

In dieser Ausgabe:

Termine	1
Thema des Monats	2
Wirtschaft	3
Alle Steuerzahler	3
Freiberufler und Gewerbetreibende	4
Umsatzsteuerzahler	5
Arbeitgeber	6
Arbeitnehmer	6
Recht	8

Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

das Finanzgericht Hamburg hat **Umzugskosten als Werbungskosten** anerkannt, obwohl der Umzug in derselben Stadt erfolgte. Es begründete seine Entscheidung mit einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen. Denn der Umzug erfolgte im Streitfall, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, damit diese im Homeoffice wieder ungestört ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können.

Darüber hinaus ist in diesem Monat auf folgende Aspekte hinzuweisen:

- **Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen** müssen dem Finanzamt ihre **Erwerbstätigkeit nicht mehr anzeigen**. Diese Nichtbeanstandungsregelung hat



das Bundesfinanzministerium getroffen.

- Durch das **Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts** wurden insbesondere für die **Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR)** viele Bestimmungen geändert bzw. neu eingefügt. Da das Gesetz zum 1.1.2024 in Kraft tritt, sollte in den nächsten Monaten geprüft werden, in welchem Umfang Handlungsbedarf besteht.
- Ab 1.7.2023 müssen

Arbeitgeber **neue Beitragssätze in der Pflegeversicherung** beachten.

Diese und weitere interessante Informationen finden Sie in der Ausgabe für August 2023.

Mit freundlichen Grüßen

Fritz Schardt
Vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

Termine September 2023

Steuertermine

Fälligkeit	11.9.2023 für UStVA, LStAnm, EStVZ, KStVZ
Scheckzahlungen	Der Scheck muss dem FA spätestens 3 Werktage vor dem Fälligkeitstag vorliegen
Überweisung	14.9.2023 für UStVA, LStAnm, EStVZ, KStVZ

Beiträge Sozialversicherung

Beiträge 09/2023	spätestens 27.09.2023
------------------	-----------------------

Hauptsitz
55276 Oppenheim
Bahnhofstraße 9
Telefon: 0 61 33 / 94 00-0
Telefax: 0 61 33 / 94 00 -90

Niederlassung
55294 Bodenheim
Hilgestraße 14
Telefon: 0 61 33 / 94 00 - 20
Telefax: 0 61 33 / 94 00 - 720

Niederlassung
55487 Sohren
Laufersweilerstraße 2
Telefon: 0 65 43 / 98 00 23
Telefax: 0 65 43 / 98 00 24

Niederlassung
55239 Gau-Odernheim
Silvanerstraße 24
Telefon: 0 67 33 / 94 80 04
Telefax: 0 67 33 / 94 97 80

Thema des Monats

Modernisierung des Personengesellschaftsrechts: GbR-Neuregelungen gelten ab 2024

Durch das **Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG)** wurde **das Recht der Personengesellschaften** reformiert. Insbesondere für die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) wurden zahlreiche Bestimmungen geändert oder neu eingefügt. Das Gesetz wurde bereits Mitte 2021 im Bundesgesetzblatt verkündet, es tritt aber „erst“ **zum 1.1.2024 in Kraft**. Daher sollte in den nächsten Monaten geprüft werden, ob und in welchem Umfang **Handlungsbedarf** besteht.

Rechtsfähigkeit

Die Rechtsfähigkeit der als Außengesellschaft auftretenden GbR ist seit der Entscheidung des Bundesgerichtshofs vom 29.1.2001 (Az. II ZR 331/00) anerkannt. Die neu gefassten §§ 705 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) übernehmen dies und gehen daher von der Rechtsfähigkeit der GbR aus.

Merke

Von der rechtsfähigen GbR ist die nicht rechtsfähige GbR abzugrenzen. Für diese reinen Innengesellschaften enthalten die §§ 740 ff. BGB spezielle Regelungen.

Gesellschaftsregister

Für rechtsfähige GbRs wurde **mit dem Gesellschaftsregister** ein eigenes öffentliches Verzeichnis geschaffen (vgl.

hierzu die Bestimmungen der §§ 707 bis 707d BGB). Dieses Register kann **von jedermann eingesehen** werden. Es beinhaltet Angaben zur Gesellschaft, zu den Gesellschaftern und zur Vertretungsbefugnis der Gesellschafter.

Merke

Die Eintragung in das Gesellschaftsregister ist grundsätzlich freiwillig. Insbesondere hat die Eintragung nichts mit der Frage der Rechtsfähigkeit zu tun, das heißt, eine rechtsfähige GbR kann auch dann bestehen, wenn sie nicht in das Gesellschaftsregister eingetragen ist.

Jedoch ist die Registereintragung Voraussetzung für die wirksame Vornahme bestimmter Rechtsgeschäfte – nämlich den Erwerb von Gesellschaftsanteilen an Kapitalgesellschaften sowie den Erwerb von Grundbesitz und von Immaterialgüterrechten, wenn diese in öffentlichen Registern eingetragen sind (z. B. Marken- oder Patentrechte).

