022. Auch diese Entlastung wird sich unmittelbar beim Lohnsteuerabzug auswirken.
- **Einführung eines Corona-Zuschusses:** Erwachsene Beziehende von existenzsichernden Leistungen sollen mit einer Einmalzahlung in Höhe von 200 € unterstützt werden. Davon sollen insbesondere diejenigen profitieren, die Arbeitslosengeld II oder Grundsicherung erhalten. Ab dem 1.1.2023 sollen die Regelbedarfe an die gestiegenen Energiekosten angepasst werden.
- **Familienzuschuss:** Ergänzend zum Kindergeld wird ein Einmalbonus i.H.v. 100 € über die Familienkassen ausbezahlt. Der Bonus wird auf den Kinderfreibetrag angerechnet.
- **Sofortzuschlag für von Armut betroffene Kinder:** Der im Koalitionsvertrag vereinbarte Sofortzuschlag für von Armut betroffene Kinder soll zum 1.7.2022 umgesetzt werden. Er soll in Höhe von 20 € pro Monat bis zur Einführung der Kindergrundsicherung denjenigen Kindern helfen, die besondere finanzielle Unterstützung brauchen.
- **Erhöhung des Mindestlohns:** Es wurde ein Gesetzentwurf in das parlamentarische Verfahren eingebracht, mit dem die zum 1.10.2022 vorgesehene Erhöhung des Mindestlohns umgesetzt werden soll.
- **Corona-Bonus für Mitarbeiter in der Pflege:** Mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz sollen Pflegeprämien für Mitarbeiter in der Pflege, die auf Grund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen gewährt wurden, bis zu einer Höhe von insgesamt 3 000 € steuerfrei gestellt werden. Das betrifft Mitarbeiter, die in Krankenhäusern, Pflegeheimen und ambulanten Pflegediensten tätig sind. Diese Steuerfreiheit soll rückwirkend gelten für Prämien, die ab dem 18.11.2021 ausgezahlt wurden.
- **Verlängerung des Kurzarbeitergeldes:** Bereits in der gesetzlichen Umsetzung ist die Verlängerung der an sich zum 31.3.2022 auslaufenden Sonderregelungen beim Kurzarbeitergeld bis zum 30.6.2022 (Höchstdauer von bisher 24 Monaten auf 28 Monate, Regelungen zu den erhöhten Leistungssätzen bei längerer Kurzarbeit, Anrechnungsfreiheit von Mini-Jobs, Zugangserleichterungen). Parallel soll die Steuerbefreiung für Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld (freiwillige Aufstockungen des Arbeitgebers) bis zum 30.6.2022 verlängert werden.
- **Weitere steuerliche Entlastungen mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz:** Mit dem Vierten Steuerhilfegesetz sind verschiedene punktuelle steuerliche Entlastungen vorgesehen. So soll die **Home-Office-Pauschale** von bis zu 600 € jährlich auch in 2022 gelten, die **degressive Abschreibung** für Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird auch für Anschaffungen in 2022 gewährt.

Hinweis:

Sämtliche steuerlichen Maßnahmen bedürfen noch der Umsetzung, so dass Änderungen nicht ausgeschlossen werden können, insbesondere der zeitliche Fahrplan ist teilweise noch unklar. Daher ist das weitere Gesetzgebungsverfahren zu beobachten.

2 Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

Die FinVerw hat mit Schreiben vom 17.3.2022 steuerliche Erleichterungen und Billigkeitsregelungen im Hinblick auf Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten bekannt gegeben. Diese gelten für die nachfolgenden Maßnahmen, die vom 24.2.2022 bis zum 31.12.2022 durchgeführt werden. Hinzuweisen ist auf folgende Aspekte:

Spenden:

- Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts (z.B. Kontoauszug, Lastschriftinzugsbeleg oder PC-Ausdruck bei Online-Banking) für die Zuwendungen, die bis zum 31.12.2022 zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle eingezahlt werden.

- Ruft eine steuerbegünstigte Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke verfolgt, wie insbesondere mildtätige Zwecke (z.B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), zu Spenden zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf und kann sie die Spenden nicht satzungsgemäß verwenden, ist dies unschädlich für die Steuerbegünstigung. Bei vom Krieg in der Ukraine Geschädigten kann zudem auf den Nachweis der Hilfebedürftigkeit verzichtet werden. Es ist ferner unschädlich, wenn die Spenden z.B. entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts usw. zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten weitergeleitet werden. Die steuerbegünstigte Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden bescheinigen, die sie für die Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten erhält und verwendet. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten:

- Neben der Verwendung der eingeworbenen Spendenmittel ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur unmittelbaren Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung von Personal und von Räumlichkeiten.

Hinweis:

Insbesondere gemeinnützige Organisationen müssen in diesen Konstellationen sehr sorgsam vorgehen, damit die Gemeinnützigkeit nicht in Gefahr gerät. Im Zweifel sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

- Stellen steuerbegünstigte Körperschaften entgeltlich Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen in Bereichen zur Verfügung, die für die Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Krieges in der Ukraine notwendig sind, wird es nicht beanstandet, wenn diese Betätigungen sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.
- Die umsatzsteuerbaren Überlassungen von Sachmitteln und Räumen sowie von Personal können unter Zuordnung zu anderen Steuerbefreiungstatbeständen umsatzsteuerfrei sein.

Vorübergehende Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine:

- Einrichtungen steuerbegünstigter Körperschaften, die ausschließlich dem satzungsmäßigen Zweck der Körperschaft dienen, können steuerunschädlich für eine vorübergehende Unterbringung von Flüchtlingen genutzt werden.
- Die vorübergehende Unterbringung in zum Vermögensbereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gehörenden Einrichtungen (z.B. einer Stadt oder Gemeinde) ist stets dem steuerlich nicht relevanten Bereich zuzuordnen (hoheitlicher Bereich).
- Die vorübergehende Nutzung von zu einem Betrieb gewerblicher Art gehörenden Betriebsvermögen zu Gunsten der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten führt aus Billigkeitsgründen nicht zu einer gewinnwirksamen Überführung ins Hoheitsvermögen und somit nicht zur Aufgabe des Betriebes gewerblicher Art. In dieser Zeit wird die Besteuerung für diesen Betrieb gewerblicher Art vollständig ausgesetzt.
- Bei Nutzungsänderungen von Räumlichkeiten von Unternehmen der öffentlichen Hand wird aus Billigkeitsgründen von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und einer Vorsteuerkorrektur abgesehen, wenn und soweit der Sachverhalt in einer unentgeltlichen Nutzung zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Kriegs in der Ukraine begründet ist.

Hinweis:

Dies sollte ausreichend dokumentiert werden.

Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen und Unterstützungsleistungen durch Unternehmer:

- Aufwendungen eines Unternehmers zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten werden nach den Grundsätzen des Sponsoringerlasses als Betriebsausgaben

anerkannt. Aufwendungen des sponsernden Stpfl. sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z.B. auf Bitte um Unterstützung durch die Gemeinde, durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen, Internet usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

- Stellen Unternehmer unentgeltlich Gegenstände und Personal für humanitäre Zwecke an Hilfsorganisationen u.Ä. bereit, so kann von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege abgesehen werden. Insoweit ergeben sich dann also keine Auswirkungen bei der Umsatzsteuer. Für die insoweit eingesetzten Gegenstände kann aber aus Billigkeitsgründen – unter den sonstigen Voraussetzungen – der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Dies gilt z.B. bei Lebensmittelspenden oder der Spende von medizinischem Material.
- Von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und einer Vorsteuerkorrektur wird im Billigkeitswege ebenfalls abgesehen, wenn private Unternehmen Unterkünfte, die für eine umsatzsteuerpflichtige Verwendung vorgesehen waren (Hotelzimmer, Ferienwohnungen o.Ä.), unentgeltlich Personen zur Verfügung stellen, die auf Grund des Kriegs in der Ukraine geflüchtet sind. Bei insoweit notwendigem Bezug von Nebenleistungen wie z.B. Strom oder Wasser kann in diesen Fällen auch der Vorsteuerabzug – unter den sonstigen Bedingungen – geltend gemacht werden.

