WP-W

Informationsbrief **April 2023**

Inhalt

1 Kein Vorsteuerabzug für bürgerliche Kleidung
2 Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung
3 „Rentenbeginn“ bei aufgeschobener Altersrente
4 Steuerfreie Handynutzung auch nach Erwerb vom Arbeitnehmer zu einem symbolischen Preis
5 Umsatzsteuer: Zuordnungsentscheidung für den Vorsteuerabzug
6 Abfindung an weichenden Mieter keine anschaffungsnahen Herstellungskosten
7 Aktuelle Grunderwerbsteuersätze
8 Privates Veräußerungsgeschäft bei gelegentlicher Vermietung einzelner Räume

Allgemeine Steuerzahlungstermine im April

Fälligkeit[1]			Ende der Schonfrist
Di.	**11.04.**[2]	**Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag**[3]	**14.04.**
		Umsatzsteuer[4]	**14.04.**

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 Kein Vorsteuerabzug für bürgerliche Kleidung

Nach § 12 Nr. 1 EStG gehören zu den nichtabzugsfähigen Aufwendungen **der privaten Lebensführung** auch solche Aufwendungen, „die die wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung des Steuerpflichtigen mit sich bringt, auch wenn sie zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erfolgen.“ Aus diesem Grund ließ der Bundesfinanzhof[5] die Kosten selbständiger Trauerredner für schwarze Anzüge, Blusen und Pullover nicht zum Betriebsausgabenabzug zu. Nach Auffassung des Gerichts handelt es sich hierbei **nicht** um „typische Berufskleidung“, selbst wenn die Kleidung ausschließlich bei der Berufsausübung benutzt wird oder das Tragen z. B. von schwarzer Kleidung berufstypisch ist; schädlich ist, dass die Kleidungsstücke als bürgerliche Kleidung auch **privat** getragen werden **können**.

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass in diesem Fall auch der Vorsteuerabzug für die Anschaffung, Änderung, Reparatur und Reinigung der Kleidungsstücke nicht in Betracht kommt.[6]

---

1 Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.

2 Die Fälligkeit verschiebt sich auf den 11.04., weil der 10.04. Ostermontag ist.

3 Für den abgelaufenen Monat. Falls vierteljährlich gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

4 Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat. Falls vierteljährlich ohne Dauerfristverlängerung gezahlt wird, für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

5 Siehe BFH-Urteil vom 16.03.2022 VIII R 33/18 (BStBl 2022 II S.†614) und Informationsbrief August 2022 Nr. 6.

6 Vgl. BFH-Urteil vom 24.08.2022 XI R 3/22.

2 Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung

Aufwendungen für den behindertengerechten Umbau einer Wohnung (z. B. für eine barrierearme Dusche, einen Treppenlift, eine Rampe) oder eines Fahrzeugs[7] können grundsätzlich aufgrund ihrer **Unvermeidbarkeit** im Jahr der Zahlung als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.[8] Eine Verteilung größerer Aufwendungen auf mehrere Jahre ist nicht möglich.[9]

Aufwendungen, die über die Schaffung der Mindestvoraussetzungen zur Befriedigung eines existenznotwendigen (Wohn-)Bedarfs hinausgehen, sind davon jedoch nicht umfasst; so sind z. B. der behindertengerechte Umbau einer Motoryacht oder die Mehrkosten für den Erwerb eines größeren Grundstücks zur Errichtung eines eingeschossigen behindertengerechten Hauses nicht begünstigt.[10]

Der Bundesfinanzhof[11] hat in einem aktuellen Urteil die Berücksichtigung der Aufwendungen für einen behindertengerechten **Gartenumbau** verneint und damit die Entscheidung des Finanzgerichts[12] bestätigt. Die Kosten betrafen im vorliegenden Fall das Anlegen von Hochbeeten und von gepflasterten Wegen, damit der Garten auch mit einem Rollstuhl genutzt bzw. bewirtschaftet werden kann. Eine Terrasse, die vom Haus aus mit dem Rollstuhl erreicht werden konnte, war bereits vorhanden.

Der Gartenumbau betrifft nach Ansicht des Gerichts **nicht** die krankheits- oder behindertengerechte Ausgestaltung des **existenznotwendigen Wohnumfelds**, sondern sei durch frei gewähltes Freizeit- bzw. Konsumverhalten bedingt.

Lediglich für die in den Aufwendungen enthaltenen **Lohnkosten** kommt die Steuermäßigung für Handwerkerleistungen bzw. haushaltsnahe Dienstleistungen in Betracht (vgl. § 35a EStG).

