

Mandanteninformation Februar 2024

Unternehmer und Geschäftsführer

Rechnungstellung an eigene GmbH: Versteuerungszeitpunkt von Honoraren

Viele GmbH-Gesellschafter sind über ihre Gesellschafterstellung hinaus zusätzlich im Rahmen eines Einzelunternehmens tätig und erbringen auch Leistungen an ihre eigene GmbH. Wenn ein solcher Gesellschafter rund um den Jahreswechsel Rechnungen an seine GmbH schreibt, ist zu entscheiden, ob er die entsprechenden Erträge bereits bei Rechnungstellung oder erst bei Vereinnahmung versteuern muss - vorausgesetzt, er selbst ermittelt seinen Gewinn per Einnahmen-Überschussrechnung. Bei beherrschenden Gesellschaftern ist die Antwort eindeutig: Die Versteuerung muss grundsätzlich im Zeitpunkt der Fälligkeit der Forderung, also regelmäßig bereits bei Rechnungstellung, erfolgen. Das ist die so genannte Zuflussfiktion. Denn ein beherrschender Gesellschafter hat es regelmäßig selbst in der Hand, sich geschuldete Beträge auszahlen zu lassen. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Anspruch eindeutig, unbestritten und fällig ist und sich gegen eine zahlungsfähige Gesellschaft richtet.

Schwieriger wird die Antwort bei nicht beherrschenden Gesellschaftern. Eigentlich sind in Rechnung gestellte Honorare erst bei Vereinnahmung zu versteuern, wenn der Gesellschafter seinen Gewinn per Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt. Allerdings muss der Bundesfinanzhof nun klären, ob die oben genannte Zuflussfiktion auch bei einem Minderheitsgesellschafter gilt, wenn sowohl er als auch der Mehrheitsgesellschafter die Rechnungen stets kurz vor dem Jahreswechsel gestellt haben und insofern "gleichgerichtete Interesse" zu unterstellen sind. Die Vorinstanz, das Finanzgericht Rheinland-Pfalz, hat für die Anwendung der Zuflussfiktion plädiert (FG Rheinland-Pfalz, Urteil 11.5.2022, 2 K 1811/17; Az. der Revision: VIII R 16/23).

Der Sachverhalt: A, der Kläger, erzielte mit dem Betrieb eines Ingenieurbüros Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit. Die Gewinnermittlung erfolgte durch Einnahmen-Überschussrechnung. A war zudem neben B Gesellschafter einer Architekten- und Ingenieurgesellschaft mbH. A hielt 49 Prozent der Geschäftsanteile, B 51 Prozent. Jeweils kurz vor Jahresende stellten A und B an die GmbH Rechnungen über erbrachte Leistungen, die von der GmbH jeweils erst im Folgejahr beglichen wurden. Die GmbH verbuchte die Leistungen der Gesellschafter bereits im Jahr der jeweiligen Rechnungsstellung als Aufwand. A berücksichtigte die Erträge dagegen jeweils erst im Zeitpunkt der Zahlung. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht waren der Ansicht, dass die in Rechnung gestellten Beträge bei A nicht etwa im Jahr der Zahlung, sondern bereits mit Fälligkeit im Jahr der Rechnungsstellung gewinnerhöhend zu erfassen seien. Der Zufluss sei in Höhe des Bruttobetrag der Forderung zu fingieren.

Begründung: Der Kläger hielt zwar lediglich 49 Prozent der Geschäftsanteile an der GmbH und war damit nicht beherrschender Gesellschafter. Jedoch würden gleichgerichtete Interessen des Klägers und des Mitgesellschafter B vorliegen; so dass der Kläger einem beherrschenden Gesellschafter gleichgestellt werden könne. Denn auch B hat in den Streitjahren kurz vor Jahresende Rechnungen über erbrachte Leistungen an die GmbH gestellt. Bei beiden Gesellschaftern bestehe damit ein übereinstimmendes Interesse an der Bestimmung des Auszahlungszeitpunkts der in Rechnung gestellten Beträge, wobei der Kläger im Zusammenwirken mit dem Mitgesellschafter B die Auszahlung - jedenfalls bei entsprechender Liquidität der Gesellschaft - auch jederzeit hätte herbeiführen können.



Hinweis: Für die Finanzrichter war es unerheblich, dass die GmbH bei Rechnungstellung nur eingeschränkt liquide war. Das heißt: Sie konnte die Forderungen ihrer Gesellschafter erst erfüllen, nachdem sie die

Leistungen ihrerseits an ihre eigenen Kunden weiterberechnet und die Rechnungsbeträge vereinbart hatte. Nach Ansicht des FG handelte es sich insoweit jedoch lediglich um vorübergehende Zahlungsschwierigkeiten der Gesellschaft. Eine Ausnahme von der Zuflussfiktion sei daher nicht zu rechtfertigen.

