

CONTAX HANNOVER, Hans-Böckler-Allee 26, 30173 Hannover

Hannover August 2020  
Bearbeiter(in)  
Telefon +49 511 30035-0

Mandant 99999  
Email info@contax-hannover.de  
Telefax +49 511 30035-300

## Aktuelle Mandanteninformationen August 2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

anbei erhalten Sie den aktuellen Mandantenbrief für den Monat August 2020.

Lesen Sie in dieser Ausgabe u. a. einen Beitrag über:

- die Auslegung von Einspruchsschreiben,
- eBay-Verkäufe als gewerbliche Einkünfte,
- Voraussetzung und Zeitpunkt der haushaltsnahen Steuervergünstigungen bei Mietern und Wohnungseigentümern,
- die Macht des Excel-Tools zur Kaufpreisaufteilung auf Gebäude und Grund und Boden u.v.m.

Viel Spaß bei der Lektüre!

Mit freundlichen Grüßen

**Dr. Horst Garbe**  
Dipl.-Kaufmann  
Steuerberater  
Fachberater für Vermögensgestaltung  
Universität Freiburg (DVVS e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**Gerhard Kühl**  
Dipl.-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

**Christina Haß**  
Steuerberaterin  
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

**Maurizio Purrello**  
Steuerberater  
Fachberater für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**CONTAX HANNOVER**  
Steuerberatungsgesellschaft  
Partnerschaftsgesellschaft mbB  
Dr. Garbe · Haß · Kühl · Purrello

Hans-Böckler-Allee 26  
30173 Hannover  
Telefon +49 511 30035-0  
Telefax +49 511 30035-300  
info@contax-hannover.de  
www.contax-hannover.de

Zweigniederlassung  
Alte Lindenstraße 9 A  
31535 Neustadt/Mardorf  
Telefon +49 5036 988580  
info-mardorf@contax-hannover.de



**DR. HORST GARBE**  
Diplom-Kaufmann  
Steuerberater  
Fachberater für Vermögensgestaltung  
Universität Freiburg (DVVS e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**CHRISTINA HAB**  
Steuerberaterin  
Fachberaterin für  
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

**GERHARD KÜHL**  
Diplom-Finanzwirt (FH)  
Steuerberater

**MAURIZIO PURRELLO**  
Steuerberater  
Fachberater für  
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)  
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

**SONJA KAHLERT**  
Diplom-Ökonomin  
Steuerberaterin\*

**MATTHIAS KARSTENS**  
Diplom-Betriebswirt (FH)  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater\*

**GABY WITTKE**  
Bachelor of Arts (B.A.)  
Steuerberaterin\*

\*nach § 58 StBerG bzw. als freier Mitarbeiter

Wirtschaftsprüfung in Kooperation mit  
**SEBASTIAN BRANDT**  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater

Hannoversche Volksbank eG  
IBAN: DE79 2519 0001 0562 6781 00  
SWIFT/BIC: VOHADE2HXXX

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

Die Gesellschaft ist eingetragen  
im Partnerschaftsregister des  
Amtsgerichts Hannover unter  
Nr. PR 200494

UST-Id.-Nr. DE 251665563

## Steuertermine:

**10.08.**    Umsatzsteuer  
            Lohnsteuer  
            Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **13.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

**17.08.**    Gewerbesteuer  
            Grundsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **20.08.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

## Vorschau auf die Steuertermine September 2020:

**10.09.**    Umsatzsteuer  
            Lohnsteuer  
            Kirchensteuer zur Lohnsteuer  
            Einkommensteuer  
            Kirchensteuer  
            Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **14.09.** für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbesteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen.

Alle Angaben ohne Gewähr

## Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge August 2020

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für August ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.08.2020.

## Inhalt

	.....
Seite	
<a href="#">1. Für alle Steuerpflichtigen: Zur Auslegung von Einspruchsschreiben.....</a>	<a href="#">3</a>
<a href="#">2. Für alle Steuerpflichtigen: eBay-Verkäufe als gewerbliche Einkünfte?.....</a>	<a href="#">5</a>
<a href="#">3. Für alle Steuerpflichtigen: Voraussetzung und Zeitpunkt der haushaltsnahen Steuervergünstigungen bei Mietern und Wohnungseigentümern.....</a>	<a href="#">7</a>
<a href="#">4. Für alle Steuerpflichtigen: Was gehört zur Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen?.....</a>	<a href="#">9</a>
<a href="#">5. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Nachrichtung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung als Arbeitslohn?.....</a>	<a href="#">11</a>
<a href="#">6. Für Immobilieneigentümer: Welche Macht hat das Excel-Tool zur Kaufpreisaufteilung auf Gebäude und Grund und Boden?.....</a>	<a href="#">12</a>
<a href="#">7. Für (getrennte) Ehegatten: Verpflichtung zur Zusammenveranlagung auch nach Trennung!..</a>	<a href="#">15</a>
<a href="#">8. Für Erben: Erbfallkostenpauschale kann auch schon bei Kleinkram komplett angesetzt werden.....</a>	<a href="#">16</a>

---

### 1. Für alle Steuerpflichtigen: Zur Auslegung von Einspruchsschreiben

Gemäß der Regelung in § 357 Abs. 3 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) soll bei der Einlegung des Rechtsbehelfs der Verwaltungsakt bezeichnet werden, gegen den der Einspruch gerichtet ist. Wohl gemerkt: „soll“!

Danach ist die Rechtswirksamkeit des eingelegten Rechtsbehelfs nicht von einer genauen Bezeichnung des angefochtenen Verwaltungsakts abhängig. Es ist jedoch erforderlich, dass sich die Zielrichtung des Begehrens aus der Rechtsbehelfsschrift in der Weise ergibt, dass sich der angefochtene Verwaltungsakt entweder aus dem Inhalt der Rechtsbehelfsschrift selbst ermitteln lässt oder dass Zweifel oder Unklarheiten hinsichtlich des Gewollten beseitigt werden können. Es muss halt schlicht ersichtlich sein, worum es dem Einspruchsführer tatsächlich geht und was sein Ziel ist.

Fehlt es an einer eindeutigen und zweifelsfreien Erklärung des Gewollten, ist der wirkliche Wille des Steuerpflichtigen durch Auslegung seiner Erklärungen zu ermitteln. Dabei ist grundsätzlich davon auszugehen, dass der Steuerpflichtige denjenigen Verwaltungsakt anfechten will, der ange-

fochten werden muss, um zu dem erkennbar angestrebten Erfolg zu kommen. Insoweit soll den Steuerpflichtigen an dieser Stelle also die größtmögliche Sicherheit des Verfahrensrechts zu Teil werden. Dies gilt grundsätzlich auch für Erklärungen rechtskundiger Personen, also insbesondere Steuerberater oder aber auch Rechtsanwälte.

Sowohl außerprozessuale als auch prozessuale Rechtsbehelfe sind in entsprechender Anwendung des § 133 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) auszulegen. Danach ist nicht am buchstäblichen Sinn des Ausdrucks zu haften, sondern der wirkliche Wille zu erforschen. Sofern daher ersichtlich ist, dass der Steuerpflichtige etwas anderes möchte, als er buchstäblich schreibt, zählt das Gewollte. Dabei dürfen auch außerhalb der Erklärung liegende Umstände berücksichtigt werden. Die Auslegung darf jedoch nicht zur Annahme eines Erklärungsinhalts führen, für den sich in der Erklärung selbst keine Anhaltspunkte finden lassen. Es darf also nichts hineininterpretiert werden. Eine derartige Korrektur der Einspruchserklärung kann auch mit dem Grundsatz der rechtsschutzgewährenden Auslegung nicht gerechtfertigt werden.

