

Mandanteninfo aktuell

Der monatliche Informationsbrief für Mandanten Ausgabe Oktober 2021

Unternehmer und Geschäftsführer

Registrierkassen: Zahlreiche Fragen und Antworten zur Belegausgabepflicht

Mit dem so genannten Kassengesetz ist zum 1. Januar 2020 die Pflicht zur Ausgabe von Belegen eingeführt worden. Der Beleg kann elektronisch oder in Papierform ausgestellt werden. Das Erstellen des Belegs muss in unmittelbarem zeitlichem Zusammenhang mit dem Geschäftsvorgang erfolgen. Nach wie vor gibt es zahlreiche Fragen zur Belegausgabepflicht, aber auch rund um den Einsatz von Registrierkassen und anderen elektronischen Aufzeichnungssystemen sowie um die "Technische Sicherheitseinrichtung (TSE)". Nun hat das Bundesfinanzministerium zu vielen Fragen Stellung bezogen. Den Fragen-Antworten-Katalog finden Sie auf den Internetseiten des BMF unter "Service" (<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2020-02-18-steuergerechtigkeit-belegpflicht.html>). Unter anderem werden folgende Fragen beantwortet:

Frage: Wenn jemand keine elektronische Kasse hat, zum Beispiel ein Straßenhändler, kann er dann handschriftlich eine Quittung ausstellen? **Antwort:** Der Gesetzgeber hatte sich bei der Einführung der Anforderungen an elektronische Aufzeichnungssysteme gegen eine Registrierkassenpflicht entschieden. Daher kann jeder Unternehmer auch eine offene Ladenkasse anstelle des Einsatzes eines elektronischen Aufzeichnungssystems verwenden. Eine Belegausgabepflicht besteht dann nicht.

Frage: Welche Angaben müssen auf dem Pflichtbeleg vorhanden sein? **Antwort:** Die Pflichtangaben sind in der Kassensicherungsverordnung geregelt. Diese umfassen neben dem vollständigen Namen und der vollständigen Anschrift des leistenden Unternehmers u.a. das Datum der Belegausstellung, den Zeitpunkt des Vorgangbeginns und der Vorgangsbeendigung, die Menge und die Art der gelieferten Gegenstände bzw. den Umfang und die Art der Leistung, das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder Leistung in einer Summe sowie den anzuwendenden Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.

Frage: Können nur Papierbelege ausgestellt werden? **Antwort:** Die Belegausgabepflicht ist bewusst technologie-neutral ausgestaltet. Es bleibt den Kasseninhabern unbenommen, Belege beispielsweise auch per Mail oder auf das Handy auszugeben.

Frage: Müssen Verkostung/Bruch etc. künftig an der Kasse "verbucht" werden? **Antwort:** Es gibt keine gesetzliche Verpflichtung, Bestandsveränderungen über eine Kasse abzubilden. Andere Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten bleiben unberührt.

Frage: Wie müssen Trinkgelder behandelt werden? **Antwort:** Trinkgelder an den Unternehmer sind Teil des Umsatzes und somit zu erfassen. Trinkgelder an Angestellte sind unter dem Aspekt der Kassensturzfähigkeit wichtig, wenn und soweit diese nicht physisch getrennt vom betrieblichen Bargeldbestand aufbewahrt werden. Sofern Trinkgelder in den Geldbestand der Kasse aufgenommen werden, sind Aufzeichnungen hierüber mit einer technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abzusichern.

Praxistipp: Dies ist nur ein kleiner Auszug aus den FAQs. Wir empfehlen, diese im Zweifelsfall einzusehen. Selbstverständlich stehen auch wir Ihnen bei allen Fragen rund um die ordnungsgemäße Kassenführung und zur Belegausgabepflicht zur Verfügung. Bitte kontaktieren Sie uns auch, sofern ein Antrag auf Befreiung von der Belegausgabepflicht gestellt werden soll. Eine solche Befreiung ist in bestimmten Fällen möglich, wobei die Praxis allerdings zeigt, dass die Finanzämter mit entsprechenden Genehmigungen zurückhaltend sind.

Betriebsaufspaltung: "Patt-Situation" führt nicht zur personellen Verflechtung

Wenn ein Unternehmer seiner GmbH eine wesentliche Betriebsgrundlage, üblicherweise eine Immobilie, zur Nutzung überlässt, kann es zu einer so genannten Betriebsaufspaltung kommen. In diesem Fall werden sowohl das Grundstück als auch die GmbH-Anteile zu steuerlichem Betriebsvermögen. Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung ist allerdings nicht nur die "sachliche Verflechtung" aufgrund der Nutzungsüberlassung. Hinzukommen muss auch eine "personelle Verflechtung". Dazu muss der Überlassende sowohl das Besitzunternehmen als auch die Betriebsgesellschaft, die GmbH, beherrschen. In aller Regel kommt es insoweit auf die jeweilige Stimmenmehrheit an.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs liegt eine Betriebsaufspaltung aber nicht vor, wenn der Gesellschafter zwar das Besitzunternehmen beherrscht, also Alleineigentümer der Immobilie oder Mehrheitsgesellschafter des Besitzunternehmens ist, aber in der Betriebsgesellschaft nur über exakt 50 Prozent der Stimmen verfügt. Zudem hat der BFH geurteilt, dass dem Gesellschafter die Stimmen seines ebenfalls beteiligten minderjährigen Kindes jedenfalls dann nicht zuzurechnen sind, wenn in Bezug auf dessen Gesellschafterstellung eine Ergänzungspflegschaft besteht (BFH-Urteil vom 14.4.2021, X R 5/19).

