Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

08 | 2023

Für Arbeitnehmer

Werbungskosten: Umzugskosten wegen Einrichtung eines Homeoffice

| **Umzugskosten** können **beruflich veranlasst** sein, wenn der Umzug zu **einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen** führt. Eine solche Erleichterung hat das Finanzgericht Hamburg für das Streitjahr 2020 auch dann angenommen, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung **ein Arbeitszimmer einzurichten,** damit diese **im Homeoffice** wieder ungestört ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können. |

Zum Hintergrund: Umzugskosten sind nur dann **als Werbungskosten** abzugsfähig, **wenn der Wohnungswechsel beruflich veranlasst ist.** Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist das beispielsweise der Fall, wenn

- sich die **Entfernung zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte** erheblich (d. h. täglich um **mindestens eine Stunde)** verkürzt,
- der Umzug **im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers** durchgeführt wird (z. B. beim Einzug in eine Dienstwohnung),
- der Umzug wegen **der erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit, eines Arbeitsplatzwechsels oder einer Versetzung** erfolgt.

PRAXISTIPP | Ist der Umzug privat veranlasst, ist ein Werbungskostenabzug nicht möglich. Hier kann für die Umzugsdienstleistungen aber eine Steuerermäßigung nach § 35a Einkommensteuergesetz in Betracht kommen.

Sachverhalt

Vor Beginn der Coronapandemie übten die Steuerpflichtigen (Ehegatten) ihre Tätigkeiten jeweils in den Räumlichkeiten ihrer Arbeitgeber aus. Seit Beginn der Coronapandemie verlagerten sie – den Anweisungen bzw. Bitten ihrer Arbeitgeber folgend – ihre Tätigkeit und übten diese zu Hause aus. Dies ging aber nur mit erheblichen Beeinträchtigungen durch ein Abwechseln der eigenen Tätigkeit und der Inkaufnahme von Störungen einher.

Das Ehepaar erkannte, dass die coronabedingten Einschränkungen nicht nur kurzfristig sein würden. Sie zogen daher in eine Wohnung mit zwei Arbeitszimmern (etwa 1,6 km von der bisherigen Wohnung entfernt). Die in der Steuererklärung für 2020 angesetzten Umzugskosten erkannte das Finanzamt nicht an – jedoch zu Unrecht, wie das Finanzgericht Hamburg entschied.

Daten für den Monat September 2023

STEUERTERMINE

Fälligkeit:
- USt, LSt = 11.9.2023
- ESt, KSt = 11.9.2023

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):
- USt, LSt = 14.9.2023
- ESt, KSt = 14.9.2023

Scheckzahlungen:
Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG
Fälligkeit Beiträge 9/2023 = 27.9.2023

VERBRAUCHERPREISINDEX
(Veränderung gegenüber Vorjahr)

6/22	11/22	2/23	5/23*
+ 8,2 %	+ 11,3 %	+ 9,3 %	+ 6,3 %

* 6/23 lag bei Redaktionsschluss noch nicht vor.

Zunächst stellte das Finanzgericht heraus, dass **keine erhebliche Verkürzung des Arbeitswegs** eingetreten ist, denn **das Homeoffice** der Eheleute ist **nicht als erste Tätigkeitsstätte einzuordnen.**

Das Finanzgericht kam jedoch im Streitfall zu der Überzeugung, dass der Umzug **zu einer wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen** der Steuerpflichtigen geführt hatte. Denn erst der Umzug ermöglichte eine ungestörte Ausübung der nichtselbstständigen Tätigkeit beider Eheleute.

Die Einrichtung von zwei Arbeitszimmern war angesichts **der verschiedenen Arbeitsweisen der Eheleute** erforderlich für die ungestörte Ausübung der jeweiligen Tätigkeit. Durch **die räumlich getrennte Arbeitsmöglichkeit** konnten beide weiterhin zur Zufriedenheit ihrer Arbeitgeber ihrer Tätigkeit nachgehen und mussten sich nicht einem Risiko von schlechteren Arbeitsergebnissen mit möglichen negativen Konsequenzen für das Arbeitsverhältnis aussetzen.

Im Übrigen wich die neue Wohnung nach Meinung des Finanzgerichts auch nicht derart von der bisherigen Wohnung ab, dass hier Anlass zur Annahme bestand, **eine Erhöhung des Wohnkomforts** sei Anlass für den Umzug gewesen.

