

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Sponsoringaufwendungen einer Gemeinschaftspraxis
- Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn
- Kein Betriebsausgabenabzug für das Erststudium
- Ermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen
- Abzug von Prozesskosten
- Baukindergeld soll verlängert werden

Ausgabe Januar 2021

*Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,*

auch mit unserer Januar-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 27.11.2020).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Sponsoringaufwendungen einer Gemeinschaftspraxis

Sponsoringaufwendungen einer ärztlichen Gemeinschaftspraxis sind Betriebsausgaben, wenn durch das Sponsoring das unternehmerische Ansehen der Arztpraxis gesichert oder erhöht wird, indem der Empfänger des Sponsorings öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring oder auf die unternehmerischen Leistungen der Gemeinschaftspraxis hinweist. Dabei ist es unschädlich, wenn der Sponsoremp-

fänger vor allem auf die Tätigkeit und Qualifikation der einzelnen Ärzte der Gemeinschaftspraxis hinweist.

Hintergrund: Betriebsausgaben sind Aufwendungen, die betrieblich veranlasst sind.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine ärztliche Gemeinschaftspraxis im Bereich der Sportmedizin. An ihr beteiligt waren die Ärzte K und H. Die Gemeinschaftspraxis erzielte im Jahr 2019 Einnahmen in Höhe von ca. 946.000 €. Sie sponsorte zwei Sportler mit insgesamt rund 100.000 €. Hierfür mussten die Sportler u. a. auf ihrer Sportkleidung Logos der Internetadresse der Arztpraxis („Arztpraxis XY.de“) tragen; auf der Internetseite wurden vor allem die beiden Ärzte K und H vorgestellt. Die Gemeinschaftspraxis machte die Sponsoringaufwendungen als Betriebsausga-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ben geltend. Das Finanzamt ging von einer privaten Mitveranlassung des Sponsorings aus und beanstandete zudem, dass auf der beworbenen Internetseite nicht die Gemeinschaftspraxis, sondern die beiden Ärzte K und H präsentiert worden seien.

Entscheidung: Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Die Sponsoringaufwendungen waren betrieblich veranlasst. Denn durch das Sponsoring wurde das unternehmerische Ansehen der Arztpraxis gesichert bzw. erhöht, weil die beiden Sportler öffentlichkeitswirksam auf das Sponsoring und auf die Dienstleistungen der Gemeinschaftspraxis hingewiesen haben.
- Unbeachtlich war, dass auf der Internetseite, auf die die beiden Sportler hingewiesen haben, vorrangig die Tätigkeit der beiden Ärzte K und H dargestellt wurde und nicht die Tätigkeit der Gemeinschaftspraxis. Bei einer freiberuflichen Tätigkeit kommt es nämlich vorrangig auf den einzelnen Berufsträger an und nicht auf die Personengesellschaft.
- Für eine private Mitveranlassung fehlten Anhaltspunkte. Aus einer Sportbegeisterung der beiden Ärzte ergibt sich jedenfalls noch keine private Veranlassung für das Sponsoring.
- Die Höhe der Sponsoringaufwendungen von ca. 100.000 € jährlich war nicht zu beanstanden. Denn immerhin hat die Gemeinschaftspraxis jährliche Einnahmen von ca. 946.000 € erzielt.

Hinweis: Im Streitfall war das Abzugsverbot für unangemessene Betriebsausgaben nicht anwendbar. Das Abzugsverbot greift nur dann, wenn die Betriebsausgaben unangemessen hoch sind und die private Lebensführung des Unternehmers berühren. Ein Bezug zur privaten Lebensführung war beim vorliegenden Sponsoring nicht erkennbar. Dies kann anders zu beurteilen sein, z. B., wenn der Sponsor einen Verein fördert, in dem er selbst spielt, oder wenn er einen Angehörigen durch sein Sponsoring unterstützt.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn

Zahlt der Arbeitgeber Verwarnungsgelder, die gegen ihn als Fahrzeughalter festgesetzt werden, weil seine Fahrer falsch geparkt haben, führt die Zahlung zwar nicht zu Arbeitslohn. Denn der Arbeitgeber tilgt eine eigene Schuld. Allerdings kann der anschließende Verzicht auf einen Rückgriff gegen die Arbeitnehmer zu Arbeitslohn bei den Fahrern führen.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehört nicht nur das laufende Gehalt, sondern auch weitere Vorteile, die der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern als Gegenleistung für deren Arbeitsleistung gewährt.