Lohnsteuer:

- Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens (a) zu Gunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Krieg in der Ukraine geschädigte Arbeitnehmer des Unternehmens oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern oder (b) zu Gunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung, bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert.

Hinweis:

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen. Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erteilt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen in der Einkommensteuererklärung des Arbeitnehmers nicht als Spende berücksichtigt werden.

3 Gesetzentwurf zur Neuregelung der Steuerverzinsung liegt vor

Steuernachzahlungen und Steuererstattungen werden nach Ablauf einer gewissen Karenzzeit verzinst. Bisher war insoweit gesetzlich ein fester Zins von 6 % p.a. festgeschrieben. Die Höhe dieses Zinssatzes ist allerdings mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben unvereinbar, wie das Bundesverfassungsgericht festgestellt hat. Die aktuelle gesetzliche Regelung ist daher für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 nicht mehr anwendbar. Der Gesetzgeber muss bis Ende Juli 2022 für alle offenen Fälle eine rückwirkende verfassungsgemäße Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 treffen.

Nun wurde eine gesetzliche Neuregelung vorgelegt, die im Kern Folgendes vorsieht:

- Für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 ist ein Zinssatz von 0,15 % pro Monat oder 1,8 % p.a. (statt bislang 0,5 % pro Monat und 6 % p.a.) vorgesehen. Dies gilt gleichermaßen für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Die Höhe des geplanten Zinssatzes wird wie folgt begründet: „Der neue Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen orientiert sich dabei am aktuellen Basiszinssatz nach § 247 BGB (-0,88 % p.a.) mit einem sachgerechten Zuschlag in Höhe von rund 2,7 Prozentpunkten. Er bleibt damit aber deutlich unterhalb des Zinssatzes für Verzugszinsen nach § 288 Absatz 1 Satz 2 BGB und bildet damit einen angemessenen Mittelwert zwischen Guthabenzinsen und Verzugszinsen.“
- Für schon festgesetzte Guthabenzinsen von 6 % p.a. für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 soll offenbar Vertrauensschutz gelten. Insoweit werden dann bereits festgesetzte – ggf. schon ausgezahlte – Erstattungszinsen nicht zu Lasten der Stpfl. herabgesetzt.

- Im Grundsatz wird der Zinssatz in dieser Höhe gesetzlich verankert. Jedoch soll die Angemessenheit des Zinssatzes unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume gesetzlich evaluiert werden. Dies erstmals zum 1.1.2026. Eine Anpassung des Zinssatzes erfolgt nur, wenn der zum 1.1. des Jahres der Evaluation geltende Basiszinssatz um mehr als einen Prozentpunkt von dem bei der letzten Festlegung oder Anpassung des Zinssatzes geltenden Basiszinssatz abweicht.
- „Freiwillige“ Vorauszahlungen auf noch nicht festgesetzte (aber später wirksam gewordene) Steuernachzahlungen zur Vermeidung der Nachzahlungszinsen werden gesetzlich geregelt. Insoweit kann mittels freiwilliger Vorauszahlungen eine (weitere) Verzinsung vermieden werden. Bislang bestand insoweit nur eine Billigkeitsregelung der FinVerw.

Hinweis I:

Bislang ausgebliebene Zinsfestsetzungen für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 werden dann nach Inkrafttreten der gesetzlichen Neuregelung nachgeholt. Hierauf sollten sich Stpfl. einstellen.

Hinweis II:

Sind im unternehmerischen Bereich noch abzurechnende Steuernachzahlungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 bilanziell abzubilden, so sind diese mit dem Zinssatz des nun vorliegenden Gesetzentwurfs anzusetzen. Soweit bereits Zinsrückstellungen passiviert wurden, sind diese auf Basis dieses Zinssatzes zu überprüfen.

4 Kindergeld: Berücksichtigung eines Kindes nach krankheitsbedingtem Ausbildungsabbruch

Der BFH hat in mehreren Entscheidungen vom 31.8.2021 (insbesondere Az. III R 41/19) zur sehr praxisrelevanten Frage Stellung genommen, ob und unter welchen Bedingungen ein Kindergeldanspruch besteht für ein Kind, das krankheitsbedingt die Ausbildung abgebrochen hat. Hintergrund ist, dass volljährige Kinder bis zur Vollendung des 25. Lebensjahres insbesondere kindergeldberechtigt sind, wenn diese für einen Beruf ausgebildet werden. In mehreren Fällen war nun strittig, ob und unter welchen Bedingungen der Kindergeldanspruch fortbesteht, wenn die Berufsausbildung krankheitsbedingt abgebrochen wird. Hierzu gibt der BFH nun folgende Leitlinien:

- Eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung wegen Berufsausbildung scheidet aus, sobald ein Kind sein Ausbildungsverhältnis krankheitsbedingt nicht nur unterbrochen, sondern – z.B. durch Abmeldung von der (Hoch-)Schule oder Kündigung des Ausbildungsverhältnisses – abgebrochen hat.
- Ist ein Kind krankheitsbedingt nicht in der Lage, sich ernsthaft um eine Ausbildungsstelle zu bemühen oder sie zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kann es nur dann berücksichtigt werden, wenn es sich um eine vorübergehende Erkrankung handelt und die im Anspruchszeitraum bestehende Ausbildungswilligkeit nachgewiesen wird – abgesehen von dem Ausnahmefall, dass eine Kindergeldberechtigung auch dann besteht, wenn eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht begonnen oder fortgesetzt werden kann.
- Von einer **vorübergehenden Erkrankung** ist auszugehen, wenn sie im Hinblick auf die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der von ihr ausgehenden Funktionsbeeinträchtigung mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate währt.

Ist ein Kind aus **Krankheitsgründen** gehindert, sich um einen Ausbildungsplatz zu bewerben oder diesen im Falle der erfolgreichen Bewerbung zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kommt eine Berücksichtigung nur unter eingeschränkten Voraussetzungen in Betracht:

- Zunächst muss es sich regelmäßig um eine **vorübergehende Krankheit** handeln. Bei einer dauerhaften Erkrankung kann allerdings in Ausnahmefällen die Berücksichtigung des Kindes dann in Betracht kommen, wenn dieses wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten.
- Des Weiteren ist erforderlich, dass die **Ausbildungswilligkeit** des Kindes für den entsprechenden Anspruchszeitraum nachgewiesen wird. Das Bemühen um einen Ausbildungsplatz ist glaubhaft zu machen. Als Nachweis können z.B. Bewerbungen um eine Ausbildungsstelle oder um die Aufnahme an einer Schule dienen.

- Die Ausbildungswilligkeit eines wegen vorübergehender Erkrankung an Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder an der Aufnahme einer Ausbildung gehinderten Kindes ist ebenfalls für die Monate, für die der Kindergeldanspruch geltend gemacht wird, zu belegen. Die Kindergeldstellen fordern insoweit als Nachweis eine schriftliche Erklärung, sich unmittelbar nach Wegfall der gesundheitlichen Hinderungsgründe um eine Berufsausbildung zu bemühen, sie zu beginnen oder fortzusetzen. Denkbar sind daher auch andere Nachweise, etwa dergestalt, dass das Kind während der Erkrankung mit der früheren Ausbildungseinrichtung in Kontakt getreten ist und sich konkret über die (Wieder-)Aufnahme der Ausbildung nach dem voraussichtlichen Ende der Krankheit informiert hat. Denkbar ist auch, dass sich das Kind während der Erkrankung um eine andere Ausbildungsstelle bemüht hat.

Hinweis:

Das Gericht führt ausdrücklich aus, dass es regelmäßig nicht ausreichend ist, wenn der Kindergeldberechtigte die Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kindes erst im Nachhinein rückwirkend pauschal behauptet, indem er etwa zunächst unter **Verstoß gegen seine Mitwirkungspflicht** die Familienkasse nicht über den krankheitsbedingten Abbruch einer Ausbildung oder die Bemühungen um eine Ausbildungsstelle informiert und der Familienkasse damit die Möglichkeit der zeitnahen Anforderung eines Nachweises der Ausbildungswilligkeit nimmt.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist also für den Einzelfall streng zu beachten, dass (a) die Nachweispflichten gegenüber der Familienkasse erbracht werden, (b) die Bemühungen um die Fortsetzung der Berufsausbildung oder die Suche einer anderen Ausbildung sorgfältig nachzuweisen sind und (c) der Verlauf der Krankheit zu dokumentieren ist. Letztlich muss jeder Fall anhand der individuellen Verhältnisse beurteilt und dann entschieden werden.

