JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

BADEN–BADEN
POSTFACH 10 02 10
76530 BADEN–BADEN
PRINZ–WEIMAR–STRASSE 12
TELEFON (07221)2735– 0
TELEFAX (07221) 26102

JU– Steuerberatungsgesellschaft mbH, Postfach 10 02 10, 76483 Baden– Baden

An alle

Mandanten

April 2023

Mandanten–Rundschreiben II / 2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

nachfolgend informieren wir Sie über kürzlich veröffentlichte Gesetze, Urteile und Erlasse.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Inhaltsverzeichnis

		Seite
1.	Ihre Steuertermine 2023	1
2.	Änderungen im Einkommensteuerrecht	1
3.	Änderungen im Umsatzsteuerrecht	4
4.	Änderungen der Abgabenordnung	4
5.	Energiekrisenbeitragsgesetz	5
6.	Urlaubsansprüche länger haltbar	5
7.	Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Ermittlung abzugsfähiger Schuldzinsen	6
8.	Gewerbesteuer: Abfärbung gewerblicher Verluste bei vermögensverwaltender GbR	7
9.	Ein schöner Garten senkt den Aufgabegewinn	8
10.	Bezahlte Werbung am Kennzeichenhalter von Arbeitnehmern...	9
11.	Zuzahlung zum Dienstwagen und doppelte Haushaltsführung	10
12.	PKW-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung	10
13.	Aufwand für Jagden und Jachten...	11
14.	Das 1 Euro Betriebshandy hat richterlichen Segen	12
15.	Kapitalerträge: Berücksichtigung von Wirecard-Verlusten	13
16.	Immobilien: Kaufpreis für Grund und Boden	13
17.	Vermietung: Aufteilung des Gesamtkaufpreises einer Immobilie auf Grundstück und Gebäude	14
18.	Vermietung: Instandhaltungsrücklage beim Wohnungskauf	15
19.	Sofortabzug von Mieterabfindungen als Werbungskosten	16
20.	„Mobilheim“: Im Zweifel doch mit 10 Jahren Spekulationsfrist	16
21.	Keine Vorsteuer für die (nur) Komplementär-GmbH	18
22.	Optionsfalle für Erben mehrerer Betriebe	18

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

1. Ihre Steuertermine 2023

Abgabetermine und Zahlungsfristen für Umsatzsteuer/Lohnsteuer, sowie Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für 2023 haben wir für Sie in der Tabelle zusammengefasst. Feiertage und Wochenenden sind, wie immer, bereits berücksichtigt.

Steuer	**Est/KSt Voraus-zahlung**	**USt/LSt Voranmeldung bzw. Anmeldung und Zahlung**				
Jahr 2023	Viertel-jährlich	Monatszahler		Vierteljährlich		Jährlich (nicht für USt)
April		Di. 11.	3/2023	11.	I/2023	
Mai		Mi. 10.	4/2023			
Juni	Mo. 12.	Mo. 12.	5/2023			
Juli		Mo. 10.	6/2023	10.	II/2023	
August		Do. 10.	7/2023			
September	Mo. 11.	Mo. 11.	8/2023			
Oktober		Di. 10.	9/2023	10.	III/2023	
November		Fr. 10.	10/2023			
Dezember	Mo. 11.	Mo. 11.	11/2023			

Der Antrag auf Fristverlängerung bei **monatlicher Umsatzsteuervoranmeldung** muss bis 10. Februar 2023 beim Finanzamt sein, inklusive der Sondervorauszahlung in Höhe eines Elftels der Summe des Vorjahres. **Vierteljahreszahler** haben mit ihrem Antrag Zeit bis 11. April 2023, brauchen allerdings keine Vorauszahlung zu entrichten.

2. Änderungen im Einkommensteuerrecht

Der Teil einer Rente, der auf den **Grundrentenzuschlag** für langjährig Versicherte entfällt, wird durch § 3 Nr. 14a steuerfrei gestellt. Diese Regelung gilt ab dem 01.01.2021.

Nach dem 31.12.2021 erzielte Einnahmen bzw. Entnahmen aus dem **Betrieb bestimmter Photovoltaikanlagen** werden durch den neuen § 3 Nr. 72 EStG steuerfrei gestellt. Infolgedessen können Ausgaben in Zusammenhang mit dem Betrieb solcher Anlagen nicht mehr abgesetzt und Verluste nicht mehr geltend gemacht werden. **Die Neuregelung gilt für Photovoltaikanlagen**

- **bis zu einer Bruttoleistung von 30 kW (peak), die in Zusammenhang mit Einfamilienhäusern oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden betrieben werden;**

- **bis zu einer Bruttoleistung von 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit, die in Zusammenhang mit Zwei- und Mehrfamilienhäusern, gemischt genutzten oder Gewerbeimmobilien betrieben werden.**

Die Steuerbefreiung entfällt beim Betrieb einer oder mehrerer Photovoltaikanlagen durch einen Steuerpflichtigen mit einer Leistung bzw. Gesamtleistung von mehr als 100 kW (peak). Dies gilt jeweils gesondert für natürliche Personen, Personen- und Kapitalgesellschaften. **Betreibt einer vermögensverwaltende Personengesellschaft eine steuerbefreite Photovoltaikanlage, führt dies nicht mehr zur Umqualifizierung der Vermietungseinkünfte in solche aus Gewerbebetrieb.**

Die **Homeoffice-Pauschale** nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG gilt künftig zeitlich unbefristet. Sie beträgt 6 Euro pro Tag, maximal aber 1.260 Euro pro Jahr. Sofern dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist die Tagespauschale auch dann abzugsfähig, wenn die erste Tätigkeit am gleichen Tag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstellte ausgeübt wird. Auch diese Regelung gilt erstmals für nach dem 31.12.2022 ausgeübte Tätigkeiten. Die Pauschale darf nicht in Anspruch genommen werden, wenn für die Wohnung zugleich Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung geltend gemacht werden.

Nach dem 31.12.2022 fertiggestellte **Wohngebäude** können nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG mit 3 % pro Jahr statt bisher 2 % **abgeschrieben** werden. In Altfällen bleibt es bei der Abschreibung mit 2 %.

Die **Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubauten** nach § 7b EStG wird für Wohnungen, die aufgrund eines in den Jahren 2023 bis 2026 gestellten Bauantrags bzw. einer Bauanzeige hergestellt werden, wie folgt modifiziert:

- Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung setzt voraus, dass das Gebäude, in dem sich die Wohnung befindet, die Kriterien für ein „Effizienzhaus 40“ nachweislich erfüllt.

- Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten je Quadratmeter Wohnfläche dürfen nicht mehr als 4.800 Euro betragen.

- Der Höchstbetrag für die Sonderabschreibung steigt von 2.000 Euro auf 2.500 Euro je Quadratmeter Wohnfläche.

Der **Arbeitnehmer-Pauschbetrag** nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG steigt ab dem Veranlagungszeitraum 2023 von bisher 1.200 Euro auf 1.230 Euro.

Altersvorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG, etwa Beiträge zu der gesetzlichen Rentenversicherung oder einem Versorgungswerk, sind nach Abs. 3 Satz 6 der Vorschrift ab Veranlagungszeitraum 2023 in voller Höhe abzugsfähig.

Ein neuer Abs. 3 in § 19 EStG soll sicherstellen, dass die **Energiepreispauschale** in Höhe von 300 Euro bei **Beziehern von Renten und Versorgungsbezügen** im Veranlagungszeitraum 2022 der Besteuerung unterworfen wird, indem sie den Versorgungsbezügen zugerechnet wird. Der Altersentlastungsbetrag wird insoweit nicht gewährt.