Sachverhalt: Die Klägerin betreibt einen Paketdienst und beschäftigt Fahrer. Soweit die Klägerin keine Ausnahmegenehmigungen zum Parken in Halteverbotszonen erhalten

hatte, nahm sie es in Kauf, dass ihre Fahrer im Halteverbot parkten, um die Pakete auszuliefern. Die Fahrer waren nach Angaben der Klägerin angewiesen, sich grundsätzlich an die Verkehrsregeln zu halten. Wurden bei Verstößen gegen die Straßenverkehrsordnung Verwarnungsgelder gegen die Klägerin als Fahrzeughalterin festgesetzt, zahlte sie diese. Das Finanzamt sah hierin lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn und nahm die Klägerin für die Lohnsteuer in Anspruch.

Entscheidung: Auf die hiergegen gerichtete Klage verwies der Bundesfinanzhof (BFH) die Sache zur weiteren Prüfung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Zahlung der Verwarnungsgelder selbst führt nicht zu Arbeitslohn. Denn die Verwarnungsgelder wurden gegen die Klägerin als Fahrzeughalterin festgesetzt, so dass die Klägerin eine eigene Schuld beglich, nicht aber eine Schuld ihrer Fahrer.
- Zu Arbeitslohn könnte es aber dadurch gekommen sein, dass die Klägerin eine realisierbare Forderung in Gestalt eines Rückgriffs- oder Schadensersatzanspruchs gegen ihre Fahrer hatte und diese Forderung erlassen hat. Immerhin hat die Klägerin behauptet, dass sie ihre Fahrer angewiesen habe, sich an die Verkehrsregeln zu halten.
- Das FG muss nun aufklären, ob es einen derartigen vertraglichen Regressanspruch oder einen gesetzlichen Schadensersatzanspruch der Klägerin gab und ob sie auf diesen verzichtet hat. Der Arbeitslohn wäre dann in dem Zeitpunkt zugeflossen, in dem die Klägerin zu erkennen gegeben hat, dass sie keinen Rückgriff nehmen wird.

Hinweise: Bei einem Verzicht auf einen realisierbaren Rückgriffs- bzw. Schadensersatzanspruch wäre steuerpflichtiger Arbeitslohn auch dann anzunehmen, wenn es im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse der Klägerin gelegen hätte, dass die Halteverbotszonen missachtet werden, um die Pakete schnellstmöglich ausliefern zu können. Ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers würde lohnsteuerlich nicht anerkannt werden, weil anderenfalls das rechtswidrige Tun der Arbeitnehmer steuerlich gebilligt werden würde.

Wären die Verwarnungsgelder gegen die Fahrer festgesetzt worden und hätte die Klägerin die Verwarnungsgelder bezahlt, hätte dies zu Arbeitslohn geführt, weil die Klägerin dann eine Schuld der Arbeitnehmer beglichen hätte.

Alle Steuerzahler

Kein Betriebsausgabenabzug für das Erststudium

Aufgrund des gesetzlichen Abzugsverbots von Betriebsausgaben dürfen Kosten für ein Erststudium auch dann nicht abgezogen werden, wenn der Student bereits unternehmerisch tätig ist und das Studium diese Tätigkeit fördern soll. Bei einem Erststudium besteht nämlich immer auch ein Zusammenhang zur privaten Lebensführung.

Hintergrund: Aufwendungen für eine Berufsausbildung oder für ein Erststudium waren nach früherer Rechtsprechung grundsätzlich nur als Sonderausgaben abziehbar. Im

Jahr 2011 änderte der Bundesfinanzhof (BFH) seine Rechtsprechung zugunsten der Steuerpflichtigen und erkannte die Aufwendungen nunmehr als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben an. Daraufhin führte der Gesetzgeber noch im Jahr 2011 ein Abzugsverbot für Kosten einer Berufsausbildung bzw. eines Erststudiums ein, das rückwirkend seit dem Veranlagungszeitraum 2004 gelten sollte.

