



InfoBrief

April 2023

Es kommt nicht darauf an, dem Leben mehr Jahre zu geben, sondern den Jahren mehr Leben zu geben.

Alexis Carrel

Sehr geehrte Mandanten, sehr geehrte Geschäftsfreunde,

der Gesetzgeber überschüttet das Land mit einer Fülle abgabenrechtlicher Pflichten, die kaum mehr zu erfüllen sind. Während die Abgabe der Grundsteuererklärungen drängt und unnachgiebig angemahnt wird, drängen schon die nächsten Pflichten. So müssen bis zum 30. Juni die Corona-Hilfen schlussgerechnet werden. Ob es hierzu eine Fristverlängerung geben wird, halten wir für im Moment nicht absehbar. Insofern müssen wir uns auf eine fristgerechnete Erledigung einstellen. Sollte die Schlussrechnung verfristet abgegeben werden, so müssen die gewährten Hilfen komplett zurückerstattet werden. Insofern kann das Risiko ein existenzgefährdendes Ausmaß einnehmen. Nach der Pandemie wird der Steuerdeutsche erbarmungslos in den Alltag zurückgeholt.

Wie immer gilt: Bei allen Rückfragen sprechen Sie uns gerne an.

Ihr Team von der HKPG

Privatbereich

1. Stand Grundsteuer

Unverändert beschäftigen die Steuerkanzleien die Grundsteuererklärungen. Erste Erfahrungen zeigen, dass die so ermittelten Werte in der Regel deutlich unterhalb der Verkehrswerte liegen. Es weiß ja auch noch keiner, wie sich die Hebesätze entwickeln werden. Die Hoheit hierüber liegt bei den Kommunen. Man wird sich sicherlich später ansehen, wie sich die Grundsteuerwerte vor und nach Neubewertung der Grundstücke darstellen. Danach wird man einschätzen, ob man durch günstige Bewertungen an dem fest eingeplanten Steueraufkommen verliert. Sicherlich wird man im Zweifel die Hebesätze nach oben anpassen. Das was im Moment vielleicht noch recht günstig aussieht, kann dann umschlagen.

Deswegen empfehlen wir, auch wegen der regelmäßigen jährlichen Belastung einen möglichst geringen Wert anzustreben und alles an Faktoren geltend zu machen, was dazu hilfreich ist. Hierzu bieten die Formulare die Möglichkeit Erläuterungen abzugeben. Deswegen sollte man erwägen ob bei Gebäuden und Grundstücken, Umstände vorliegen, die den Wert negativ beeinflussen. Dies können Nutzungseinschränkungen sein, die zum Beispiel durch die Topografie, die äußeren Einflüsse oder den Zustand hervorgerufen werden.

Sollte die Erklärung bereits eingereicht worden sein, so kann man dies im Einspruchswege nacherklären. Wegen der doch teils erheblichen Bewertungsunschärfen haben wir ohnehin gegen alle bislang ergangenen Bescheide Rechtsmittel eingelegt. Leider hat es die Finanzverwaltung bislang abgelehnt der Flut von Einsprüchen durch eine insoweit vorläufige Feststellung Rechnung zu tragen.

Nunmehr werden keinerlei Fristverlängerungen mehr gewährt, so dass fehlende Erklärungen schnellstmöglich einzureichen sind.

2. Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß?

Der Solidaritätszuschlag war in den Jahren 2020 und 2021 nicht verfassungswidrig. Insbesondere verstößt er nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG.

Die zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Eheleute wenden sich gegen die Festsetzung des Solidaritätszuschlags für die Jahre 2020/2021.

Mit ihrer Klage hatten die Eheleute vor dem FG keinen Erfolg. Das FG war der Auffassung, beim Solidaritätszuschlag handele es sich um eine Ergänzungsabgabe i. S. d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG, deren Erhebung bis 2019 unstrittig nicht verfassungswidrig gewesen sei. Dies gelte auch für 2020 und ab 2021.