Im Streitfall waren die Klägerin und ihre beiden Kinder 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 Prozent der Stimmen innehatte, aufgrund ihrer elterlichen Vermögenssorge beherrschen, so dass neben der sachlichen auch die für eine Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung vorliege. Die Klägerin erziele daher aus der Grundstücksverpachtung gewerbliche Einkünfte.

Der BFH sieht dies anders und verneint das Vorliegen einer personellen Verflechtung, mithin also einer Betriebsaufspaltung. 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 Prozent der Stimmen reiche aufgrund der "Patt-Situation" für eine Beherrschung nicht aus.

Praxistipp: In besonderen Ausnahmefällen ist eine faktische Beherrschung durch einen Gesellschafter ausreichend, um dennoch zu einer Betriebsaufspaltung zu gelangen. Eine solche faktische Beherrschung liegt vor, wenn auf die Gesellschafter, deren Stimmen zur Erreichung der Stimmenmehrheit fehlen, aus wirtschaftlichen oder anderen Gründen Druck dahingehend ausgeübt werden kann, dass sie sich dem Willen der beherrschenden Person oder Personengruppe unterordnen müssen. Dazu kann es etwa kommen, wenn ein Gesellschafter der Gesellschaft unverzichtbare Betriebsgrundlagen zur Verfügung stellt, die er der Gesellschaft ohne weiteres wieder entziehen kann. Dass solche besonderen Umstände vorliegen, muss das Finanzamt aber im Einzelfall feststellen. Jahrelanges konfliktfreies Zusammenwirken allein lässt den Schluss auf eine faktische Beherrschung nicht zu.

Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Betriebsveranstaltungen: Wichtiges Urteil zum Freibetrag von 110 Euro

Zuwendungen des Arbeitgebers an einen Arbeitnehmer und dessen Begleitperson anlässlich einer Betriebsveranstaltung bleiben bis zu 110 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) pro Arbeitnehmer steuer- und sozialversicherungsfrei. Der Freibetrag von 110 Euro gilt für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen pro Jahr. Das Finanzgericht Köln hatte entschieden, dass die Aufwendungen des Arbeitgebers nicht einfach durch die tatsächlich anwesenden Teilnehmer dividiert werden dürfen, sondern durch alle angemeldeten Personen geteilt werden müssen. Die vergeblichen Kosten für die Arbeitnehmer, die nach ursprünglicher Anmeldung zur Betriebsfeier kurzfristig wieder absagen, dürften sich auf die Höhe des steuerpflichtigen Arbeitslohns der teilnehmenden Arbeitnehmer nicht auswirken (FG Köln, Urteil vom 27.6.2018, 3 K 870/17). Doch der Bundesfinanzhof ist anderer Auffassung und bestätigt insoweit die Auffassung der Finanzverwaltung: Die Gesamtkosten des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden und nicht auf alle angemeldeten Teilnehmer aufzuteilen (BFH-Urteil vom 29.4.2021, VI R 31/18).

Der Sachverhalt: Im Jahre 2016 plante der Arbeitgeber einen Kochkurs als Weihnachtsfeier, zu der alle Betriebsangehörigen eingeladen waren. Insgesamt 27 Arbeitnehmer sagten ihre Teilnahme zu. Da zwei Arbeitnehmer kurzfristig absagten, nahmen tatsächlich nur 25 Arbeitnehmer teil, ohne dass dies zu einer Verminderung der Veranstaltungskosten führte. Nun wurde zunächst mit dem Finanzamt und dann vor Gericht darum gestritten, ob die Kosten, die für die beiden abwesenden Mitarbeiter anfielen, steuerlich ohne Belang seien oder ob die tatsächlich anwesenden Kollegen deren Anteil sozusagen mitversteuern mussten. Der BFH sieht die "Mitversteuerung" als gerechtfertigt an. Begründung:

Bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind alle mit dieser in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers anzusetzen, ungeachtet dessen, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können. Die danach zu berücksichtigenden Aufwendungen (Gesamtkosten) des Arbeitgebers sind zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer aufzuteilen.

Praxistipp: Arbeitgeber dürfen den steuerpflichtigen Vorteil aus einer Betriebsveranstaltung pauschal versteuern (§ 40 Abs. 2 EStG). Bitte beachten Sie im Übrigen, dass das Urteil zur neuen Rechtslage ergangen ist. Vor 2015 gab es eine Freigrenze und keinen Freibetrag. Zudem war die Grenze etwas anders ausgestaltet als der Freibetrag nach neuem Recht. Beispiel: Nach Ansicht des BFH gehören die Kosten für einen Eventmanager nicht zu den oben genannten Gesamtkosten (BFH-Urteil vom 13.5.2020, VI R 13/18). Doch auf aktuelle Fälle ist das Urteil wohl nicht anwendbar; die Kosten sind also einzu-beziehen (BT-Drucks 18/3017, S. 479).

Fahrten zur Arbeit: Hafen gilt als weiträumiges Tätigkeitsgebiet

Ein Arbeitnehmer darf Fahrten zu seiner ersten Tätigkeitsstätte nur mit der Pendlerpauschale von 30 Cent je Entfernungskm steuerlich geltend machen; ab dem Jahre 2021 gelten 35 Cent ab dem 21. Km. Dienstreisen hingegen sind mit 30 Cent pro gefahrenem Km oder mit den tatsächlichen Kosten abziehbar. Besonderheiten gelten für den Fall, dass ein Arbeitnehmer in einem "weiträumigen Tätigkeitsgebiet" arbeitet und nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt. Dann sind die Fahrten von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang des Tätigkeitsgebiets zwar ebenfalls nur mit der Pendlerpauschale abziehbar, die Fahrten innerhalb des Tätigkeitsgebiets hingegen dürfen mit den Dienstreisesätzen geltend gemacht werden.