Eine ab Veranlagungszeitraum 2022 geltende Änderung von § 20 Abs. 6 Satz 3 EStG sorgt dafür, dass nicht ausgeglichene **Verluste aus Kapitalvermögen** eines Ehegatten mit Gewinnen des anderen Ehegatten aus Kapitalvermögen verrechnet werden dürfen. Dies war bislang nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) mangels einer Rechtsgrundlage nicht zulässig.

Der **Sparer-Pauschbetrag** nach § 20 Abs. 9 EStG steigt ab Veranlagungszeitraum 2023 von bisher 801 Euro für Einzelpersonen bzw. 1.602 € bei Zusammenveranlagung auf 1.000 Euro bzw. 2.000 Euro.

Der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** nach § 24b EStG wird mit Wirkung ab 2023 von bisher 4.008 € auf 4.260 Euro erhöht.

Der im Fall eines volljährigen, in Ausbildung befindlichen, auswärtig untergebrachten Kindes absetzbare Ausbildungsfreibetrag nach § 33a Abs. 2 EStG steigt ab Veranlagungszeitraum 2023 von bisher 924 Euro auf 1.200 Euro.

Bei einer **kurzfristigen Beschäftigung** kann nach § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG ab 2023 Arbeitslohn von bis zu 150 Euro je Arbeitstag – statt bisher bis zu 120 Euro – pauschal versteuert werden.

Ab dem 01.01.2023 unterliegen Einnahmen aus einer stillen Beteiligung und partiarischen Darlehen sowie Zinsen aus **Kapitalforderungen**, die über **Internet-Dienstleistungsplattformen** erworben bzw. eingeräumt wurden, nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 8a EStG dem Kapitalertragsteuerabzug.

Das angesparte **Altersvorsorgevermögen** (Riester-Rente) kann ab dem Jahr 2024 auch für Aufwendungen für energetische Maßnahmen nach § 35c Abs. 1 EStG in einer selbst genutzten Wohnung verwendet werden. Dies ergibt sich aus § 91a Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG.

Die neuen §§ 123-126 EStG regeln ab 2022 die **Besteuerung der sog. Dezemberhilfe,** durch die Entlastungen für die Bezieher von Gas und Wärme gewährt wurden. Diese Entlastungen unterliegen generell der Besteuerung. Sofern sie nicht unter eine andere Einkunftsart des EStG fallen, handelt es sich um „Sonstige Einkünfte". Ob und in welchem Umfang eine Besteuerung erfolgt, hängt von der Höhe des zu versteuernden Einkommens ab. Beträgt dieses weniger als 66.915 Euro (Ehegatten: 133.830 Euro) entfällt die Besteuerung. Bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 104.009 Euro (Ehegatten: 208.018 Euro) erfolgt eine gemilderte, darüber hinaus die volle Besteuerung.

3. Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Eine ab 01.01.2023 geltende Änderung von § 2 Abs. 1 Satz 1 UstG führt dazu, dass die umsatzsteuerliche **Unternehmereigenschaft** unabhängig von der Rechtsfähigkeit des Unternehmers vorliegen kann. Unternehmer können daher auch nicht rechtsfähige Personenzusammenschlüsse sein. Dies gilt insbesondere für Bruchteilsgemeinschaften.

Für die Lieferung, die Einfuhr, den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die Installation von **Photovoltaikanlagen** einschließlich Stromspeichern gilt seit dem 01.01.2023 nach § 12 Abs. 3 UstG ein Umsatzsteuersatz von 0 %. Voraussetzung dafür ist, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Letzteres ist anzunehmen, wenn die Leistung einer Photovoltaikanlage nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt.

Die Einführung eines Steuersatzes von 0 % war notwendig, um Lieferanten von Photovoltaikanlagen den Vorsteuerabzug aus der Rechnung von Vorlieferanten oder Herstellern zu ermöglichen.

Die Betragsgrenze für **Steuererleichterungen zugunsten steuerbegünstigter Körperschaften** in § 23a Abs. 2 UstG wurde mit Wirkung ab 01.01.2023 von 35.000 Euro auf 45.000 Euro angehoben.

Die Frist für den Übergang der **öffentlichen Hand** zur zwingenden Anwendung der Neuregelung der Umsatzbesteuerung wird erneut um zwei Jahre verlängert, so § 27 Abs. 22a UStG.

4. Änderungen der Abgabenordnung

Von den Änderungen im Bereich der Abgabenordnung hervorzuheben sind

- die **Durchbrechung des Steuergeheimnisses** nach § 30 AO, wenn Strafverfahren wegen unrechtmäßig erlangter Leistungen aus öffentlichen Mitteln im Zuge der Corona-Pandemie durchgeführt werden;

- die Möglichkeit der **öffentlichen Zustellung** von Steuerverwaltungsakten durch Bekanntmachung auf einer Internetseite oder in einem elektronischen Portal der Finanzverwaltung nach § 122 AO;

- die Schaffung einer Rechtsgrundlage in § 139b AO, um künftig direkte Auszahlungen von öffentlichen Leistungen vornehmen zu können. In diesem Zusammenhang soll jeweils die **IBAN natürlicher Personen gespeichert** werden.

5. Energiekrisenbeitragsgesetz

Artikel 40 des Jahressteuergesetzes 2022 enthält das „EU-Energiekrisenbeitragsgesetz", mit dessen Hilfe Übergewinne abgeschöpft werden sollen. Das Gesetz betrifft **Unternehmen** aller Rechtsformen, die mindestens 75 % ihres Umsatzes in den Bereichen **Extraktion, Bergbau, Erdölraffination oder Herstellung von Kokereierzeugnissen** erzielen. Diese unterliegen in den beiden nach dem 31.12.2021 beginnenden Wirtschaftsjahren jeweils einer Sondersteuer von 33 %. Erhoben wird diese Sondersteuer von dem steuerlichen Durchschnittsgewinn der Wirtschaftsjahre 2018 bis 2020 übersteigt.

6. Urlaubsansprüche länger haltbar

Nach deutschem Recht verjährt der Anspruch auf Urlaub nach drei Jahren. Aber nicht immer. Die Fürsorgepflicht des Arbeitgebers geht nämlich weit. Eine Anspruchsverlängerung auf bezahlten Urlaub wurde vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) nun einer Bilanzbuchhalterin gewährt (Aktenzeichen: C-121/21), die nach ihrer Kündigung die Ausbezahlung ihrer Urlaubstage aus der Vergangenheit forderte. Urlaub hatte sie jahrelang wegen des hohen Arbeitsaufkommens nicht genommen. Ihr Arbeitgeber berief sich auf die Verjährung von drei Jahren.

Der Europäische Gerichtshof: Ein Arbeitgeber muss dafür sorgen, dass ein Arbeitnehmer seinen Urlaubsanspruch tatsächlich wahrnehmen kann. **Dazu muss er den Arbeitnehmer auch auffordern, Urlaub zu nehmen und ihn darauf hinweisen, dass die Tage ansonsten verfallen.** Tut er dies nicht, hat er die Situation, zahlen zu müssen, selbst herbeigeführt. Ob den Arbeitgeber im Fall der Buchhalterin ein solches Versäumnis trifft, muss das Bundesarbeitsgericht nun prüfen.

