

Sozietät Franz & Näther

Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin

Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de

Internet: www.franz-naether.de

8

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Besteuerung der Nebenleistungen eines Hotels
- IAB für eine Photovoltaikanlage
- Anteiliger Abzug einer Leasing-Sonderzahlung
- Abzug von Bewirtungsaufwendungen anlässlich einer Verkaufsveranstaltung
- Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Grundsteuerwerte

Ausgabe August 2024

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer August-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 28.6.2024).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Nebenleistungen eines Hotels?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) muss entscheiden, ob für Nebenleistungen eines Hotels der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %, der auch für die Übernachtung gilt, oder aber der reguläre Steuersatz von 19 % anwendbar ist, so dass das Gesamtentgelt aufzuteilen ist in ein Entgelt für die Zimmerüberlassung (7 %) und in ein Entgelt für die Nebenleistungen (19 %). Der Bundesfinanzhof (BFH) ist zwar für

eine Aufteilung, hält es allerdings für möglich, dass der EuGH das gesetzliche Aufteilungsgebot als europarechtswidrig ansieht.

Hintergrund: Hotelübernachtungen werden nach deutschem Recht mit lediglich 7 % Umsatzsteuer besteuert. Nach dem Gesetz gilt der ermäßigte Umsatzsteuersatz nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen im Hotelpreis enthalten sind. Erforderlich ist danach eine **Aufteilung des Entgelts**, wenn der Hotelpreis auch Nebenleistungen umfasst. Die Aufteilung von Entgelten ist vom EuGH in der jüngeren Vergangenheit aber in anderem Zusammenhang abgelehnt worden.

Sachverhalt: Der BFH musste über drei Fälle entscheiden, die jeweils ein Hotel bzw. eine Pension betrafen. In dem

DIE MANDANTEN | INFORMATION

ersten Fall bot das Hotel optional ein Frühstück zum Preis von 4,50 € an; im Hotelpreis war ein Parkplatz enthalten. Im zweiten Fall waren im Übernachtungspreis ebenfalls ein Parkplatz sowie das zur Verfügung gestellte WLAN und der Fitness- und Wellnessbereich enthalten. Im dritten Fall gehörte zur Übernachtung ein Frühstück, das nicht abgewählt werden konnte. Das Finanzamt wandte in allen Fällen den ermäßigten Umsatzsteuersatz nur für die eigentliche Übernachtung an und teilte den jeweiligen Zimmerpreis auf die eigentliche Übernachtungsleistung (7 %) und die Nebenleistung(en) (19 %) auf. Hiergegen wehrten sich die Hotel- bzw. Pensionsbetreiber.

Entscheidung: Der BFH hat dem EuGH die Streitfragen zur Entscheidung vorgelegt, soweit es um den Steuersatz der im Hotelpreis enthaltenen Nebenleistungen geht:

- Bietet das Hotel zusätzlich zur Übernachtung eine Leistung an, die **weder hinzugebucht noch abgewählt** werden kann, sondern zwingend enthalten ist, handelt es sich um eine Nebenleistung zur Hauptleistung (Übernachtung). Denn diese Nebenleistung ist eng mit der Übernachtung verbunden und im Preis enthalten.
- **Nach deutschem Recht besteht ein Aufteilungsgebot**, weil der ermäßigte Umsatzsteuersatz nur für die Zimmervermietung gewährt wird, nicht aber für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, wie im ersten und zweiten Fall der Hotelparkplatz, im zweiten Fall die Bereitstellung des WLAN und des Fitness- und Wellnessbereichs sowie im dritten Fall das Frühstück.
- Aus der aktuellen Rechtsprechung des EuGH könnte sich jedoch ergeben, dass ein Aufteilungsgebot gegen Europarecht verstößt. Dem EuGH zufolge darf nämlich eine einheitliche Leistung, die aus einer Hauptleistung und aus einer Nebenleistung besteht und bei der unterschiedliche Umsatzsteuersätze für die Haupt- und Nebenleistung gelten, nicht aufgeteilt werden – der Umsatzsteuersatz für die Hauptleistung gilt dann für die gesamte Leistung. Hieraus könnte sich ergeben, dass das deutsche Aufteilungsgebot europarechtswidrig ist.

Hinweise: Der EuGH muss nun entscheiden, ob das deutsche Aufteilungsgebot gilt oder ob es wegen Verstoßes gegen das Europarecht nicht anwendbar ist.

