

Mandanten-Rundschreiben  
Dezember 2021



# Mandanten-Rundschreiben Dezember 2021

Westerfelhaus und Partner mbB  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

---

## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit jährlich 6 % ab 2014 verfassungswidrig	5
2. Verfassungsmäßigkeit des Abzinsungssatzes für eine Darlehensverbindlichkeit	5
3. Folge der europäischen Staatsschuldenkrise: Erhöhung der Verbindlichkeiten aus einem Fremdwährungsdarlehen	6
4. Höhe fremdüblicher Zinsen auf Konzerndarlehen	6
5. Zu Einkünftekorrekturen nach dem Außensteuergesetz bei Teilwertabschreibungen	7
6. Steueroasen-Abwehrgesetz beschlossen	7
7. Betriebskapitalgesellschaft: Keine Betriebsaufspaltung bei »Stimmen-Patt«	8
8. Höhe eines Veräußerungsgewinns bei Auflösung eines negativen Kapitalkontos einer Kommanditbeteiligung	8
9. Kein Gestaltungsmissbrauch bei inkongruenter Gewinnausschüttung	9
10. Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens – Verdeckte Gewinnausschüttung?	10
11. Zur Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bei Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter	10
12. Steuer-ID ist ab 2022 auch im gewerblichen Minijob zu melden	11
13. Arbeitslohn anlässlich von Betriebsveranstaltungen	11
14. Personengesellschaft als Organgesellschaft	11
15. Kein Vorsteuerabzug einer Führungs- oder Funktionsholding für Beratungsleistungen im Zusammenhang mit einem Schadenersatzprozess	12
16. Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen	12
17. Zur Begünstigung von Grundstücken im Betriebsvermögen bei Nutzungsüberlassung an Dritte	13
18. Forschungszulagengesetz: Aktualisiertes Muster eines »Stundenzettels«	14

---

## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Grundsteuerreform – Neubewertung von Grundstücken zum 01.01.2022	15
2. Photovoltaikanlagen: Steuer-Vereinfachung Lohnenswert?	15
3. Private Veräußerungen von Wirtschaftsgütern über Internetplattformen	16
4. Zur Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches trotz kleinerer Mängel und Ungenauigkeiten	17
5. Echte Abfindung für den Verlust eines Arbeitsplatzes unterliegt der Lohnsteuer – Keine Wertguthabenfähigkeit	18
6. Abgeltungsteuerersatz bei Gesellschafterfremdfinanzierung nicht anwendbar	18
7. Ausfall einer privaten Darlehensforderung – Steuerlich anzuerkennender Verlust	19
8. Vermietung und Verpachtung: Ausgleichszahlungen aus der Auflösung von Zinsswap-Vereinbarungen als Werbungskosten	19
9. Wohnungsvermietung: Energielieferungen sind steuerpflichtige Hauptleistungen	20
10. Keine Doppelbesteuerung von Altersrenten	21
11. Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns bei Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie	22
12. Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung	23
13. Veräußerung eines Mobilheims stellt kein privates Veräußerungsgeschäft dar	23
14. Erschließung einer öffentlichen Straße ist keine begünstigte Handwerkerleistung	24
15. Haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen – Nebenkostenabrechnung vorlegen	24
16. Kein Kindergeldanspruch bei mehraktiger einheitlicher Erstausbildung zur Volljuristin	25
17. Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Heirat und Zusammenzug der Ehegatten im Dezember	25
18. Sonderausgabenabzug von inländischen Pflichtbeträgen zur Renten- und Arbeitslosenversicherung für in Drittstaaten erzielten im Inland steuerfreien Arbeitslohn	26
19. Zahlungen auf ein Oder-Konto von Ehegatten bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer	26
20. Zum Begriff des Grundstücks beim Erwerb eines Familienheims	27
21. Aktienzuteilung durch ausländischen »Spin-Off«	28

---

## III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Neuerungen Verpackungsgesetz	29
2. Corona-Krise: Keine Urlaubsrückgewährung bei Quarantäneverordnung	29
3. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden	29
4. Bildung einer Rückstellung für Steuernachforderungen im Steuerentstehungsjahr unzulässig	30
5. Zum Abschreibungsbeginn einer Windkraftanlage	30



## I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

### 1. Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit jährlich 6 % ab 2014 verfassungswidrig

Mit am 18.08.2021 veröffentlichtem Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen in § 233a i. V. m. mit § 238 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) verfassungswidrig ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ein Zinssatz von monatlich 0,5 % zugrunde gelegt wird (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17).

Nach Auffassung des BVerfG stellt die Verzinsung von Steuernachforderungen mit einem Zinssatz von monatlich 0,5 % nach Ablauf einer zinsfreien Karenzzeit von grundsätzlich 15 Monaten eine Ungleichbehandlung von Steuerschuldern, deren Steuer erst nach Ablauf der Karenzzeit festgesetzt wird, gegenüber Steuerschuldern, deren Steuer bereits innerhalb der Karenzzeit endgültig festgesetzt wird, dar. Diese Ungleichbehandlung erweist sich für in die Jahre 2010 bis 2013 fallende Verzinsungszeiträume noch als verfassungsgemäß, für in das Jahr 2014 fallende Verzinsungszeiträume dagegen als verfassungswidrig (Art. 3 Abs. 1 GG). Das bisherige Recht sei für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar. Für ab in das Jahr 2019 fallende Verzinsungszeiträume sind die Vorschriften dagegen unanwendbar. Der Gesetzgeber sei verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen.

Sofern Unternehmen in Jahresabschlüssen auf den 31.12.2021 Zinsforderungen oder -rückstellungen auf Steuern abzugrenzen haben, bedarf es für Zeiträume ab 2019 einer Schätzung des dafür anzusetzenden Zinssatzes. Diese sollte sich an aktuellen Marktzinssätzen orientieren.

### 2. Verfassungsmäßigkeit des Abzinsungssatzes für eine Darlehensverbindlichkeit

Das Finanzgericht Münster entschied, dass jedenfalls für das Jahr 2013 keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG mit seinem statisch-typisierenden Abzinsungssatz von 5,5 % für Verbindlichkeiten bestehen (Az. 13 V 505/21; Beschwerde anhängig, BFH-Az. XI B 44/21). Im Streitfall wies die Antragstellerin, eine Unternehmergesellschaft (UG), in ihrer Bilanz für das Streitjahr 2013 ein unverzinsliches Darlehen ihres Gesellschafters als Verbindlichkeit mit dem Nennwert aus. Das beklagte Finanzamt nahm demgegenüber eine Abzinsung nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 EStG vor, was im Körperschaftsteuer- und im Gewerbesteuermessbescheid zu einer entsprechenden Gewinnerhöhung führte. Die Antragstellerin legte hiergegen Einspruch ein, den sie mit der Verfassungswidrigkeit des Abzinsungssatzes aufgrund der lang andauernden Niedrigzinsphase begründete. Des Weiteren beantragte sie die Aussetzung der Vollziehung.

Das Finanzgericht Münster entschied, dass der Antrag unbegründet ist, da jedenfalls für das Streitjahr 2013 weiterhin keine ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Abzinsungssatzes von 5,5 % bestehen.

In einem weiteren Urteil (Az. 10 K 1707/20) hat das Finanzgericht Münster seine Auffassung auch für das Streitjahr 2016 bestätigt.

### **3. Folge der europäischen Staatsschuldenkrise:**

#### **Erhöhung der Verbindlichkeiten aus einem Fremdwährungsdarlehen**

Der höhere Ansatz einer Verbindlichkeit aus einem Fremdwährungsdarlehen (sog. Teilwertzuschreibung) ist zulässig, wenn der Euro-Wert gegenüber der Fremdwährung aufgrund einer fundamentalen Änderung der wirtschaftlichen oder währungspolitischen Daten der beteiligten Währungsräume gesunken ist. Das entschied der Bundesfinanzhof (Az. IV R 18/18).

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dürften in einer Steuerbilanz Verbindlichkeiten, die in einer anderen Währung als dem Euro zu erfüllen seien, nur dann mit einem höheren Wert als dem Wert im Zeitpunkt ihrer Begründung ausgewiesen werden, wenn die zum jeweiligen Bilanzstichtag aufgetretenen Änderungen des Wechselkurses voraussichtlich dauerhaft seien. Daran fehle es regelmäßig bei langfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten. Denn bei ihnen könne grundsätzlich angenommen werden, dass sich die Wertunterschiede bis zum Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung wieder ausgeglichen haben werden.

Der Bundesfinanzhof entschied hier, dass eine voraussichtlich dauernde Wertänderung, die zur Teilwertzuschreibung einer Fremdwährungsverbindlichkeit berechtigt, angenommen werden kann, wenn sich die Währungsdaten zwischen dem Euro-Währungsraum und der Fremdwährung (hier: Schweizer Franken) so fundamental ändern, wie dies zum Bilanzstichtag 31.12.2010 wegen der europäischen Staatsschuldenkrise der Fall war.

### **4. Höhe fremdüblicher Zinsen auf Konzerndarlehen**

Der Bundesfinanzhof hat über die für die Unternehmensbesteuerung wichtige Frage entschieden, wie hoch der Zins für ein Konzerndarlehen sein darf (Az. I R 4/17).

Eine inländische Konzerngesellschaft hatte mehrere Darlehen bei einer in den Niederlanden ansässigen Gesellschaft aufgenommen, die als Konzernfinanzierungsgesellschaft fungierte. Das beklagte Finanzamt und das Finanzgericht hielten die vereinbarten Darlehenszinsen für überhöht und ermittelten die fremdüblichen Zinssätze auf Basis der Kostenaufschlagmethode.

Dem ist der Bundesfinanzhof nicht gefolgt. Die Richter entschieden, dass die Fremdüblichkeit des vereinbarten Zinssatzes für ein Konzerndarlehen zunächst auf die Weise zu ermitteln ist, dass der vereinbarte Zins mit dem Zins verglichen wird, der bei vergleichbaren Geschäften zwischen unabhängigen Dritten oder zwischen einem der Konzernunternehmen mit einem unabhängigen Dritten vereinbart worden ist (Preisvergleichsmethode). Erst wenn ein derartiger Preisvergleich nicht möglich sei, könne die sog. Kostenaufschlagmethode angewendet werden, bei der die Selbstkosten des Darlehensgebers ermittelt und um einen angemessenen Gewinnaufschlag erhöht werden.

Des Weiteren ist der Bundesfinanzhof in den Urteilsgründen auch auf weitere Aspekte des Fremdvergleichs eingegangen. So sei bei der für die Zinshöhe bedeutsamen Bonität des Darlehensnehmers auf die Bonität des Einzelunternehmens und nicht auf die Bonität des Gesamtkonzerns abzustellen. Dagegen spielen die finanziellen Kapazitäten des Darlehensgebers keine maßgebliche Rolle für die Angemessenheit des vereinbarten Zinses.



## 5. Zu Einkünftekorrekturen nach dem Außensteuergesetz bei Teilwertabschreibungen

Der Bundesfinanzhof entschied über Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf unbesichert im Konzern begebenen Darlehensforderungen und bei Buchwertübertragung von Wirtschaftsgütern auf ausländische Tochtergesellschaften (Az. I R 32/17).

Die fehlende Darlehensbesicherung gehöre zu den »Bedingungen« i. S. des § 1 Abs. 1 AStG, die im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zur Fremdunüblichkeit der Geschäftsbeziehung führen kann. Gleiches gilt für Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk. Ob ein unbesichertes Konzerndarlehen im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller Umstände des Einzelfalles fremdvergleichskonform sei, hänge davon ab, ob auch ein fremder Dritter – ggf. unter Berücksichtigung möglicher Risikokompensationen – das Darlehen unter gleichen Bedingungen ausgereicht hätte. Als »fremde Dritte« kämen insoweit nicht nur Banken, sondern auch andere Kreditgeber in Betracht, wenn es für die konkrete Finanzierung einen Markt gebe, auf dem solche Kreditgeber tätig seien. Wäre ein unbesichertes Konzerndarlehen nur mit einem höheren als dem tatsächlich vereinbarten Zinssatz fremdüblich, habe eine Einkünftekorrektur vorrangig in Höhe dieser Differenz zu erfolgen.