5 Keine Steuerermäßigung für statische Berechnungen eines Statikers

Der BFH hat mit Urteil vom 4.11.2021 (Az. VI R 29/19) entschieden, dass für die Leistung (hier: statische Berechnung) eines Statikers die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch dann nicht gewährt werden kann, wenn sie für die Durchführung einer Handwerkerleistung erforderlich war.

Der Urteilsfall lag wie folgt: Das Dach des Hauses wurde durch Holzpfeiler getragen, welche sich im Laufe der Zeit verdrehten. Zudem bildeten sich zahlreiche tiefe Risse in der Holzstruktur. Die schadhafte Pfeiler sollten von der Firma K durch Stahlstützen ersetzt werden. K hielt eine statische Berechnung vor Ausführung der Arbeiten für unbedingt erforderlich, die von der Firma M durchgeführt wurde. Im Jahr 2016 wurden auf dieser Grundlage die Holzpfeiler durch K ausgetauscht. Für die statische Berechnung erteilte M den Stpfl. eine Rechnung, wobei ausschließlich Arbeitskosten abgerechnet wurden. Strittig war nun, ob insoweit eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Frage kommt.

Der BFH bestätigt nun die Auffassung des Finanzamts, dass keine Steuerermäßigung gewährt werden kann. Das Gericht begründet dies damit, dass ein Tragwerksplaner (sog. Statiker) grundsätzlich nicht handwerklich tätig ist. Die statischen Berechnungen stellen auch nicht deshalb eine Handwerkerleistung dar, weil diese für den Austausch der schadhafte Dachpfeiler, was unstrittig eine Handwerkerleistung darstellt, unerlässlich waren. Beide Leistungen sind jeweils getrennt zu betrachten und hinsichtlich ihrer Eigenschaft als „Handwerkerleistungen“ zu beurteilen.

Hinweis:

Damit wird die enge Auslegung des Begriffs der „Handwerkerleistung“ fortgesetzt.

6 Entlastungsbetrag für Alleinerziehende für einzeln veranlagte Ehegatten im Trennungsjahr

Der BFH hat mit Urteil v. 28.10.2021 (Az. III R 17/20) klargestellt, dass Stpfl., die als Ehegatten einzeln zur Einkommensteuer veranlagt werden, den Entlastungsbetrag für Alleinerziehende im Jahr der Trennung zeitanteilig in Anspruch nehmen können, sofern sie die übrigen Voraussetzungen erfüllen, insbesondere nicht in einer Haushaltsgemeinschaft mit einer anderen volljährigen Person leben, für die kein Kinderfreibetrag gewährt wird. Strittig war, ob der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bereits im Trennungsjahr der Ehegatten zu berücksichtigen ist, wenn die Ehegatten einzeln zur Einkommensteuer veranlagt werden.

Der Stpfl. ist Vater zweier Kinder, die im Streitjahr 2017 minderjährig waren. Die damalige Ehefrau des Stpfl. und Mutter der Kinder zog im April 2017 aus dem gemeinsamen Haushalt aus, der Stpfl. lebte danach allein mit seinen beiden Kindern. Der Stpfl. beantragte in seiner Einkommensteuererklärung für 2017 die zeitanteilige Berücksichtigung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende. Er wurde einzeln veranlagt. Den Anspruch bestätigte nun auch der BFH und verwarf damit die Ansicht der FinVerw.

Handlungsempfehlung:

Betroffene Stpfl. sollten ggf. prüfen, ob verfahrensrechtlich noch ein Entlastungsbetrag geltend gemacht werden kann.

Nach der Parallelentscheidung des BFH ebenfalls vom 28.10.2021 (Az. III R 57/20) gilt dies entsprechend auch für das Jahr der Eheschließung. Im Urteilsfall waren die Stpfl. seit Dezember 2015 miteinander verheiratet. Sie lebten seit diesem Tag zusammen. Der Stpfl. ist Vater eines im Streitjahr 2015 22-jährigen, studierenden Sohnes, mit dem er bis zur Eheschließung allein lebte. Die Stpfl. ist Mutter einer im Streitjahr 20-jährigen, gleichfalls studierenden Tochter und lebte mit dieser bis zur Heirat allein in einem eigenen Haushalt. Das Gericht bestätigt, dass den Stpfl. im Streitjahr für den Sohn des Stpfl. und die Tochter der Stpfl. jeweils der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zusteht und zwar im Streitfall für 2015 jeweils der ungekürzte Betrag, da die Voraussetzungen hierfür in jedem Kalendermonat (im Dezember zeitweise) vorgelegen haben.

7 Einkommensteuerliche Berücksichtigung von Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft

Der BFH hatte über einen nicht selten vorkommenden Fall zu entscheiden: Im Urteilsfall erzielte der Stpfl. u.a. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als angestellter Rechtsanwalt. Von seinen beim Versorgungswerk der Rechtsanwälte in Baden-Württemberg erworbenen Rentenanwartschaften übertrug das Familiengericht im Rahmen der Scheidung von seiner Ehefrau im Streitjahr 2014 im Wege der internen Teilung zu Gunsten der Ehefrau ein Anrecht nach Maßgabe der Satzung des Versorgungswerks.

Der Stpfl. nahm die ihm gemäß der Satzung des Versorgungswerks eingeräumte Möglichkeit wahr, seine durch den Versorgungsausgleich gekürzte Rentenanwartschaft durch eine ebenfalls in 2014 geleistete zusätzliche Zahlung i.H.v. 75 725,54 € um die Hälfte wieder aufzufüllen. Diesen Betrag machte er in seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend, während das Finanzamt ihn als Beitrag zur Altersvorsorge (Sonderausgaben) wertete. Da der gesetzliche Höchstbetrag bereits in erheblichem Umfang durch laufende Altersvorsorgeaufwendungen in Anspruch genommen wurde, berücksichtigte das Finanzamt den Auffüllungsbetrag lediglich im Umfang von 5 074 € bei den Sonderausgaben. Hiergegen wandte sich der Stpfl. und machte insbesondere geltend, dass dem Beitragsbegriff bei den Sonderausgaben nur Leistungen zur Erlangung des Versicherungsschutzes unterfielen. Hierzu zähle die Wiederauffüllungszahlung nicht. Mit ihr werde lediglich die Kürzung einer bereits erlangten Anwartschaft vermieden.

Der BFH bestätigte nun mit Entscheidung vom 19.8.2021 (Az. X R 4/19) die Auffassung des Finanzamts. Es handele sich zwar bei den Zahlungen ihrer Rechtsnatur nach um vorweggenommene Werbungskosten, diese fallen aber unter die Regelung zum Abzug von Beiträgen zur Altersvorsorge als Sonderausgaben, welche insoweit vorrangig ist. Daher greift auch die betragsmäßig beschränkte steuerliche Abzugsfähigkeit. Dies betrifft alle Leistungen auf eine Altersvorsorge zur Erlangung des Versicherungsschutzes bzw. alle auf Grund von Gesetz oder Vertrag vom Stpfl. erbrachten Geldleistungen zu den begünstigten Versicherungen und dabei sowohl laufende Beiträge als auch Einmalbeiträge.

Handlungsempfehlung:

Im Ergebnis können damit Beiträge, die der Ausgleichsverpflichtete in die gesetzliche Rentenversicherung einzahlt, um eine Minderung seiner eigenen Rentenansprüche durch das Rentensplitting zu vermeiden, lediglich im Rahmen der gesetzlichen Höchstbeträge als Sonderausgaben abgezogen werden, was im Regelfall nur eine begrenzte Berücksichtigung erlaubt. Ggf. kann eine Verteilung der Zahlungen auf mehrere Jahre vorgenommen werden.

