

Aktuelle Steuer-Information Premium 10/23

UNTERNEHMER

1. Kunsthändler: EuGH urteilt erneut zur Differenzbesteuerung
2. Drittlandsunternehmer: Nichtbeanstandungsregelung bei Reiseleistungen erneut verlängert
3. Sozialfürsorge und soziale Sicherheit: Umsatzsteuerbefreiung für eng verbundene Leistungen
4. EMCS-Verfahren: Hinweise zum Gelangensnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen
5. Organschaft: Was bei der Prüfung der Obergrenze für Vieheinheiten zu beachten ist
6. Steuerpflicht für Umsätze in der Seeschifffahrt: Wenn das Finanzamt den Kurs mitbestimmt
7. Workout ohne Steuerlast: Fitnessstudio kann vorerst aufatmen
8. Mitarbeiterverpflegung: Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen eines Kantinenbetreibers bejaht
9. Gewerbesteuer: Zur Kürzung des Gewerbeertrags bei der Mitvermietung von Anlagen
10. Gewerbesteuer: Sind Erstattungszinsen als Betriebseinnahmen zu berücksichtigen?

FREIBERUFLER

11. Vorsteueraufteilung bei Anschaffung eines Pkw: Die Fahrleistung gibt den Ausschlag

GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

12. Immobilien: Fällt Grunderwerbsteuer bei Rückgängigmachung eines Erwerbs an?

ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

13. Lohnsteuer: Wer bei Arbeitnehmerüberlassung der wirtschaftliche Arbeitgeber ist
14. Entschädigung: Wann eine Abfindung nicht ermäßigt besteuert wird
15. Homeoffice-Pauschale: Telefon- und Internetkosten zusätzlich abziehen

HAUSBESITZER

16. Denkmalabschreibung: Baumaßnahme muss mit zuständiger Denkmalschutzbehörde abgestimmt sein
17. Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen: Neues Anwendungsschreiben schafft Klärung in Zweifelsfragen

18. Fünfjahreszeitraum und Dreiojektgrenze: Wann liegt ein gewerblicher Grundstücksandel vor?

19. Wenn die PV-Anlage steuerbefreit ist: Kosten können als Handwerkerleistungen abgesetzt werden

KAPITALANLEGER

20. Handel mit Kryptowährungen: Online-Finanztrainings sind nicht absetzbar
21. Steuerliche Verdachtsmomente: Finanzämter forderten 294.000 Datensätze an

ALLE STEUERZAHLER

22. Kinderbetreuungskosten: Steuerabzug darf Haushaltszugehörigkeit des Kindes voraussetzen
23. Mehrjähriges Auslandsstudium: Kindergeldanspruch erfordert überwiegenden Inlandsaufenthalt in den Ferien
24. Haushaltsnahe Dienstleistungen: Mieter müssen nicht Vertragspartner des Leistungserbringers sein
25. Verhandlung per Videokonferenz: Gesamte Richterbank muss im Bild zu sehen sein
26. Steuerberater als Berufsheimnisträger: Anordnung einer Außenprüfung ist trotz Anonymisierungsaufwand rechtmäßig
27. Außergewöhnliche Belastungen: Können Prozesskosten steuerlich berücksichtigt werden?
28. Fristsache: Schnell droht ein Verspätungszuschlag
29. Besteuerungsanteil steigt: Zwei Drittel aller Rentenleistungen vom letzten Jahr einkommensteuerpflichtig
30. Erbschaften und Schenkungen: Erfasste Vermögensübertragungen letztes Jahr rückläufig
31. Nationaler Schuldenstand 2022: Pro-Kopf-Verschuldung höher als je zuvor
32. Airbnb etc.: Steuerunehrliche Vermieter im Visier
33. Pandora Papers: Künstliche Intelligenz soll Steuerexperten bei Datenauswertung helfen
34. Datenübermittlung: Finanzamt berechnet irrtümlich Steuern auf Grundrentenzuschlag
35. Besteuerung von Eheleuten: Splittingverfahren sorgt (noch) für Vorteile
36. Steuerzahlergedenktag 2023: Verband kritisiert hohe Belastungsquote

STEUERTERMINE

UNTERNEHMER

1. Kunsthändler: EuGH urteilt erneut zur Differenzbesteuerung

Die Mehrwertsteuer, die ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer auf den **innergemeinschaftlichen Erwerb eines Kunstgegenstands** entrichtet hat, dessen spätere Lieferung der Differenzbesteuerung nach der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie unterliegt, ist Teil der Steuerbemessungsgrundlage dieser Lieferung. Das hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) entschieden, nachdem er sich bereits 2018 mit der Frage der Differenzbesteuerung nach einem innergemeinschaftlichen Erwerb beschäftigen musste. Derselbe Sachverhalt ist ihm nun im zweiten Durchgang vorgelegt worden.

Die Beteiligten streiten darüber, ob bei Anwendung der Differenzbesteuerung auf Lieferungen von Kunstgegenständen, die vom Kläger zuvor von den Künstlern innergemeinschaftlich erworben wurden, die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb die zu besteuernde **Handelsspanne (Marge)** mindert. Der Kläger ist Kunsthändler und betreibt Galerien in mehreren deutschen Städten. Er erwarb Kunstgegenstände von Künstlern aus anderen Mitgliedstaaten, die diese in ihren Ansässigkeitsstaaten jeweils als steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferungen behandelten. Der Kunsthändler versteuerte die innergemeinschaftlichen Erwerbe mit dem ermäßigten Steuersatz.

Das **Finanzamt verweigerte die Anwendung der Differenzbesteuerung**. Das zuständige Finanzgericht (FG) wandte sich im Jahr 2018 an den EuGH. Dieser entschied damals, dass ein Unternehmer, der Kunstgegenstände aus anderen Mitgliedstaaten erwirbt und im Inland einen innergemeinschaftlichen Erwerb besteuert, den Verkauf dieser Kunstgegenstände der Differenzbesteuerung unterwerfen kann. Der Vorsteuerabzug aus der Erwerbsteuer ist dann aber ausgeschlossen. Im Anschluss an diese Entscheidung gab das FG dem Kläger recht und berücksichtigte die nicht als Vorsteuer abzugsfähige **Umsatzsteuer** auf den innergemeinschaftlichen Erwerb **margenmindernd**.

Das zuständige Finanzamt akzeptierte diese Vorgehensweise jedoch nicht. Daher musste sich der EuGH erneut mit dem Sachverhalt befassen und die Frage klären, ob die nicht abzugsfähige Erwerbsteuer des Händlers bei der Berechnung der Marge abzugsfähig ist oder nicht. Die EU-Instanz entschied, dass die Mehrwertsteuer, die ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb eines Kunstgegenstands entrichtet hat, dessen spätere Lieferung der Differenzbesteuerung unterliegt, Teil der Steuerbemessungsgrundlage dieser Lieferung ist.

Hinweis: Das Urteil ist für sämtliche Unternehmer relevant, die als steuerpflichtige Wiederverkäufer zur Differenzbesteuerung optieren und Kunstgegenstände von Urhebern aus dem EU-Ausland beziehen.

2. Drittlandsunternehmer: Nichtbeanstandungsregelung bei Reiseleistungen erneut verlängert

Gemäß Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 29.01.2021 können in einem Drittland ansässige Unternehmer die Sonderregelung für Reiseleistungen, § 25 Umsatzsteuergesetz (UStG), nicht anwenden. Eine **Nichtbeanstandungsregelung** hierzu wurde nunmehr bereits **zum vierten Mal verlängert**.

Durch das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ wurde die gesetzliche umsatzsteuerliche Regelung für Reiseleistungen (§ 25 UStG) geändert. Im Fokus standen die Aufhebung der Ausnahme von der **Anwendung der Margensteuer für B2B-Umsätze** sowie die Aufhebung der **Ver-einfachungsregelung zur Ermittlung einer Gruppen- oder Gesamtmenge**. Das BMF hatte daher den Abschnitt 25 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses umfassend überarbeitet.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes wurde es nicht beanstandet, wenn auf bis zum 31.12.2020 ausgeführte Reiseleistungen von Unternehmern mit Sitz im Drittland und ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet die Sonderregelung des § 25 UStG angewendet wurde. Diese Nichtbeanstandungsregelung wurde wiederholt verlängert, zuletzt bis zum 31.12.2023. Nunmehr wurde diese Nichtbeanstandungsregelung um weitere drei Jahre **bis zum 31.12.2026** verlängert.

Hinweis: Für die Umsatzbesteuerung von Reiseleistungen gelten nach dem UStG Sonderregelungen mit dem Ziel, den Reiseunternehmer nur dort zu besteuern, wo er seinen Sitz hat. Eine mögliche Nichtbesteuerung oder auch eine Doppelbesteuerung soll dadurch vermieden werden.

3. Sozialfürsorge und soziale Sicherheit: Umsatzsteuerbefreiung für eng verbundene Leistungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) äußert sich in einem aktuellen Schreiben zur Umsatzsteuerbefreiung der eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leistungen. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde in diversen Abschnitten angepasst.

Durch das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ wurde **§ 4 Nr. 25 Umsatzsteuergesetz (UStG)** geändert. Zudem wurde durch das Jahressteuergesetz 2020 **§ 4 Nr. 16 UStG** angepasst. Das BMF nimmt in seinem aktuellen Schreiben darauf Bezug. Darüber hinaus verweist es auf die bislang zu dieser Thematik ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Wesentliche Änderungen zu § 4 Nr. 16 UStG betreffen die Klarstellung, dass auch Leistungen solcher Einrichtungen befreit sein können, die selbst **keine Pflege- oder Betreuungsleistungen**, sondern lediglich mit diesen eng verbundene Leistungen erbringen, sofern die übrigen Voraussetzungen der Vorschrift erfüllt sind. Es wird künftig auch nicht mehr nur auf die sozialrechtliche Anerkennung abgestellt, sondern in den Anwendungsbereich können Leistungen fallen, „auf die sich die Anerkennung, der Vertrag oder die Vereinbarung nach Sozialrecht oder die Vergütung jeweils beziehen“. Zudem wird der **Umfang der Steuerbefreiung** von Leistungen an hilfsbedürftige Personen in Absatz 4 neu definiert.

Das BMF erläutert, dass auch die **Erstellung von Gutachten** zur Feststellung der Pflegebedürftigkeit, Leistungen des **Hausnotrufs** sowie die Erteilung von **Pflegekursen** umsatzsteuerbefreit sind. Klargestellt wird außerdem, wann ein Leistungserbringer als eine Einrichtung mit sozialem Charakter im Zusammenhang mit § 4 Nr. 16 und Nr. 25 UStG anerkannt ist und unter welchen Voraussetzungen ein Subunternehmer unter die Steuerbefreiungsvorschrift fallen kann.

4. EMCS-Verfahren: Hinweise zum Gelangensnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat ein Schreiben zu den Anforderungen einer **validierten EMCS-Eingangsmeldung als Gelangensnachweis einer innergemeinschaftlichen Lieferung** veröffentlicht. In diesem Zusammenhang wurde unter anderem die Anlage 6 zum Umsatzsteuer-Anwendungserlass angepasst. Nach der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung kann der Unternehmer den Gelangensnachweis für innergemeinschaftliche Lieferungen bei der Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung und Verwendung des IT-Verfahrens **EMCS** (Excise Movement and Control System - EDV-gestütztes Beförderungs- und Kontrollsystem für verbrauchsteuerpflichtige Waren) durch die von der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaats validierte EMCS-Eingangsmeldung führen.

In dem aktuellen Schreiben äußert sich das BMF zu den **Pflichtfeldern der EMCS-Eingangsmeldung**, insbesondere zum Bestimmungsort. Dieser ist nur dann verpflichtend einzutragen, wenn es sich um Lieferungen an Steuerlager, um Direktlieferungen oder um Lieferungen an zertifizierte Empfänger handelt. Bei allen übrigen Lieferungen ist der Ort der Lieferung kein Pflichtfeld in der EMCS-Eingangsmeldung. Die Validierung erfolgt in diesen Fällen daher auch, wenn keine Eintragung zum Ort der Lieferung erfolgt ist. Erst nach Validierung des Entwurfs des **elektronischen Verwaltungsdokuments** (e-VD) bzw. des **vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokuments** (v-e-VD) kann die Beförderung begonnen werden.