Das angefochtene FG-Urteil wurde lediglich aus verfahrensrechtlichen Gründen aufgehoben. In der Sache hatte die Revision jedoch keinen Erfolg und führte zur Abweisung der Klage. Der BFH bejaht die Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags.

Mit der Einführung des SolZG 1995 hat der Bund seine Gesetzgebungszuständigkeit nicht überschritten. Zwar darf der Bund unter der Bezeichnung "Ergänzungsabgabe" keine Steuer einführen, die den Vorstellungen des Verfassungsgebers zur Ergänzungsabgabe widerspricht und das finanzielle Ausgleichssystem zu Lasten der Länder verändert. Das ist beim Solidaritätszuschlag jedoch nicht der Fall. Er führt mit dem Satz von 5,5 % nicht zur "Aushöhlung" der dem Bund und den Ländern gemeinschaftliche zustehenden Einkommensteuer und Körperschaftsteuer.

Der Gesetzgeber war verfassungsrechtlich nicht verpflichtet, das SolZG 1995 wegen fehlender zeitlicher Befristung 2020 aufzuheben. Das SolZG 1995 ist auch nicht durch bloßen Zeitablauf oder veränderte tatsächliche Umstände verfassungswidrig geworden. Eine Ergänzungsabgabe muss nicht von vornherein befristet werden und der Mehrbedarf für die Ergänzungsabgabe kann sich auch für längere Zeiträume ergeben. Ein dauerhafter Finanzbedarf muss jedoch regelmäßig über die auf Dauer angelegten Steuern erhoben werden. Er darf nicht über eine Ergänzungsabgabe gedeckt werden. Deshalb kann eine verfassungsgemäß beschlossene Ergänzungsabgabe durch Zeitablauf verfassungswidrig werden, wenn sich die Verhältnisse, die für ihre Einführung maßgeblich waren, grundsätzlich ändern oder wenn eine dauerhafte Finanzierungslücke entstanden ist. Für 2005 und 2007 hat der BFH nicht verlangt, den Solidaritätszuschlag zur Deckung von Bedarfsspitzen nicht mehr zu erheben. Diese Grundsätze hat er später auf 2011 übertragen.

Für die Streitjahre 2020 und 2021 gilt im Ergebnis nichts anderes. Der von der Normallage abweichende wiedervereinigungsbedingte Finanzbedarf des Bundes ist auch in den Jahren 2020 und 2021 noch gegeben. Der Gesetzgeber hat die Verringerung dieses Bedarfs durch die Beschränkung des Solidaritätszuschlags auf die Bezieher höherer Einkommen ab 2021 berücksichtigt. Bei einer Generationenaufgabe kann der finanzielle Mehrbedarf des Bundes für einen sehr langen Zeitraum anzuerkennen sein. Dieser Zeitraum ist beim Solidaritätszuschlag jedenfalls 26 bzw. 27 Jahre nach seiner Einführung noch nicht abgelaufen. Diese legislative Begründung sieht der BFH zur Rechtfertigung des Solidaritätszuschlags als ausreichend an.

Dass ab 2021 rund 90 % der Steuerpflichtigen vom Solidaritätszuschlag freigestellt sind, ergibt keinen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG. Bei Steuern, die an der Leistungsfähigkeit ausgerichtet sind, ist die Berücksichtigung sozialer Gesichtspunkte zulässig und geboten. Deshalb kann der Gesetzgeber auch bei einer Ergänzungsabgabe, die im wirtschaftlichen Ergebnis eine Erhöhung der Einkommensteuer darstellt, solche Erwägungen anstellen. Der Finanzierungszweck als Hauptzweck schließt es nicht aus, dass zugleich Lenkungs- und/oder sozialpolitische Zwecke verfolgt werden. Dabei können die Maßstäbe und Kriterien durchaus differieren. Vor diesem Hintergrund ist die ab 2021 bestehende Staffelung des Solidaritätszuschlags (Freigrenze mit Gleitzone) gleichheitsrechtlich nicht zu beanstanden. Sie ist im Hinblick auf das Sozialstaatsprinzip gerechtfertigt. Es liegen - im Hinblick auf Differenzierungsziel und Ausmaß der Ungleichbehandlung - angemessene sachliche Gründe vor, die eine willkürliche Differenzierung ausschließen.