Innenverhältnis

Hinsichtlich **des Innenverhältnisses** der GbR hat die IHK Köln (unter www.iww.de/s8214) folgende Punkte zusammengefasst: Wie sich die Gesellschafter untereinander organisieren, kann **im Gesellschaftsvertrag** festgelegt werden. Gibt es keine Regeln oder keinen Vertrag, gelten ab 2024 folgende Grundsätze:

- **Die Stimmkraft und der Anteil an Gewinn und Verlust** richten sich vorrangig nach den vereinbarten Beteiligungsverhältnissen. Wurden **keine Beteiligungsverhältnisse vereinbart**, richten sie sich nach dem Verhältnis der vereinbarten Werte der Beiträge. Sind auch Werte der Beiträge nicht vereinbart worden, hat jeder Gesellschafter ohne Rücksicht auf den Wert seines Beitrags **die gleiche Stimmkraft und einen gleichen Anteil am Gewinn und Verlust** (§ 709 Abs. 3 BGB).
- **Die Geschäfte führen alle Gesellschafter gemeinsam.**

Der Austritt oder die Kündigung eines Gesellschafters führt nicht mehr automatisch zur Auflösung der GbR.

Bei allen Neuerungen bleiben aber auch viele Grundsätze unverändert, z. B. haften Gesellschafter weiterhin **gesamtschuldnerisch**.

Weiterführender Hinweis

Die IHK Köln gibt auf ihrer Website (unter www.iww.de/s8213) **einen Überblick über die Regelungsbereiche mit weiterführenden Links**.

Wirtschaft

Verbraucherpreisindex (Änderung zum Vorjahreswert)

Monat:	06/22	11/22	02/23	05/23	06/23
BRD gesamt:	+ 7,6 %	+ 10,0 %	+ 8,7 %	+ 6,1 %	+ 6,4 %

Verzugszins bei Rechtsgeschäften (§ 288 Abs. 1 und 2 BGB)

Zeitraum	Basiszins	VerzugszinsVerbraucher	VerzugszinsUnternehmer
1.7. - 28.7.14	- 0,73 %	4,27 %	7,27 %
29.7. - 31.12.14	- 0,73 %	4,27 %	8,27 %*
1.1. - 30.6.15	- 0,83 %	4,17 %	8,17 %*
1.7. - 31.12.15	- 0,83 %	4,17 %	8,17 %*
1.1. - 30.6.16	- 0,83 %	4,17 %	8,17 %*
1.7. - 31.12.16	- 0,88 %	4,12 %	8,12 %*
1.1. - 30.6.17	- 0,88 %	4,12 %	8,12 %*
1.7. - 31.12.17	- 0,88 %	4,12 %	8,12 %*
1.1. - 30.6.18	- 0,88 %	4,12 %	8,12 %
seit 1.7.18	- 0,88 %	4,12 %	8,12 %

* Überleitungsvorschrift: Der seit dem 29.7.2014 für Handelsgeschäfte geltende Zinssatz von 9 Prozentpunkten über dem Basiszinssatz ist gem. EGBGB Art. 229 § 34 Satz 1 nur auf Schuldverhältnisse anzuwenden, die nach 28.7.2014 entstanden sind.

Alle Steuerzahler

Erhöht der Altersentlastungsbetrag den Verlustvortrag?

Der Altersentlastungsbetrag nach § 24a Einkommensteuergesetz (EStG) ist im Rahmen des Verlustausgleichs mit anderen Einkünften zu verrechnen und kann auch einen negativen Gesamtbetrag der Einkünfte erhöhen. Dieser Umstand ist bei der Verlustfeststellung nach § 10d Abs. 4 S. 4 EStG zu berücksichtigen. Der negative Gesamtbetrag der Einkünfte als für den Verlustrücktrag bzw. Verlustvortrag maßgebliche Bezugsgröße darf nach der Entscheidung des Finanzgerichts Thüringen also nicht um den Alters-

entlastungsbetrag gekürzt werden. Da gegen das Urteil des Finanzgerichts die Revision anhängig ist, muss nun der Bundesfinanzhof entscheiden.

Hintergrund zum Altersentlastungsbetrag

Steuerpflichtige erhalten einen Altersentlastungsbetrag, wenn sie vor dem Kalenderjahr, in dem sie ihr Einkommen bezogen haben, das 64. Lebensjahr vollendet haben.

Für Personen, die das 64. Lebensjahr vor dem 1.1.2005 vollendet haben, also vor dem 2.1.1941 geboren sind,

beträgt der Altersentlastungsbetrag 40 % des Arbeitslohns und der positiven Summe der übrigen Einkünfte, wobei Versorgungsbezüge und Leibrenten außer Betracht bleiben. Der Höchstbetrag liegt in diesen Fällen bei 1.900 EUR.

Beachten Sie

Bei Steuerpflichtigen, die am 2.1.1941 oder später geboren werden, wird der Altersentlastungsbetrag nach und nach auf 0 EUR abgeschmolzen.