Umsatzsteuer: Rechtzeitige Steuerberichtigung bei Ausfall einer Forderung

Die Umsatzsteuer entsteht bei der Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten (Soll-Versteuerung) bereits mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistungen ausgeführt worden sind. Wird das vereinbarte Entgelt für eine steuerpflichtige Leistung aber uneinbringlich, etwa weil der Kunde in Zahlungsschwierigkeiten geraten ist, ist die Steuer zu berichtigen. Dies ist in § 17 des Umsatzsteuergesetzes geregelt. Die Korrekturvorschrift des § 17 UStG ist keine "Kann-", sondern eine "Muss-Vorschrift". Folglich muss der leistende Unternehmer die Steuer exakt in dem Monat oder zumindest in dem Jahr berichtigen, in dem die Uneinbringlichkeit konkret geworden ist. Aber wann ist dieser Zeitpunkt gegeben?

Diesbezüglich hat das Finanzgericht München wie folgt entschieden: Erstellt der Unternehmer nach Durchführung von Baumaßnahmen Schlussrechnungen und leistet der Kunde - trotz erfolgter Abnahme ohne Mängelbeanstandungen - keine Zahlungen auf die Forderungen, so gelten die Schlussforderungen spätestens dann als uneinbringlich, wenn der Kunde nach Ergehen eines für den Unternehmer positiven Grundurteils in der ersten Instanz Rechtsmittel einlegt. Es besteht auch dann kein Wahlrecht für den Zeitpunkt der Berichtigung, wenn in einem Folgejahr vor der Berufungsinstanz ein Vergleich über die Schlussforderungen geschlossen wird (FG München, Urteil vom 27.07.2023, 14 K 2411/21).

Dem Urteil lag - vereinfacht - der folgende Sachverhalt zugrunde: Ein Unternehmer erbrachte Erschließungsleistungen für eine Kommune, die die Zahlungen jedoch verweigerte, obwohl die Schlussabnahme der Arbeiten Mitte 2015 ohne Mängelrügen erfolgte. Der Unternehmer verklagte die Stadt daraufhin, deren Klageerwiderung erfolgte noch in 2015. Der Unternehmer obsiegte vor dem Landgericht im Jahre 2017, doch die Gemeinde ging in die Berufung. Vor dem Oberlandesgericht wurde Mitte 2020 von beiden Parteien ein Vergleich geschlossen. Für das III. Quartal 2020 gab der Unternehmer eine Umsatzsteuer-Voranmeldung ab, in der er negative steuerpflichtige Umsätze erklärte. Diese resultierten aus den entsprechenden Forderungsverlusten. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Minderung der Bemessungsgrundlage nicht in 2020 anzuerkennen sei, da die Schlussforderungen bereits in 2015 uneinbringlich gewesen seien. Anträge auf Änderung der Umsatzsteuerfestsetzung für 2015 wurden abgelehnt, da insoweit mittlerweile Festsetzungsverjährung eingetreten sei. Die hiergegen gerichtete Klage wurde zurückgewiesen.

Begründung: Erfolgen bei einem Bauvorhaben trotz erfolgter Abnahme ohne Mängelbeanstandungen keine Zahlungen auf die Forderung, sieht sich der Leistende daher gezwungen, die Forderung gerichtlich geltend zu machen und bestreitet der Leistungsempfänger in der Klageerwiderung die Anspruchsgrundlage für die Forderung substantiiert, so spricht Vieles dafür, dass die Forderung bereits uneinbringlich geworden ist. Spätestens, wenn der Leistungsempfänger nach Ergehen des Grundurteils Rechtsmittel einlegt, ist die Uneinbringlichkeit i.S. des § 17 Abs. 2 UStG gegeben. Schließen der Unternehmer und der Leistungsempfänger in einem Folgejahr vor der Berufungsinstanz einen Vergleich über die Schlussforderungen, so kann in diesem Jahr des Vergleichsabschlusses das Entgelt für die Schlussrechnungen nicht nach § 17 UStG berichtigt werden, wenn es bereits in einem früheren Jahr i.S. des § 17 Abs. 2 UStG uneinbringlich geworden ist; insoweit besteht kein Wahlrecht für den Zeitpunkt der Berichtigung. Das FG sah die Uneinbringlichkeit folglich bereits im Jahr 2015, spätestens aber im Jahr 2017 als gegeben an.



Hinweis: Bitte benachrichtigen Sie uns frühzeitig, wenn bei Ihnen ein ähnlich gelagerter Fall gegeben sein sollte bzw. sich - ganz allgemein - die volle oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Forderung abzeichnet.