- **In zwei anderen Fällen ging es um Urlaubsansprüche bei Krankheit.** Ehemalige Mitarbeiter machten einen **Anspruch auf bezahlten Urlaub für das Jahr ihrer Erwerbsminderung bzw. Arbeitsunfähigkeit** geltend. Auch hier beriefen sich die Arbeitgeber auf Verjährung. Nach deutschem Recht verfällt der Urlaubsanspruch bei Krankheit normalerweise nach 15 Monaten.

Die EuGH-Richter: Auch Urlaubsansprüche bei Krankheit erlöschen nicht, wenn sie vor der Erwerbsunfähigkeit entstanden sind und der Arbeitgeber die Arbeitnehmer nicht rechtzeitig dazu aufforderte, Urlaub zu nehmen. In beiden Fällen ging es um Urlaub der Jahre, in denen die Mitarbeiter erstmalig arbeitsunfähig wurden. Insoweit greife der EuGH auch nicht in die deutsche 15 Monatsfrist ein. Die Gefahr sei weiterhin gebannt, dass Urlaubsansprüche auf unbestimmte Zeit angesammelt werden könnten.

7. Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Ermittlung abzugsfähiger Schuldzinsen

Bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften sind **betrieblich veranlasste Schuldzinsen** nach § 4 Abs. 4a EstG **nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn Überentnahmen vorliegen.** Überentnahmen entstehen dann, wenn die Entnahmen eines Wirtschaftsjahres die Summe aus dem Gewinn und den Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen. In diese Berechnung fließen auch die Gewinne, Einlagen und Entnahmen aus Vorjahren ein.

Ergibt sich als Saldo von Gewinn, Einlagen und Entnahmen eine **Überentnahme,** ist diese **typisierend mit 6 % zu verzinsen.** Die so ermittelten **Zinsen,** maximal aber die um 2.050 Euro gekürzten tatsächlichen Schuldzinsen des Wirtschaftsjahres, sind dann **dem Gewinn hinzuzurechnen.** Von der Abzugsbeschränkung ausgenommen sind Darlehenszinsen infolge der Fremdfinanzierung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens. Der Gesetzgeber will durch diese Regelung verhindern, dass die zur Finanzierung von Entnahmen benötigten Mittel letztlich zu steuerlich abzugsfähigen Schuldzinsen führen.

Diese **Berechnung** gilt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) gleichermaßen **für die Gewinnermittlung durch Bilanzierung und durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung.** Der BFH hat dabei der Auffassung eines den Gewinn durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung ermittelnden Architekten widersprochen, dass die Überentnahmen in Form einer **fiktiven Bilanz** unter Gegenüberstellung der Aktiv- und Passivposten zu ermitteln seien. Der BFH begründet dies damit, dass

- schon nach der gesetzlichen Regelung eine **periodenübergreifende Betrachtung erforderlich** ist, also nicht allein auf eine fiktive Bilanz abgestellt werden kann. Dadurch soll sichergestellt werden, dass seit Inkrafttreten der Regelung im Jahr 1999 nur die Beträge ohne negative steuerliche Folgen entnommen werden können, die erwirtschaftet wurden oder durch Einlagen gedeckt sind.

- eine davon **abweichende Kontrollrechnung** bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EstG **gesetzlich nicht vorgesehen** ist, der Gesetzgeber vielmehr auf eine starke Pauschalierung und Typisierungen gesetzt hat.

- eine fiktive Bilanz der mit der Einnahmen-Überschuss-Rechnung verfolgten Vereinfachung der Gewinnermittlung nicht zu vereinbaren wäre.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Anwendung des § 4 Abs. 4a EstG auf Einnahmen-Überschuss-Rechnung bestehen laut BFH nicht.

Zur Ermittlung der abzugsfähigen Schuldzinsen kann auf die von der **Finanzverwaltung** in Zusammenhang mit den Formularen zur Einnahmen-Überschuss-Rechnung veröffentlichten **Berechnungsschemata** zurückgegriffen werden.

8. Gewerbesteuer: Abfärbung gewerblicher Verluste bei vermögensverwaltender GbR

Die Gesellschafter einer GbR, die Immobilien besitzt, verwaltet und vermietet, beziehen aus ihren Beteiligungen üblicherweise Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Nimmt die GbR jedoch eine **zusätzliche gewerbliche Tätigkeit** auf, etwa indem sie auf einem ihrer Grundstücke eine Photovoltaikanlage errichtet und den erzeugten Strom veräußert, kann dies dazu führen, dass die GbR **insgesamt gewerbliche Einkünfte** erzielt und damit der Gewerbesteuer unterliegt. Die Gewerbesteuer kann zwar auf die Einkommensteuer der Gesellschafter angerechnet werden, sie führt aber dann zu einer **definitiven Zusatzbelastung,** wenn der Gewerbesteuer-Hebesatz der betreffenden Gemeinde höher als 400 % ist oder die vollständige Anrechnung mangels ausreichender gewerblicher Einkünfte aus Gesellschafter ausscheidet. Zudem bewirkt die gewerbliche Infektion, dass die Immobilien nicht mehr zum Privat-, sondern zum **Betriebsvermögen** rechnen, somit **keine steuerfreien Veräußerungsgewinne** mehr erzielt werden können.

Die gewerbliche Tätigkeit färbt auch dann auf die übrigen Einkünfte ab, wenn der **gewerbliche Bereich bei isolierter Betrachtung einen Verlust abwirft.** Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte dies zwar in einem im Jahr 2018 entschiedenen Fall verneint, der Gesetzgeber diese Rechtsprechung jedoch durch eine rückwirkend anzuwendende Änderung von § 15 Abs. 3 Nr. 1 EstG ausgehebelt. Diese Rückwirkung hat der BFH in einer vor Kurzem veröffentlichten Entscheidung als verfassungsgemäß beurteilt.

In dem letztgenannten Urteil hat der BFH weiter entschieden, dass die von der Rechtsprechung geschaffene und von der Finanzverwaltung akzeptierte **Bagatellgrenze** auch bei Anwendung der Neufassung von § 15 Abs. 3 Nr. 1 EstG zu beachten ist und **im Gewinn- wie auch im Verlustfall** greift. Eine originär gewerbliche Tätigkeit einer Personengesellschaft führt danach nicht zur Umqualifizierung einer im Übrigen vermögensverwaltenden oder freiberuflichen Tätigkeit, wenn **die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsätze der Gesellschaft sowie den dem Gewerbesteuer-Freibetrag entsprechenden Höchstbetrag von 24.500 Euro nicht übersteigen.**

Im Urteilsfall hatte die GbR sowohl aus der Vermietung der Immobilien als auch aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage einen Verlust erwirtschaftet. Insgesamt wurden Nettoumsätze in Höhe von 113.484 Euro erzielt; hiervon entfielen 8.472 Euro auf die Photovoltaikanlage. Mit dem Anteil von rund 7,5 % wurde die Bagatellgrenze klar überschritten; auf die Höhe der Einnahmen kam es damit nicht mehr an.

Die **unerwünschten Folgen einer Abfärbung können vermieden werden,** indem eine zusätzliche gewerbliche Tätigkeit nicht von einer bereits bestehenden vermögensverwaltenden Personengesellschaft übernommen, sondern für diesen Zweck eine neue, auch gesellschafteridentische Personengesellschaft gegründet wird. Ein vergleichbares steuerliches Ergebnis stellt sich ein, wenn nur einer

der Gesellschafter einer zweigliedrigen GbR einer Photovoltaikanlage oder Ähnliches betreibt.