Aufgrund der Gesamtumstände ließ sich im Streitfall mit der erforderlichen Sicherheit ermitteln, dass **die Einrichtung der Arbeitszimmer Anlass des Umzugs war.**

Eine private Mitveranlassung dahin gehend, dass die Einrichtung eines abgeschlossenen Arbeitszimmers in der neuen Wohnung zur ungestörten Nutzung des ansonsten mit der Arbeitsecke belasteten Wohnraums führt, steht dem nicht entgegen. Denn auch bei der Verkürzung der Wegstrecke um mehr als eine Stunde steht **der private Hinzugewinn an Freizeit** durch Einsparung der Fahrtstrecke **der beruflichen Veranlassung nicht entgegen.**

Beachten Sie | Da gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg **die Revision anhängig ist,** können geeignete Fälle bis zu einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs **offengehalten werden.**

Quelle | FG Hamburg, Urteil vom 23.2.2023, Az. 5 K 190/22, Rev. BFH Az. VI R 3/23, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 235554

Für Unternehmer

Ermäßigter Umsatzsteuersatz: Vermietung von Wohncontainern an Erntehelfer

| Für **die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält**, gilt nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) **der ermäßigte Steuersatz von 7 %.** Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz **auch auf die Vermietung von Wohncontainern an Saisonarbeiter (Erntehelfer)** Anwendung findet. |

Sachverhalt

Ein Landwirt beschäftigte in den Besteuerungszeiträumen 2014 bis 2017 (Streitjahre) saisonal rund 100 Erntehelfer, an die er Räume in Wohncontainern vermietete. Die Dauer des jeweiligen Mietverhältnisses betrug längstens drei Monate.

Das Finanzamt wollte die Umsätze mit dem Regelsteuersatz (19 %) versteuern, weil die Unterkünfte keine dauerhaft feste Verbindung zum Grundstück besaßen. Das Finanzgericht Baden-Württemberg und der Bundesfinanzhof sahen das allerdings anders.

Nach der aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs begünstigt § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 1 UStG **nicht nur die Vermietung von Grundstücken** und mit diesen fest verbundenen Gebäuden. Vielmehr umfasst die Steuerermäßigung **allgemein die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen** durch einen Unternehmer **zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden** – und damit auch die Vermietung von nicht ortsfesten Wohncontainern an Erntehelfer.

Quelle | BFH-Urteil vom 29.11.2022, Az. XI R 13/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234117

Für Arbeitgeber

Neue Beitragssätze in der Pflegeversicherung ab 1.7.2023

| Das Bundesverfassungsgericht hat 2022 entschieden, dass es **mit dem Grundgesetz unvereinbar ist**, dass beitragspflichtige Eltern **in der sozialen Pflegeversicherung** unabhängig von der Zahl der von ihnen **betreuten und erzogenen Kinder** mit gleichen Beiträgen belastet werden. Demzufolge wurde der Gesetzgeber aufgefordert, **eine Neuregelung** zu treffen. Dies ist nun **mit Wirkung ab dem 1.7.2023** erfolgt. |

Bislang galten in der Pflegeversicherung **folgende Beitragssätze** (unterteilt nach Arbeitgeber (AG) und Arbeitnehmer (AN)):

- **Allgemein:** 3,05 % (AG: 1,525 %; AN: 1,525 %)
- **Kinderlose:** 3,40 % (AG: 1,525 %; AN: 1,875 %)
- **Allgemein Sachsen:** 3,05 % (AG: 1,025 %; AN: 2,025 %)
- **Kinderlose Sachsen**: 3,40 % (AG: 1,025 %; AN: 2,375 %)

Ab Juli 2023 ist Folgendes zu beachten: Bei **kinderlosen** Mitgliedern gilt ein Beitragssatz von 4 %. Bei Mitgliedern **mit einem Kind** sind 3,4 % maßgebend. **Ab zwei Kindern** wird der Beitrag während der Erziehungsphase **um 0,25 % je Kind bis zum fünften Kind** weiter abgesenkt (max. also 1 %). Der Abschlag gilt aber nur bis zum Ablauf des Monats, in dem das jeweilige Kind **das 25. Lebensjahr vollendet** hat. Das heißt für Mitglieder

