

Themen dieser Ausgabe

- Frist für das umsatzsteuerliche Zuordnungswahlrecht
- Keine Steuerbefreiung von Schwimmunterricht
- Antrag auf Ausstellung einer Verlustbescheinigung
- Zinssatz auf Nachzahlungs- und Erstattungszinsen
- Spendenabzug bei konkreter Zweckbindung
- Keine Steuerermäßigung für Erschließung einer öffentlichen Straße

Ausgabe Dezember 2021

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

mit unserer Dezember-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Stand: 2.11.2021).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Frist für das umsatzsteuerliche Zuordnungswahlrecht

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat im Grundsatz die Rechtmäßigkeit der Frist für die Zuordnung eines gemischt-genutzten Gegenstands zum Unternehmen bestätigt. Danach muss die Ausübung des Zuordnungswahlrechts für einen Gegenstand, der sowohl unternehmerisch als auch privat genutzt wird, dem Finanzamt bis zum Ablauf der

gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung – ohne Berücksichtigung der Fristverlängerung bei Erstellung der Erklärung durch einen Steuerberater – mitgeteilt werden, damit der Vorsteuerabzug in voller Höhe geltend gemacht werden kann. Allerdings hält der EuGH ein Abweichen von dieser Frist für denkbar, wenn die Frist unverhältnismäßig wäre.

Hintergrund: Verwendet der Unternehmer einen Gegenstand zu mindestens 10 % für sein Unternehmen und daneben noch privat, hat er ein sog. Zuordnungswahlrecht. Er kann den Gegenstand entweder vollständig oder nur anteilig oder gar nicht seinem Unternehmen zuordnen und dementsprechend die Vorsteuer vollständig, anteilig oder gar nicht abziehen. Allerdings muss er bei einer vollständigen

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Zuordnung die Privatnutzung des Gegenstands der Umsatzsteuer unterwerfen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung und auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) ist das Zuordnungswahlrecht bis zum gesetzlichen Termin für die Abgabe der Umsatzsteuererklärung auszuüben; diese Frist verlängert sich nicht, auch wenn der Unternehmer durch einen Steuerberater vertreten wird und deshalb eine längere Abgabefrist gilt.

Sachverhalt: Dem EuGH lagen nun zwei Fälle vor, in denen Unternehmer einen Gegenstand sowohl privat als auch unternehmerisch nutzten, nämlich in dem einen Fall ein Einfamilienhaus, in dessen Erdgeschoss sich ein betrieblicher Arbeitsbereich befand, und in dem anderen Fall eine Photovoltaikanlage. Die Unternehmer ordneten das Arbeitszimmer bzw. die Photovoltaikanlage zwar vollständig ihrem Unternehmen zu, um die Vorsteuer in vollem Umfang geltend zu machen; jedoch nahmen sie diese Zuordnung erst nach Ablauf der in den Streitjahren geltenden Zuordnungsfrist vor. Das Finanzamt erkannte die Vorsteuer nicht an. Der BFH rief den EuGH an, damit dieser klärt, ob die Frist für das Zuordnungswahlrecht mit Europarecht vereinbar ist.

Entscheidung: Der EuGH hält die Frist für das Zuordnungswahlrecht grundsätzlich für europarechtskonform:

- Die Zuordnungsentscheidung gehört zu den materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs, da erst aufgrund der Zuordnung der unternehmerische Bezug und damit die Berechtigung für den Vorsteuerabzug hergestellt wird. Hingegen ist die Mitteilung an das Finanzamt über die getroffene Zuordnungsentscheidung nur eine formelle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug.
- Sind die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt, d. h. ist die Zuordnung zum Unternehmen erfolgt, darf der Vorsteuerabzug nicht wegen der Nichterfüllung einzelner formeller Voraussetzungen versagt werden.
- Allerdings verstieße es gegen den Grundsatz der Rechtssicherheit, wenn es keine zeitliche Begrenzung für die Ausübung des Zuordnungsrechts gäbe. Eine Ausschlussfrist wäre mit dem Europarecht vereinbar, wenn sie sowohl für die deutschen wie auch die europäischen Rechte gilt (sog. Äquivalenzprinzip) und wenn sie die Ausübung des Vorsteuerabzugs nicht praktisch unmöglich macht (sog. Effektivitätsgrundsatz).
- Ein Verstoß gegen diese beiden Prinzipien bzw. Grundsätze ist nicht festzustellen. Denn die Zuordnungsfrist entspricht der Abgabefrist für Steuererklärungen und gilt daher auch für andere Steuerangelegenheiten nach deutschem Recht. Auch der Effektivitätsgrundsatz ist nicht verletzt, da der Vorsteuerabzug grundsätzlich in dem Zeitraum erfolgen muss, in dem der Vorsteuerabzugsanspruch entstanden ist.
- Allerdings kann der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz verletzt sein, weil es möglicherweise weniger beeinträchtigende Mittel gibt als die Versagung des Vorsteuerabzugs. Denkbar sind z. B. verwaltungsrechtliche Geldstrafen. Dies muss der BFH nun im weiteren Verfahren prüfen.

Hinweise: Die Umsatzsteuererklärung für 2020 war coronabedingt bis zum 31.10.2021 (bzw. am nächstfolgenden Werktag) abzugeben, so dass bis zu diesem Zeitpunkt auch das Zuordnungswahlrecht für im Jahr 2020

angeschaffte gemischt-genutzte Gegenstände auszuüben war. Für gemischt-genutzte Gegenstände, die im Jahr 2021 angeschafft werden, endet die Frist wieder am 31.7. des Folgejahres. Unbeachtlich ist, dass für steuerlich vertretene Unternehmer eine längere Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung gilt; hierdurch verlängert sich die Frist für das Zuordnungswahlrecht nicht.

Bei einem Grundstück, das gemischt-genutzt wird, darf nicht der vollständige Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Hier ist nach einer ausdrücklichen Regelung im Gesetz der Vorsteuerabzug nur auf den unternehmerisch genutzten Teil beschränkt.

Die Entscheidung des EuGH bestätigt zwar grundsätzlich die Frist für die Zuordnungsentscheidung, die mit der Abgabefrist für die Umsatzsteuererklärung für steuerlich nicht vertretene Unternehmer identisch ist. Die Ausführungen des EuGH zur Verhältnismäßigkeit werden den BFH jedoch vor eine große Herausforderung stellen, weil sie kaum verständlich sind.

Schwimmunterricht nicht steuerbefreit

In einer weiteren Entscheidung hat sich der EuGH zur Frage geäußert, ob Schwimmunterricht für Kinder von der Umsatzsteuer befreit ist. Dem EuGH zufolge ist dies nicht der Fall. Denn beim Schwimmunterricht handelt es sich nicht um den vom Gesetzgeber von der Umsatzsteuer befreiten Schulunterricht. Vielmehr ist der Schwimmunterricht ein spezialisierter und punktuell erteilter Unterricht.

Hintergrund: Sowohl nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht als auch nach dem europäischen Umsatzsteuerrecht werden Unterrichtsleistungen, wie z. B. Schulunterricht, unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die eine Schwimmschule betrieb. Sie behandelte ihre Leistungen als umsatzsteuerfrei, während das Finanzamt die Leistungen als umsatzsteuerpflichtig ansah. Der Fall kam zum Bundesfinanzhof (BFH), der den EuGH anrief.

Entscheidung: Der EuGH verneinte die Umsatzsteuerbefreiung für den Schwimmunterricht:

- Das europäische Umsatzsteuerrecht enthält zwar keine Definition des Begriffs „Schul- und Hochschulunterricht“. Nach der Rechtsprechung des EuGH geht es aber um die Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten des Lehrers an die Schüler bzw. Studenten.
- Es ist nicht erforderlich, dass der Unterricht mit einer Abschlussprüfung beendet wird. Der Unterricht muss jedoch Kenntnisse und Fähigkeiten der Schüler und Studenten entwickeln, die Tätigkeiten ermöglichen, die nicht bloßen Freizeitcharakter haben.
- Schwimmunterricht ist zwar wichtig und liegt im Allgemeininteresse, weil Notsituationen bewältigt werden können und weil Schwimmen die Sicherheit und körperliche Unversehrtheit von Menschen gewährleistet. Der Unterricht dient allerdings nicht der Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten bezüglich eines

breiten und vielfältigen Stoffspektrums, wie dies beim Schul- und Hochschulunterricht der Fall ist.