9. Ein schöner Garten senkt den Aufgabegewinn

Ein Architekt betrieb in dem ihm gehörenden Einfamilienhaus mit Einliegerwohnung auch sein Architekturbüro. Der berufliche Anteil betrug 22 %. Nachdem er 2014 den Betrieb aufgegeben hatte, veräußerte er die Immobilie für 850.000 Euro. Er war aber so schlau, den Kaufpreis im notariellen Kaufvertrag folgendermaßen aufzuteilen: Grund und Boden 70.000 Euro, Gebäude 680.000 Euro und Garten 100.000 Euro. **Den Garten hatte er aufwändig angelegt,** nachdem zuvor der Boden bis in eine Tiefe von 1,2 Metern ausgetauscht worden war. Er wurde mit teuren Gewächsen, wie beispielsweise einer Säuleneiche, angelegt.

- In der Einkommensteuererklärung von 2014 erklärte er seinen Aufgabegewinn mit 165.000 Euro. Ermittelt wurde dieser Betrag, indem der Kaufpreis von 850.000 Euro um den auf den Garten entfallenden Betrag gekürzt wurde. Die Differenz, 750.000 Euro, diente als Grundlage der anteiligen Feststellung des Wertes des Architekturbüros in Höhe von 22 %.

Das Finanzamt war damit allerdings nicht einverstanden. Es errechnete den Wert des Büros von den 850.000 Euro ausgehend. Der Streit ging also um die Frage, ob bei der Ermittlung eines Betriebsaufgabegewinns ein Garten auszunehmen sei. Der Bausachverständige der Finanzverwaltung hatte im Jahre 2019 die Bewertung des Gartens im Sachwertverfahren auf 29.325 Euro beziffert. Im Einspruchsverfahren meinte das Finanzamt, bei der Ermittlung des Aufgabegewinns zähle ein Garten sehr wohl, da dieser schließlich wesentlicher Bestandteil des Grundstücks sei.

Die Sache ging vor das Finanzgericht Münster (Az.: 2 K 3203/19E). Das Gericht stellte fest, dass die zu einem Wohngebäude gehörende **Gartenanlage ein selbständiges Wirtschaftsgut** ist, das sowohl von dem Grund und Boden als auch von dem Gebäude zu trennen sei (BFH Urteil von 1996, Az.: IX R 18/91). Auch wenn Grund und Boden mit dem Garten zivilrechtlich einen einheitlichen Vermögensgegenstand nach § 94 BGB bilden, sei hier einkommensteuerrechtlich zu unterscheiden.

Daher gelte eine im Kaufvertrag vorgenommene Kaufpreisaufteilung grundsätzlich als Basis für die vereinbarten und bezahlten Anschaffungskosten. Diese bilde die Grundlage der Besteuerung. Die vereinbarten Einzelpreise würden das Gericht nicht binden, wenn Anhaltspunkte bestünden, der Kaufpreis sei nur zum Schein bestimmt. Dies sei allerdings nur geboten, wenn die Vereinbarungen den realen Wertverhältnissen in grundsätzlicher Weise widersprächen und nicht haltbar erschienen. Für einen Scheinvertrag oder einen Gestaltungsmissbrauch sahen die Richter allerdings keine Anzeichen. **Der Garten war aus der Bemessungsgrundlage für den anteiligen Aufgabegewinn herauszurechnen.** Es war also vorteilhaft, ihn im Kaufvertrag gesondert aufzuführen.

10. Bezahlte Werbung am Kennzeichenhalter von Arbeitnehmern…

… qualifiziert der Bundesfinanzhof als Arbeitslohn (Az.: VI R 20/20). Die „Miete des Werbeträgers am Kennzeichenhalter" für ein Entgelt von 255 € im Jahr sei offensichtlich durch das Arbeitsverhältnis veranlasst und damit Arbeitslohn, wenn sich aus der Ausgestaltung ergibt, dass der Werbung kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukommt.

- **Das Steuerrecht ist in solchen Fällen pragmatisch fiskalisch.** Zum **Arbeitslohn** nach § 10 Abs. 1 Einkommensteuergesetz zählen nicht nur Gehälter, Löhne, Gratifikationen und Tantiemen, sondern **auch andere Bezüge und Vorteile, die „für" eine Beschäftigung gewährt werden,** unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht und ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt. Solche anderen Bezüge oder Vorteile gelten dann als Lohnbestandteil, wenn sie **durch das jeweilige Dienstverhältnis veranlasst** sind, ohne dass ihnen eine Gegenleistung für eine konkrete (andere) Leistung des Arbeitnehmers zugrunde liegt. Kein Arbeitslohn läge somit nur dann vor, wenn die Zuwendung klar und eindeutig aufgrund einer anderen Rechtsbeziehung (hier etwa dem „Werbemietvertrag") zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt würde.

Die Firma hatte mit einer Vielzahl von Mitarbeitern Mietverträge über Werbeflächen an deren privaten Fahrzeugen abgeschlossen, in denen diese sich zur Anbringung von Kennzeichenhaltern mit der Firmenwerbung verpflichteten. **Der Streit mit dem Finanzamt (Lohnsteuerhaftungsbescheid) darüber, ob dies Arbeitslohn darstelle – oder eben nicht – ging bis zum Bundesfinanzhof.**

Der Beschluss (vom 21.06.2022 – Az.: VI R 20/20) **bestätigte, dass die abgeschlossenen Werbeverträge im Vergleich zu üblichen Angeboten am Markt keinen wirtschaftlichen Gehalt aufwiesen** und mit ihnen **keine effektive Werbewirkung** (Schriftzug nur am Kennzeichenhalter) sicherzustellen sei. Auch die Höhe des Entgelts sei zu offensichtlich an die in § 22 Nr. 3 EstG geregelte Freigrenze angelehnt. Der Werbeeffekt sei daher nicht – wie im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr üblich – das ausschlaggebende Kriterium für die Bemessung des Entgelts gewesen.

11. Zuzahlung zum Dienstwagen und doppelte Haushaltsführung

Mehraufwendungen bei doppelter Haushaltsführung können als **Werbungskosten** gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG abgesetzt werden. Das gilt zum Beispiel für die Miete am Beschäftigungsort (maximal 1.000 € monatlich) oder auch für Aufwendungen für die wöchentlichen Familienheimfahrten – unabhängig vom Verkehrsmittel – mit der Entfernungspauschale von erst 30 Cent für die ersten 20 Kilometer und dann 38 Cent für jeden weiteren Kilometer.

- **Keine Werbungskosten kann abziehen, wer vom Arbeitgeber einen PKW zur privaten Nutzung überlassen bekommen hat.** Korrespondierend erfolgt dann auch keine Versteuerung eines geldwerten Vorteils für die Familienheimfahrten.

Wie sich die Sache nun verhält, wenn ein Firmenfahrzeug nicht unentgeltlich überlassen wird, sondern der Arbeitnehmer pauschal oder kilometerabhängig ein **Entgelt für die Nutzung** zahlt, hatte nun der Bundesfinanzhof (Az.: VI R 35/20) zu befinden. Er hat entschieden, dass solche Zuzahlungen zwar den geldwerten Vorteil mindern und damit auch die Besteuerung des Firmenwagens für den Arbeitnehmer, dass **dieses aber bei den Familienheimfahrten nicht zu einem zusätzlichen Werbungskostenabzug führen kann.** Hier bleibt es beim gesetzlichen Verbot des Abzugs solcher Aufwendungen bei der Nutzung überlassener PKW´s selbst dann, wenn diese nicht unentgeltlich erfolgt.