Alle Steuerzahler

Abzinsung eines rätierlich gezahlten Kaufpreises: Zinsen sind Einkünfte aus Kapitalvermögen

Das Finanzgericht Köln hat entschieden, dass für den Fall, dass **ein zum Privatvermögen gehörender Gegenstand veräußert** und die Kaufpreisforderung langfristig – d. h. für länger als ein Jahr – bis zu einem bestimmten Zeitpunkt **gestundet** wird, die geleisteten **Kaufpreisraten in einen Tilgungs- und einen Zinsanteil** aufzuteilen sind. **Der Zinsanteil** unterliegt als Ertrag aus sonstigen Kapitalforderungen nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 Einkommensteuergesetz (EStG) **der Einkommensteuer**. Dies

gilt auch dann, wenn die Vertragsparteien **Zinsen nicht vereinbart** oder sogar ausdrücklich ausgeschlossen haben. Unerheblich ist auch, dass der Vorteil der zinslosen Ratenzahlung **beim Erwerber der Schenkungsteuer unterliegt**.

Beachten Sie

Fraglich ist, ob sich das Finanzgericht ggf. zu einem Beschluss des Bundesfinanzhofs aus 2011 in Widerspruch setzt. Hier hatte es der Bundesfinanzhof **als ernstlich zweifelhaft** angese-

hen, ob die **zinslose Stundung einer Zugewinnausgleichsforderung** unter Eheleuten zur einkommensteuerlichen Erfassung eines Zinsanteils führe, da zugleich die Voraussetzungen einer **schenkungssteuerlichen freigebigen Zuwendung** erfüllt seien. Es bleibt daher abzuwarten, wie sich der Bundesfinanzhof **im anhängigen Revisionsverfahren** zu dieser Konfliktsituation zwischen Ertrag- und Schenkungssteuerrecht positionieren wird.

Freiberufler und Gewerbetreibende

Kleine Photovoltaikanlagen: Erwerbstätigkeit muss nicht mehr angezeigt werden

Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen (PV-Anlagen) müssen dem Finanzamt **ihre Erwerbstätigkeit** nach § 138 Abs. 1 und 1b der Abgabenordnung (AO) **nicht mehr anzeigen**. Diese Nichtbeanstandungsregelung hat das Bundesfinanzministerium getroffen.

Zum Hintergrund: Durch das Jahress-teuergesetz 2022 wurden **eine ertragsteuerliche Steuerbefreiung** für kleine PV-Anlagen (§ 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz (EStG)) und **ein umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz** (§ 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG)) für die Lieferung und Installation bestimmter PV-Anlagen eingeführt. Dennoch sind Betreiber von PV-Anlagen nach § 138

Abs. 1 und 1b AO grundsätzlich zur **Anzeige der Eröffnung eines gewerblichen Betriebs** oder einer Betriebsstätte und zur **Übermittlung eines Fragebogens** zur steuerlichen Erfassung verpflichtet.

Das Bundesfinanzministerium hat nun verfügt, dass es **nicht beanstandet wird**, wenn Betreiber von PV-Anlagen, die

- **Gewerbetreibende** (§ 15 EStG) sind, bei Eröffnung eines Betriebs, der sich auf das Betreiben **von nach § 3 Nr. 72 EStG begünstigten PV-Anlagen beschränkt**, und
- **in umsatzsteuerlicher Hinsicht** Unternehmer sind, deren Unter-

nehmen sich ausschließlich auf den Betrieb **einer PV-Anlage i. S. des § 12 Abs. 3 Nr. 1 S. 1 UStG** sowie ggf. eine steuerfreie Vermietung und Verpachtung nach § 4 Nr. 12 UStG beschränkt und die **die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG** anwenden,

- ihre Erwerbstätigkeit nach § 138 Abs. 1 und 1b AO **nicht anzeigen**.

Beachten Sie

Die Regelung gilt mit sofortiger Wirkung in allen Fällen, **in denen die Erwerbstätigkeit ab dem 1.1.2023 aufgenommen wurde**.

Kein Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste

Nach der Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs hat nun der Bundesfinanzhof **eine für international tätige deutsche Unternehmen wichtige Entscheidung** getroffen. Danach können inländische Unternehmen **Verluste aus einer im EU-Ausland belegenen Niederlassung nicht steuermindernd** mit im Inland erzielten Gewinnen verrechnen, wenn nach dem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung für die ausländischen Einkünfte **kein deutsches Besteuerungsrecht** besteht. Das gilt auch dann, **wenn die Verluste im Ausland steuerrechtlich unter keinen Umständen verwertbar und damit final sind**.

Sachverhalt

Eine in Deutschland ansässige Bank hatte in Großbritannien 2004 eine Zweigniederlassung eröffnet. Nachdem die Zweigniederlassung jedoch durchgehend nur Verluste erwirtschaftet hatte, wurde sie 2007 wieder geschlossen. Da die Filiale niemals Gewinne erzielt hatte, konnte die Bank die in Großbritannien erlittenen Verluste dort steuerlich nicht nutzen.