Die Eingangsmeldung ist dabei von demjenigen zu erstellen, der im e-VD bzw. v-e-VD als Empfänger angegeben ist. Nach Aufnahme der verbrauchsteuerpflichtigen Waren an einem zulässigen Bestimmungsort erstellt der Empfänger eine Eingangsmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz. Die Angaben in der Eingangsmeldung werden von der EMCS-Anwendung automatisch geprüft. Sofern keine Fehler aufgetreten sind, wird die Eingangsmeldung automatisiert validiert.

Hinweis: Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

5. Organschaft: Was bei der Prüfung der Obergrenze für Vieheinheiten zu beachten ist

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Vieheinheiten-Obergrenze im Organkreis bei Anwendung der Besteuerung nach Durchschnittssätzen gemäß § 24 Umsatzsteuergesetz (UStG) Stellung genommen. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde in diesem Zusammenhang angepasst.

Das BMF nimmt Bezug auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2021. Im zugrundeliegenden Fall wurde über die Frage gestritten, **ob ein Steuerpflichtiger** trotz veränderter betrieblicher Rahmenbedingungen noch **Anspruch auf die Pauschalversteuerung nach § 24 UStG** hat. Der Kläger war Schweinemäster und bewirtschaftete einen zunächst von ihm gepachteten und sich später in seinem Eigentum befindlichen Betrieb. Außerdem pachtete er einen direkt neben seinem Hof liegenden weiteren Schweinemaststall und die dazugehörige landwirtschaftliche Nutzfläche. Die beiden Betriebe wurden getrennt geführt. Die ertragsteuerliche Vieheinheiten-Obergrenze wurde in jedem der Betriebe eingehalten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde ein **einheitlicher Betrieb** festgestellt mit der Folge, dass durch die Zusammenrechnung der Vieheinheiten ein **Gewerbebetrieb** unterstellt wurde. Zudem unterwarf der Prüfer die Umsätze des Schweinemästers der Regelbesteuerung. Hiergegen klagte der Schweinemäster. In seinem Urteil stellte der BFH fest, dass die Vieheinheiten-Obergrenze für landwirtschaftliche Tierzucht- und Tierhaltungsbetriebe **einheitlich für alle Betriebe eines Unternehmers** zu ermitteln ist.

Das BMF erläutert in seinem aktuellen Schreiben die Grundsätze einer umsatzsteuerlichen Organschaft und weist darauf hin, dass bei der Prüfung der Vieheinheiten-Obergrenze sämtliche Vieheinheiten und Nutzflächen **aller Betriebe der Organgesellschaft(en) und des Organträgers** zu addieren und der Beurteilung zugrunde zu legen sind.

Hinweis: Die Grundsätze dieses Schreibens sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Das gilt jedoch nicht für Besteuerungszeiträume vor dem 01.01.2021, soweit die Tierzucht oder Tierhaltung im Rahmen eines Gewerbebetriebs kraft Rechtsform erfolgt ist, für den die Regelbesteuerung angewendet wurde.

6. Steuerpflicht für Umsätze in der Seeschifffahrt: Wenn das Finanzamt den Kurs mitbestimmt

Das Finanzgericht Niedersachsen hat entschieden, dass die Vermietung von Maschinen an einen Unternehmer, der damit steuerfrei Seeschiffe löscht (entlädt), nicht umsatzsteuerfrei ist, wenn mit den Maschinen auch andere Arbeiten ausgeführt werden könnten.

Die Klägerin (eine GmbH) unterhielt eine Geschäftsbeziehung zu der Hafenumschlagsgesellschaft X, die am Seehafen Y mit dem Umschlag, der Lagerung und der Verarbeitung von Gütern verbundene Leistungen erbringt. Mehrere Spezialfahrzeuge der GmbH standen betriebsbereit auf dem Hafengelände in Y und wurden von der X nach Bedarf zum Löschen von Seeschiffen, vereinzelt aber auch für Arbeiten in Lagerhallen oder beim Entladen von Lkws eingesetzt. Das Entgelt für die Überlassung der Fahrzeuge wurde nach Einsatzstunden bemessen. Die Rechnungen der GmbH wiesen keine Umsatzsteuer aus. Sie enthielten den Hinweis, es handle sich um **steuerfreie Umsätze für die Seeschifffahrt**. Im Rahmen einer Betriebsprüfung war allerdings strittig, ob die Vermietung der Spezialfahrzeuge an die X als steuerfreier Umsatz für die Seeschifffahrt zu behandeln ist.

Die gegen die Einschätzung der Finanzbehörde gerichtete Klage hatte **keinen Erfolg**. Der Steuerbefreiung stehe zwar nicht bereits entgegen, dass die GmbH ihre Leistung nicht unmittelbar an ein Unternehmen der Seeschifffahrt erbracht habe. Die besonderen Voraussetzungen, unter denen auch mittelbar der Seeschifffahrt dienende Leistungen steuerfrei sein könnten, lägen jedoch im Streitfall nicht vor.

Die von der GmbH erbrachte Leistung habe lediglich die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass die X (unter Inanspruchnahme noch anderer Leistungen anderer Steuerpflichtiger) ihrerseits die steuerfreien Löscharbeiten unmittelbar gegenüber den Betreibern der Seeschiffe habe erbringen können. Die von der GmbH an die X erbrachten Leistungen hätten aber auch anders eingesetzt werden können. So hätten die Spezialfahrzeuge der GmbH von der X **auch für eigene Zwecke** oder **für steuerpflichtige Leistungen an Dritte** verwendet werden können. Dies habe bereits im Wesen der Leistung der GmbH gelegen und habe deshalb nicht ausschließlich von der Art des zu be- oder entladenden Schiffs abgehängt. Im Ergebnis seien die erbrachten Leistungen **steuerpflichtig**.

Hinweis: Bestimmte Umsätze für die Seeschifffahrt sind umsatzsteuerfrei. Um Risiken bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung zu vermeiden, sollten sich betroffene Unternehmer sachkundigen Rat einholen.

7. Workout ohne Steuerlast: Fitnessstudio kann vorerst aufatmen

Die Fortzahlung von **Mitgliedsbeiträgen an ein pandemiebedingt vorübergehend geschlossenes Fitnessstudio** ist **keine steuerbare Leistung**. Das hat das Finanzgericht Hamburg (FG) entschieden. Vor dem FG hatte ein

Fitnessstudiobetreiber geklagt, der sein Studio pandemiebedingt vom 17.03.2020 bis zum 17.05.2020 schließen musste. Während dieser Zeit zahlten viele Kunden ihre Mitgliedsbeiträge weiter. Der Studiobetreiber bot während der Schließzeit eine Telefonhotline, Online-Live-Kurse und Körperscans an. Außerdem warb er damit, dass die Mitglieder den Zeitraum, den sie nicht im Studio trainieren konnten, am Ende der Mitgliedschaft beitragsfrei ersetzt bekämen. Strittig war, ob die während der pandemiebedingten Schließung weitergezahlten Mitgliedsbeiträge als umsatzsteuerbare und -pflichtige Leistungen einzustufen sind. Das Finanzamt bejahte dies.

Das FG urteilte jedoch, dass lediglich die Zahlungen **vor der Schließung** als umsatzsteuerbare und -pflichtige Umsätze einzuordnen sind. Es **fehle** im gesamten April und teilweise im März und Mai **an einem Leistungsaustausch**. Aufgrund der angeordneten Schließung sei es dem Studiobetreiber in diesem Zeitraum unmöglich gewesen, die Leistung zu erbringen. Weder die Fortzahlung der Mitgliedsbeiträge noch die angebotenen Ersatzleistungen rechtfertigten eine andere Betrachtungsweise. Lediglich für den Monat März sei die Zahlung der Mitgliedsbeiträge als **steuerbare Anzahlung** zu werten.

Hinweis: Die Revision ist beim Bundesfinanzhof anhängig. Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hatte in einem vergleichbaren Fall anders entschieden und sah in der Fortzahlung der Mitgliedsbeiträge ein umsatzsteuerpflichtiges Entgelt.

8. Mitarbeiterverpflegung: Vorsteuerabzug aus Eingangsrechnungen eines Kantinenbetreibers bejaht

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) **bejaht den Vorsteuerabzug** eines Arbeitgebers aus den Rechnungen eines Kantinenbetreibers über zu gewährende Zuschüsse. Der Arbeitgeber verbilligte mit diesen Zuschüssen die Pausenverpflegung für seine Mitarbeiter. Eine unentgeltliche Wertabgabe lag hier nach Ansicht des FG nicht vor, da die **Vorteilsgewährung an die Mitarbeiter im überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers** erfolgte.

Die Klägerin (der Arbeitgeber) unterhält eine fremdbewirtschaftete Betriebskantine. Mit dem Kantinenbetreiber hatte sie einen Vertrag abgeschlossen, der die Modalitäten der Mitarbeiterversorgung regelte. Eine Besonderheit im Streitfall war, dass eine Individualverpflegung der Mitarbeiter praktisch unmöglich war, da es sich um einen Schichtbetrieb mit festen Pausen handelte, der Betrieb abgelegen war und es keine innerbetrieblichen Möglichkeiten für die Mitarbeiter gab, sich ihr Essen selbst zuzubereiten.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den Zuschüssen, weil bereits bei Bezug der Leistung beabsichtigt gewesen sei, diese ausschließlich und unmittelbar für eine unentgeltliche Wertabgabe zu verwenden. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg. Das FG **bejaht den Vorsteuerabzug aufgrund der besonderen Umstände** des Streitfalls.

Die Bewirtschaftungsleistungen des Kantinenbetreibers seien im eigenen unternehmerischen Interesse des Arbeitgebers erfolgt und durch besondere Umstände der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt gewesen. Das Interesse des Arbeitgebers an der innerbetrieblichen Verköstigung habe deutlich den Vorteil, der sich für die Mitarbeiter aus der verbilligten Abgabe der Speisen ergeben habe, überwogen. Aufgrund der **Art der Tätigkeit** (Produktionsbetrieb), des Pausenreglements mit Stillstand der Fertigungslinien während der Pausen, der Kantinenbewirtschaftung innerhalb des Betriebsgeländes mit kurzen Wegen zwischen Produktion, Verpflegungsmöglichkeiten und Aufenthaltsräumen, der **Lage des Unternehmens** (am Ortsrand) und der Möglichkeit, hierdurch einen **Wettbewerbsvorteil** bei der Suche nach qualifizierten Mitarbeitern zu erlangen, hätten die Eingangsleistungen eindeutig den wirtschaftlichen Zwecken der Klägerin gedient.

Hinweis: Das FG erläutert sehr detailliert, wann eine Vorteilsgewährung an Mitarbeiter im überwiegend betrieblichen Interesse liegen kann. Gerade bei bestehendem Personalmangel erscheint das Angebot von bezuschussten Mahlzeiten als Argument in der Mitarbeiterwerbung nicht abwegig zu sein.

9. Gewerbesteuer: Zur Kürzung des Gewerbeertrags bei der Mitvermietung von Anlagen

Wenn man **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** erzielt, fällt hierfür auch Gewerbesteuer an. Zu deren Ermittlung wird der Gewinn des Unternehmens noch durch Hinzurechnungen und Kürzungen modifiziert. Eine der Kürzungen, **die erweiterte Gewerbesteuerkürzung**, betrifft Unternehmen, die vor allem Vermögen verwalten. Hierbei sind allerdings gewisse Voraussetzungen zu erfüllen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) musste entscheiden, ob diese im Streitfall erfüllt waren.