- **ohne Kinder:** 4 % (AG: 1,7 %; AN: 2,3 %)
- mit **einem Kind:** 3,40 % (lebenslang: AG: 1,7 %; AN: 1,7 %)
- mit **zwei Kindern:** 3,15 % (AG: 1,7 %; AN: 1,45 %)
- mit **drei Kindern:** 2,90 % (AG: 1,7 %; AN: 1,2 %)
- mit **vier Kindern:** 2,65 % (AG: 1,7 %; AN: 0,95 %)
- **ab fünf Kindern:** 2,4 % (AG: 1,7 %; AN: 0,7 %)

In Sachsen zahlen AG 1,2 %. Zieht man vom jeweiligen Gesamtbeitrag den AG-Anteil ab, ergibt sich der jeweilige AN-Anteil, z. B. für Mitglieder ohne Kinder: 4 % (AG: 1,2 %; AN: 2,8 %).

Quelle | Gesetz zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege, BR-Drs. 220/23 (B) vom 16.6.2023

Für Unternehmer

Kleine Photovoltaikanlagen: Erwerbstätigkeit muss dem Finanzamt nicht mehr angezeigt werden

| **Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen** (PV-Anlagen) müssen dem Finanzamt **ihre Erwerbstätigkeit** nach § 138 Abs. 1 und 1b der Abgabenordnung (AO) **nicht mehr anzeigen.** Diese Nichtbeanstandungsregelung hat das Bundesfinanzministerium getroffen. |

Hintergrund: Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurden **eine ertragsteuerliche Steuerbefreiung** für kleine PV-Anlagen (§ 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz (EStG)) und **ein umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz** (§ 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG)) für die Lieferung und Installation bestimmter PV-Anlagen eingeführt. Dennoch sind Betreiber von PV-Anlagen nach § 138 Abs. 1 und 1b AO grundsätzlich zur **Anzeige der Eröffnung eines gewerblichen Betriebs** oder einer Betriebsstätte und zur **Übermittlung eines Fragebogens** zur steuerlichen Erfassung verpflichtet.

Das Bundesfinanzministerium hat nun verfügt, dass es **nicht beanstandet wird,** wenn Betreiber von PV-Anlagen, die

- Gewerbetreibende (§ 15 EStG) sind, bei Eröffnung eines Betriebs, der sich auf das Betreiben **von nach § 3 Nr. 72 EStG begünstigten PV-Anlagen beschränkt,** und
- **in umsatzsteuerlicher Hinsicht** Unternehmer sind, deren Unternehmen sich ausschließlich auf den Betrieb **einer PV-Anlage i. S. des § 12 Abs. 3 Nr. 1 S. 1 UStG** sowie ggf. eine steuerfreie Vermietung und Verpachtung nach § 4 Nr. 12 UStG beschränkt und die **die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG** anwenden,

ihre Erwerbstätigkeit nach § 138 Abs. 1 und 1b AO **nicht anzeigen.**

Beachten Sie | Die Regelung gilt mit sofortiger Wirkung in allen Fällen, **in denen die Erwerbstätigkeit ab dem 1.1.2023 aufgenommen wurde.**

Quelle | BMF-Schreiben vom 12.6.2023, Az. IV A 3 - S 0301/19/10007 :012, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 235756

Für Unternehmer

Modernisierung des Personengesellschaftsrechts: GbR-Neuregelungen gelten ab 2024

| Durch das **Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG)** wurde **das Recht der Personengesellschaften** reformiert. Insbesondere für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) wurden zahlreiche Bestimmungen geändert oder neu eingefügt. Das Gesetz wurde bereits Mitte 2021 im Bundesgesetzblatt verkündet, es tritt aber „erst" **zum 1.1.2024 in Kraft.** Daher sollte in den nächsten Monaten geprüft werden, ob und in welchem Umfang **Handlungsbedarf** besteht. |

Rechtsfähigkeit

Die Rechtsfähigkeit der als Außengesellschaft auftretenden GbR ist seit der Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 29.1.2001 (Az. II ZR 331/00) anerkannt. Die neu gefassten §§ 705 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) übernehmen dies und gehen daher von der Rechtsfähigkeit der GbR aus.

MERKE | Von der rechtsfähigen GbR ist die nicht rechtsfähige GbR abzugrenzen. Für diese reinen Innengesellschaften enthalten die §§ 740 ff. BGB spezielle Regelungen.