Doch auch **in Deutschland sind die Verluste nicht nutzbar**. Denn nach dem **Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung** unterliegen Betriebsstätteinkünfte aus Großbritannien nicht der deutschen Besteuerung.

Entscheidend ist dabei **die Symmetrie these**, nach der die abkommensrechtliche Steuerfreistellung ausländischer Einkünfte **sowohl positive als auch negative Einkünfte**, also Verluste, umfasst. Vergleichbare Regelungen enthalten eine Vielzahl der von Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen.

Beachten Sie

Wie der Bundesfinanzhof nach Anrufung des Europäischen Gerichtshofs entschied, verstößt dieser Ausschluss des Verlustabzugs auch im Hinblick auf finale Verluste **nicht gegen das Unionsrecht**.

Umsatzsteuerzahler

Gewährleistungseinbehalt in der Bauwirtschaft: Uneinbringlichkeit auf Zeit (vorerst) weiter akzeptiert

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 1a Umsatzsteuergesetz (UStG) **entsteht die Umsatzsteuer** für erbrachte Leistungen bereits **im Zeitpunkt der Leistungsausführung (Sollbesteuerung)**. Der Unternehmer muss die Umsatzsteuer also bereits mit der Leistungserbringung abführen, auch wenn ihm das Entgelt erst später zufließt. Infolge der neueren Rechtsprechung war zuletzt fraglich, ob die **Uneinbringlichkeit auf Zeit, die zu einer Steuerberichtigung berechtigt, hinsichtlich des Gewährleistungseinhalts in der Bauwirtschaft** erhalten bleibt. Doch hier kann zumindest **vorerst Entwarnung** gegeben werden. Das (vorläufige) **verwaltungsseitige Festhalten** an der bisherigen Weisung ergibt sich aus einer Randnotiz: Denn das Bundesfinanzministerium hat das bisherige „**Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft (USt M 2)**“ neu aufgelegt – und dort findet sich im letzten Absatz des Gliederungspunkts IV. **folgender (neu ins Merkblatt eingefügte) Hinweis: Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft (unter Punkt IV.)** Vertragliche Einbehalte zur Absiche-

rung von Gewährleistungsansprüchen der Leistungsempfänger (z. B. Sicherungseinbehalte für Baumängel) berechtigen zur Steuerberichtigung, soweit dem Unternehmer nachweislich die Absicherung dieser Gewährleistungsansprüche durch Gestellung von Bankbürgschaften im Einzelfall nicht möglich war und er dadurch das Entgelt insoweit für einen Zeitraum von über zwei bis fünf Jahren noch nicht vereinnahmen kann (vgl. A 17.1. Abs. 5 S. 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)).

Neue Rechtsprechung

Der Bundesfinanzhof wollte die Uneinbringlichkeit auf Zeit eigentlich ausweiten. Insofern fragte er beim Europäischen Gerichtshof an, ob bei einer vom Leistenden erbrachten **Grundstücksvermittlungsleistung** angesichts der dort über fünf Jahre ratierlich mit jährlich 1/5 zu zahlenden Vergütung **gleichfalls eine Uneinbringlichkeit auf Zeit** und damit eine über fünf Jahre verteilte ratierliche Besteuerung angezeigt sei.

Der Vorstellung des Bundesfinanzhofs von **einer ratierlichen Besteuerung bei**

Ratenzahlung erteilte der Europäische Gerichtshof jedoch eine deutliche Absage. Denn das Mehrwertsteuerrecht ist EU-weit auf dem Grundsatz der Sollbesteuerung aufgebaut, sodass für eine Systemumstellung die MwSt-SystRL geändert werden muss.

Beachten Sie

Auch Art. 64 MwStSystRL (**ratierliche Besteuerung bei Teilleistungen**) hilft hier nicht weiter. Denn diese Vorschrift betrifft nur sukzessiv in Teilschritten erbrachte Leistungen, nicht jedoch punktuell erbrachte Einmalleistungen, die ratierlich bezahlt werden.

In seiner **Nachfolge-Entscheidung** begnügte sich der Bundesfinanzhof mit der Wiedergabe der These des Europäischen Gerichtshofs und merkte **in einer Nebenbemerkung** an, dass es vorliegend (**noch**) **keiner Entscheidung** bedarf, welche Folgen sich daraus **für Sicherungseinbehalte bei Bau-Gewährleistungsansprüchen** und der insofern bislang angenommenen Uneinbringlichkeit auf Zeit ergeben.

Ermäßigter Umsatzsteuersatz: Vermietung von Wohncontainern an Erntehelfer

Für die **Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält**, gilt nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) **der ermäßigte Steuersatz von 7 %**. Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz **auch auf die Vermietung von Wohncontainern an Saisonarbeiter (Erntehelfer)** Anwendung findet.

Sachverhalt

Ein Landwirt beschäftigte in den Be-

steuerungszeiträumen 2014 bis 2017 (Streitjahre) saisonal rund 100 Erntehelfer, an die er Räume in Wohncontainern vermietete. Die Dauer des jeweiligen Mietverhältnisses betrug längstens drei Monate.