Kürzlich hat das Niedersächsische Finanzgericht entschieden, dass ein Hafenarbeiter, im Urteilsfall des Hamburger Hafens, insgesamt in einem solch weiträumigen Tätigkeitsgebiet arbeitet. Dies gilt auch dann, wenn er von seinem Arbeitgeber im Rahmen der Arbeitnehmerüberlassung bei verschiedenen Einzelbetrieben auf dem Gebiet des Hamburger Hafens eingesetzt wird. Folglich werden die Fahrten zu dem nächstgelegenen Hafenzugang nur mit der Entfernungspauschale berücksichtigt (Urteil vom 3.2.2021, 4 K 11006/17). Die Revision wurde zugelassen.

Arbeitszimmer und Homeoffice-Pauschale: BMF klärt wichtige Zweifelsfragen

Nicht nur, aber insbesondere in der Coronazeit üben äußerst viele Arbeitnehmer ihre Tätigkeit von zuhause aus. Dabei arbeiten sie in ihrem "echten" häuslichen Arbeitszimmer, also einem abgeschlossenen Raum, der so gut wie ausschließlich beruflich genutzt wird. Oder sie arbeiten in einer Arbeitsecke im Wohnzimmer oder in der Küche. Wenn tatsächlich ein "echtes" häusliches Arbeitszimmer gegeben ist, können die Kosten - bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen - in voller Höhe oder zumindest bis zu 1.250 Euro pro Jahr steuerlich geltend gemacht werden. Ist hingegen nur eine Arbeitsecke gegeben und werden die steuerlichen Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer somit nicht erfüllt, können Arbeitnehmer (und Selbstständige), die zuhause arbeiten, in den Jahren 2020 und 2021 immerhin einen Pauschalbetrag von 5 Euro pro Tag als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend machen. Maximal sind 600 Euro im Jahr absetzbar. Allerdings gibt es rund um die Geltendmachung der Arbeitszimmerkosten und der Homeoffice-Pauschale zahlreiche Zweifelsfragen. Einige dieser Fragen hat das Bundesfinanzministerium jüngst beantwortet, und zwar unter anderem wie folgt (BMF-Schreiben vom 9.7.2021, IV C 6 - S 2145/19/10006:013):

- Inwieweit Nachweise für die Berücksichtigung eines häuslichen Arbeitszimmers vorgelegt werden müssen oder ob eine Schlüssigkeitprüfung, z.B. anhand bereits vorhandener Angaben aus dem Vorjahr, ausreicht, sollen die Finanzämter im Einzelfall im Rahmen der Bearbeitung der Einkommensteuererklärung entscheiden. Für die Glaubhaftmachung der Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer/Homeoffice sollen aber grundsätzlich schlüssige Angaben des Arbeitnehmers ausreichen. Aufgrund der besonderen Situation (insbesondere nicht absehbare Entwicklung) sei davon auszugehen, dass zeitliche Abläufe nicht lückenlos dokumentiert worden sind.
- Aufwendungen für Arbeitsmittel und Telefon-/Internetkosten sind durch die Homeoffice-Pauschale nicht abgegolten.
- Wenn Monats-/Jahrestickets für zunächst beabsichtigte Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte erworben wurden und die Fahrten aufgrund tatsächlicher Tätigkeit in der häuslichen Wohnung nicht durchgeführt wurden, sind die Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel als tatsächliche Kosten (Günstigerprüfung gegenüber der Entfernungspauschale) neben der Homeoffice-Pauschale abziehbar. Die tatsächlich geleisteten Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer eine Zeitfahrkarte in Erwartung der regelmäßigen Benutzung für den Weg zur ersten Tätigkeitsstätte erworben hat, er die Zeitfahrkarte dann aber aufgrund der Tätigkeit im Homeoffice nicht im geplanten Umfang verwenden kann. Die Aufwendungen sind nicht auf einzelne Arbeitstage aufzuteilen. Zeitfahrkarten in diesem Sinne sind zum Beispiel Jahres- und Monatsfahrkarten. Die Berücksichtigung der Homeoffice-Pauschale bleibt davon unberührt. Hierfür gilt, dass die Pauschale nur für diejenigen Tage angesetzt werden kann, an denen der Steuerpflichtige ausschließlich im Homeoffice tätig geworden ist.

- Falls die Nutzung des Arbeitsplatzes im Betrieb oder der Behörde ausgeschlossen ist, sind die Kosten für das häusliche Arbeitszimmer bis zu 1.250 Euro als Werbungskosten absetzbar. Dies gilt auch, wenn der Steuerpflichtige seinen betrieblichen oder beruflichen Arbeitsplatz aus Gründen des Gesundheitsschutzes nicht nutzen kann. Ihm steht in diesem Fall für seine betriebliche oder berufliche Betätigung "kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung". Dies gilt für die Zeit der Corona-Pandemie auch dann, wenn die Entscheidung über das Tätigwerden im Homeoffice der Steuerpflichtige auch ohne eine ausdrückliche (schriftliche) Anweisung des Auftraggebers/Arbeitgebers getroffen hat und er der Empfehlung der Bundesregierung/der Länder gefolgt ist. Als Zeit der Corona-Pandemie wird dabei der Zeitraum vom 1. März 2020 bis zum 31. Dezember 2021 angenommen.
- Falls das häusliche Arbeitszimmer den "Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung" darstellt, sind die Kosten in voller Höhe als Werbungskosten (oder Betriebsausgaben) absetzbar. Für die Zeit der pandemiebedingten Ausübung bestimmter Tätigkeiten in der Wohnung (seit März 2020) ist davon auszugehen, dass zu Hause grundsätzlich qualitativ gleichwertige Arbeiten wie beim bisherigen Arbeitsplatz ausgeübt werden, sodass bei quantitativ überwiegender Tätigkeit der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit in der Wohnung angenommen werden kann. Das bedeutet: Ist ein Arbeitnehmer an drei Tagen pro Woche von zuhause aus tätig, ist er zunächst rein **quantitativ überwiegend** vom häuslichen Arbeitszimmer aus tätig. Und in der Coronazeit soll dann unterstellt werden, dass **qualitativ** zumindest gleichwertige Arbeiten wie im Büro des Arbeitgebers verrichtet werden. Folge: Das Arbeitszimmer ist der "Mittelpunkt der Tätigkeit" und die Kosten sind voll absetzbar.