Das Vorabentscheidungsersuchen hat Bedeutung für Nebenleistungen, die **weder hinzugebucht noch abgewählt** werden können. Kann jedoch die Leistung, wie z. B. das Frühstück im ersten Fall, zu- oder abgewählt werden, handelt es sich nicht um eine Nebenleistung, sondern um eine eigenständige Leistung, die in jedem Fall dem regulären Steuersatz von 19 % unterliegt.

Rückgängigmachung eines IAB für eine Photovoltaikanlage

Ein Investitionsabzugsbetrag (IAB), der im Jahr 2021 für die geplante Anschaffung einer Photovoltaikanlage gebildet worden ist, ist aufgrund der rückwirkend zum 1.1.2022 eingeführten Steuerbefreiung für Gewinne aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen rückgängig zu machen. Dies gilt u. a. für Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von bis zu 30 kW (peak) auf Einfamilienhäusern bzw. Gewerbeimmobilien.

Hintergrund: Ein Unternehmer kann für künftige Investitionen einen IAB steuermindernd bilden. Der IAB beläuft sich auf maximal 50 % der künftigen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten. Wird die Investition durchgeführt, kann in Höhe des IAB eine Hinzurechnung zum Gewinn erfolgen; unterbleibt die Hinzurechnung, ist der IAB rückgängig zu machen.

Gewinne aus dem Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak) sind unter bestimmten Voraussetzungen seit dem 1.1.2022 steuerfrei. Die Steuerfreiheit wurde rückwirkend Ende 2022 eingeführt.

Sachverhalt: Der Steuerpflichtige bildete im Streitjahr 2021 einen gewinnmindernden IAB, weil er die Anschaffung einer Photovoltaikanlage mit einer Leistung von ca. 11 kW (peak) plante. Das Finanzamt erkannte den IAB im Einkommensteuerbescheid für 2021 aus dem Mai 2022 zunächst an. Nachdem der Gesetzgeber Ende 2022 die Steuerfreiheit für Gewinne aus dem Betrieb kleiner Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von maximal 30 kW (peak) rückwirkend zum 1.1.2022 eingeführt hatte, änderte das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2021 im November 2023 und machte den IAB rückgängig. Hiergegen legte der Antragsteller Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Das Finanzgericht Köln (FG) lehnte eine Aussetzung der Vollziehung des geänderten Einkommensteuerbescheids für 2021 ebenfalls ab:

- Es kann offenbleiben, ob der Antragsteller angesichts der rückwirkend zum 1.1.2022 eingeführten Steuerfreiheit überhaupt noch eine Gewinnerzielungsabsicht ab 2022 hatte und deshalb für Investitionen ab 2022 noch vorab einen IAB bilden konnte.
- Aufgrund der rückwirkend zum 1.1.2022 eingeführten Steuerfreiheit für Gewinne aus dem Betrieb kleinerer Photovoltaikanlagen mit einer Leistung von bis zu 30 kW (peak) war eine gewinnerhöhende Hinzurechnung des IAB bei Durchführung der Investition ab 2022 nicht mehr möglich; denn ein Gewinn war ab 2022 nicht mehr zu ermitteln.
- Daher war der bereits im Jahr 2021 gebildete IAB rückgängig zu machen. Diese Rückgängigmachung erfolgte noch vor Ablauf des dreijährigen Investitionszeitraums, weil schon jetzt feststand, dass eine gewinnerhöhende Hinzurechnung des IAB im Fall der Durchführung der Investition nicht mehr erfolgen konnte.

Hinweise: Das FG folgt mit seiner Entscheidung der Auffassung der Finanzverwaltung, die ebenfalls eine Rückgängigmachung verlangt, wenn der IAB vor dem 1.1.2022 gebildet und die Investition nicht bis zum 31.12.2021 getätigt wurde.

Das Ergebnis des FG mag auf den ersten Blick finanzamtsfreundlich erscheinen. Hintergrund ist allerdings die neu eingeführte Steuerfreiheit, die ab 2022 zugunsten der Unternehmer gilt. Der IAB ist eine vorgezogene Abschreibung. Ist der Gewinn jedoch steuerfrei, sind Abschreibungen steuerlich nicht möglich. Dies gilt dann auch für den IAB als vorgezogene Abschreibung. Verfassungsrechtlich ist dies dem Finanzgericht zufolge nicht zu beanstanden.

Nun hat der Bundesfinanzhof das letzte Wort. Der Antragsteller hat gegen den Beschluss des FG Beschwerde eingelegt.