12. PKW-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung

Wie zuvor das Finanzgericht des Saarlandes hat nun auch das Mecklenburg-Vorpommerische Finanzgericht (Az.: 3 K 48/22) entschieden, dass Aufwendungen für einen **separat von der Wohnung angemieteten PKW-Stellplatz** im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung nicht zur **„Unterkunft"** zählen und daher im Sinne von § 9 Absatz 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 Einkommensteuergesetz auch nicht unter den Deckel von 1.000 Euro pro Monat für diese fallen.

Der separat angemietete Parkplatz (Achtung: nicht der **mit** der Wohnung angemietete!) **zählt vielmehr zu den als Werbungskosten über die 1.000 Euro hinaus abziehbaren Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung.** Zu den Unterkunftskosten im Sinne des § 9 zählt das Gericht die Kosten, die üblicherweise in die Berechnung der **Bruttokaltmiete** einfließen und damit auch von dem Pauschalbetrag von 1.000 Euro, der die Berechnung der Durchschnittsmiete ersetzen soll, erfasst werden. Das sind die monatlich aufzuwendenden Beträge für Wasser, Kanalisation, Straßenreinigung, Müllabfuhr, Hausreinigung und Beleuchtung, Schornsteinfeger, Hauswart, öffentliche Lasten, Gebäudeversicherung und Kabelanschluss, **nicht jedoch Umlagen für Zentralheizung, Warmwasserversorgung, Untermietzuschläge und Zuschläge für Möblierung.**

Auch wenn **in der Gesetzesbegründung zur 1.000 Euro-Grenze** bei der doppelten Haushaltsführung aufgeführt würde, dass auch die Mietgebühren für PKW-Stellplätze erfasst seien, ist dies **nicht** in die gesetzliche Regelung eingeflossen. Das vom Finanzamt zitierte BMF-Schreiben sei lediglich eine Verwaltungsanweisung und binde das Gericht nicht. Die Sache ist rechtskräftig.

Dies wirft nun die Frage auf, was denn nun zu den Kosten zählt, die die Finanzverwaltung in die 1.000 Euro-Grenze bei der Unterkunft packt. Das Gericht jedenfalls scheint die Kosten für Heizung und Wasser (Betriebskosten) nicht unter die 1.000er-Grenze zu fassen. Im BMF-Schreiben (IV C 5-S2353/19/10011 vom 25.11.2020) heißt es aber: „Der Höchstbetrag umfasst sämtliche entstehenden Aufwendungen wie Miete, **Betriebskosten**, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Zweitwohnung oder – Unterkunft, Zweitwohnungsteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- oder Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze, Aufwendungen für Sondernutzungen (wie Garten), die vom Arbeitnehmer selbst getragen werden, nicht jedoch Aufwendungen für Hausrat, Einrichtungsgegenstände oder Arbeitsmittel…“
Stellt sich die Frage, wie die Finanzverwaltung die Sache mit den Betriebskosten behandeln wird. Waren die 1.000 Euro vor einiger Zeit noch durchaus großzügig für die 60 Quadratmeter Musterwohnung bemessen, könnte es mit teurem Gas und Strom in großen Städten eng werden.

13. Nicht nur den Aufwand für Jagden und Jachten…

… erkennt das Steuerrecht nicht als Betriebsausgaben an. Luxusaufwand soll grundsätzlich den Gewinn (und damit die Steuerlast) nicht mindern. Auch **Aufwendungen für ähnliche Zwecke** (wie Jagden und Jachten) **und für damit zusammenhängende Bewirtungen** werden von den Finanzämtern nicht anerkannt. So steht es in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 des Einkommensteuergesetzes.

- **Genau an diesem scheiterte ein Steuerpflichtiger,** der sich nach 35 Arbeitsjahren als Geschäftsstellenleiter und späterer Geschäftsführer und Teilhaber an einer GmbH aus dem Arbeitsleben verabschiedete. Er schied 2015 aus der Firma aus und leistete sich eine Abschiedsfeier, die laut Rechnung seines Eventbüros rund 95.000 Euro netto gekostet hatte.

Die Rechnung samt Gästeliste mit Speisekarte legte er dem Finanzamt in seiner Einkommensteuererklärung für 2015 vor und machte die Aufwendungen steuerlich geltend. Schließlich lag für diese Aufwendungen eine **berufliche Veranlassung** vor.

Das Finanzamt allerdings strich die Kosten zusammen und ging nach der Liste der Teilnehmer vor. Die nüchterne Rechnung: **156 mal 110 Euro ließ man als Werbungskosten zu.** Den darüber hinausgehenden Betrag sah man als unangemessene Repräsentationsaufwendungen des scheidenden Gesellschafter-Geschäftsführers an. Damit war der Mann aber nicht zufrieden.

Die Sache ging vor das Finanzgericht Nürnberg. Dieses sah, trotz der beruflichen Veranlassung der Feier, **gar keine Möglichkeit des Abzugs der Ausgaben.** Nach Meinung der Richter ging es hier nicht um Bewirtungen im Sinne des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz, wonach Aufwendungen für Bewirtungen nicht berücksichtigt werden können, soweit sie 110 Euro pro teilnehmendem Mitarbeiter (entsprechend § 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 3 Einkommensteuergesetz) übersteigen. Das Finanzgericht sah eher einen Fall des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4, der als **„Luxusaufwand"** zu einem vollständigen Abzugsverbot führte. Der Mann blieb auf sämtlichen Kosten sitzen.

14. Das 1 Euro Betriebshandy hat richterlichen Segen

Das 1 Euro Betriebshandy als steuersparendes Gestaltungsmodell hat nun höchstrichterlichen Segen. Es dreht sich um die Möglichkeit der steuerfreien Überlassung von betrieblichen Mobiltelefonen (Telekommunikationsgeräten) im Sinne des § 3 Nr. 45 Einkommensteuergesetz. Diese dürfen auch privat mitbenutzt werden. Die Gestellung (des Handys) und die Übernahme der Kommunikationskosten (Mobilfunkvertrag) können so lohnsteuerfrei an Mitarbeiter weitergegeben werden.

- Das Modell: Der Arbeitgeber erwirbt von seinen Mitarbeitern Mobilfunkgeräte zu einem geringen Preis, um sie in sein Eigentum zu überführen. Anschließend überlässt er die Telefone wieder den Arbeitnehmern zur privaten Nutzung unter Bezuschussung des vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrages. **Eine solche Gestaltung hatte eine Lohnsteuerprüferin bemängelt,** unter anderem, weil der Ankauf der Handys zu einem Preis von einem bis sechs Euro einen **Gestaltungsmissbrauch** (§ 42 Abgabenordnung) darstelle.

Der Bundesfinanzhof (Az.: VI R 49/20) **bestätigte aber nun die Steuerfreiheit der Gestaltung.** Schließlich habe die Firma ein ihr gehörendes Telekommunikationsgerät überlassen. Unbeachtlich sei dabei der niedrige Kaufpreis. Denn im Verhältnis von Arbeitgeber zu Arbeitnehmer käme es nicht auf die Grundsätze eines Fremdvergleiches an, schließlich herrsche ein normaler Interessengegensatz zwischen den beteiligten Parteien. Auch bei Zahlung eines angemessenen Kaufpreises für die Handys hätte es eine Steuerbefreiung für die anschließende Nutzungsübernahme gegeben.