Hinweis:

Die lediglich begrenzte steuerliche Abzugsfähigkeit kann zu einer grundsätzlich unzulässigen doppelten Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen führen. Diese kann nach der

Rechtsprechung aber nicht bereits in der Beitrags- bzw. Ansparphase gerügt werden, sondern erst in den Veranlagungszeiträumen, in denen die Altersbezüge der Besteuerung unterworfen werden. Insofern müssen die geleisteten Beiträge und die steuerliche Berücksichtigung sorgfältig dokumentiert werden, um später in der Rentenphase ggf. eine unzulässige Doppelbesteuerung geltend zu machen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

8 Mindestlohn und Minijobgrenze sollen ab 1.10.2022 steigen

Das Bundeskabinett hat am 23.2.2022 den Entwurf eines Gesetzes zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung beschlossen. Im Kern sind insbesondere zwei Änderungen vorgesehen:

- Der gesetzliche **Mindestlohn** soll zum 1.10.2022 auf 12,00 € festgesetzt werden. Aktuell beträgt dieser 9,82 € und steigt zum 1.7.2022 auf 10,45 €. Zukünftige Anpassungen des Mindestlohns sollen weiterhin auf Grundlage von Beschlüssen der Mindestlohnkommission erfolgen; dies dann erstmals wieder bis zum 30.6.2023 mit Wirkung zum 1.1.2024.
- Die **Grenze für Minijobs** soll zum 1.10.2022 auf 520 € steigen (aktuell 450 €). Bis zu diesem Betrag sind solche Beschäftigungsverhältnisse für den Arbeitnehmer ohne Belastung durch Sozialversicherungsbeträge. Weiterhin soll die Entgeltgrenze für Minijobs dynamisch ausgestaltet werden in der Art, dass diese künftig stets eine Wochenarbeitszeit von zehn Stunden zum Mindestlohn ermöglicht.

Daneben sollen Maßnahmen getroffen werden, die die Aufnahme einer sozialversicherungsrechtlichen Beschäftigung fördern. Die Höchstgrenze für eine Beschäftigung im Übergangsbereich wird von monatlich 1 300 € auf 1 600 € angehoben. Außerdem werden die Beschäftigten innerhalb des Übergangsbereichs noch stärker entlastet. Der Belastungssprung beim Übergang aus einer geringfügigen in eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung wird geglättet.

Handlungsempfehlung:

Soweit diese anstehende Erhöhung des Mindestlohns greift, bedarf dies der Vorbereitung. Zunächst gilt es die betroffenen Arbeitnehmer herauszufiltern und die Mehrbelastung abzuschätzen. Sodann ist zu prüfen, ob die sich ergebende Kostensteigerung bereits frühzeitig in die Preiskalkulation einfließen kann.

Für Unternehmer und Freiberufler

9 Meldefristen beim Transparenzregister beachten

Bislang handelte es sich beim deutschen Transparenzregister lediglich um ein sog. Auffangregister, das in der Regel auf andere Register wie das Handels-, Genossenschafts- oder Partnerschaftsregister verweist. Für einen Großteil der deutschen Gesellschaften bestand daher im Transparenzregister selbst noch kein strukturierter Datensatz in einem einheitlichen Datenformat. Mit der Reform des Geldwäschegesetzes ist die Umstellung des Transparenzregisters in ein Vollregister mit Wirkung zum 1.8.2021 erfolgt. Diese Umstellung ist erforderlich, damit die geplante Verknüpfung der Transparenzregister auf europäischer Ebene erfolgen kann. Das Gesetz hat Übergangsfristen für bestimmte Gesellschaften vorgesehen, welche wie folgt lauten:

- Aktiengesellschaft, SE, Kommanditgesellschaft auf Aktien bis zum 31.3.2022;
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genossenschaft, Europäische Genossenschaft oder Partnerschaft bis zum 30.6.2022;
- in allen anderen Fällen (z.B. eingetragene Personengesellschaften) bis spätestens zum 31.12.2022;

– Vereine werden nach der Novelle automatisch in das Transparenzregister eingetragen.

Insoweit besteht nun insbesondere für die GmbH und die Personengesellschaften Handlungsbedarf und die erforderlichen Daten müssen dem Transparenzregister gemeldet werden.

Handlungsempfehlung:

Das Transparenzregister dient der Identifizierung des bzw. der wirtschaftlich Berechtigten (Ultimate Beneficial Owner = UBO) von juristischen Personen des Privatrechts sowie eingetragener Personengesellschaften. Die zu meldenden Daten sind teilweise nicht ganz einfach abzugrenzen. Daher ist eine frühzeitige Prüfung ggf. unter Hinzuziehung rechtlichen Rats sinnvoll, damit die Meldung zeitgerecht erfolgt.

10 Ein Freiberufler kann Angehörige über eine Innen-GbR an seiner Praxis beteiligen

Der BFH hat mit Entscheidung vom 23.11.2021 (Az. VIII R 17/19) entschieden, dass ein Freiberufler mit nahen Angehörigen eine der (typisch) stillen Gesellschaft ertragsteuerlich gleichstehende Innen-GbR bilden kann. Voraussetzung hierfür ist die Fremdvergleichbarkeit der vertraglichen Vereinbarungen und deren tatsächliche Durchführung.

Im Urteilsfall räumte der als Zahnarzt freiberuflich tätige Stpfl. seinen noch minderjährigen Kindern schenkweise stille Beteiligungen an seiner Praxis unter Mitwirkung eines Ergänzungspflegers ein. Die Schenkung erfolgte in notarieller Form, war mit Widerrufsrechten versehen und erfolgte in Anrechnung auf Pflichtteilsansprüche. Die jeweiligen Gesellschaftsverträge räumten den Kindern Einsichts- und Kontrollrechte ein, soweit dem nicht die ärztliche Schweigepflicht entgegenstand. Die auf die „stillen Beteiligungen“ entfallenden Gewinnanteile wurden auf ein Konto der Kinder überwiesen, über das beide Elternteile Verfügungsberechtigt waren. Das Finanzamt erkannte die als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen des Zahnarztes an seine Kinder nicht als solche an, sondern stufte diese als private Aufwendungen ein.

Der BFH erkennt diese Gestaltung nun aber grds. an. Zwar könne an einer freiberuflichen Praxis mangels Handelsgewerbe des Freiberuflers keine stille Gesellschaft begründet werden. Insoweit liegt dann aber eine Innen-GbR vor, die ertragsteuerlich der stillen Gesellschaft gleichzusetzen ist. Die steuerliche Anerkennung setzt voraus, dass sowohl die Begründung der Innen-GbR als auch deren tatsächliche Durchführung einem Fremdvergleich standhält. Nicht erforderlich ist eine tatsächliche Einlageleistung. Diese kann vielmehr auch schenkweise den (zukünftigen) Gesellschaftern überlassen werden. Weiterhin ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung, dass der Mitgeschafter in ausreichendem Maße Gesellschafterrechte, wie z.B. Einsicht und Kontrolle, erhält und die Ergebnisbeteiligung tatsächlich diesem zufließt.

Hinweis:

Mit einer solchen Gestaltung können insbesondere Freibetrags- und Progressionseffekte bei der Einkommensteuer genutzt werden.

Zu beachten sind ggf. bestehende berufsrechtliche Einschränkungen.

11 Umsatzsteuer auf private Nutzung von Elektrofahrzeugen und Elektrofahrrädern usw.

Wird ein betriebliches Fahrzeug auch für private Zwecke genutzt oder wird ein Firmenwagen einem Mitarbeiter auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt, so muss die unternehmensfremde (private) Nutzung des Fahrzeugs umsatzsteuerlich als unentgeltliche Wertabgabe erfasst werden. Dies ist ein Korrektiv dafür, dass der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung und den laufenden Kosten, wie Treibstoff und Wartung, vollständig geltend gemacht werden kann.