Anteiliger Abzug einer Leasing-Sonderzahlung

Eine Leasing-Sonderzahlung für ein Kfz, das über die Dauer des Leasingvertrags nur in geringem Umfang betrieblich genutzt wird, kann im Wege der Nutzungseinlage anteilig abgesetzt werden. Dabei ist die Leasing-Sonderzahlung rechnerisch auf die **Dauer des Leasingvertrags** zu verteilen, und in jedem Jahr der Leasingdauer ist der jeweilige betriebliche Nutzungsanteil dieses Jahres zu berücksichtigen.

Hintergrund: Wird ein Wirtschaftsgut des Privatvermögens auch betrieblich genutzt, kann der betriebliche Anteil steuerlich geltend gemacht werden. Dies erfolgt im Wege einer sog. Nutzungseinlage, bei der der anteilige betriebliche Aufwand als Einlage gebucht wird. Dies ist etwa der Fall, wenn ein Unternehmer mit seinem privaten Pkw gelegentlich betriebliche Fahrten unternimmt.

Sachverhalt: Der Kläger war Freiberufler und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Zudem erzielte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Anfang Dezember 2013 leaste er ein Kfz, das er für seine freiberufliche Tätigkeit, für seine Vermietungstätigkeit sowie privat nutzte. Über die Dauer des Leasingvertrags betrug der betriebliche (freiberufliche) Nutzungsanteil 12,16 %, der Vermietungsanteil 6,24 % und der private Anteil 81,6 %. Im Dezember 2013 belief sich der betriebliche Nutzungsanteil jedoch auf 71,03 % und der Vermietungsanteil auf 12,96 % (zusammen 83,99 %). Der Kläger leistete im Dezember 2013 eine Leasing-Sonderzahlung in Höhe von ca. 36.000 € zzgl. Umsatzsteuer. Der Kläger machte daher 83,99 % der Leasing-Sonderzahlung als Betriebsausgaben bei seinem freiberuflichen Gewinn und als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend. Das Finanzamt berücksichtigte die Leasingsonderzahlung im Streitjahr 2013 nur mit 1/36. Das Finanzgericht (FG) der ersten Instanz berücksichtigte 12,16 % der Leasing-Sonderzahlung als Betriebsausgaben für 2013 sowie 6,24 % der Sonderzahlung als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften für 2013.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab – das FG hatte bereits einen zu hohen Betrag anerkannt:

- Zwar hat der Kläger im Dezember 2013 eine Leasing-Sonderzahlung in Höhe von 36.000 € geleistet und seinen Gewinn nach Zufluss- und Abflussgesichtspunkten ermittelt. In Betracht kommt allerdings nur ein Abzug im Rahmen einer sog. Nutzungseinlage, da das Kfz über die Dauer des Leasingvertrags überwiegend privat genutzt worden ist.
- Eine Leasing-Sonderzahlung ist im Wege einer sog. wertenden Zuordnung auf die Leasingdauer zu verteilen. Denn die Sonderzahlung dient dazu, die Leasingraten zu mindern. Würde man die Sonderzahlung auf einen Schlag berücksichtigen, käme es zu einem unzutreffenden Besteuerungsergebnis. Die Leasingdauer betrug 36 Monate, so dass auf den Dezember 2013 1/36 der Sonderzahlung entfällt und maximal abziehbar ist.
- Weiterhin kann der auf Dezember 2013 entfallende Anteil der Leasing-Sonderzahlung nur im Umfang des Nutzungsanteils für die freiberuflichen und für die Vermietungseinkünfte im Jahr 2013 berücksichtigt werden. Dies waren 71,03 % für die freiberuflichen Einkünfte und 12,96 % für

die Vermietungseinkünfte. Auf die freiberuflichen Einkünfte des Jahres 2013 entfallen damit 1,97 % der Leasing-Sonderzahlung ($1/36 \times 71,03 \%$) und auf die Vermietungseinkünfte 0,36 % ($1/36 \times 12,96 \%$).

- Die sich danach ergebenden Beträge sind niedriger als die vom FG der ersten Instanz anerkannten Beträge; denn das FG hat die Leasing-Sonderzahlung nicht auf 36 Monate verteilt. Der BFH darf jedoch nicht „verbessern“, so dass es bei der Entscheidung des FG bleibt.

