

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

04 | 2023

Für Arbeitgeber

Arbeitgeber kauft das Handy des Arbeitnehmers für 1 EUR: Privatnutzung ist dennoch steuerfrei

| Der Bundesfinanzhof hat folgende Gestaltung zugelassen: Die **Erstattung von Telefonkosten** für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber ist auch **steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber **das Mobiltelefon von dem Arbeitnehmer zu einem unter dem Marktwert liegenden Preis erworben** hat und es dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt. |

Hintergrund

Die **private Nutzung betrieblicher Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte** (z. B. Smartphone und Tablet) durch den Arbeitnehmer ist unabhängig vom Verhältnis der beruflichen zur privaten Nutzung **steuerfrei**. Geregelt ist dies in § 3 Nr. 45 Einkommensteuergesetz (EStG). Die Steuerfreiheit umfasst auch **die Nutzung von Zubehör** (z. B. Schutzhülle, Ladekabel) und **Software** sowie die vom Arbeitgeber getragenen **Verbindungsentgelte**.

Beachten Sie | Die Steuerbefreiung führt zudem zur **Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung**.

Profitieren können **alle Arbeitnehmer**. Es spielt keine Rolle, ob es sich um Voll- oder Teilzeitkräfte, Aushilfen oder

Azubis handelt. Selbst **Minijobber** können ein steuer- und beitragsfreies Smartphone erhalten – **ohne Anrechnung auf die 520 EUR-Grenze**.

Voraussetzung für die Steuer- und Beitragsfreiheit ist, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein entsprechendes Gerät überlässt. **Das Eigentum muss also beim Arbeitgeber liegen**.

Die Gestaltung

■ Beispiel

Der Arbeitgeber kauft das Handy des Arbeitnehmers zu einem nicht marktüblichen Preis (z. B. 1 EUR) und stellt es dem Arbeitnehmer anschließend zur privaten Nutzung zur Verfügung. Die Verbindungsentgelte des Arbeitnehmers werden nach dem Kauf vom Arbeitgeber übernommen.

Daten für den Monat Mai 2023			
➤ STEUERTERMINE			
Fälligkeit:			
• USt, LSt = 10.5.2023			
• GewSt, GrundSt = 15.5.2023			
Überweisungen (Zahlungsschonfrist):			
• USt, LSt = 15.5.2023			
• GewSt, GrundSt = 19.5.2023			
Scheckzahlungen:			
Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!			
➤ BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG			
Fälligkeit Beiträge 5/2023 = 26.5.2023			
➤ VERBRAUCHERPREISINDEX (Veränderung gegenüber Vorjahr)			
2/22	7/22	10/22	2/23
+ 5,5 %	+ 8,5 %	+ 11,6 %	+ 9,3 %

Bei diesen Sachverhalten gewährte die **Finanzverwaltung bisher keine Steuerbefreiung** nach § 3 Nr. 45 EStG. Die Begründung: Der Kaufvertrag würde **einem Fremdvergleich nicht standhalten**. Somit würde es sich bei der Zurverfügungstellung des Mobiltelefons **nicht um ein betriebliches Telekommunikationsgerät des Arbeitgebers** handeln.

Der Bundesfinanzhof hat dies aber nun anders beurteilt. Danach liegt **weder ein Scheingeschäft** (§ 41 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO)) **noch ein Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten** im Sinne von § 42 AO vor.

Auch nach **Fremdvergleichsgrundsätzen** ist die Gestaltung nicht zu versagen. Denn neben dem vereinbarten

Kaufpreis erlangt der Arbeitnehmer den Vorteil, dass der Arbeitgeber ihm **die Kosten des jeweiligen Mobilfunkvertrags erstattet** und das Risiko bei **Reparaturen, Beschädigungen oder Zerstörung der Geräte trägt**.

Quelle | BFH-Urteile vom 23.11.2022, Az. VI R 49/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233801; Az. VI R 50/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233796; Az. VI R 51/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233842

Für Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: Bei einem Hauptwohnsitz im Ausland ist eine Kostenbeteiligung nachzuweisen

| Die für eine **doppelte Haushaltsführung** erforderliche **finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung** muss bei Fällen mit **Auslandsbezug** nicht unterstellt werden, nur weil der Arbeitnehmer **verheiratet** ist. So lautet eine aktuelle Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen. |

Hintergrund

Bei einer **doppelten Haushaltsführung** muss der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Haushalt unterhalten (**Hauptwohnung**) und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnen (**Zweitwohnung**).