Gewerbesteuer: Hinzurechnung von Aufwendungen für Ferienimmobilien

Nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG wird dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u.a. ein Viertel aus der Hälfte der Mietzinsen für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen, hinzugerechnet. Gerade im Bereich der Reisebranche kommt es immer wieder zum Streit über die Frage, ob eine Hinzurechnung von Entgelten zu erfolgen hat. So hatte der Bundesfinanzhof im Jahre 2019 zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden: Entgelte, die ein Reiseveranstalter an Hoteliers für die Überlassung von Hotelzimmern bezahlt, unterliegen nicht der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung (BFH-Urteil vom 25.7.2019, III R 22/16). Aktuell musste der BFH zur Hinzurechnung von Aufwendungen für Ferienimmobilien entscheiden. Sein Urteil lautet: Aufwendungen, die ein Ferienimmobilienanbieter tätigt, damit ihm die Eigentümer von Ferienimmobilien diese zur Vermietung an Reisende überlassen, können als Mieten zu qualifizieren sein und zu einer gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung zum Gewinn führen.

Das Unternehmen X bot Reisenden Ferienimmobilien über Kataloge, eine Internet-Plattform und über Vermittler, wie zum Beispiel Reisebüros, an. Mit seinen Reisekunden schloss X in eigenem Namen, aber für eigene Rechnung Ferienhaus- bzw. Ferienwohnungsverträge zu einem Gesamtpreis ab, in dem der an den jeweiligen Eigentümer der Immobilie zu zahlende Preis und ein Aufschlag (Marge) für X enthalten war. Das Finanzamt kam zu dem Ergebnis, dass

es sich bei den von X an die Eigentümer der Objekte gezahlten Entgelten um Mieten gehandelt habe, die dem Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG hinzuzurechnen seien. Das Finanzgericht wies die dagegen gerichtete Klage zurück. Der BFH hielt die Revision der Klägerin für unbegründet.

Für eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG müsse der Nutzungsvertrag seinem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach ein Mietverhältnis im Sinne des bürgerlichen Rechts sein. Dies war im Streitfall gegeben, da die Hauptleistungspflicht der Eigentümer in der Gebrauchsüberlassung der Ferienimmobilien und die Hauptleistungspflicht der X in der Zahlung eines Mietzinses bestand. Zwar könne ein Ferienimmobilienanbieter auch bloß als Vermittler zwischen den Eigentümern und den Reisenden tätig werden. X war jedoch keine Vermittlerin, da sie eine Vielzahl von Objekten im eigenen Namen anbot, ohne auf den jeweiligen Eigentümer des Ferienobjekts hinzuweisen. Zudem hatte X gegen die Ferienimmobilienanbieter keine Provisionsansprüche, sondern musste umgekehrt den Eigentümern Entgelte für die Überlassung der Objekte bezahlen (Quelle: Mitteilung des BFH vom 26.10.2023).

Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Trinkgelder: Keine Steuerfreiheit bei außergewöhnlicher Höhe

Freiwillige Trinkgelder, die ein Arbeitnehmer für eine Arbeitsleistung erhält, sind grundsätzlich steuerfrei (§ 3 Nr. 51 EStG). Eine Ausnahme gilt für Trinkgelder in Spielbanken, die in den so genannten Tronc wandern und später ausgezahlt werden. Diese gelten aufgrund der arbeits- und spielbankrechtlichen Besonderheiten als steuerpflichtiger Arbeitslohn (BFH-Urteil vom 18.12.2008, BStBl 2009 II S. 820). Kürzlich hat das Finanzgericht Köln entschieden, dass extrem hohe Zahlungen aber kein steuerfreies Trinkgeld sind, obwohl § 3 Nr. 51 EStG keine betragsmäßige Grenze für die Steuerfreiheit von Trinkgeldern enthält (Urteile vom 14.12.2022, 9 K 2507/20 und 9 K 2814/20).

Ein Unternehmen, das an einer GmbH beteiligt war, zahlte den beiden Prokuristen der GmbH Beträge von 50.000 Euro bzw. rund 1,3 Mio. Euro und bezeichnete die Zahlungen als "Trinkgelder". Die Prokuristen machten im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärungen geltend, dass die Zahlungen als Trinkgelder nach § 3 Nr. 51 EStG steuerfrei seien. Die Beträge seien ihnen im Zusammenhang mit Beteiligungsveräußerungen von einem Dritten freiwillig und ohne einen Rechtsanspruch zusätzlich zu dem von der GmbH als Arbeitgeberin gezahlten Arbeitslohn gewährt worden. Das Finanzamt behandelte die Beträge als steuerpflichtigen Arbeitslohn. Freiwillige Sonderzahlungen konzernverbundener Unternehmen seien keine steuerfreien Trinkgelder. Auch wenn die für das Streitjahr geltende Fassung des Einkommensteuergesetzes keine betragsmäßige Begrenzung mehr enthalte, sei die Höhe der Zahlungen zu berücksichtigen. Der Trinkgeldbegriff werde durch den Trinkgeldempfänger geprägt. Trinkgelder würden traditionell insbesondere Kellnern, unselbstständigen Boten, Friseuren, Fußpflegern, Gepäckträgern und Taxifahrern gewährt. Es handele sich regelmäßig um Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in eher niedriger entlohnten Berufen, die solche Zusatzleistungen regelmäßig nur als geringe Beträge erhielten. Geldgeschenke von hohem Wert oder die einem Arbeitsentgelt entsprächen, seien dagegen kein Trinkgeld. Die hiergegen gerichteten Klagen hatten keinen Erfolg.