Das Finanzamt wollte die Umsätze mit dem Regelsteuersatz (19 %) versteuern, weil die Unterkünfte keine dauerhaft feste Verbindung zum Grundstück besaßen. Das Finanzgericht Baden-Württemberg und der Bundesfinanzhof sahen das allerdings

anders.

Nach der aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs begünstigt § 12 Abs. 2 Nr. 11 S. 1 UStG **nicht nur die Vermietung von Grundstücken** und mit diesen fest verbundenen Gebäuden. Vielmehr umfasst die Steuerermäßigung **allgemein die Vermietung von Wohn- und Schlafräumen** durch einen Unternehmer **zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden** – und damit auch die Vermietung von nicht ortsfesten Wohncontainern an Erntehelfer.

Arbeitgeber

Neue Beitragssätze in der Pflegeversicherung ab 1.7.2023

Das Bundesverfassungsgericht hat 2022 entschieden, dass es **mit dem Grundgesetz unvereinbar ist**, dass beitragspflichtige Eltern **in der sozialen Pflegeversicherung** unabhängig von der Zahl der von ihnen **betreuten und erzogenen Kinder** mit gleichen Beiträgen belastet werden. Demzufolge wurde der Gesetzgeber aufgefordert, **eine Neuregelung** zu treffen. Dies ist nun **mit Wirkung ab dem 1.7.2023** erfolgt.

Bislang galten in der Pflegeversicherung **folgende Beitragssätze** (unterteilt nach Arbeitgeber (AG) und Arbeitnehmer (AN)):

- **Allgemein:** 3,05 % (AG: 1,525 %; AN: 1,525 %)
- **Kinderlose:** 3,40 % (AG: 1,525 %;

AN: 1,875 %)

- **Allgemein Sachsen:** 3,05 % (AG: 1,025 %; AN: 2,025 %)

- **Kinderlose Sachsen:** 3,40 % (AG: 1,025 %; AN: 2,375 %)

Ab Juli 2023 ist Folgendes zu beachten: Bei **kinderlosen** Mitgliedern gilt ein **Beitragssatz von 4 %**. Bei Mitgliedern **mit einem Kind** sind **3,4 %** maßgebend. **Ab zwei Kindern** wird der Beitrag während der Erziehungsphase **um 0,25 % je Kind bis zum fünften Kind** weiter abgesenkt (max. also **1 %**). Der Abschlag gilt aber nur bis zum Ablauf des Monats, in dem das jeweilige Kind **das 25. Lebensjahr vollendet** hat.

Das heißt für Mitglieder

- **ohne Kinder:** 4 % (AG: 1,7 %; AN:

2,3 %)

- **mit einem Kind:** 3,40 % (lebenslang: AG: 1,7 %; AN: 1,7 %)

- **mit zwei Kindern:** 3,15 % (AG: 1,7 %; AN: 1,45 %)

- **mit drei Kindern:** 2,90 % (AG: 1,7 %; AN: 1,2 %)

- **mit vier Kindern:** 2,65 % (AG: 1,7 %; AN: 0,95 %)

- **ab fünf Kindern:** 2,4 % (AG: 1,7 %; AN: 0,7 %)

In Sachsen zahlen AG **1,2 %**. Zieht man vom jeweiligen Gesamtbeitrag den AG-Anteil ab, ergibt sich der jeweilige AN-Anteil, z. B. für Mitglieder ohne Kinder: **4 %** (AG: 1,2 %; AN: 2,8 %).

Arbeitnehmer

Ausbildung zum Rettungshelfer als Berufsausbildung

Die **Ausbildung zum Rettungshelfer ist eine Berufsausbildung** im Sinne von § 9 Abs. 6 Einkommensteuergesetz (EStG alte Fassung). Die **Aufwendungen für eine nachfolgende Ausbildung** zum Verkehrsflugzeugführer sind daher als **(vorweggenommene) Werbungskosten** abziehbar.

Hintergrund: Nach § 9 Abs. 6 EStG sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen **für seine Berufsausbildung oder für sein Studium nur dann Werbungskosten**, wenn dieser **zuvor bereits eine Erstausbildung** (Berufsausbildung oder Studium) abgeschlossen hat oder wenn die Berufsausbildung oder das Studium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Scheidet ein Abzug als Werbungskosten aus, bleibt nur **der beschränkte Sonderausgabenabzug bis zu 6.000 EUR im Kalenderjahr**.

Merke

Da während des Studiums keine bzw. nur geringe Einnahmen erzielt werden, führen Werbungskosten regelmäßig zu einem vortragsfähigen Verlust, der in den Jahren der Berufsausbildung steuermindernd wirkt. Hingegen bleiben Sonderausgaben bei fehlenden Einkünften in demselben Jahr wirkungslos, da hier keine jahresübergreifende Verrechnung möglich ist.

Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger nahm vom 9.7.2007 bis zum 24.8.2007 im Rahmen seines Zivildienstes bei einer Feuer- und Rettungswache an einem

Lehrgang zur Erlangung der Qualifikation als Rettungshelfer teil. Der Lehrgang umfasste insgesamt 320 Stunden. Der Steuerpflichtige erlangte hierdurch die Qualifikation als Rettungshelfer.

Von Januar 2009 bis Oktober 2010 absolvierte der Steuerpflichtige dann eine Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer. Hierfür machte er in seinen Steuererklärungen Kosten von 79.589 EUR (2009) bzw. 7.913 EUR (2010) als vorweggenommene Werbungskosten geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Aufwendungen aber nur in Höhe von jeweils 4.000 EUR (aktuelle Rechtslage: 6.000 EUR im Jahr) als Sonderausgaben. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Der Bundesfinanzhof hob das Urteil der Vorinstanz nun aber auf.

Das Abzugsverbot des § 9 Abs. 6 EStG für die geltend gemachten Berufsausbildungskosten zum Verkehrsflugzeugführer **greift hier nicht**, weil der Steuerpflichtige **vor Beginn seiner Berufsausbildung** zum Verkehrsflugzeugführer bereits **eine erstmalige Berufsausbildung zum Rettungshelfer** abgeschlossen hatte.

In den Streitjahren setzte eine Berufsausbildung nach § 9 Abs. 6 EStG weder voraus, dass sie in einem Berufsausbildungsverhältnis nach dem Berufsbildungsgesetz stattfindet, noch, dass sie **eine zeitliche Mindestausbildungsdauer** aufweist.

Die **Ausbildung zum Rettungshelfer**

vermittelte dem Steuerpflichtigen die für die Ausübung dieses Berufs erforderlichen Grundlagen, die über die bloße Allgemeinbildung, wie sie z. B. Gegenstand eines Erste-Hilfe-Kurses sind, hinausgingen. Nach der abgeschlossenen Ausbildung war er befähigt, **eine Vollerwerbstätigkeit als Rettungshelfer auszuüben** und aus dieser entsprechende Einkünfte zu erzielen.

Aktuelle Rechtslage

Nach der ab 2015 geltenden (geänderten) Regelung des § 9 Abs. 6 EStG liegt eine Berufsausbildung als Erstausbildung nur vor, wenn **eine geordnete Ausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bei vollzeitiger Ausbildung und mit einer Abschlussprüfung** durchgeführt wird.

Eine **geordnete Ausbildung** liegt vor, wenn sie auf Basis von Rechts- oder Verwaltungsvorschriften oder internen Vorschriften eines Bildungsträgers durchgeführt wird. **Ist eine Abschlussprüfung** nach dem Ausbildungsplan **nicht vorgesehen**, gilt die Ausbildung mit der tatsächlichen planmäßigen Beendigung als abgeschlossen.

Beachten Sie

Eine Berufsausbildung als Erstausbildung hat auch abgeschlossen, wer **die Abschlussprüfung** einer durch Rechts- oder Verwaltungsvorschriften geregelten Berufsausbildung mit einer Mindestdauer von 12 Monaten bestanden hat, **ohne dass er zuvor die entsprechende Berufsausbildung durchlaufen hat**.

Arbeitnehmer

Werbungskosten: Umzugskosten wegen Einrichtung eines Homeoffice

Umzugskosten können **beruflich veranlasst** sein, wenn der Umzug zu **einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen** führt. Eine solche Erleichterung hat das Finanzgericht Hamburg für das Streitjahr 2020 auch dann angenommen, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung **ein Arbeitszimmer einzurichten**, damit diese **im Homeoffice** wieder ungestört ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können.

Zum Hintergrund: Umzugskosten sind nur dann **als Werbungskosten** abzugsfähig, **wenn der Wohnungswechsel beruflich veranlasst ist**. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist das beispielsweise der Fall, wenn

- sich die **Entfernung zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte** erheblich (d. h. täglich um **mindestens eine Stunde**) verkürzt,
- der Umzug **im überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers** durchgeführt wird (z. B. beim Einzug in eine Dienstwohnung),
- der Umzug wegen **der erstmaligen Aufnahme einer beruflichen Tätigkeit, eines Arbeitsplatzwechsels oder einer Versetzung** erfolgt.

Praxistipp

Ist der Umzug privat veranlasst, ist ein Werbungskostenabzug nicht möglich. Hier kann für die Umzugsdienstleistungen aber eine Steuerermäßigung nach § 35a Einkommensteuergesetz in Betracht kommen.

Sachverhalt

Vor der Coronapandemie übten die

Steuerpflichtigen (Ehegatten) ihre Tätigkeiten jeweils in den Räumlichkeiten ihrer Arbeitgeber aus. Seit Beginn der Coronapandemie verlagerten sie – den Anweisungen bzw. Bitten ihrer Arbeitgeber folgend – ihre Tätigkeit und übten diese zu Hause aus. Dies ging aber nur mit erheblichen Beeinträchtigungen durch ein Abwechseln der eigenen Tätigkeit und der Inkaufnahme von Störungen einher.