3. Kaufpreisaufteilung in Grundstücksverträgen

Eine Kaufpreisaufteilung und die Berücksichtigung der vereinbarten Anschaffungskosten bei der Besteuerung: Hierbei kann schon mal der Verdacht entstehen, dass die Vereinbarungen der Vertragsparteien über Einzelpreise für Einzelwirtschaftsgüter die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs erfüllen. Wie in diesem vom Finanzgericht Münster entschiedenen Fall.

Im Streitfall ging es bei dem Erwerb einer der Einkünfteerzielung dienenden, bebauten Immobilie um die Ermittlung des nicht abschreibbaren Werts des Grund und Bodens. Im notariellen Kaufvertrag wurde ein Bodenwert von 400.000 EUR angesetzt. Nach den Feststellungen eines vom Finanzamt beauftragten Gutachters betrug der Bodenwert zum Zeitpunkt des Übergangs jedoch 1.041.000 EUR und damit bestand eine Abweichung des Werts nach Parteivereinbarung zum gutachterlich festgestellten Wert von mehr als 60 %. Das Finanzamt ermittelte daher die AfA-Bemessungsgrundlage unter Ansatz des vom Gutachter ermittelten Bodenwerts.

Bei einer im Kaufvertrag vorgenommenen Kaufpreisaufteilung sind die vereinbarten und bezahlten Anschaffungskosten grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen. Vereinbarungen der Vertragsparteien über Einzelpreise für Einzelwirtschaftsgüter binden allerdings nicht, wenn Anhaltspunkte dafür bestehen, der Kaufpreis sei nur zum Schein bestimmt worden oder die Voraussetzungen eines Gestaltungsmissbrauchs i. S. v. § 42 AO seien gegeben.

Um zu vermeiden, dass die Vertragsparteien die Höhe der AfA und damit der Steuer bestimmen können, muss zudem geprüft werden, ob nennenswerte Zweifel an der vertraglichen Aufteilung bestehen. Dazu muss die vertragliche Vereinbarung durch weitere Umstände, insbesondere die objektiv am Markt erzielbaren Preise bzw. Verkehrswerte, verifiziert werden. Bei dieser Prüfung rechtfertigt eine wesentliche Diskrepanz zu den Bodenrichtwerten es nicht ohne Weiteres, diese an die Stelle der vereinbarten Werte zu setzen oder die auf Grund und Gebäude entfallenden Anschaffungskosten zu schätzen. Es handelt sich aber um ein Indiz dafür, dass die vertragliche Aufteilung ggf. nicht die realen Werte wiedergibt.

Ein solches Indiz kann durch andere Indizien entkräftet werden. Solche Indizien können bei einem Gebäude besondere Ausstattungsmerkmale, dessen ursprüngliche Baukosten und etwaige Renovierungen, eine ggf. eingeschränkte Nutzbarkeit wegen bestehender Mietverträge oder der Wohnwert des Gebäudes im Kontext der Nachbarschaft (der z. B. durch Straßenlärm, soziale Einrichtungen oder besondere Ruhe wegen einer benachbarten Grünanlage geprägt sein kann) darstellen. Bei einem Grundstück können etwa eine gepflegte Gartenanlage oder störender Baumbestand besondere Umstände darstellen. Eine Korrektur der vereinbarten Aufteilung ist erst geboten, wenn sie die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint.

Im Streitfall entschied das Finanzgericht, dass die von den Vertragsparteien getroffene Aufteilung nicht der Besteuerung zugrunde zu legen war. Denn der sich nach der vertraglichen Vereinbarung ergebende Bodenwert wich erheblich von den Bodenrichtwerten und dem vom Gutachter ermittelten Bodenwert ab. Dabei sind für die Frage einer erheblichen Abweichung die Wertverhältnisse am Tag des Gefahrübergangs maßgeblich. Können die vereinbarten Kaufpreise nicht der Besteuerung zugrunde gelegt werden, hat sie das Finanzgericht entsprechend seiner Gesamtwürdigung der Verhältnisse durch eine Aufteilung nach den realen Verkehrswerten von Grund und Gebäude zu ersetzen.