Im Rahmen von Feststellungen zum Fremdvergleich sei die Ausreichung unbesicherter Darlehen durch fremde Dritte an die Konzernobergesellschaft nicht geeignet, die Würdigung des einer (Tochter-)Gesellschaft eingeräumten Darlehens am Maßstab einer fremdüblichen Kreditgewährung zu ersetzen. Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk beschränke den Korrekturbereich des § 1 Abs. 1 AStG nicht auf sog. Preisberichtigungen, sondern ermögliche auch die Neutralisierung der gewinnmindernden Ausbuchung einer Darlehensforderung oder einer Teilwertabschreibung hierauf. Das Vorliegen einer »gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung« sei unter Heranziehung des für die ausländische Tochtergesellschaft maßgebenden materiellen Gesellschaftsrechts zu beurteilen.

## 6. Steueroasen-Abwehrgesetz beschlossen

Durch Staaten und Gebiete, die international anerkannte Standards im Steuerbereich nicht einhalten, wird die Steuerhinterziehung gefördert. Die Bundesregierung hat deshalb einen Gesetzentwurf zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairem Steuerwettbewerb auf den Weg gebracht. Bundestag und Bundesrat stimmten der Neuregelung zu.

Die im Gesetz enthaltenen Abwehrmechanismen sollen es Personen und Unternehmen erschweren, durch Geschäftsbeziehungen zu Staaten und Gebieten, die auf der EU-Liste der nicht kooperativen Steuergebiete (sog. schwarze Liste) geführt werden, in Deutschland Steuern zu vermeiden. Abwehrmaßnahmen – wie z. B. die Versagung von steuerlichen Vorteilen oder Abzügen – verleihen einer Listung mehr Durchschlagskraft. Die Überführung der Maßnahmen in nationales Recht dient einem koordinierten Vorgehen der EU-Mitgliedstaaten.

Die Liste der nicht kooperativen Länder und Gebiete dient der Bekämpfung des Steuerbetrugs und der Steuerhinterziehung und soll eine stärkere Abschreckung für Länder darstellen, die sich konsequent weigern, in Steuerangelegenheiten fair zu handeln. Die EU-Liste wird mindestens einmal pro Jahr aktualisiert. Wenn sich die aufgeführten Länder und Gebiete um die von der EU genannten Probleme gekümmert haben, werden sie aus der Liste gestrichen.

## **7. Betriebskapitalgesellschaft: Keine Betriebsaufspaltung bei »Stimmen-Patt«**

Eine Betriebsaufspaltung liegt nicht vor, wenn der das Besitzunternehmen beherrschende Gesellschafter in der Betriebskapitalgesellschaft nur über exakt 50 % der Stimmen verfügt. Dabei sind dem Gesellschafter die Stimmen seines ebenfalls beteiligten minderjährigen Kindes jedenfalls dann nicht zuzurechnen, wenn in Bezug auf dessen Gesellschafterstellung eine Ergänzungspflegschaft besteht. Das entschied der Bundesfinanzhof (Az. X R 5/19).

Die Klägerin und ihre beiden Kinder waren mit dem Tod des Ehemanns und Vaters Gesellschafter der Betriebs-GmbH geworden. Dieser GmbH hatte die Klägerin bereits seit Jahren ein betrieblich genutztes Grundstück verpachtet. Nachdem die Klägerin in einer Gesellschafterversammlung, in der eine Ergänzungspflegerin ihren minderjährigen Sohn vertrat, zur Geschäftsführerin der GmbH bestellt worden war, sah das Finanzamt die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung als gegeben an. Es meinte, die Klägerin könne die GmbH, obwohl sie nur 50 % der Stimmen innehatte, aufgrund ihrer elterlichen Vermögenssorge beherrschen, sodass neben der sachlichen auch die für eine Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung vorliege. Die Klägerin erziele daher aus der Grundstücksverpachtung gewerbliche Einkünfte. Das Finanzgericht sah das anders und gab der Klage statt.

Die Revision des Finanzamts hatte keinen Erfolg. Der Bundesfinanzhof verneinte ebenfalls das Vorliegen einer personellen Verflechtung. Die Anteile ihres minderjährigen Kindes seien der Klägerin nicht zuzurechnen, da für dieses eine Ergänzungspflegschaft bestehe, die auch dessen Gesellschafterrechte umfasse. In einem solchen Fall lägen keine gleichgelagerten wirtschaftlichen Interessen vor. Die Beteiligung der Klägerin von exakt 50 % der Stimmen reiche aufgrund der »Patt-Situation« für eine Beherrschung nicht aus.

## **8. Höhe eines Veräußerungsgewinns bei Auflösung eines negativen Kapitalkontos einer Kommanditbeteiligung**

Das Finanzgericht Münster hat zur Ermittlung der Höhe eines Veräußerungsgewinns, der aus der Auflösung eines negativen Kapitalkontos einer Kommanditbeteiligung resultiert, Stellung genommen (Az. 2 K 29/19). Wenn ein Kommanditist aus der Gesellschaft ausscheidet, gilt der Betrag, den der Mitunternehmer nicht ausgleichen muss, als Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 EStG (sog. Wegfallbesteuerung). Wenn, wie im Streitfall, die Voraussetzungen des § 52 Abs. 33 Satz 3 EStG erfüllt seien, habe diese ausdrückliche gesetzliche Regelung Vorrang vor der gefestigten Rechtsprechung hinsichtlich § 16 EStG, nach der auch der bloße Wegfall der Gewinnerzielungsmöglichkeit bei einer Personengesellschaft zur Nachversteuerung negativer Kapitalkonten der Kommanditisten führen könne, ohne dass die Voraussetzungen des § 52 Abs. 33 Satz 3 EStG erfüllt sein müssten. Veräußerungsgewinn sei in diesen Fällen der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteige. Maßgeblich sei daher die Differenz zwischen den dem Ausscheidenden aus diesem Anlass zugewandten Leistungen und seinem Kapitalkonto.

Der Wert des Anteils am Betriebsvermögen (Kapitalkonto) sei für den Zeitpunkt des Ausscheidens nach § 4 Abs. 1 EStG oder § 5 EStG zu ermitteln. Somit sei auch ein negatives Kapitalkonto dem Veräußerungspreis gegenüberzustellen und führe damit rechnerisch zur Erhöhung eines Veräußerungsgewinns, soweit es nicht ausgeglichen werde. Dabei komme es nicht darauf an, aus welchen Gründen das Kapitalkonto negativ geworden sei. In den Veräußerungsgewinn des ausscheidenden Kommanditisten sei der Teil seines negativen Kapitalkontos einzubeziehen, der auf ausgleichsfähige Verluste zurückzuführen sei.

Gleiches gelte für den Teil, der auf nach § 15a EStG lediglich verrechenbaren Verlusten beruhe. Auch der Teil des negativen Kapitalkontos, der nach § 4 Abs. 5 EStG auf nicht abziehbaren Betriebsausgaben beruhe, sei in den Auflösungsgewinn einzubeziehen. Ausgaben (Aufwendungen), die der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 EStG unterliegen, seien einerseits dadurch gekennzeichnet, dass sie aufgrund ihrer betrieblichen Veranlassung (§ 4 Abs. 4 EStG) das steuerbilanzielle Vermögen der Personengesellschaft und damit (anteilig) auch das Kapitalkonto der Mitunternehmer belasten; andererseits dürften sie den Gewinn nicht mindern (§ 4 Abs. 5 EStG) mit der Folge, dass die aus der Steuerbilanz abgeleiteten Gewinnanteile der Mitunternehmer zu erhöhen bzw. die ihnen zugerechneten Verlustanteile zu kürzen seien. Durch den gewinnerhöhenden Ansatz eines negativen Kapitalkontos würden die der Kommanditgesellschaft zugerechneten ausgleichsfähigen Verluste neutralisiert.

## **9. Kein Gestaltungsmissbrauch bei inkongruenter Gewinnausschüttung**

Das Finanzgericht Münster hat dazu Stellung genommen, ob eine inkongruente Gewinnausschüttung einen Gestaltungsmissbrauch darstellt (Az. 13 K 272/19).

Gem. § 42 Abs. 1 Satz 1 AO könne durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts das Steuerrecht nicht umgangen werden. Ein Missbrauch liege vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt werde, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führe. Dies gelte nicht, wenn der Steuerpflichtige für die gewählte Gestaltung außersteuerliche Gründe nachweise, die nach dem Gesamtbild der Verhältnisse beachtlich seien.

Unangemessen sei nach ständiger Rechtsprechung im allgemeinen eine rechtliche Gestaltung, die verständige Parteien in Anbetracht des wirtschaftlichen Sachverhalts, insbesondere des erstrebten wirtschaftlichen Ziels, als unpassend nicht wählen würden. Da es im Bestreben der Rechtsordnung liege, für alle wirtschaftlichen Vorgänge möglichst einfache Rechtsgestaltungen zur Verfügung zu stellen, sei in der Regel der einfachste rechtliche Weg der angemessene. Unangemessene Rechtsgestaltungen seien hingegen umständlich, kompliziert, schwerfällig, gekünstelt u. ä. Ein Gestaltungsmissbrauch liege jedoch stets nur dann vor, wenn die gewählte Gestaltung nach den Wertungen des Gesetzgebers, die den jeweils maßgeblichen steuerrechtlichen Vorschriften zugrunde liegen, der Steuerumgehung dienen solle, ansonsten aber nicht.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze liege im Streitfall keine unangemessene Gestaltung vor, weil kein Rechtssatz existiere, wonach inkongruente Gewinnausschüttungen grundsätzlich einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten darstellen würden. Der BFH habe dies explizit für den Fall des sog. Schütt-aus-hol-zurück-Verfahrens entschieden, welches grundsätzlich keinen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts darstelle, und zwar auch nicht im Fall einer inkongruenten Gewinnausschüttung. Inkongruente Gewinnausschüttungen seien gesellschaftsrechtlich zulässig, da die Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft sich auf eine von den Beteiligungsverhältnissen abweichende Gewinnbeteiligung verständigen könnten. Grundsätzlich bestünden keine Bedenken, dem auch in steuerrechtlicher Hinsicht zu folgen. Denn nahezu jede Gewinnausschüttung, die verdeckt erfolge, stelle zugleich eine inkongruente dar. Es gebe keinen Grund, offene inkongruente Gewinnausschüttungen, die mit dem Gesellschaftsrecht im Einklang stünden, steuerlich hiervon abweichend zu behandeln.

## 10. Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens – Verdeckte Gewinnausschüttung?

Bei der Ermittlung des fremdüblichen Darlehenszinses für ein unbesichertes Gesellschafterdarlehen steht die gesetzlich angeordnete Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen einem Risikozuschlag bei der Festlegung der Zinshöhe zum Ausgleich der fehlenden Darlehensbesicherung nicht entgegen. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. I R 62/17).

Unter einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) i. S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sei bei einer Kapitalgesellschaft eine Vermögensminderung (verhinderte Vermögensmehrung) zu verstehen, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sei, sich auf die Höhe des Unterschiedsbetrages gemäß § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 8 Abs. 1 KStG auswirke und in keinem Zusammenhang zu einer offenen Ausschüttung stehe. Für den größten Teil der entschiedenen Fälle habe der Bundesfinanzhof die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis angenommen, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Gesellschafter einen Vermögensvorteil zuwende, den sie bei der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einem Nichtgesellschafter nicht gewährt hätte (sog. Fremdvergleich). Außerdem müsse der Vorgang geeignet sein, bei dem begünstigten Gesellschafter einen Bezug i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG auszulösen.

## 11. Zur Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bei Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs verstößt es nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz, dass Miet- oder Pachtaufwendungen, die ohne das Aktivierungsverbot des § 5 Abs. 2 EStG nach § 255 Abs. 2 und 2a HGB Herstellungskosten immaterieller Wirtschaftsgüter wären, die bereits im Jahr der Herstellung aus dem Anlagevermögen ausscheiden, nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG hinzugerechnet werden, obwohl eine Hinzurechnung bei der Herstellung materieller Wirtschaftsgüter unterbleiben würde (Az. III R 38/17).