3 „Rentenbeginn“ bei aufgeschobener Altersrente

Die gesetzliche Altersrente zählt ebenso wie die Rente aus berufsständischen Versorgungswerken als Leibrente steuerlich zu den Einkünften aus wiederkehrenden Bezügen, die als „Sonstige Einkünfte“ gem. § 22 EStG teilweise zu versteuern sind. Für die Feststellung des steuerpflichtigen Rentenanteils ist das Jahr des Rentenbeginns und der für dieses Jahr gesetzlich festgelegte prozentuale Besteuerungsanteil maßgebend.[13]

Die Finanzverwaltung[14] stellt für den **„Rentenbeginn“** unter Verweis auf den Rentenbescheid auf den Zeitpunkt ab, ab dem die Rente **tatsächlich bewilligt** wird.

Auf Antrag des Rentenberechtigten kann der Renteneintritt zur Erlangung eines höheren Rentenanspruchs über das Erreichen der Regelaltersgrenze hinaus **aufgeschoben** werden;[15] in diesem Fall bestimmt sich nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs[16] das maßgebliche „Jahr des Renteneintritts“ nicht etwa nach der Erlangung der Regelaltersgrenze, sondern **ebenfalls** nach dem aufgeschobenen **tatsächlichen Renteneintritt**.

Im Ergebnis führt dies zu einer höheren Steuer auf die gesamte Rente, die gegenüber den rentenrechtlichen Vorteilen des Aufschubs und der damit verbundenen höheren Rente abzuwägen ist.

4 Steuerfreie Handynutzung auch nach Erwerb vom Arbeitnehmer zu einem symbolischen Preis

Wenn ein Arbeitnehmer betriebliche Gegenstände privat verwenden darf, ist der daraus resultierende geldwerte Vorteil als Sachbezug grundsätzlich lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig. Für die Überlassung von im Betrieb eingesetzten Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten (z. B. Laptop, Tablet, Smartphone) ist in § 3 Nr. 45 EStG allerdings ausdrücklich Steuer- und damit auch Sozialversicherungsfreiheit vorgesehen. Dies gilt einschließlich der Verbindungsentgelte.[17] Damit haben Arbeitgeber die Möglichkeit, ohne besonderen Verwaltungsaufwand – insbesondere ist keine Ermittlung des tatsächlichen privaten oder beruflichen Nutzungsanteils erforderlich – ihren Arbeitnehmern einen steuerfreien Vorteil zu verschaffen.

7 Vgl. OFD Frankfurt vom 19.01.2011 – S 2284 A – 46 – St 221.

8 Zur Kürzung um eine zumutbare Belastung siehe § 33 Abs. 3 EStG.

9 BFH-Urteil vom 12.07.2017 VI R 36/15 (BStBl 2017 II S. 979); siehe auch R 33.4 Abs. 5 EStR.

10 BFH-Urteile vom 02.06.2015 VI R 30/14 (BStBl 2015 II S. 775) und vom 17.07.2014 VI R 42/13 (BStBl 2014 II S. 931).

11 BFH-Urteil vom 26.10.2022 VI R 25/20.

12 Siehe dazu Informationsbrief September 2020 Nr. 4.

13 Vgl. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG.

14 BMF-Schreiben vom 19.08.2013 – IV C 3 – S 2221/12/10010 (BStBl 2013 I S. 1087), Rz. 220.

15 Siehe für die gesetzliche Altersrente § 77 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. b SGB VI.

16 BFH-Urteil vom 31.08.2022 X R 29/20.

17 Vgl. R 3.45 LStR.

Soll von der Steuerfreiheit Gebrauch gemacht werden, kann es sich anbieten, einem Arbeitnehmer sein ohnehin vorhandenes Smartphone abzukaufen, es ihm dann wieder unentgeltlich zur Nutzung zu überlassen und die Verbindungsentgelte zu übernehmen. Die Finanzverwaltung[18] hatte derartige Vereinbarungen allerdings nicht anerkannt, wenn das Gerät lediglich zu einem symbolischen Preis von z. B. 1 Euro vom Arbeitgeber angekauft wurde, sondern gefordert, dass der Ankauf einem Fremdvergleich standhalten muss. Der Bundesfinanzhof[19] ist anderer Auffassung und hat insoweit keinen Gestaltungsmissbrauch gesehen.

Entscheidend ist vielmehr, dass das Smartphone aufgrund der Vereinbarung auch tatsächlich in das Eigentum des Arbeitgebers übergeht und die anschließende Überlassung an das Arbeitsverhältnis gekoppelt ist, also nach Beendigung der Beschäftigung ebenfalls endet und das Gerät danach im Eigentum des Arbeitgebers verbleibt.