Werbungskosten: Kosten für einen Schulhund sind teilweise abzugsfähig

Die Haltung von Hunden ist grundsätzlich dem privaten Lebensbereich zuzurechnen, sodass die Kosten für Anschaffung und Unterhalt steuerlich nicht abziehbar sind. Wenn allerdings für die Tierhaltung so gut wie ausschließlich berufliche Gründe vorliegen ausscheiden, können die Aufwendungen als Werbungskosten abziehbar sein, so beispielsweise der Diensthund eines Polizei- oder Zollbeamten. In den letzten Jahren haben sich die Fälle gemehrt, in denen Therapiehunde eingesetzt werden, beispielsweise in Schulen. Anfang des Jahres hat der Bundesfinanzhof in zwei Urteilen entschieden, dass die Aufwendungen für einen privaten Hund, der als Schulhund bzw. Therapiehund an der Schule eingesetzt wird, teilweise als Werbungskosten absetzbar sind (BFH-Urteile vom 14.1.2021, VI R 15/19 und VI R 52/18).

Begründung: Dient ein Hund neben beruflichen in nicht unerheblichem Umfang auch privaten Zwecken, handelt es sich nicht um ein "Arbeitsmittel". Dies gelte auch, falls der Anlass für die Anschaffung im beruflichen Bereich gelegen haben sollte und er nicht angeschafft worden wäre, wenn nur eine private Nutzung beabsichtigt gewesen wäre. Nach Auffassung der BFH-Richter können bei einer erheblichen beruflichen Nutzung eines Schulhundes bis zu 50 Prozent der Aufwendungen für das Tier als Werbungskosten abgesetzt werden. Aus Vereinfachungsgründen sei ein hälftiger Werbungskostenabzug jedenfalls nicht zu beanstanden, wenn der Hund innerhalb einer regelmäßig fünftägigen Unterrichtswoche arbeitstäglich in der Schule eingesetzt wird. Dies gelte für die zeitanteilige Absetzung der Anschaffungskosten, Futter, Pflege, Tierhalterhaftpflichtversicherung, Hundesteuer, Transportbox, Hundegeschirr sowie Tierarzt. Die Kosten für die Ausbildung des Hundes zum Therapiehund, das heißt für den Besuch der Hundeschule zum Erlernen spezieller Fähigkeiten, seien ausschließlich beruflich veranlasst und folglich voll als Werbungskosten abzugsfähig.

Abfindung: Tarifiermäßigung für so genannte "Sprinterprämie"

Erhalten Arbeitnehmer für den Verlust des Arbeitsplatzes eine Abfindung, so wird diese im Rahmen der Fünftelregelung (§ 34 EStG) tarifiermäßig besteuert. Doch gilt dies auch für so genannte "Sprinterprämien"? Mit einer solchen Prämie soll die Bereitschaft des Arbeitnehmers gesteigert werden, das Unternehmen noch vor Ablauf der eigentlichen Kündigungsfrist zu verlassen. Jüngst hat das Hessische Finanzgericht entschieden, dass Sprinterprämien als Entschädigungen gelten und folglich der Fünftelregelung unterliegen (Gerichtsbescheid vom 31.5.2021, 10 K 1597/20).

Der Sachverhalt: Eine Arbeitnehmerin hatte mit ihrem Arbeitgeber zusätzlich zum Aufhebungsvertrag und der Abfindung eine Sprinterklausel vereinbart. Diese besagte, dass der Arbeitnehmerin das Recht eingeräumt wurde, gegen einen weiteren Abfindungsbetrag das Arbeitsverhältnis vor dem eigentlich vereinbarten Zeitpunkt zu beenden. Sie hatte dieses Recht ausgeübt und die weitere Abfindung erhalten. Das Finanzamt unterwarf nur die aus der Aufhebung des Arbeitsverhältnisses resultierende Abfindung der ermäßigten Besteuerung, nicht aber den aufgrund der Ausübung der Sprinterklausel erhaltenen Betrag. Das FG hat der hiergegen gerichteten Klage stattgegeben. Auch der weitere Abfindungsbetrag sei gemäß § 34 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 und § 24 Nr. 1a EStG ermäßigt zu besteuern, denn auch diese Abfindung finde ihren Rechtsgrund in der Aufhebungsvereinbarung und sei nicht getrennt davon zu betrachten.

Praxistipp: Das Finanzamt hat auf die Einlegung der an sich zugelassenen Revision verzichtet, obwohl das Niedersächsische FG mit Urteil vom 8.2.2018 (1 K 279/17) anders entschieden hat: "Werden in einer Abfindungsvereinbarung neben Entschädigungen für künftig entgehende Einnahmen auch Zahlungen einbezogen, die bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses zustanden, so sind diese, selbst wenn sie noch nicht fällig sein sollten, als nicht tarifiermäßigte Einnahmen von den Entschädigungen zu trennen."