Ein eigener Hausstand setzt das Innehaben einer Wohnung sowie eine **finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung** voraus. Bei Ehegatten oder Lebenspartnern mit **den Steuerklassen III, IV oder V** kann nach Ansicht der Finanzverwaltung eine finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung auch **ohne einen entsprechenden Nachweis** unterstellt werden.

Sichtweise des Finanzgerichts

Eine Einreihung in die genannten Steuerklassen kommt nur in Betracht, wenn die Steuerpflichtigen eine **Zusammenveranlagung** wählen können. In diesen Fällen besteht für das Finanzamt be-

reits **vor der Prüfung der finanziellen Kostenbeteiligung** im Zuge einer doppelten Haushaltsführung die Möglichkeit, die Voraussetzungen für eine Zusammenveranlagung zu überprüfen. Dies setzt eine **bestehende Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft** der Ehegatten voraus. Deshalb mag aus Sicht der Finanzverwaltung eine weitergehende Prüfung der finanziellen Beteiligung entbehrlich erscheinen.

Ist aber einer der Ehegatten **nicht unbeschränkt einkommensteuerpflichtig, ist keine Zusammenveranlagung möglich**. Dies hat zur Folge, dass die Prüfung des Fehlens eines dauernden Getrenntlebens und des Bestehens einer Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft unterbleibt. Vor diesem Hintergrund ist in diesen Fällen eine **finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung von dem Steuerpflichtigen nachzuweisen**.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 21.9.2022, Az. 9 K 309/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 231987; BMF-Schreiben vom 25.11.2020, Az. IV C 5 - S 2353/19/10011 :006, Rz. 101 und 113

Für alle Steuerpflichtigen

Bis Ende Februar wurden 78 % aller Grundsteuer-Erklärungen abgegeben

| Nach Informationen der Bundesregierung (hib, Nr. 148/2023 vom 1.3.2023) wurden **77,68 % aller Grundsteuer-Erklärungen bis Ende Februar 2023** abgegeben. |

Die Frist zur Abgabe der Grundsteuer-Erklärung war **bereits Ende Januar** abgelaufen; **nur in Bayern** wurde eine dreimonatige Verlängerung gewährt.

Nach Angaben der Bundesregierung werden nun die Grundeigentümer, die bisher keine Erklärung abgegeben haben, **zur Abgabe aufgefordert**.

Für alle Steuerpflichtigen

Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung

| Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind Aufwendungen für einen **behindertengerechten Umbau** des zum selbst bewohnten Einfamilienhaus gehörenden Gartens **keine außergewöhnlichen Belastungen**. |

■ Sachverhalt

Eheleute bewohnen ein in ihrem Eigentum stehendes Einfamilienhaus mit Garten. Die Ehefrau leidet an einem Post-Polio-Syndrom, weshalb für sie ein Grad der Behinderung von 70 mit den Merkzeichen G und aG festgestellt wurde. Auf der Rückseite des Einfamilienhauses befindet sich eine Terrasse, die mit einem Rollstuhl erreicht werden kann. Auf der Vorderseite befinden sich ursprünglich Beete, die nur durch einen schmalen Fußweg zu erreichen waren. Diesen Weg ließen die Eheleute in eine gepflasterte Fläche umbauen und legten dort Hochbeete an.

Die Kosten machten sie als außergewöhnliche Belastungen geltend, da die Maßnahme medizinisch notwendig gewesen sei. Zudem gehöre der Garten zum existenznotwendigen Wohnbedarf. Das Finanzamt und das Finanzgericht Münster versagten jedoch den Abzug, was der Bundesfinanzhof bestätigte.

Bei außergewöhnlichen Belastungen müssen dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen **zwangsläufig erwachsen**. Daher sind z. B. Krankheitskosten und Aufwendungen zur **Befriedigung des existenznotwendigen Wohnbedarfs** grundsätzlich anzuerkennen. Obwohl die Umbaumaßnahme eine Folge der Verschlechterung des Gesundheitszustands gewesen ist, sind die Aufwendungen nicht zwangsläufig entstanden. Denn sie sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern **in erster Linie Folge eines frei gewählten Freizeitverhaltens**.