Wenn unter sonst gleichen Umständen ein immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens hergestellt werde, mindern die dafür getätigten Miet- oder Pachtaufwendungen wegen des Aktivierungsverbotes in § 5 Abs. 2 EStG den Gewinn aus Gewerbebetrieb. Sie würden jedoch hinzugerechnet, allerdings gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG nur zu einem Zwanzigstel (Miete beweglicher Wirtschaftsgüter) oder gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG zu einem Achtel (Miete unbeweglicher Wirtschaftsgüter), soweit die Summe der Hinzurechnungen 100.000 Euro übersteige. Bei ansonsten gleichen Umständen führe die Herstellung eines am Bilanzstichtag noch vorhandenen materiellen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens zu einem höheren Gewerbeertrag als die Herstellung eines immateriellen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens. Die Hersteller materiellen Anlagevermögens würden insoweit im Jahr der Herstellung gegenüber Herstellern immateriellen Anlagevermögens durch einen höheren Gewerbeertrag benachteiligt.

Dem Nachteil eines höheren Gewerbeertrags infolge der Aktivierung der Mietaufwendungen als Herstellungskosten materieller Wirtschaftsgüter stehe zwar eine Gewinnminderung in späteren Jahren infolge etwaiger Absetzungen für Abnutzung oder durch Ausscheiden des Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen gegenüber. Dies führe indessen nicht notwendig zu einer entsprechenden Minderung der Gewerbesteuer, wenn z. B. der Gewerbeertrag in jenen Jahren negativ ausfalle oder – bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften – unter dem Freibetrag des § 11 Abs. 1 GewStG liege; zudem wäre dieser mögliche künftige Vorteil bei wirtschaftlicher Betrachtung abzuzinsen.

Die Herstellung materieller Wirtschaftsgüter erweise sich im Hinblick auf die Hinzurechnung von Miet- oder Pachtaufwendungen nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG indessen als vorteilhaft gegenüber der Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter, wenn es sich um Anlagevermögen handele, das vor dem Bilanzstichtag aus dem Betriebsvermögen ausscheide.

## **12. Steuer-ID ist ab 2022 auch im gewerblichen Minijob zu melden**

Ab 01.01.2022 ist die Steuer-ID gewerblicher Minijobber über das elektronische Meldeverfahren an die Minijob-Zentrale zu übermitteln – unabhängig davon, ob der Arbeitgeber die Steuer pauschal an die Minijob-Zentrale zahlt oder die individuelle Besteuerung nach der Lohnsteuerklasse über das Finanzamt vornimmt. Außerdem muss in der Datenübermittlung die Art der Versteuerung angegeben werden.

Im Haushaltsscheck-Verfahren erfragt die Minijob-Zentrale die Steuer-ID nur in den Fällen, in denen ausnahmsweise keine Pauschsteuer gezahlt wird.

## **13. Arbeitslohn anlässlich von Betriebsveranstaltungen**

Der Bundesfinanzhof entschied, dass bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen sind, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können. Die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen (Az. VI R 31/18).

Im Streitfall plante die Klägerin Ende des Jahres 2016 die Durchführung eines gemeinsamen Kochkurses als Weihnachtsfeier. Jeder Teilnehmer durfte unbegrenzt Speisen und Getränke verzehren. Zwei von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern sagten kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Verminderung der Veranstaltungskosten führte. Die Klägerin war der Ansicht, dass die Kosten, die auf die beiden angemeldeten, aber nicht teilnehmenden Arbeitnehmer entfielen, nicht Teil der Zuwendungen i. S. des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a des Einkommensteuergesetzes seien. Demgemäß teilte sie die Gesamtkosten der Weihnachtsfeier durch die Anzahl der angemeldeten (27) Arbeitnehmer. Demgegenüber verlangte das beklagte Finanzamt, dass auf die tatsächlich teilnehmenden 25 Arbeitnehmer abzustellen sei. Die Klage hatte vor dem BFH keinen Erfolg.

## **14. Personengesellschaft als Organgesellschaft**

Aufgrund europarechtlicher Vorgaben können Personengesellschaften umsatzsteuerlich Organgesellschaften sein. Trotz zustimmender Auffassung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs durch das Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 26. Mai 2017 war bislang unklar, in welchen Fällen eine Personengesellschaft Organgesellschaft sein kann. Auch, weil die Finanzverwaltung die »Hürde« hierfür sehr hoch gelegt hat.

Die Frage, ob eine finanzielle Eingliederung nur gegeben ist, wenn der Organträger unmittelbar alle Anteile an der Personengesellschaft hält oder auch eine Mehrheitsbeteiligung an der Personengesellschaft ausreicht, hat nunmehr der Europäische Gerichtshof (EuGH) auf Vorlage des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg beantwortet.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte dem EuGH die Frage vorgelegt, ob die strengen Anforderungen der Finanzverwaltung europarechtskonform sind.

Der EuGH hat mit Urteil vom 15. April 2021 (Rs. C-868/19) klargestellt, dass eine solche Einschränkung, dass Personengesellschaften nur Organgesellschaften sein können, wenn auch alle Gesellschafter finanziell in den Organträger eingegliedert sind, gegen Unionsrecht verstößt. Eine Mehrheitsbeteiligung an der Personengesellschaft sei ausreichend. Die Auslegung, Organträger könne nur der sein, der unmittelbar alle Anteile an der Personengesellschaft hält, sei zu eng. Diese Einschränkung sei auch nicht zur Vermeidung von Steuerhinterziehung und/oder Steuerumgehungen geeignet. Hierzu wäre z. B. eine Bewilligung der Organschaft durch die Finanzverwaltung besser geeignet.

Unter Berufung auf das EuGH-Urteil können auch Personengesellschaften in eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft einbezogen werden, an denen der Organträger nicht alle Anteile hält. Wegen der entgegenstehenden Verwaltungsauffassung besteht insoweit ein Wahlrecht.

#### **15. Kein Vorsteuerabzug einer Führungs- oder Funktionsholding für Beratungsleistungen im Zusammenhang mit einem Schadenersatzprozess**

Es bestehen keine ernstlichen Zweifel daran, dass eine sog. Führungs- oder Funktionsholding, die entgeltliche Beratungsleistungen an eine Tochtergesellschaft erbringt, keinen Anspruch auf den Vorsteuerabzug aus von ihr bezogenen Beratungsleistungen hat, die allein im Zusammenhang mit einem Schadenersatzprozess wegen der Wertminderung ihrer Beteiligung entstanden sind. Das entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 5 V 852/20).

Das Finanzamt habe die hier streitige Vorsteuer mit Recht vom Vorsteuerabzug ausgenommen. Wenn die von einem Steuerpflichtigen erworbenen Gegenstände oder Dienstleistungen für die Zwecke steuerbefreiter Umsätze oder solcher Umsätze verwendet würden, die nicht vom Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer erfasst werden, könne es weder zur Erhebung der Steuer auf der folgenden Stufe noch zum Abzug der Vorsteuer kommen.

Dies gelte grds. auch für Holdinggesellschaften, soweit diese als Unternehmer tätig seien. Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH sei eine Holdinggesellschaft, deren einziger Zweck der Erwerb von Beteiligungen an anderen Unternehmen sei, ohne dass sie unmittelbar oder mittelbar in die Verwaltung dieser Gesellschaften eingreife, keine Mehrwertsteuerpflichtige i. S. der MwStSystRL und somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen den hier streitigen Eingangsleistungen und solchen Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröffnen, bestehe im Streitfall nicht.

#### **16. Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gegenständen**

Der Europäische Gerichtshof hat zur Frage Stellung genommen, ob der Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Gegenstände davon abhängig gemacht werden darf, dass die Zuordnung des betreffenden Gegenstands zum Unternehmensvermögen dem zuständigen Finanzamt innerhalb einer bestimmten Frist mitgeteilt wird (Rs. C-46/20, C-45/20).

Nach der Rechtsprechung des deutschen Bundesfinanzhofs ist ein Vorsteuerabzug, der sich aus der Zuordnung eines gemischt (d. h. sowohl privat als auch unternehmerisch) genutzten Gegenstands zum Unternehmensvermögen ergibt, nur dann zulässig, wenn diese Zuordnung dem zuständigen Finanzamt innerhalb der gesetzlichen Frist für die Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung mitgeteilt wurde, d. h. bis zum 31. Mai des Folgejahres. Der Bundesfinanzhof hatte den EuGH dazu befragt, ob diese Rechtsprechungspraxis mit dem Unionsrecht vereinbar ist.

Der EuGH entschied, dass Art. 168 Buchst. a in Verbindung mit Art. 167 der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie dahin auszulegen ist, dass er nationalen Bestimmungen nicht entgegensteht, die von einem nationalen Gericht so ausgelegt werden, dass die zuständige nationale Steuerverwaltung den Vorsteuerabzug in Bezug auf einen Gegenstand unter der Annahme, dass dieser dem Privatvermögen des Steuerpflichtigen zugewiesen wurde, verweigern darf, wenn ein Steuerpflichtiger ein Wahlrecht hat, ob er einen Gegenstand dem Vermögen seines Unternehmens zuordnet, und diese Steuerverwaltung nicht spätestens bis zum Ablauf der gesetzlichen Frist für die Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung in die Lage versetzt wurde, aufgrund einer ausdrücklichen Entscheidung oder hinreichender Anhaltspunkte eine solche Zuordnung des Gegenstands festzustellen, es sei denn, die besonderen rechtlichen Modalitäten für die Ausübung dieser Befugnis lassen erkennen, dass sie nicht mit dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit vereinbar ist. Es sei für den Bundesfinanzhof wichtig zu prüfen, ob die fragliche Ausschlussfrist, die der Frist gemäß § 149 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung für die Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung entspreche, d. h. der 31. Mai des Jahres, das auf das Jahr folge, in dem die Zuordnungsentscheidung getroffen worden sei, im Hinblick auf das Ziel der Wahrung des Grundsatzes der Rechtssicherheit verhältnismäßig sei. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass zum einen die nationalen Behörden die Möglichkeit hätten, gegen einen nachlässig handelnden Steuerpflichtigen Sanktionen zu verhängen, die den Neutralitätsgrundsatz weniger beeinträchtigten als die völlige Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug, wie z. B. verwaltungsrechtliche Geldstrafen, und eine Frist, die nach dem 31. Mai des Jahres ablaufe, das auf das Jahr folge, in dem die Zuordnungsentscheidung getroffen worden sei, nach dem ersten Anschein nicht mit der Wahrung des Grundsatzes der Rechtssicherheit unvereinbar sei, und dass zum anderen dem Recht auf Vorsteuerabzug im gemeinsamen Mehrwertsteuersystem eine herausragende Stellung zukomme.

#### **17. Zur Begünstigung von Grundstücken im Betriebsvermögen bei Nutzungsüberlassung an Dritte**

Eine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte ist nicht anzunehmen, wenn der Erblasser oder Schenker sowohl das Besitzunternehmen als auch die Betriebskapitalgesellschaft faktisch beherrscht. Das entschied der Bundesfinanzhof (Az. II R 26/18). Dazu sei eine Einwirkung des Erblassers oder Schenkers mit den Mitteln des Gesellschaftsrechts auf die zur Beherrschung führenden Stimmrechte notwendig. Ein Einfluss nur auf die kaufmännische oder technische Betriebsführung ohne Möglichkeit der Erlangung einer Stimmenmehrheit reiche nicht aus.

Wenn ein Grundstück an eine Kapitalgesellschaft verpachtet werde, sei auch dann von einer steuerschädlichen Nutzungsüberlassung an Dritte auszugehen, wenn Erwerber des Betriebsvermögens der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft sei.

Zwei Betriebe würden keinen Gleichordnungskonzern bilden, wenn sie durch mehrere Personen beherrscht würden.

## **18. Forschungszulagengesetz: Aktualisiertes Muster eines »Stundenzettels«**

Das Bundesministerium der Finanzen hat das Muster eines »Stundenzettels« zur Dokumentation der Arbeitszeit in begünstigten FuE-Vorhaben entsprechend den Ausführungen im BMF-Schreiben zum Forschungszulagengesetz (FZulG) vom 11.11.2021 aktualisiert.