Umzugskosten: Höhere Pauschale für beruflichen Umzug

Wer aus beruflichen Gründen umzieht, darf die Umzugskosten als Werbungskosten abziehen. Sofern der Arbeitgeber die Aufwendungen übernimmt, darf er sie steuerfrei erstatten. Zu den Umzugskosten gehören neben den Transportkosten zum Beispiel auch Reisekosten und Maklergebühren für eine Mietwohnung. Grundsätzlich gilt, dass die Umzugskosten nachgewiesen werden müssen und nur in der tatsächlichen Höhe steuerlich abgezogen werden dürfen. Zusätzlich zu den "typischen" Umzugskosten entstehen im Zusammenhang mit einem Umzug aber noch viele weitere größere und kleinere Aufwendungen. Und für diese so genannten "sonstigen Umzugsauslagen" darf ein Pauschbetrag geltend gemacht werden (§ 10 BUKG), der von Zeit zu Zeit angepasst wird. Jüngst hat das Bundesfinanzministerium die Umzugskostenpauschalen für berufliche Umzüge ab dem 1. April 2021 angehoben (BMF-Schreiben vom 21.7.2021, IV C 5 - S 2353/20/10004).

Die Umzugskostenpauschale beträgt im Zeitraum	1.6.2020 - 31.3.2021	1.4.2021 - 31.3.2022	ab 1.4.2022
- für Berechtigte (§ 10 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 BUKG)	860 EUR	870 EUR	886 EUR
- für jede andere Person, wie Ehegatte, der Lebenspartner sowie die ledigen Kinder, Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Berechtigten in häuslicher Gemeinschaft leben (§ 10 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 BUKG)	573 EUR	580 EUR	590 EUR
- für Berechtigte, die am Tage vor dem Einladen des Umzugsgutes keine Wohnung hatten oder nach dem Umzug keine eigene Wohnung eingerichtet haben (§ 10 Abs. 2 BUKG)	172 EUR	174 EUR	177 EUR

Benötigen die Kinder nach einem beruflich veranlassten Umzug Nachhilfeunterricht, sind die Kosten dafür bis zu einem Höchstbetrag als Werbungskosten absetzbar. Auch dieser Höchstbetrag wird zum 1. April 2021 angehoben.

So hoch ist der Höchstbetrag für Unterrichtskosten je Kind	
Umzug	als Werbungskosten absetzbar
01.06.2020 – 31.03.2021	1.146 EUR
01.04.2021 – 31.03.2022	1.160 EUR
ab 01.04.2022	1.181 EUR

Immobilienbesitzer

Erbschaftsteuer: Befreiung fürs Familienheim bei langer Erbauseinandersetzung?

Die Vererbung des selbstgenutzten Familienheims an die Kinder ist unter bestimmten Voraussetzungen und bis zu einer bestimmten Größe erbschaftsteuerfrei möglich. Sofern das Kind, dem die Immobilie übertragen wird, selbst noch nicht oder nicht mehr in dem Familienheim wohnt, ist die Befreiung davon abhängig, dass der Einzug innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall erfolgt. Ein späterer Einzug führt nur in besonders gelagerten Ausnahmefällen zum steuerfreien Erwerb des Familienheims. Der Erbe muss dann aber glaubhaft darlegen, dass er diese Verzögerung nicht zu vertreten hat, beispielsweise im Fall einer dringend notwendigen Renovierung (BFH-Urteil vom 28.5.2019, II R 37/16). Gleiches gilt für den Fall einer erforderlichen Erbauseinandersetzung, denn die Befreiung kann nur der Eigentümer beanspruchen, der die Wohnung selbst nutzt, nicht aber ein (Mit-)Eigentümer, der dort nicht wohnt. Daher muss auch eine Erbauseinandersetzung alsbald nach der Erbschaft erfolgen. Nun hat das Finanzgericht Düsseldorf aber entschieden, dass im Einzelfall auch ein Zeitraum von drei Jahren bis zur Erbauseinandersetzung unschädlich sein kann (Urteil vom 21.4.2021, 4 K 1154/20 Erb).

Es ging um folgenden Sachverhalt: Der Kläger und sein Bruder sind zu je 1/2 Erben ihrer im Jahr 2015 verstorbenen Eltern. Zum Nachlass gehörte auch das Familienheim. Zum Zwecke der Erbauseinandersetzung trafen die Brüder erst im Jahr 2018 eine Vereinbarung, da sich diese aufgrund weiteren Vermögens als recht komplex erwies. Unter anderem erhielt der Kläger von seinem Bruder dessen hälftigen Eigentumsanteil an dem Familienheim. Da der Kläger die andere Hälfte des Familienheims selbst geerbt hatte, wurde er somit Alleineigentümer der Immobilie. Er wohnte bereits in dem Familienheim und beantragte beim Finanzamt die volle - und nicht nur die hälftige - erbschaftsteuerliche Befreiung für das Familienheim. Das Finanzamt lehnte dies ab. Eine Erbauseinandersetzung könne steuerlich nur berücksichtigt werden, wenn sie zeitnah - also innerhalb von sechs Monaten - nach dem Erbfall erfolge. Hier seien zwischen dem Erbfall und der Erbauseinandersetzung jedoch drei Jahre vergangen. Folglich könne die Steuerbefreiung nur für den

unmittelbar geerbten Anteil des Klägers, nicht jedoch den vom Bruder übertragenen Anteil gewährt werden. Die dagegen gerichtete Klage hatte Erfolg.