Die Begründung: Die Zahlungen seien schon aufgrund ihrer Höhe, aber auch mit Blick auf die Gesamtumstände keine steuerfreien Trinkgelder. Auch wenn der Gesetzgeber im Jahr 2002 die damals noch enthaltene Freibetragsgrenze in Höhe von 1.224 Euro abgeschafft habe, habe er nicht beabsichtigt, dem Begriff des Trinkgelds keinerlei betragsmäßige Begrenzung mehr zuzuschreiben. Die Zahlungen überstiegen jedenfalls deutlich den Rahmen dessen, was nach dem allgemeinen Begriffsverständnis als Trinkgeld verstanden werden könne. Die Entscheidungen sind rechtskräftig (Quelle: FG Köln, Pressemitteilung vom 27.11.2023).

Pilotenausbildung: Zwei Urteile zur Frage der Erstausbildung

Aufwendungen für die erste Berufsausbildung sind nur begrenzt bis zu 6.000 Euro als Sonderausgaben absetzbar, es sei denn, die Berufsausbildung erfolgt im Rahmen eines Dienstverhältnisses. Kosten für Bildungsmaßnahmen nach einer abgeschlossenen Berufsausbildung, also auch für eine Zweitausbildung, sind hingegen in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar. Insbesondere bei den teuren Pilotenausbildungen kann diese Differenzierung enorme steuerliche Auswirkungen haben, denn wenn die Pilotenausbildung als erste Berufsausbildung absolviert wird, kommt nur der begrenzte Sonderausgabenabzug in Betracht, während diejenigen, die nach einer vorherigen anderen Berufsausbildung zum Piloten ausgebildet werden, einen unbeschränkten Werbungskostenabzug erhalten. Dass diese Differenzierung gerechtfertigt ist, hat das Bundesverfassungsgericht bestätigt (BVerfG-Beschluss vom 19.11.2019, 2 BvL 22/14 - 2 BvL 27/14). Allerdings geht es in einigen Streitfällen heutzutage immer noch um die Frage, was als "richtige" Erstausbildung gilt.

Nach alter Rechtslage wurde als Erstausbildung beispielsweise die Ausbildung zum Rettungssanitäter mit einer Dauer von acht Monaten anerkannt (BFH-Urteil vom 27.10.2011, VI R 52/10). Eine erstmalige Berufsausbildung setze weder ein Berufsausbildungsverhältnis nach dem Berufsbildungsgesetz noch eine bestimmte Ausbildungsdauer voraus. Mit Beginn des Jahres 2015 wurde das Gesetz allerdings geändert und so wird in § 9 Abs. 6 EStG nun verfügt: Eine

Berufsausbildung als Erstausbildung liegt nur vor, wenn eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von zwölf Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung durchgeführt wird.

Im vergangenen Jahr hat der Bundesfinanzhof zur alten Rechtslage bis 2014 entschieden, dass eine nur sechswöchige Ausbildung zum Rettungshelfer, die im Rahmen des Zivildienstes absolviert wird, eine ausreichende erstmalige Berufsausbildung darstellt. Die Aufwendungen für eine nachfolgende Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer sind daher als vorweggenommene Werbungskosten abziehbar (BFH-Urteil vom 12.1.2023, VI R 41/20). Zur neuen Rechtslage ab 2015 hat er hingegen geurteilt, dass eine "ordnungsgemäße" Erstausbildung auch dann nicht vorliegt, wenn der angehende Pilot ein 20-monatiges Praktikum absolviert hat und bereits seit mehreren Jahren gewerblich tätig war. Die Kosten der Pilotenausbildung waren daher nur begrenzt als Sonderausgaben abzuziehen (BFH-Urteil vom 15.2.2023, VI R 22/21).

Dienstreisen ins Ausland: Neue Reisekostensätze ab 1. Januar 2024

Bei einer Auswärtstätigkeit dürfen Arbeitnehmer Verpflegungspauschbeträge als Werbungskosten geltend machen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bekommen. Für Dienstreisen ins Ausland gibt es besondere - länderspezifische - Verpflegungssätze. Zudem dürfen - anders als bei Dienstreisen im Inland - Übernachtungspauschbeträge durch den Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden. Auch diese gelten länderspezifisch. Üblicherweise werden die Pauschbeträge von Jahr zu Jahr von der Finanzverwaltung auf ihre Angemessenheit hin überprüft und entsprechend angepasst.