4. Besteuerung von Kryptowährungen

Virtuelle Währungen in der Gestalt von Currency Token sind Wirtschaftsgüter, die bei Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft unterliegen.

X erwarb, tauschte und veräußerte im Streitjahr 2017 verschiedene Kryptowährungen. Es handelte sich um privat getätigte Geschäfte mit Bitcoins, Ethereum und Monero. Im Jahr 2017 erzielte er daraus einen Gewinn von 3,4 Mio. EUR.

Dementsprechend erklärte X für 2017 Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften von insgesamt 3,4 Mio. EUR. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß und setzte Einkommensteuer fest (rund 1.5 Mio. EUR).

Dagegen erhob X Klage und wandte ein, es liege kein privates Veräußerungsgeschäft vor. Denn bei Kryptowährungen liege eine Kette aus digitalen Signaturen und damit kein Wirtschaftsgut i. S. v. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG vor. Außerdem sei die Besteuerung wegen eines strukturellen Vollzugsdefizits gleichheitswidrig. Das FG folgte dieser Argumentation nicht und wies die Klage ab.

Der BFH bestätigte die Auffassung des FG und wies die Revision zurück. Ebenso wie das FG bejaht der BFH sowohl das Vorliegen eines Wirtschaftsguts als auch die Verneinung eines strukturellen Vollzugsdefizits.

Der Begriff des (anderen) "Wirtschaftsguts" i. S. v. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 EStG entspricht dem handelsrechtlichen Begriff des Vermögensgegenstands. Er ist auf der Grundlage einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise weit auszulegen. Der Begriff umfasst nicht nur Gegenstände im Sinne des BGB (Sachen und Rechte), sondern auch tatsächliche Zustände, konkrete Möglichkeiten und Vorteile, die nach der Verkehrsanschauung einer besonderen Bewertung zugänglich sind. Daher kann auch eine zivilrechtlich nicht übertragbare (Rechts-)Position steuerrechtlich als eigenständiges Wirtschaftsgut angesehen werden, wenn sie in der Rechtspraxis entgeltlich einem Dritten überlassen und dadurch wirtschaftlich verwertet werden kann.

Hiervon ausgehend stellen die von X erworbenen, getauschten und wieder veräußerten Kryptowährungen (Bitcoin, Ethereum, Monero) Wirtschaftsgüter im Sinne dieser weiten Begriffsbestimmung dar. Es handelt sich wirtschaftlich betrachtet um Zahlungsmittel. Sie können für Bezahlvorgänge zwischen den Beteiligten genutzt werden und verfügen über zeitaktuelle Kurse. Der für den jeweiligen Token und die jeweilige Transaktion ermittelte (Kurs-) "Wert" belegt dessen Realisierbarkeit. Es liegen somit objektiv werthaltige, selbstständig bewertbare Positionen (im Sinne einer Chance bzw. einer Möglichkeit) vor. Dies zeigt sich schon daran, dass die Erwerber tatsächlich ein Entgelt für die Übertragung der von X in handelbare Untereinheiten "verselbständigten" Token gezahlt haben. Die im Einzelnen komplexen technischen Zusammenhänge sind für die Eigenschaft als Wirtschaftsgut nicht entscheidend.

Die durch Kauf oder Tausch erworbenen Currency Token waren dem X nach § 39 Abs. 1 AO als Wirtschaftsgüter zuzurechnen. Wegen des weiten Eigentumsbegriffs im Sinne wirtschaftlichen Eigentums kann eine werthaltige Position einer Person zugerechnet werden, wenn sie eine faktische Berechtigung (im Sinne einer "unbeschränkten Herrschaftsmacht") an der als Wirtschaftsgut zu qualifizierenden Position besitzt. Danach waren die von X erworbenen Currency Token ihm schon deshalb zuzurechnen, weil ihm aufgrund des "Private Key" in tatsächlicher Hinsicht die unbeschränkte Herrschaftsmacht zustand. Die Anschaffungs- und Veräußerungsvorgänge haben jeweils zu einem Rechtsträgerwechsel und damit zu einem Veräußerungsgewinn bei X geführt.