Sachverhalt: Die Klägerin besuchte in Weißrussland eine Kunstschule und studierte anschließend dort. Sie schloss weder die Kunstschule noch das Studium ab. Im Jahr 2004 zog sie nach Deutschland und begann hier ein Studium der Slawistik und Kunstpädagogik, das sie im Jahr 2010 abschloss. Bereits in Weißrussland hatte die Klägerin als selbständige Künstlerin und Buchillustratorin gearbeitet und setzte diese Tätigkeit in Deutschland fort. Im Veranlagungszeitraum 2004 machte sie die Kosten für ihr Studium in Deutschland i.H. von ca. 9.000 € als Betriebsausgaben im Rahmen ihrer künstlerischen Tätigkeit geltend. Das Finanzamt berücksichtigte lediglich 4.000 € als Sonderausgaben. Hiergegen klagte die Klägerin und ging schließlich zum BFH. Während des Revisionsverfahrens im Jahr 2011 trat das gesetzliche Abzugsverbot für Studienkosten als Betriebsausgaben rückwirkend ab 2004 in Kraft.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage ab:

- Der Betriebsausgabenabzug ist wegen des 2011 verabschiedeten gesetzlichen Abzugsverbots für Kosten eines Erststudiums nicht möglich. Bei dem im Jahr 2004 in Deutschland begonnenen Studium der Slawistik und Kunstpädagogik handelte es sich um ein Erststudium und nicht um ein Zweitstudium. Denn die Klägerin hatte ihr vorheriges Studium in Weißrussland nicht beendet.
- Das gesetzliche Abzugsverbot für die Kosten eines Erststudiums gilt auch dann, wenn das Studium eine bereits ausgeübte Tätigkeit fördern soll. Der Gesetzgeber geht nämlich davon aus, dass ein Erststudium auch der Persönlichkeitsentwicklung dient und damit stets auch privat veranlasst ist.
- Zwar ist das Abzugsverbot erst im Jahr 2011 verabschiedet worden; es sollte aber rückwirkend ab 2004 gelten und ist damit im Streitjahr 2004 anwendbar. Diese Rückwirkung ist verfassungsgemäß, weil die Steuerpflichtigen im Jahr 2004 und in den Folgejahren kein schutzwürdiges Vertrauen haben konnten, dass Aufwendungen für ein Erststudium als Betriebsausgaben abziehbar sein könnten. Dieses Vertrauen hätte allenfalls im Jahr 2011 entstehen können, als der BFH seine Rechtsprechung zugunsten der Steuerpflichtigen änderte; hierauf hat der Gesetzgeber mit dem Abzugsverbot aber sogleich reagiert.

Hinweise: Der BFH durfte das Abzugsverbot anwenden, obwohl es erst im Revisionsverfahren in Kraft getreten ist.

Abziehbar bleiben die Kosten für ein Zweitstudium. Dies wäre hinsichtlich des Studiums in Deutschland der Fall gewesen, wenn die Klägerin ihr Studium in Weißrussland mit einer Abschlussprüfung beendet hätte. Der Abzug als Sonderausgaben hat den Nachteil, dass Sonderausgaben nur in dem Jahr abgezogen werden können, in dem sie angefallen sind. Ein Verlustvortrag oder -rücktrag ist nicht möglich.

Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen/Handwerkerleistungen

Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen wird nicht für die **Reinigung der Fahrbahn der öffentlichen Straße** vor dem Haus gewährt. Außerdem wird die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt nicht gewährt, soweit die Reparatur **nicht im Haushalt** des Steuerpflichtigen, sondern in der Werkstatt des Handwerkers durchgeführt wird.

Hintergrund: Für haushaltsnahe Dienstleistungen und für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt wird eine Steuerermäßigung von 20 % der Arbeitskosten gewährt. Diese Ermäßigung wird also direkt von der Steuer abgezogen. Der maximale Abzugsbetrag beläuft sich auf 4.000 € bei haushaltsnahen Dienstleistungen und auf 1.200 € bei Handwerkerleistungen.