Nunmehr hat das BMF für betrieblich und beruflich veranlasste Auslandsreisen ab 1. Januar 2024 neue Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bekanntgegeben. Die aktuellen Sätze sind unter folgendem Link abrufbar: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Lohnsteuer/2023-11-21-steuerliche-behandlung-reisekosten-reisekostenverguetungen-2024.html

Kapitalanleger

Thesaurierende Investmentfonds: Vorabpauschale führt zur Besteuerung

Zu Beginn des Jahres 2018 ist die Besteuerung von Investmentfonds neu geregelt worden. Unter anderem gibt es nun die so genannte Vorabpauschale für thesaurierende und teilweise thesaurierende Fonds, also Fonds, die ihre Gewinne nicht oder nicht vollständig ausschütten. Diese Vorpauschale führt zu einer gewissen Mindestbesteuerung, das heißt, durch die Vorabpauschale sollen Werterhöhungen des Fonds vorab versteuert und die Verlagerung von Steuerzahlungen in kommende Jahre vermieden werden. Die Vorabpauschale beträgt 70 Prozent des jährlichen Basiszinses der Bundesbank multipliziert mit dem Wert des Fondsanteils zum Jahresbeginn (sog. Basisertrag). Sofern der tatsächliche Wertzuwachs des Fonds im Kalenderjahr geringer ist, wird aber nur dieser angesetzt. Gab es keine Wertsteigerung, erfolgt auch keine Vorabbesteuerung. Zugegebenermaßen ist die Besteuerung von Fonds alles andere als leicht. Für das Jahr 2021 war keine Vorabpauschale zu versteuern. Grund ist, dass bereits der Basiszins für 2021 mit -0,45 Prozent negativ war. Folglich konnte sich rein rechnerisch auch keine steuerpflichtige Vorabpauschale ergeben (BMF-Schreiben vom 6.1.2021, BStBl 2021 I S. 56). Auch für das Jahr 2022 war keine Vorabpauschale zu versteuern, denn der Basiszins war weiterhin negativ (BMF-Schreiben vom 7.1.2022, BStBl 2022 I S. 122).

Zur Vorabpauschale für das Jahr 2023 gilt Folgendes: Der Basiszins vom 2.1.2023 betrug 2,55 Prozent. 70 Prozent des Basiszinssatzes ergeben 1,785 Prozent. Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Jahres zugeflossen, also am 2.1.2024 (BMF-Schreiben vom 4.1.2023, BStBl 2023 I S. 178).

Zur Vorabpauschale für das Jahr 2024 gilt: Der Basiszins vom 2.1.2024 betrug 2,29 Prozent. 70 Prozent des Basiszinssatzes ergeben 1,603 Prozent. Die Vorabpauschale gilt beim Anleger als am ersten Werktag des folgenden Jahres zugeflossen, also am 2.1.2025 (BMF-Schreiben vom 5.1.2024, IV C 1 -S 1980-1/19/10038 :008).

Alle Steuerzahler

Außergewöhnliche Belastungen: Zur Übernahme der Pflegekosten für eine Tante

Außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG sind unter Anrechnung einer zumutbaren Eigenbelastung steuerlich abzugsfähig. Voraussetzung für den Abzug ist aber, dass die Aufwendungen zwangsläufig entstehen, weil sich der Steuerpflichtige ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 33 Abs. 2 EStG). Nach Ansicht des Finanzgerichts München sind Aufwendungen, die ein Neffe für die krankheitsbedingte Unterbringung

einer vermögenden Tante in einem Pflegeheim übernimmt, aber nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar. Es liegen auch dann keine sittlichen Gründe für die Kostenübernahme vor, wenn die Tante die Eltern des Neffen lange Jahre gepflegt und versorgt hatte (FG München, Urteil vom 25.8.2022, 11 K 812/22).

Der Kläger machte Unterstützungsleistungen an seine Tante geltend, die insbesondere aus Zuzahlungen für ihre Unterbringung in einem Pflegeheim entstanden sind. Ihm seien Aufwendungen aus sittlichen Gründen entstanden, obwohl die Tante wohlhabend gewesen sei. Sie habe nämlich unter Hintanstellung jeglicher eigener Belange beide Eltern des Klägers 15 Jahre lang versorgt und gepflegt, als diese gesundheitlich nicht mehr zu Verrichtungen des täglichen Lebens in der Lage gewesen seien. Es wäre undenkbar gewesen, die Unterstützungsleistungen zu unterlassen, nachdem sich die Tante bis an den Rand der Selbstaufgabe über Jahre um seine Eltern gekümmert hatte. Dennoch erkannte das Finanzamt die Unterstützungsleistungen nicht als außergewöhnliche Belastungen an. Die Klage blieb erfolglos.