Begründung: Der Zeitablauf von etwa drei Jahren stehe der Begünstigung nicht entgegen. Das Gesetz enthalte keine Frist, innerhalb derer die Erbauseinandersetzung zu erfolgen habe. Im Streitfall sei der für einen Begünstigungstransfer erforderliche innere Zusammenhang zwischen der Vermögensaufteilung und dem Erbfall gegeben. Ein solcher Zusammenhang könne auch dann noch bestehen, wenn die Auseinandersetzung - etwa bei komplexen Vermögenslagen und zu klärenden Bewertungsfragen - erst längere Zeit nach dem Erbfall erfolge. Es bestünden keine Anhaltspunkte dafür, dass es aufgrund eines neuen Willensentschlusses der Erben zu einer Vermögensübertragung gekommen sei.

Praxistipp: Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig. Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, die nunmehr beim Bundesfinanzhof unter dem Az. II R 12/21 anhängig ist. Das letzte Wort ist also noch nicht gesprochen.

Dingliches Wohnrecht: Abfindung für Ablösung nur per AfA zu berücksichtigen

Viele Erbfolgeregelungen im Zusammenhang mit dem Eigenheim sehen ein dingliches Wohnrecht für den länger lebenden Partner vor. Das heißt, er darf das Haus oder die Wohnung nach dem Versterben des Ehegatten oder Lebenspartners bis zu seinem Tod weiter bewohnen. Doch manchmal möchte der Partner sein Wohnrecht gar nicht dauerhaft ausüben und ist bereit, dieses - gegen eine Entschädigungszahlung - aufzugeben. Dann stellt sich für den Eigentümer der Immobilie, der die Abfindung leistet, die Frage, ob die Zahlung sofort in einer Summe oder nur im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) steuerlich zu berücksichtigen ist. Voraussetzung ist natürlich, dass die Immobilie vom Eigentümer zur Einkünfteerzielung genutzt, also vermietet wird. Das Niedersächsische Finanzgericht hat entschieden, dass die Ausgleichszahlung für die Aufgabe des Wohnrechts zu nachträglichen Anschaffungskosten der Immobilie führen (Urteil vom 2.7.2020, 2 K 228/19). Dementsprechend sind die Aufwendungen nicht sofort in einer Summe abziehbar, sondern nur im Wege der AfA mit 2 Prozent pro Jahr. Es handelt sich insoweit um Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften. Im Urteilsfall selbst ging es um ein Gebäude, das auf einem Erbbaugrundstück errichtet war. Insofern war ein Anteil für den Grund und Boden nicht zu ermitteln. In anderen Fällen dürfte wohl auch noch der Grund und Boden-Anteil aus der Abfindung herausgerechnet werden, um die Bemessungsgrundlage für die AfA zu ermitteln.

Praxistipp: Der Fall ist nunmehr beim Bundesfinanzhof anhängig. Es bleibt abzuwarten, ob dieser im Rahmen der Revision eine andere Auffassung vertreten wird oder das Urteil bestätigt (Az. IX R 9/21).

Verkauf des Eigenheims: Aufs Arbeitszimmer entfallender Gewinn ist steuerfrei

Gewinne aus dem An- und Verkauf von Immobilien innerhalb von zehn Jahren unterliegen grundsätzlich der Einkommensteuer. Wer aber sein selbst genutztes Eigenheim innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist veräußert, muss den Gewinn üblicherweise nicht versteuern. Der insoweit maßgebende § 23 des Einkommensteuergesetzes sieht eine Ausnahme von dem allgemeinen Grundsatz vor. Doch was gilt in Bezug auf das häusliche Arbeitszimmer eines Arbeitnehmers, für das er in den vergangenen Jahren Werbungskosten geltend gemacht hat? Denn dieses wird ja beruflich und nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Die Auffassung der Finanzverwaltung lautete dazu: Falls ein Arbeitnehmer im Eigenheim einen Raum als Arbeitszimmer genutzt hat, soll ein Veräußerungsgewinn mit dem Anteil, der auf das Arbeitszimmer entfällt, steuerpflichtig sein. Der Veräußerungsgewinn müsse sogar dann mit dem Arbeitszimmeranteil als Spekulationsgewinn versteuert werden, wenn die Aufwendungen für das Arbeitszimmer gar nicht oder lediglich begrenzt bis zu 1.250 Euro als Werbungskosten anerkannt wurden. Nun hat der Bundesfinanzhof aber zugunsten der Arbeitnehmer entschieden, dass der auf das häusliche Arbeitszimmer entfallende Gewinn aus dem Verkauf des Eigenheims nicht zu versteuern ist (BFH-Urteil vom 1.3.2021, IX R 27/19).

Praxistipp: Die Entscheidung gilt nicht für Gewerbetreibende und Freiberufler, deren Arbeitszimmer zum steuerlichen Betriebsvermögen gehört. Insoweit ist ein Veräußerungs- oder Aufgabegewinn zu versteuern, und zwar selbst dann, wenn der Abzug der Arbeitszimmerkosten auf 1.250 Euro pro Jahr beschränkt war (BFH-Urteil vom 16.6.2020, VIII R 15/17).

Kapitalanleger

Genussrechte: Verluste aus Tausch in Genossenschaftsanteile sind abziehbar

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass ein Verlust aus dem Tausch von Genussrechten gegen Genossenschaftsanteile und Schuldverschreibungen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen ist (Urteil vom 9.6.2021, 13 K 207/18 E,F). Zwar wird aus dem Urteil nicht genau ersichtlich, um welches Unternehmen und um welche Anleger es konkret geht, doch es spricht Vieles dafür, dass ein Anleger der Prokon Regenerative Energien GmbH geklagt hat. Die Prokon hat im Jahre 2014 einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt.