Die Klägerin, eine GmbH, erwarb im Jahr 2014 eine große Fläche bestehend aus verschiedenen Grundstücken und mit Erbbaurechten. Auf den Grundstücken befand sich ein Gewerbezentrum, welches an verschiedene Industrieunternehmen vermietet war. Zum Gewerbezentrum gehörte auch eine Druckluftanlage. Diese wurde von den Mietern genutzt, wofür ihnen Betriebskosten in Rechnung gestellt wurden. Zu den Betriebskosten gehörten unter anderem auch Aufwendungen für die Betriebsüberwachung haustechnischer Anlagen, den Sicherheitsdienst und für Reinigung. Ab 2015 wurde das Druckleitungsnetz technisch aufgespalten und den einzelnen Mietern zugeordnet, die daraufhin eigenständige Druckluftsysteme installierten oder Leihverträge mit der Klägerin schlossen. Im Oktober 2016 wurde das Grundstück zum 01.01.2017 verkauft. Die Klägerin begehrte die erweiterte Gewerbesteuerkürzung. Nachdem das Finanzamt zunächst unter dem Vorbehalt der Nachprüfung erklärungsgemäß veranlagt hatte, wurden im Rahmen einer Außenprüfung die Voraussetzungen einer erweiterten Gewerbesteuerkürzung verneint.

Die Klage vor dem FG war nicht erfolgreich. Die Klägerin war in den Jahren 2015 und 2016 originär gewerblich tätig, da sie Betriebsvorrichtungen vermietet und Bewachungsleistungen erbracht hatte. Bei der Druckluftanlage handelt es sich um eine **Betriebsvorrichtung**, da sie unmittelbar dem ausgeübten Gewerbe dient. Die Vermietung der Anlage ist keine gewerbesteuerkürzungsunschädliche Tätigkeit. Die Mitvermietung der Anlage war auch nicht unentbehrlich, da einer der Mieter später ein eigenes Druckluftsystem errichtet hatte. Auch die durch den Sicherheitsdienst erbrachten Leistungen standen einer erweiterten Kürzung entgegen. Nur die Reinigungsleistungen waren unschädlich. Die **erweiterte Gewerbesteuerkürzung** war daher **nicht zu gewähren**.

Hinweis: Mit der Frage, ob die Klägerin einen gewerblichen Grundstückshandel betrieb, hat sich das Gericht nicht befasst. Denn in dem Fall wäre eine erweiterte Kürzung bereits von vornherein ausgeschlossen gewesen.

10. Gewerbesteuer:

Sind Erstattungszinsen als Betriebseinnahmen zu berücksichtigen?

Bereits seit dem Veranlagungszeitraum 2008 ist es **nicht mehr erlaubt, die Gewerbesteuer als Betriebsausgabe gewinnmindernd zu berücksichtigen**. Dazu gehören auch die steuerlichen Nebenleistungen wie Säumniszuschläge oder Zwangsgelder. Hierüber gab es im Streitfall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) auch keine Zweifel. Vielmehr stellte sich die Frage, wie **Erstattungszinsen** zu berücksichtigen sind.

Die Klägerin ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt. In den Jahren 2013 bis 2015 erfasste sie Erstattungszinsen auf Gewerbesteuererstattungen als Erträge in ihren Jahresabschlüssen. Die Zinserträge zog sie außerbilanziell wieder ab. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß, jedoch unter Vorbehalt der Nachprüfung (der Bescheid konnte also noch einmal durch das Finanzamt überprüft werden). Im Rahmen einer Außenprüfung machte es die außerbilanziellen Kürzungen der Zinsen wieder rückgängig.

Die hiergegen gerichtete Klage vor dem FG erwies sich als unbegründet. Bei den erhaltenen **Erstattungszinsen** handelt es sich um **steuerpflichtige Betriebseinnahmen**. Sie erhöhen daher den Gewinn und sind nicht außerbilanziell abzuziehen. Gewerbesteuererstattungszinsen sind Betriebseinnahmen. Auch unter Berücksichtigung des Abzugsverbots der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen ergibt sich nichts anderes, da es sich hier nicht um gezahlte Gewerbesteuer oder darauf entfallende Nachzahlungszinsen handelte. Nur aus der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer ergibt sich nicht sogleich, dass Gewerbesteuererstattungen samt Nebenleistungen nicht als Betriebseinnahmen zu berücksichtigen wären. Durch das Gesetz ergibt sich nur ein Abzugsverbot der Gewerbesteuer. Grundsätzlich handelt es sich jedoch weiterhin um betriebliche Aufwendungen.

Hinweis: Alle Fragen, die Sie als Gewerbetreibender bezüglich Betriebsausgaben und deren Abzugsfähigkeit haben: Wir beantworten sie Ihnen gerne.

FREIBERUFLER

11. Vorsteueraufteilung bei Anschaffung eines Pkw:

Die Fahrleistung gibt den Ausschlag

Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) hat sich mit der **Vorsteueraufteilung bei der Anschaffung eines Pkw** beschäftigt, der sowohl für steuerpflichtige als auch für steuerfreie Umsätze genutzt wird. Es hat entschieden, dass die Schätzung der Vorsteueraufteilung **auf Basis der Fahrleistung** des Fahrzeugs in der Regel **genauer ist als der Umsatzschlüssel**. Außerdem kann es in bestimmten Fällen zu einer gleichzeitigen Anwendung von zwei relevanten gesetzlichen Vorschriften kommen.

Worum ging es im Streitfall? Die Klägerin war freiberuflich tätig und erzielte im Jahr 2014 sowohl steuerpflichtige als auch steuerfreie Umsätze aus Vorträgen und Seminaren. Sie erwarb am 11.11.2014 einen neuen unternehmerisch genutzten Pkw, der ihr altes Fahrzeug ersetzte. Das Finanzamt kürzte den geltend gemachten vollen Vorsteuerabzug um 30,49 %, basierend auf der vorsteuerschädlichen Nutzung ab dem 11.11.2014.

Die hiergegen gerichtete Klage hatte teilweise Erfolg. Grundsätzlich ist die Klägerin zum Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Pkw berechtigt. Allerdings sind die Vorsteuern nicht in voller Höhe abzugsfähig, da der Pkw sowohl für steuerpflichtige als auch für steuerfreie Umsätze genutzt wurde.

Da weder die Klägerin noch das Finanzamt eine sachgerechte Schätzung gemäß den gesetzlichen Bestimmungen vorgenommen hatten, führte das FG selbst eine solche Schätzung durch. Es stellte dabei auf die **Gesamtfahrleistung** im Streitjahr ab. Diese sei **präziser als der Umsatzschlüssel**, da die Nutzung des Fahrzeugs und die damit verbundene Abnutzung besser durch die Laufleistung abgebildet werden könnten. Die vom Finanzamt vorgenommene Schätzung sah das FG als unsachgemäß an, da lediglich die Fahrleistung vom 11.11.2014 bis zum 31.12.2014 berücksichtigt wurde. Es wurde außerdem festgestellt, dass die Klägerin bereits vor dem 11.11.2014 einen anderen „**funktionsgleichen**“ Pkw für ihre unternehmerischen Fahrten genutzt hatte. Der ursprüngliche Vorsteuerabzug wurde daher auf Basis der tatsächlichen Verwendung des alten und des neuen Pkw im gesamten Kalenderjahr geschätzt. Im Ergebnis konnte die Klägerin aufgrund der Schätzung Vorsteuern in Höhe von ca. 9.000 € aus der Anschaffung des Pkw im Streitjahr geltend machen.

Hinweis: Vorsteueraufteilungen bei der Anschaffung eines Pkw, der für verschiedene Umsätze verwendet wird, führen immer wieder zu Diskussionen mit den Finanzbehörden. Die Fahrleistung kann im Vergleich zum Umsatzschlüssel eine präzisere Grundlage für die Aufteilung bieten.

GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER

12. Immobilien:

Fällt Grunderwerbsteuer bei Rückgängigmachung eines Erwerbs an?

Ganz klar: Wenn man ein Grundstück erwirbt, fällt – wie der Name sagt – Grunderwerbsteuer an. Das ist aber **nicht nur** der Fall, **wenn man direkt ein Grundstück kauft**. Auch wenn **man Anteile an einer Kapitalgesellschaft erwirbt**, die Grundstücke im Eigentum hält, kann Grunderwerbsteuer anfallen. Allerdings muss man dafür mindestens 90 % der Gesellschaftsanteile halten. Ist das immer so? Etwa auch, wenn eine Schenkung wieder rückgängig gemacht wird und man dadurch plötzlich mehr als 90 % der Anteile hält? Das Finanzgericht Münster hatte darüber zu entscheiden.

Der Kläger war Alleingesellschafter einer GmbH. Er übertrug 49 % seiner Anteile unentgeltlich auf seinen Sohn. Dabei behielt er sich allerdings den **Widerruf der Schenkung in bestimmten Fällen** vor (z.B. bei Versterben des Beschenkten ohne Hinterlassung leiblicher Abkömmlinge). Zwei Jahre später verstarb der Sohn dann tatsächlich ohne Abkömmlinge, so dass der Kläger die Schenkung widerrief. Das Finanzamt setzte nach einer Außenprüfung bei der GmbH Grunderwerbsteuer fest.

Die Klage hiergegen war erfolgreich. Der Widerruf unterliege zwar nach dem Gesetz der Grunderwerbsteuer. Anders als der Kläger offenbar meine, stehe es der Steuerbarkeit im vorliegenden Fall nicht entgegen, dass im Schenkungsvertrag die Ausübung des Widerrufsrechts zum Eintritt einer auflösenden Bedingung führe. Allerdings sei die Steuer nicht

festzusetzen. Nach dem Gesetz sei die Steuer auf Antrag für den Rückerwerb und für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang nicht festzusetzen, wenn der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurückerwerbe, wenn die Vertragsbedingungen des Rechtsgeschäfts, das den Anspruch auf Übereignung begründet habe, nicht erfüllt würden und das Rechtsgeschäft deshalb aufgrund eines Rechtsanspruchs rückgängig gemacht werde.

Im Urteilsfall hatte der Kläger unstreitig ein Recht auf Widerruf notariell vereinbart. Da der vorausgehende Rechtsvorgang nicht steuerbar war, ist im Sinne des Klägers auch der Rückerwerb nicht steuerbar.

ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER

13. Lohnsteuer:

Wer bei Arbeitnehmerüberlassung der wirtschaftliche Arbeitgeber ist

Haben Sie schon einmal etwas vom **wirtschaftlichen Arbeitgeber** gehört? Der Begriff taucht vor allem im Rahmen der **Mitarbeiterentsendung** auf. Wirtschaftlicher Arbeitgeber ist hier nicht das Unternehmen, mit dem der Mitarbeiter einen Arbeitsvertrag hat, sondern das Unternehmen, welches dem entsendenden Unternehmen den Arbeitslohn erstattet, Letzteren also wirtschaftlich trägt. Aber reicht es schon aus, dass man eine Vergütung übernimmt, um wirtschaftlicher Arbeitgeber zu werden? Das Finanzgericht Münster (FG) hatte darüber kürzlich zu entscheiden.

Die Klägerin ist eine Holding, die unter anderem eigenes Vermögen verwaltet. Frau B aus der Schweiz war als Geschäftsführerin für sie tätig. Die Klägerin behielt für B Lohnsteuer ein. Im März 2016 wurde die X AG, deren Geschäftsanschrift der schweizerischen Wohnadresse von B entsprach, in das Handelsregister der Schweiz eingetragen. Am 22.04.2016 beendeten die Klägerin und B ihren bis dahin bestehenden Anstellungsvertrag zum 31.03.2016. Ebenfalls am 22.04.2016 schlossen die X AG und die Klägerin mit Wirkung zum 01.04.2016 einen Dienstleistungsvertrag, demzufolge die X AG der Klägerin die Dienste von B zur Verfügung stellte. Die Klägerin zahlte die dafür geschuldete Vergütung an die X AG, **behält jedoch keine Lohnsteuer für B mehr ein**. Im Juni 2016 holte die Klägerin eine Anrufungsauskunft beim Finanzamt ein, ob weiterhin Lohnsteuer für B einzubehalten sei. Das Finanzamt bejahte dies, denn die Klägerin sei nunmehr wirtschaftliche Arbeitgeberin von B. Da die Klägerin dennoch keine Lohnsteuer einbehält, wurde ein Haftungsbescheid erlassen.