Zur Ermittlung der förderfähigen Aufwendungen nach dem FZulG sind für ein begünstigtes Forschungs- und Entwicklungs(FuE)-Vorhaben für jeden Arbeitstag, an dem ein FuE-Arbeitnehmer im begünstigten FuE-Vorhaben tätig wird, Aufzeichnungen zu führen, die den zeitlichen Einsatz dieses Arbeitnehmers in dem jeweiligen FuE-Vorhaben belegen. Entsprechende Stundenaufzeichnungen sind auch über die vom Einzelunternehmer bzw. von den Mitunternehmern erbrachten Eigenleistungen zu führen.

Es gelten die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD). Dabei verlangt der Grundsatz der Klarheit u. a. eine systematische Erfassung und übersichtliche, eindeutige und nachvollziehbare Buchung. Die Stundenaufzeichnungen können daher personell oder elektronisch geführt werden. Personelle Aufzeichnungen sind am Monatsende von einem FuE-Projektverantwortlichen gegenzuzeichnen.

Für die Dokumentation der Arbeitszeit in einem begünstigten FuE-Vorhaben stellt das BMF das Muster eines »Stundenzettels« zur Verfügung. Die Verwendung dieses Musters für die Stundenaufzeichnung ist optional.



## II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

### 1. Grundsteuerreform – Neubewertung von Grundstücken zum 01.01.2022

Im Zuge der im Jahr 2018 beschlossenen Grundsteuerreform werden alle Grundstücke in Deutschland neu bewertet. Der erste Stichtag für die Neubewertung ist der 01.01.2022. Grundsätzlich gilt für die Berechnung der neuen Grundsteuer das sogenannte Bundesmodell. In Abhängigkeit von der Bebauungsform gibt es unterschiedliche Bewertungsverfahren für Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohneigentum kommt das Ertragswertverfahren zum Tragen. Für Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke sowie bei Teileigentum wird nach dem Sachwertverfahren bewertet. Die Bewertung unbebauter Grundstücke erfolgt ganz einfach anhand der Grundstücksfläche und dem Bodenrichtwert.

Steht der Grundsteuerwert fest, wird darauf die Steuermesszahl angewendet. Diese beträgt beim Bundesmodell 0,31‰ für Ein- und Zweifamilienhäuser, Wohnungen und Mehrfamilienhäuser und 0,34‰ für alle anderen Grundstücksarten. Dadurch erhält man den Steuermessbetrag. Sowohl Grundsteuerwert als auch Steuermessbetrag werden vom Finanzamt in einem Feststellungsbescheid festgesetzt. Den Grundsteuerbescheid selbst erlässt wie bisher auch die Gemeinde, wie hoch die zu zahlende Grundsteuer ab 2025 ausfallen wird, lässt sich jetzt noch nicht sagen. Dies hängt vor allem von den Hebesetzen der Gemeinden ab.

Das Bundesmodell findet nicht allen Bundesländern Anwendung. Durch eine sogenannte Öffnungsklausel haben Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen eigene Modelle entwickelt, um den Grundsteuerwert zu ermitteln. Das Saarland und Sachsen wenden grundsätzlich das Bundesmodell an, haben es aber jeweils hinsichtlich der Steuermesszahl modifiziert. Unabhängig davon, ob es sich um das Bundes- oder das Landesmodell handelt, wird die neue Grundsteuer erst ab dem 01.01.2025 zu zahlen sein.

Um die Neubewertung durchführen zu können benötigt das Finanzamt für jedes Grundstück eine Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwertes. Diese Erklärung muss elektronisch per ELSTER eingereicht werden. Dies wird grundsätzlich ab 01.07.2022 möglich sein. Letzter Termin für die Abgabe der Erklärung soll der 31.10.2022 sein. Es ist zu beachten, dass die Aufforderung zur Abgabe der Erklärung per öffentlicher Bekanntmachung erfolgen soll. Dementsprechend erhalten Sie kein Schreiben vom Finanzamt per Post. Gerne unterstützen wir Sie bei der fristgerechten Abgabe der notwendigen Steuererklärung. Bitte nehmen Sie diesbezüglich einfach Kontakt zu uns auf.

### 2. Photovoltaikanlagen: Steuer-Vereinfachung lohnenswert?

Wer mit einer Photovoltaik-Anlage oder mit einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und diesen in das öffentliche Netz einspeist, muss die Einkünfte in der Einkommensteuererklärung angeben. Gerade in der Anfangszeit fallen aber meist Verluste an. Deshalb verlangt das Finanzamt eine Prognose, ob mit der Anlage überhaupt Gewinn erzielt werden kann. Häufig unterstellt das Finanzamt eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei und will die Verluste aus der Photovoltaik-Anlage nicht anerkennen.

Wer sich als Hauseigentümer den Aufwand sparen und seinen Gewinn nicht versteuern möchte oder aber an einer Verlustverrechnung nicht interessiert ist, kann seit Juni 2021 direkt beim Finanzamt beantragen, dass ein Liebhabereibetrieb vorliegt. Steuerzahler müssen dann für ihre Photovoltaik-Anlage keine Einnahmen-Überschuss-Rechnung mehr abgeben, und die Einkünfte aus dem Verkauf des Stroms werden nicht besteuert.

Voraussetzungen dafür sind, dass die Leistung der Anlage nicht mehr als 10 Kilowatt beträgt, sie nach dem 31. Dezember 2003 erstmalig in Betrieb genommen wurde und sie auf einem selbstbewohnten Ein- oder Zweifamilienhaus installiert ist. Die Regelung gilt auch für kleine Blockheizkraftwerke mit einer elektrischen Leistung bis 2,5 Kilowatt.

Wenn die Anlage schon länger in Betrieb ist und bisher Verluste vom Finanzamt anerkannt wurden, ist allerdings Vorsicht geboten. Wenn die Einkommensteuerbescheide aus den Vorjahren unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder die Gewinnerzielungsabsicht nur vorläufig anerkannt worden ist, sind die alten Bescheide noch änderbar.

Wenn dann die Steuerbefreiung beantragt wird, kann es für die Vorjahre zu Steuernachzahlungen und Zinsen kommen, weil angenommen wird, dass die Photovoltaik- Anlage von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben worden ist. Wer die Vereinfachungsregel für seine schon bestehende Anlage nutzen möchte, sollte deshalb vorab prüfen, ob sich die Anwendung der neuen Vereinfachungsregel finanziell lohnt oder nicht.

### **3. Private Veräußerungen von Wirtschaftsgütern über Internetplattformen**

Seit dem Bestehen von Internetplattformen für jedermann zur Veräußerung von Wirtschaftsgütern aller Art, die bekannteste ist wohl weiterhin »eBay«, werden über diese Plattformen von Privatleuten Gegenstände veräußert. Diese Plattformen haben in weiten Teilen den früher üblichen »Garagen«-Flohmarkt ersetzt. Der zahlenmäßige Umfang von Veräußerungen durch einzelne Personen und der dafür aufgewandte Zeitaufwand können aber durchaus dazu führen, dass die Finanzverwaltung Überlegungen und Nachforschungen anstellt, ob diese Tätigkeit wirklich nur eine Privatsache ist oder ob nicht die Grenze zum steuerpflichtigen Gewerbebetrieb überschritten wird. In diesem Zusammenhang entsteht dann die Frage, welche Steuerarten hiervon betroffen sein können. Das wäre neben der Gewerbesteuer und Einkommensteuer auch noch die Umsatzsteuer, die aber hier nicht behandelt werden soll.

Nach der für gewerbliche Einkünfte geltenden grundsätzlichen Vorschrift in § 15 Abs. 2 EStG setzt die Anwendung dieser Vorschrift voraus, dass eine selbstständige, nachhaltige Tätigkeit mit der Beteiligung am allgemeinen Wirtschaftsverkehr unternommen wird, bei der die Absicht besteht, daraus Gewinne zu erzielen. Bei der Beurteilung, wann diese Voraussetzungen erfüllt sind, muss nach der steuerlichen Rechtsprechung auf das Gesamtbild der Verhältnisse abgestellt werden. Wann dieses Gesamtbild auf eine gewerbliche Tätigkeit schließen lässt, ist für die Abgrenzung zwischen einem privaten Grundstücksverkauf und einem gewerblichen Grundstückshandel von der steuerlichen Rechtsprechung in zahlreichen Urteilen bereits besprochen worden. Diese Urteile befassen sich wegen der erheblichen Bedeutung im Einzelfall i. d. R. mit der Anzahl der Grundstücksgeschäfte. Diese Anzahl ist aber für die Veräußerungen von beweglichen Wirtschaftsgütern nicht entscheidend.

Zum Handel mit beweglichen Wirtschaftsgütern hat sich das oberste Steuergericht (Bundesfinanzhof) nur in sehr wenigen Einzelfällen geäußert. Dabei hat das Gericht aber einige Grundsätze aufgestellt, die für die Abgrenzung hilfreich sind.

1. Erfolgt die Anschaffung der Wirtschaftsgüter zum privaten Gebrauch und ohne Veräußerungsabsicht, spricht dies gegen einen Gewerbebetrieb.
2. Werden allerdings wiederholt Gegenstände angeschafft, die nicht privat genutzt werden, sondern bei denen die Absicht besteht, sie wieder zu verkaufen, liegt ein Gewerbebetrieb vor. Der gewerbliche Handel wird gekennzeichnet vom Erwerb und der Weiterveräußerung.
3. Die Anzahl und der Zeitraum der Veräußerungen ist dann nicht maßgebend für die Einordnung, wenn die ohne Veräußerungsabsicht erworbenen Wirtschaftsgüter, z. B. für eine private Briefmarken- oder Eisenbahnsammlung, später doch veräußert werden. Dies sieht der BFH als Umschichtung von Vermögen innerhalb der privaten Vermögensanlage.

Anhand der vom Steuerpflichtigen vorgelegten Unterlagen und der geführten Aufzeichnungen muss unter Anwendung der vorstehenden Abgrenzungsmerkmale entschieden werden, ob die Wirtschaftsgüter mit Weiterveräußerungsabsicht erworben wurden oder ob der Fokus auf dem Aufbau einer privaten Sammlung lag. Die Abgrenzung ist natürlich besonders schwierig, wenn der Steuerpflichtige einen Gewerbebetrieb unterhält und er auf dem gleichen Gebiet noch eine Sammlung im Privatvermögen aufbaut und unterhält. Für diesen Fall kommt dem Nachweis der Zugehörigkeit zur jeweiligen Vermögensart durch den Steuerpflichtigen besondere Bedeutung zu und bei fehlender Abgrenzungsmöglichkeit kann die Zuordnung durch das Finanzamt nur schwer widerlegt werden.

Aber auch bei der Einordnung der Käufe/Verkäufe in den privaten Bereich kann eine Einkommensteuerpflicht gewisser privater Verkäufe eintreten.

Wenn Gegenstände des Privatvermögens innerhalb eines Jahres an- und verkauft werden, ist ein daraus erzielter Gewinn gem. § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG steuerpflichtig, es sei denn, es handelt sich um Gegenstände des täglichen Gebrauchs. Zu diesen steuerpflichtigen Gegenständen zählen z. B. Edelmetalle, Schmuck, Gemälde und auch Münzen. Aber auch Fremdwährungen und Kryptowährungen fallen unter diese Regelung. Zu den Wirtschaftsgütern des täglichen Gebrauchs rechnen u. a. Möbel, sonstiger Hausrat, Fahrräder und auch Pkw (allerdings letztere nicht, wenn es sich um Oldtimer handelt, die nicht mehr genutzt werden).

#### **4. Zur Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches trotz kleinerer Mängel und Ungenauigkeiten**

Das Niedersächsische Finanzgericht entschied in einem rechtskräftigen Urteil, dass kleinere Mängel und Ungenauigkeiten (hier: Verwendung von Abkürzungen für Kunden und Ortsangaben, fehlende Ortsangaben bei Übernachtung im Hotel, Differenzen aus dem Vergleich zwischen den Kilometerangaben im Fahrtenbuch und laut Routenplaner, keine Aufzeichnung von Tankstopps) nicht zur Verwerfung des Fahrtenbuchs und Anwendung der 1%-Regelung führen, wenn die Angaben insgesamt plausibel sind. Maßgeblich sei nach Auffassung des Gerichts, ob trotz der Mängel noch eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben gegeben und der Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung des Dienstwagens möglich ist. Des Weiteren sei dem Finanzamt zuzumuten, fehlende Angaben zu Hotelübernachtungen aus vorliegenden Reisekostenunterlagen zu ermitteln, sofern es sich nur um vereinzelte Fälle handele (Az. 9 K 276/19).