Der Sachverhalt: Der Kläger war Inhaber von Genussrechten an einer GmbH. Im Rahmen des über das Vermögen der GmbH eröffneten Insolvenzverfahrens wurde die GmbH entsprechend eines Insolvenzplans in eine eG umgewandelt und der Kläger erhielt für seine bisherigen Genussrechte Genossenschaftsanteile, Schuldverschreibungen und einen Spitzenausgleich. Aus diesem Umtausch erklärte der Kläger einen Verlust, den er im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung geltend machte. Diesen erkannte das Finanzamt nicht an, da sich um einen steuerlich unbeachtlichen Vorgang auf der privaten Vermögensebene handele. Die Klage hatte in Bezug auf den erklärten Verlust Erfolg.

Begründung: Bei den Genussrechten handelt es sich um sonstige Kapitalforderungen im Sinne von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG. Da die Genussrechte nach den Genussscheinbedingungen kein Recht am Liquidationsgewinn vermittelten, stellen sie keine Beteiligung an der GmbH dar. Die Hingabe der Genussrechte gegen Erhalt der Genossenschaftsanteile und der Schuldverschreibungen ist als Tauschgeschäft zu behandeln, welches einer Veräußerung gleichsteht. Der Berücksichtigung des Verlustes steht nicht entgegen, dass der Kläger keine Verlustbescheinigung im Sinne von § 43a Abs. 3 Satz 4 EStG hat, da diese nur von einer "auszahlenden Stelle" ausgestellt werden kann. Im Fall von frei handelbaren Genussrechten existiert eine solche Stelle nicht.

Rentner und Pensionäre

Rentenbesteuerung: Steuerbescheide ergehen nun vorläufig

Der Bundesfinanzhof hat kürzlich entschieden, dass die derzeitige Besteuerung von Renten im Grundsatz verfassungskonform ist. Eine doppelte Besteuerung zeichne sich erst für spätere Rentnerjahrgänge ab. Zwar könne es im Einzelfall auch heute schon zu einer doppelten Besteuerung von Renten kommen, doch die vom BFH festgelegten Berechnungsparameter sind so streng, dass nur wenige Fälle betroffen sind. So blieben auch die entsprechenden Klagen vor dem BFH erfolglos (BFH-Urteile vom 19.5.2021, X R 33/19 und X R 20/21). Doch die Sache ist damit noch nicht beendet, denn die unterlegenen Kläger haben Verfassungsbeschwerden eingeleitet (Az. 2 BvR 1143/21 und 2 BvR 1140/21).

Praxistipp: Bis zu einer Entscheidung der Verfassungshüter können noch Jahre vergehen. Einsprüche gegen betroffene Steuerbescheide sind aber nicht mehr erforderlich. Bund und Länder haben beschlossen, dass betroffene Steuerbescheide hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Renten von nun an vorläufig ergehen (BMF-Schreiben vom 30.8.2021, V A 3 - S 0338/19/10006 :001). Bitte beachten Sie, dass selbst dann, wenn Karlsruhe zugunsten der Rentner entscheiden sollte, eine Änderung von Steuerbescheiden eventuell nur dann erfolgen kann, wenn alte Renten- und Steuerbescheide vorgelegt werden können. Das heißt: Die Nachweis- und Beweispflicht könnte beim Steuerbürger liegen. Das mag umstritten sein, doch wir empfehlen auf jeden Fall, selbst jahrzehntealte Steuer- und Rentenbescheide, sofern noch vorhanden, weiter aufzubewahren.

Alle Steuerzahler

Nachzahlungs- und Erstattungszinsen: Hoher Zinssatz ist verfassungswidrig

Steuernachforderungen und Steuererstattungen werden derzeit noch mit 0,5 Prozent pro Monat, also mit 6 Prozent pro Jahr verzinst, wenn der Steuerbescheid später als 15 Monate nach dem jeweiligen Steuerjahr ergeht. Da die Marktzinsen schon viele Jahre nahe Null und sogar im Negativbereich liegen, ist ein solcher Zinssatz heute nicht mehr zu rechtfertigen. So sieht es nun auch das Bundesverfassungsgericht: Ein Zinssatz von 6 Prozent ist verfassungswidrig, soweit er der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 zugrunde gelegt wird. Allerdings muss der Zinssatz durch den Gesetzgeber erst ab dem 1. Januar 2019 korrigiert werden. Das heißt, das bisherige Recht ist für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar (BVerfG-Beschluss vom 8.7.2021, 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17).

Die Verfassungshüter begründen ihre Entscheidung wie folgt: Nach Ausbruch der Finanzkrise im Jahr 2008 hat sich ein strukturelles Niedrigzinsniveau entwickelt, das nicht mehr Ausdruck üblicher Zinsschwankungen ist. Dies zeigt sich zunächst in der Entwicklung des Basiszinssatzes. Während er im Jahr 2008 noch bei über 3 Prozent lag, sank er im Laufe des Jahres 2009 rapide auf 0,12 Prozent. Seit Januar 2013 liegt er im negativen Bereich. Spätestens seit dem Jahr 2014 ist das Niedrigzinsniveau struktureller und nachhaltiger Natur, so dass ein Zinssatz von 6 Prozent für Steuerzinsen nicht mehr zu vertreten ist.

Für bis in das Jahr 2013 fallende Verzinsungszeiträume ist eine Verzinsung von 6 Prozent p.a. jedoch nicht unverhältnismäßig - ein verfassungsrechtlich auffälliges Missverhältnis besteht insoweit noch nicht. Das Niedrigzinsniveau hatte sich bis 2013 noch nicht derart verfestigt, dass der gesetzlich bestimmte Zinssatz als im Regelfall evident realitätsfern

erscheint. Im Ergebnis wird die maßgebende Regelung der Abgabenordnung, § 233a AO i.V.m. 238 Abs. 1 Satz 1 AO, für alle Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 für verfassungswidrig erklärt. Die Unvereinbarkeit der Verzinsung betrifft nicht nur die Nachzahlungszinsen zulasten der Steuerpflichtigen, sondern umfasst ebenso die Erstattungszinsen zugunsten der Steuerpflichtigen.