Beachten Sie | Ganz leer gingen die Ehegatten aber nicht aus. Denn ihnen stand die **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** zu (20 % der Lohnkosten, maximal 1.200 EUR).

Quelle | BFH-Urteil vom 26.10.2022, Az. VI R 25/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233920; BFH, PM Nr. 10/23 vom 23.2.2023

Für GmbH-Gesellschafter

Anteilsrotation unter Wert ist steuerlich nicht anzuerkennen

| Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass durch eine Anteilsrotation von zwei GmbH-Gesellschaftern untereinander kein Steuersparpotenzial generiert werden kann, wenn die Kaufpreise die realen Wertverhältnisse in krasser Weise verfehlen. |

■ Sachverhalt

Der Entscheidung des Bundesfinanzhofs lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem zwei – zu jeweils 50 Prozent an einer GmbH beteiligte – Gesellschafter ihre Anteile im Wege einer Anteilsrotation gegenseitig zu einem Kaufpreis von 12.500 EUR veräußerten. Die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile beliefen sich auf 500.000 EUR, sodass sich ein steuerlicher „Verlust“ vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens von 487.500 EUR ergab. Der gemeine Wert der GmbH belief sich entsprechend einer Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren auf ca. 1,5 Mio. EUR.

Das Finanzamt, das Finanzgericht Sachsen und auch der Bundesfinanzhof sahen hierin einen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 der Abgabenordnung (AO).

Entsteht ein „Verlust“ im Sinne des § 17 Einkommensteuergesetz (EStG) im Zuge einer Anteilsrotation aufgrund eines Kaufpreises, der den echten Wert des veräußerten GmbH-Anteils widerspiegelt, dann ist dieser Verlust auch für steuerliche Zwecke zu berücksichtigen. Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO liegt nicht vor. Denn es steht dem Gesellschafter frei, ob, wann und an wen er seine Anteile veräußert. Das gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führt.

Beachten Sie | Entsteht der Verlust hingegen im Zuge einer Anteilsrotation, weil der Kaufpreis den Wert des veräußerten GmbH-Anteils krass verfehlt, führt dies zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil. Folglich ist die Anteilsrotation als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten anzusehen und der Veräußerungsverlust wird nicht anerkannt.

Quelle | BFH-Urteil vom 20.9.2022, Az. IX R 18/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233429

Für Kapitalanleger

Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig

| Erzielt ein Steuerpflichtiger innerhalb eines Jahres aus dem Verkauf oder dem Tausch von Kryptowährungen (wie Bitcoin, Ethereum und Monero) Veräußerungsgewinne, dann sind diese als privates Veräußerungsgeschäft zu versteuern. Dies hat aktuell der Bundesfinanzhof entschieden. |

■ Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte Kryptowährungen erworben, getauscht und wieder veräußert. Hierbei handelte es sich um private Geschäfte mit Bitcoins, Ethereum und Monero. Im Streitjahr 2017 erzielte er daraus einen Gewinn in Höhe von insgesamt 3,4 Millionen EUR.

Mit dem Finanzamt kam es zum Streit, ob der Gewinn der Einkommensteuer unterliegt. Die vom Steuerpflichtigen beim Finanzgericht Köln erhobene Klage war überwiegend erfolglos – und auch der Bundesfinanzhof bejahte nun die Steuerpflicht.

Bei Kryptowährungen handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die bei einer Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft unterliegen. Denn virtuelle Währungen (Currency Token, Payment Token) stellen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein „anderes Wirtschaftsgut“ im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) dar.

Beachten Sie | Der Begriff des Wirtschaftsguts ist weit zu fassen. Er umfasst neben Sachen und Rechten auch tatsächliche Zustände sowie konkrete Möglichkeiten und Vorteile, deren Erlangung sich ein Steuerpflichtiger etwas kosten lässt und die nach der Verkehrsauffassung einer gesonderten selbstständigen Bewertung zugänglich sind.