5. Kosten Arbeitszimmer in gemeinsamer Wohnung

Die Kosten für ein alleingenzutzes häusliches Arbeitszimmer in einer gemeinsam von Lebensgefährten angemieteten Wohnung sind ungekürzt als Werbungskosten abzugsfähig, wenn der Alleinnutzer des Raumes mindestens Kosten in dieser Höhe getragen hat.

Im entschiedenen Fall bewohnte der Kläger zusammen mit seiner Lebensgefährtin ein gemeinsam angemietetes Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 150 qm, in dem sich 2 15 qm große Arbeitszimmer befanden. Eines dieser Zimmer nutzte der Kläger für seine nicht-selbstständige Tätigkeit als Vertriebsleiter (Alleinnutzung). Die Kosten für das Haus trugen sie jeweils zur Hälfte. In der Einkommensteuererklärung 2018 rechnete der Kläger die Kosten des von ihm genutzten Arbeitszimmers mit 2.661 EUR (= 10 % der gesamten Hauskosten) als Werbungskosten ab.

Das Finanzamt erkannte nur die hälftigen Kosten an und argumentierte, dass die andere Hälfte der Kosten schließlich durch die Lebensgefährtin getragen worden sei. Der Kläger war hingegen der Ansicht, dass er mit seinen Mietzahlungen die Alleinnutzung seines Arbeitszimmers finanziert habe und nicht beide Arbeitszimmer zur Hälfte. Er begehrte daher den Raumkostenabzug in voller Höhe.

Das Finanzgericht entschied, dass der Kläger seine Raumkosten ungekürzt als Werbungskosten abziehen kann. Für die Klärung der Frage, in welchem Umfang die (Warm-)Miete als Werbungskosten abzugsfähig ist, zog das Finanzgericht die höchstrichterliche Rechtspre-

chung zur Abzugsfähigkeit von Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. Finanzierungsaufwendungen heran (BFH, Urteil v. 23.9.2009, IV R 21/08).

Danach hat die nach Miteigentumsanteilen zu erfolgende Verteilung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht zur Folge, dass die Kosten für ein Arbeitszimmer nur anteilig abzugsfähig sind. Nutzt ein Miteigentümer im Rahmen seines Miteigentumsanteils einen Teil eines Wirtschaftsguts (Arbeitszimmer) zur Einkünfteerzielung allein, sind die von ihm getragenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorrangig diesem Raum zuzuordnen. Es ist davon auszugehen, dass er die Anschaffungs- oder Herstellungskosten aufgewendet hat, um diesen Raum insgesamt zu nutzen.

Das Finanzgericht übertrug diese Rechtsgrundsätze auf Mietaufwendungen von nicht verheirateten Lebensgefährten und gelangte zu dem Ergebnis, dass Kosten eines Arbeitszimmers bei einer Wohnungsanmietung durch mehrere Personen und Alleinnutzung eines Arbeitszimmers ebenfalls in voller Höhe abziehbar sind, wenn der Nutzer des Raums entsprechende Aufwendungen in mindestens dieser Höhe getragen hat.

Im Urteilsfall hatte der Kläger nachgewiesen, dass er und seine Lebensgefährtin die Miete samt Nebenkosten zu gleichen Teilen getragen hatten (je 50 % der Hauskosten). Somit hatte er mit seinem Kostenteil die geltend gemachten Raumkosten von 2.661 EUR voll abgedeckt.

6. Wohnungsüberlassung Trennungsunterhalt?

Bei der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung einer Wohnung an den geschiedenen oder dauerhaft getrennt lebenden Ehegatten handelt es sich um Naturalunterhalt, der in Höhe der ortsüblichen Miete als Sonderausgaben berücksichtigt werden kann.

