

6

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Reparatur eines Dachs mit Photovoltaikanlage
- Gegenseitige Anteilsveräußerung kann Gestaltungsmissbrauch darstellen
- Inflationsausgleichsprämie zur Abgeltung von Überstunden
- Höhe der Säumniszuschläge verfassungsgemäß
- Spekulationsgewinn bei trennungsbedingtem Hausverkauf
- Steuerpflicht von Prämien aus der sog. Treibhausgasminderungs-Quote

Ausgabe Juni 2023

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Juni-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 27.4.2022).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Vorsteuer bei Reparatur eines Dachs mit Photovoltaikanlage

Ein Unternehmer, der eine Photovoltaikanlage betreibt und die Anlage in vollem Umfang seinem Unternehmen zugeordnet hat, kann die Vorsteuer aus der Reparatur des Dachs, auf dem die Anlage installiert worden ist, in vollem Umfang abziehen, wenn das Dach bei der Montage der Anlage

beschädigt worden ist. Dem Vorsteuerabzug steht nicht entgegen, dass der Unternehmer in dem Haus, auf dem die Photovoltaikanlage installiert worden ist, wohnt.

Hintergrund: Ein Unternehmer kann die ihm in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, wenn die Leistung an sein Unternehmen erbracht worden ist und eine ordnungsgemäße Rechnung vorliegt.

Sachverhalt: Im Jahr 2009 installierte der Kläger eine Photovoltaikanlage auf dem Dach seines Einfamilienhauses. Er ordnete die Anlage vollständig seinem Unternehmen zu, machte den Vorsteuerabzug in vollem Umfang geltend und speiste den Strom umsatzsteuerpflichtig in das Netz ein. Im

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Streitjahr 2019 bemerkte der Kläger, dass das Dach bei der Installation beschädigt worden war. Zu diesem Zeitpunkt waren Ansprüche gegen die Montagefirma bereits verjährt. Der Kläger ließ den beschädigten Teil des Dachs, auf dem sich die Photovoltaikanlage befand, für ca. 22.200 € reparieren und machte die Vorsteuer in Höhe von rund 4.200 € geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist u. a. ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Eingangsumsatz (Reparatur) und einem oder mehreren umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen. Ob ein solcher Zusammenhang besteht, ist in Anbetracht des objektiven Inhalts des betreffenden Umsatzes zu beurteilen. Ein Kriterium für die Bestimmung des objektiven Inhalts ist nicht nur die Verwendung der Reparaturleistung für die Umsätze des Unternehmers, sondern auch der ausschließliche **Entstehungsgrund der Reparatur**.
- Im Streitfall ist der Schaden ausschließlich durch die unsachgemäße Montage der Photovoltaikanlage und damit in der **unternehmerischen Sphäre** entstanden.
- Die künftige Nutzung des Dachs ist jedenfalls dann nicht maßgeblich, wenn dem Kläger über die Schadensbeseitigung hinaus in seinem Privatvermögen kein verbrauchsfähiger Vorteil verschafft wird. Zwar gehörte das Einfamilienhaus zum Privatvermögen des Klägers; dies führt aber nicht zur Versagung des Vorsteuerabzugs, weil es im Streitfall nicht um die Vorsteuer aus der Anschaffung des Hauses ging, sondern um die Vorsteuer aus den Kosten für die Nutzung und Wartung des Hauses.

Hinweise: Hätte der Kläger ein Dach angemietet, um seine Photovoltaikanlage betreiben zu können, hätte er die Vorsteuer aus der Reparaturrechnung zweifelsfrei geltend machen können, wenn das Dach bei der Installation beschädigt worden wäre. Es würde dann gegen den Grundsatz der Neutralität der Umsatzsteuer verstoßen, wenn der Kläger nur deshalb die Vorsteuer nicht abziehen könnte, weil dem Eigentümer durch die Reparatur ein nebensächlicher Vorteil entsteht.

Gegenseitige Anteilsveräußerung kann Gestaltungsmissbrauch darstellen

Die gegenseitige Veräußerung von GmbH-Anteilen unter den Gesellschaftern der GmbH stellt einen Gestaltungsmissbrauch dar, wenn der gegenseitig vereinbarte Kaufpreis deutlich unter dem tatsächlichen Wert der jeweiligen Beteiligung liegt.