Diese Voraussetzungen sind bei virtuellen Währungen gegeben. Bitcoin, Ethe-

reum und Monero sind wirtschaftlich betrachtet als Zahlungsmittel anzusehen. Sie werden auf Handelsplattformen und Börsen gehandelt, haben einen Kurswert und können für direkt zwischen Beteiligten abzuwickelnde Zahlungsvorgänge Verwendung finden. Technische Details virtueller Währungen sind für die Eigenschaft als Wirtschaftsgut nicht von Bedeutung.

MERKE | Erfolgen Anschaffung und Verkauf oder Tausch der Token innerhalb eines Jahres, unterliegen daraus erzielte Gewinne oder Verluste der Besteuerung. Gewinne bleiben aber steuerfrei, wenn der aus den privaten Veräußerungsgeschäften erzielte Gesamtgewinn im Jahr weniger als 600 EUR beträgt (§ 23 Abs. 3 S. 5 EStG).

Ein strukturelles Vollzugsdefizit, das einer Besteuerung entgegensteht, liegt nicht vor: Denn für den Bundesfinanzhof sind keine gegenläufigen Erhebungsregelungen vorhanden, die einer Besteuerung entgegenstehen und es liegen auch keine Anhaltspunkte vor, dass seitens der Finanzverwaltung Gewinne und Verluste nicht ermittelt und erfasst werden können.

Beachten Sie | Dass es trotz aller Ermittlungsmaßnahmen der Finanzbehörden (z. B. Sammelauskunftersuche) in Einzelfällen gelingen kann, sich der Besteuerung zu entziehen, begründet kein strukturelles Vollzugsdefizit.

Quelle | BFH-Urteil vom 14.2.2023, Az. IX R 3/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234091; BFH, PM Nr. 13/23 vom 28.2.2023

Für Arbeitgeber

Steuerfreie Aufmerksamkeiten an Angehörige des Arbeitnehmers nur noch bei Haushaltszugehörigkeit

| Sachzuwendungen (z. B. ein Blumenstrauß) können Arbeitnehmer oder deren Angehörige aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z. B. Geburtstag) bis zu einem Höchstbetrag von 60 EUR je Anlass steuer- und beitragsfrei erhalten. Durch die neuen Lohnsteuerrichtlinien (R 19.6 Abs. 1 S. 2 LStR 2023) ist hier eine Änderung bzw. eine Einschränkung zu beachten. Danach gilt die Begünstigung nur noch, wenn die Angehörigen zum Haushalt des Arbeitnehmers gehören. |

Für alle Steuerpflichtigen

Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote: Alles Wichtige zur Besteuerung!

| Halter von privaten und betrieblichen Elektrofahrzeugen können am Emissionshandel teilnehmen und Treibhausgasminderungs-Quoten (kurz THG-Quoten) verkaufen. Je Elektrofahrzeug winken jährlich Einnahmen von rund 250 bis 400 EUR. In der Praxis stellt sich daher oft die Frage, wie die Erlöse aus dem Prämienhandel zu versteuern sind. |

Hintergrund

Die Mineralölkonzerne wurden dazu verpflichtet, die klimaschädlichen Treibhausgase zu reduzieren. Schaffen Konzerne die Einsparung an CO₂ nicht selbst, können sie die CO₂-Ersparnisse anderer Unternehmen erwerben und diese auf ihre eigene Quote anrechnen. Aber auch Privatpersonen können die Ersparnisse an CO₂ aus dem Betrieb eines Elektrofahrzeugs verkaufen.

Üblicherweise beantragt nicht jeder Fahrzeughalter selbst das notwendige Emissionszertifikat beim Umweltbundesamt und nimmt auch nicht selbst den Verkauf vor. Dies übernimmt regelmäßig ein Dienstleister, der für alle Fahrzeuge gebündelt die Emissionszertifikate beantragt. Im Anschluss verkauft er die Zertifikate gebündelt an die entsprechenden Konzerne. Von dem Erlös behält er einen Teil als Provision ein.

Beachten Sie | Berechtig für die Teilnahme am Quotenhandel sind Elektroautos, aber auch Elektroroller und Elektromotorräder. Anspruchsberechtigt ist der im Fahrzeugschein eingetragene Halter. Unerheblich ist, ob das Fahrzeug gekauft oder geleast wurde.