Sachverhalt: Der Kläger zahlte im Streitjahr ca. 100 € für die öffentliche Straßenreinigung. Außerdem ließ er sein Hoftor durch einen Handwerker reparieren, der die Reparatur in seiner Werkstatt durchführte und danach das Tor wieder auf dem Grundstück des Klägers einbaute. Die Lohnkosten betragen ca. 980 €. Der Kläger machte für beide Posten jeweils 20 % als haushaltsnahe Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen geltend.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) verwies die Sache zur weiteren Prüfung an das Finanzgericht zurück:

- Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen setzt voraus, dass die Dienstleistung **im Haushalt** des Steuerpflichtigen erbracht wird. Hierzu können auch Dienstleistungen gehören, die außerhalb der Grundstücksgrenze erbracht werden, sofern ein räumlicher Zusammenhang zum Haushalt besteht und die Tätigkeit üblicherweise von einem Mitglied des Haushalts erbracht wird, z. B. die Reinigung des Gehwegs vor dem Grundstück des Steuerpflichtigen.
- Die Reinigung der Fahrbahn vor dem Grundstück wird üblicherweise nicht von Mitgliedern des Haushalts erbracht. Zudem fehlt es bei der Fahrbahn am räumlich-funktionalen Zusammenhang zum Haushalt; dieser Zusammenhang endet an der Bordsteinkante des öffentlichen Gehwegs vor dem selbstgenutzten Haus.
- Das FG muss nun ermitteln, ob in dem Betrag von 100 € auch ein Anteil für die Reinigung des öffentlichen Gehwegs enthalten war; dieser Anteil wäre – anders als der Anteil für die Reinigung der Fahrbahn – steuerbegünstigt.
- Die Reparatur des Hoftores ist grundsätzlich nicht steuerbegünstigt, da die Reparatur nicht im Haushalt des Klägers durchgeführt worden ist, sondern in der Werkstatt des Handwerkers. Es fehlt damit an dem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt, so dass lediglich ein funktionaler Zusammenhang besteht. Es genügt nicht, dass die Leistung teilweise im Haushalt des Steuerpflichtigen oder für den Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wird. Ferner kommt es nicht darauf an, ob der Leistungserfolg im Haushalt des Steuerpflichtigen eintritt oder ob die Handwerkerleistung auch im Haushalt des Steuerpflichtigen hätte durchgeführt werden können.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Soweit die Handwerkerleistung auf dem Grundstück des Steuerpflichtigen erbracht worden ist, z. B. der Einbau und Ausbau des Tores, kommt eine anteilige Steuerermäßigung in Betracht. Das FG muss den entsprechenden Anteil nun ermitteln.

Hinweise: Bei Handwerkerleistungen ist nicht der gesamte Rechnungsbetrag begünstigt, sondern nur der auf die Arbeitskosten entfallende Anteil. Die Steuerermäßigung wird also nicht für Ersatzteile oder das Material gewährt.

Ob ein räumlicher Zusammenhang mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen besteht, ist durchaus eine Wertungsfrage. So hat der BFH in der Vergangenheit z. B. die Steuerermäßigung für die Kosten eines Notrufsystems in einer Seniorenresidenz gewährt, weil dieses System zu einer Hilfeleistung im Haushalt führen sollte. Unschädlich war, dass der Sanitätsdienst, der im Notfall tätig werden sollte, außerhalb der Residenz und damit außerhalb des Haushalts des Altenwohnheimbewohners belegen war.

Abzug von Prozesskosten

Zivilprozesskosten sind nur dann als außergewöhnliche Belastungen absetzbar, wenn in dem jeweiligen Prozess die Existenzgrundlage des Betroffenen berührt ist. Darunter ist die **materielle Lebensgrundlage** zu verstehen, so dass die Kosten für einen Umgangsrechtsstreit grundsätzlich nicht absetzbar sind.