Hintergrund: Der Gewinn oder Verlust aus dem Verkauf einer GmbH-Beteiligung, die im Privatvermögen gehalten wird, wird steuerlich erfasst und führt, wenn die Beteiligung mindestens 1 % beträgt, zu Einkünften aus Gewerbebetrieb. Der Gewinn ist nach dem sog. Teileinkünfteverfahren zu 60 % steuerpflichtig.

Sachverhalt: Der Kläger und A waren an der X-GmbH zu je 50 % beteiligt. Ihre Anschaffungskosten hatten jeweils 500.000 € betragen. Das Eigenkapital der X-GmbH betrug am 31.12.2017 mehr als 291.000 €, der Gewinn des Jahres

2017 belief sich auf ca. 135.000 €. Am 27.12.2017 verkaufte der Kläger seine Beteiligung zum Kaufpreis von 12.500 € an A, und A verkaufte seinerseits seine Beteiligung zum gleichen Kaufpreis an den Kläger. Beide Verträge waren nicht notariell beglaubigt. Der Kläger hatte den Kaufpreis bereits am 22.12.2017 an A überwiesen. Am 30.1.2018 wurden beide Verträge noch einmal abgeschlossen und nunmehr notariell beurkundet. Der Kläger machte in seiner Einkommensteuererklärung für 2017 einen Verlust in Höhe von 487.500 € geltend, der sich nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 %, d. h. zu 292.500 € auswirken sollte. Das Finanzamt erkannte den Verlust nicht an, weil der notarielle Vertrag erst im Jahr 2018 geschlossen wurde.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Ein Verlust aus dem Verkauf einer GmbH-Beteiligung wird in demjenigen Jahr berücksichtigt, in dem das wirtschaftliche Eigentum an der Beteiligung übertragen wird. Dies war erst im Jahr 2018 der Fall, als der notarielle Vertrag abgeschlossen wurde. Der privatschriftlich am 27.12.2017 abgeschlossene Vertrag war hingegen formnichtig, da ein Vertrag über die Übertragung von GmbH-Anteilen notariell beurkundet werden muss. Der am 30.1.2018 notariell beurkundete Vertrag wirkte nicht zurück, sondern führte nur zu einer Heilung des Formmangels für die Zukunft.
- Anhaltspunkte dafür, dass der A bereits im Streitjahr 2017 das wirtschaftliche Eigentum an der Beteiligung des Klägers erlangt hat, sind nicht ersichtlich.
- Selbst bei notarieller Beurkundung des Vertrags bereits im Jahr 2017 wäre der Verlust aus dem Verkauf nicht anzuerkennen, weil der **gegenseitige Verkauf gestaltungsmissbräuchlich** war.
- Zwar steht es einem Steuerpflichtigen frei, ob, wann und an wen er veräußert. Dies gilt aber nicht, wenn aus der Veräußerung deshalb ein Verlust entsteht, weil der vereinbarte Kaufpreis in krasser Weise die Wertverhältnisse verfehlt. Im Streitfall war die GmbH-Beteiligung deutlich mehr wert als 12.500 €; denn immerhin betrug das Eigenkapital der X-GmbH am 31.12.2017 mehr als 291.000 € und am 31.12.2018 sogar mehr als 317.000 €. Ferner belief sich der Gewinn des Jahres 2017 auf ca. 135.000 €, und der Kläger sowie A bezogen aus ihrer Geschäftsführertätigkeit für die X-GmbH ein jährliches Gehalt von jeweils ca. 95.000 €.
- Für die gegenseitige Anteilsveräußerung zum Preis von jeweils 12.500 € gab es somit **keinen realen wirtschaftlichen Hintergrund**.

Hinweise: Der fehlende wirtschaftliche Hintergrund ergab sich auch daraus, dass der Kläger bereits fünf Tage vor dem Kaufvertrag vom 27.12.2017 den Kaufpreis an A überwiesen hatte. Außerdem diente der Abschluss der Kaufverträge am 27.12.2017 ersichtlich der Vorverlagerung des Veräußerungszeitpunkts in das Jahr 2017.

