

Themen dieser Ausgabe

- Disquotale Einlagen in eine Personengesellschaft
- Renovierung eines Badezimmers im Home-Office
- Haushaltsnahe Dienstleistungen + Abgeltungsteuer
- Keine Pfändung der Corona-Soforthilfe
- Grunderwerbsteuer: Kauf von Zubehör
- Kindergeld soll steigen

Ausgabe Oktober 2020

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 28.8.2020).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Disquotale Einlagen in eine Personengesellschaft

Leistet der Gesellschafter einer Personengesellschaft über seine Beteiligungsquote hinaus Einlagen (sog. disquotale Einlagen), ohne dass er hierfür von seinen Mitgesellschaftern eine Gegenleistung erhält, unterliegt die disquotale Einlage der Schenkungsteuer. Die Bereicherung liegt darin, dass die Beteiligungen der anderen Mitgesellschafter im Wert steigen.

Hintergrund: Gesellschafter von Personen- und Kapitalgesellschaften können Einlagen leisten. Leistet aber nur einer der Gesellschafter Einlagen oder gehen seine Einlagen über seine Beteiligungsquote hinaus, weil er z. B. die Hälfte aller Einlagen leistet, jedoch nur mit 25 % beteiligt ist, spricht man von sog. disquotalen Einlagen. Von einer disquotalen Einlage profitieren die Mitgesellschafter, weil die Werterhöhung des Vermögens der Personengesellschaft auf den Wert ihrer Beteiligungen durchschlägt.

Sachverhalt: Die Klägerin war mit 56 % an einer KG beteiligt. Weitere Gesellschafter waren ihr Ehemann, der mit 20 % beteiligt war, und die drei gemeinsamen Kinder, die jeweils 8 % hielten. Der Ehemann leistete im Jahr 2012 erhebliche Einlagen, die dem gesellschaftsbezogenen Rücklagen-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

konto gutgeschrieben wurden, also nicht dem gesellschaftsbezogenen Rücklagenkonto des Ehemannes. Das Finanzamt sah in den Einlagen des Ehemannes im Umfang von 56 % (dies war die Beteiligungsquote der Klägerin) Schenkungen des Ehemannes an die Klägerin.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) folgte der Auffassung des Finanzamts und wies die Klage ab:

- Eine Schenkung ist eine freigebige und unentgeltliche Zuwendung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Eine disquotale Einlage kann diese Voraussetzungen erfüllen, wenn der Mitgesellschafter, hier die Klägerin, entsprechend bereichert wird.
- Ist eine Personengesellschaft an einer Schenkung beteiligt, ist der Beschenkte nicht die Personengesellschaft, sondern der bzw. die Gesellschafter der Personengesellschaft. Die Schenkung vollzieht sich somit nicht zwischen dem Einzahlenden und der Personengesellschaft, sondern zwischen dem Einzahlenden und den anderen Gesellschaftern der Personengesellschaft. Dies gilt nicht nur bei einer KG und OHG, sondern auch bei einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Beschenkte war damit die Klägerin.
- Die disquotale Einlage des Ehemannes war auch freigebig, da er hierfür keine Gegenleistung erhielt. Weder bekam er eine Gegenleistung von der Klägerin, noch leistete die Klägerin ihrerseits eine Einlage in das Vermögen der KG, die den Wert der Beteiligung des Ehemannes erhöht hätte.
- Eine Schenkung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass das vom Ehemann gezahlte Geld die Liquidität der KG erhöhen sollte und dass die KG mit dem Geld Immobilien erwerben wollte.

Hinweise: Das Urteil zeigt, dass disquotale Einlagen bei Personengesellschaften steuerlich problematisch sein können, weil sie Schenkungsteuer auslösen. Insbesondere bei Personengesellschaften, an denen Familienangehörige beteiligt sind, sind disquotale Einlagen nicht unüblich.

Auch bei Kapitalgesellschaften wie der GmbH sind disquotale Einlagen denkbar. Hier sieht der Gesetzgeber sogar dann eine Schenkungsteuerpflicht vor, wenn gar keine Bereicherungsabsicht des Gesellschafters, der die Einlage leistet, besteht. Schenkungsteuer kann daher auch entstehen, wenn die übrigen Gesellschafter dritte Personen sind, zu denen kein Verwandtschaftsverhältnis besteht.