Voraussetzungen für die Steuerbefreiung sei lediglich, dass der Arbeitnehmer über das verkaufte Gerät die Verfügungsmacht verliert und die Nutzung vertraglich an den Fortbestand des Arbeitsvertrages geknüpft wurde. Außerdem war sichergestellt, dass das Gerät nur vom Arbeitnehmer benutzt werden durfte (keine Weitergabe an Dritte) und dass auch die zum Mobilfunkvertrag gehörende SIM-Karte nicht an andere weitergegeben werden durfte. Bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses musste auch das Telefon wieder an den Arbeitgeber zurückgegeben werden. Zudem konnte die Vereinbarung gekündigt werden, **sollte das Handy vertragswidrig benutzt werden.**

Der Bundesfinanzhof zum Gestaltungsmissbrauch: „Kein Steuerpflichtiger ist verpflichtet, einen Sachverhalt so zu gestalten, dass ein Steueranspruch entsteht. Das Bestreben, Steuern zu sparen, bzw. den Tatbestand einer Steuerbefreiungsvorschrift zu verwirklichen, macht eine im Übrigen angemessene rechtliche Gestaltung nach ständiger Rechtsprechung nicht unangemessen."

15. Kapitalerträge: Berücksichtigung von Wirecard-Verlusten

Die Finanzbehörden Hamburgs weisen darauf hin, dass Depotbanken Aktien von Wirecard als wertlos ausbuchen. Infolgedessen erzielt der bisherige Aktionär einen Verlust aus der Veräußerung von Aktien. Derartige in der Einkommensteuererklärung angesetzte Verluste werden bei der Veranlagung allerdings nur dann berücksichtigt, wenn der Steuerpflichtige eine **Verlustbescheinigung** nach § 43a Abs. 3 Satz 4 EStG vorlegen oder die Verluste durch andere geeignete Unterlagen nachweisen kann.

Da es sich hierbei um Verluste aus der Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter handelt, dürfen diese nach § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG nur bis zu 20.000 Euro mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Darüber hinausgehende Verluste sind in den Folgejahren ebenfalls nur bis zur Höhe von jeweils 20.000 Euro ausgleichbar.

16. Immobilien: Kaufpreis für Grund und Boden

Routinierte Immobilienkäufer wissen, dass die Kaufpreisaufteilung zwischen Grund und Boden auf der einen und Gebäude auf der anderen Seite die Höhe der Abschreibungen in der Zukunft beeinflusst. Je niedriger der Kaufpreis für den Grund und Boden, desto mehr bleibt für die Gebäude-AfA übrig. Wird nichts vereinbart, haben die Finanzämter eine „Formel", die im Zweifel recht wenig Abschreibung für den Käufer übrig lässt. Aus diesem Grunde werden üblicherweise von den Parteien die Kaufpreise für Grund und Boden und das Gebäude im Kaufvertrag festgelegt.

- **Vor dem Finanzgericht Münster** (Az.: 8 K 2748/20E) stritten Finanzamt und Immobilienkäufer um die **Gültigkeit der vertraglichen Aufteilung.** Im Kaufvertrag war der Bodenwert mit 400.000 Euro angesetzt, nach Meinung des Finanzamts lag dieser Wert viel zu tief und man ging von rund 1 Million aus. Ein Gutachter bescheinigte letztendlich zum Zeitpunkt des Übergangs einen Wert von 1.041.000 Euro. Die Abweichung lag also bei mehr als 60 %.

Nun pochten die Käufer darauf, dass die im Kaufvertrag vorgenommene Aufteilung grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen sei. Dies

bestätigten die Richter. Meinten aber auch, dass Vereinbarungen über die Preise nur dann binden, wenn keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass hier ein Preis lediglich zum Schein bestimmt wurde oder gar ein Gestaltungsmissbrauch gegeben sei.

- Um Manipulationen bei der Höhe der Abschreibung für Abnutzung auszuschließen, müsse daher bei Zweifeln geprüft werden, ob **erhebliche Abweichungen** vom erzielbaren Marktpreis vorlägen. Aber: Selbst bei einer wesentlichen Diskrepanz zu den Bodenrichtwerten seien die angesetzten Werte im Vertrag grundsätzlich anzuerkennen. Erst größere Abweichungen stellten ein **Indiz** dafür, dass die vertragliche Aufteilung nicht den realen Werten entspräche.

Ein Indiz kann indes entkräftet werden. Dazu müssten besondere Ausstattungsmerkmale am Gebäude, ursprüngliche Baukosten oder etwaige Renovierungen vorgetragen werden oder gegebenenfalls die eingeschränkte Nutzbarkeit des Grundstücks wegen bestehender Mietverträge, wegen Straßenlärms oder anderen Gesichtspunkten dargelegt werden. Auch können gepflegte Gartenanlagen oder störender Baumbestand den Wert beeinflussen. Letztendlich: Eine Korrektur der vereinbarten Aufteilung durch die Vertragsparteien ist erst geboten, wenn die realen Wertverhältnisse grundsätzlich verfehlt werden und wirtschaftlich nicht mehr haltbar sind. In diesem Fall sah das Gericht diese Grenze überschritten und orientierte sich am Gutachten.

17. Nochmal zur Aufteilung des Gesamtkaufpreises einer Immobilie auf Grundstück und Gebäude

Wird eine zur Vermietung bestimmte Immobilie gegen Zahlung eines Gesamtkaufpreises erworben, muss dieser auf das Grundstück und das Gebäude aufgeteilt werden, weil nur der Gebäudeteil abgeschrieben werden kann. Die Anschaffungsnebenkosten – insbesondere Grunderwerbsteuer, Maklercourtage, Notar- und Grundbuchkosten – sind dann nach dem Verhältnis der Werte von Grundstück und Gebäude aufzuteilen.

Zur **Kaufpreisaufteilung** hat die **Finanzverwaltung** eine **Arbeitshilfe** zur Verfügung gestellt, auf deren Anwendung die Finanzämter regelmäßig bestehen. So auch im Fall des Kaufs einer ausschließlich zur Vermietung bestimmten Ferienwohnung an der Ostsee für 158.500 Euro Kaufpreis zuzüglich rund 14.000 Euro Nebenkosten im August 2013. Auf Basis der Arbeitshilfe ermittelte das Finanzamt den Gebäudeanteil an den Anschaffungskosten zunächst mit 58 %. Nachdem der Eigentümer ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen vorgelegt hatte, wonach sich laut Ertragswertverfahren ein Wert von 161.200 Euro mit einem Gebäudeanteil von 84,37 % ergab, wandte die Bewertungsstelle des Finanzamts das Sachwertverfahren an, das zu einem Sachwert von rund 52.000 Euro und einem Gebäudeanteil von nur noch 51 % führte.

Ein vom Finanzgericht beauftragter Gutachter ermittelte den Gebäudeanteil nach dem Ertragswertverfahren mit 81,07 % bei einem Ertragswert von rund 157.500 Euro und nach dem – aus seiner Sicht unsachgemäßen – Sachwertverfahren mit 69,53 % bei einem Sachwert von knapp 105.000 Euro.