- Vielmehr handelt es sich beim Schwimmunterricht um einen **spezialisierten und punktuell erteilten Unterricht**, der mit einer Schul- oder Hochschulausbildung nicht vergleichbar ist.

Hinweise: Der EuGH hatte bereits für Fahrschulen entschieden, dass sie grundsätzlich keinen umsatzsteuerfreien Unterricht erbringen. Eine Ausnahme gilt für den Fahrschulunterricht für Lkw und landwirtschaftliche Nutzfahrzeuge, weil die entsprechende Fahrerlaubnis für die Berufsausübung genutzt werden kann.

Kapitalanleger

Antrag auf Ausstellung einer Verlustbescheinigung

Kapitalanleger mit verschiedenen Depots bei mehreren Banken sollten die **Frist des 15.12.2021** beachten. Bis zu diesem Zeitpunkt können sie einen Antrag auf Ausstellung einer Verlustbescheinigung bei der depotführenden Bank stellen und sich so eventuelle Verluste zur Verrechnung in der Steuererklärung bescheinigen lassen.

Hintergrund: Verluste und Gewinne aus Aktienverkäufen werden von der depotführenden Bank im Laufe des Jahres automatisch miteinander verrechnet. Von positiven Kapitalerträgen wird dann solange keine Abgeltungsteuer einbehalten, bis die jeweiligen Verluste ausgeglichen sind.

Sofern Aktiendepots bei **unterschiedlichen Banken** unterhalten werden, findet keine automatische Verrechnung von Gewinnen und Verlusten statt. In diesem Fall kann eine Verlustbescheinigung bei der depotführenden Bank angefordert werden. Diese kann für die Steuererklärung genutzt werden. Das Finanzamt berücksichtigt in diesem Fall die Verluste und erstattet die zu viel gezahlte Abgeltungsteuer zurück.

In diesem Zusammenhang ist die Frist des 15.12.2021 zu beachten. Bis zu diesem Stichtag ist eine Verlustbescheinigung bei der Bank zu beantragen.

Hinweis: Nach derzeit geltendem Recht können Verluste aus der Veräußerung von Aktien lediglich mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden, nicht aber mit anderen positiven Einkünften aus Kapitaleinkünften. Ob diese Verlustverrechnungsbeschränkung verfassungsgemäß ist, wird derzeit geklärt. Ein entsprechendes Verfahren liegt seit Kurzem beim Bundesverfassungsgericht, die Entscheidung hierüber steht noch aus (s. hierzu unsere Mandanten-Information August 2021).

Alle Steuerzahler

Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes auf Nachzahlungs- und Erstattungszinsen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zu den verfahrensrechtlichen Folgen der Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von 6 % auf Nachzahlungs- und Erstattungszinsen geäußert.

Hintergrund: Steuernachzahlungen und -erstattungen werden mit Beginn von 15 Monaten nach Ablauf des Veranlagungszeitraums mit einem Zinssatz von 6 % verzinst. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat kürzlich entschieden, dass der Zinssatz von 6 % für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 verfassungswidrig ist und durch einen neuen Zinssatz ersetzt werden muss, den der Gesetzgeber bis zum 31.7.2022 regeln muss. Hingegen bleibt es für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 beim Zinssatz von 6 % (s. hierzu unsere Mandanten-Information Oktober 2021).