Die Schenkungsteuer wird in der Regel gegenüber dem Beschenkten festgesetzt; dies war hier die Klägerin.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Vorsteuerabzug aus der Renovierung eines Badezimmers im Home-Office

Vermietet ein Arbeitnehmer seine Einliegerwohnung als Home-Office umsatzsteuerpflichtig an seinen Arbeitgeber, kann er die Vorsteuer aus der Renovierung des Badezimmers nicht geltend machen, wenn nach den Vorgaben des Arbeitgebers zum Home-Office lediglich eine Sanitäreinrichtung (Toilette und Waschbecken) gehören muss. Die berufliche Nutzung des Home-Office erstreckt sich dann nicht auf ein Badezimmer mit Dusche und Badewanne.

Hintergrund: Zwar ist eine Vermietung grundsätzlich umsatzsteuerfrei, so dass der Vermieter keine Vorsteuer geltend machen kann. Er kann aber bei Vermietung an einen anderen Unternehmer, der seinerseits umsatzsteuerpflichtige Umsätze erzielt, zur Umsatzsteuerpflicht optieren und dann die Vorsteuer geltend machen.

Sachverhalt: Die Eheleute waren Eigentümer eines Zweifamilienhauses. Sie bewohnten die Wohnung im Erdgeschoss. Im Souterrain befand sich eine Einliegerwohnung, die sie umsatzsteuerpflichtig an den Arbeitgeber des Ehemannes vermieteten. Nach den Vorgaben des Arbeitgebers musste ein Home-Office eine Sanitäreinrichtung (Toilettenraum zuzüglich Waschbecken) aufweisen. Die Kläger renovierten im Streitjahr 2011 das Badezimmer zu einem Preis von ca. 26.000 €. Sie machten die Vorsteuer aus den Renovierungskosten geltend. Anerkannt wurde die Vorsteuer jedoch nur aus einem Nettobetrag von ca. 5.000 €, dies war der Betrag, der auf das WC und das Waschbecken, das Badfenster und die Tür entfiel.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verneinte einen darüber hinausgehenden Vorsteueranspruch und wies die Klage ab:

- Der Vorsteuerabzug setzt voraus, dass zwischen den Aufwendungen, für die die Vorsteuer geltend gemacht wird und den Umsätzen ein **direkter und unmittelbarer Zusammenhang** besteht. Dies erfordert, dass die Aufwendungen zu den Kostenelementen der Ausgangsumsätze gehören. Die Badrenovierungskosten müssten also ein Kostenelement der Miete sein.
- Ein derartiger direkter und unmittelbarer Zusammenhang besteht bei der Vermietung eines Home-Office nur insoweit, als das Home-Office beruflich genutzt wird. Die berufliche Nutzung des Bades beschränkte sich auf einen „Sanitärraum“, d. h. auf die Toilette und das Waschbecken. Dies ergibt sich aus den Vorgaben des Arbeitgebers, nach denen das Home-Office über einen Sanitärraum verfügen musste. Ein komplettes Badezimmer war für das Home-Office nicht erforderlich, so dass die Badrenovierung privat veranlasst war, soweit sie über die Renovierung eines Sanitärraums hinausging, also z. B. auf die Dusche und Badewanne entfiel.
- Der fehlende Zusammenhang zwischen den Renovierungskosten und den Mieteinnahmen zeigt sich im Übrigen daran, dass die Kläger nach der Badrenovierung die Miete nicht erhöht haben; die Renovierungskosten gehörten somit nicht zu den Kostenelementen der Miete.
- Die anteilige Anerkennung der Vorsteuer, soweit sie auf die Renovierung eines Sanitärraums entfiel, d. h. auf die Toilette, das Waschbecken, Fenster und Tür, war der Höhe nach nicht zu beanstanden.

Hinweise: Erfolgt die Vermietung des Home-Office umsatzsteuerfrei, ist ein Vorsteuerabzug ohnehin nicht möglich. Bei einer umsatzsteuerpflichtigen Vermietung wie im Streitfall sollte hingegen beachtet werden, dass der Vorsteuerabzug nur insoweit möglich ist, als das Home-Office auch tatsächlich beruflich genutzt wird; hierzu kann auf die Vorgaben des Arbeitgebers und Mieters zur Ausstattung eines Home-Office zurückgegriffen werden.