Hinweise: Das Leasing-Fahrzeug gehörte nicht zum Betriebsvermögen, da der Kläger weder rechtlicher noch wirtschaftlicher Eigentümer des Leasing-Kfz geworden ist. Die Leasing-Sonderzahlung war **keine Betriebsausgabe**, sondern nur im Wege der Nutzungseinlage zu berücksichtigen; denn über die gesamte Leasingdauer ist das Kfz nur im Umfang von 12,16 % für die freiberuflichen Einkünfte genutzt worden, also nicht zu mehr als 50 %. Daher ist auch keine Nutzungsentnahme für die Privatnutzung anzusetzen.

Bewirtungsaufwendungen anlässlich einer Verkaufsveranstaltung

Tätigt ein Unternehmer anlässlich einer Verkaufsveranstaltung Bewirtungsaufwendungen, sind diese steuerlich nicht absetzbar, wenn der Unternehmer sie nicht einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzeichnet, sondern allgemein als Betriebsausgaben bucht. Die Pflicht zur gesonderten Aufzeichnung von Bewirtungsaufwendungen gilt auch dann, wenn neben den Geschäftsfreunden auch Arbeitnehmer an den Verkaufsveranstaltungen teilgenommen haben.

Hintergrund: Verschiedene Betriebsausgaben sind nach dem Gesetz nicht oder nur beschränkt bzw. nur unter bestimmten Voraussetzungen (etwa bis zu einem Höchstbetrag) abziehbar. So können z. B. Bewirtungskosten nur zu 70 % steuerlich abgesetzt werden. Einige der nicht abziehbaren bzw. nur beschränkt abziehbaren Betriebsausgaben sind einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, die neu gebaute Immobilien verkaufte. Sie führte in den Jahren 2013 und 2014 sog. Kick-Off-Veranstaltungen durch, zu denen sie potenziellen Kunden einlud und diese beköstigte. Die Veranstaltungen fanden auf Baustellen statt und dauerten jeweils vier Stunden. Ein Unterhaltungsprogramm gab es nicht, die Speisen und Getränke konnten an Stehtischen verzehrt werden. An den Veranstaltungen nahmen auch Arbeitnehmer der Klägerin teil. Ferner führte die Klägerin im Jahr 2015 eine Betriebsveranstaltung durch, deren Teilnehmerkreis zu 3/4 aus Kunden und zu 1/4 aus Arbeitnehmern bestand. Die Klägerin buchte die Aufwendungen für die Veranstaltungen auf einem allgemeinen Betriebsausgabenkonto, nicht aber auf einem Konto für nicht bzw. nur beschränkt abziehbare Betriebsausgaben. Das Finanzamt erkannte den Betriebsausgabenabzug für die Speisen und Getränke nicht an.

Entscheidung: Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die Bewirtungskosten waren nicht abziehbar und dem Einkommen der Klägerin hinzuzurechnen, da die Klägerin

DIE MANDANTEN | INFORMATION

gegen die **Pflicht zur gesonderten Aufzeichnung** verstoßen hatte. Bewirtungsaufwendungen sind nämlich einzeln und getrennt von den sonstigen Betriebsausgaben aufzuzeichnen, wenn sie geschäftlich veranlasst sind.

- Die geschäftliche Veranlassung der Aufwendungen war im Streitfall zu bejahen, da es sich um Verkaufsveranstaltungen und um eine Betriebsveranstaltung handelte. Eine geschäftliche Veranlassung besteht nicht, wenn ausschließlich Arbeitnehmer teilnehmen. Hingegen entfällt die geschäftliche Veranlassung nicht deshalb, weil auch Arbeitnehmer an den Veranstaltungen teilgenommen hatten.

Hinweise: Die Pflicht zur gesonderten Aufzeichnung besteht nach dem Gesetz auch bei Aufwendungen für Geschenke, Gästehäuser, Repräsentation, häusliche Arbeitszimmer und unangemessene Aufwendungen. Es ist daher ratsam, diese Aufwendungen gesondert aufzuzeichnen, und zwar auf denjenigen Buchführungskonten, die für nicht abziehbare bzw. beschränkt abziehbare Aufwendungen vorgesehen sind.

Alle Steuerzahler

Grundsteuerreform: Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Grundsteuerwerte

Trägt ein Grundstückseigentümer konkrete Umstände vor, nach denen der im Rahmen der Grundsteuerreform festgestellte Grundsteuerwert den Wert seines Grundstücks erheblich überschreiten und ein entsprechender Nachweis durch ein Sachverständigengutachten geführt werden könnte, ist Aussetzung der Vollziehung des Grundsteuerwertbescheids zu gewähren.