Des Weiteren wird in der Praxis die Auslegung eines Rechtsverhältnisses insbesondere dann notwendig und geboten sein, wenn der Steuerpflichtige den angefochtenen Verwaltungsakt nicht konkret bezeichnet. So sind regelmäßig mehrere Verwaltungsakte miteinander verbunden und auf einem Blatt Papier wiedergegeben. Dementsprechend erhält der Steuerpflichtige einen Bescheid über Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer. Landläufig bezeichnete er diesen als Einkommensteuerbescheid, jedoch ist es nicht nur der Verwaltungsakt zur Einkommensteuer, sondern auch zum Solidaritätszuschlag und zur Kirchensteuer. Zudem sind insoweit weitere Verwaltungsakte denkbar.

Vor diesem Hintergrund hat die Rechtsprechung hinsichtlich der Auslegung von Rechtsbehelfen Grundlagen entwickelt, bei denen sich im Wesentlichen folgende Fallgruppen zur Anfechtung von mit einer Steuerfestsetzung verbundenen Bescheiden herauskristallisieren.

1. Fallgruppe: Ficht der Steuerpflichtige miteinander verbundene Bescheide unter Wiedergabe der (amtlichen) Bezeichnung des Bescheides an, ohne zunächst konkrete Einwendungen gegen einen bestimmten Verwaltungsakt zu erheben, und wendet er sich in einem späteren Begründungsschreiben (ggf. auch nach Ablauf der Einspruchsfrist) nur noch gegen einen bestimmten Bescheid, bezieht sich der Rechtsbehelf jedenfalls auch auf diesen Verwaltungsakt. Diesbezüglich hatte nämlich bereits das Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 26.05.2008 unter dem Aktenzeichen 18 K 2172/07 folgende Vorgehensweise herausgearbeitet: Ein Einspruch „gegen den Bescheid über Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer“ betrifft im Zweifel auch die hiermit in einem zusammengefassten Bescheid verbundene Festsetzung eines Verspätungszuschlages. Es kann nicht zu einem (die spätere Konkretisierung des Einspruchsumfangs ausschließenden) Rechtsverlust führen, wenn der Steuerpflichtige bei Anfechtung eines Bescheides die Bezeichnung verwendet hat, mit der das Finanzamt den Bescheid selbst benannt hat. Dies gilt ausweislich der Entscheidung aus Düsseldorf auch für Erklärungen rechtskundiger Personen.

2. Fallgruppe: Enthält ein seinem Wortlaut nach (zunächst unspezifisch) auf verbundene Bescheide bezogenes Einspruchsschreiben eine Begründung, ist der Gegenstand der Anfechtung anhand dieser Begründung (einengend) auszulegen. Werden später (meist außerhalb der Einspruchsfrist) Einwendungen gegen einen weiteren verbundenen, aber in der ursprünglichen Begründung nicht angesprochenen Verwaltungsakt erhoben, steht dem die Bestandskraft dieses Bescheids entge-

gen. Der Bescheid kann also nicht mehr geändert werden, wie auch im Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 357 Nr. 4 geregelt ist.

3. Fallgruppe: Richtet sich der Einspruch zunächst ausdrücklich nur gegen einzelne miteinander verbundene Verwaltungsakte und wird er innerhalb der Einspruchsfrist auf einen weiteren verbundenen Verwaltungsakt ausgedehnt, steht der Anfechtung dieses Bescheids keine Bestandskraft entgegen. Eine Änderung des Bescheides ist also entsprechend des Begehrens möglich. Etwas Anderes gilt jedoch, wenn die Erweiterung nach Ablauf der Einspruchsfrist erfolgt.

Vor dem Hintergrund dieser drei Fallgruppen hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 29.10.2019 unter dem Aktenzeichen IX R 4/19 entschieden: Ficht der Steuerpflichtige verbundene Bescheide unter bloßer Wiedergabe der „Bescheidbezeichnung“ an, ohne zunächst konkrete Einwendungen gegen einen bestimmten Verwaltungsakt zu erheben, können bei der Auslegung des Einspruchsbegehrens auch spätere Begründungen herangezogen werden.

Von der aktuellen Entscheidung profitieren daher ausschließlich Steuerpflichtige, deren Rechtsbehelf bei Ablauf der Einspruchsfrist bzw. sonstigen Rechtsbehelfsfrist noch auslegungsbedürftig war.

## **2. Für alle Steuerpflichtigen: eBay-Verkäufe als gewerbliche Einkünfte?**

Stellen Verkäufe aus einer privaten Sammlung über das Internet einen gewerblichen Betrieb dar oder werden lediglich aus der Privatsphäre heraus private Gegenstände veräußert? Diese Unterscheidung ist wichtig. Letzteres würde nämlich allenfalls unter die Regelung des privaten Veräußerungsgeschäftes fallen und ansonsten vollkommen steuerfrei sein. Es muss daher genau hingesehen werden, welche Art von Tätigkeit bzw. welche Verkäufe gegeben sind.

Eine nachhaltige gewerbliche wirtschaftliche Tätigkeit ist insoweit von der bloßen privaten Vermögensverwaltung abzugrenzen. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs kann der bloße Erwerb und der bloße Verkauf eines einzelnen Gegenstandes oder einzelner Gegenstände keine Nutzung zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen darstellen, da das einzige Entgelt aus diesen Vorgängen in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf des Gegenstands besteht. Derartige Vorgänge können nämlich als solche grundsätzlich keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen, wie der Europäische Gerichtshof bereits mit Urteil vom 21.10.2004 unter dem Aktenzeichen C-8/03 in einem Umsatzsteuersachverhalt klargestellt hat. Keine private Vermögensverwaltung, sondern eine in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende Tätigkeit liegt dagegen vor, wenn der Betreffende aktive Schritte zum Vertrieb von Gegenständen unternimmt, indem er sich ähnlicher Mittel bedient wie ein Erzeuger, Händler oder Dienstleistender, wobei derartige aktive Schritte insbesondere in der Durchführung bewährter Vertriebsmaßnahmen bestehen können.

Vor diesem Hintergrund hatte auch bereits der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 26.04.2012 unter dem Aktenzeichen V R 2/11 entschieden: Der Verkauf einer Vielzahl von Gegenständen über die Internetplattform eBay kann eine der Umsatzsteuer unterliegende (nachhaltige) unternehmerische Tätigkeit sein.

Eine ebenfalls relevante Entscheidung in diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof schon mit Urteil vom 29.06.1987 unter dem Aktenzeichen X R 23/82 getroffen. Der Bundesfinanzhof hat als nicht der Umsatzsteuer unterliegende private Vermögensverwaltung auch den Verkauf einer

privaten Sammlung oder Teilen hiervon angesehen, die aufgegeben und en bloc zur Versteigerung gelangen, und zwar auch dann, wenn die Versteigerung sich über einen längeren Zeitraum erstreckt und die Sammlungsstücke letztlich an eine Vielzahl von Erwerbern veräußert werden. Solche Sammler sind aber nur dann nicht als Unternehmer anzusehen, wenn sie sich nicht wie Händler verhalten.