Die wesentlichen Aussagen des BMF:

- Erstmalige Zinsfestsetzungen für den **Verzinsungszeitraum ab dem 1.1.2019** werden ausgesetzt, so dass eine Festsetzung zunächst unterbleibt und erst dann nachgeholt wird, wenn der Gesetzgeber den neuen Zinssatz verabschiedet hat.
- Erstmalige Zinsfestsetzungen für den **Verzinsungszeitraum bis zum 31.12.2018** ergehen endgültig und werden nicht mit einem Vorläufigkeitsvermerk versehen. Berücksichtigt werden nur volle Zinsmonate, die spätestens bis zum 31.12.2018 enden.
- Werden Zinsfestsetzungen für den Verzinsungszeitraum ab dem 1.1.2019 aufgrund eines Vorbehaltsvermerks geändert oder wird der Vorbehalt der Nachprüfung aufgehoben, wird die geänderte Zinsfestsetzung ebenfalls ausgesetzt, unterbleibt also erst einmal, soweit es den Umfang der betragsmäßig neu festzusetzenden Zinsen betrifft. Im Übrigen, d. h. im Umfang der bisherigen Festsetzung, ergeht die Zinsfestsetzung vorläufig.
- Vergleichbare Regelungen bestehen, wenn es um die Änderung einer vorläufigen Zinsfestsetzung geht oder wenn die bisherige Zinsfestsetzung weder vorläufig ergangen ist noch unter einem Vorbehalt der Nachprüfung gestanden hat.
- Eine **Aussetzung der Vollziehung** einer Zinsfestsetzung ist zu beenden, soweit die Aussetzung der Vollziehung Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 betrifft. Bezieht sich die Aussetzung der Vollziehung jedoch auf Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019, bleibt sie bis auf Weiteres bestehen.

Hinweise: Die Entscheidung des BVerfG gilt nicht für andere Zinsen wie z. B. Stundungszinsen oder Zinsen für eine Aussetzung der Vollziehung. Denn diese Zinsen, für die ebenfalls ein Zinssatz von 6 % gilt, waren nicht Gegenstand des Verfahrens vor dem BVerfG.

Das BMF ordnet nun an, dass entsprechende Zinsfestsetzungen (z. B. für die Stundung, für die Aussetzung der Vollziehung) für endgültig zu erklären sind, wenn der Steuerpflichtige dies beantragt oder der Zinsbescheid aus anderen Gründen zu ändern ist. Ein Einspruch gegen eine derartige Zinsfestsetzung ist als unbegründet zurückzuweisen.

Sollte es hinsichtlich dieser Zinsen zu einem Verfahren vor dem BVerfG kommen, ist schwer vorstellbar, dass es zu einer anderen Entscheidung als der Verfassungswidrigkeit ab dem 1.1.2019 kommt. Daher sollte der Zinssatz von 6 % auch bei diesen Zinsen (z. B. Stundung oder Aussetzung der Vollziehung) nicht akzeptiert werden.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Spendenabzug bei konkreter Zweckbindung

Ein Spendenabzug ist auch dann möglich, wenn die Spende mit einem **konkreten Zweck** verbunden wird, so dass der Spendenempfänger die Spende in einer bestimmten, satzungsgemäßen Weise verwenden muss. Erteilt der Spendenempfänger bei einer Geldspende eine Spendenbescheinigung über eine Sachzuwendung, ist dies für den Spendenabzug des Spenders unschädlich.

Hintergrund: Spenden an gemeinnützige Vereine sind im gewissen Umfang steuerlich absetzbar. Voraussetzung ist eine Spendenbescheinigung des Vereins.

Sachverhalt: Die Klägerin war ehrenamtlich für den gemeinnützigen Tierschutzverein V tätig und kümmerte sich dort insbesondere um einen Schäferhund, der nicht mehr vermittelbar war. Daher sollte er in einer gewerblichen Tierpension untergebracht werden. Die Kosten von 5.000 € wollte die Klägerin übernehmen. V schloss daraufhin in Anwesenheit der Klägerin mit der Tierpension einen Tierpflegevertrag, und die Klägerin übergab das Geld entweder an V oder an die Tierpension, was nicht mehr aufgeklärt werden konnte. V erstellte anschließend eine Spendenbescheinigung, nach der die Klägerin eine Sachzuwendung von 5.000 € geleistet habe. Das Finanzamt erkannte den Spendenabzug der Klägerin nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt einen Spendenabzug grundsätzlich für möglich, verwies die Sache allerdings zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Die Klägerin hat eine Spende geleistet. Denn sie hat eine Zuwendung an einen gemeinnützigen Verein geleistet. Unbeachtlich ist, dass ihre Spende eine konkrete Zweckbindung aufwies und nur für die Unterbringung des Schäferhunds eingesetzt werden durfte. Denn V konnte trotz der Zweckbindung entscheiden, ob er die Spende annimmt und für gemeinnützige Zwecke verwendet oder ob er die Spende ablehnt. Damit lag das Letztentscheidungsrecht bei V.
- Es handelte sich auch um eine unentgeltliche Zuwendung, da sie fremdnützig war und nicht der Klägerin oder ihren Angehörigen zugutekommen sollte.
- Die Spende ist auch dem V zugeflossen. Zwar stand nicht fest, ob die Klägerin das Geld direkt dem Vertreter des V oder aber gleich der gewerblichen Tierpension gegeben hat. In beiden Fällen wäre aber das Geld dem V zugeflossen. Ein Zufluss bei V wäre unproblematisch zu bejahen, wenn die Klägerin das Geld einem Vertreter des V bei Abschluss des Pflegevertrags gegeben hätte. Der Zufluss bei V wäre aber auch dann anzunehmen, wenn die Klägerin