Die Beteiligten stritten sich um die Ordnungsmäßigkeit eines Fahrtenbuches. Das beklagte Finanzamt bemängelte u. a., dass in den Fahrtenbüchern keinerlei Umwegfahrten und Tankstopps aufgezeichnet seien. Bei längeren Autofahrten wichen die Kilometerangaben hin und zurück voneinander ab, ohne dass aus den Fahrtenbüchern eine Erklärung dafür hervorgehe. Die Klage, mit der der Kläger die Korrektheit seiner insgesamt drei Fahrtenbücher geltend macht, hatte vor dem Niedersächsischen Finanzgericht Erfolg.

#### **5. Echte Abfindung für den Verlust eines Arbeitsplatzes unterliegt der Lohnsteuer – Keine Wertguthabenfähigkeit**

Eine echte Abfindung für den Verlust eines Arbeitsplatzes unterliegt der Lohnsteuer und kann nicht zur Aufstockung eines Wertguthabenkontos (Zeitwertkonto) genutzt werden, da kein sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt vorliegt. Das entschied das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (Az. 4 K 4206/18).

Die Klägerin schloss mit dem Betriebsrat aufgrund von Umstrukturierungsmaßnahmen einen Interessenausgleich mit dem Ziel, Personal abzubauen. Darin wurde ausscheidenden Arbeitnehmern eine »Freiwilligen-Abfindung« (Freiwilligenprogramm) zugesagt, welche mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses fällig wurde. Es wurde die Möglichkeit eingeräumt, die Abfindungsleistung in das für sie geführte Langzeitkonto einzubringen. Das aufgestockte Wertguthaben sollte nach Ende der Beschäftigung nach § 7f SGB IV auf die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund) übertragen werden. Die Klägerin unterwarf die Abfindungen, soweit sie dem Langzeitkonto zugeführt wurden, nicht der Lohnsteuer und führte auch keine Beiträge zur Gesamtsozialversicherung ab.

Das Finanzgericht entschied, dass Abfindungen aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses lohnsteuerrechtlichen Arbeitslohn darstellen würden und mit Beendigung des Arbeitsverhältnisses zugeflossen seien. Die an den Arbeitnehmer aufgrund des Freiwilligenprogramms geleistete Abfindung sei jedoch kein sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt i. S. des § 14 SGB IV. Die Vereinbarung über die Zuführung der Abfindung zu einem Wertguthaben sei daher wegen Fehlens der Geschäftsgrundlage unwirksam, da eine echte Abfindung nicht wertguthabenfähig sei. Daher sei die Übertragung der um die Abfindungsbeträge scheinbar aufgestockten Wertguthabenkonten auch nicht wirksam nach Maßgabe von § 7f Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SGB IV auf die DRV Bund möglich gewesen. Folglich greife auch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 52 EStG nicht.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (BFH-Az. IX R 25/21).

#### **6. Abgeltungsteuerersatz bei Gesellschafterfremdfinanzierung nicht anwendbar**

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte darüber zu entscheiden, ob aus dem Ausland bezogene Zinsen im Streitjahr 2011 dem Abgeltungsteuersatz oder der tariflichen Einkommensteuer unterlagen (Az. 10 K 1362/18).

Der Kläger war mittelbar über eine weitere Gesellschaft zu 100 % an einer in den Niederlanden ansässigen Kapitalgesellschaft beteiligt. Das Finanzamt war der Ansicht, dass die Zinsen, die der Kläger von der niederländischen Gesellschaft für von ihm gewährte Darlehen erhalten hatte, der tariflichen Einkommensteuer zu unterwerfen seien. Der Abgeltungsteuersatz komme nicht zur Anwendung, weil der Kläger mittelbar zu mehr als 10 % an der niederländischen Gesellschaft beteiligt gewesen sei (§ 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG). Der Kläger wandte dagegen ein, dass die vom Finanzamt angewandte Regelung nicht für Kapitalgesellschaften mit Sitz im Ausland gelte. Eine solche Auslegung sei zwingend geboten, da die Norm ansonsten verfassungswidrig sei.

Das Gericht gab dem Finanzamt Recht und hat eine Anwendung des Abgeltungsteuertarifs abgelehnt. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG in der im Streitjahr 2011 geltenden Fassung betreffe nicht nur Zahlungen von im Inland ansässigen Schuldner- Kapitalgesellschaften. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Änderung der Regelung ab dem 01.01.2021, wonach Zinsen einer ausländischen Kapitalgesellschaft nicht mehr von der Vorschrift erfasst würden. Denn diese Gesetzesänderung entfalte keine Rückwirkung. Schließlich bestünden auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken; die vom Kläger angeführte Ungleichbehandlung liege nicht vor.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt (BFH-Az. VIII R 15/21).

#### **7. Ausfall einer privaten Darlehensforderung – Steuerlich anzuerkennender Verlust**

Der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung in der privaten Vermögenssphäre führt nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust. Für die Berücksichtigung des Verlusts aus dem Ausfall einer privaten Kapitalforderung muss endgültig feststehen, dass der Schuldner keine (weiteren) Zahlungen mehr leisten wird. Bei insolvenzfreier Auflösung einer Kapitalgesellschaft als Forderungsschuldnerin kann davon regelmäßig erst bei Abschluss der Liquidation ausgegangen werden, sofern sich nicht aus besonderen Umständen ausnahmsweise etwas anderes ergibt. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. IX R 5/20).

Ein steuerbarer Verlust aufgrund eines Forderungsausfalls als Tatbestand der Endbesteuerung liege erst dann vor, wenn endgültig feststehe, dass (über bereits gezahlte Beträge hinaus) keine (weiteren) Rückzahlungen (mehr) erfolgen werden. Die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners reiche hierfür in der Regel nicht aus. Etwas anderes gelte, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden sei oder wenn aus anderen Gründen feststehe, dass keine Rückzahlung mehr zu erwarten sei.

Es müsse für die Berücksichtigung des steuerbaren Ausfalls einer privaten Kapitalforderung endgültig feststehen, dass keine Rückzahlungen des Schuldners auf die Forderung mehr erfolgen werden. Dies werde im Fall der insolvenzfreien Auflösung einer Kapitalgesellschaft, der gegenüber die private Darlehensforderung bestehe, regelmäßig erst bei Abschluss von deren Liquidation der Fall sein. Ausnahmsweise könne der Verlust allerdings schon zu einem früheren Zeitpunkt entstanden sein, wenn bei objektiver Betrachtung bereits zu diesem Zeitpunkt nicht mehr mit Rückzahlungen auf die Forderung zu rechnen sei.

#### **8. Vermietung und Verpachtung: Ausgleichszahlungen aus der Auflösung von Zinsswap-Vereinbarungen als Werbungskosten**

Ausgleichszahlungen aus der Auflösung von Zinsswap-Vereinbarungen können bei Vorliegen eines Veranlassungszusammenhangs Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung darstellen. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 5 K 881/20).

Die Berücksichtigung der Ablösezahlung sei bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch dann möglich, wenn es zum Zeitpunkt der Kündigung des Zinsswaps nicht zu einer Umschuldung in Gestalt des Abschlusses eines neuen Darlehensvertrags kommt. Im Streitfall bestehe auch ohne eine solche Umschuldung eine Ähnlichkeit zwischen der Zahlung des Ablösebetrags und einer Vorfälligkeitsentschädigung, denn durch die Kündigung des Zinsswaps sei es zu einer faktischen Umschuldung gekommen. Während die Darlehensfinanzierung der Klägerin bis zur Kündigung wirtschaftlich als eine solche anzusehen war, die einem Darlehen mit einem Festzins entsprach, wurde diese Finanzierung durch die Kündigung des Swap-Vertrags im Ergebnis auf eine variable Finanzierung auf der Basis des 1-Monats-Euribors umgestellt.

Einer Berücksichtigung der Abschlusszahlung als Werbungskosten könne auch nicht entgegengehalten werden, dass es im Fall eines Geldzuflusses bei Ablösung des Zinsswaps zu einer asymmetrischen Besteuerung käme. § 20 Abs. 8 EStG sehe eine Zurechnung der »Einkünfte« der in den Absätzen 1, 2 und 3 des § 20 EStG bezeichneten Art zu den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus selbstständiger Arbeit oder aus Vermietung und Verpachtung vor, wenn sie zu diesen gehören. Das Tatbestandsmerkmal »gehören« sei allein veranlassungsbezogen auszulegen. Wenn der Veranlassungszusammenhang gegeben sei, würden dieser Einkunftsart die Einkünfte zugeordnet, die nach dem ursprünglichen Steuertatbestand als steuerbar und steuerpflichtig anzusehen seien. In diesem Fall komme es nicht darauf an, ob noch zusätzlich die Tatbestandsmerkmale des jeweiligen Einkunftstatbestands erfüllt seien.

#### **9. Wohnungsvermietung: Energielieferungen sind steuerpflichtige Hauptleistungen**

Das Finanzgericht Münster entschied, dass die durch den Vermieter an den Mieter erbrachten Energielieferungen nicht als Nebenleistungen zur steuerfreien Wohnungsvermietung, sondern als steuerpflichtige Hauptleistungen anzusehen sind (Az. 5 K 3866/18 U). Die Revision ist beim Bundesfinanzhof anhängig (Az. V R 15/21).

Im Streitfall vermietete die Klägerin ein Grundstück, auf dem sich u. a. ein Haupthaus mit zwei Wohnungen befand. Die Mieter leisteten monatliche Vorauszahlungen für Heizung sowie Warmwasser, die jährlich – zum Teil nach Verbrauch und zum Teil nach Wohnfläche – abgerechnet wurden. In 2016 installierte die Klägerin eine neue Heizungsanlage im Haupthaus. Des Weiteren wurden für jeden Mieter eigene Einzelzähler zur Erfassung der Wärmemengen installiert. Außerdem erhielten sie die Möglichkeit, die Heizungs- und Wassertemperaturen individuell zu regulieren und bei Beschwerden den Anlagenhersteller direkt zu kontaktieren. Ab Oktober 2016 gab die Klägerin Umsatzsteuervoranmeldungen ab, mit denen sie auf die Kleinunternehmerregelung verzichtete, steuerpflichtige Umsätze aus den Energielieferungen an die Mieter angab und die Vorsteuern aus der Rechnung über die Installation der Heizungsanlage sowie den Gaslieferungen geltend machte, was im Ergebnis zu Erstattungsbeträgen führte. Das beklagte Finanzamt setzte die Umsatzsteuervorauszahlungen für die Monate Oktober bis Dezember 2016 auf jeweils 0 Euro fest, weil die Energielieferungen an die Mieter unselbstständige Nebenleistungen zu der steuerfreien Wohnungsvermietung darstellten. Während des Klageverfahrens erließ es einen Umsatzsteuerjahresbescheid für 2016 über ebenfalls 0 Euro.

Die Klage hatte vor dem Finanzgericht Münster überwiegend Erfolg. Das Gericht hat die Energielieferungen an die Mieter nicht als Teil der steuerfreien Vermietungsumsätze, sondern als eigenständige steuerpflichtige Leistungen angesehen, da die Energielieferungen gesondert abgerechnet werden und die Mieter den Verbrauch individuell regeln können. Der Umstand, dass die Nebenkosten teilweise nach Wohnfläche berechnet werden, führe nicht zur Annahme einer unselbstständigen Nebenleistung, da dies lediglich die Bemessung des Entgelts betreffe. Das Finanzgericht hat jedoch – aufgrund des Verzichts auf die Kleinunternehmerregelung – auch die Energielieferungen für die Monate Januar bis September 2016 in die Bemessungsgrundlage einbezogen, was zu einer Minderung des Erstattungsbetrags geführt hat.