Hintergrund: Außergewöhnliche Belastungen sind Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstehen, und zwar in einem größeren Umfang als der überwiegenden Anzahl der Steuerpflichtigen. Ein typisches Beispiel sind Krankheitskosten. Der Gesetzgeber hat den Abzug von Prozesskosten als außergewöhnliche Belastungen ausdrücklich ausgeschlossen, es sei denn, es handelt sich um Aufwendungen, ohne die der Steuerpflichtige Gefahr liefe, seine Existenzgrundlage zu verlieren und seine lebensnotwendigen Bedürfnisse in dem üblichen Rahmen nicht mehr befriedigen zu können.

Sachverhalt: Der Kläger machte rund 20.000 € an Prozesskosten für einen Umgangsrechtsstreit als außergewöhnliche Belastungen geltend, nachdem seine frühere Ehefrau die gemeinsame Tochter nach Südamerika mitgenommen und nicht nach Deutschland zurückgebracht hatte.

Entscheidung: Der BFH wies die auf den Abzug der Kosten gerichtete Klage ab:

- Die geltend gemachten Gerichts- und Anwaltskosten sind Prozesskosten, die nach dem Gesetz nur dann als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sind, wenn der Steuerpflichtige ohne den Prozess Gefahr laufen würde, seine Existenzgrundlage zu verlieren.

- Der Gesetzgeber meint damit die materielle Existenzgrundlage. Es geht nicht um immaterielle Werte des Steuerpflichtigen wie etwa seine Überzeugungen oder Wertvorstellungen.

- Der Umgangsrechtsstreit betraf hier die materielle Existenzgrundlage des Klägers nicht, weil es nicht um finanzielle Ansprüche, sondern um das Umgangsrecht mit dem Kind ging.

Hinweise: Der BFH sieht in der Abzugsbeschränkung für Prozesskosten keinen Verfassungsverstoß. Denn Prozesskosten gehören grundsätzlich nicht zu dem einkommensteuerlich zu verschonenden Existenzminimum. Soweit Prozesskosten zur Existenzsicherung notwendig sein sollten, lässt der Gesetzgeber den Abzug als außergewöhnliche Belastungen ausdrücklich zu.

In einem weiteren Verfahren hat der BFH die Kosten für einen Arzthaftungsprozess ebenfalls nicht zum Abzug zugelassen. Auch hier war nicht die materielle Existenzgrundlage der dortigen Klägerin berührt, vielmehr ging es in erster Linie um den Ersatz eines immateriellen Schadens (Schmerzensgeld).

Die Abzugsbeschränkung für Prozesskosten, die die materielle Existenzgrundlage betreffen, wurde ab dem Jahr 2013 eingeführt. Vor der Gesetzesänderung waren auch Scheidungskosten sowie Prozesskosten, die den Kernbereich menschlichen Lebens betreffen (z. B. für einen Familienrechtsstreit), absetzbar.

Baukindergeld soll verlängert werden

Der Förderzeitraum für die Gewährung von Baukindergeld soll verlängert werden: Sofern Sie zwischen dem 1.1.2018 und dem 31.3.2021 (bisher 31.12.2020) Ihren Kaufvertrag unterzeichnet, eine Baugenehmigung erhalten haben oder der frühestmögliche Baubeginn Ihres – nach dem jeweiligen Landesbaurecht - nicht genehmigungspflichtigen Vorhabens in diesen Zeitraum fällt, können Sie einen Antrag auf Baukindergeld stellen. Voraussetzung ist u. a., dass Ihr Haushaltseinkommen bei einem Kind maximal 90.000 € beträgt (plus 15.000 € für jedes weitere Kind). Anträge können online im KfW-Zuschussportal unter <https://public.kfw.de/zuschussportal-web/> gestellt werden. Dort finden Sie auch Informationen zu den weiteren Voraussetzungen des Baukindergeldes und zur Förderhöhe („Zuschuss 424“).

Hinweis: Die Verlängerung des Förderzeitraums wird mit dem Inkrafttreten des Bundeshaushalts 2021 wirksam. Das Baukindergeld kann nach Einzug in die neue Immobilie im Rahmen der 6-monatigen Antragsfrist bis zum 31.12.2023 beantragt werden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Januar 2021

- | | |
|-----------|---|
| 11.1.2021 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 14.1.2021 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27.1.2021 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27.1.2021 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.1.2021 |