Begründung: Liegt ein durch Krankheit veranlasster Aufenthalt in einem Pflegeheim vor, stellen die Aufwendungen für die Heimunterbringung Krankheitskosten dar. Die Unterbringungskosten bzw. das Pauschalentgelt - abzüglich einer Haushaltsersparnis - sind als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen. Unerheblich ist, ob der Kranke oder Pflegebedürftige die außergewöhnlichen Aufwendungen selbst trägt, oder ob diese ein unterhaltsverpflichteter Dritter übernimmt. Die Kostenübernahme muss aber "zwangsläufig" sein. Im Streitfall liegen keine hinreichenden Gründe vor, die zu einer Zwangsläufigkeit führen. Die Tante des Klägers war zwar krankheitsbedingt in einem Pflegeheim untergebracht. Der Kläger war gegenüber seiner Tante jedoch weder gesetzlich noch vertraglich unterhaltsverpflichtet. Auch sittliche Gründe lagen nicht vor. Zwar ist es verständlich, dass sich der Kläger entschieden hatte, die Unterbringungskosten seiner Tante zu bezahlen. Die Gesellschaft erwarte aber nicht unausweichlich und unabdingbar, dass ein Neffe die Heimkosten seiner vermögenden, aber pflegebedürftigen Tante übernimmt.

Außergewöhnliche Belastungen: Kosten einer Leihmutterschaft nicht abziehbar

Aufwendungen, die ein aus zwei Männern bestehendes Ehepaar für eine in den USA durchgeführte Leihmutterschaft tragen, sind nicht als außergewöhnliche Belastungen abziehbar. So lautet ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 10.8.2023 (VI R 29/21). Der Sachverhalt: Zwei miteinander verheiratete Männer nahmen die Dienste einer in Kalifornien lebenden Leihmutter in Anspruch. Diese wurde dort in einer Leihmutterklinik künstlich befruchtet, wobei die Eizelle von einer anderen Frau und die Spermazellen von einem der Männer stammten. Das hieraus entstandene Kind lebt seit seiner Geburt bei den Männern in Deutschland. Die Männer machten die im Zusammenhang mit der Leihmutterschaft angefallenen Aufwendungen (Agentur-, Reise-, Beratungs- und Untersuchungskosten sowie Kosten für Nahrungsergänzungsmittel zur Steigerung der Fertilität) in Höhe von ca. 13.000 Euro als außergewöhnliche Belastungen geltend. Dies lehnte das Finanzamt ab, weil eine Leihmutterschaft nach dem Embryonenschutzgesetz in Deutschland verboten sei. Das Finanzgericht Münster hat die hiergegen gerichtete Klage abgewiesen; die Revision blieb ohne Erfolg.

Begründung: Die Kosten der Kläger im Zusammenhang mit der Ersatzmutterschaft stellen keine krankheitsbedingten Aufwendungen dar. Denn die ungewollte Kinderlosigkeit der Kläger gründet nicht auf einem regelwidrigen Zustand eines oder beider Partner, sondern auf den biologischen Grenzen der Fortpflanzung. Der Vortrag eines der beiden Kläger, er habe sich unter anderem aufgrund seines starken (unerfüllten) Kinderwunsches eine beginnende psychische Erkrankung abgezeichnet, welche durch eine Ersatzmutterschaft unterbunden/behoben werden könne, erlaube es ebenfalls nicht, die Kosten als zwangsläufig entstandene Krankheitskosten nach § 33 EStG zu berücksichtigen.

Außergewöhnliche Belastungen: Kosten der Unterbringung in einer Pflege-WG

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Pflegeheim wegen Pflegebedürftigkeit, Behinderung oder Krankheit sind wie Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen nach § 33 EStG absetzbar, wobei eine Haushaltsersparnis und eine zumutbare Belastung gegengerechnet werden. Falls Heimkosten als außergewöhnliche Belastungen abgesetzt werden, darf allerdings der Behinderten-Pauschbetrag nicht in Anspruch genommen werden. Nun hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass auch die Aufwendungen für die Unterbringung in einer Pflege-Wohngemeinschaft als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen sind (BFH-Urteil vom 10.8.2023, VI R 40/20). Der Sachverhalt: Der 1965 geborene Kläger ist aufgrund eines Unfalls schwerbehindert. Er ist von der Pflegekasse in Pflegegrad 4 eingestuft worden. Der Kläger machte in seiner Einkommensteuererklärung Miet- und Verpflegungskosten für seine Unterbringung in einer Pflege-WG als außergewöhnliche Belastungen geltend. Das Finanzamt lehnte die Berücksichtigung der Aufwendungen ab. Der Kläger sei nicht in einem Heim, sondern in einer Wohngemeinschaft mit Betreuungsleistungen i.S. des § 24 Wohn- und Teilhabegesetz NRW (WTG NRW) untergebracht. Dieser Ansicht folgte der BFH nicht und berücksichtigte die Kosten abzüglich einer Haushaltsersparnis und der zumutbaren Belastung als außergewöhnliche Belastungen. Der Behinderten-Pauschbetrag konnte allerdings nicht zusätzlich gewährt werden.