Bei der Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für diese unentgeltliche Wertabgabe kann – neben anderen Methoden zur Wertermittlung – von den für ertragsteuerliche Zwecke nach der sog. 1 %-Regelung ermittelten Beträgen ausgegangen werden. Für Zwecke der Einkommensteuer wird bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen bei einer Anschaffung nach dem 31.12.2018 unter bestimmten Voraussetzungen der Bruttolistenpreis gemindert, insbesondere nur zur Hälfte oder nur zu einem Viertel angesetzt. Es handelt sich hierbei um eine ertragsteuerliche Regelung zur Steigerung der Elektromobilität und zur Reduktion des CO₂-Ausstoßes.

Das BMF stellt nun mit Schreiben v. 7.2.2022 (Az. III C 2 – S 7300/19/10004 :001) klar, dass auf Grund des grds. vollen Vorsteuerabzugs aus der Anschaffung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs eine Übernahme der ertragsteuerlichen Regelungen über die zulässige

Pauschalierung nach der sog. 1 %-Regelung hinaus aus umsatzsteuerlicher Sicht zu einer Begünstigung des Unternehmers führen würde, die den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Sie ist daher nicht zu übernehmen.

Bei privater Nutzung eigenbetrieblicher Pkw durch den Unternehmer selbst ist noch ein Abschlag von 20 % für nicht vorsteuerbelastete Aufwendungen wie z.B. Versicherung und Steuern vorzunehmen. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage der unentgeltlichen Wertabgabe beträgt somit 80 % des Werts der 1 %-Methode. Bei der Gestellung an Arbeitnehmer erfolgt dieser Abschlag nicht, hier ist aus dem ermittelten Betrag nach 1 %-Methode (Bruttowert) aber die Umsatzsteuer noch herauszurechnen.

Hinweis:

Die Ermittlung muss in der Praxis fahrzeugbezogen unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse und des jeweiligen Fahrzeugtyps (Verbrennungsmotor, Hybridfahrzeug, reines Elektrofahrzeug) und unterschieden nach Lohnsteuer und Umsatzsteuer erfolgen.

Ferner weist die FinVerw darauf hin, dass auch die unternehmensfremde (private) Nutzung eines dem Unternehmen vollständig zugeordneten Fahrrads als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen ist. Der Unternehmer kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung der unternehmensfremden Nutzung aus Vereinfachungsgründen hilfsweise nach der sog. 1 %-Regelung für Kraftfahrzeuge berechnen. Gleiches gilt bei der unentgeltlichen Überlassung eines Fahrrads an das Personal. Der Begriff Fahrrad umfasst dabei auch Elektrofahräder, die verkehrsrechtlich als Fahrrad (keine Kennzeichen-, Versicherungs- oder Führerscheinplicht) einzuordnen sind. Auch insoweit können also die abweichenden ertragsteuerlichen Grundsätze (vollständige Lohnsteuerfreiheit bzw. Verzicht auf eine Sachentnahme) bei der Umsatzsteuer nicht genutzt werden.

12 Umsatzsteuerliches One-Stop-Shop-Verfahren auch für an Privatkunden im EU-Ausland leistende Handwerker relevant

Am 1.7.2021 traten im Bereich der Umsatzsteuer neue Bestimmungen in Kraft, welche unter anderem für Online-Shop-Betreiber, die Waren an Endkunden in mehreren verschiedenen Mitgliedstaaten liefern, deutliche Vereinfachungen brachten. Dieses sog. One-Stop-Shop-Verfahren (OSS) ist aber auch für an Privatkunden im EU-Ausland leistende Handwerker relevant.

Erbringt ein Handwerker an Privatkunden im EU-Ausland Leistungen, so unterliegen diese im jeweiligen EU-Ausland der Umsatzsteuer. Im Grundsatz muss sich der Handwerker dann in diesen EU-Ländern umsatzsteuerlich registrieren und dort die umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllen. Dies ist vergleichsweise aufwendig. Wahlweise kann nun auch das sog. One-Stop-Shop (OSS) genutzt werden. Die anfallenden ausländischen Umsatzsteuern können beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) über den zentralen OSS angemeldet und abgeführt werden. Das Bundeszentralamt für Steuern wird die gemeldeten Umsätze und auch die vereinnahmte Umsatzsteuer im Anschluss an die jeweiligen EU-Staaten verteilen.

Beispiel:

Dachdecker D aus Aachen hat auch Privatkunden im benachbarten Belgien und in den Niederlanden, bei denen er Dächer neu eindeckt und repariert. Erbringt er Handwerkerleistungen an diese Privatkunden in Belgien bzw. den Niederlanden, so schuldet er die darauf anfallende Umsatzsteuer in Belgien bzw. den Niederlanden. Dabei ist der Umsatzsteuersatz dieser Länder anzuwenden. D muss sich in beiden Ländern für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren und dort die jeweiligen umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllen.

Alternativ kann D diese Umsatzsteuer nun auch zentral über das Bundeszentralamt für Steuern anmelden und an dieses entrichten.

Für das One-Stop-Shop gelten folgende wesentliche Regelungen:

- Dieses Verfahren ist nicht verpflichtend, sondern die Umsatzsteuer kann auch wie bislang über das jeweilige EU-Land angemeldet und abgeführt werden. Das One-Stop-Shop über das Bundeszentralamt für Steuern ist aber im Grunde einfacher und kostengünstiger. Die Teilnahme am One-Stop-Shop gilt einheitlich für alle Mitgliedstaaten der EU.
- Die Teilnahme an dieser Sonderregelung muss beim Bundeszentralamt für Steuern beantragt werden. Mit diesem Antrag gilt die Teilnahme dann ab Beginn des folgenden Quartals. Wenn

die Teilnahme also im April 2022 beantragt wird, gilt dies für Leistungen ab 1.7.2022. Die Leistungen bis Juni 2022 müssten noch über das klassische Verfahren erfolgen.

- Im ersten Schritt muss eine Registrierung auf dem Portal des Bundeszentralamts für Steuern (BZStOnline-Portal) erfolgen.
- Für die Sonderregelung registrierte Unternehmer können im BZStOnline-Portal ihre Registrierungsdaten ändern, ihre Steuererklärungen übermitteln sowie sich vom Verfahren abmelden.
- Alle Formulare im Verfahren One-Stop-Shop sind auf Grund gesetzlicher Vorgaben an das Bundeszentralamt für Steuern auf elektronischem Weg zu übermitteln. Die Steuererklärungen in diesem Verfahren sind jeweils für das Kalendervierteljahr abzugeben. Die Steuererklärung ist bis zum Ende des Monats, der auf den Ablauf des Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) folgt, elektronisch dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Die Steuererklärung ist somit zu übermitteln für das I. Kalendervierteljahr bis zum 30.4., das II. Kalendervierteljahr bis zum 31.7., usw. Auch wenn keine Umsätze im betreffenden Kalendervierteljahr ausgeführt wurden, ist eine Steuererklärung (sog. Nullmeldung) zu den angegebenen Terminen abzugeben.
- Die im Verfahren One-Stop-Shop erklärten Steuerbeträge müssen so rechtzeitig überwiesen werden, dass die Zahlung bis zum Ende des Monats, der auf den Ablauf des Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) folgt, bei der zuständigen Bundeskasse eingegangen ist.

Hinweis:

Zu beachten ist, dass über dieses Verfahren keine Vorsteuern aus dem EU-Ausland geltend gemacht werden können. Der Unternehmer kann Vorsteuern, die ihm für Vorleistungen in EU-Mitgliedstaaten in Rechnung gestellt werden, in denen er ausschließlich unter die Sonderregelung fallende Umsätze erbracht hat, vielmehr nur im Vorsteuer-Vergütungsverfahren geltend machen. Voraussetzung ist, dass die Vorsteuerbeträge in Zusammenhang mit diesen Umsätzen stehen. Die Vorsteuervergütung ist in dem Mitgliedstaat geltend zu machen, in dem die Vorsteuerbeträge angefallen sind.

13 Fortgezahlte Beiträge zu einem Fitnessstudio trotz pandemiebedingter Schließung umsatzsteuerpflichtig?

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hatte über die Frage zu entscheiden, ob die Beitragszahlungen an ein Fitnesscenter auch dann als der Umsatzsteuer unterliegende Entgelte anzusehen sind, wenn das Fitnesscenter auf Grund einer vorübergehenden, pandemiebedingten Schließung keine Nutzung seiner Räumlichkeiten anbieten kann.