Das Ehepaar erkannte, dass die coronabedingten Einschränkungen nicht nur kurzfristig sein würden. Sie zogen daher in eine Wohnung mit zwei Arbeitszimmern (etwa 1,6 km von der bisherigen Wohnung entfernt). Die in der Steuererklärung für 2020 angesetzten Umzugskosten erkannte das Finanzamt nicht an – jedoch zu Unrecht, wie das Finanzgericht Hamburg entschied.

Zunächst stellte das Finanzgericht Hamburg heraus, dass **keine erhebliche Verkürzung des Arbeitswegs** eingetreten ist, denn **das Homeoffice der Eheleute ist nicht als erste Tätigkeitsstätte einzuordnen**.

Das Finanzgericht kam jedoch im Streitfall zu der Überzeugung, dass der Umzug **zu einer wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen** der Steuerpflichtigen geführt hatte. Denn erst der Umzug ermöglichte eine ungestörte Ausübung der nichtselbstständigen Tätigkeit beider Eheleute.

Die Einrichtung von zwei Arbeitszimmern war angesichts **der verschiedenen Arbeitsweisen der Eheleute** erfor-

derlich für die ungestörte Ausübung der jeweiligen Tätigkeit. Durch **die räumlich getrennte Arbeitsmöglichkeit** konnten beide weiterhin zur Zufriedenheit ihrer Arbeitgeber ihrer Tätigkeit nachgehen und mussten sich nicht einem Risiko von schlechteren Arbeitsergebnissen mit möglichen negativen Konsequenzen für das Arbeitsverhältnis aussetzen.

Im Übrigen wick die neue Wohnung nach Meinung des Finanzgerichts Hamburg auch nicht derart von der bisherigen Wohnung ab, dass hier Anlass zur Annahme bestand, **eine Erhöhung des Wohnkomforts** sei Anlass für den Umzug gewesen.

Aufgrund der Gesamtumstände ließ sich im Streitfall mit der erforderlichen Sicherheit ermitteln, dass **die Einrichtung der Arbeitszimmer Anlass des Umzugs war**.

Eine private Mitveranlassung dahin gehend, dass die Einrichtung eines abgeschlossenen Arbeitszimmers in der neuen Wohnung zur ungestörten Nutzung des ansonsten mit der Arbeitsecke belasteten Wohnraums führt, steht dem nicht entgegen. Denn auch bei der Verkürzung der Wegstrecke um mehr als eine Stunde steht **der private Hinzugewinn an Freizeit** durch Einsparung der Fahrtstrecke **der beruflichen Veranlassung nicht entgegen**.

Beachten Sie

Da gegen die Entscheidung des Finanzgerichts Hamburg **die Revision anhängig ist**, können geeignete Fälle bis zu einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs **offengehalten werden**.

Ermäßigte Besteuerung von Abfindungen nur bei Zusammenballung der Einkünfte

Nach ständiger Rechtsprechung kann **eine Abfindung für den Arbeitsplatzverlust** nur dann **ermäßigt besteuert** werden, wenn sie zu einer **Zusammenballung von Einkünften** führt. Das Finanzgericht Niedersachsen hält diese Sichtweise bzw. Handhabung **nicht für verfassungswidrig**.

Scheidet ein Arbeitnehmer auf Veranlassung des Arbeitgebers vorzeitig aus dem Dienstverhältnis aus und erhält er eine Abfindung, kann es sich hierbei um

- „normal“ zu besteuern den Arbeitslohn i. S. des § 19 Einkommensteu-

ergesetz (EStG) oder

- um **steuerbegünstigte Entschädigungen** nach § 24 Nr. 1 EStG handeln.

Letztere können **als außerordentliche Einkünfte** (§ 34 EStG) einem ermäßigten Steuersatz (**Fünftelregelung**) unterliegen.

Eine Entschädigung ist aber nur dann tarifbegünstigt, wenn sie **zu einer Zusammenballung von Einnahmen innerhalb eines Veranlagungszeitraums** führt. Diese Voraussetzung ist dann nicht erfüllt, wenn die anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses

gezahlte Entschädigung die **bis zum Ende des Veranlagungszeitraums (Jahresende) entgehenden Einnahmen** nicht übersteigt und der Steuerpflichtige keine weiteren Einnahmen bezieht, die er bei Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses nicht bezogen hätte.

Beachten Sie

Maßgeblich ist, ob der Steuerpflichtige infolge der Beendigung des Arbeitsverhältnisses **in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum insgesamt mehr erhält**, als er **bei ungestörter Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses** erhalten hätte.