Maßgeblich für die Beurteilung, ob eine Vermögensverwaltung oder eine unternehmerische Betätigung vorliegt, sind danach allein die Umstände des jeweiligen Einzelfalls. Dabei ist eine Reihe verschiedener (nicht abschließend festgelegter) Kriterien zu würdigen, die je nach dem Einzelfall in unterschiedlicher Gewichtung für oder gegen die Nachhaltigkeit der Einnahmeerzielung sprechen können. So auch bereits der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 27.01.2011 unter dem Aktenzeichen V R 21/09.

Insbesondere sind zu würdigen: Die Dauer und die Intensität des Tätigwerdens, die Höhe der Entgelte, die Beteiligung am Markt, die Zahl der ausgeführten Umsätze, das planmäßige Tätigwerden, die Vielfalt des Warenangebots, das Unterhalten eines Geschäftslokals oder mehrerer Verkäuferkonten.

Dass bereits beim Einkauf eine Wiederverkaufsabsicht bestanden hat, ist kein für die Nachhaltigkeit einer Tätigkeit alleinentscheidendes Merkmal. Dass Zahl und Umfang der Verkäufe für sich genommen nicht allein maßgeblich sind, entspricht der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, der zufolge die Zahl der Geschäftsvorfälle nur eine von mehreren zu würdigenden Kriterien ist.

Vor dem Hintergrund dieser allgemeinen Grundsätze hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz in seiner Entscheidung vom 21.08.2018 unter dem Aktenzeichen 4 K 2593/16 entschieden: Eine große Anzahl von Verkäufen über die Internetplattform eBay mit damit verbundenen hohen Umsätzen stellt keine bloße private Vermögensverwaltung mehr dar, auch wenn mit den Verkäufen die Auflösung einer zuvor privat angelegten Sammlung verbunden ist. Hiermit wird vielmehr eine nachhaltige gewerbliche und unternehmerische Tätigkeit entfaltet.

**Hinweis:** Erfreulicherweise ist damit der Streitfall jedoch noch nicht abschließend entschieden. Denn auch der Bundesfinanzhof wird aufgrund der eingelegten Revision noch im vorliegenden Fall zur Abgrenzung eines unternehmerischen Handelns von einer privaten Sammlertätigkeit Stellung nehmen müssen. Die Revision trägt das Aktenzeichen X R 18/19.

Konkret lautet die Rechtsfrage: Generiert der Kläger, ein seit vielen Jahren leidenschaftlicher Sammler von wetterfesten Gartenmodelleisenbahnen, durch Abverkäufe aus seiner Privatsammlung über die Internetplattform „eBay“, gewerbliche Einkünfte, wenn diese Abverkäufe die Finanzierungsgrundlage für eine weitere, neben dem Hauptberuf existierende, neu hinzugetretene gewerbliche Tätigkeit darstellen?

Zu klären wird konkret sein, ob auf den Zweck des Abverkaufs der Sammlung abzustellen ist und ob es relevant ist, wofür die Erlöse verwendet werden sollten bzw. verwendet wurden.

### **3. Für alle Steuerpflichtigen: Voraussetzung und Zeitpunkt der haushaltsnahen Steuervergünstigungen bei Mietern und Wohnungseigentümern**

Nach wie vor (und wahrscheinlich auch zukünftig) sind die haushaltsnahen Steuerermäßigungen des § 35a des Einkommensteuergesetzes (EStG) Dauergast in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung. Der Grund dafür dürfte nach wie vor darin zu finden sein, dass die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen in nahezu jeder Einkommensteuererklärung der Republik ein Steuersparpotenzial bietet. Dementsprechend ist die Regelung zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung auch hart umkämpft.

Aktuell ist eine neue Rechtsfrage vor dem Bundesfinanzhof zu dieser Thematik anhängig. Zunächst jedoch zum Hintergrund. Ausweislich des Schreibens des Bundesfinanzministeriums vom 15.02.2010 (Az: IV C 4 - S 2296 b/07/0003) gilt für Wohnungseigentümer und Mieter der Rz. 42: Sowohl bei Wohnungseigentümern als auch bei Mietern soll es erforderlich sein, dass die auf den einzelnen Wohnungseigentümer und Mieter entfallenden Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie für die Handwerkerleistung entweder in der Jahresabrechnung gesondert aufgeführt oder durch eine Bescheinigung des Verwalters oder Vermieters nachgewiesen sind.

Aufwendungen für regelmäßig wiederkehrende Dienstleistungen, wie es beispielsweise die Reinigung des Treppenhauses, die Gartenpflege oder auch der Hausmeister sind, werden grundsätzlich anhand der geleisteten Vorauszahlung im Jahr der Vorauszahlungen berücksichtigt.

Einmalige Aufwendungen, wie beispielsweise die Handwerkerrechnung, sollen dagegen erst im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung zum steuerermäßigten Ansatz zugelassen werden.

Soweit einmalige Aufwendungen durch eine Entnahme aus der Instandhaltungsrücklage finanziert werden, können die Aufwendungen erst im Jahr des Abschlusses aus der Instandhaltungsrücklage oder im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung, die den Abfluss aus der Instandhaltungsrücklage beinhaltet, berücksichtigt werden. Wird eine Jahresabrechnung von einer Verwaltungsgesellschaft mit abweichendem Wirtschaftsjahr gestellt, gilt insoweit nach dem Willen der Finanzverwaltung nichts anderes. Es soll aber auch nicht zu beanstanden sein, wenn Wohnungseigentümer die gesamten Aufwendungen erst in dem Jahr geltend machen, in dem die Jahresabrechnungen im Rahmen der Eigentümerversammlung genehmigt worden sind. Für die zeitliche Berücksichtigung von Nebenkosten bei Mietern gelten die vorstehenden Ausführungen entsprechend.

Vor diesem Hintergrund hat bereits seinerzeit das Finanzgericht Baden-Württemberg in einer Entscheidung vom 20.11.2012 unter dem Aktenzeichen 11 K 838/10 entschieden, dass als Auftraggeber einer Handwerkerleistung auch eine Wohnungseigentümergeinschaft in Betracht kommt. Dem Wohnungseigentümer steht dann die Steuerbegünstigung nach § 35a Abs. 2 EStG für Handwerkerleistungen, die von der Wohnungseigentümergeinschaft beauftragt wurden, im Jahr der Vorauszahlung an die Wohnungseigentümergeinschaft und nicht erst im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung zu.

Insoweit führen die erstinstanzlichen Richter in ihrer rechtskräftigen Entscheidung ganz konkret aus, dass die im Schreiben des Bundesfinanzministeriums in Rz. 42 geäußerten Aussagen im Sinne eines Wahlrechtes des Steuerpflichtigen zu verstehen sind, die Aufwendungen entweder im

Veranlagungszeitraum der Vorauszahlung oder insgesamt im Veranlagungszeitraum der Jahresabrechnung geltend zu machen.