A und seine (nunmehr von ihm geschiedene) Ehefrau (B) waren im Jahr 2015 noch miteinander verheiratet, lebten aber dauernd getrennt. B und die beiden gemeinsamen Kinder bewohnten weiterhin bis zum Jahresende die bisherige Familienwohnung, die den Eheleuten häufig gehörte.

Aufgrund einer Trennungs- und Scheidungsfolgenvereinbarung der Eheleute aus 2015 berücksichtigte das Finanzamt bei A für 2015 dessen Unterhaltsleistungen an B (Geld- und Sachleistungen) als Sonderausgaben. Der Einkommensteuer-Bescheid wurde bestandskräftig.

Im Jahr 2018 beantragte A die Änderung des Einkommensteuer-Bescheids unter Abzug höherer Unterhaltsleistungen. Für die Überlassung der (häufigen) Wohnung sei nicht der in der Trennungsvereinbarung festgelegte Betrag (monatlich 400 EUR), sondern der tatsächliche Mietwert (818 EUR) anzusetzen. Dem Antrag beigefügt war eine familiengerichtliche Vereinbarung der Eheleute, in der B dem Realsplitting zugestimmt hatte.

Das Finanzamt und ihm folgend das Finanzgericht lehnten den Antrag mit der Begründung ab, die Eheleute hätten in der Trennungsvereinbarung eine mietsvertragsähnliche Regelung über die Nutzungsüberlassung für 400 EUR monatlich getroffen. Dieser Betrag sei auch steuerrechtlich maßgeblich.

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht. Die Nutzungsüberlassung des Miteigentumsanteils des A an die B beruht nicht auf einer mietsvertragsähnlichen Vereinbarung, sondern auf einer unentgeltlichen Naturalunterhaltsleistung, die mit dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchsorts anzusetzen ist.

Der Begriff "Unterhaltsleistungen" in § 10 Abs. 1a Nr. 1 Satz 1 EStG entspricht dem in § 33a Abs. 1 Satz 1 EStG enthaltenen Begriff "Aufwendungen für den Unterhalt". Danach sind Unterhaltsleistungen die typischen Aufwendungen zur Bestreitung der Lebensführung (z. B. Ernährung, Kleidung, Wohnung). Dabei kann der Unterhalt in Geld oder geldwerten Sachleistungen erbracht werden.

Der in der unentgeltlichen Wohnungsüberlassung liegende Naturalunterhalt ist für den Sonderausgabenabzug entsprechend § 15 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsorts anzusetzen. Dadurch wird der Anspruch des Unterhaltsberechtigten auf Barunterhalt vermindert, sodass die Wohnungsüberlassung einer geldwerten Sachleistung (Ausgabe) gleichzusetzen ist. Die Wohnungsüberlassung unter gleichzeitiger Verminderung des Barunterhalts kürzt den Zahlungsweg der Unterhaltsleistungen ab.

Das Finanzgericht hat die Vereinbarung dahin gewürdigt, dass A seinen Miteigentumsanteil entgeltlich ("mietvertragsähnlich") an B überlassen und deshalb keinen Naturalunterhalt ge-



leistet habe. Dieser Auslegung widerspricht der Bundesfinanzhof. Sie verstößt gegen die gesetzlichen Auslegungsregeln und bindet daher den Bundesfinanzhof nicht. Die Vereinbarung enthält weder wörtlich noch sinngemäß Anhaltspunkte für eine mietrechtliche Nutzungsüberlassung. Denn sie spricht von einem "Wohnvorteil" und nicht von einer "Wohnraumvermietung" und verwendet nicht die Begriffe "Miete" oder "Entgelt". Zudem wäre bei einer mietvertragsähnlichen Vereinbarung der nachfolgende familienrechtliche Rechtsstreit über die Höhe des geleisteten Trennungsunterhalts nicht verständlich.