Die Klage der Holding vor dem FG hatte Erfolg. Die Klägerin wurde zu Unrecht als Haftungsschuldnerin für Lohnsteuer in Anspruch genommen. Sie sei zum einen nicht zivilrechtliche Arbeitgeberin der B gewesen. Denn zwischen ihr und B habe kein Beschäftigungsverhältnis bestanden. Ein Unternehmen könne dennoch wirtschaftlicher Arbeitgeber sein, wenn es den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trage. Die Lohnzahlung müsse dafür nicht im eigenen Namen und für eigene Rechnung erfolgen. Doch auch das sei hier nicht der Fall gewesen. Es habe sich nicht um eine Entsendung zwischen verbundenen Unternehmen gehandelt. Nur B sei an der X AG als (einzige) Aktionärin beteiligt gewesen, die Klägerin hingegen nicht. Es habe lediglich ein Anstellungsverhältnis zwischen B und der X AG bestanden, für die die Arbeitsleistungen erbracht wurden. Anhand der Gegebenheiten des Streitfalls konnte das FG nicht feststellen, dass die Klägerin den von der X AG an B gezahlten Arbeitslohn wirtschaftlich getragen hatte.

14. Entschädigung:

Wann eine Abfindung nicht ermäßigt besteuert wird

Wenn man seinen Arbeitsplatz verliert, erhält man in einigen Fällen eine Abfindung. In der Regel ist dies ein höherer Betrag, der einem über die Zeit helfen soll, bis man einen neuen Arbeitsplatz findet. Eine solche **Abfindung unterliegt allerdings auch der Einkommensteuer**. Jedoch kann unter gewissen Voraussetzungen eine **ermäßigte Besteuerung** erfolgen. Dafür müssen aber einige Voraussetzungen erfüllt sein. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) musste in einem solchen Fall entscheiden.

Die Klägerin erhielt im Januar 2019 ihr laufendes Monatsgehalt und eine Abfindung von ca. neun Monatsgehältern, da ihr Arbeitsverhältnis aus betrieblichen Gründen beendet wurde. Im Februar 2019 erhielt sie noch zwei Wochen Arbeitslosengeld. Danach stand sie dem Arbeitsmarkt aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr zur Verfügung. Das Finanzamt unterwarf ihre Einkünfte der regulären Besteuerung, da durch die Entschädigung die bis zum Jahresende weggefallenen Einnahmen nicht überschritten worden seien. Die Klägerin begehrte jedoch eine ermäßigte Besteuerung.

Ihre Klage vor dem FG war nicht erfolgreich. **Die Abfindung wurde zu Recht nach dem allgemeinen Tarif besteuert.** Nach der ständigen Rechtsprechung sei eine Entschädigung nur dann ermäßigt zu besteuern, wenn sie zu einer Zusammenballung von Einnahmen innerhalb eines Veranlagungszeitraums führe. Es komme nicht darauf an, ob die Entschädigung mehrere Jahre abdecken solle. Diese Voraussetzung sei nicht erfüllt, wenn die Entschädigung die entgehenden Einnahmen nicht übersteige und der Steuerpflichtige keine weiteren Einnahmen beziehe, die er bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses nicht bezogen hätte. Dass es bei einer niedrigen Abfindung so möglicherweise zu einer vergleichsweise hohen Besteuerung komme, verstoße nicht gegen das Willkürverbot.

Im Streitfall bedürfe es keiner Entscheidung darüber, ob die gesetzliche Ausgestaltung gegen den Gleichheitsgrundsatz verstoße. Auch wenn dies der Fall sein sollte, habe die Klägerin, die nach dem allgemeinen Einkommensteuertarif besteuert werde, keinen Anspruch darauf, ebenfalls eine für sie günstigere Besteuerung zu erhalten. Die Anwendung des allgemeinen Tarifs führe im Übrigen nicht zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung.

15. Homeoffice-Pauschale: Telefon- und Internetkosten zusätzlich abziehen

Seit 2023 können Erwerbstätige eine **Homeoffice-Pauschale von 6 €** für jeden Arbeitstag steuermindernd abziehen, an dem sie überwiegend von zu Hause aus gearbeitet haben. Maximal sind 1.260 € pro Jahr absetzbar, so dass höchstens 210 Homeoffice-Tage pro Jahr abgerechnet werden können. Um die Homeoffice-Pauschale zu erhalten, muss der Arbeitsplatz in der Wohnung keine besonderen Voraussetzungen erfüllen. Es ist egal, ob am Küchentisch, in einer Arbeits-ecke oder in einem getrennten Raum gearbeitet wird.

Hinweis: Zu beachten ist aber, dass die Homeoffice-Pauschale bei Arbeitnehmern unter die Werbungskostenpauschale von 1.230 € fällt, die das Finanzamt ohnehin gewährt. Macht ein Arbeitnehmer also nur die Homeoffice-Pauschale in seiner Einkommensteuererklärung geltend, überspringt er die Werbungskostenpauschale nur um 30 €.

Arbeitnehmer sollten wissen, dass sie die **Kosten für Arbeitsmittel** (z.B. PC, Drucker, Schreibtisch) und zu Hause anfallende Telefon- und Internetkosten **zusätzlich zur Homeoffice-Pauschale als Werbungskosten** abziehen können. Fallen beim Arbeitnehmer erfahrungsgemäß beruflich veranlasste Telekommunikationsaufwendungen an, können gegenüber dem Finanzamt aus Vereinfachungsgründen und ohne Einzelnachweis bis zu **20 % des Rechnungsbetrags für Telefon und Internet**, jedoch höchstens 20 € monatlich, als Werbungskosten geltend gemacht werden. Ein solcher Kostenabzug ist aber nur erlaubt, sofern der Arbeitgeber die Kosten nicht erstattet.

HAUSBESITZER

16. Denkmalabschreibung: Baumaßnahme muss mit zuständiger Denkmalschutzbehörde abgestimmt sein

Modernisierungs- und Instandsetzungskosten für **Baudenkmäler und Gebäude in Sanierungsgebieten** oder städtebaulichen Entwicklungsbereichen können **mit bis zu 9 % pro Jahr abgeschrieben** werden. Dies gilt sowohl für selbstgenutzte wie auch für vermietete Objekte. Die Denkmalabschreibung wird nach dem Einkommensteuergesetz aber nur gewährt, wenn die Gebäude im Inland liegen und die Baumaßnahme in Abstimmung mit der zuständigen Denkmalschutzbehörde durchgeführt wird.

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung muss die erforderliche **behördliche Zustimmung** zeitlich vor dem Beginn der Baumaßnahme vorgenommen werden, da der bisherige Zustand des Baudenkmals und die Erforderlichkeit der Baumaßnahme beurteilt werden muss. Wird die Behörde erst nachträglich eingeschaltet, kann daher keine erhöhte Abschreibung beansprucht werden.

Dem Bundesfinanzhof (BFH) lag nun ein Fall vor, in dem ein deutscher Steuerzahler eine Wohnung in Frankreich saniert hatte, die dort unter Denkmalschutz stand („inscrit monument historique“). Die Baumaßnahme hatte er im Vorhinein weder mit einer französischen noch mit einer deutschen Denkmalschutzbehörde abgestimmt. Das deutsche Finanzamt versagte die Denkmalabschreibung und wurde darin nun vom BFH bestärkt.

Ob es unionsrechtskonform ist, dass sich die erhöhte Abschreibung auf in Deutschland belegene Gebäude beschränkt, konnten die Bundesrichter offen lassen, da die Baumaßnahme jedenfalls nicht in Abstimmung mit der zuständigen französischen Denkmalschutzbehörde erfolgt war. Eine solche Abstimmung ist nach Gesetz und Rechtsprechung zwingend geboten.

Hinweis: Sofern Sie für ein Bauprojekt die Abschreibung in Anspruch nehmen wollen, ist die frühzeitige Einbindung der Denkmalschutzbehörde bei der Sanierung bzw. Modernisierung aus steuerlicher Sicht also unverzichtbar. Durch die Denkmalabschreibung lassen sich erhebliche Steuerspareffekte generieren. Sprechen Sie Ihren steuerlichen Berater frühzeitig an, sofern Sie ein entsprechendes Projekt realisieren wollen, da die steuerliche Förderung einige Fallstricke enthält, die es zu umgehen gilt.

17. Steuerbefreiung für Photovoltaikanlagen: Neues Anwendungsschreiben schafft Klärung in Zweifelsfragen

Betreiber von Photovoltaikanlagen wurden mit dem Jahressteuergesetz 2022 von etlichen steuerlichen Hürden und Fallstricken befreit. Rückwirkend ab 2022 sind **Einnahmen einkommensteuerfrei**, die durch die Einspeisung von Strom in das öffentliche Netz erzielt werden. Gleiches gilt für den Eigenverbrauch. Die Befreiung gilt allerdings nur im Zusammenhang mit Anlagen, die auf **Einfamilienhäusern oder nicht zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden**, wie Garagen oder Nebengebäuden, installiert sind und maximal eine Bruttoleistung von 30 kWp erbringen. Für größere Photovoltaikanlagen (z.B. auf Mehrfamilienhäusern) gilt die Steuerbefreiung, wenn deren Maximalleistung nicht mehr als 15 kWp je Wohn- oder Gewerbeeinheit beträgt. Beim Betrieb von mehreren Photovoltaikanlagen dürfen pro Steuerzahler 100 kWp nicht überschritten werden.

Hinweis: Die Einkommensteuerbefreiung gilt nicht nur für neu installierte Photovoltaikanlagen, sondern auch für bestehende Anlagen. Für Besitzer von älteren Anlagen kann dies recht lukrativ sein, weil sie häufig noch hohe Einspeisevergütungen beziehen.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun in einem aktuellen Anwendungsschreiben zahlreiche Einzelfragen zur neu geschaffenen Steuerbefreiung aufgegriffen. Die wichtigsten Aussagen im Überblick:

- Auch **Fassadenphotovoltaikanlagen und dachintegrierte Anlagen** können unter die neue Steuerbefreiung fallen, nicht jedoch auf freier Fläche errichtete Anlagen.
- Der Betreiber der Photovoltaikanlage **muss nicht zwingend Eigentümer des Gebäudes** sein, auf dem die Anlage installiert ist.
- Steuerbefreit sind neben der Einspeisevergütung auch **von Mietern gezahlte Entgelte** für Stromlieferungen und erhaltene Vergütungen für das Aufladen von Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugen.
- Für steuerbefreite Photovoltaikanlagen können ab dem Wirtschaftsjahr 2022 **keine steuermindernden Investitionsabzugsbeträge** mehr gebildet werden. Wurden solche Abzugsbeträge vor 2022 gebildet und noch nicht gewinnwirksam hinzugerechnet, müssen sie rückgängig gemacht werden.
- **Betriebsausgaben** in Zusammenhang mit steuerbefreiten Photovoltaikanlagen sind ab 2022 **nicht mehr steuerlich abzugsfähig**.

Hinweis: Das BMF stellt in seinem Schreiben zudem anhand von Beispielfällen dar, wie die für die Steuerbefreiung geltenden Leistungshöchstgrenzen zu berechnen sind (zweistufige objekt- und subjektbezogene Prüfung).

18. Fünfjahreszeitraum und Dreiojektgrenze: Wann liegt ein gewerblicher Grundstückshandel vor?

Wenn Sie ein Grundstück kaufen und nach kurzer Zeit wieder verkaufen, kann ein steuerpflichtiger **Veräußerungsgewinn** entstehen. Handelt es sich um mehrere Grundstücke, schaut das Finanzamt besonders genau hin. So geht es zum Beispiel bei einem Kauf und Verkauf von mehr als drei Objekten innerhalb von fünf Jahren von einem **gewerblichen Grundstückshandel** aus. Der hieraus erzielte Gewinn ist natürlich steuerpflichtig. Aber daneben fällt auch noch **Gewerbesteuer** an. Das Finanzgericht Münster (FG) musste kürzlich darüber urteilen, ob ein gewerblicher Grundstückshandel vorlag oder nicht.