Insoweit führen die Richter weiterhin aus: Den Steuerpflichtigen trifft kein grobes Verschulden im Sinne der Korrekturvorschrift des § 173 Absatz 1 Nummer 2 der Abgabenordnung (AO), wenn er Handwerkerleistungen erst nachträglich geltend macht, da er zum Zeitpunkt des Ergehens des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides noch keine Kenntnis von Art und Umfang der begünstigten Handwerkerleistung und der Höhe der aufgewendeten Kosten hatte, da ihm noch keine Steuerbescheinigung der Hausverwaltung vorlag.

Trotz dieser rechtskräftigen erstinstanzlichen Entscheidung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg ist in der Praxis die Thematik immer noch umstritten. Aktuell ist nun ein weiteres Verfahren beim Bundesfinanzhof in München angekommen. Unter dem Aktenzeichen VI R 24/20 werden die obersten Finanzrichter der Republik nun konkret zu klären haben, unter welchen Voraussetzungen ein Mieter einer Eigentumswohnung die Steuervergünstigung des § 35a EStG in Anspruch nehmen kann. Dabei geht es nicht nur um die konkreten Voraussetzungen der Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen, sondern auch um die Frage, in welchem Veranlagungszeitraum die Steuerermäßigung unter Berücksichtigung des Zufluss- bzw. Abflussprinzips gegebenenfalls geltend gemacht werden kann.

**Tipp:** Aus unserer Sicht erscheint es nicht wahrscheinlich, dass der Bundesfinanzhof die Verwaltungsauffassung bestätigen wird. Insoweit sollten Betroffene sich an das Musterverfahren anhängen und die eigene Verfahrensrufe beantragen, bis die höchstgerichtliche Entscheidung getroffen wurde.

**Hinweis:** Wie wichtig und umstritten insbesondere der Zeitpunkt der Geltendmachung ist, wird insbesondere bei der nachträglichen Geltendmachung von Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen deutlich, da es dabei auch um die Frage gehen kann, ob der vorliegende Einkommensteuerbescheid überhaupt noch änderbar ist.

Vor diesem Hintergrund hatte bereits das Finanzgericht Köln in seiner Entscheidung vom 24.08.2016 unter dem Aktenzeichen 11 K 1319/2 16 klargestellt, dass ein Steuerpflichtiger (der im vorliegenden Fall von Beruf sogar Steuerberater war) auch nach Eintritt der Bestandskraft Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen für eine von ihm angemietete Wohnung gemäß § 35a EStG geltend machen kann, wenn er von diesen Aufwendungen aufgrund der Betriebskostenabrechnung der Verwaltungsgesellschaft erst nach Durchführung der Veranlagung dem Grunde und der Höhe nach Kenntnis erlangt hat.

Gegen diese positive Entscheidung hatte das erstinstanzliche Finanzgericht Köln die Revision zum Bundesfinanzhof nicht zugelassen. Da sich die Finanzverwaltung jedoch offensichtlich nicht mit der Meinung der erstinstanzlichen Richter zufriedengeben wollte, wurde die Nichtzulassungsbeschwerde erhoben. Diese hat jedoch der Bundesfinanzhof durch Beschluss vom 22.02.2017 unter dem Aktenzeichen VI B 75/2 16 als unbegründet zurückverwiesen.



#### **4. Alle Steuerpflichtigen: Was gehört zur Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen?**

Gerade bei den Handwerkerleistungen trennt der Fiskus ganz rigoros zwischen einer eigentlichen Handwerkerleistung und einer gutachterlichen Tätigkeit: Bei dem einen lässt er eine Steuerermäßigung zu und bei dem anderen nicht. Schon im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 09.11.2016 (Az: IV C 8 - S 2296 b/07/10003 :008) hat die Finanzverwaltung nämlich die Auffassung vertreten, dass gutachterliche Tätigkeiten rund um die Wertermittlung, die Erstellung eines Energiepasses und Tätigkeiten im Zusammenhang mit einer Finanzierung (zum Beispiel zur Erlangung einer KfW-Förderung) weder zu den haushaltsnahen Dienstleistungen noch zu den Handwerkerleistungen gehören. Eine Steuerermäßigung ist daher bei Gutachterleistungen nach der Verwaltungsauffassung nicht möglich. Diese Auffassung hat das Finanzgericht Baden-Württemberg in seiner Entscheidung vom 04.07.2019 unter dem Aktenzeichen 1 K 1384/19 bestätigt, allerdings bei Weiten nicht in dieser grundsätzlichen Auslegung.

Tatsächlich haben die erstinstanzlichen Richter nämlich nur diese konkrete Aussage der Finanzverwaltung im Schreiben des Ministeriums bestätigt. In anderen Punkten, insbesondere bei der generellen Ablehnung der Steuerermäßigung für Gutachterleistungen, vertreten sie eine wesentlich steuerzahlerfreundlichere Meinung. So ging es im vorliegenden Fall um die Frage, ob die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen gewährt werden kann. Konkret ging es dabei um Aufwendungen für statische Berechnungen einer anderen Firma als die des Handwerkers und die Frage, ob diese statischen Berechnungen noch Teil der Handwerkerleistungen für den Austausch von Dachstützen am eigengenutzten Wohnobjekt sein können.

Dazu hat das erstinstanzliche Gericht klargestellt: Sollen schadhafte Holzpfosten, die das Dach des zu eigenen Wohnzwecken genutzten Hauses stützen, durch Stahlstützen ersetzt werden, und verlangt die beauftragte Firma eine statische Berechnung der einzusetzenden Stahlpfosten, so gehören die Aufwendungen für die von einer anderen Firma erstellten statischen Berechnungen zu den Handwerkerleistungen im Zusammenhang mit dem Austausch der Dachstützen. In diesem Zusammenhang hält es das Gericht für irrelevant, dass die mit dem Austausch der Stützen beauftragte Firma die statischen Berechnungen nicht selbst ausführen wollte (oder konnte). So oder so erkennen die Richter aus dem Ländle eine einheitliche Handwerkerleistung, zu der auch der Austausch der Stützen und die statischen Berechnungen gehören.

Leider ist jedoch die Rechtsprechung an diesem Punkt keineswegs einheitlich und vor allem nicht immer so steuerzahlerfreundlich, wie soeben dargestellt. So hat das Sächsische Finanzgericht in einem Urteil vom 08.11.2016 unter dem Aktenzeichen 3 K 218/16 klargestellt: Lässt der Steuerpflichtige im vorliegenden Fall wegen eines undichten Kellers zur Untermuerung von Regressansprüchen gegen das Bauunternehmen ein Schadensgutachten von einem Neubausachverständigen herstellen und hat der beauftragte Bauingenieur unter Hinzuziehung eines Statikers die weit aus überwiegende Anzahl der abgerechneten Stunden mit der Erstellung des Gutachters in seinem eigenen Büro verbracht, so scheidet eine Berücksichtigung der Aufwendungen für das im Rahmen der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen aus, da es sich bei den Gutachterkosten nicht um Leistungen eines Handwerkers handelt und das Gutachten auch nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen (sondern wesentlich im Büro des Statikers) erstellt worden ist.