Das Finanzgericht hat die Ermittlung der ortsüblichen Miete für den überlassenen Miteigentumsanteil nachzuholen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass für den Vorteil aus der Überlassung einer Wohnung in der Trennungsphase von Ehegatten der Mietwert maßgeblich ist, den der Unterhaltsberechtigte auf dem örtlichen Wohnungsmarkt für eine dem ehelichen Lebensstandard entsprechende angemessene kleinere Wohnung zahlen müsste. Würde der Wohnvorteil in Höhe des objektiven Mietwerts auf den Unterhaltsanspruch angerechnet, benachteiligte dies den Berechtigten. Eine Verwertung des Familienheims ist in der Trennungsphase nicht notwendig, da während dieser Phase eine Wiederherstellung der ehelichen Lebensgemeinschaft noch nicht ausgeschlossen ist. Neben der Ermittlung der ortsüblichen Miete ist auch zu berücksichtigen, ob und – bejahendenfalls – in welcher Höhe ein auf die beiden gemeinsamen Kinder entfallender Wohnvorteil bei der Beurteilung der abziehbaren Unterhaltsleistungen außer Betracht bleibt.

Unternehmer und Freiberufler

1. Voraussetzungen Gelangensbestätigung

Fehlen die formellen Nachweise der Gelangensbestätigung, kann der Nachweis des Gelangens in das übrige Gemeinschaftsgebiet nicht durch den Nachweis der Zahlung mittels Banküberweisung geführt werden.

Der klagende Großhändler lieferte Friseurbedarfsartikel an die Firma A-GmbH, M D X, in Frankreich. Die Ausgangsrechnungen mit Hinweis auf das Vorliegen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung und ohne deutschen Umsatzsteerausweis wurden teils bei Abholung in bar und teils per Banküberweisung bezahlt.

Tatsächlich existiert eine in Frankreich gegründete im dortigen Handelsregister eingetragene Firma A S. à. r. l. mit der satzungsmäßigen Anschrift in Frankreich (im Folgenden: "A"). Deren alleiniger und einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer im Streitjahr war D. Dieser bestätigte, dass ein T. mit Wohnsitz im Inland Handlungsvollmacht für alle Handelsaktivitäten der A habe.

Als Nachweis für die Steuerbefreiung nach § 6a UStG legte der Kläger dem Finanzamt jeweils mit einem Stempel der A (mit Anschrift, aber ohne Rechtsformzusatz) und einem Unterschriftszug (ohne Angabe des Namens des Unterzeichners im Klartext) versehene Gelangensbestätigung nach § 17a UStG 2018 der (laut Kopfzeile) "GmbH" vor. In den Bestätigungen wurde die Abholung in Deutschland gezeigt.

Nach Auffassung des Finanzamts reichen die beschriebenen Gelangensbestätigungen nicht aus, da sich die dort geleistete Unterschrift des Abholers nicht zuordnen lasse. Sie weiche deutlich von den Unterschriften des D. und des T. auf ihren Ausweispapieren ab.

Nach Auffassung des FG hat das Finanzamt die Steuerfreiheit für die o. g. Lieferung zurecht abgelehnt.

Die Steuerfreiheit nach § 6a UStG für innergemeinschaftliche Lieferungen erfordert unter anderem zwingend, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist. Dies kann der Lieferer u. a. durch eine Bestätigung des Abnehmers, dass der Liefergegenstand in das übrige Gemeinschaftsgebiet gelangt ist, nachweisen (sog. Gelangensbestätigung).

Diese muss u.a. zwingend die Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten enthalten. Die vorgelegten Gelangensbestätigungen sind nicht ordnungsgemäß, weil sie ihren Aussteller nicht leicht und eindeutig nachprüfbar erkennen lassen. Bei juristischen Personen wie der A können Erklärungen nur durch den gesetzlichen Vertreter oder

durch eine sonstige (von diesem beauftragte) natürliche Person im Namen der juristischen Person abgegeben werden.