Die gegenseitige Anteilsveräußerung wird auch „Anteilsrotation“ genannt. Sie wäre wohl anerkannt worden, wenn der Kaufvertrag im Jahr 2017 notariell beurkundet worden wäre und wenn der Kaufpreis dem tatsächlichen Wert der Beteiligung entsprochen hätte.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Inflationsausgleichsprämie zur Abgeltung von Überstunden

Die steuer- und sozialversicherungsfreie Inflationsausgleichsprämie kann unter bestimmten Voraussetzungen zur Abgeltung von Überstunden genutzt werden. Dies hat das Bundesfinanzministerium (BMF) in seinen FAQ zur Inflationsausgleichsprämie kürzlich klargestellt.

Hintergrund: Freiwillige Leistungen des Arbeitgebers, die dieser zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt, können bis zu einem Betrag von 3.000 € steuer- und sozialversicherungsfrei im **Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024** gewährt werden. Auch eine sukzessive Auszahlung in mehreren Teilstücken ist möglich. Die Arbeitgeberleistung kann in Form von **Barzuschüssen oder Sachzuwendungen** gewährt werden. Bei mehreren Arbeitsverhältnissen bei unterschiedlichen Arbeitgebern können Steuerpflichtige die Bonusleistungen auch mehrfach steuer- und sozialversicherungsfrei beziehen. Die Zahlung muss im Lohnkonto dokumentiert werden. Eingeführt wurde die Inflationsausgleichsprämie Ende letzten Jahres mit dem „Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz“, s. hierzu auch unsere Mandanten-Information Dezember 2022.

Das BMF hat nun klargestellt, dass die Inflationsausgleichsprämie unter Umständen auch dazu genutzt werden kann, Arbeitnehmern ihre Überstunden steuer- und sozialabgabenfrei zu vergüten. Voraussetzung ist, dass im Zeitpunkt der Vereinbarung oder der Zusage der Sonderzahlung **kein Anspruch des Arbeitnehmers auf eine Vergütung von Überstunden** besteht (also lediglich die Möglichkeit des Freizeitausgleichs gegeben ist).

Wurde die Auszahlung von Überstunden dagegen von vornherein vertraglich – auch alternativ zum Freizeitausgleich – zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart, kann die Inflationsausgleichsprämie nicht genutzt werden, da sie dann nicht **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet wird. Ebenfalls nicht genutzt werden kann die Inflationsausgleichsprämie im Fall der Gehaltsumwandlung oder bei einem Entgeltverzicht.

Hinweis: Weitere Informationen zur Inflationsausgleichsprämie hat das BMF auf seiner Internetseite veröffentlicht.

Alle Steuerzahler

Höhe der Säumniszuschläge verfassungsgemäß

Der Bundesfinanzhof (BFH) hält die Höhe der Säumniszuschläge, die sich auf monatlich 1 % bzw. jährlich 12 % belaufen, für verfassungsgemäß. Die Gründe, die bei Nachzahlungszinsen auf Steuernachzahlungen dazu führten, dass ein Zinssatz von 6 % für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 als verfassungswidrig angesehen wurde, lassen sich auf Säumniszuschläge nicht übertragen.

Hintergrund: Bei einer verspäteten Zahlung von Steuern werden Säumniszuschläge in Höhe von 1 % monatlich des

rückständigen Betrags erhoben. Jährlich entstehen also Säumniszuschläge in Höhe von 12 %. Dieser Zuschlag ist doppelt so hoch wie die für Verzinsungszeiträume bis 31.12.2018 geltenden Nachzahlungszinsen, die monatlich 0,5 % betragen. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat im Jahr 2021 die Höhe des Zinssatzes von 6 % für Nachzahlungszinsen für Zeiträume ab 1.1.2019 für verfassungswidrig erklärt. Der Gesetzgeber hat deshalb rückwirkend ab 1.1.2019 den Zinssatz auf 0,15 % monatlich bzw. 1,8 % jährlich gesenkt (s. hierzu u. a. unsere Mandanten-Information Mai und September 2022). Umstritten ist, ob diese Entscheidung des BVerfG auch Bedeutung für die Höhe der Säumniszuschläge hat.