Die Meinung der Richter aus Baden-Württemberg ist insoweit jedoch wesentlich kulanter. Sie führen nämlich aus: Wird ein Vororttermin zur Besichtigung des Daches durchgeführt, so gelten die

statischen Berechnungen als im Haushalt des Steuerpflichtigen durchgeführt. Eine Aufspaltung danach, an welchem Ort welcher Teil der Handwerkerleistung erbracht wurde, hält das baden-württembergische Gericht für gekünstelt. Insoweit argumentieren die Richter auch mit dem Gesetzeszweck der Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen. Dieser würde nämlich konterkariert, wenn man dem bloßen Zufall folgend eine Handwerkerleistung danach aufspaltet, wo die Teile der Arbeitsleistung erbracht wurden, soweit sie letztlich der Wohnung des Steuerpflichtigen zugutekommen. Insgesamt eine beachtliche Meinung der Richter.

Auch hier ist jedoch die Meinung in der Rechtsprechung nicht einheitlich. So hat das Finanzgericht München mit Urteil vom 24.10.2011 unter dem Aktenzeichen 7 K 2544/09 klargestellt, dass das Tatbestandsmerkmal „in einem Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht“ für die Steuerermäßigung bei Handwerkerleistungen nicht erfüllt ist bzw. für denjenigen Teil einer als Werklieferung anzusehenden Handwerkerleistung nicht erfüllt ist, der in der Werkstatt des Handwerksbetriebs durchgeführt wird. Der konkrete Arbeitsort ist daher vorliegend entscheidend gewesen.

Zu diesem Punkt steht erfreulicherweise das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt auf Seiten des baden-württembergischen Gerichtes. Das Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt hat nämlich mit Urteil vom 26.02.2018 unter dem Aktenzeichen 1 K 1200/17 klargestellt, dass die Handwerkerleistung eines Schreiners vollständig, also inklusive solcher Leistungen, die in der Werkstatt des Schreiners durchgeführt worden sind, als Handwerkerleistung im Haushalt des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen sind. Im Streitfall ging es um die Anfertigung, Verzinkung, Lieferung und Montage einer Tür.

Ebenso hatte seinerzeit bereits das Finanzgericht München mit Urteil vom 23.02.2015 unter dem Aktenzeichen 7 K 2242/13 entschieden. In diesem Fall ging es um den Austausch von renovierungsbedürftigen Haustüren, worin das Gericht eine begünstigte Renovierungsmaßnahme erkannte, weil es sich bei der Leistung um eine Leistung in unmittelbarem Zusammenhang zum Haushalt handelte und die Leistung der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung des Klägers diene.

Das Pingpong-Spiel an erstinstanzlichen Gerichtsmeinungen geht jedoch weiter: Demgegenüber hat nämlich wiederum das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit Urteil vom 06.07.2016 unter dem Aktenzeichen 1 K 1252/16 die Auffassung vertreten, dass eine in einer Werkstatt durchgeführte Arbeit keine begünstigungsfähige Handwerkerleistung im Sinne der Steuerermäßigung nach § 35a EStG sein kann. Gleichen Tenors ist leider auch noch eine Entscheidung des Finanzgerichts Nürnberg vom 04.08.2017 unter dem Aktenzeichen 4 K 16/17. Auch hiernach kann eine Steuerermäßigung nicht stattfinden, wenn die Leistung außerhalb des Haushaltes in der Betriebsstätte des Handwerkers erbracht wurde. Insoweit führen die Nürnberger noch sehr strikt (aber auch konkret) aus: Die Grenzen des Haushaltes werden zwar nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. So kann auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, noch begünstigt sein (Stichwort Schneeräumung), wenn es sich dabei um Leistungen handelt, die im unmittelbaren räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen.

Abschließend wird daher nun der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 29/19 Stellung beziehen und eine abschließende Klärung schaffen müssen. In dem Musterverfahren ist einmal die Rechtsfrage zu klären, ob Aufwendungen für eine statische Berechnung hinsichtlich des Ersatzes

der Dachstützen zur begünstigten Handwerkerleistung gezählt werden können oder nicht. Zudem geht es jedoch auch um die Frage, ob eine Berücksichtigung möglich ist, wenn Teile der Arbeiten bzw. Berechnungen (nach einem Ortstermin) im Ingenieurbüro (und nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen) stattgefunden haben.

Unsere Einschätzung dabei: Da die statischen Berechnungen insoweit kein eigenständiges Gutachten darstellen und untrennbar zu der Handwerkerleistung in Form des Austausches der Dachstützen gehören, sollte klar sein, dass diese Aufwendungen auch zu der einheitlichen Handwerkerleistung gehören. Dies ist aber leider nur die halbe Miete zum Obsiegen im vorliegenden Musterverfahren.

Nicht ganz so klar ist nämlich die Sache bei der Frage, wo denn die begünstigte Leistung durchgeführt wurde. Aus unserer Sicht muss man jedoch auch hier Fünfe gerade sein lassen. Der Grund: Sinn und Zweck der Vorschrift ist es schließlich, entsprechende Maßnahmen zu fördern und die Schwarzarbeit zu bekämpfen. Soll dieses Ziel erreicht werden, kommt es wesentlich darauf an, dass die infrage stehenden Leistungen einem privaten Haushalt dienen. Ob sie auch tatsächlich dort ausgeführt werden, ist für Sinn und Zweck der Regelung vollkommen irrelevant.

**Tipp:** Betroffene Steuerpflichtige sollten daher hinsichtlich beider Punkte im eigenen Steuerfall Einspruch einlegen und auf das anhängige Musterverfahren verweisen. Mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit werden wir über diese Thematik erneut berichten.

## **5. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Nachentrichtung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung als Arbeitslohn?**

Die Nachforderung von Lohnsteuer beim Arbeitgeber durch Steuerbescheid kommt immer dann in Betracht, wenn die Lohnsteuer vorschriftswidrig nicht angemeldet wurde und es sich um eine eigene Steuerschuld des Arbeitgebers handelt. Eine eigene Steuerschuld des Arbeitgebers ist auch bei der vorliegenden Pauschalierung der Lohnsteuer auf Arbeitslohn gegeben, wie bereits der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 06.06.2018 unter dem Aktenzeichen VI R 32/16 im Zusammenhang mit einer anderen Thematik herausgearbeitet hat.

Streitig ist insoweit, ob die Übernahme von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung durch pauschale Beitragsentrichtung an die Sozialversicherungsträger zu Arbeitslohn und damit zur Lohnsteuerpflicht führt.

Grundsätzlich gehören zum Arbeitslohn alle Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst dem Arbeitnehmer zufließen. Tatsächlich haben aber die Arbeitnehmer durch die Nachentrichtung der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung keinen solchen Vorteil erlangt. So die Auffassung des erstinstanzlichen Finanzgerichtes Köln vom 24.01.2020 unter dem Aktenzeichen 1 K 1041/17.

Damit ein entsprechender Vorteil gegeben wäre, hätte es beim Arbeitnehmer zu einer objektiven wirtschaftlichen Bereicherung kommen müssen, wie schon der Bundesfinanzhof in seiner Entscheidung vom 09.03.1990 unter dem Aktenzeichen VI R 48/87 dargelegt hat. Eine solche Bereicherung liegt jedoch aufgrund der Besonderheit eines Summenbescheides nach § 28 f Abs. 2 SGB IV nicht vor. Hier ist wegen der pauschalen Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge an-

hand der gezahlten Arbeitsentgelte keine individuelle Zuordnung der beitragspflichtigen Arbeitsentgelte auf die einzelnen Arbeitnehmer möglich. Da sich aber gerade nach den Arbeitsentgelten teilweise die Höhe der späteren Leistungen an den Arbeitnehmer richtet, führt die Zahlung auf Summenbescheide bei ihm zu keinem wirtschaftlichen Vorteil.