5 Umsatzsteuer: Zuordnungsentscheidung für den Vorsteuerabzug

Eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass die Leistung für die Ausführung unternehmerischer Tätigkeiten bezogen wird.[20] Hinsichtlich der Zuordnung zum Unternehmen ist zu unterscheiden:[21]

- Dient die Leistung ausschließlich der unternehmerischen Tätigkeit, ist sie vollständig dem Unternehmen zuzuordnen.
- Wird die Leistung ausschließlich für nichtunternehmerische (private) Tätigkeiten bezogen, ist eine Zuordnung zum Unternehmen ausgeschlossen.
- Soll die Leistung sowohl für unternehmerische als auch für nichtunternehmerische Tätigkeiten verwendet werden (z. B. ein PKW), besteht ein **Wahlrecht**:
  - **volle** Zuordnung zum Unternehmen (bei vollem Vorsteuerabzug unterliegt die nichtunternehmerische Verwendung als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer)
  - **keine** Zuordnung zum Unternehmen (dann kein Vorsteuerabzug)
  - **anteilige** Zuordnung zum Unternehmen entsprechend der unternehmerischen Verwendung (anteiliger Vorsteuerabzug; Voraussetzung: mindestens 10 %ige unternehmerische Verwendung).[22]

Bei teilweiser unternehmerischer / nichtunternehmerischer Verwendung verlangt die Finanzverwaltung eine „zeitnahe“ **gesonderte Dokumentation** der Zuordnungsentscheidung; „zeitnah“ bedeutet in diesem Zusammenhang spätestens bis zum **31.07.** des Folgejahres. Fehlt diese gesonderte Dokumentation oder kommt sie zu spät, unterstellt die Finanzverwaltung die vollständige Zuordnung zum nichtunternehmerischen Bereich und versagt deshalb (rückwirkend) den Vorsteuerabzug.

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs[23] ist eine gesonderte Mitteilung an die Finanzverwaltung nicht erforderlich, wenn anhand **objektiver Anhaltspunkte**, die innerhalb der genannten Frist erkennbar geworden sind, feststeht, dass der fragliche Gegenstand dem Unternehmen zugeordnet wurde. Bei Gebäuden können als Zuordnungsnachweis z. B. in der Bauzeichnung gekennzeichnete Büro- oder Werkstatträume oder ein Mietvertrag über Gewerberäume mit Umsatzsteuerausweis dienen.

6 Abfindung an weichenden Mieter keine anschaffungsnahen Herstellungskosten

Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen können nicht sofort als Werbungskosten geltend gemacht werden, wenn diese innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten – § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG). In diesem Fall kommt nur ein Abzug im Rahmen der Gebäudeabschreibungen in Betracht.

Der Bundesfinanzhof[24] hat aktuell entschieden, dass die Abfindungszahlungen eines Vermieters an seinen Mieter für die vorzeitige Kündigung des Mietvertrags und die Räumung der Wohnung zwecks umfangreicher Gebäuderenovierung nicht zu den anschaffungsnahen Herstellungskosten zählen, sondern sofort in voller Höhe als Werbungskosten abgezogen werden können.

Dagegen stellen Abfindungen an Mieter für die vorzeitige Kündigung und Räumung zwecks Abrisses des Gebäudes und Errichtung eines **neuen** Gebäudes an gleicher Stelle Herstellungskosten des neuen Gebäudes dar, die nur im Rahmen der Gebäudeabschreibung geltend gemacht werden können.[25]

18 H 3.45 Beispiel 2 LStH.
19 BFH-Urteil vom 23.11.2022 VI R 50/20.
20 Zu den weiteren Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug siehe § 15 UStG.
21 Siehe hierzu Abschn. 15.2c UStAE.
22 Siehe § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG.
23 Vgl. BFH-Urteil vom 29.09.2022 V R 4/20.
24 BFH-Urteil vom 20.09.2022 IX R 29/21.
25 Siehe BFH-Urteil vom 20.09.2022 (Fußnote 24), Rz. 26.

7 Aktuelle Grunderwerbsteuersätze

Die Bundesländer können die Höhe des Grunderwerbsteuersatzes selbst bestimmen. Die folgende Tabelle gibt einen Überblick über die aktuellen Steuersätze:

Bundesland	Aktueller Grunderwerbsteuersatz	Bundesland	Aktueller Grunderwerbsteuersatz
Baden-Württemberg	5,0 %	Niedersachsen	5,0 %
Bayern	3,5 %	Nordrhein-Westfalen	6,5 %
Berlin	6,0 %	Rheinland-Pfalz	5,0 %
Brandenburg	6,5 %	Saarland	6,5 %
Bremen	5,0 %	Sachsen	5,5 %[26]
Hamburg	5,5 %[26]	Sachsen-Anhalt	5,0 %
Hessen	6,0 %	Schleswig-Holstein	6,5 %
Mecklenburg-Vorpommern	6,0 %	Thüringen	6,5 %

Der Grunderwerbsteuer unterliegt regelmäßig der Kauf eines Grundstücks, eines Gebäudes oder einer Eigentumswohnung; die Steuer wird unter Zugrundelegung des Kaufpreises des Objekts (bzw. der Gegenleistung) ermittelt.