Die Klägerin war die Rechtsnachfolgerin einer GmbH, die per notariellem Vertrag im Jahr 2013 13 Grundstücke veräußerte. Alle Grundstücke wurden im Jahr 2007 erworben, bei allen war der Fünfjahreszeitraum zwischen Anschaffung und Verkauf um einige Monate überschritten. Das Finanzamt versagte die beanspruchte erweiterte Gewerbesteuerkürzung. Die Tätigkeit der GmbH sei über eine reine Vermögensverwaltung hinausgegangen und damit die Grenze zum gewerblichen Grundstückshandel überschritten worden. Die Klägerin begründete den Verkauf der Immobilien mit dem plötzlichen Tod eines Geschäftsführers der GmbH. Mit dem Verkaufserlös hätten Darlehen abgelöst werden müssen.

Die Klage vor dem FG war erfolgreich. Nach Ansicht des Senats wurde **die Grenze der Vermögensverwaltung nicht überschritten**. Alle 13 Objekte seien erst nach Ablauf des Fünfjahreszeitraums veräußert worden. Es lägen entgegen der Ansicht des Finanzamts auch keine besonderen Umstände vor, aufgrund derer trotz Überschreitens des Fünfjahreszeitraums von einem gewerblichen Grundstückshandel auszugehen sei. Der Fünfjahreszeitraum sei auch nicht nur geringfügig überschritten worden.

Gegen eine Verkaufsabsicht der Grundstücke bereits bei Erwerb sprach, dass für die aufgenommenen Darlehen eine längerfristige Laufzeit vereinbart worden war. Aufgrund der früheren Rückzahlung der Darlehen waren daher Vorfälligkeitsentschädigungen zu leisten. Die hohe Anzahl der veräußerten Grundstücke allein kann nach Ansicht des Senats nicht zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels führen. Es müssten auch die Umstände des Einzelfalls berücksichtigt werden. Die Veräußerungsabsicht habe sich hier erst aus dem überraschenden Tod eines Gesellschafter-Geschäftsführers ergeben. Im Übrigen sei daher auch die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags nicht zu versagen.

19. Wenn die PV-Anlage steuerbefreit ist: Kosten können als Handwerkerleistungen abgesetzt werden

Einnahmen aus dem **Betrieb von kleinen und mittleren Photovoltaikanlagen** bis 30 kWp sind seit 2022 einkommensteuerbefreit. Seit 2023 entfällt beim Kauf der Anlagen zudem die Umsatzsteuer.

Wer eine steuerbefreite Anlage betreibt, kann die anfallenden Kosten zwar nicht mehr als Betriebsausgaben steuerlich absetzen, es eröffnet sich für ihn dann aber eine andere Steuersparmöglichkeit: Die Kosten für die Installation, Wartung und Reparatur der Anlage können mit maximal 6.000 € pro Jahr als **Handwerkerleistungen** in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden, sofern die Anlage im eigenen Haushalt installiert ist (z.B. auf dem Balkon oder dem Dach des selbstgenutzten Hauses).

Das Finanzamt zieht 20 % der Kosten, maximal 1.200 € pro Jahr, von der tariflichen Einkommensteuer ab. Begünstigt sind allerdings nur die Lohn-, Fahrt- und Maschinenkosten, nicht die Materialkosten für die Anlage. Weitere Voraussetzung für den Steuerbonus ist, dass eine Rechnung vorliegt, in der die begünstigten Kosten extra ausgewiesen sind, und dass der Rechnungsbetrag per Überweisung bezahlt wurde. Bei Barzahlung geht der Steuerbonus verloren.

Hinweis: Wer für seine Photovoltaikanlage öffentliche Fördermittel erhalten hat, darf den Steuerbonus für Handwerkerleistungen hingegen nicht abziehen. In diesen Fällen sollte also vorab geprüft werden, ob eine öffentliche Förderung oder der Steuerbonus für Handwerkerleistungen am Ende lukrativer ist.

KAPITALANLEGER

20. Handel mit Kryptowährungen: Online-Finanztrainings sind nicht absetzbar

Immer mehr Privatanleger investieren ihr Geld in Kryptowährungen und wollen von den **hohen Kursgewinnen** profitieren, die viele digitale Zahlungsmittel in der Vergangenheit erzielt haben. Der Fiskus bleibt bei solchen Investments allerdings nicht außen vor, denn nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung müssen **Veräußerungsgewinne**, die ein Spekulant **innerhalb eines Jahres** aus dem Verkauf oder dem Tausch von Kryptowährungen erzielt hat, als **privates Veräußerungsgeschäft** versteuert werden.

Virtuelle Währungen stellen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein „anderes Wirtschaftsgut“ im Sinne der Regelungen zu privaten Veräußerungsgeschäften dar. **Bitcoin & Co. sind wirtschaftlich betrachtet als Zahlungsmittel anzusehen.** Erfolgen Anschaffung und Veräußerung oder Tausch der Token innerhalb eines Jahres, unterliegen die daraus erzielten

Gewinne oder Verluste daher im Ergebnis der Besteuerung. Die realisierten Wertzuwächse sind genau wie beim Verkauf von Goldbarren, Oldtimern oder Kunstwerken als **sonstige Einkünfte** zu versteuern. Unerheblich ist, ob der Gewinn durch einen Verkauf von Coins, das Bezahlen beim Online-Shopping oder den Umtausch in eine andere Kryptowährung erzielt wird.

Die Finanzbehörde Hamburg hat nun klargestellt, **dass Kryptoanleger die Kosten für Online-Finanztrainings nicht von ihren Gewinnen absetzen dürfen** - weder als Anschaffungsnebenkosten noch als Veräußerungskosten. Kurse über den Handel mit Kryptowährungen und renditewirksame Geldanlagen fallen laut der Behörde unter das „allgemeine Erlernen von Fähigkeiten“. Sie können keinem bestimmten Anschaffungs- oder Veräußerungsvorgang zugeordnet werden und stehen daher in **keinem unmittelbaren Zusammenhang** zur Anschaffung oder zum Verkauf einer Kryptowährung, so dass sie **nicht steuermindernd** abgesetzt werden dürfen.

21. Steuerliche Verdachtsmomente: Finanzämter forderten 294.000 Datensätze an

Finanzämter dürfen Daten zu inländischen Konten und Wertpapierdepots über ein gesetzlich vorgesehenes **Kontenabrufverfahren** in Erfahrung bringen. Während im Jahr 2010 bundesweit lediglich 58.000 Kontenabrufe stattfanden, haben die Behörden diese Möglichkeit seither immer häufiger genutzt. 2022 wurde der Kontenabruf bereits 1,14-Millionen-mal vorgenommen. Davon erfolgten allein 294.000 Abrufe von Finanzämtern **aufgrund von steuerlichen Verdachtsmomenten**.

Zu den abrufbaren Daten gehören die Kontonummer, das Eröffnungs- und Auflösungsdatum eines Kontos sowie der Vor- und Nachname, die Adresse und das Geburtsdatum des Kontoinhabers, der Verfügungsberechtigten oder der wirtschaftlich Berechtigten. Diese **Kontostammdaten** dürfen von den Behörden zu unterschiedlichen Zwecken eingesehen werden, z.B. **zur Gewährung von Sozialhilfe, Wohngeld und BAföG und zur Überprüfung der Angaben in der Steuererklärung**.

Hinweis: Kontenbewegungen oder Kontenstände können hingegen nicht direkt abgerufen werden. Die Kontoabfrage erstreckt sich somit nur auf Auskünfte darüber, bei welchen Kreditinstituten jemand Konten oder Depots unterhält.

Die Kreditinstitute erhalten von den Abrufen keine Kenntnis. So soll sichergestellt werden, dass sie keinen Anlass für eigene Ermittlungen erhalten und beispielsweise die Kreditwürdigkeit ihres Kunden aufgrund häufiger Behördenabfragen auf den Prüfstand stellen. Führt das Finanzamt einen Kontenabruf durch, **informiert es den Steuerbürger darüber**, sofern dies für die Ermittlungen nicht nachteilig ist. Wurde das Amt fündig und stellt der Bürger seine detaillierteren Kontoinformationen daraufhin nicht zur Verfügung, darf das Finanzamt bei der Bank sogar die Kontoauszüge mit den Kontoständen und Kontobewegungen anfordern - dies geschieht dann über ein Einzelauskunftersuchen.

Hinweis: Das Bundesverfassungsgericht hat die Rechtmäßigkeit des anlassbezogenen Kontenabrufverfahrens in der Vergangenheit bereits mehrfach bestätigt.

ALLE STEUERZAHLER

22. Kinderbetreuungskosten: Steuerabzug darf Haushaltszugehörigkeit des Kindes voraussetzen

Geht ein Kind in die Kita, Kinderkrippe oder in den Kindergarten, können die Eltern **zwei Drittel der Betreuungskosten** als Sonderausgaben in ihrer Einkommensteuererklärung abrechnen (maximal 4.000 € pro Kind und Jahr). Steuerfreie Zuschüsse des Arbeitgebers müssen allerdings gegengerechnet werden.

Voraussetzung für den Abzug von Kinderbetreuungskosten als Sonderausgaben ist unter anderem, dass das Kind zum **elterlichen Haushalt** gehört, was in der Praxis in den meisten Fällen kein Problem darstellen dürfte. Bei getrenntlebenden, geschiedenen oder unverheirateten Eltern kann nur derjenige Elternteil die Kosten abziehen, bei dem das Kind seinen gewöhnlichen Aufenthaltsort hat und der zugleich die Kosten getragen hat.

Ein getrenntlebender Mann aus Thüringen ist kürzlich mit dem Versuch vor den Bundesfinanzhof (BFH) gezogen, das Kriterium der Haushaltszugehörigkeit zu Fall zu bringen. Seine Tochter lebte im Haushalt der Mutter und wurde dort betreut, er schuldet jedoch Barunterhalt (sogenanntes Residenzmodell). Die Mutter hatte für den Besuch von Kindergarten und Schulhort rund 600 € gezahlt, die ihr der Vater des Kindes zur Hälfte erstattet hatte. Vor dem BFH wollte der Kläger nun durchsetzen, dass er diesen Betrag als Kinderbetreuungskosten absetzen darf. Er machte geltend, dass die Haushaltszugehörigkeit des Kindes eine sachfremde, willkürliche Voraussetzung für den Abzug von Kinderbetreuungskosten sei.

Der BFH erklärte jedoch, dass der Gesetzgeber den Steuerabzug an die Haushaltszugehörigkeit des Kindes anknüpfen dürfe, da dieses Kriterium auf einer **zulässigen Typisierung** beruhe. Auch sahen die Bundesrichter das familiäre Existenzminimum durch den versagten Kostenabzug nicht als beeinträchtigt an, da der Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes (ab 2021: 1.464 € pro Elternteil) für eine Steuerfreistellung gesorgt und die Betreuungsaufwendungen des Vaters abgedeckt habe.

Hinweis: Als Sonderausgaben absetzbar sind nur die Kosten für die reine Betreuung des Kindes. Nicht erfasst werden daher beispielsweise die Kosten für Verpflegung, für Ausflüge und für Sport-, Sprach- oder Musikunterricht. Weitere Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist, dass das Kind unter 14 Jahre alt ist, dass für die Aufwendungen eine Rechnung ausgestellt wurde und die Zahlung per Überweisung erfolgt ist. Es ist allerdings nicht erforderlich, dass die Eltern die Rechnung und den Zahlungsnachweis (Kontoauszug) direkt ihrer Einkommensteuererklärung beifügen. Sie müssen die Unterlagen aber auf Anforderung des Finanzamts nachreichen.