Begründung: Aufwendungen sind als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wenn sie mit einer Krankheit und der zu ihrer Heilung oder Linderung notwendigen Behandlung in einem adäquaten Zusammenhang stehen und nicht außerhalb des Üblichen liegen. Entsprechendes gilt, wenn der Steuerpflichtige behinderungsbedingt in einer dafür vorgesehenen Einrichtung untergebracht ist. Für den Abzug der Unterbringungskosten in einer Wohngemeinschaft mit (ambulanten) Betreuungsleistungen macht es keinen Unterschied, ob es sich hierbei um eine anbieterverantwortete Wohngemeinschaft oder um eine selbstverantwortete Wohngemeinschaft handelt. Denn beide Wohngemeinschaften

dienen nicht anders als ein "Heim" oder eine Einrichtung mit umfassendem Leistungsangebot zuvörderst dem Zweck, ältere oder pflegebedürftige Menschen oder Menschen mit Behinderung aufzunehmen und ihnen Wohnraum zu überlassen, in dem die notwendigen Betreuungs-, Pflege- und Versorgungsleistungen erbracht werden.

Heimunterbringung: Anzusetzende Haushaltsersparnis erhöht

Aufwendungen für die Unterbringung in einem Pflegeheim sind grundsätzlich als außergewöhnliche Belastungen abziehbar, wobei eine zumutbare Belastung gegengerechnet wird. Falls im Zuge der Heimunterbringung der eigene Haushalt aufgelöst wird, kürzt das Finanzamt die abzugsfähigen Heimkosten allerdings auch um eine so genannte Haushaltsersparnis. Zum 1.1.2024 wird der Betrag für die anzusetzende Haushaltsersparnis erhöht. Sie beträgt 11.604 Euro im Jahr, 967 Euro pro Monat und 32,23 Euro pro Tag. Die abziehbaren Heimkosten werden nicht um eine Haushaltsersparnis gekürzt, solange der Pflegebedürftige seinen Haushalt beibehält. Dies gilt auch, wenn die Wohnung des Pflegebedürftigen von dessen Ehegatten weiter bewohnt wird (BFH-Urteil vom 4.10.2017, VI R 22/16).



Hinweis: Die Höhe der Haushaltsersparnis steht in Relation zum steuerlichen Grundfreibetrag. Es ist denkbar, dass dieser im Laufe des Jahres - rückwirkend zum 1.1.2024 - erhöht wird. Im Gespräch ist eine Erhöhung auf 11.784 Euro. Somit kann sich auch die anzusetzende Haushaltsersparnis noch erhöhen.

Splittingtarif bei gleichgeschlechtlicher Ehe: Wichtiges Urteil für "Altjahre"

Bis zum 31.12.2020 konnten Ehepaare, die ihre Lebenspartnerschaft in eine Ehe umgewandelt hatten, die Zusammenveranlagung beantragen - und zwar rückwirkend bis zum Beginn der eingetragenen Lebenspartnerschaft. Dies war auch dann möglich, wenn die Steuerbescheide bereits bestandskräftig waren. Voraussetzung war aber, dass die eingetragene Lebenspartnerschaft bis zum 31.12.2019 in eine Ehe umgewandelt wurde. Der Vorteil der Zusammenveranlagung liegt in der Gewährung des so genannten Splittingtarifs, der insbesondere Paare mit unterschiedlich hohen Einkünften begünstigt. Was aber gilt, wenn die Lebenspartnerschaft erst nach dem 31.12.2019 in eine Ehe umgewandelt wurde? Das Finanzgericht Sachsen hat hierzu entschieden, dass die rückwirkende Zusammenveranlagung ab Begründung der Lebenspartnerschaft auch dann möglich ist, wenn die Umwandlung der Lebenspartnerschaft in eine Ehe erst nach dem 31.12.2019 beantragt wurde (Sächsisches FG, Urteil vom 13.6.2023, 2 K 209/23). Der Sachverhalt: Zwei Frauen leben seit dem 5.8.2006 in einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Am 8.5.2020 gaben sie eine Erklärung dazu ab, dass die Lebenspartnerschaft in eine Ehe überführt werden soll. Die bisher getrennt veranlagten Frauen beantragten am 14.7.2020 beim Finanzamt, sie für die Jahre 2006 bis 2009 rückwirkend gemeinsam zu veranlagern. Das Finanzamt lehnte dies unter Verweis auf die genannte Frist zur Umwandlung (31.12.2019) ab, doch die hiergegen gerichtete Klage war erfolgreich. Nach Auffassung der Richter stellt die Umwandlung einer eingetragenen Lebenspartnerschaft in eine Ehe ein "rückwirkendes Ereignis" gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO dar.