Für Verzinsungszeiträume vom 1. Januar 2014 bis zum 31. Dezember 2018 gilt die Vorschrift jedoch fort, ohne dass der Gesetzgeber verpflichtet wäre, auch für diesen Zeitraum rückwirkend eine verfassungsgemäße Regelung zu schaffen. Für Verzinsungszeiträume ab 2019 bleibt es hingegen bei der Unanwendbarkeit der Vorschrift. Insoweit ist der Gesetzgeber verpflichtet, eine Neuregelung bis zum 31. Juli 2022 zu treffen, die sich rückwirkend auf alle Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2019 erstreckt und alle noch nicht bestandskräftigen Hoheitsakte erfasst.

Praxistipp: Das Bundesverfassungsgericht äußert sich nicht zur Frage des angemessenen Zinssatzes. Diesen muss nun der Gesetzgeber festlegen. Es gibt bereits Vorschläge, zum Beispiel eine Abhängigkeit zum Basiszinssatz nach § 247 BGB, doch es bleibt abzuwarten, wie der Gesetzgeber tatsächlich reagieren wird. Dabei wird auch von Interesse sein, ob der Gesetzgeber bereits ausgezahlte Erstattungszinsen zurückfordert oder ob er insoweit einen Vertrauensschutz für die Steuerzahler gewährt. Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass es derzeit coronabedingte Besonderheiten beim Verzinsungszeitraum gibt: Aufgrund der erheblichen Belastungen durch die Corona-Pandemie wurden die Fristen zur Abgabe der Einkommen-, Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen 2019 und 2020 verlängert. Gleichzeitig wurde für die Berechnung von Steuerzinsen die - regulär fünfzehnmonatige - zinsfreie Karenzzeit des § 233a Abs. 2 Satz 1 AO für den Besteuerungszeitraum 2019 um sechs Monate und für den Besteuerungszeitraum 2020 um drei Monate verlängert.

Riester-Verträge: Finanzamt muss Rückforderungen eigenständig prüfen

So genannte Riester-Verträge werden mittels einer Altersvorsorgezulage und gegebenenfalls einem ergänzenden Sonderausgabenabzug gefördert. Nun kommt es vor, dass manch Riester-Sparer unangenehme Post von seinem Finanzamt erhält. Das heißt: Sein Finanzamt hat die Steuerbescheide für die Vorjahre geändert und den Sonderausgabenabzug gestrichen, weil es von der Zentralen Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA) darüber informiert worden ist, dass die Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug nicht vorliegen. Die Änderung der Steuerbescheide erfolgt in aller Regel ohne vorherige Anhörung des betroffenen Riester-Sparers. Bei einem Einspruch gegen den oder die geänderten Steuerbescheide werden die Betroffenen von den Finanzämtern üblicherweise auf die Zulagenstelle und deren Mitteilung verwiesen, die insoweit als Grundlagenbescheid gelte. Einwendungen müssten bei der Zulagenstelle erfolgen. Doch so einfach dürfen es sich die Finanzämter nicht machen, zumal Einwendungen unmittelbar bei der Zulagenstelle vielfach wegen Fristablaufs aussichtslos sind.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass das Finanzamt eigenständig prüfen muss, ob die Voraussetzungen für die Rückgängigmachung des Sonderausgabenabzugs tatsächlich vorliegen. Es ist im Zweifelsfall verpflichtet, die Richtigkeit der Mitteilung der Zulagenstelle im Besteuerungsverfahren zu überprüfen (BFH-Urteile vom 8.9.2020, X R 2/19 und X R 16/19).

Sonderausgaben: Arbeitgeberzuschuss mindert abziehbaren Kindergartenbeitrag

Kinderbetreuungskosten, also auch Kindergartenbeiträge, sind unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben absetzbar, und zwar mit zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4.000 Euro je Kind. Begünstigt sind Dienstleistungen zur Betreuung eines Kindes, das das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Sonderregelungen gelten für Kinder mit einer Behinderung. Darüber hinaus sind Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Mitarbeiter in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei, wenn diese zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden (§ 3 Nr. 33 EStG). Aber: Die als Sonderausgaben abziehbaren Kindergartenbeiträge sind um die dazu geleisteten steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse zu kürzen (BFH-Beschluss vom 14.4.2021, III R 30/20).

Der Sachverhalt: Die verheirateten Kläger zahlten für die Betreuung ihrer minderjährigen Tochter einen Kindergartenbeitrag in Höhe von 926 Euro. Zugleich erhielt der Kläger von seinem Arbeitgeber einen steuerfreien Kindergartenzuschuss in Höhe von 600 Euro. Das Finanzamt kürzte die in voller Höhe geltend gemachten Sonderausgaben um den steuerfreien Arbeitgeberzuschuss. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Der BFH bestätigte das finanzgerichtliche Urteil.

Begründung: Als Sonderausgaben dürfen nur solche Ausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet ist. Gewährt der Arbeitgeber einen steuerfreien zweckgebundenen Arbeitgeberzuschuss zu den Kinderbetreuungskosten (§ 3 Nr. 33 EStG), werde die wirtschaftliche Belastung des Steuerpflichtigen in diesem Umfang gemindert. Damit würden auch unberechtigte Doppelbegünstigungen vermieden. Die Kürzung der Sonderausgaben um die steuerfreien Arbeitgeberleistungen erfolge gleichermaßen bei verheirateten als auch bei unverheirateten Elternteilen.