23. Mehrjähriges Auslandsstudium:

Kindergeldanspruch erfordert überwiegenden Inlandsaufenthalt in den Ferien

Studiert ein Kind im außereuropäischen Ausland, dann können Eltern ihren **Kindergeldanspruch verlieren**, sofern das Kind seinen **inländischen Wohnsitz** (z.B. im Elternhaus) **aufgibt**. Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung behält ein Kind seinen Inlandswohnsitz in der elterlichen Wohnung aber bei, wenn ihm dort weiterhin zum dauerhaften Wohnen geeignete Räumlichkeiten zur Verfügung stehen und das Kind die Wohnung **mit einer gewissen Regelmäßigkeit** aufsucht.

Der Bundesfinanzhof weist in einem neuen Urteil darauf hin, dass bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten ein besonderes Augenmerk auf die **Aufenthaltszeiten in der inländischen Wohnung** gelegt werden müsse. Während bei einjährigen Auslandsaufenthalten auch ohne zwischenzeitliche Inlandsbesuche weiterhin davon ausgegangen werden könne, dass das Kind seinen inländischen Wohnsitz beibehalten habe und somit ein Kindergeldanspruch besteht, könne hiervon bei **mehrjährigen Auslandsaufenthalten** nur dann ausgegangen werden, wenn die ausbildungsfreie Zeit überwiegend (über 50 %) am Inlandswohnsitz verbracht werde. Kurze Besuchsaufenthalte von zwei bis drei Wochen pro Jahr genügten nicht.

Wird, wie in dem aktuell entschiedenen Fall, ein zunächst auf ein Jahr angelegter Auslandsaufenthalt durch nachträglichen Entschluss des Kindes verlängert, gelten erst ab diesem Zeitpunkt die verschärften Kriterien für mehrjährige Auslandsaufenthalte. Erst ab dem Entschluss muss das Kind also seine freie Zeit überwiegend in Deutschland verbringen, um kindergeldrechtlich weiterhin anerkannt zu werden. Mangelnde Heimfahrten im ersten Studienjahr bleiben für den Kindergeldanspruch also folgenlos.

Hinweis: Die vorgenannten Urteilsgrundsätze zum Inlandswohnsitz gelten nur für Kinder, die außerhalb der EU bzw. des EWR studieren. Wird das Auslandsstudium innerhalb der EU bzw. des EWR absolviert, besteht prinzipiell ein Kindergeldanspruch fort.

24. Haushaltsnahe Dienstleistungen:

Mieter müssen nicht Vertragspartner des Leistungserbringers sein

Wenn Sie haushaltsnahe Dienstleister und Handwerker in Ihrem Privathaushalt beschäftigen, können Sie die entstehenden **Lohnkosten** zu 20 % von Ihrer tariflichen Einkommensteuer abziehen. Das Finanzamt erkennt **Handwerkerkosten** von maximal 6.000 € pro Jahr an (Steuerbonus maximal 1.200 €). **Haushaltsnahe Dienstleistungen** sind bis zu 20.000 € jährlich absetzbar (Steuerbonus maximal 4.000 €). Lohnkosten für haushaltsnahe Minijobber lassen sich mit maximal 2.550 € pro Jahr ansetzen (Steuerbonus maximal 510 €).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem neuen Urteil bekräftigt, dass der Steuerbonus nicht nur für Haus- und Wohnungseigentümer gilt, sondern auch für Mieter. Das Finanzamt darf nach Ansicht der Bundesrichter nicht beanstanden, dass die Verträge mit den Leistungserbringern nicht durch den Mieter selbst abgeschlossen worden sind. Für den Steuerabzug ist lediglich entscheidend, dass die Leistungen den Mietern zugutekommen.

Hinweis: Die Entscheidung ist für die Praxis relevant, weil bei einer Vielzahl von Handwerkerleistungen und hausnahen Dienstleistungen der Vermieter als Vertragspartner auftritt und die Kosten dann später auf den Mieter umgelegt werden.

Der BFH erklärte, dass es für steuerliche Zwecke in der Regel ausreicht, wenn Mieter die absetzbaren Kosten durch die Wohnnebenkostenabrechnung, eine Hausgeldabrechnung, sonstige Abrechnungsunterlagen oder eine hinreichend aufgeschlüsselte Bescheinigung des Vermieters nachweisen.

Hinweis: Die Urteilsgrundsätze lassen sich auch auf Wohnungseigentümer übertragen, bei denen haushaltsnahe Dienst- und Handwerkerleistungen durch die Wohnungseigentümergeinschaft bzw. deren Verwalter beauftragt worden sind.

25. Verhandlung per Videokonferenz: Gesamte Richterbank muss im Bild zu sehen sein

Mündliche **Verhandlungen der Finanzgerichte** (FG) können nach der Finanzgerichtsordnung **auch per Videokonferenz** durchgeführt werden. Die Gerichte können es den Prozessbeteiligten und ihren Bevollmächtigten zu diesem Zweck gestatten, sich zur Verhandlung von einem anderen Ort als dem Sitzungssaal zuschalten zu lassen und von dort Verhandlungen vorzunehmen. Auch Zeugen und Sachverständige können auf diese Weise per Video zugeschaltet werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt entschieden, dass ein finanzgerichtliches Urteil auf einem **Verfahrensmangel** beruht, wenn während der per Videokonferenz durchgeführten mündlichen Verhandlung **nicht alle zur Entscheidung berufenen Richter für die zugeschalteten Beteiligten sichtbar** sind. Im zugrunde liegenden Fall war während der überwiegenden Zeit nur der Vorsitzende Richter des Senats im Bild zu sehen gewesen. Der BFH verwies darauf, dass für die Prozessbeteiligten auch während einer Videokonferenz feststellbar sein müsse, ob die beteiligten Richter in der Lage sind, der Verhandlung in ihren wesentlichen Abschnitten zu folgen. So kurios es klingen mag: Es muss feststellbar sein, ob ein Richter eingeschlafen ist, erst verspätet auf der Richterbank Platz genommen hat oder vorzeitig gegangen ist.

Die Videoübertragung im zugrunde liegenden Fall hatte sich auf den Vorsitzenden Richter fokussiert, so dass der **Anspruch** der Klägerseite **auf die vorschriftsmäßige Besetzung des erkennenden Gerichts** verletzt war. Der BFH erklärte, dass die Videoübertragungstechnik „ohne Verlust rechtstaatlicher Qualität“ genutzt werden solle, so dass auch zugeschaltete Prozessbeteiligte die vorschriftsmäßige Besetzung des Gerichts und damit die Anwesenheit aller Mitglieder des Spruchkörpers feststellen könnten. Nach dem Urteil müssen Verfahrensbeteiligte die Möglichkeit haben, die anderen Verfahrensbeteiligten und alle Mitglieder des Gerichts sowohl visuell als auch akustisch wahrzunehmen.

Hinweis: Der BFH hob das folglich mangelbehaftete FG-Urteil auf und verwies die Sache zurück an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung. Ob das FG nun im zweiten Rechtsgang erneut per Videoschaltung oder in Präsenz verhandeln wird, bleibt abzuwarten.

26. Steuerberater als Berufsgeheimnisträger: Anordnung einer Außenprüfung ist trotz Anonymisierungsaufwand rechtmäßig

Rechtsanwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer sind gesetzlich zur Verschwiegenheit verpflichtet und dürfen Auskünfte verweigern. Werden sie vom Finanzamt einer Außenprüfung unterzogen, dürfen sie daher die in den geprüften Unterlagen enthaltenen **mandantenbezogenen Angaben** schwärzen bzw. anonymisieren.

In einem neuen Beschluss hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun darauf verwiesen, dass die Anordnung einer Außenprüfung gegenüber Berufsgeheimnisträgern auch im Hinblick auf den anfallenden Schwärzungs- und Anonymisierungsaufwand **nicht per se unverhältnismäßig und willkürlich** sei. Der BFH bezog sich insoweit auf die ständige höchstrichterliche Rechtsprechung. Ob Unterlagen mit mandantenbezogenen Angaben im Rahmen einer

Außenprüfung tatsächlich vorzulegen und zu schwärzen sind, kann durch Anfechtung des konkreten Vorlageverlangens des Finanzamts geprüft werden.

Der BFH erklärte, dass die Frage nach der Rechtmäßigkeit einer Prüfungsanordnung von der Frage der Rechtmäßigkeit einzelner Vorlageverlangens des Finanzamts unterschieden werden müsse. Das Recht zur Auskunftsverweigerung kann demnach **nur die Mitwirkungspflicht des Berufsgeheimnisträgers im Rahmen der Außenprüfung beschränken**, nicht aber die Zulässigkeit der Prüfung selbst. Dies folgt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung insbesondere aus dem Gebot einer gleichmäßigen Besteuerung. Diese würde beeinträchtigt, wenn Berufsgeheimnisträger sich unter Berufung auf ihre Verschwiegenheitspflicht generell der Überprüfung ihrer Besteuerungsgrundlagen entziehen könnten.

27. Außergewöhnliche Belastungen: Können Prozesskosten steuerlich berücksichtigt werden?

Außergewöhnliche Belastungen können Ihre Steuerlast bei der Einkommensteuer mindern. Unter gewissen Voraussetzungen sind auch **Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig**. Jedoch ist deren Abziehbarkeit an gewisse Voraussetzungen geknüpft. So muss der Prozessgrund die **Existenzgrundlage** des Klägers gefährden. Das Finanzgericht Sachsen-Anhalt (FG) musste in einem Streitfall entscheiden, ob diese Voraussetzungen erfüllt waren.

Die Klägerin lebte mit ihrem 17-jährigen Sohn in einem Haushalt und war allein sorgeberechtigt. Der Sohn wollte im Frühjahr 2018 in eine eigene Wohnung ziehen und wandte sich dazu an das Jugendamt. Nach Darstellung der Klägerin wurde ihr Sohn bei seinem Vorhaben vom Jugendamt unterstützt, sie aber komplett außen vor gelassen. Nachdem die Situation eskalierte, unternahm der Sohn einen Suizidversuch. Die Klägerin stellte daraufhin Strafanzeige gegen das Jugendamt. Hierfür entstanden ihr Anwaltskosten, die sie zusammen mit diversen Fahrtkosten als außergewöhnliche Belastungen in ihrer Einkommensteuererklärung 2018 geltend machte. Allerdings vergeblich.

Ihre Klage vor dem FG war **nicht erfolgreich**. Nach dem Gesetz sind Aufwendungen für die Führung eines Rechtsstreits (Prozesskosten) **grundsätzlich vom Abzug ausgeschlossen**. Es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können. Das Gericht ging zugunsten der Klägerin davon aus, dass es sich bei den geltend gemachten Kosten insgesamt um Prozesskosten handelte. Die Fahrtkosten wurden zu den Prozesskosten gezählt, da sie ansonsten als Kosten der privaten Lebensführung nicht abzugsfähig gewesen wären. Die Ausnahme vom Abzugsverbot für Prozesskosten griff im Streitfall nicht, da die **materielle Lebensgrundlage der Klägerin nicht betroffen** war. Es gab auch keine verfassungsrechtlichen Gründe für eine Ausdehnung auf die immaterielle Existenzgrundlage, so dass letztlich eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht möglich war.

Hinweis: Außergewöhnliche Belastungen sind ein wiederkehrender Fragenkomplex in vielen Einkommensteuererklärungen. Auch wenn die Umstände nur äußerst selten so drastisch sind wie im Besprechungsfall: Sprechen Sie uns zum Thema außergewöhnliche Belastungen gerne an!

28. Fristsache: Schnell droht ein Verspätungszuschlag

Wenn eine Steuererklärung nicht fristgerecht abgegeben wird, gibt es hinsichtlich der **Verspätungszuschläge** seit dem Veranlagungsjahr 2018 strengere Regelungen. Früher konnte das Finanzamt noch im Rahmen seines Ermessens darüber entscheiden, ob ein Verspätungszuschlag festgesetzt wird oder nicht. Hat es nun tatsächlich keinen Spielraum mehr? Mit dieser Frage befasste sich das Finanzgericht Schleswig-Holstein (FG).