## 10. Keine Doppelbesteuerung von Altersrenten

Eine doppelte Besteuerung von Altersrenten liegt vor, wenn die einem Steuerpflichtigen voraussichtlich steuerunbelastet zufließenden Rententeilbeträge geringer sind als die von ihm aus versteuertem Einkommen entrichteten Altersvorsorgeaufwendungen. So entschied das Finanzgericht Baden-Württemberg (Az. 1 K 937/19).

Die Kläger waren zusammenveranlagte Eheleute. Sie erhielten seit dem Jahr 2014 jeweils eine Regelaltersrente der Deutschen Rentenversicherung Bund (DRV). Im Streitjahr 2017 erklärte der Kläger neben Versorgungsbezügen aus einem früheren Beamtenverhältnis in Höhe von 24.560 Euro Einnahmen aus Leibrenten von 5.785 Euro und die Klägerin von 18.975 Euro. Das Finanzamt unterwarf die Altersrenten der Einkommensteuer. Im Einspruchsverfahren rügten die Kläger eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung. Das zu versteuernde Einkommen sei um die – vermeintlich – steuerpflichtigen Teile der Renten zu kürzen, sodass sich richtigerweise ein zu versteuerndes Einkommen i. H. von 15.232 Euro ergebe (32.335 Euro./ 17.103 Euro). Nach der Splittingtabelle betrage die Einkommensteuer daher 0 Euro und nicht 3.054 Euro. Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück, weil die Kläger keine Nachweise über die von ihnen behauptete Doppelbesteuerung vorgelegt hätten. Im Klageverfahren legten die Kläger Aufstellungen über die von ihnen aufgewandten Altersvorsorgeaufwendungen und über die steuerfreigestellten Rententeilbeträge vor.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die steuerpflichtigen Teile der Leibrenten der Kläger seien in zutreffender Höhe zugrunde gelegt worden. Dabei könne offen bleiben, ob die Einwände der Kläger bereits im Verfahren der Steuerfestsetzung geprüft oder nur in einem gesondert – vorliegend noch nicht durchgeführten – Billigkeitsverfahren gehört werden könnten, denn eine verfassungswidrige Doppelbesteuerung der Rentenbezüge der Kläger sei nicht gegeben.

Die den Klägern künftig (voraussichtlich) steuerunbelastet zufließenden Rententeilbeträge ermittelten sich dergestalt, dass der jeweilige steuerfreie Jahresbetrag der Rente mit der im Zeitpunkt des Renteneintritts gegebenen durchschnittlichen weiteren statistischen Lebenserwartung zu multiplizieren sei, wobei die Berechnung auf der Grundlage des Nominalwertprinzips vorzunehmen sei. Der steuerfreie Jahresbetrag der Rente betrage für den Kläger 1.740,80 Euro und für die Klägerin 5.710,40 Euro. Der Kläger beziehe seit 1. Juli 2014 und die Klägerin seit 1. Dezember 2014 jeweils eine Regelaltersrente der DRV. Damit betrage der Besteuerungsanteil ihrer Renten 68 %. Für die erforderliche Berechnung des steuerfreien Teils der Rente sei sodann das dem Rentenbeginn folgende Jahr – vorliegend also 2015 – zugrunde zu legen.

Ausweislich des Steuerbescheides für das Jahr 2015 habe der Jahresbetrag der Rente des Klägers 5.440 Euro und der Klägerin 17.845 Euro betragen, sodass sich für den Kläger ein steuerfreier Teil der Rente i. H. von 1.740,80 Euro ( $5.440 \text{ Euro} \times 32\%$ ) und für die Klägerin i. H. von 5.710,40 Euro ( $17.845 \text{ Euro} \times 32\%$ ) errechne. Dieser bleibe für die gesamte Laufzeit der jeweiligen Rente unverändert. Rentenerhöhungen seien daher vollständig steuerpflichtig.

Die im Zeitpunkt des Renteneintritts gegebene durchschnittliche weitere statistische Lebenserwartung des Klägers betrage 18,24 Jahre und die der Klägerin 21,25 Jahre. Maßgebend für deren Ermittlung sei die im Zeitpunkt des Renteneintritts letztverfügbare Sterbetafel. Da die Kläger bei Renteneintritt aber bereits 65 Jahre und 3 Monate alt gewesen seien, sei die statistische Lebenserwartung, die nach der Sterbetafel auf die Vollendung des 65. Lebensjahres abstelle, um jeweils 3 Monate zu mindern, d. h. für den Kläger auf 18,24 Jahre und für die Klägerin auf 21,25 Jahre. Dies führe zu voraussichtlich steuerunbelastet zufließenden Rententeilbeträgen für den Kläger in Höhe von insgesamt 31.752,19 Euro (1.740,80 Euro x 18,24) und für die Klägerin in Höhe von 121.346 Euro (5.710,40 Euro x 21,25). Diese den Klägern voraussichtlich steuerunbelastet zufließenden Rententeilbeträge seien höher als die von ihnen aus ihrem versteuertem Einkommen geleisteten Teile ihrer Altersvorsorgeaufwendungen.

#### **11. Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns bei Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie**

Der Bundesfinanzhof hat zu der Frage Stellung genommen, ob ein bei der Arbeitnehmertätigkeit als Werbungskosten geltend gemachtes häusliches Arbeitszimmer (1.250 Euro) bei der Veräußerung der Eigentumswohnung nicht den Wohnzwecken zugeordnet wird und so den Veräußerungstatbestand des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG (private Veräußerungsgeschäfte) erfüllt (Az. IX R 27/19).

Im vorliegenden Fall erzielte die Klägerin als Lehrerin Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und machte, wie in den Vorjahren, die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer, welches sich in ihrer Eigentumswohnung befand, als Werbungskosten geltend. Diese wurden vom beklagten Finanzamt jeweils mit dem Höchstbetrag i. H. von 1.250 Euro anerkannt. Als die Klägerin im Streitjahr 2017 ihre Eigentumswohnung veräußerte, berücksichtigte das Finanzamt in der Einkommensteuererklärung 2017 anteilig auf das Arbeitszimmer entfallende Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften (Veräußerungsgewinn). Das Finanzgericht Baden-Württemberg gab der Klage statt und setzte die Einkünfte aus der Veräußerung der Eigentumswohnung mit 0 Euro an. Das Finanzgericht argumentierte, dass der Veräußerungsgewinn nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG demnach auch dann steuerfrei ist, soweit er auf ein häusliches Arbeitszimmer innerhalb einer selbst genutzten Wohnung entfällt.

Die Revision des Finanzamtes hat der Bundesfinanzhof als unbegründet zurückgewiesen. Werde eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Eigentumswohnung innerhalb der zehnjährigen Haltefrist veräußert, ist der Veräußerungsgewinn nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs auch insoweit gem. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG von der Besteuerung ausgenommen, als er auf ein zur Erzielung von Überschusseinkünften genutztes häusliches Arbeitszimmer entfällt.

**Hintergrund:** Der Gewinn aus der Veräußerung einer selbstgenutzten Immobilie wird bereits nach einer sehr kurzen Haltedauer von der Einkommensteuer freigestellt, wenn u. a. die Immobilie ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird (§ 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG). Bisher geht die Finanzverwaltung (BMF, Schreiben IV C3 – S-2256 – 263/00 vom 05.10.2000, Rz. 21) davon aus, dass diese Voraussetzung für die Teilfläche, welche für das Arbeitszimmer genutzt wird, nicht vorliegt. Sie ist der Ansicht, dass der auf diese Fläche anfallende Spekulationsgewinn anteilig der Besteuerung zu unterwerfen ist. Das Finanzgericht Baden-Württemberg und der Bundesfinanzhof sind nunmehr dieser Ansicht entgegengetreten.



## 12. Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung

Hat der Steuerpflichtige die Veräußerung eines Grundstücks angebahnt, liegt ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nicht vor, wenn er das Grundstück unentgeltlich auf seine Kinder überträgt und diese das Grundstück an den Erwerber veräußern. Der Veräußerungsgewinn ist dann bei den Kindern nach deren steuerlichen Verhältnissen zu erfassen. Dies entschied der Bundesfinanzhof (Az. IX R 8/20).

Die Beteiligten stritten um die Besteuerung eines Gewinns aus einem privaten Veräußerungsgeschäft nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG und um das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs nach § 42 Abs. 1 AO. Im Streitfall erwarb die Klägerin im Jahr 2011 ein Grundstück welches sie im Jahr 2012 unentgeltlich jeweils zu hälftigem Miteigentum auf ihren volljährigen Sohn und ihre volljährige Tochter übertrug. Diese verkauften das Grundstück am selben Tag mit notariell beurkundetem Vertrag. Den Kaufpreis erhielten Sohn und Tochter zur Hälfte. Die Verkaufsverhandlungen führte die Klägerin allein. Die Klägerin erklärte in ihrer Steuererklärung für das Streitjahr 2012 keinen Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft. Das beklagte Finanzamt sah in der Schenkung an die Kinder einen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten. Der Veräußerungsgewinn von fast 100.000 Euro sei der Klägerin zuzurechnen.

Der Bundesfinanzhof ist dieser Ansicht entgegengetreten. Da die Klägerin das Grundstück nicht veräußert habe, sei ihr auch kein Veräußerungsgewinn i. S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG entstanden. Die unentgeltliche Übertragung des Grundstücks an einen Dritten, der das Grundstück sodann innerhalb der Spekulationsfrist veräußere, falle unter den Anwendungsbereich des § 23 Abs. 1 Satz 3 EStG und stelle daher ungeachtet der zeitlichen Nähe zwischen Übertragung und Weiterveräußerung keinen Gestaltungsmissbrauch i. S. des § 42 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 AO dar.

## 13. Veräußerung eines Mobilheims stellt kein privates Veräußerungsgeschäft dar

Das Niedersächsische Finanzgericht hat zu der Frage Stellung genommen, ob die Veräußerung eines auf einem Campingplatz aufgestellten Mobilheims als privates Veräußerungsgeschäft der Einkommensbesteuerung unterliegen kann (Az. 9 K 234/17).

Im vorliegenden Fall hatte der Kläger in 2011 ein sog. Mobilheim als »gebrauchtes Fahrzeug« (ohne Grundstück) von einer Campingplatzbetreiberin und Grundstückseigentümerin erworben und anschließend vermietet. Dabei handelte es sich um ein Holzhaus (60 qm), das auf einer vom Kläger gemieteten Parzelle (200 qm) auf einem Campingplatz ohne feste Verankerung stand. Dort befand sich das Mobilheim bereits seit 1997. In 2015 veräußerte der Kläger dieses Mobilheim mit Gewinn. Das Finanzamt unterwarf den Vorgang der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft.

Die Klage hatte vor dem Niedersächsischen Finanzgericht Erfolg. Die isolierte Veräußerung eines Mobilheims stellt selbst dann kein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne von § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG dar, wenn es sich bewertungsrechtlich um ein Gebäude (auf fremdem Grund und Boden) handelt, dessen Erwerb und Veräußerung der Grunderwerbsteuer unterliegt, und bei dem der Zeitraum zwischen Erwerb und Veräußerung weniger als 10 Jahre beträgt.

Das Urteil ist nicht rechtskräftig. Die Revision ist unter dem Aktenzeichen IX R 22/21 beim Bundesfinanzhof anhängig.

#### **14. Erschließung einer öffentlichen Straße ist keine begünstigte Handwerkerleistung**

Die Erschließung einer öffentlichen Straße steht nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes nicht im räumlich-funktionalen Zusammenhang zum Haushalt des Steuerpflichtigen, der auf Grund öffentlich-rechtlicher Verpflichtung zum Erschließungsbeitrag herangezogen wird (Az. VI R 50/17).