Steuerpflicht

Die Frage nach der ertragsteuerlichen Einordnung (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer) hat das Bundesfinanzministerium auf seiner Homepage zuletzt mit Stand vom 28.10.2022 beantwortet:

Fahrzeug des Betriebsvermögens: Der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote ist als Betriebseinnahme zu erfassen und unterliegt damit der Einkommen- oder Körperschaftsteuer und ggf. auch der Gewerbesteuer.

Fahrzeug des Privatvermögens: Die Einnahmen aus der THG-Quote können keiner Einkunftsart zugerechnet werden und unterliegen nicht der Besteuerung.

Dienstwagen: Erhält der Arbeitgeber als Halter die Prämie, so liegt bei diesem eine steuerpflichtige Betriebseinnahme vor. Erhält hingegen der Arbeitnehmer die Prämie, so handelt es sich hierbei für den Arbeitnehmer um steuerpflichtigen Arbeitslohn.

PRAXISTIPP | Viele Unternehmer und Arbeitnehmer wenden für einen Firmen- oder Dienstwagen die Fahrtenbuchmethode an oder berufen sich bei Anwendung der pauschalen 1 %-Methode auf die sogenannte Kostendeckelung. Wird parallel aus dem Verkauf der THG-Quote ein Erlös erzielt, mindert diese Prämie die Gesamtkosten des genutzten Elektrofahrzeugs. Dadurch reduziert sich dann auch der steuerpflichtige Nutzungsvorteil aus der Fahrzeugüberlassung und die zu versteuernde Entnahme bzw. der geldwerte Vorteil mindern sich.

Bei der Umsatzsteuer ist nach den Ausführungen des Finanzministeriums Schleswig-Holstein zu unterscheiden, ob der Verkauf der THG-Quote durch einen Unternehmer oder eine Privatperson erfolgt:

Privatperson: Da der Verkauf der THG-Quote keine nachhaltige Tätigkeit ist, wird alleine durch den Verkauf der THG-Quote keine Unternehmereigenschaft begründet. Das gilt auch, wenn die THG-Quote mehrere Jahre in Folge übertragen wird. Umsatzsteuer auf den Verkauf der THG-Quote fällt damit nicht an.

Unternehmer: Überträgt jedoch ein Unternehmer das Emissionszertifikat eines seinem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs gegen Entgelt an einen Dritten, so findet ein Leistungsaustausch statt. Die Prämie unterliegt damit der Umsatzsteuer von 19 %. Die Umsatzsteuer ist aus dem Bruttobetrag der Prämie herauszurechnen.

Quelle | Ertragsteuern: vgl. BMF unter: www.iww.de/s6441; Umsatzsteuer: FinMin Schleswig-Holstein, USt-Kurzinformation vom 11.5.2022, Az. VI 358 - S 7279 -033

Für Unternehmer

Photovoltaikanlagen: Finales Schreiben der Finanzverwaltung zum neuen Nullsteuersatz

| Für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen wurde durch das Jahressteuergesetz 2022 ein umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz eingeführt (§ 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG)), der am 1.1.2023 in Kraft getreten ist. Hier kommt es auf die Leistungserbringung, also regelmäßig die Abnahme der Anlage an. Nur einen Monat nach dem Entwurfsschreiben hat das Bundesfinanzministerium jetzt die finale Fassung veröffentlicht. |

Zum Beispiel haben sich bei den Fragen zur unentgeltlichen Wertabgabe bei Altanlagen (Anschaffung/Abnahme bis zum 31.12.2022) Anpassungen ergeben. Hier wurde nun u. a. wie folgt formuliert:

Die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die vor dem 1.1.2023 erworben wurde und die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, unterliegt nach § 3 Abs. 1b UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer.

Eine Entnahme des gesamten Gegenstands ist nur möglich, wenn künftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Hiervon ist auszugehen, wenn der Betreiber beabsichtigt, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für unternehmensfremde Zwecke zu verwenden. Dies ist aus Vereinfachungsgründen insbesondere anzunehmen, wenn ein Teil des erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Es reicht auch aus, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

Quelle | BMF-Schreiben vom 27.2.2023, Az. III C 2 - S 7220/22/10002 :010, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234002

HAFTUNGSAUSSCHLUSS

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