Die Kläger im Besprechungsfall sind verheiratet und werden zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Beide erzielen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und haben die Steuerklassenkombination III/V. Am 02.06.2022 erinnerte das Finanzamt die Kläger an die Abgabe der Steuererklärung 2019, und zwar bis zum 08.07.2022. Auf einen Verspätungszuschlag wurde hingewiesen. Die Kläger reichten die Steuererklärungen 2018 und 2019 am 07.07.2022 ein. Die Erklärungen wurden antragsgemäß veranlagt. Für beide Jahre wurde jeweils ein Verspätungszuschlag festgesetzt. Die Kläger beantragten dessen Aufhebung. Das Finanzamt lehnte dies mit der Begründung ab, die Verspätung sei nicht entschuldbar gewesen.

Die Klage vor dem FG war unbegründet. **Die Festsetzung der Verspätungszuschläge war rechtmäßig.** Die Kläger waren gesetzlich verpflichtet, Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2018 und 2019 abzugeben, was erst verspätet geschah. Die Festsetzung des Verspätungszuschlags war im Streitfall **keine Ermessensentscheidung.** Das Finanzamt war per Gesetz verpflichtet, für die Veranlagungsjahre 2018 und 2019 jeweils einen Verspätungszuschlag festzusetzen. Von der Festsetzung ist nur abzusehen, wenn der Erklärungspflichtige glaubhaft macht, dass die Verspätung **entschuldbar** ist. Die Kläger konnten sich auch nicht darauf berufen, dass die Abgabepflicht für sie nicht erkennbar gewesen sei. Nicht das Schreiben des Finanzamts hatte die Erklärungspflicht ausgelöst, sondern die gesetzliche Regelung.

Hinweis: Unabhängig davon, um welche Steuerart es geht: Bei Erklärungen, die Sie in unsere Hände legen, sind Sie auf der sicheren Seite, dass keine Frist versäumt wird.

29. Besteuerungsanteil steigt:

Zwei Drittel aller Rentenleistungen vom letzten Jahr einkommensteuerpflichtig

Rund 22 Millionen Personen haben im Jahr 2022 hierzulande **Leistungen aus gesetzlicher, privater oder betrieblicher Rente** erhalten - in der Summe rund 363 Mrd. €. Wie das Statistische Bundesamt (Destatis) mitteilt, stieg die Zahl der Rentenempfänger damit im Vergleich zum Vorjahr um 106.000 Personen. Die Höhe der gezahlten Renten stieg im Jahresvergleich um 13,6 Mrd. €. Der Statistik zufolge zählten 2022 rund **zwei Drittel der Rentenleistungen (66,4 %) zu den steuerpflichtigen Einkünften.** Seit 2015 ist der durchschnittliche Besteuerungsanteil damit um elf Prozentpunkte gestiegen.

Hinweis: Ursache für diesen Anstieg ist das Alterseinkünftegesetz aus dem Jahr 2005, in dem der Übergang von einer vorgelagerten zu einer nachgelagerten Besteuerung der gesetzlichen Renten bis zum Jahr 2040 vorgesehen ist. Demnach werden die Aufwendungen zur Alterssicherung in der Ansparphase schrittweise steuerfrei gestellt und erst die Leistungen in der Auszahlungsphase steuerlich belastet. Welcher Anteil der Renteneinkünfte steuerpflichtig ist, richtet sich nach dem Jahr des Rentenbeginns: Je später der Rentenbeginn, desto höher ist der besteuerte Anteil der Renteneinkünfte. Außerdem steigt der Besteuerungsanteil auch durch Rentenerhöhungen, da diese komplett steuerpflichtig sind.

Bei vielen Rentnern liegt der steuerpflichtige Teil ihrer Renten nach relevanten Abzügen **unterhalb des Grundfreibetrags**, so dass Renten häufig steuerfrei bleiben, wenn keine weiteren Einkünfte hinzutreten. Wie viele Rentner im Jahr 2022 tatsächlich Einkommensteuer zahlen, ist aufgrund der langen Fristen zur Steuerveranlagung noch nicht bekannt. Aktuellste Informationen zur Rentenbesteuerung liegen lediglich für 2019 vor. Demnach mussten 37 % der insgesamt 21,6 Millionen Rentenempfänger Einkommensteuer auf ihre gesetzlichen, privaten oder betrieblichen Renteneinkünfte zahlen. Im Vergleich zu 2018 stieg der Anteil damit um 3,1 Prozentpunkte bzw. 709.000 Personen.

Bei knapp 84 % der steuerbelasteten Rentenempfänger liegen **neben den Renten noch andere Einkünfte**, wie beispielsweise Versorgungsbezüge, Arbeitseinkommen oder Mieteinnahmen, vor. Im Fall von zusammenveranlagten Ehepaaren können dies auch Einkünfte des Partners sein, die für die Besteuerung zusammengerechnet werden.

30. Erbschaften und Schenkungen:

Erfasste Vermögensübertragungen letztes Jahr rückläufig

Deutsche Finanzämter haben im Jahr 2022 durch Erbschaften und Schenkungen bedingte Vermögensübertragungen in Höhe von 101,4 Mrd. € erfasst. Das steuerlich berücksichtigte geerbte und geschenkte Vermögen sank damit um 14,0 % gegenüber dem Vorjahr 2021, in dem es den Höchstwert seit 2009 erreicht hatte. Dies geht aus aktuellen Berechnungen des Statistischen Bundesamts (Destatis) hervor. Weitere Details aus der Statistik im Überblick:

- **Schenkungen:** Das geschenkte Vermögen sank im Vergleich zum Vorjahr sogar um 23,6 % auf 41,7 Mrd. € auf das Niveau von 2018. Für den Rückgang war vor allem das verschenkte Betriebsvermögen ausschlaggebend, das sich 2022 im Vergleich zum Vorjahr halbierte (minus 53,7 %) und so auf 12,4 Mrd. € sank, nachdem es sich im Vorjahr mehr als verdoppelt hatte. Dadurch rangierte bei den Schenkungen im Jahr 2022 das verschenkte Grundvermögen mit 14,9 Mrd. € (plus 5,2 % zum Vorjahr) an erster Stelle, gefolgt von dem verschenkten übrigen Vermögen mit 13,6 Mrd. € (plus 6,4 % zum Vorjahr).
- **Erbschaften und Vermächtnisse:** Im Jahr 2022 wurde durch Erbschaften und Vermächtnisse ein Vermögen von 59,7 Mrd. € übertragen. Nachdem das geerbte Vermögen vier Jahre in Folge gestiegen war, sank es 2022 im

Vergleich zum Vorjahr um 5,8 %. Geerbt wurde im Jahr 2022 vor allem übriges Vermögen wie Bankguthaben, Wertpapiere, Anteile und Genussscheine (29,6 Mrd. €; minus 14,3 % zum Vorjahr) sowie Grundvermögen (23,7 Mrd. €; minus 0,8 %).

- **Erbschaftsteuer:** Von den deutschen Finanzämtern wurde im Jahr 2022 Erbschaftsteuer in Höhe von 8,1 Mrd. € (minus 9,9 %) festgesetzt. Damit ist die Erbschaftsteuer nach jahrelangem Anstieg erstmals im Vergleich zum Vorjahr gesunken.
- **Schenkungsteuer:** Die festgesetzte Schenkungsteuer erhöhte sich im Jahr 2022 auf 3,3 Mrd. € (plus 56,7 % im Vergleich zum Vorjahr).

Hinweis: Der Wert der insgesamt stattgefundenen Vermögensübergänge liegt in Deutschland weit höher und ist statistisch nicht erfasst, da die meisten Erbschaften, Vermächtnisse und Schenkungen innerhalb der steuerlichen Freibeträge liegen.

31. Nationaler Schuldenstand 2022: Pro-Kopf-Verschuldung höher als je zuvor

Nach neuen Berechnungen des Statistischen Bundesamts (Destatis) ist die Verschuldung in Deutschland im Jahr 2022 um 244 € auf **28.164 € pro Einwohner** angestiegen. Der Öffentliche Gesamthaushalt - hierzu zählen Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände sowie Sozialversicherungen einschließlich aller Extrahaushalte - war mit 2.368 Mrd. € (also über drei Billionen) verschuldet. Gegenüber dem Jahresende 2021 stieg die öffentliche Verschuldung zum Jahresende 2022 um 2 % (47,1 Mrd. €) und damit **auf den höchsten nationalen Schuldenstand**, der am Ende eines Jahres in der Schuldenstatistik Deutschlands jemals gemessenen wurde. Der Zuwachs kam durch Schuldenanstiege beim Bund und bei den Gemeinden zustande.

Der **Bund** war Ende 2022 mit 1.620 Mrd. € verschuldet. Der Schuldenstand stieg damit gegenüber dem Jahresende 2021 um 71,9 Mrd. € (plus 4,6 %). Auf die Einwohnerzahl Deutschlands umgerechnet betragen allein die Schulden des Bundes 19.272 € pro Kopf (2021: 18.627 €).

Die Schulden der **Länder** sanken im Vorjahresvergleich hingegen um 5 % auf 606,9 Mrd. €. Trotz Rückgängen waren die Schulden pro Kopf in den Stadtstaaten weiterhin am höchsten, wobei sie in Bremen bei 33.264 € lagen, in Hamburg bei 17.731 € und in Berlin bei 16.564 €.

Bei den Flächenländern hatte das Saarland mit 13.651 € erneut die höchste Verschuldung pro Einwohner, gefolgt von Schleswig-Holstein mit 11.188 €. Am niedrigsten war die Pro-Kopf-Verschuldung im Ländervergleich wie bereits in den Vorjahren in Sachsen mit 1.352 € und Bayern mit 1.425 €. Beide Länder konnten ihre Verschuldung im Jahr 2022 erheblich abbauen, wobei der prozentuale Rückgang in Sachsen deutlich höher ausfiel (minus 12,3 %) als in Bayern (minus 4,5 %), so dass beide Länder ihre Plätze im Ranking der Pro-Kopf-Verschuldung tauschten.

Die Verschuldung der **Gemeinden und Gemeindeverbände** wuchs im Vorjahresvergleich um 5,1 % auf 140,8 Mrd. €. Die Kommunen in Rheinland-Pfalz wiesen auch im Jahr 2022 die höchste Pro-Kopf-Verschuldung mit 3.016 € auf. Danach folgten Nordrhein-Westfalen mit einer Verschuldung pro Einwohner von 2.863 € und das Saarland, dessen Pro-Kopf-Verschuldung auf 2.805 € sank. Die geringste Pro-Kopf-Verschuldung verzeichneten 2022 die Kommunen in Brandenburg mit 578 €, gefolgt von den Kommunen in Sachsen mit 658 € und in Thüringen mit 880 €.

Die **Sozialversicherung** schließlich war Ende 2022 mit 0,26 € pro Einwohner verschuldet. Die Gesamtschulden reduzierten sich dabei um 51,7 % auf 22 Mio. €.

32. Airbnb etc.: Steuerunehrliche Vermieter im Visier

Private **Zimmervermietungen über Onlineportale** wie Airbnb, Wimdu oder 9flats.com haben mittlerweile eine beachtliche Größenordnung erreicht, so dass sich auch die Finanzbehörden verstärkt für diese Geschäftsaktivitäten interessieren und **Sammelauskunftsersuchen** an Vermietungsplattformen richten, um an die Identitäten von Vermietern zu gelangen. Die Steuerfahndung der Finanzbehörde Hamburg hatte 2020 einen großen Coup gelandet und nach einem mehrere Jahre andauernden Rechtsstreit erreicht, dass die Plattform Airbnb ihre **Daten von Vermietern zu steuerlichen Kontrollzwecken offenlegen** musste. Damals waren dem Fiskus die Daten von 8.000 privaten Gastgebern aus

Deutschland mit Vermietungsumsätzen von 137 Mio. US-Dollar mitgeteilt worden. 2021 und 2022 konnten durch die Datenauswertung bundesweit Mehrsteuern von rund 4 Mio. € festgesetzt werden.