Vor dem Hintergrund, dass sich die Grunderwerbsteuer zu einem erheblichen Kostenfaktor entwickelt hat, ist auf Folgendes hinzuweisen:

- Der Grunderwerbsteuer unterliegt der Erwerb eines Grundstücks einschließlich seiner **wesentlichen Bestandteile**; dazu gehören die mit dem Grundstück fest verbundenen Sachen, d. h. insbesondere ein **Gebäude**.

  Bewegliche Sachen (sog. Zubehör), die zwar wirtschaftlich dem Erwerbsgegenstand dienen – wie z. B. das **Inventar** –, zählen dagegen nicht zum Grundstück und damit **nicht** zur Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Hierunter fallen z. B. mitveräußerte Einrichtungsgegenstände wie Möbel, Küchenausstattung oder eine abnehmbare Markise. Wird derartiges Inventar im Kaufvertrag einzeln aufgeführt und dafür ein **gesonderter** Preis angesetzt, kann dieser Wert von der grunderwerbsteuerpflichtigen Gesamtgegenleistung abgezogen werden. Zu beachten ist, dass einige Finanzbehörden einen realistisch geschätzten Betrag für das Inventar regelmäßig anerkennen, wenn dieser 15 % des gesamten Kaufpreises nicht überschreitet.

- Wird im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Eigentumswohnung in einer Wohneigentumsanlage auch der Anteil an einer **Erhaltungsrücklage** (früher: Instandhaltungsrücklage) übernommen, kann der Kaufpreis als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer **nicht** um die anteilige Erhaltungsrücklage **gemindert** werden.[27]

  Die Finanzverwaltung[28] weist darauf hin, dass dies keine Auswirkungen auf die **ertragsteuerliche** Behandlung hat: Der im Kaufpreis enthaltene Anteil für die Erhaltungsrücklage gehört weiterhin **nicht** zu den **Anschaffungskosten** der Wohnung; für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für eventuelle Abschreibungen ist somit von dem um die Erhaltungsrücklage gekürzten Kaufpreis auszugehen.

8 Privates Veräußerungsgeschäft bei gelegentlicher Vermietung einzelner Räume

Der Gewinn aus der Veräußerung von privaten Grundstücken ist steuerpflichtig, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre gelegen haben (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Steuerfrei ist die Veräußerung in diesen Fällen nur, soweit eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vorlag, und zwar mindestens im Jahr der Veräußerung und den beiden vorangegangenen Jahren.[29] Unschädlich ist, wenn die Wohnung gemeinsam mit Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt wurde.[30]

Fraglich war, ob die Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns auch gilt, wenn nur einzelne Räume der im Übrigen selbst genutzten Wohnung gelegentlich vermietet werden. Dazu hat der Bundesfinanzhof[31] entschieden, dass bereits eine **tageweise** Vermietung von einzelnen Zimmern dazu führt, dass **keine** Steuerfreiheit mehr gegeben ist. Das gilt allerdings nur für den Teil, der auf die vermieteten Zimmer entfällt. Insoweit ist – zumindest für die Zeit der Vermietung – eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken ausgeschlossen. Ein Veräußerungsgewinn ist in diesen Fällen nach dem Verhältnis der Flächen aufzuteilen. Dabei ist nur der auf die (zeitweise) vermieteten Zimmer entfallende Veräußerungsgewinn steuerpflichtig. Allgemeine Verkehrsflächen wie Flure oder gemeinsam benutzte Badezimmer bleiben unberücksichtigt, weil insoweit zumindest eine ununterbrochene private Mitbenutzung möglich ist.

26 Erhöhung auf 5,5 % seit dem 01.01.2023.

27 BFH-Urteil vom 16.09.2020 II R 49/17 (BStBl 2021 II S. 339).

28 Vgl. OFD Frankfurt vom 09.11.2022 – S 2211 – A – 12 – St 214 sowie H 7.3 „Anschaffungskosten“ EStH.

29 Siehe auch Informationsbrief Juni 2020 Nr. 2.

30 Vgl. BMF-Schreiben vom 05.10.2000 – IV C 3 – S 2256 – 263/00 (BStBl 2000 I S. 1383), Rz. 22.

31 BFH-Urteil vom 19.07.2022 IX R 20/21.