Im Urteilsfall musste das Fitnessstudio gemäß der Landesverordnung in Schleswig-Holstein vom 17.3.2020 und vom 1.5.2020 auf Grund der Corona-Pandemie vom 17.3. bis zum 17.5. schließen. Der Betreiber reagierte auf die Schließung mit verschiedenen Ankündigungen. Es wurden den Kunden u.a. Gratismonate, Gratismonate zum Verschenken sowie Personaltraining zugesagt. Des Weiteren wurde eine Telefon-Hotline u.a. für Fragen zum Training eingerichtet sowie die Erreichbarkeit per Mail zugesichert. Auch wurden über die Social-Media-Kanäle Online-Kurse angeboten sowie Trainingspläne für Zu Hause erstellt.

Bereits im Voranmeldungsverfahren erklärte der Stpfl., dass die Anfang April vereinnahmten Mitgliedsbeiträge nicht in der Umsatzsteuer-Voranmeldung erklärt worden seien, da diese auf Grund der Schließung ohne Rechtsgrund gezahlt worden seien. Entsprechend werde auch für die Monate März und Mai verfahren. Das Finanzamt folgte den Angaben im Vorauszahlungsverfahren zunächst. Im Rahmen einer sich anschließenden Betriebsprüfung vertrat die Prüferin die Auffassung, dass es sich bei den weitergezahlten Beiträgen um der Umsatzsteuer zu unterwerfende Entgelte handele.

Das Schleswig-Holsteinische FG entschied nun mit Beschluss v. 14.2.2022 (Az. 4 V 17/21), dass im Streitfall hinreichende Gründe dafür sprechen, dass die Mitgliedsbeiträge trotz der vorübergehenden Schließung des Studios als Entgelt für der Umsatzsteuer unterliegende Leistungen zu beurteilen sind. Insbesondere stehe der Annahme eines steuerbaren Leistungsaustauschs grundsätzlich nicht entgegen, wenn der Leistungsempfänger bewusst freiwillig mehr bezahlt, als er nach dem zugrundeliegenden Rechtsverhältnis müsste. Ausnahmsweise könne nur dann ein nicht der Umsatzsteuer unterliegender Zuschuss

angenommen werden, wenn die Zahlung lediglich der Förderung des Zahlungsempfängers im allgemeinen Interesse dient und nicht Gegenwert für eine steuerbare Leistung des Zahlungsempfängers an den Geldgeber sein soll.

Auch spreche die widerspruchslose Weiterzahlung der Kunden dafür, dass sie das Angebot der Bonusmonate angenommen hätten. Das Finanzgericht kam im Streitfall insgesamt zu dem Schluss, dass die Fortzahlung der Beiträge ungeachtet der Bonusmonate jedenfalls in einem umsatzsteuerlich relevanten Zusammenhang mit den von dem Betreiber des Studios tatsächlich erbrachten Leistungen stand. Das auslösende Moment für die Fortzahlung der Beiträge stellte dabei ein Leistungsbündel dar, welches sich aus verschiedenen Elementen zusammensetzte und in einer inneren Verknüpfung zu den Zahlungen stand. Zu den Elementen gehörten zunächst die während der Schließzeiten erbrachten Leistungen, wie die einmal pro Werktag über die Social-Media-Kanäle einsehbaren Online-Kurse. Daneben trat der persönliche Onlineservice mit der Zurverfügungstellung von Trainingsplänen für zu Hause und die täglich von 10:00–14:00 Uhr eingerichtete Telefonhotline.

Hinweis:

Letztlich muss immer der konkrete Fall beurteilt werden. Insbesondere ist eine sorgfältige Dokumentation der jeweiligen Kommunikation gegenüber den Nutzern erforderlich.

Für Personengesellschaften

14 Freiberufler-Personengesellschaft: Konzentration von Organisations- und Verwaltungsaufgaben bei einem der approbierten Zahnärzte kann insgesamt Gewerbesteuerpflicht auslösen

Im Urteilsfall ging es um eine zahnärztliche Gemeinschaftspraxis, in der sieben Berufsträger tätig waren. Daneben wurden fünf weitere Zahnärzte beschäftigt. Zwischen den Gesellschaftern entstand Streit über den Arbeitsbeitrag einer der Partner, der nur zu einem sehr geringfügigen Anteil Behandlungen an Patienten übernahm. Dies ging letztlich so weit, dass der Gemeinschaftspraxisvertrag im Verhältnis zu diesem Partner fristlos gekündigt wurde. Aus dieser Situation resultierten nun massive steuerliche Probleme. Die Tatsache, dass einer der Gesellschafter selbst nur eine ganz geringe fachliche Arbeit (zahnärztliche Tätigkeit) ausübte, bewegte die FinVerw dazu, für die Gemeinschaftspraxis insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb und damit eine Belastung mit Gewerbesteuer festzustellen. Hieran änderte auch das Vorbringen des betroffenen Gesellschafter hinsichtlich seiner Tätigkeit nichts. Dieser führte an, dass seine Aufgabe innerhalb der Partnerschaft darin bestand, die internen Aufgaben zu erledigen. Dazu gehören u.a. alle vertraglichen Angelegenheiten, die Vertretung gegenüber Bezirksärztekammer, Kassenzahnärztlicher Vereinigung, Gesundheitsamt, Banken, Steuerberatung, Finanzamt, die interne Revision, die Instandhaltung sämtlicher zahnärztlicher Gerätschaften und Einrichtungsgegenstände, Erweiterung und Umbaumaßnahmen, Personalangelegenheiten u.Ä.

Das Gericht bestätigte nun die Sichtweise der FinVerw. Zwar wurden sämtliche Partner als Mitunternehmer eingestuft, jedoch ging es im Kern darum, dass eine Personengesellschaft nur dann eine Tätigkeit entfaltet, die die Ausübung eines freien Berufs darstellt, wenn sämtliche Gesellschafter die Merkmale eines freien Berufs erfüllen. Die Hauptmerkmale des freien Berufs muss dabei jeder Gesellschafter als Stpfl. in eigener Person positiv erfüllen. Er muss über die persönliche Berufsqualifikation verfügen und eine freiberufliche Tätigkeit, zu deren Ausübung er persönlich qualifiziert ist, tatsächlich auch entfalten. Dabei muss die Tätigkeit durch die unmittelbare, persönliche und individuelle Arbeitsleistung des Berufsträgers geprägt sein. In welchem Umfang der Berufsträger selbst tätig sein muss, hängt vom jeweiligen Berufsbild ab.

Der Berufsträger muss zudem auf Grund eigener Fachkenntnisse „leitend“ und „eigenverantwortlich“ tätig werden. Eine eigenverantwortliche Tätigkeit auf Grund eigener Fachkenntnisse liegt vor, wenn der Berufsträger seine Arbeitskraft in einer Weise einsetzt, die ihm tatsächlich ermöglicht, uneingeschränkt die fachliche Verantwortung auch für die von seinen Mitarbeitern erbrachten Leistungen zu übernehmen. Dies setzt voraus, dass die persönliche

Teilnahme des Berufsträgers an der praktischen Arbeit in ausreichendem Umfang gewährleistet ist.

Auch in einer freiberuflichen Mitunternehmerschaft ist der persönliche Einsatz jedes Mitunternehmers im arzttypischen Heilbereich erforderlich. Die alleinige Wahrnehmung bloß kaufmännischer Leitungs- oder sonstiger Managementaufgaben ist insofern schädlich und führt zur Gewerblichkeit. Im konkreten Fall stützt sich das Gericht hinsichtlich der Abgrenzung der Tätigkeit eines Zahnarztes insbesondere auf die Prüfungs- und Berufsordnungen. Dies umfasst ganz vorrangig die Arbeit am Patienten.