Nachdem das Finanzamt sich dazu verpflichtet hatte, den Gebäudeanteil von 69,53 % zu akzeptieren, wurde die Klage abgewiesen. Die dagegen gerichtete **Revision war erfolgreich,** so dass die Sache vom Bundesfinanzhof (BFH) letztlich an das FG zurückverwiesen wurde. Der **BFH verweist darauf,** dass

- für die Schätzung des Werts des Grundstück- und Gebäudeanteils alle in der Immobilienwertermittlungsverordnung aufgeführten Verfahren – Vergleichswert-, Ertragswert- und Sachwertverfahren – herangezogen werden können;

- die Entscheidung für eines dieser Verfahren nach den Verhältnissen des Einzelfalls zu treffen ist;

- keines dieser Verfahren vorrangig anzuwenden ist.

Im Urteilsfall **tendiert der BFH zum Ertragswertverfahren,** weil der Kaufpreis von 158.500 Euro sowie die beiden Ertragswerte von 157.500 Euro bzw. 161.200 Euro nahe beieinanderlagen. Die deutliche Abweichung des Sachwerts von 105.000 Euro sprach gegen die Eignung dieses Verfahrens.

Sollte die Finanzverwaltung dieser Entscheidung nicht folgen, dürfte es sinnvoll sein, einen entsprechend qualifizierten **Gutachter einzuschalten**. Das gilt insbesondere beim Kauf von **Renditeimmobilien** wie dem Ferienhaus im Urteilsfall.

18. Vermietung: Instandhaltungsrücklage beim Wohnungskauf

Nachdem der Bundesfinanzhof (BFH) bereits im Jahr 2020 entschieden hat, dass der Preis für den Kauf einer Eigentumswohnung für Grunderwerbsteuerzwecke nicht um die anteilige Instandhaltungsrücklage zu mindern ist, verweist die OFD Frankfurt in einer aktuellen Verfügung darauf, dass sich hieraus keine ertragsteuerlichen Folgen ergeben.

Die anteilige Rücklage rechnet unverändert nicht zu den Anschaffungskosten der Eigentumswohnung, da sie letztlich mit einer Geldforderung vergleichbar ist. Erst die Verwendung der Rücklage für z. B. Reparaturen führt zum Werbungskostenabzug. Dazu, wie die auf die Rücklage entfallende **Grunderwerbsteuer** zu behandeln ist, äußert sich die OFD leider nicht. Hierbei dürfte es sich um sofort abzugsfähige **Werbungskosten** handeln.

19. Sofortabzug von Mieterabfindungen als Werbungskosten

Abfindungszahlungen, die Vermieter an ihre Mieter zahlen, um damit eine Räumung schneller über die Bühne zu bringen (etwa für eine Renovierung), **können als Werbungskosten** im Sinne des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz **sofort abgezogen werden,** auch wenn sie innerhalb der ersten drei Jahre nach Erwerb der Immobilie gezahlt werden. Sie fallen nicht unter das Abzugsverbot für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung erfolgen, wenn die Ausgaben hierfür 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes (ohne Grundstück) übersteigen.

- **In einem Fall vor dem BFH** (Az.: IX R 29/21) **hatte das Finanzamt nach einer Außenprüfung einer vermögensverwaltenden Immobiliengesellschaft den Sofortabzug versagt,** da es die gezahlten Abfindungen (etwa 35.000 Euro) zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten im Sinne des § 6 Abs. 1 zusammen mit § 9 Abs. 5 Satz 2 Einkommensteuergesetz zählte. Die Firma hatte das getan, was Politiker heute händeringend fordern: Wohnungen für viel Geld (615.000 Euro) auf einen ordentlichen Umweltstandard gebracht. Damit überstiegen die Kosten bei weitem die gesetzliche Bagatellgrenze von 15 %. Eine Steuer-Bremse, die (unverständlicherweise) energetischen Sanierungen trotz akuter Klimaproblematik immer noch entgegensteht.

Argument der Außenprüferin zur Abfindung: Auch ein solcher Aufwand steht im engen sachlichen Zusammenhang zu den Baumaßnahmen und zähle daher zu den Herstellungskosten. Das Finanzgericht folgte dieser Auffassung noch.

Erst der Bundesfinanzhof hatte ein Einsehen. Er befand, dass **Mieterabfindungen keine Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen** i.S. des § 6 Einkommensteuergesetz **sein können.** Das Gesetz beschränke sich auf die Sanktionierung **baulicher Maßnahmen** im oder am Gebäude. Nicht darüber hinaus. Insoweit käme es auch nicht darauf an, ob zwischen der geplanten Modernisierung und den Abfindungszahlungen ein Veranlassungszusammenhang bestehe.

20. „Mobilheim“: Im Zweifel doch mit 10 Jahren Spekulationsfrist

Gerade in Pandemiezeiten waren Mobilheime sehr beliebt. Kleine Fluchten auf dem Campingplatz im Grünen wurden da auch gerne von Vermietern erworben, die sich gute Geschäfte auch durch die hohe Wohnungsknappheit erhofften. Nun ist der Boom vorbei. Beim Verkauf aber gelten die Regeln des Steuergesetzes, werden solche Mobilheime innerhalb der 10jährigen Spekulationsfrist des

§ 23 wieder verkauft.

- **Aktuell hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass beim Verkauf eines Mobilheims innerhalb der 10jährigen Spekulationsfrist ein privates Veräußerungsgeschäft vorliegen kann,** das der Einkommensteuer unterliegt. Die Vorinstanz (FG Niedersachsen Az.: 9 K 234/17) hatte noch geurteilt, dass ein solches Gebäude steuerrechtlich als „unbewegliches Vermögen" zu sehen sei, das aber nicht vom Spekulationsparagraphen isoliert erfasst würde. Denn ein nicht mit dem Grundstück verbundenes Gebäude wird nun mal bei der Veräußerung nicht als Grundstück gesehen.

Nun hatte der Verkäufer das Mobilheim als „gebrauchtes Fahrzeug" (ohne Grundstück) von einer Campingplatzbetreiberin erworben und es anschließend vermietet. Das Holzhaus mit einer Wohnfläche von 60 Quadratmetern stand auf einer gemieteten Parzelle ohne feste Verankerung. Der Erwerbsvorgang unterlag allerdings der Grunderwerbsteuer.

- Natürlich erregte der Verkauf nach vier Jahren mit einem Gewinn von rund 45 % die Aufmerksamkeit des Finanzamtes. Dieses ging damals auch in Revision und bekam nun vor dem Bundesfinanzhof recht.

Der stellte die steuerliche Einordnung eines Mobilheims auf sichere Füße: Bei einem **Mobilheim** handelt es sich nicht um ein (bebautes) Grundstück. Es stellt aber ein **Gebäude auf fremdem Grund und Boden** dar. Das Finanzgericht habe schon recht, wenn es meint, dass eine Veräußerung dann nicht den einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen für die Veräußerung von Grundstücken (nach § 23 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz) unterfiele, aber es gäbe schließlich noch eine Nr. 2 in diesem Paragraphen.

Darin ist die Veräußerung „anderer Wirtschaftsgüter" geregelt. Ein Mobilheim falle unter diese Kategorie. Dabei dürfe es sich für die Steuerpflicht lediglich nicht um Gegenstände des täglichen Gebrauchs handeln. Was bei einem Mobilheim durchaus so zu sehen sei. Grundsätzlich betrage die Spekulationsfrist dann zwar nur ein Jahr. **Werden aber mit dem „anderen Wirtschaftsgut" zumindest in einem Kalenderjahr der Haltedauer Einkünfte erzielt,** verlängert sich die steuerbegründende **Veräußerungsfrist auf 10 Jahre.** Genau so sei es im Fall des hier verkauften Mobilheims. Da das Mobilheim vermietet war, um Einkünfte zu erzielen und zwischen Kauf und Verkauf nicht mehr als 10 Jahre vergangen waren, war der Veräußerungsgewinn steuerpflichtig.