Fehlt es an der Offenlegung des Namens der die Erklärung im Namen der Gesellschaft tatsächlich abgebenden und unterzeichnenden natürlichen Person und lässt sich dieser Name auch nicht durch Auslegung oder durch Heranziehung weiterer Beweismittel (wie z. B. den Unterschriften auf den erlangten Ausweiskopien) bestimmen, so fehlt es - wie im Streitfall - an der eindeutigen und leicht nachprüfbaren Angabe des Ausstellers.

Die Gelangensbestätigungen enthalten neben der aufgebrachten Unterschrift zwar einen Stempel mit der Bezeichnung "A" und der Anschrift der A, jedoch nicht den Namen der die Gelangensbestätigung tatsächlich ausstellenden und unterzeichnenden Person. Da sich die aufgebrachte Unterschrift keiner der Unterschriften des D. und des T. auf den vom Kläger vorgelegten Ausweiskopien und auch nicht der Vollmacht zu Gunsten des T. zuordnen lässt, ist eine anderweitige ergänzende Bestimmung des Namens des Ausstellers nicht möglich. Auch enthält der neben der Unterschrift aufgebrachte Stempel der "A" keinen Rechtsformzusatz.

Wird die Gelangensbestätigung elektronisch übermittelt, ist ausnahmsweise eine Unterschrift des Abnehmers oder seines Bevollmächtigten zur Führung des Belegnachweises nicht erforderlich. Dies greift jedoch im Streitfall nicht. Dass die A einen Teil der Lieferungen durch Banküberweisung bezahlt hat, genügt insoweit nicht, da dieser Aspekt über die tatsächlichen Umstände der Verschaffung der Verfügungsmacht noch keine zuverlässige Auskunft gibt.

Ebenso wurde die Ware beim Kläger mit inländischem Kfz eines Dritten abgeholt. Bei dem Dritten handelt es sich möglicherweise anstatt T. als belegten Bevollmächtigten der A um einen weiteren, in Deutschland ansässigen Friseurartikel-Händler. Bei dem dann gegebenen Reihengeschäft hätte der Kläger eine vorangestellte unbewegte und damit im Inland steuerpflichtige Lieferung erbracht.

2. Zinsenerlass nach Corona

Entfallen Nachzahlungszinsen auf Steuernachzahlungen, für die nach einem BMF-Schreiben wegen der Corona-Pandemie ein Anspruch auf zinsfreie Stundung bestanden hat, können die Zinsen erlassen werden.

Ein Sportverein erhielt im Mai 2020 eine Körperschaftsteuerfestsetzung für 2018. Aus dem Bescheid ergab sich eine Nachzahlung. Deshalb wurden zugleich Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO für den Monat April 2020 festgesetzt. Der Kläger beantragte die zinsfreie Stundung aller Zahlungsansprüche aus dem Körperschaftsteuerbescheid für 2018 und berief sich dabei auf das BMF-Schreiben v. 19.3.2020 über „Steuerliche Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Corona-Virus“. Der Geschäftsbetrieb des Klägers sei durch die Corona-Maßnahmen des Landes erheblich eingeschränkt. Die zinslose Stundung wurde für die Körperschaftsteuernachzahlung gewährt.

Der Kläger beantragte außerdem den Erlass der Nachzahlungszinsen wegen sachlicher Unbilligkeit. Er begründete dies damit, dass die Zinsen nicht entstanden wären, wenn das Finanzamt den Körperschaftsteuerbescheid vor dem 1.4.2020 erlassen hätte. Diesen Antrag lehnte das Finanzamt ab.

Die Klage hatte Erfolg. Das Finanzgericht entschied, das Finanzamt sei verpflichtet, den beantragten Erlass der Nachzahlungszinsen zu gewähren. Das dem Finanzamt eingeräumte Ermessen sei insoweit auf Null reduziert. In diesem Fall sei die Erhebung der Nachzahlungszinsen sachlich unbillig, weil der Kläger durch die verspätete Steuerfestsetzung zweifelsfrei keinen Liquiditätsvorteil erlangt und das Finanzamt keinen Liquiditätsnachteil erlitten habe.