Im Streitfall wurden die Eheleute (Kläger) für das Streitjahr (2015) einzeln zur Einkommensteuer veranlagt. Sie wohnten in ihrem Eigenheim in einer zunächst unbefestigten Sandstraße. Nachdem die Gemeinde die Sandstraße ausbauen ließ und die Anwohner an den Erschließungskosten beteiligte, mussten die Kläger mehr als 3.000 Euro für den Ausbau der Straße vorauszahlen. In ihren Einkommensteuererklärungen machten sie die Hälfte des Erschließungsbeitrags als geschätzten Lohnkostenanteil als Steuerermäßigung nach § 35a EStG geltend (gem. § 26a Abs. 2 Satz 2 EStG jeder der Kläger die Hälfte). Das beklagte Finanzamt lehnte dies ab. Die Einsprüche der Kläger blieben erfolglos und die im Anschluss erhobenen Klagen wies das Finanzgericht Berlin-Brandenburg ab (Az. 3 K 3130/17).

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des FG Berlin-Brandenburg wies der Bundesfinanzhof als unbegründet zurück. Die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, können nach § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG begünstigt sein. Dabei müsse es sich allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Hiervon sei insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird. Nach Auffassung des Gerichts sind die Arbeiten an der Straße – im Gegensatz zu solchen an einer individuellen Grundstückszufahrt ab der Abzweigung von der eigentlichen Straße – nicht grundstücks- und damit nicht haushaltsbezogen.

#### **15. Haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen – Nebenkostenabrechnung vorlegen**

Wohnungseigentümer und Mieter können Ausgaben für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen anteilig steuerlich geltend machen. Dafür sollten Sie die Nebenkostenabrechnung bei der Einkommensteuererklärung vorlegen.

Das Finanzamt erkennt u. a. Kosten für die Reinigung des Treppenhauses, für Dach-, Fassaden- und Gartengestaltungsarbeiten oder für Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen an. Abzugsfähig sind auch die Schornsteinfegergebühren oder Kosten für das Überprüfen von Blitzschutzeinrichtungen.

Die insgesamt anfallenden Aufwendungen müssen auf die einzelnen Eigentümer oder Wohnungen aufgeteilt sein. In der Jahresabrechnung sollten die einzelnen Dienstleister mit den Gesamtkosten aufgeführt sein und dazu detailliert der den einzelnen Wohneinheiten zugeordnete Kostenanteil. Alternativ können sich Wohnungseigentümer eine Bescheinigung des Verwalters für das Finanzamt ausstellen lassen.

#### **16. Kein Kindergeldanspruch bei mehraktiger einheitlicher Erstausbildung zur Volljuristin**

Bei der Weiterbildung einer Dipl.-Finanzwirtin zur Volljuristin mit Schwerpunkt Steuerrecht im Rahmen eines zum nächstmöglichen Zeitpunkt parallel zu der Teilzeiterwerbstätigkeit (70%) im erlernten Beruf begonnenen berufsbegleitenden Studiums handelt es sich nicht um einen Teil einer einheitlichen mehraktigen Erstausbildung, weil die Ausbildung zur Dipl.-Finanzwirtin keine typische Zwischenstufe zur Erreichung eines weiterführenden Abschlusses, sondern eine eigenständige Basis für eine qualifizierte Berufsausübung darstellt. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 9 K 370/21).

Der Kindergeldanspruch werde daher durch die nach dem ersten berufsqualifizierenden Abschluss ausgeübte Erwerbstätigkeit mit mehr als 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit ausgeschlossen. Die Ausbildung zur Dipl.-Finanzwirtin sei kein integrativer Teil einer weitergehenden einheitlichen Ausbildung, stelle also keine typische Zwischenstufe dar, sondern beinhalte eine abgeschlossene Qualifikation. Diese biete die Basis für eine qualifizierte Berufsausübung. Bereits während der Ausbildung zur Dipl.-Finanzwirtin sei die wirtschaftliche Unabhängigkeit durch die Ausbildungsvergütung gewährleistet; die anschließende Berufstätigkeit im gehobenen Dienst der Finanzverwaltung sichere die wirtschaftliche Existenz auch während der Studienzeit ab. Die Berufstätigkeit ermögliche Berufserfahrung und habe im Lebenslauf auch ein eigenes Gewicht.

#### **17. Kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei Heirat und Zusammenzug der Ehegatten im Dezember**

Wenn bisher in eigenen Haushalten lebende Steuerpflichtige mit jeweils einem eigenen Kind erst ab ihrer Heirat im Dezember des Veranlagungsjahres zusammengezogen sind und sie die Zusammenveranlagung beantragen, steht ihnen kein Entlastungsbetrag für Alleinerziehende zu. So entschied das Finanzgericht München (Az. 9 K 3275/18).

Die Ehegatten gelten aufgrund der Zusammenveranlagung unabhängig davon, dass die Ehe erst im Dezember geschlossen wurde und die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung erstmalig im Dezember erfüllt wurden, in keinem Kalendermonat dieses Veranlagungszeitraums als alleinstehend mit der Folge, dass ihnen auch kein ermäßigter Entlastungsbetrag für den Zeitraum von Januar bis November zusteht.

Unabhängig von der tatsächlichen Wahl dieser Veranlagungsart sei im Jahr der Eheschließung auch eine zeitanteilige Inanspruchnahme des Entlastungsbetrages nicht möglich. Die Voraussetzungen für die Anwendung des Splittingverfahrens seien nicht schon dann erfüllt, wenn die Möglichkeit zur Wahl dieser Veranlagungsart bestanden hätte, sondern erst, wenn der Steuerpflichtige sie tatsächlich gewählt habe. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (BFH-Az. III R 57/20).

### **18. Sonderausgabenabzug von inländischen Pflichtbeträgen zur Renten- und Arbeitslosenversicherung für in Drittstaaten erzielten im Inland steuerfreien Arbeitslohn**

Das Finanzgericht Hamburg entschied, dass Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung, die im Zusammenhang mit den nach einem Doppelbesteuerungsabkommen im Inland steuerfreien Einnahmen aus einer Tätigkeit des Steuerpflichtigen in einem Drittland stehen, nicht als Sonderausgaben abzugsfähig sind (Az. 1 K 73/19).

Im Streitfall war der Kläger im Streitjahr 2016 bei einem deutsch-chinesischen Joint Venture tätig, wobei er insgesamt 224 Arbeitstage in China verbrachte. Er erzielte Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit sowohl in Deutschland als auch in China. Von den erklärten Einkünften entfielen 12,28% auf im Inland steuerpflichtige Einkünfte und die restlichen 87,72% auf nach Art. 15 des DBA-China vom 28.03.2014 im Inland steuerfreie Einkünfte. Außerdem wurden Beiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung für das gesamte Streitjahr als Sonderausgaben erklärt. Das beklagte Finanzamt ließ die in Zusammenhang mit den steuerfreien Einkünften stehenden Vorsorgeaufwendungen unberücksichtigt. Die hiergegen gerichtete Klage hatte vor dem Finanzgericht Hamburg keinen Erfolg.

Die Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 31/21 anhängig.

### **19. Zahlungen auf ein Oder-Konto von Ehegatten bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer**

In sehr vielen Fällen unterhalten Ehegatten bzw. sonstige Paare Gemeinschaftskonten oder gemeinschaftliche Wertpapierdepots bei Banken. Für diese Konten/Depots wird nach außen hin – gegenüber der Bank – nicht offengelegt, in welchem Verhältnis die Inhaber der Konten an den Guthaben/Wertpapieren beteiligt sind. Dem Oder-Konto immanent ist die Berechtigung aller Beteiligten, jeweils einzeln über das gesamte Guthaben verfügen zu können. Erfolgen die Einzahlungen auf diese Konten oder die Abhebungen/Abbuchungen auf andere Konten nicht in gleichem Umfang durch jeden Berechtigten/jede Berechtigte, wie die ursprünglichen Einzahlungen, dann ergeben sich Probleme bei der Schenkungsteuer, im Falle des Todes eines/einer Berechtigten auch bei der Erbschaftsteuer. Die Beteiligten gehen häufig davon aus, dass eine Aufteilung gem. § 430 BGB mit jeweils 50% für jeden Verfügungsberechtigten zu erfolgen hat. Diese Auffassung geht häufig Hand in Hand mit der Meinung, dass dies auch der Regelung beim gesetzlichen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft entspricht. Wenn diese Auffassung zuträfe, dann würde dies aber zur Folge haben, dass bei Einzahlungen auf das Konto von einem Ehegatten/Partner dem anderen eine Schenkung von 50% des Wertes zufiele, wie es in § 7 Abs. 1. Nr. 1 ErbStG für freigebige Zuwendungen vorgesehen ist.

Der Bundesfinanzhof sieht dies allerdings anders. In seinem grundlegenden Urteil zu dieser Problematik vom 23.11.2011 (BFH-Az. II 33/10) führt er zur Aufteilung eines entsprechenden Kontos folgende Reihenfolge bei der Sachverhaltswürdigung an.

1. Vorrang für die Aufteilung hat zunächst eine ausdrückliche oder auch stillschweigende Vereinbarung zwischen den Eheleuten/Partnern.
2. Sind Vereinbarungen nicht feststellbar, muss nach dem Verhalten der Eheleute/Partner bei der Verwendung von Guthaben oder den Wertpapieren auf den Anteil jedes Beteiligten geschlossen werden.
3. Ergeben sich aus den Methoden nach Ziff. 1. oder 2. keine eindeutigen Schlüsse, dann muss der begünstigte Partner einer Auszahlung nachweisen, dass er/sie nicht in höherem Umfang an dem Guthaben beteiligt ist, als es seinen/ihren Einzahlungen entspricht.

Will auf der anderen Seite das Finanzamt eine Schenkung oder einen Zufluss infolge eines Erbfalles versteuern, hat es die Feststellungslast für diesen Sachverhalt. Das Finanzamt muss also glaubhaft darlegen können, dass einem Ehegatten/Partner das Guthaben zu 50 % – oder sogar mehr – zusteht und auch kein Rückforderungsanspruch an den entnehmenden Ehegatten/Partner besteht. Bei Erfüllung dieser Feststellungslast durch das Finanzamt kann demnach eine Schenkung, im Todesfall ein Erwerb gegeben sein.

Wenn man vermeiden will, dass es zu überraschenden Schlussfolgerungen des Finanzamtes bei der Beurteilung von Oder-Konten kommt, die dann zu höheren Steuerzahlungen oder zumindest zum Verbrauch der persönlichen Freibeträge führen, dann sollten bei Eröffnung eines entsprechenden Kontos die betragsmäßigen Beteiligungen festgehalten werden. Diese Vereinbarung kann dann möglicherweise auch eine Schenkung bei Einzahlungen zur Folge haben, aber die tritt dann nicht ungewollt und überraschend auf. Außerhalb des Steuerrechts kann eine entsprechende Vereinbarung auch Klarheit über die Vermögenszuordnung und damit über die Höhe des Erbanfalls inklusive des Zugewinnausgleichs und des Pflichtteilsanspruchs verschaffen, zumindest soweit die Oder-Konten betroffen sind.

## **20. Zum Begriff des Grundstücks beim Erwerb eines Familienheims**

Sollte als Grundstück des Familienheimerwerbs die wirtschaftliche Einheit im Sinne des Bewertungsgesetzes zu verstehen sein und erlässt das Belegenheitsfinanzamt einen entsprechenden Feststellungsbescheid, ist diese Feststellung bindend und kann im Verfahren gegen den Erbschaftsteuerbescheid nicht erfolgreich angegriffen werden. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. II R 29/19).

Im Streitfall stritten die Beteiligten darüber, ob die Steuerbefreiung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG auch ein an das Wohngrundstück angrenzendes mit einer eigenen Flurnummer eingetragenes unbebautes Grundstück umfasst. Weil das für die Bewertung des Grundbesitzes zuständige Belegenheitsfinanzamt beide Grundstücke als eigenständige Einheiten ansah, änderte das für die Erbschaftsteuer zuständige Finanzamt seinen ursprünglichen Erbschaftsteuerbescheid ab und gewährte die Steuerbefreiung nur noch für das bebaute Grundstück. Die hiergegen gerichtete Klage war in allen Instanzen erfolglos.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofes sind für Zwecke der Erbschaftsteuer für die wirtschaftlichen Einheiten des Grundvermögens die Grundbesitzwerte gesondert festzustellen, welche die zuständigen Belegenheitsfinanzämter treffen. Diese Feststellung sei bindend und könne im Verfahren gegen den Erbschaftsteuerbescheid nicht erfolgreich angegriffen werden.