Sachverhalt: Der Kläger war Insolvenzverwalter eines Steuerpflichtigen, der die Steuern verspätet bzw. gar nicht gezahlt hatte. Hierdurch waren Säumniszuschläge in Höhe von 1.153 € verwirkt worden. Das Finanzamt erließ die Hälfte und meldete die verbleibende Hälfte in Höhe von 576,50 € zur Insolvenztabelle an. Da der Insolvenzverwalter die Säumniszuschläge bestritt, erließ das Finanzamt einen Feststellungsbescheid über Insolvenzforderungen, zu denen auch die Säumniszuschläge gehörten. Hiergegen klagte der Insolvenzverwalter und machte die Verfassungswidrigkeit der Säumniszuschläge geltend.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage des Insolvenzverwalters ab:

- Die Höhe von 1 % pro Monat bzw. 12 % jährlich für Säumniszuschläge ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Die verfassungsrechtlichen Erwägungen für Nachzahlungszinsen, die zur Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von 6 % für Verzinsungszeiträume führten, lassen sich auf Säumniszuschläge **nicht übertragen**.
- Im Gegensatz zu den Zinsen auf Steuernachzahlungen ist der Hauptzweck von Säumniszuschlägen nämlich nicht die Abschöpfung von Liquiditätsvorteilen. Vielmehr geht es bei Säumniszuschlägen vorrangig um die **Sanktionierung** verspäteter Zahlungen. Der Steuerpflichtige hat die Entstehung des Säumniszuschlags aufgrund seiner verspäteten Zahlung zudem bewusst in Kauf genommen.
- Der Gesetzgeber musste bei der Höhe der Säumniszuschläge auch nicht das strukturelle Niedrigzinsniveau, das seit 2014 besteht, berücksichtigen. Säumniszuschläge sind nämlich **keine Zinsen, sondern Nebenleistungen zur Steuer**, die die Eigenschaften von Zinsen teilen. In Säumniszuschlägen ist auch kein konkreter Zinsanteil enthalten.

Hinweise: Bislang hatte sich der BFH nur im einstweiligen Rechtsschutzverfahren zur Höhe der Säumniszuschläge geäußert. Die aktuelle Entscheidung ist hingegen ein Urteil im Hauptsacheverfahren. Allerdings kann eine abschließende Entscheidung über die Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge allein das BVerfG treffen.

In der Praxis wird angenommen, dass die Hälfte der Säumniszuschläge als Druckmittel dient und im Übrigen eine Zinsfunktion hat sowie den Verwaltungsaufwand des Finanzamts ersetzen soll. Ist der Steuerpflichtige zahlungsunfähig, wird daher auf Antrag in der Regel die Hälfte der Säumniszuschläge erlassen (wie auch im Streitfall), da im Fall der Zahlungsunfähigkeit ein Druckmittel sinnlos ist.

Spekulationsgewinn bei trennungsbedingtem Hausverkauf

Der trennungsbedingte Verkauf des Miteigentumsanteils an den Noch-Ehegatten innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist kann auch dann zu einem steuerpflichtigen Spekulationsgewinn führen, wenn mit dem Verkauf eine vom Noch-Ehegatten angedrohte Zwangsversteigerung verhindert werden soll. Ist der Steuerpflichtige vor dem Verkauf bereits ausgezogen, handelt es sich nicht um den Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie, der steuerfrei wäre; dies gilt auch dann, wenn der Noch-Ehegatte und das gemeinsame Kind weiterhin in der Immobilie wohnen.

Hintergrund: Der Gewinn aus dem Verkauf von Immobilien des Privatvermögens stellt einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn dar, wenn der Verkauf innerhalb von zehn Jahren nach Anschaffung der Immobilie erfolgt ist. Nach dem Gesetz werden jedoch selbst genutzte Immobilien von dieser Steuerpflicht grundsätzlich ausgenommen.