Hintergrund: Im Rahmen der Grundsteuerreform werden ca. 36 Mio. Grundstücke neu bewertet. Die Bewertung erfolgt schematisch anhand der Bodenrichtwerte, einer fingierten Restnutzungsdauer und eines typisierten Reinertrags. Der Nachweis eines niedrigeren Wertes durch Vorlage eines Gutachtens ist nicht vorgesehen. In vielen Bundesländern wird das sog. Bundesmodell angewendet, das auch im Streitfall relevant war.

Sachverhalt: Der Steuerpflichtige besaß ein ca. 350 qm großes Grundstück in Rheinland-Pfalz, das mit einem Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 72 qm bebaut war. Das Baujahr des Einfamilienhauses war 1880; seit der Errichtung waren keine wesentlichen Renovierungen mehr vorgenommen. Das Finanzamt stellte den Grundsteuerwert zum 1.1.2022 auf ca. 91.000 € fest. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte unter Hinweis auf das Baujahr und den Zustand des Hauses die Aussetzung der Vollziehung, die das Finanzamt ablehnte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung statt:

- Es bestehen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Grundsteuerwertes. Denn die Vorschriften über die Bewertung von Grundstücken müssen verfassungskonform ausgelegt werden und dem Steuerpflichtigen die **Möglichkeit geben, einen niedrigeren gemeinen Wert des Grundstücks nachzuweisen**. Zwar ist nach der Grundsteuerreform der Nachweis eines niedrigeren Grundsteuerwertes nicht vorgesehen. Ein solcher Nachweis, z. B. durch ein Sachverständigengutachten, muss aber möglich sein, um eine verfassungswidrige Übermaßbesteuerung zu vermeiden.
- Zwar hat der Gesetzgeber angesichts der großen Anzahl zu bewertender Grundstücke einen großen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum. Allerdings darf es nicht zu einer verfassungswidrigen Übermaßbesteuerung kommen.
- Der Steuerpflichtige hat im Streitfall Umstände vorgetragen, nach denen der **Nachweis eines niedrigeren Grundsteuerwertes gelingen könnte**. Hierfür sprechen das Baujahr des Hauses und die seit 1880 unterbliebenen Renovierungen. Es ist daher vorstellbar, dass das Grundstück nur mit dem Bodenwert abzüglich etwaiger Freilegungskosten bewertet werden könnte. Es bestehen Zweifel, dass sich mit dem Gebäude die gesetzlich typisierten Mieterträge erzielen lassen, die im Streitfall mit jährlich 3.635 € angesetzt wurden.

Hinweise: Der Steuerpflichtige hat im Streitfall kein Sachverständigengutachten vorgelegt. Für die Aussetzung der Vollziehung genügt es jedoch, dass er Umstände vorgetragen hat, die es möglich erscheinen lassen, dass ein Sachverständigengutachten zu einem niedrigeren gemeinen Wert gelangt. Bisher geht der BFH von einem Verstoß gegen das Übermaßverbot aus, wenn der vom Finanzamt festgestellte Wert den nachgewiesenen niedrigeren Wert um 40 % oder mehr übersteigt.

Die Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Grundsteuerwertbescheids führt im Ergebnis dazu, dass **im vorliegenden Fall** im Umfang der Aussetzung zunächst keine Grundsteuer gezahlt werden muss. Die Aussetzung der Vollziehung ist jedoch nur eine vorläufige Entscheidung; die endgültige Entscheidung wird im Klageverfahren gegen den Grundsteuerwertbescheid getroffen.

Der Beschluss betrifft das sog. Bundesmodell, das in der Mehrzahl der Bundesländer anwendbar ist. Der BFH hat sich nicht dazu geäußert, ob sich seine Ausführungen auch auf die Ermittlung des Grundsteuerwerts in Bundesländern übertragen lassen, in denen das Bundesmodell nicht gilt.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im August 2024

12.8.2024	Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag Zahlungsschonfrist bis zum 15.8.2024* (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
15.8.2024*	Gewerbsteuer, Grundsteuer Zahlungsschonfrist bis zum 19.8.2024 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) [* Bitte beachten Sie den regionalen Feiertag Mariä Himmelfahrt am 15.8.2024 im Saarland und Teilen Bayerns]
28.8.2024	Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.8.2024 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 26.8.2024