Zu beachten ist ferner, dass die Ehegatten im Streitfall nur eine sog. Bruchteilsgemeinschaft begründet hatten. Eine Bruchteilsgemeinschaft ist nach neuer Rechtsprechung kein Unternehmer (und somit auch nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt), sondern nur die einzelnen Mitglieder, also der Ehemann sowie die Ehefrau. Anders ist dies, wenn die Eheleute eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) gründen, da dann die GbR Unternehmerin ist. In der Praxis sollte geprüft werden, ob das Auftreten als GbR praktikabler ist als eine Bruchteilsgemeinschaft, und ggf. ein entsprechender Gesellschaftsvertrag abgeschlossen werden. Ist der Arbeitnehmer alleiniger Eigentümer des Home-Office, stellt sich diese Frage nicht, da er dann alleiniger Unternehmer ist, wenn er das Home-Office vermietet.

Kapitalanleger

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Abgeltungsteuer

Die Steuerermäßigung, die für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt des Steuerpflichtigen gewährt wird, mindert nur die reguläre tarifliche Einkommensteuer, nicht jedoch die Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte. Beträgt also die tarifliche Steuer aufgrund von Verlusten aus den Einkünften, die nicht zu den Kapitaleinkünften gehören, bereits 0 €, wirkt sich die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nicht aus.

Hintergrund: Für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt wird eine Steuerermäßigung von 20 % der Aufwendungen gewährt (Materialkosten werden nicht berücksichtigt). Die Ermäßigung wird direkt von der tariflichen Steuer abgezogen und mindert nicht nur die Bemessungsgrundlage für die Steuer.

Sachverhalt: Der Kläger erzielte negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus Land- und Forstwirtschaft und aus Vermietung und Verpachtung, so dass die tarifliche Einkommensteuer 0 € betrug. Darüber hinaus erzielte er positive Einkünfte aus Kapitalvermögen, die der Abgeltungsteuer von 25 % unterlagen. Er wandte im Streitjahr 2014 für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen ca. 32.000 € auf und machte 20 % dieses Betrags als Steuerermäßigung geltend. Das Finanzamt gewährte die Steuerermäßigung nicht, weil seine tarifliche Einkommensteuer bereits 0 € betrug.

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

- Zwar lagen die Voraussetzungen für eine Steuerermäßigung vor, weil der Kläger Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt in Höhe ca. 32.000 € getätigt hatte.
- Die Ermäßigung wird aber von der tariflichen Steuer abgezogen. Diese betrug wegen der Verluste bereits 0 € und konnte nicht mehr gemindert werden.
- Zwar fiel wegen der positiven Einkünfte aus Kapitalvermögen auch Abgeltungsteuer an. Die Abgeltungsteuer gehört jedoch nicht zur tariflichen Steuer, sondern wird der tariflichen Steuer, nachdem diese um Steuerermäßigungen gemindert wurde, hinzugerechnet. Daraus ergibt sich, dass

die Abgeltungsteuer nicht um Steuerermäßigungen gemindert werden kann.

Hinweise: Für den Kläger wäre es besser gewesen, wenn er die haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen in einem Jahr getätigt hätte, in dem er positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus Land- und Forstwirtschaft oder aus Vermietung und Verpachtung erzielt hätte. Da die Summe seiner Einkünfte (ohne die Einkünfte aus Kapitalvermögen) negativ war, wirkten sich seine Aufwendungen für die haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nicht aus.

Alle Steuerzahler

Keine Pfändung der Corona-Soforthilfe

Die Corona-Soforthilfe darf vom Finanzamt nicht gepfändet werden, soweit es um Steueransprüche aus der Zeit vor dem 1.3.2020 geht. Dies ergibt sich daraus, dass die Corona-Soforthilfe den Zweck hat, dem von der Corona-Krise betroffenen Unternehmer ab dem 1.3.2020 Liquidität zu verschaffen; daher ist die Corona-Soforthilfe nicht übertragbar und auch nicht pfändbar.