Recht

rohwedder | partner

Unpfändbarkeit einer Corona-Sonderzahlung

Von Dr. Jan Blitz, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Arbeitsrecht



Mit Urteil vom 25.08.2022 (AZ.: 8 AZR 14/22) hat das Bundesarbeitsgericht die umstrittene Rechtsfrage geklärt, ob eine vom Arbeitgeber gezahlte Corona-Sonderzahlung der Pfändbarkeit unterliegt oder nicht. Nach Auffassung des Bundesarbeitsgerichts ist eine Corona-Sonderzahlung grundsätzlich unpfändbar. Zahlt ein Arbeitgeber, der nicht dem Pflegebereich angehört, freiwillig an seine Beschäftigten eine Corona-Prämie, ist diese Leistung als Erschwerniszulage im Sinne von § 850a Nr. 3 ZPO unpfändbar, wenn ihr Zweck in der Kompensation einer coronabedingten, im Einzelfall tatsächlich gegebenen Erschwernis bei der Arbeitsleistung liegt, soweit die Prämie den Rahmen des Üblichen nicht übersteigt.

In dem vom Bundesarbeitsgericht entschiedenen Fall zahlte ein Arbeitgeber an seine als Küchenhilfe und Thekenkraft im Gastbereich beschäftigten Mitarbeiterin, die eine Bruttomonatsvergütung in Höhe von EUR 1.350,00 bezog, eine „Corona-Unterstützung“ in Höhe von EUR 400,00. Ein Gläubiger der Mitarbeiterin pfändete in dem Monat, in dem die Corona-Prämie an die Mitarbeiterin gewährt wurde, den pfändbaren Teil der Vergütung der Mitarbeiterin. Es bestand nunmehr Streit, ob die „Corona-Unterstützung“ der Pfändung unterliegt oder nicht. Das Bundesarbeitsgericht entschied, dass die als „Corona-Unterstützung“ gezahlten EUR 400,00 als Erschwerniszulage nach § 850a Nr. 3 ZPO

gelte und daher unpfändbar sei. Nach dieser Vorschrift sind Aufwandsentschädigungen, Auslösungsgelder und sonstige soziale Zulagen für auswärtige Beschäftigungen, das Entgelt für selbst gestelltes Arbeitsmaterial, Gefahrezulagen sowie Schmutz- und Erschwerniszulagen, soweit diese Bezüge den Rahmen des Üblichen nicht übersteigen, unpfändbar.

Danach kann eine vom Arbeitgeber freiwillig gezahlte Corona-Prämie im Einzelfall eine Erschwerniszulage im Sinne von § 850a Nr. 3 ZPO sein, wenn der Zweck der Leistung in der Kompensation einer coronabedingten tatsächlichen Erschwernis bei der Arbeitsleistung liegt. Aus Sinn und Zweck der Pfändungsschutzvorschriften ergeben sich nach dem Bundesarbeitsgericht, dass eine Erschwernis im Sinne von § 850a Nr. 3 ZPO eine besondere Belastung bei der bzw. durch die Erbringung der Arbeitsleistung voraussetzt. Es muss sich dabei um eine im Einzelfall tatsächlich gegebene Erschwernis handeln. Diese Erschwernis muss weder berufsspezifisch noch dauerhaft mit der Erbringung der Arbeitsleistung verbunden sein. Vielmehr reicht es aus, wenn die Tätigkeit im Einzelfall nur vorübergehend mit Erschwernissen verbunden ist.

Nach Auffassung des Bundesarbeitsgerichts stand dieser Wertung auch nicht die spezialgesetzliche Regelung in § 150a SGB XI entgegen. Nach dieser Vorschrift sind die zugelassenen Pfl-

geeinrichtungen sowie die Arbeitgeber, die Arbeitnehmer bei solchen Einrichtungen im Wege der Arbeitnehmerüberlassung oder eines Werk- oder Dienstleistungsvertrages einsetzen, verpflichtet, ihren Beschäftigten im Jahr 2020 zum Zwecke der Wertschätzung für die besonderen Anforderungen während der Coronavirus-Pandemie eine für jeden Beschäftigten einmalige Sonderleistung zu zahlen (Corona-Prämie). Nach der ausdrücklichen Regelung in § 150a Abs. 8 Satz 4 SGB XI ist diese Corona-Prämie ausdrücklich unpfändbar. Mit dieser ausdrücklichen Festlegung der Unpfändbarkeit hat jedoch der Gesetzgeber nach Auffassung des Bundesarbeitsgerichts keine Aussage getroffen im Hinblick auf eine etwaige Pfändbarkeit von Corona-Prämien, die vom Arbeitgeber freiwillig an Beschäftigte außerhalb des Anwendungsbereichs des § 150a SGB XI gezahlt werden.

Rechtsanwalt Dr. Blitz
-Fachanwalt für Arbeitsrecht-

Wir weisen darauf hin, dass die Informationen weder eine rechtliche, betriebswirtschaftliche, steuerliche noch eine sonstige fachliche Auskunft oder Empfehlung darstellen. Die Darstellungen können eine individuelle einzelfallbezogene Beratung nicht ersetzen. Die Zeitschrift wurde mit der gebotenen Sorgfalt bearbeitet. Eine Gewähr für Aktualität, Richtigkeit oder Vollständigkeit wird nicht übernommen.

Stand der Informationen: August 2023