Mit einem weiteren Ermittlungsersuchen hat die Steuerfahndung Hamburg nun nachgelegt, um an aktuellere Daten des Portals zu gelangen. In den neuen Datensätzen sind nun die Vermietungsumsätze von 56.000 Gastgebern mit einem Umsatzvolumen von mehr als 1 Mrd. € enthalten. Die Daten werden nun an die Steuerverwaltungen der einzelnen Bundesländer übergeben, so dass die Finanzämter im gesamten Bundesgebiet mit der Auswertung beginnen können.

Hinweis: Private Vermieter können längst nicht mehr davon ausgehen, dass sie mit ihren Vermietungsaktivitäten auf Online-Plattformen verborgen vor den Finanzämtern agieren können. Wer seinen Wohnraum bisher steuerunehrlich vermietet hat, sollte schnellstmöglich für Transparenz sorgen. Um beim Fiskus reinen Tisch zu machen, empfiehlt es sich häufig, eine strafbefreiende Selbstanzeige einzulegen. Hierzu sollte vorab unbedingt Rücksprache mit dem steuerlichen Berater gehalten werden.

33. Pandora Papers:

Künstliche Intelligenz soll Steuerexperten bei Datenauswertung helfen

Etwa 3,8 Terabyte mit mindestens 10,4 Millionen Dokumenten - so umfassend sind die sogenannten **Pandora Papers**, die vom Bundesland Hessen im Juni 2023 für einen sechststelligen Betrag aufgekauft worden sind.

Hinweis: Die Pandora-Daten sind das bislang größte Datenleak über Steueroasen und waren bereits 2021 einem internationalen Konsortium von Journalisten zugespielt worden. Die Daten beinhalten Informationen von 14 sogenannten Offshore-Providern, also von Unternehmen, die Briefkastenfirmen (Offshore-Firmen), Trusts (Stiftungen) und andere Unternehmensformen für ihre Kunden aufbauen.

Da die Datenmenge allein mit menschlicher Intelligenz kaum erfasst werden kann, ist an der Auswertung auch die **Forschungsstelle Künstliche Intelligenz** der Hessischen Steuerverwaltung beteiligt. Das Personal der Stelle soll von 10 auf 30 Personen aufgestockt werden. Steuerfachleute bündeln ihr Know-how mit dem von Informatikern und mit KI-Technologie, um die Datenmengen effektiv auswerten zu können.

Die Hessische Steuerverwaltung hat nun damit begonnen, das Datenleak **federführend für ganz Deutschland und auch für Ermittlungsbehörden im Ausland** auszuwerten. Die Daten liegen dem Finanzamt Kassel vor. Ermittler aus ganz Deutschland und dem EU-Ausland können sich dort mit Anfragen zu den Pandora Papers melden.

34. Datenübermittlung:

Finanzamt berechnet irrtümlich Steuern auf Grundrentenzuschlag

Vielen Rentenempfängern, die wegen ihrer geringen Rente einen **Grundrentenzuschlag** erhalten, bringt der Steuerbescheid 2021 und 2022 eine teure Überraschung: Das Finanzamt berechnet Steuern auf den Zuschlag, obwohl dieser rückwirkend ab dem 01.01.2021 steuerfrei ist. Ursache hierfür ist, dass die Deutsche Rentenversicherung die maßgebenden elektronischen Daten Anfang 2023 **noch nicht korrekt an das Finanzamt melden konnte**, da die Steuerfreiheit erst Ende 2022 (mit dem Jahressteuergesetz 2022) beschlossen wurde. Zwar wird die Rentenversicherung die falsch übermittelten Daten korrigieren, dennoch belasten diese erst einmal die Haushaltskasse von Ruheständlern - insbesondere, wenn diese ohnehin wenig Rente haben.

Hinweis: In Deutschland erhalten rund 1,1 Millionen Menschen den Grundrentenzuschlag zu ihrer gesetzlichen Rente. Langjährig Versicherte, die gearbeitet, wenig verdient, Kinder erzogen, Angehörige gepflegt und regelmäßig Rentenbeiträge gezahlt haben, sollen durch den Zuschlag eine existenzsichernde Rente erhalten. Die Deutsche Rentenversicherung ermittelt von sich aus, wer Anspruch darauf hat. Ein Antrag ist nicht erforderlich.

Welche Beträge von der Rentenversicherung an die Finanzämter gemeldet wurden, lässt sich der „Information über die Mitteilung an die Finanzverwaltung“ für das jeweilige Jahr entnehmen, der sogenannten Rentenbezugsmitteilung. Wer im Jahr 2021 bzw. 2022 den Grundrentenzuschlag erhalten hat, kann so prüfen, ob in dem gemeldeten Rentenbetrag der Bruttojahresrente fälschlicherweise auch der gezahlte Grundrentenzuschlag enthalten ist. Korrekt ist die Rentenbezugsmitteilung, wenn der steuerfreie Zuschlag gesondert ausgewiesen wird. Es empfiehlt sich, in der Steuererklärung ergänzende Angaben zu machen und **darauf hinzuweisen, dass die Grundrentenzuschläge nicht zu versteuern sind**.

Hinweis: Sind die Bescheide bereits ergangen und ist der Grundrentenzuschlag darin fälschlicherweise besteuert worden, müssen betroffene Ruheständler jedoch keinen Einspruch einlegen, da das Finanzamt den Steuerbescheid automatisch korrigiert, sobald die Rentenversicherung die korrigierten Daten übermittelt hat. Eine Bescheidänderung kann verfahrensrechtlich auch nach Ablauf der Einspruchsfrist erfolgen, da die Abgabenordnung hierfür eine spezielle Korrektornorm zu Fällen der Datenübermittlung durch Dritte vorsieht.

35. Besteuerung von Eheleuten: Splittingverfahren sorgt (noch) für Vorteile

Die Frage, ob das **Ehegattensplitting auch in Zukunft weiterhin Bestand** hat, wird seit Anfang dieses Jahres intensiv in den sozialen Medien diskutiert. Die Ampelkoalition hat diese Debatte befeuert, da im Koalitionsvertrag von Ende 2021 der Plan enthalten ist, dass die Ehegatten-Steuerklassen 3 und 5 in ein belastungsausgewogeneres Steuerklassenmodell (Steuerklasse 4 mit Faktor) überführt werden sollen. Perspektivisch soll das Ehegattensplitting in der aktuellen Form mit der Aufhebung der Steuerklassen 3 und 5 abgeschafft werden. Ein genauer Zeitpunkt dafür ist aber bisher nicht bekannt.

Vorerst gilt also weiterhin: Wer **verheiratet** ist oder in einer **eingetragenen Lebenspartnerschaft** lebt, kann beim Finanzamt neben der Einzelveranlagung die **Zusammenveranlagung** wählen, so dass das Paar steuerlich wie eine Person behandelt wird. In diesen Fällen kommt dann das Ehegattensplitting zur Anwendung. Der **Steuervorteil durch das Splitting** lässt sich wie folgt erklären: Das Finanzamt berechnet zunächst das gemeinsame Jahreseinkommen der Partner, halbiert den Betrag anschließend und ermittelt für diese Hälfte dann die Einkommensteuer. Der errechnete Betrag wird anschließend wieder verdoppelt und für das Ehepaar festgesetzt.

In der Regel zahlen Ehepaare bei einer Zusammenveranlagung weniger Steuern als bei einer Einzelveranlagung, denn durch die Berechnungsweise des Splittingverfahrens werden Nachteile abgemildert, die der progressiv ansteigende Einkommensteuertarif mit sich bringt. Insbesondere Paare mit unterschiedlich hohen Verdiensten können viel Steuern sparen. Je höher die Einkommensdifferenz zwischen den Partnern ist, desto höher fällt der Steuervorteil aus.

Beispiel: Ehepartnerin A hat ein Einkommen von 50.000 €, ihr Partner B eines von 20.000 €. Nach dem Splittingtarif ergibt sich für das zu versteuernde Einkommen von 70.000 € eine Einkommensteuer von 12.432 €. Wenn sich beide für eine Einzelveranlagung entscheiden würden, unterlägen beide dem normalen Grundtarif, dann würde die Steuerbelastung um insgesamt 867 € höher ausfallen. Würde Partner B nur 15.000 € verdienen, läge der Steuervorteil der Zusammenveranlagung sogar bei 1.187 €.

Dennoch **kann eine Einzelveranlagung in Einzelfällen günstiger sein**, wenn ein Ehepartner beispielsweise Verluste erzielt, hohe außergewöhnliche Belastungen wie Krankheitskosten trägt oder hohe Lohnersatzleistungen erhält, die dem Progressionsvorbehalt unterliegen.

Hinweis: Bei der Wahl der günstigsten Veranlagungsart sind wir als Ihre steuerlichen Berater der erste Ansprechpartner. Lassen Sie sich von Fachleuten durchrechnen, mit welcher Veranlagung Sie steuerlich am günstigsten liegen!

36. Steuerzahlergedenktag 2023: Verband kritisiert hohe Belastungsquote

Der Bund der Steuerzahler (BdSt) hat errechnet, dass deutsche Steuerzahler in diesem Jahr bis zum 12.07.2023 um 5:12 Uhr allein für den Staatssäckel gearbeitet haben. Ihr bis dahin verdientes Einkommen haben sie rein rechnerisch komplett über Steuern und Abgaben an öffentliche Kassen abgeführt. Erst danach fließt ihr Einkommen für den Rest des Jahres 2023 in ihre eigene Tasche.

Damit liegt die **Einkommensbelastungsquote** für 2023 für einen Arbeitnehmerhaushalt im Durchschnitt bei voraussichtlich 52,7 %, so dass von jedem verdienten Euro nur 0,473 € zur freien Verfügung des Steuerzahlers übrigbleiben. Im Vergleich zum Vorjahr ist die Belastung der Steuerzahler damit um 0,3 Prozentpunkte **gesunken**. Als Ursache hierfür benennt der BdSt in erster Linie die reduzierte Mehrwertsteuer auf Erdgas und Fernwärme, eine sinkende Grunderwerbsteuer sowie die abgeschaffte EEG-Umlage. Belastend wirkt sich hingegen die **historisch hohe Inflationsrate** aus, die

zu steigenden Verbraucherpreisen und damit zu höheren Mehrwertsteuerlasten führt. Auch die gestiegenen Beitragssätze im Bereich der Sozialversicherungen erhöhen die Abgabenlast.

Im Hinblick auf die hohe Belastungsquote fordert der BdSt, die kalte Progression im Einkommensteuerrecht nun vollständig abzubauen, indem nicht nur die Vorjahresinflation, sondern bereits die zu erwartende Inflation des laufenden Jahres im Einkommensteuertarif berücksichtigt wird. Weiter fordert der Verband, den für lebensnotwendige Güter geltenden ermäßigten Umsatzsteuersatz auch auf Strom anzuwenden und den im EU-Vergleich hohen Stromsteuersatz in Deutschland zu reduzieren.

STEUERTERMINE

Oktober 2023	November 2023	Dezember 2023
10.10. (*13.10.) Umsatzsteuer (Monats-/Quartalszahler)	10.11. (*13.11.) Umsatzsteuer (Monatszahler)	11.12. (*14.12.) Umsatzsteuer (Monatszahler)
Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monats-/Quartalszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)	Lohnsteuer mit SolZ u. KiSt (Monatszahler)
		Einkommensteuer mit SolZ u. KiSt (Vorauszahlung)
		Körperschaftsteuer mit SolZ (Vorauszahlung)
	15.11. (*20.11.) Gewerbsteuer Grundsteuer	
27.10. Sozialversicherungsbeiträge	28.11. Sozialversicherungsbeiträge	27.12. Sozialversicherungsbeiträge
* Letzter Tag der Zahlungsschonfrist, nicht für Bar- und Scheckzahler. Zahlungen mit Scheck erst drei Tage nach dessen Eingang bewirkt.		

Alle Beiträge sind nach bestem Wissen zusammengestellt. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Zu den behandelten Themen wird gerne weitere Auskunft erteilt.