Zur Abgrenzung führen die erstinstanzlichen Richter des Finanzgerichtes Kölns deutlich auf, dass dieser rechtlichen Beurteilung auch nicht die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom 13.09.2007 unter dem Aktenzeichen VI R 54/03 entgegensteht. In dieser Entscheidung führte die Nachentrichtung der Arbeitnehmeranteile auf Seiten der Arbeitnehmer zu einem zusätzlich geldwerten Vorteil. Aber: In den dort entschiedenen Fall erfolgt die Nachentrichtung nicht aufgrund eines Summenbescheides nach § 28 f Abs. 2 SGB IV.

Vielmehr stellte der Bundesfinanzhof in der vorgenannten Entscheidung darauf ab, dass dem Arbeitnehmer nicht anders als nach einem ordnungsgemäßen Beitragsabzug ein eigener Anspruch auf Leistung zusteht. Der Vorgang stelle sich damit wirtschaftlich so dar, als ob der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mittel zur Verfügung gestellt habe, die der Arbeitnehmer zum Zwecke der Zukunftssicherung verwandt habe. Dies ist aber mangels eines eigenen Leistungsanspruchs des Arbeitnehmers bei einem Summenbescheid gerade nicht der Fall.

Vor diesem Hintergrund werteten die Kölner Richter die Nachentrichtung von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung durch den Arbeitgeber aufgrund eines solchen Summenbescheides nicht als Arbeitslohn, da es schlicht mangels der individuellen Zuordnung beim Arbeitnehmer an einer objektiven wirtschaftlichen Bereicherung fehlt.

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache haben jedoch die Kölner Richter die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen, weshalb dieser sich nun noch unter dem Aktenzeichen VI R 27/20 mit der Thematik zu beschäftigen hat.

**Tipp:** Auch hier gilt wieder, dass sich Betroffene an das Musterverfahren anhängen und dabei den Standpunkt vertreten sollten, dass es sich insoweit nicht um Arbeitslohn handelt.

## **6. Für Immobilieneigentümer: Welche Macht hat das Excel-Tool zur Kaufpreisaufteilung auf Gebäude und Grund und Boden?**

Wer eine Immobilie zur Einkünfteerzielung erwirbt, muss den Kaufpreis auf das Gebäude und den Grund und Boden aufteilen. Hintergrund sind hier die Regelungen zur Abschreibung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern: Während sich Grund und Boden nicht abgenutzt und dementsprechend auch nicht steuermindernd abgeschrieben werden kann, kann das Gebäude über die Abschreibung zur Steuerminderung beitragen.

Um diese Aufteilung zu erleichtern und nachvollziehbar zu machen (und vor allem nicht in jedem Fall immer ein teures Gutachten erstellen zu müssen), hat das Bundesministerium der Finanzen in Zusammenarbeit mit den obersten Finanzbehörden der Länder eine als Excel-Datei zur Verfügung gestellte Arbeitshilfe zur Aufteilung des Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück entworfen. Das Bundesministerium stellt diese über die Internetseite [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de) zur Verfügung. Auf der Internetpräsenz wird man es unter dem Suchbegriff „Kaufpreisaufteilung“ am einfachsten finden.

Auch wenn diese Aufteilung nach dem Excel-Tool nicht verteuert werden sollte, dürfen die so errechneten Ergebnisse auch nicht ungeprüft übernommen werden. So müssen die Ergebnisse aus der Berechnung immer kritisch hinterfragt werden, da definitiv mindestens der Eindruck besteht, dass hier häufig zu hohe Grundstückswerte resultieren.

In der Praxis sollte daher im Vorfeld der Anschaffung einer Immobilie diese Problematik komplett umgangen werden. Dies geschieht am besten, indem der Kaufpreis bereits in der notariellen Anschaffungsurkunde auf Grund und Boden sowie Gebäude (und eventuelle Außenanlagen oder Betriebsvorrichtungen) aufgeteilt wird.

Diesbezüglich hat bereits der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 16.09.2015 unter dem Aktenzeichen IX R 12/14 klargestellt, dass einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung auf Grundstücks- bzw. Gebäudeanteile für Zwecke der Berechnung der Abschreibung auf das Gebäude zu folgen ist, sofern sie zum einen nicht nur zum Schein getroffen wurde sowie keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt und zum anderen das Finanzgericht auf der Grundlage einer Gesamtwürdigung von den das Grundstück und das Gebäude betreffenden Einzelumständen nicht zu dem Ergebnis gelangt, dass die vertragliche Kaufpreisaufteilung die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt oder wirtschaftlich nicht haltbar erscheinen lässt. Mit anderen (einfacheren) Worten: Es darf sich nicht um Fantasiewerte handeln und die vertragliche Kaufpreisaufteilung muss in etwa der Realität entsprechen. Ist dem jedoch so, hat das Finanzamt auch der im notariellen Vertrag vorgegebenen Aufteilung zu folgen. So zuletzt auch wieder das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit Urteil vom 14.08.2019 unter dem Aktenzeichen 3 K 3137/19.

Trotz dieser klaren Aussagen kommt es in der Praxis weiterhin immer wieder zum Streit über die Anwendbarkeit des Excel-Tools. Daher musste das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner vorgenannten Entscheidung noch weiteres klären. In diesem Zusammenhang führen die Richter aus: Die angebotene Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück ist für die Wertermittlung von Grund und Boden sowie Gebäude, insbesondere des Sachwerts des Gebäudes, grundsätzlich geeignet. Man darf also nicht von vornherein annehmen, dass die Excel-Datei nichts nutzt. Vielmehr haben die Ergebnisse der Arbeitshilfe eine große indizielle Bedeutung, um bei erheblicher Abweichung zu den Angaben des Steuerpflichtigen die Marktangemessenheit der vertraglich vereinbarten Kaufpreisaufteilung zu widerlegen.

Wohl gemerkt ist jedoch die Kaufpreisaufteilung der Excel-Datei nicht das elfte Gebot und auch kein Gesetz, sondern hat zunächst einmal lediglich eine indizielle (!) Bedeutung. Mehr nicht. Sicherlich wird jedoch auch hier gelten: Je weiter das Ergebnis der Excel-Datei von den vertraglichen Angaben oder der ansonsten gewünschten Kaufpreisaufteilung abweicht, desto größer wird zunächst einmal die indizielle Bedeutung, die dennoch im Nachhinein auch widerlegt werden kann.

Was damit gemeint ist, zeigt sich an den Gegebenheiten in dem folgend geschilderten Streitfall. Hier wurde eine 1973 errichtete Eigentumswohnung in sehr guter städtischer Lage mit etwa 39 m<sup>2</sup> Wohnfläche erworben. Laut Aufteilung im notariellen Kaufvertrag betrug der Anteil des Grund und Bodens etwa 18 %. Bei Anwendung der Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums betrug der Anteil des Grund und Bodens aufgrund der hohen örtlichen Bodenrichtwerte jedoch 69 %. Definitiv ist dies ein krasses Missverhältnis. Ebenso definitiv ist damit jedoch noch keine Aussage getroffen, welches Ergebnis das Richtige ist.