Hinweis:

Dieses Urteil verdeutlicht die Gefahren einer gewerblichen Abfärbung bei Freiberuflergesellschaften. Allerdings ist stets der Einzelfall sehr sorgfältig zu prüfen. Das Gericht hat die Revision zugelassen, weil es der Rechtsfrage grundsätzliche Bedeutung zumisst, ob bei vorgeblich freiberuflichen Personen- oder Partnerschaftsgesellschaften eine – auch unter Wahrung der Freiberuflichkeit grundsätzlich zulässige – Arbeitsteilung zwischen mehreren Berufsträgern so weit gehen kann, dass ein einzelner Berufsträger in einer zahnärztlich tätigen Mitunternehmerschaft nur in (allenfalls) marginalem Umfang Behandlungsleistungen an Patienten vornimmt, in Bezug auf den Gesamtumsatz der Gesellschaft aber keinerlei eigenen Betrag zur unmittelbaren Ausübung der Zahnheilkunde durch andere Berufsträger leistet und seine sonstigen Tätigkeiten für die Personengesellschaft zur mittelbaren Förderung der Berufsausübung der anderen Freiberufler auch nicht in einer Weise wahrnimmt, dass dies noch eigenverantwortlich und leitend erfolgt.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

15 Veräußerungsgewinne aus Kryptowährungen steuerpflichtig

Das Finanzgericht Köln hat nun mit Urteil v. 25.11.2021 (Az. 14 K 1178/20) entschieden, dass Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäfts einkommensteuerpflichtig sind.

Im Urteilsfall verfügte der Stpfl. zu Beginn des Jahres 2017 über zuvor erworbene Bitcoins. Diese tauschte er im Januar 2017 zunächst in Ethereum-Einheiten und die Ethereum-Einheiten im Juni 2017 in Monero-Einheiten. Ende des Jahres 2017 tauschte er seine Monero-Einheiten teilweise wieder in Bitcoins und veräußerte diese noch im gleichen Jahr. Für die Abwicklung der Geschäfte hatte der Stpfl. über digitale Handelsplattformen entweder Kaufverträge mit Anbietern bestimmter Kryptowerte zu aktuellen Kursen oder Tauschverträge, bei denen er eigene Kryptowerte als Gegenleistung eingesetzt hat, geschlossen. Eine selbständige Begründung von Kryptowerten, das sog. „Mining“, erfolgte weder durch den Stpfl. allein noch unter seiner Beteiligung.

Der Stpfl. erklärte den aus der Veräußerung erzielten Gewinn von rund 3,4 Mio. € in seiner Einkommensteuererklärung 2017 als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften und das Finanzamt setzte die Einkommensteuer erklärungsgemäß fest. Der Stpfl. legte daraufhin Einspruch ein. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass bei der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Kryptowährungen ein strukturelles Vollzugsdefizit bestehe und ein Verstoß gegen den Bestimmtheitsgrundsatz vorliege. Daher dürften diese Gewinne nicht besteuert werden. Im Übrigen fehle es bei Kryptowährungen an der erforderlichen Veräußerung eines „Wirtschaftsguts“.

Das Finanzgericht Köln folgte der Argumentation des Stpfl. nicht, sondern bestätigte die steuerliche Erfassung. Ein strukturelles Vollzugsdefizit liege nicht vor. Dieses werde insbesondere nicht durch die anonyme Veräußerung begründet. Auch weist das Gericht darauf hin, dass durchaus gewisse Kontrollmöglichkeiten hinsichtlich der steuerlichen Erfassung solcher Geschäfte für die Finanzbehörden bestehen. Mithilfe von Handelsplattformen, Suchmaschinen und sozialen Netzwerken können z.B. bestimmte Identifizierungen vorgenommen werden, so dass keine totale Anonymität besteht.

Im Übrigen liegen die Voraussetzungen eines privaten Veräußerungsgeschäfts vor. Bei den Kryptowährungen handelt es sich um „andere Wirtschaftsgüter“ im Sinne der gesetzlichen Regelung. Kryptowerte vermitteln im Rechtsverkehr konkrete Möglichkeiten und Vorteile. Wenn

für die Erlangung einer Gewinnchance Zahlungen geleistet werden, treten Gewinnaussichten als Wirtschaftsgut in Erscheinung.

Hinweis:

Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts ist nun unter dem Az. IX R 3/22 die Revision vor dem BFH anhängig. In vergleichbaren Fällen dürfte es regelmäßig anzuraten sein, erzielte Gewinne in der Steuererklärung zu deklarieren und gegen den Einkommensteuerbescheid mit Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch einzulegen.

16 Besteuerung des Nutzungersatzes für bereits erbrachte Zins- und Tilgungsleistungen nach Widerruf eines Darlehens

Erneut hatte sich ein Finanzgericht mit einem in den letzten Jahren oftmals anzutreffender Fall zu beschäftigen: Die Stpfl. hatten im Jahr 2004 ein privates Immobiliendarlehen aufgenommen. Sie kündigten das Darlehen nach Ablauf von zehn Jahren und erklärten im Jahr 2015 den Widerruf ihrer auf den Abschluss des Darlehensvertrags gerichteten Willenserklärungen unter Verweis auf eine fehlerhafte Widerrufsbelehrung. Nachdem sie Klage gegen die darlehensgewährende Bank auf Zahlung eines Betrags erhoben hatten, der sich aus der Verrechnung verschiedener gegenläufiger Ansprüche aus der Kündigung und dem Widerruf ergab, einigten sie sich mit der Bank auf Zahlung von 15 000 €. Vor Abschluss des Vergleichs hatten die Stpfl. und die Bank die Höhe der Entschädigung für die Nutzung der bereits erbrachten Zins- und Tilgungsleistungen mit rund 17 700 € bzw. 11 100 € ermittelt. Die Bank vertrat die Auffassung, dass der zu zahlende Betrag der Besteuerung unterliegt, und behielt 25 % Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag ein und führte die Beträge an das Finanzamt ab. In ihrer Einkommensteuererklärung sowie im Einspruchs- und Klageverfahren vertraten die Stpfl. die Auffassung, die Vergleichssumme stelle keine Kapitalerträge dar. Insbesondere habe das Darlehen der Finanzierung des selbstgenutzten Hauses gedient.

Das FG Münster bestätigt mit Urteil vom 13.1.2022 (Az. 3 K 2991/19 E) dagegen die steuerliche Erfassung. Damit folgt das Gericht der Auffassung anderer Finanzgerichte. Das Gericht stützt sich dabei maßgeblich auf die Zivilrechtslage. In diesen Altfällen ist die Zivilrechtslage so, dass bei dem Widerruf eines Darlehens der Darlehensnehmer dem Darlehensgeber die Herausgabe der gesamten Darlehensvaluta ohne Rücksicht auf eine bereits erfolgte (Teil-)Tilgung sowie Wertersatz für die Gebrauchsvorteile am überlassenen Kapital schuldet. Und dies unabhängig davon, dass der Darlehensgeber die Herausgabe der erfolgten Zins- und Tilgungsleistungen sowie Nutzungersatz wegen der Nutzung der bis zum Wirksamwerden des Widerrufs erbrachten Zins- und Tilgungsleistungen schuldet. Der Nutzungswertersatz, den die Stpfl. für die bereits erbrachten Zins- und Tilgungsleistungen erhalten haben, stellt dabei Entgelt für eine Kapitalüberlassung dar. Der Anspruch auf Herausgabe bereits erbrachter Zins- und Tilgungsleistungen aus dem Rückgewährschuldverhältnis, aus dem der hier streitige Nutzungswertersatzanspruch erwächst, ist eine sonstige Kapitalforderung, die steuerlich als Quelle für Kapitaleinkünfte erfasst wird.

Hinweis:

Mittlerweile haben mehrere Finanzgerichte derart entschieden. Allerdings ist diese Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt. Die insoweit anhängigen Revisionsverfahren beim BFH bleiben abzuwarten. Insoweit sollte in vergleichbaren Fällen der Sachverhalt gegenüber der FinVerw offengelegt werden, so dann aber gegen eine steuerliche Erfassung vorsorglich Einspruch eingelegt werden.