Hinweis: Gegen das Urteil liegt die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Az. III R 18/23 vor. Das letzte Wort ist also noch nicht gesprochen.

Kuchenverkauf an Schulen und Kitas: Es fällt weiterhin keine Umsatzsteuer an

Aufgrund EU-rechtlicher Vorgaben muss die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand in Deutschland neu geregelt werden. Das heißt: Leistungen, die durch die öffentliche Hand - folglich auch durch Schulen und Kitas - erbracht werden, unterliegen der Umsatzsteuer, wenn sich die jeweiligen Institutionen in Wettbewerb zur Privatwirtschaft begeben. Originär hoheitliche Tätigkeiten - etwa die Ausstellung von Personalausweisen - bleiben jedoch unbesteuert. Diese Neuregelung gilt zwar bereits seit einigen Jahren, doch es gab coronabedingt immer wieder Übergangsregelungen. Auch wenn es Bestrebungen gibt, die Übergangsregelungen zu verlängern, muss aus heutiger Sicht damit gerechnet werden, dass sie Ende 2024 auslaufen.

Es ist vielfach nachgefragt worden, ob künftig beispielsweise auch der Kuchenverkauf an Schulen besteuert werden muss. Im Rahmen einer Pressemitteilung vom 28.12.2023 gibt das Finanzministerium Nordrhein-Westfalen aber Entwarnung. Danach gilt: Ein Verkauf durch wechselnde Schülergruppen bzw. Klassen, Elterninitiativen oder die Schülervertretungen ist auch künftig nicht umsatzsteuerpflichtig, wenn die Leistungen nicht der Schulträgerkommune zugerechnet werden, sondern der jeweiligen Schülergruppe oder Elterninitiative. Dies ist der Fall, wenn diese nach außen zum Beispiel auf Aushängen, Plakaten und Handzetteln oder mittels elektronischer Medien auftritt und insoweit neben der Schule als selbständiges unternehmerfähiges Gebilde anzusehen ist.

Eine solche unbürokratische und einfache Handhabe lag insbesondere im Interesse der Schulen und Schulträger, nachdem verschärfte gesetzliche Vorgaben für die Besteuerung der öffentlichen Hand im gesamten Bundesgebiet spätestens ab 2025 flächendeckend gelten. Für den Kuchenverkauf im Rahmen von Schulfesten fällt somit in aller Regel keine Umsatzsteuer an, da die einzelne Schülergruppe oder Elterninitiative nicht nachhaltig tätig wird und damit nicht als Unternehmer anzusehen ist. Diese Regel gilt auch für andere gelegentliche Verkäufe von Schülern oder Eltern wie zum Beispiel für den Pizzaverkauf. Auch Eintrittsgelder für Aufführungen von Schülergruppen in Schulen wie der

Theater-AG oder des Schulchors unterliegen in diesen Fällen nicht der Umsatzsteuer. Damit ändert sich an Schulen nichts an der bestehenden Praxis. Die Regelung gilt auch für Kindertagesstätten oder andere Bildungseinrichtungen. Ausnahmen gelten nur, wenn die entsprechende Gruppe regelmäßig und nachhaltig, z.B. wöchentlich, solche Veranstaltungen durchführt. Allerdings entsteht auch in diesen Fällen keine Umsatzsteuer, wenn die Einnahmen im vorangegangenen Jahr weniger als 22.000 Euro betragen haben und im laufenden Jahr voraussichtlich 50.000 Euro nicht übersteigen werden.



Hinweis: In ähnlicher Weise hat sich kürzlich das Finanzministerium Baden-Württemberg geäußert, so dass wohl davon ausgegangen werden kann, dass die Haltung bundeseinheitlich abgestimmt ist. Das Bayerische Landesamt für Steuern hat im Übrigen zur Tätigkeit von Elternbeiräten Stellung genommen (Erlass vom 21.12.2023, S 7107.2.1-37/20 St33). Danach stellen die klassischen Elternbeiratstätigkeiten (z.B. Verkauf von gespendeten Kuchen auf einem Sommerfest; Durchführung einer Tombola auf der Abschlussfeier) grundsätzlich keine umsatzsteuerlich relevanten Tätigkeiten dar, da regelmäßig für sich genommen keine nachhaltige Tätigkeit vorliegt.