Sachverhalt: Der Kläger erwarb im Jahr 2008 zusammen mit seiner Ehefrau F ein Einfamilienhaus, das sie zusammen mit ihrem gemeinsamen Kind K bewohnten. Im Jahr 2015 zog der Kläger aus, während F und K in dem Haus wohnen blieben. F drohte die Zwangsversteigerung an, falls der Kläger seinen Miteigentumsanteil an dem Haus nicht an sie verkaufen würde. Im Jahr 2017 verkaufte der Kläger seinen Miteigentumsanteil an F mit Gewinn; die Ehe wurde im selben Jahr geschieden. Das Finanzamt erfasste einen steuerpflichtigen Spekulationsgewinn beim Kläger.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Kläger hat seinen Miteigentumsanteil innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist mit Gewinn verkauft. Dieser Verkauf ist auch willentlich erfolgt, auch wenn der Kläger eine Zwangsversteigerung vermeiden wollte. Eine **wirtschaftliche oder emotionale Zwangssituation** ist für die Entstehung des Spekulationsgewinns **ohne Bedeutung**.
- Der Spekulationsgewinn entfällt auch nicht aufgrund einer Selbstnutzung des Hauses durch den Kläger. Nach dem Gesetz müsste die Selbstnutzung entweder zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung des Hauses oder aber im Jahr der Veräußerung und in den beiden Vorjahren erfolgt sein, damit der Spekulationsgewinn nicht steuerpflichtig ist. Diese Voraussetzungen sind hier nicht erfüllt: Der Kläger ist bereits vor der Veräußerung im Jahr 2017 ausgezogen, nämlich im Jahr 2015, und hat das Haus bis zum Verkauf nicht mehr selbst genutzt. Die Nutzung des Hauses durch sein unterhaltsberechtigtes Kind ist keine Selbstnutzung des Klägers, wenn das Kind zusammen mit seiner Mutter F in dem Haus gewohnt hat. Das

Kind gehörte damit nicht mehr zur Lebens- oder Wirtschaftsgemeinschaft des Klägers.

Hinweis: Das Urteil zeigt die Problematik einer Trennung, wenn die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen ist. Der Verkauf des Eigentumsanteils ist nämlich steuerpflichtig, wenn der Verkaufspreis höher ist als die Anschaffungskosten. Es empfiehlt sich in steuerlicher Hinsicht, den Verkauf durchzuführen, solange der Auszug noch nicht erfolgt ist.

Bei der Übertragung einer Immobilie im Rahmen einer Scheidung entsteht keine Grunderwerbsteuer.

Steuerpflicht von Prämien aus der sog. Treibhausgasminderungs-Quote

Halter von reinen Elektroautos können im sog. Treibhausgasminderungs-Quotenhandel seit dem Jahr 2022 die CO₂-Emissionseinsparung, welche durch den Antrieb mit Strom statt fossiler Kraftstoffe entsteht, dem Handel mit sog. Treibhausgasminderungs-Quoten anbieten und dadurch Prämienzahlungen erhalten. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich nun zur steuerlichen Behandlung der Prämienzahlungen geäußert.

Folgende Fallgruppen sind zu unterscheiden:

Das Fahrzeug gehört zum **Betriebsvermögen**: Erhaltene Zahlungen sind Betriebseinnahmen und damit als Teil des Gewinns steuerpflichtig.

Das Fahrzeug ist im **Privatvermögen**: Der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote ist keiner Einkunftsart zuzuordnen. Erhaltene Zahlungen sind daher „privat“ und unterliegen nicht der Einkommensteuer.

Bei einem **Dienstwagen** gilt Folgendes:

- Bei der Überlassung des Dienstwagens an Arbeitnehmer ist regelmäßig der **Arbeitgeber der Fahrzeughalter**. Die Prämie steht daher im Regelfall dem Arbeitgeber zu. Lohnsteuerliche Konsequenzen für den Arbeitnehmer ergeben sich dann nicht.
- Anders verhält es sich in den (Sonder-)Fällen, in denen der **Arbeitnehmer die Prämie vereinnahmt**, weil er Halter des Fahrzeuges ist oder weil der Arbeitgeber als Fahrzeughalter dem Arbeitnehmer eine Bestätigung für den Quotenhandel erteilt hat. Hier liegt steuerpflichtiger Arbeitslohn vor.

Hinweis: Unabhängig davon, wer die Prämie erhält, gilt für die Dienstwagenbesteuerung: Wird die sog. Fahrtenbuchmethode angewendet oder greift die sog. Kostendeckelung, mindert die Prämie die Gesamtkosten des Fahrzeuges und reduziert damit in diesen Fällen den steuerpflichtigen Nutzungsvorteil aus der Fahrzeugüberlassung.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Juni 2023

12.6.2023	Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer Zahlungsschonfrist bis zum 15.6.2023 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
28.6.2023	Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.6.2023 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26.6.2023