21. Keine Vorsteuer für die (nur) Komplementär-GmbH

Beim Kauf zweiter Luxusautos wollte der Geschäftsführer einer GmbH & Co. KG wenigstens die Vorsteuer ziehen und leitete den Ankauf zweier Mercedes SLS AMG über die Komplementär-GmbH, die allerdings lediglich die Haftung für die KG stellte und dafür jährlich 2.500 € erhielt.

- **Eine Umsatzsteuerprüferin strich ihm die rund 84.000 € Vorsteuer daraus,** weil die **GmbH ein eigenständiges Unternehmen** darstelle, **das selbst keinen KFZ-Handel betrieb** (anders die Co. KG). Der Vorsteuerabzug setze nämlich eine wirtschaftliche Tätigkeit in diesem Bereich voraus. Die Fahrzeuge standen aber nur in einer Halle und waren nie zugelassen. Dies gleiche eher einem privaten Sammler-Erwerb. Das Sammeln von Autos aber sei keine unternehmerische Tätigkeit.

Das Finanzamt ging in Revision zum Bundesfinanzhof (Az.: VI R 26/21), der sich auch auf die Seite der Prüferin stellte. Eine behauptete Verkaufsabsicht beim Erwerb genüge nicht. Dies im Gegensatz zur Vorinstanz, die sich noch auf die Seite der GmbH stellte, da diese mit der Tätigkeit im engen Marktumfeld für hochpreisige Fahrzeuge handele, wo sie kein Geschäftslokal brauche und man auch nicht regelmäßig Anzeigen schalte. Selbst bei sehr teuren Gebrauchsgegenständen könne man nicht pauschal annehmen, dass sie aus privaten Neigungen zusammengetragen würden.

Der Bundesfinanzhof unterschied dann aber sehr fein zwischen GmbH und KG. Im Wesentlichen folgte er den Argumenten des Finanzamts: Für die Haftungs-GmbH sei es ungewöhnlich, ihr so viel Kapital zuzuführen, um Luxusfahrzeuge zu erwerben, die dann noch nicht einmal am Markt angeboten würden. Selbst wenn später eine unternehmerische Tätigkeit entwickelt worden sei, wirke dies nicht auf das Streitjahr zurück. **Des Weiteren sei die Anschaffung nicht im Zuge einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit erfolgt,** da der Erwerb und Verkauf einzelner Gegenstände zur privaten Vermögensverwaltung zähle. Es fehlten schlicht die notwendigen Nachweise zur Durchführung von Vertriebsmaßnahmen, welche zum Anschaffungszeitpunkt einen Rückschluss auf eine wirtschaftliche Tätigkeit zuließen. Schließlich gäbe es für **Luxusgegenstände** auf diese Weise einen grenzenlosen Vorsteuerabzug, was nicht im Sinne des Gesetzgebers liege.

22. Optionsfalle für Erben mehrerer Betriebe

Seit die Erbschafts- und Schenkungsteuern auf Geheiß des Bundesverfassungsgerichts für Betriebsvermögen neu gestaltet wurden (um mehr von der Vermögenssubstanz abzuziehen), gibt es zahlreiche Ausnahmeregelungen und Bedingungen zur Regelverschonung (85 % des Betriebsvermögens werden von der Erbschaftsteuer ausgenommen) oder zur Vollverschonung (100 %).

Nun sind die Verschonungsregeln unter anderem von „Verwaltungsvermögensquoten“ (böses Vermögen in Unternehmen) **abhängig.** Der misstrauische Gesetzgeber vermutet nämlich, dass die Unternehmer zur steuerprivilegierten Weitergabe an die nächste Generation möglichst viel Vermögen in die Firma packen, um so Erbschaftsteuern zu sparen. Unternehmer mussten also darauf achten, nicht zu viel überflüssiges Vermögen in der Firma zu halten. Heutzutage wäre es der Politik vielleicht lieber, sie hätten das trotzdem getan, denn viele Firmen müssen heute gestützt werden, gerade weil sie mit bescheidenen Betriebsmitteln nicht mehr durch Corona- und Energiekrise kommen.

- **Bei der Sache mit der 100 %-Vollverschonung bei mehreren Betrieben** gab (und gibt) es die angebliche Regel seitens der Finanzverwaltung, dass **Erwerber mehrerer Betriebe nur einheitlich unwiderruflich erklären könnten,** ob sie Regelverschonung (85 %) oder **Vollverschonung (100 %)** wählen. Danach durfte nach altem Recht eine Verwaltungsvermögensquote von 10 % nicht überschritten sein. Zusätzlich gelten besondere Behaltensfristen und Lohnsummengrenzen.

Das Sonderbare: Nach der einheitlichen Erklärung für alle Betriebe, prüften die Finanzämter jeden einzelnen Teilbetrieb separat auf die Einhaltung der Verwaltungsvermögensquoten. **Kam einer über die 10 %-Grenze, fiel die Verschonung für diesen vollkommen weg.** Denn: Eine Rückkehr zur Regelverschonung von 85 % ist laut Gesetz nicht möglich. In der Literatur war dies schon lange als **Optionsfalle** bekannt. Nur hatte noch niemand dagegen geklagt. Aktuell hatte nun der Bundesfinanzhof die Möglichkeit, eine solche Konstellation zu beurteilen und siehe da:

Der Bundesfinanzhof erlaubt die Voll- bzw. Optionsverschonung für jede wirtschaftliche Einheit separat in Anspruch zu nehmen. Das gilt auch für die Quoten beim (schädlichen) Verwaltungsvermögen. Der zweite Teil der nachteiligen Behandlung bleibt allerdings. Wurde die 100 %-Verschonung gewählt und erfüllt einer der Betriebe die Kriterien für die 100 %-Verschonung nicht, kommt **keine Regelverschonung mehr** in Betracht. Darauf ist dann volle Erbschaftsteuer zu zahlen. Macht ja nichts, dachten wohl die Herren Bundestagsabgeordneten, als sie dieses Gesetz verabschiedeten, das Geld ist bei „schädlichem Verwaltungsvermögen“ ja schließlich da. Das Schöne für Umverteilungspolitiker ist dabei ja auch, dass bei Entnahmen aus dem Betriebsvermögen auch gleich noch Einkommensteuern fällig werden, die aber statistisch nicht (standortgefährdend) bei den Unternehmen, sondern den reichen Eignern anfallen.

Fazit: Wer mehrere Betriebe unterhält, sollte sich das Urteil einmal anschauen. Die Falle besteht schließlich immer noch. Lediglich die Auffassung der Finanzverwaltung, wonach nach den Erbschaftsteuerlinien R E 13a.13 Abs. 1 Satz 1 (2019 zuvor 2011) die Voll- bzw. Optionsverschonung auf Antrag nur einheitlich für alle wirtschaftlichen Einheiten gestellt werden kann, ist nun vom Bundesfinanzhof kassiert.

JU-STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT MBH BADEN-BADEN

Die Ausführungen in diesem Mandantenrundschreiben können die zu Grunde liegenden Sachverhalte oft nur sehr verkürzt wiedergeben. Für weitergehende Auskünfte, insbesondere soweit Ihnen die gegebenen Informationen als Grundlage für Entscheidungen dienen, stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

JU-Steuerberatungsgesellschaft mbH
Baden-Baden

Blust Huber Dr. Timmerbeil