Dies soll an dieser Stelle auch gar nicht weiter vertieft werden. Herauszuarbeiten ist jedoch, dass das Finanzgericht Berlin-Brandenburg die grundsätzliche Methode der Arbeitshilfe in Übereinstim-

mung mit den Vorgaben der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sieht. Danach ist insbesondere eine Bewertungsmethode unzulässig, bei der der Bodenwert und der Gebäudewert unabhängig voneinander zu ermitteln sind. Insgesamt ist jedoch vorab stets zu prüfen, ob das Sachwertverfahren angemessen oder das Ertrags- oder Vergleichswertverfahren vorzugswürdig ist. Bei einer Eigentumswohnung soll in diesem Zusammenhang die Anwendung des Sachwertverfahrens jedoch grundsätzlich möglich sein.

Dennoch erkennt auch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner Entscheidung, dass die Kaufpreisaufteilung des Bundesfinanzministeriums nicht immer unantastbar ist. Die Arbeitshilfe verwendet zwar lokalgenaue Bodenrichtwerte, die den Anstieg der Bodenpreise relativ präzise abbilden. Aber hinsichtlich der Baupreisentwicklung werden nur bundesweite Durchschnittswerte angewendet, die regional stärkere Steigerungen naturgemäß nicht erfassen können. Zudem bestehen Zweifel an dem von der Arbeitshilfe für die Baukosten verwendeten Preisindex des statistischen Bundesamtes. Dies kann zu Verzerrungen bei der Kaufpreisaufteilung führen, in dem die örtliche Bodenpreissteigerung vollständig, hingegen die regionale Baupreissteigerung nur unvollständig erfasst wird. Der Berechnung der Arbeitshilfe ist daher, wie jeder Schätzung, ein gewisses Maß an Generalisierung und Typisierung immanent. Liegen dem Gericht nämlich hinsichtlich der konkreten Baupreisentwicklung am streitigen Ort keine genauen Zahlen vor, die es ermöglichen würden, in die Berechnung der Arbeitshilfe korrigierend einzugreifen, so ist nicht davon auszugehen, dass die möglicherweise unvollständige Erfassung der regionalen Baupreissteigerung zu so nennenswerten Verschiebungen führen würde, dass die Schätzung mittels der Arbeitshilfe insgesamt zu verwerfen wäre. So die Auffassung des erkennenden Gerichts.

Im Ergebnis erkennt daher das Gericht die Problematik mit der Arbeitshilfe, jedoch liegt es immer noch am Steuerpflichtigen selbst, die Ergebnisse der Arbeitshilfe zu diskreditieren, indem eine entsprechend konkretere Baupreisentwicklung oder andere Daten vorgelegt werden.

**Hinweis:** Der hier erstinstanzlich zitierte Rechtsstreit ist jedoch noch nicht zu Ende. In der Revision vor dem Bundesfinanzhof muss dieser unter dem Aktenzeichen IX R 26/19 klären, ob die Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück grundsätzlich für die Wertaufteilung auf Gebäude und Grund und Boden geeignet ist. Insgesamt werden die Ausführungen des Bundesfinanzhofs hier sicherlich mit Spannung zu erwarten sein, zumal dieser das Bundesfinanzministerium zum Verfahrensbeitritt aufgefordert hat.

**Tipp:** Bis auf weiteres bleibt es jedoch bei der Vorgehensweise, dass grundsätzlich immer die Aufteilung im notariellen Kaufvertrag zu bevorzugen ist. Selbstverständlich ist jedoch auch diese nicht das elfte Gebot, sondern muss nachvollzogen werden können. Ein Nachvollziehen wird dabei insbesondere seitens der Finanzverwaltung regelmäßig mit der Arbeitshilfe geschehen. Dies führt jedoch auch nur zu einem indiziellen Ergebnis. Sofern daher der Steuerpflichtige darlegen kann, warum das Ergebnis der Arbeitshilfe vom tatsächlichen Fakt erheblich abweicht, kann (und muss) auch das Ergebnis der Arbeitshilfe verworfen werden, sofern die Ausführungen des Steuerpflichtigen plausibel sind. Da jedoch die Finanzverwaltung vermehrt das Ergebnis der Arbeitshilfe als das elfte Gebot betrachtet, gilt es für den Steuerpflichtigen hier gegenzusteuern. So zumindest dann, wenn erhebliche Abweichungen zum gewünschten Wert gegeben sind.

## **7. Für (getrennte) Ehegatten: Verpflichtung zur Zusammenveranlagung auch nach Trennung!**

Ehegatten können die gemeinsame Zusammenveranlagung in Anspruch nehmen, wenn sie verheiratet sind und mindestens einen Tag im Jahr auch tatsächlich zusammengelebt haben. Insbesondere im Trennungsjahr (aber auch in Folgejahren, in denen ein Versöhnungsversuch und dementsprechend ein Zusammenleben stattgefunden haben) kann daher noch die häufig günstigere Zusammenveranlagung angesetzt werden.

Häufig bricht dann jedoch Streit über die Wahl der einkommensteuerlichen Veranlagungsart aus. Der Grund: Die getrennten Eheleute sind sich nicht mehr grün und der eine hätte aus der Zusammenveranlagung einen deutlichen Vorteil, während der andere insoweit gegebenenfalls keinen Vorteil (eventuell aber auch keinen Nachteil) hat. Wie dann zu verfahren ist, hat das Oberlandesgericht Koblenz mit Beschluss vom 12.06.2019 unter dem Aktenzeichen 13 UF 617/18 klargestellt.

Im vorliegenden Streitfall hatte das erstinstanzlich zuständige Familiengericht zunächst eine Verpflichtung, der gemeinsamen Veranlagung zuzustimmen, zumindest für den Fall verneint, wenn dem auf Zustimmung in Anspruch genommenen Ehepartner im Gegenzug ein Ausgleichsanspruch entstünde, weil sein Einkommen durch die gemeinsame Veranlagung nach einer Lohnsteuerklasse besteuert würde, die sich im Vergleich zur Besteuerung bei getrennter Veranlagung ungünstiger auswirken würde.

Dieser Auffassung des erstinstanzlichen Familiengerichtes ist jedoch in nächster Instanz das Oberlandesgericht entgegengetreten. Der Grund: Aus dem Wesen der Ehe ergibt sich für beide Ehepartner die Verpflichtung, die finanziellen Lasten des anderen Teils nach Möglichkeit zu vermindern, soweit dies ohne eine Verletzung der eigenen Interessen möglich ist. Dies gilt auch im Fall einer bestehenden Ehe, wenn die Ehepartner jedoch getrennt leben und die Zusammenveranlagung aufgrund der hier einschlägigen Tatbestandsvoraussetzungen möglich ist. Folglich ist ein Ehepartner daher dem anderen gegenüber verpflichtet, in eine Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer einzuwilligen, wenn dadurch die Steuerschuld des anderen verringert wird und der auf Zustimmung in Anspruch genommene Ehepartner keiner zusätzlichen steuerlichen Belastung ausgesetzt wird.

Wiederholt führt das Oberlandesgericht dabei aus, dass dies auch ganz ausdrücklich für getrennt lebende Ehegatten gilt, wenn noch eine Zusammenveranlagung für die Zeit des Zusammenlebens möglich ist.