Für Hauseigentümer

17 Landingpage von Bund und Ländern zur Grundsteuerreform

Die Finanzverwaltungen der Länder und des Bundes haben die Landingpage „grundsteuerreform.de“ eingerichtet. Auf dieser Internetseite sind Informationen für alle Bundesländer gebündelt verfügbar. Insbesondere kann von dieser zentralen Seite auf die Einzelinformationen der Bundesländer verzweigt werden.

Handlungsempfehlung:

Die Abgabe der notwendigen Erklärungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte – hierfür ist der Zeitraum vom 1.7.2022 bis 31.10.2022 vorgesehen – wird für alle Beteiligten eine große Herausforderung. Bereits frühzeitig sollte die **Erklärungsabgabe** vorbereitet werden. Dabei ist vielfach ratsam, steuerlichen Rat einzuholen.

18 Übertragung von Immobilien unter Nießbrauchsvorbehalt

Vielfach bietet es sich an, fremdvermietete Immobilien aus dem Vermögen der Eltern frühzeitig auf deren Kinder zu übertragen. Dabei wird dann regelmäßig zu Gunsten der Eltern ein Vorbehaltsnießbrauchsrecht bestellt. Dies hat vor allem folgende Gründe:

- Damit behalten die Eltern die Einkommensquelle und damit einen Baustein der Altersversorgung.
- Schenkungsteuerlich wird die Übertragung gegen Nießbrauchsvorbehalt sehr vorteilhaft behandelt, da der Wert des Nießbrauchs mindernd berücksichtigt wird. Auch können durch die frühzeitige Übertragung die Freibeträge bei der Übertragung auf die Kinder genutzt werden, was alle zehn Jahre erneut erfolgen kann. Auch fallen zukünftige Wertsteigerungen unmittelbar bei den Kindern an und unterliegen damit nicht mehr der Erbschaft-/Schenkungssteuer.

Bei der Einkommensteuer führt die Übertragung der Immobilie unter Nießbrauchsvorbehalt grundsätzlich nicht zu einer Änderung der Besteuerungszuordnung. Entsprechend der wirtschaftlichen Wirkung sind die Mieteinnahmen und entsprechend auch die Werbungskosten weiterhin den Eltern zuzuordnen.

Besonderheiten sind nun zu beachten, wenn auf Seiten der Seniorgeneration Ehegatten vorzufinden sind. Die Eltern haben in der Regel den Wunsch, die Mieterträge so lange zu vereinnahmen, bis der Letzte von ihnen verstirbt. Auch wenn nur ein Elternteil/Ehegatte Eigentümer des Grundstücks ist, soll auch der andere Ehegatte nach seinem Tod durch Zufluss der Mieteinnahmen abgesichert werden. Insoweit ist nun aus steuerlicher Sicht Vorsicht geboten, weil ein nur einem Ehegatten gehörendes Mietobjekt ungewünschte Folgen auslösen kann, wenn der Vorbehalt des Nießbrauchs zu Gunsten beider Eheleute übertragen wird.

Zivilrechtlich kann das Nutzungsrecht des Nichteigentümer-Ehegatten auf unterschiedliche Weise ausgestaltet werden:

- Entweder der Nichteigentümer-Ehegatte tritt erst aufschiebend bedingt auf den Tod des Eigentümer-Ehegatten in die Rechtsstellung des Verstorbenen ein oder
- es wird von Anfang an ein Gesamtnießbrauch vorbehalten.

Schenkungssteuerlich sind die beiden vorgenannten Varianten unterschiedlich zu behandeln:

- Beim Gesamtnießbrauch wird der Kapitalwert des Nießbrauchs mit dem höheren Vervielfältiger der beiden Ehegatten berechnet. Im Ergebnis ist also die Lebenserwartung des statistisch länger lebenden Ehegatten maßgebend. Die Vereinbarung eines Gesamtnießbrauchs bei vorherigem Alleineigentum eines Ehegatten kann anteilig eine (ggf. steuerpflichtige) Schenkung an den anderen Ehegatten auslösen, wobei insoweit vielfach die hohen persönlichen Freibeträge eine Steuerbelastung verhindern.
- Vereinbaren die Ehegatten, dass der Nießbrauch aufschiebend bedingt auf den Tod des Eigentümer-Ehegatten eintritt, bestimmt sich die Bewertung des Nießbrauchs zunächst nach dem Lebensalter des Eigentümer-Ehegatten. Im Zeitpunkt des Todes des ersten Nießbrauchsberechtigten ist dann zwingend ein Antrag auf rückwirkende Änderung der festgesetzten Schenkungssteuer aus der ursprünglichen Übertragung zu stellen, damit der Nießbrauch des zweiten Ehegatten (mindernd) berücksichtigt werden kann.

Handlungsempfehlung:

Welche zivilrechtliche Gestaltung vorzuziehen ist, kann nur für den Einzelfall ermittelt werden. Insoweit ist dringend anzuraten, rechtlichen und steuerlichen Rat einzuholen, um sowohl eine wirtschaftlich sinnvolle und zivilrechtlich saubere als auch steuerlich optimale Lösung zu finden.

19 Nachweis einer kürzeren Restnutzungsdauer eines Gebäudes als 50 Jahre durch Wertgutachten

Wohngebäude sind in der Regel mit dem gesetzlich typisierten Satz von 2 % abzuschreiben. Es wird also eine Nutzungsdauer von 50 Jahren angenommen. Nur dann, wenn die tatsächliche Nutzungsdauer kürzer ist, kann diese angesetzt werden. Das FG Münster hatte nun über die Nachweisanforderungen hinsichtlich einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer zu entscheiden.

Im Urteilsfall hatte der Stpfl. die Immobilie in einem Zwangsversteigerungsverfahren erworben. Wegen des zum damaligen Zeitpunkt anstehenden Eigentümerwechsels wurde für das Grundstück im Auftrag des Amtsgerichts vom öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für Grundstücksbewertung ein Wertgutachten erstellt. Der Gutachter ging wegen „Modernisierung und Zustand am Stichtag“ (fiktiv) von einem Baujahr 1960 aus. Die Gesamtnutzungsdauer des Wohngebäudes gab er mit 80 Jahren an, die Restnutzungsdauer mit 30 Jahren. Der Sachverständige ermittelte einen Wert für das bebaute Grundstück in Höhe von 230 000 €. Hierfür führte er eine Ertragswertermittlung und eine Vergleichswertermittlung nach der auf den Stichtag der Bewertung der streitigen Immobilie geltenden Wertermittlungsverordnung durch.

Der Stpfl. machte in seinen Einkommensteuererklärungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre 2012 bis 2016 unter Berücksichtigung einer geschätzten Restnutzungsdauer von 30 Jahren eine erhöhte AfA von 3,33 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten statt der gesetzlich vorgesehenen 2 % geltend. Dies erkannte das Finanzamt nicht an.

Das FG Münster erkannte nun aber mit Urteil vom 27.1.2022 (Az. 1 K 1741/18 E) den erhöhten Abschreibungssatz an:

- Grundsätzlich ist ein Gebäude zwar nach festen gesetzlichen Abschreibungssätzen (im Streitfall 2 % pro Jahr) abzuschreiben. Weist der Stpfl. dagegen nach, dass tatsächlich von einer kürzeren Nutzungsdauer auszugehen ist, so kann diese Nutzungsdauer zu Grunde gelegt werden.
- Es ist Sache des Stpfl., im Einzelfall eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer darzulegen und ggf. nachzuweisen. Der Stpfl. kann sich zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes jeder Darlegungsmethode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint; erforderlich ist insoweit, dass die Darlegungen des Stpfl. Aufschluss über die maßgeblichen Determinanten, z.B. technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen geben, welche die Nutzungsdauer im Einzelfall beeinflussen, und auf deren Grundlage der Zeitraum, in dem das maßgebliche Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, im Wege der Schätzung mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist.

Hinweis:

Dies bestätigt, dass an den Nachweis keine übersteigerten Anforderungen gestellt werden können. Dennoch muss äußerste Sorgfalt auf das beigebrachte Sachverständigen Gutachten gelegt werden.

Mit freundlichen Grüßen