Eintragung in das Gesellschaftsregister

Für rechtsfähige GbRs wurde **mit dem Gesellschaftsregister** ein eigenes öffentliches Verzeichnis geschaffen (vgl. hierzu die Bestimmungen der §§ 707 bis 707d BGB). Dieses Register kann **von jedermann eingesehen** werden. Es beinhaltet Angaben zur Gesellschaft, zu den Gesellschaftern und zur Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

MERKE | Die Eintragung in das Gesellschaftsregister ist grundsätzlich freiwillig. Insbesondere hat die Eintragung nichts mit der Frage der Rechtsfähigkeit zu tun, das heißt, eine rechtsfähige GbR kann auch dann bestehen, wenn sie nicht in das Gesellschaftsregister eingetragen ist.

Allerdings ist die Registereintragung Voraussetzung für die wirksame Vornahme bestimmter Rechtsgeschäfte – nämlich den Erwerb von Gesellschaftsanteilen an Kapitalgesellschaften sowie den Erwerb von Grundbesitz und von Immaterialgüterrechten, wenn diese in öffentlichen Registern eingetragen sind (beispielsweise Marken- oder Patentrechte).

Innenverhältnis

Hinsichtlich **des Innenverhältnisses** der GbR hat die IHK Köln (unter www.iww.de/s8214) folgende Punkte zusammengefasst: Wie sich die Gesellschafter untereinander organisieren, kann **im Gesellschaftsvertrag** festgelegt werden. Gibt es keine Regeln oder keinen Vertrag, gelten ab 2024 folgende Grundsätze:

- **Die Stimmkraft und der Anteil an Gewinn und Verlust** richten sich vorrangig nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen. Wurden **keine Beteiligungsverhältnisse vereinbart,** richten sie sich nach dem Verhältnis der vereinbarten Werte der Beiträge. Sind auch Werte der Beiträge nicht vereinbart worden, hat jeder Gesellschafter ohne Rücksicht auf den Wert seines Beitrags **die gleiche Stimmkraft und einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust** (§ 709 Abs. 3 BGB).
- **Die Geschäfte führen alle Gesellschafter gemeinsam.**
- **Der Austritt oder die Kündigung eines Gesellschafters** führt nicht mehr automatisch zur Auflösung der GbR.

Beachten Sie | Bei allen Neuerungen bleiben aber auch viele Grundsätze unverändert, z. B. haften die Gesellschafter weiterhin **gesamtschuldnerisch.**

Weiterführender Hinweis

Die IHK Köln gibt auf ihrer Website (unter www.iww.de/s8213) **einen Überblick über die verschiedenen Regelungsbereiche mit weiterführenden Links.**

Quelle | Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG), BGBl I 2021, S. 3436; IHK Köln „Übersicht: Modernisierung des Personengesellschaftsrechts", unter www.iww.de/s8213

Für alle Steuerpflichtigen

Abzinsung eines ratierlich gezahlten Kaufpreises: Zinsen sind Einkünfte aus Kapitalvermögen

| Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass für den Fall, dass **ein zum Privatvermögen gehörender Gegenstand veräußert** und die Kaufpreisforderung langfristig – d. h. für länger als ein Jahr – bis zu einem bestimmten Zeitpunkt **gestundet** wird, die geleisteten **Kaufpreisraten in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil** aufzuteilen sind. |

Der Zinsanteil unterliegt als Ertrag aus sonstigen Kapitalforderungen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 Einkommensteuergesetz (EStG) **der Einkommensteuer.** Dies gilt auch dann, wenn die Vertragsparteien **Zinsen nicht vereinbart** oder sogar ausdrücklich ausgeschlossen haben. Unerheblich ist auch, dass der Vorteil der zinslosen Ratenzahlung **beim Erwerber der Schenkungsteuer unterliegt.**

Beachten Sie | Fraglich ist, ob sich das Finanzgericht ggf. zu einem Beschluss des Bundesfinanzhofs aus 2011 in Widerspruch setzt. Hier hatte es der Bundesfinanzhof **als ernstlich zweifelhaft** angesehen, ob **die zinslose Stundung einer Zugewinnausgleichsforderung** unter Eheleuten zur einkommensteuerlichen Erfassung eines Zinsanteils führe, da zugleich die Voraussetzungen einer **schenkungsteuerlichen freigebigen Zuwendung** erfüllt seien. Es bleibt daher abzuwarten, wie sich der Bundesfinanzhof **im anhängigen Revisionsverfahren** zu dieser Konfliktsituation zwischen Ertrag- und Schenkungsteuerrecht positionieren wird.