Hintergrund: Die Bundesländer haben kleineren Unternehmern Corona-Soforthilfen gewährt, damit diese die durch die Corona-Krise entstandenen Liquiditätsengpässe überwinden können. Es stellt sich nun die Frage, ob das Finanzamt Bankkonten, auf denen die Corona-Soforthilfe gutgeschrieben wurde, pfänden und sich die Soforthilfe von der Bank überweisen lassen darf.

Sachverhalt: Der Antragsteller schuldete dem Finanzamt Umsatzsteuer für 2015. Er erhielt am 6.4.2020 eine Corona-Soforthilfe des Landes Nordrhein-Westfalen i. H. von Höhe von 9.000 €. Das Finanzamt pfändete am 17.4.2020 das Konto des Antragstellers. Der Antragsteller stellte daraufhin einen Eilantrag auf einstweilige Einstellung des Vollstreckungsverfahrens.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Eilantrag statt:

- Die Corona-Soforthilfe ist nicht pfändbar, soweit der Gläubiger Ansprüche aus der Zeit vor dem 1.3.2020 durchsetzen will. Im Vollstreckungsrecht sind Forderungen nicht pfändbar, die nicht übertragen werden dürfen. Zu diesen Forderungen, die nicht übertragen werden dürfen, gehören zweckgebundene Forderungen.
- Die Corona-Soforthilfe ist zweckgebunden. Dies ergibt sich aus dem Corona-Programm der einzelnen Bundesländer, hier Nordrhein-Westfalen. Die Corona-Soforthilfe soll nämlich Liquiditätsengpässe, die dem Unternehmer seit dem 1.3.2020 aufgrund der Corona-Krise entstehen, überbrücken. Die Corona-Soforthilfe soll also nicht Gläubigeransprüche befriedigen, die vor dem 1.3.2020 entstanden sind. Anders wäre dies nur bei Gläubigeransprüchen, die seit dem 1.3.2020 entstanden sind. Die Pfändung des Finanzamts betraf aber die Umsatzsteuer 2015, also einen Anspruch, der vor dem 1.3.2020 entstanden ist.
- Auch die weitere Voraussetzung des Eilantrags lag vor, nämlich die sog. Eilbedürftigkeit. Der BFH bejahte dies,

DIE MANDANTEN | INFORMATION

weil der Antragsteller ohne die Corona-Soforthilfe die laufenden Kosten seines Geschäftsbetriebs nicht mehr hätte decken können. Das Finanzamt muss daher die gepfändete und bereits eingezogene Corona-Soforthilfe an den Antragsteller zurückzahlen.

Hinweise: Nach der aktuellen Entscheidung des BFH darf das Finanzamt den Anspruch auf die Corona-Soforthilfe allerdings pfänden, soweit es um Steueransprüche geht, die seit dem 1.3.2020 entstanden sind. Jedoch hat das Bundesfinanzministerium (BMF) im März 2020 die Finanzämter angewiesen, bis zum 31.12.2020 von einer Vollstreckung bei rückständigen Steuern oder bei Steuern, die bis zum 31.12.2020 fällig werden, abzusehen.

Der BFH deutet an, dass dies möglicherweise auch für Vollstreckungsmaßnahmen gelten könnte, die bereits vor der Veröffentlichung des Schreibens des BMF durchgeführt worden sind, weil es anderenfalls zu ungerechtfertigten Ungleichbehandlungen kommen könnte, wenn nach dem Zeitpunkt der Vollstreckungsmaßnahme unterschieden wird.

Grunderwerbsteuer: Kauf von Zubehör

Wird bei einem Grundstückskauf auch Zubehör erworben, unterliegt der auf den Kauf des Zubehörs entfallende Kaufpreis nicht der Grunderwerbsteuer. Zum Zubehör eines mit einem Einzelhandelsgeschäft bebauten Grundstücks gehört die Ladeneinrichtung.

Hintergrund: Der Kauf eines Grundstücks ist Grunderwerbsteuerbar. Was ein Grundstück ist, richtet sich nach dem Zivilrecht.