Hingegen könne ein Ehepartner grundsätzlich nicht wegen des Scheiterns der Ehe von dem anderen den Mehrbetrag ersetzt verlangen, den er zuvor nach der im Vergleich zur Besteuerung bei getrennter Veranlagung ungünstigeren Lohnsteuerklasse V mehr gezahlt hat. Denn der ehelichen Lebensgemeinschaft liegt die Auffassung zugrunde, mit dem Einkommen der Ehepartner gemeinsam zu wirtschaften und finanzielle Mehrbelastungen auszugleichen. Insoweit bedürfe es deshalb einer besonderen Vereinbarung, wenn sich ein Ehepartner die Rückforderung der mit der Wahl der Steuerklassen V verbundenen steuerlichen Mehrbelastung für den Fall der Trennung vorbehalten will. Fehlt es hingegen an einer solchen Vereinbarung, kann die Zustimmung zur Zusammenveranlagung nicht von einem Ausgleich der im Fall der gemeinsamen Veranlagung bestehenden steuerlichen Mehrbelastung abhängig gemacht werden.

Dementsprechend urteilte das Oberlandesgericht in der bereits zitierten Entscheidung, dass ein Ehepartner auch nach der Trennung dem anderen gegenüber verpflichtet ist, in eine von diesem für die Zeit des Zusammenlebens gewünschte Zusammenveranlagung zur Einkommensteuer einzuwilligen, wenn dadurch dessen Steuerschuld verringert wird und der auf Zustimmung in Anspruch genommene Ehepartner keiner zusätzlichen steuerlichen Belastung ausgesetzt ist.

Dies alles begründen die Richter des Oberlandesgerichtes mit dem Grundsatz, wonach Ehepartner sich einander grundsätzlich verpflichtet sind, die finanziellen Lasten des anderen nach Möglichkeit zu vermindern, soweit dies ohne eine Verletzung eigener Interessen möglich ist. Die Entscheidung des Oberlandesgerichts Koblenz ist rechtskräftig und demnach auch in anderen Fällen anzuwenden.

## **8. Für Erben: Erbfallkostenpauschale kann auch schon bei Kleinkram komplett angesetzt werden**

Mit Urteil vom 24.10.2019 hat der 3. Senat des Finanzgerichts Münster unter dem Aktenzeichen 3 K 3549/17 Erb entschieden, dass die sogenannte Erbfallkostenpauschale in Höhe von 10.300 Euro auch dem Erben (im Urteilsfall dem Nacherben) zu gewähren ist, der zwar keine Kosten der Beerdigung des Erblassers getragen hat, aber dafür andere (wenn auch geringfügige) mit der Abwicklung des Erbfalls in Zusammenhang stehende Kosten bezahlt hat.

Zum Hintergrund der Entscheidung: Aufgrund der gesetzlichen Regelung in § 10 Abs. 5 Nummer 3 Satz 1 des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) sind von dem Erwerb, soweit sich aufgrund der nachfolgenden Absätze in diesem Paragraf nichts anderes ergibt, als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig die Kosten der Bestattung des Erblassers, die Kosten für ein angemessenes Grabdenkmal, die Kosten für die übliche Grabpflege mit ihrem Kapitalwert für eine unbestimmte Dauer sowie die Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Soweit kann als Zwischenergebnis schon mal festgehalten werden, dass nicht nur die Kosten für die Beerdigung des Erblassers steuermindernd abzugsfähig sind, sondern auch noch sämtliche Kosten rund um die Regelung, Verteilung und Erlangung des Nachlasses.

Wortwörtlich heißt es dann in § 10 Abs. 5 Nummer 3 Satz 2 ErbStG: „Für diese Kosten wird insgesamt ein Betrag von 10.300 Euro ohne Nachweis abgezogen.“ In Abgrenzung dazu wird lediglich weiterhin dargestellt, dass die Kosten für die Verwaltung des Nachlasses nicht abzugsfähig sind.

Ausdrücklich wird daher in Satz 2 der Vorschrift von „diese Kosten“ gesprochen, wobei man sich auf die Regelung bzw. Aufzählung in Satz 1 der Vorschrift bezieht. Dies bedeutet, dass der Pauschbetrag für die dort genannten Kostenpositionen in Abzug gebracht werden darf. Hierzu gehören unter anderem auch Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung und Regelung des Erwerbs entstehen. Zu den Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung und Regelung des Erwerbs entstehen, gehören auch die Kosten für die Eröffnung der Verfügung von Todes wegen und die Kosten für die Erteilung des Erbscheins.

Vor diesem Hintergrund subsumiert das erstinstanzliche Gericht, dass Voraussetzung für die Gewährung des Pauschbetrages in Höhe von 10.300 Euro ist, dass dem Erwerber Kosten im Sinne



dieser Vorschrift entstanden sind, ihre Höhe aber nicht nachgewiesen ist. Folglich ist ihre Höhe vollkommen irrelevant. Ein Abzug des Pauschbetrags scheidet daher lediglich aus, wenn Kosten im Sinne der zuvor genannten Aufteilung überhaupt nicht entstanden sind. Dies ergibt sich bereits aus einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs vom 21.01.2005 unter dem Aktenzeichen II B 6/04.

Im vorliegenden Streitfall war es jedoch so, dass die Erbin durch Vorlage einer Rechnung des Amtsgerichtes nachgewiesen hatte, dass ihr für die Eröffnung der Verfügung von Todes wegen, für die Beantragung und Erteilung des Erbscheins, für die Beurkundung der Versicherung an Eides statt sowie für die Erklärung zur Bestimmung der Person des Testamentsvollstreckers Kosten entstanden waren. Diese Kosten betragen jedoch nur 40 Euro.

Tatsächlich steht es jedoch der Inanspruchnahme des Pauschbetrages in Höhe von 10.300 Euro nicht entgegen, dass die entstandenen Kosten im Verhältnis zum Pauschbetrag nur gering sind. Expressis verbis hängt die Gewährung des Pauschbetrages nämlich nicht von weiteren Voraussetzungen ab, außer dass überhaupt Kosten in diesem Sinne entstanden sind. Die Höhe der entstandenen Kosten ist, wie bereits gesagt, hingegen vollkommen irrelevant.

Tatsächlich muss man an dieser Stelle anführen, dass es von der gesetzlichen Regelung insoweit auch gewollt ist, dass der Pauschbetrag zum Ansatz kommt, selbst wenn die Aufwendungen niedriger sind als der Pauschbetrag.

In Praxisfällen wird daher lediglich nachzuweisen sein, dass überhaupt entsprechende Kosten entstanden sind, damit der Pauschbetrag von 10.300 Euro steuermindernd zum Abzug gebracht werden kann.

**Hinweis:** Zur Fortbildung des Rechts hatte das erstinstanzliche Finanzgericht Münster die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Ob diese tatsächlich eingelegt wurde, ist derzeit nicht ersichtlich. Aus unserer Sicht dürfte die Finanzverwaltung jedoch gut daran tun, hier auf eine Revision zu verzichten, denn der Gesetzeswortlaut ist eindeutig und zudem liegt es in der Natur eines Pauschbetrages, dass dieser auch gewährt werden kann, wenn geringere Aufwendungen entstanden sind. Dies ist beispielsweise beim Arbeitnehmerpauschbetrag nicht anderes.