das Geld der Tierpension übergeben hätte; denn der Vertrag über die Unterbringung des Hundes war zwischen dem V und der Tierpension abgeschlossen worden, so dass die Klägerin in diesem Fall die Verbindlichkeit des V gegenüber der Tierpension beglichen hätte.

- Zwar war im Streitfall die Spendenbescheinigung fehlerhaft, weil in ihr eine Sachzuwendung attestiert worden ist. Dieser Fehler führt jedoch nicht zur Versagung des Spendenabzugs. Denn der Grund für die Pflicht zur Angabe, ob es sich um eine Geld- oder Sachzuwendung handelt, liegt darin, dass bei Sachzuwendungen die besonderen steuerlichen Voraussetzungen, die die Ermittlung des Wertes der Sachspende betreffen, überprüft werden können. Bei einer Geldspende wie im Streitfall, kommt es darauf nicht an.

Hinweise: Die Zurückweisung an das FG ist erfolgt, weil noch zu klären ist, ob die Unterbringung eines Hundes in einer gewerblichen Tierpension dem Tierschutz dient und ob die Unterbringung ggf. erforderlich war. Die bloße Verhaltensauffälligkeit und fehlende Vermittelbarkeit des Hundes genügen nicht, um eine Förderung des Tierschutzes anzunehmen.

Das Urteil macht deutlich, dass eine Zweckbindung nicht schädlich ist. Zweckbindungen sind bei Spenden durchaus üblich, z. B. beim sog. Crowdfunding. Beim Crowdfunding erkennt übrigens auch die Finanzverwaltung den Spendenabzug grundsätzlich an, wenn hiermit gemeinnützige Zwecke verfolgt werden.

Keine Steuerermäßigung für Erschließung einer öffentlichen Straße

Die **Kosten für die Erschließung einer öffentlichen Straße** sind im Rahmen der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen im eigenen Haushalt nicht abzugsfähig. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem kürzlich veröffentlichten Urteil nochmals bestätigt.

In der letzten Ausgabe dieser Mandanten-Information haben wir auf ein Schreiben der Finanzverwaltung aufmerksam gemacht, demzufolge die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in den Fällen nicht greift, in denen die Leistung nicht nur einem einzelnen Haushalt, sondern allen an den Maßnahmen der öffentlichen Hand beteiligten Haushalten zugutekommt. Diese Sichtweise wurde nun vom BFH erneut bestätigt. Dem Gericht zufolge fehlt es bei den Baumaßnahmen zur Erschließung einer öffentlichen Straße am **räumlich-funktionalen Bezug zum Haushalt** des Steuerpflichtigen. Denn der Ausbau der Straße kommt – anders als bspw. Arbeiten an der eigenen Grundstückszufahrt ab der Abzweigung von der eigentlichen Straße – allen Nutzern zugute. Es genügt nicht, dass der Ausbau der Straße auch für den Haushalt des Steuerpflichtigen wirtschaftlich von Vorteil ist.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Dezember 2021

| | |
|-------------------|---|
| 10.12.2021 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer Zahlungsschonfrist bis zum 13.12.2021 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 28.12.2021 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.12.2021 Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 23.12.2021 |