Quelle | FG Köln, Urteil vom 27.10.2022, Az. 7 K 2233/20, Rev. BFH Az. VIII R 1/23, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 235759; BFH-Urteil vom 12.9.2011, Az. VIII B 70/09

Für Unternehmer

Kein Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste

| Nach der Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs hat nun der Bundesfinanzhof **eine für international tätige deutsche Unternehmen wichtige Entscheidung** getroffen. Danach können inländische Unternehmen **Verluste aus einer im EU-Ausland belegenen Niederlassung nicht steuermindernd** mit im Inland erzielten Gewinnen verrechnen, wenn nach dem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für die ausländischen Einkünfte **kein deutsches Besteuerungsrecht** besteht. Das gilt auch dann, **wenn die Verluste im Ausland steuerrechtlich unter keinen Umständen verwertbar und damit final sind.** |

Sachverhalt

Eine in Deutschland ansässige Bank hatte in Großbritannien 2004 eine Zweigniederlassung eröffnet. Nachdem die Zweigniederlassung jedoch durchgehend nur Verluste erwirtschaftet hatte, wurde sie 2007 wieder geschlossen. Da die Filiale niemals Gewinne erzielt hatte, konnte die Bank die in Großbritannien erlittenen Verluste dort steuerlich nicht nutzen.

Doch auch **in Deutschland sind die Verluste nicht nutzbar**. Denn nach dem **Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung** unterliegen Betriebsstätteneinkünfte aus Großbritannien nicht der deutschen Besteuerung. Entscheidend ist dabei **die Symmetriethese,** nach der die abkommensrechtliche Steuerfreistellung ausländischer Einkünfte **sowohl positive als auch negative Einkünfte,** also Verluste, umfasst. Vergleichbare Regelungen enthalten eine Vielzahl der von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen.

Beachten Sie | Wie der Bundesfinanzhof nach Anrufung des Europäischen Gerichtshofs entschied, verstößt dieser Ausschluss des Verlustabzugs auch im Hinblick auf finale Verluste **nicht gegen das Unionsrecht.**

Quelle | BFH-Urteil vom 22.2.2023, Az. I R 35/22 (I R 32/18), unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234963; BFH, PM Nr. 24/23 vom 27.4.2023

Für Arbeitnehmer

Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen nur bei Zusammenballung der Einkünfte

| Nach ständiger Rechtsprechung kann **eine Abfindung für den Arbeitsplatzverlust** nur dann **ermäßigt besteuert** werden, wenn sie zu einer **Zusammenballung von Einkünften** führt. Das Finanzgericht Niedersachsen hält diese Sichtweise bzw. Handhabung **nicht für verfassungswidrig.** |

Scheidet ein Arbeitnehmer auf Veranlassung des Arbeitgebers vorzeitig aus dem Dienstverhältnis aus und erhält er eine Abfindung, kann es sich hierbei um **„normal" zu besteuernden Arbeitslohn** i. S. des § 19 Einkommensteuergesetz (EStG) oder um **steuerbegünstigte Entschädigungen** nach § 24 Nr. 1 EStG handeln. Letztere können **als außerordentliche Einkünfte** (§ 34 EStG) einem ermäßigten Steuersatz **(Fünftelregelung)** unterliegen.

Eine Entschädigung ist aber nur dann tarifbegünstigt, wenn sie **zu einer Zusammenballung von Einnahmen innerhalb eines Veranlagungszeitraums** führt. Diese Voraussetzung ist dann nicht erfüllt, wenn die anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses gezahlte Entschädigung die **bis zum Ende des Veranlagungszeitraums (Jahresende) entgehenden Einnahmen** nicht übersteigt und der Steuerpflichtige keine weiteren Einnahmen bezieht, die er bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses nicht bezogen hätte.

Maßgeblich ist, ob der Steuerpflichtige infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses **in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum insgesamt mehr erhält,** als er **bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses** erhalten hätte.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 17.3.2023, Az. 15 K 19/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 235758

HAFTUNGSAUSSCHLUSS
Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.