Sachverhalt: Die Klägerin erwarb ein bebautes Grundstück, auf dem sich ein Einzelhandelsgeschäft befand. Der Kaufvertrag umfasste auch die Ladeneinrichtung des Geschäftes. Für den Kauf der Immobilie einschließlich Ladeneinrichtung wurde ein Gesamtkaufpreis vereinbart, auf dessen Grundlage das Finanzamt die Grunderwerbsteuer berechnete. Hiergegen ging die Klägerin gerichtlich vor und erreichte vor dem Finanzgericht der ersten Instanz, dass der auf die Ladeneinrichtung entfallende Teil des Gesamtkaufpreises nicht der Grunderwerbsteuer unterworfen wurde. Hiergegen legte das Finanzamt eine Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof (BFH) ein.

Entscheidung: Der BFH wies die Beschwerde des Finanzamts als unbegründet zurück:

- Grunderwerbsteuerbar ist der Kauf eines Grundstücks. Der Begriff des Grundstücks richtet sich nach dem Zivilrecht. Danach gehört Zubehör nicht zum Grundstück.
- Zubehör sind bewegliche Sachen, die nicht Bestandteil des Grundstücks sind, aber dem wirtschaftlichen Zweck des Grundstücks dienen sollen und zum Grundstück in einem

entsprechenden räumlichen Verhältnis stehen. Die Regelung zum Zubehör fordert somit ein Abhängigkeitsverhältnis zwischen dem Grundstück als Hauptsache und dem Zubehör als Hilfssache.

- Eine Ladeneinrichtung ist Zubehör eines Betriebs- oder Geschäftsgrundstücks, da sie dem Betrieb bzw. Geschäft dient. Dies gilt jedenfalls dann, wenn der wirtschaftliche Schwerpunkt des Betriebs auf dem Grundstück liegt und wenn auch der Erwerber den Geschäftsbetrieb fortführt.
- Der Kaufpreis gehörte daher nicht zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer, soweit er auf das Zubehör entfiel. Das FG hat diesbezüglich den Kaufpreis aufgeteilt; diese Aufteilung war nicht zu beanstanden.

Hinweise: Auch der Kaufpreis, der auf Maschinen entfällt, die sich auf einem Betriebsgrundstück befinden, oder der Kaufpreis, der auf eine Einbauküche entfällt, unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer. In der Praxis kann es ratsam sein, den Gesamtkaufpreis im Kaufvertrag entsprechend aufzuteilen, und zwar auf das Grundstück einerseits und auf das Zubehör andererseits, um dem Finanzamt die Ermittlung der zutreffenden Bemessungsgrundlage zu erleichtern. Der auf das Zubehör entfallende Preis darf jedoch nicht überhöht sein.

Kindergeld soll steigen

Um Familien wirtschaftlich zu fördern, plant die Bundesregierung u. a. eine Erhöhung des Kindergeldes im Jahr 2021.

In dem Entwurf des sog. Zweiten Familienentlastungsgesetzes sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Das **Kindergeld** soll ab dem 1.1.2021 um 15 € pro Kind und Monat erhöht werden. Im Ergebnis sind damit 219 € für das erste und zweite Kind, 225 € für das dritte Kind und 250 € für jedes weitere Kind vorgesehen.
- Die steuerlichen **Kinderfreibeträge** sollen ab dem 1.1.2021 von 7.812 € auf 8.388 € angehoben werden (Kinderfreibetrag je Elternteil: 2.730 €, Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf je Elternteil: 1.464 €).
- Der **Höchstbetrag für den Abzug von Unterhaltsleistungen** sowie der **Grundfreibetrag** sollen ab 2021 von 9.408 € auf 9.696 € steigen, ab 2022 um weitere 288 € auf 9.984 €
- Zum Ausgleich der kalten Progression sollen die übrigen **Eckwerte des Einkommensteuertarifs** für die Jahre 2021 und 2022 um die voraussichtlichen Inflationsraten nach rechts verschoben werden.

Hinweis: Das Gesetz muss noch das weitere Gesetzgebungsverfahren durchlaufen. Sollten sich hier Änderungen ergeben, werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2020

- | | |
|-------------------|---|
| 12.10.2020 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 15.10.2020 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28.10.2020 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.10.2020
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26.10.2020 |