## 21. Aktienzuteilung durch ausländischen »Spin-Off«

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen »Spin-Off« an private Kleinanleger nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führt. § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG ist auch auf ausländische Vorgänge anwendbar, die bei einer rechtsvergleichenden Betrachtung der Abspaltung nach deutschem Recht entsprechen (Az. VIII R 9/19).

Im Streitfall hielt der Kläger Aktien der Hewlett-Packard Company (HPC), einer Kapitalgesellschaft nach dem Recht des US-Bundesstaats Delaware. Nachdem die HPC in Hewlett-Packard Inc. (HPI) umbenannt und das Unternehmenskundengeschäft der HPI auf ihre Tochtergesellschaft Hewlett-Packard Enterprise Company (HPE) übertragen worden war, erhielten die Aktionäre im Rahmen eines »Spin-Off« Aktien der HPE. Diese buchte die Bank des Klägers in dessen Depot ein. Nunmehr war der Kläger im selben Verhältnis an beiden Gesellschaften beteiligt. Das beklagte Finanzamt behandelte die Aktienzuteilung beim Kläger als steuerpflichtigen Kapitalertrag. Das Finanzgericht Düsseldorf gab der hiergegen gerichteten Klage statt.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts und wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Er ordnete die Zuteilung der HPE-Aktien nicht als steuerpflichtige Sachausschüttung gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, sondern nach der Sondervorschrift des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG als steuerneutralen Kapitalertrag ein. Eine steuerneutrale Zuteilung von Aktien nach § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG sei auch bei einem US-amerikanischen »Spin-Off« möglich. Voraussetzung sei nach Auffassung der Richter, dass die »wesentlichen Strukturmerkmale« einer Abspaltung i. S. des § 123 Abs. 2 des Umwandlungsgesetzes erfüllt seien. Die Kapitalverkehrsfreiheit gebiete eine Erstreckung des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG auf ausländische Vorgänge. Rechtsfolge dieser Anwendung sei, dass die Einbuchung der aufgrund des »Spin-Off« erhaltenen Aktien im Depot des Klägers nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führe. Erst im Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der Aktien der HPE bzw. HPI seien etwaige Veräußerungsgewinne zu versteuern.

### III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

#### 1. Neuerungen Verpackungsgesetz

Mit der Novelle des Verpackungsgesetzes, die am 03. Juli 2021 in Kraft getreten ist, kommt es mit Wirksamkeit ab 01. Juli 2022 zu einer Erweiterung der Registrierungspflicht für sämtliche Verpackungen (§ 9 VerpackG) für Erstinverkehrbringer u.a. von Transportverpackungen, Gewerbe- und Industrieverpackungen sowie Serviceverpackungen und zwar nunmehr ausdrücklich auch dann, wenn sich der Anfall nicht beim privaten Endverbraucher ergibt. Damit müssen sich ab 1. Juli 2022 eine Vielzahl von Industrie- und Handelsunternehmen erstmals bei der ZSVR registrieren. Erforderlich ist lediglich eine Angabe, welche Verpackungsarten in Verkehr gebracht werden, nicht jedoch Angaben zur Masse oder Zusammensetzung der Verpackungen.

#### 2. Corona-Krise: Keine Urlaubsrückgewährung bei Quarantäneverordnung

Was passiert, wenn sich ein Arbeitnehmer im Urlaub – ohne selbst infiziert zu sein – nur aufgrund eines Kontaktes mit einer an COVID-19 erkrankten Person in Quarantäne begeben muss. Dann gewährt der Arbeitgeber dennoch den – beantragten und genehmigten – Urlaub des Arbeitnehmers, d. h., die Quarantänetage werden auf den Urlaub angerechnet. Dies entschied das Arbeitsgericht Neumünster (Az. 3 Ca 362 b/21).

Im Streitfall hatte eine Arbeitgeberin ihrem Arbeitnehmer (Kläger) wie beantragt Urlaub für Dezember 2020 genehmigt. Ausgerechnet für diesen Zeitraum schickte das Gesundheitsamt den Kläger wegen eines Corona-Kontaktes in Quarantäne. Die Arbeitnehmerin zahlte dem Kläger trotzdem sein Urlaubsentgelt und zog die Quarantänetage von seinem Urlaubskonto ab. Der Kläger war der Ansicht, dass sein Urlaubsanspruch nach wie vor bestehe.

Das Arbeitsgericht entschied, dass bei einer angeordneten Quarantäne die Quarantänetage auf den Urlaub angerechnet werden und somit nicht wie Krankheitstage behandelt werden. Das Urteil ist nicht rechtskräftig.

#### 3. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten sind auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob für Beträge von geringer Bedeutung (z. B. Versicherungen, Werbung, Kfz-Steuer) hinsichtlich der Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens ein Bilanzierungswahlrecht besteht (Az. X R 34/19).

Der BFH entschied, dass aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringfügigen Beträgen zu bilden sind. § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG statuiert mit der Definition aktiver Rechnungsabgrenzungsposten für die Steuerbilanz ein (abschließendes) Aktivierungsgebot für Ausgaben, die der Definition entsprechen. Der Steuerpflichtige habe schon nach dem Gesetzeswortlaut insoweit kein Wahlrecht.

Weder dem Grundsatz der Wesentlichkeit noch dem Verhältnismäßigkeitsgrundsatz lasse sich eine Einschränkung der Pflicht zur Bildung auf wesentliche Fälle entnehmen. Somit fehle es an einer rechtlichen Grundlage für ein Wahlrecht zur Bildung von aktiven Rechnungsabgrenzungsposten in Fällen von geringer Bedeutung. Insoweit gelte dasselbe wie bei der Bildung einer Rückstellung für die Betreuung bereits abgeschlossener Lebensversicherungsverträge oder bei der Aktivierung einer geringfügigen Forderung.

Zudem könne es bei einer Vielzahl in der Gewinnermittlung nicht berücksichtigter, geringfügiger aktiver Rechnungsabgrenzungsposten doch – insgesamt – zu einer bedeutenden Verzerrung des Einblicks in die Vermögens- und Ertragslage kommen.

#### **4. Bildung einer Rückstellung für Steuernachforderungen im Steuerentstehungsjahr unzulässig**

Das Finanzgericht Münster entschied, dass für die Nachforderung nicht hinterzogener Steuern im Steuerentstehungsjahr noch keine Rückstellung gebildet werden kann – auch unzulässig ist die Bildung einer Rückstellung für Steuerberatungskosten im Zusammenhang mit einer Betriebsprüfung bei einem Klein- bzw. Kleinstbetrieb (Az. 10 K 2084/18).

Die Klägerin, eine GmbH, die ein Taxiunternehmen betrieb, wurde nach der BpO bis 2012 als Kleinstbetrieb und ab 2013 als Kleinbetrieb eingestuft. In 2017 führte das Finanzamt bei der Klägerin eine Lohnsteueraußenprüfung für 2013 und 2014 sowie eine Betriebsprüfung für 2012 bis 2014 als sog. Kombiprüfung durch. Die Betriebsprüfung wurde mit einer tatsächlichen Verständigung abgeschlossen, die zu höheren Umsätzen und Gewinnen sowie zu zusätzlichen Arbeitslöhnen führte. Das Finanzamt hatte diese Verständigung durch Erlass entsprechender Steuerbescheide und eines Lohnsteuerhaftungsbescheids umgesetzt. Die Klägerin machte daraufhin geltend, dass für 2012 eine Rückstellung für zusätzlichen Steuerberatungsaufwand im Zusammenhang mit der Prüfung und für 2014 eine Rückstellung für die Lohnsteuerhaftungsbeträge zu bilden seien. Beides lehnte das beklagte Finanzamt ab.

Die hiergegen erhobene Klage hatte vor dem Finanzgericht Münster keinen Erfolg. Es hat in beiden Punkten die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten versagt. Für den zusätzlichen Beratungsaufwand habe im Zusammenhang mit der Außenprüfung im Jahr 2012 noch keine Rückstellung gebildet werden können, denn das auslösende Ereignis für die Aufwendungen sei erst deren Durchführung in 2017 gewesen. Am 31.12.2012 habe die Klägerin noch nicht mit einer späteren Prüfung rechnen müssen, weil sie nicht der Anschlussprüfung unterlag, da es sich bei ihr nicht um einen Großbetrieb handelte. Des Weiteren sei auch für die Lohnsteuernachforderung erst durch den Haftungsbescheid im Jahr 2017 eine Zahlungsverpflichtung der Klägerin begründet worden. Eine Rückstellung dürfe zu einem früheren Bilanzstichtag nur gebildet werden, wenn mit einer Inanspruchnahme zu rechnen gewesen sei.

Das Urteil ist nicht rechtskräftig. Die Revision ist beim Bundesfinanzhof unter dem Az. XI R 19/21 anhängig.

#### **5. Zum Abschreibungsbeginn einer Windkraftanlage**

Abschreibungen auf Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens können erst dann vorgenommen werden, wenn (Eigen-)Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergegangen sind. Allein die Nutzungsmöglichkeit reicht noch nicht. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 13 K 3059/19).

Hier ging es um Windkraftanlagen, die nach Fertigstellung zunächst in einen Probetrieb gingen (und in dieser Zeit schon Einspeiserlöse brachten) und erst nach diesem Probetrieb die vertraglich vorgesehene Abnahme und damit der Gefahrenübergang erfolgte.



Gemäß § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 der Abgabenordnung sei wirtschaftliches Eigentum zu bejahen, wenn ein anderer als der (zivilrechtliche) Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut in der Weise ausübe, dass er den Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen könne. Wirtschaftliches Eigentum liege im Falle der Anschaffung beweglicher Wirtschaftsgüter daher vor, wenn (Eigen-)Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergegangen seien. Dabei sei unter Besitz nicht der Eigenbesitz, sondern der Besitz in Erwartung des Eigentumserwerbs zu verstehen. Wirtschaftliches Eigentum an einem Wirtschaftsgut gehe daher nicht schon dann auf den Erwerber über, wenn diesem die Nutzung (Fruchtziehung) des Wirtschaftsguts überlassen werde. Die das zivilrechtliche Eigentum verdrängende steuerrechtliche Zuordnung eines Wirtschaftsguts auf einen anderen setze vielmehr voraus, dass die Substanz des Wirtschaftsguts auf diesen übergehe. Davon ausgehend erlange der Erwerber wirtschaftliches Eigentum an einem Wirtschaftsgut regelmäßig erst in dem Zeitpunkt, in dem auf ihn nach dem Vertrag oder mangels vertraglicher Regelung nach den zivilrechtlichen Regelungen die Gefahr des zufälligen Untergangs und der zufälligen Verschlechterung übergehe.

Werde ein Wirtschaftsgut aufgrund eines Werklieferungsvertrags angeschafft, kommt es für die Entscheidung, wann die Gefahr auf den Erwerber übergehe, ebenfalls auf die vertraglichen Vereinbarungen an. Habe der Verkäufer (Werklieferant) eine technische Anlage zu übereignen, die vom Erwerber erst nach dem erfolgreichen Abschluss eines Probetriebs abgenommen werden soll, gehe das wirtschaftliche Eigentum an der technischen Anlage erst mit der nach dem durchgeführten Probetrieb erfolgten Abnahme über. Dies gelte unabhängig davon, ob der Erwerber während des Probetriebs die Nutzung ziehen könne, oder ob der Probetrieb mit den Betriebsmitteln des Erwerbers ggf. unter Einsatz dessen Betriebspersonals durchgeführt werde. Denn der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums setze in diesen Fällen voraus, dass der Erwerber das Wirtschaftsgut in eigener Verantwortung und auf eigenes Risiko betreibe.

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage [wp-westerfelhaus.de](http://wp-westerfelhaus.de) unter »News«.

Ihre Mitarbeiter und Partner der  
**Westerfelhaus und Partner mbB**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt**



**Westerfelhaus und Partner mbB**  
**Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt**

Werner-Bock-Straße 23  
33602 Bielefeld  
Telefon +49 521 96469-0  
Telefax +49 521 96469-50  
wp-westerfelhaus.de