

---

## Mandanten-Information für das Bau- und Baunebengewerbe

---

Im August 2023

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

zum Thema **E-Rechnung** gab es lange nichts Neues. Jetzt liegt ein Diskussionsentwurf vor, wonach **zum 01.01.2025** eine E-Rechnungspflicht eingeführt werden soll. Wir stellen Ihnen den Entwurf vor. Zudem beleuchten wir die zeitlich unbegrenzte (Wieder-)Einführung des **Verlustrücktrags** in das Vorvorjahr. Der **Steuertipp** zeigt, dass auch **Nacherben** die **Erbfallkostenpauschale** in Anspruch nehmen können.

#### Stellungnahme

### Einführung der obligatorischen E-Rechnung wird diskutiert

Für inländische B2B-Umsätze soll in Deutschland **zum 01.01.2025** eine E-Rechnungspflicht eingeführt werden. Vorgeschlagen wird unter anderem, dass eine Rechnung für eine im Inland steuerbare Leistung in elektronischer Form auszustellen ist, wenn der leistende Unternehmer im Inland ansässig ist und es sich um eine steuerpflichtige Leistung handelt. Dann wären Papier- oder PDF-Rechnungen nicht mehr erlaubt.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat dazu am 17.04.2023 einen **Diskussionsentwurf** an die Verbände verschickt, die bis zum 08.05.2023 eine Stellungnahme abgeben konnten. Aus Sicht des Deutschen Steuerberaterverbands e.V. (DStV) ist es wichtig, gleich zu Beginn auch das anschließend geplante Meldesystem zur transaktionsbezogenen Meldung von B2B-Umsätzen an die Finanzverwaltung im Blick zu haben.

Der Vorschlag der EU-Kommission sieht eine Pflicht zur E-Rechnung in Kombination mit einem **Meldesystem** vor. Deutschland plant davon losgelöst auch hierzulande die Implementierung eines E-Rechnungssystems. Zeitlich nachgelagert käme dann ein Meldesystem zur umsatzsteuerlichen Betrugsbekämpfung hinzu.

Der DStV gibt zu bedenken, dass für Software- und Prozessumstellungen ausreichend Zeit benötigt wird. Eine Umstellungszeit von weniger als zwölf Monaten sieht er kritisch. Hier sollten kleine und mittlere Unternehmen eine Schonfrist erhalten. Dies würde jedoch zu Abgrenzungsfragen führen. Eine Lösung sieht der Verband grundsätzlich in einem **späteren Inkrafttreten** - dafür dann aber verpflichtend für alle.

Auch die Einführung des Meldesystems für umsatzsteuerliche **Kleinunternehmer** sieht der Verband kritisch. Er schlägt vor, dass diese nur den

#### In dieser Ausgabe

- ☑ **Stellungnahme:** Einführung der obligatorischen E-Rechnung wird diskutiert..... 1
- ☑ **Ferienwohnungen:** Wie Sie als Vermieter nicht in die Gewerblichkeit rutschen..... 2
- ☑ **Hinzurechnung:** Sponsoringkosten sind keine Miet- und Pachtzinsen..... 2
- ☑ **Steuererklärung 2022:** Erstmals sind Verlustrückträge in das Vorvorjahr möglich..... 3
- ☑ **Neubau:** Zehnjährige Spekulationsfrist läuft ab Kauf eines unbebauten Grundstücks..... 3
- ☑ **Erweiterte Kürzung:** Gewerblicher Grundstückshandel und die Drei-Objekt-Grenze..... 3
- ☑ **Steuerbonus:** Hausnotrufsystem sollte vertraglich eine Direkthilfe vor Ort einschließen..... 4
- ☑ **Steuertipp:** Auch Nacherben können die Erbfallkostenpauschale abziehen..... 4

Empfang von E-Rechnungen sicherstellen, vom Ausstellen eigener E-Rechnungen aber befreit bleiben sollten, um die mit der Kleinunternehmerregelung beabsichtigte bürokratische Vereinfachung nicht zu konterkarieren.

**Hinweis:** Nun bleibt abzuwarten, wie das BMF die Stellungnahmen der Verbände würdigen und umsetzen wird.

## Ferienwohnungen

### Wie Sie als Vermieter nicht in die Gewerblichkeit rutschen

Die Vermietung von Ferienwohnungen führt bei privaten Vermietern in der Regel zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, weil sich die Tätigkeit im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bewegt. Vermieter können allerdings auch **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** erzielen und damit gewerbsteuerpflichtig werden. Das ist der Fall, wenn bei der Vermietung

- unübliche (hotelmäßige) Sonderleistungen erbracht werden oder
- wegen eines besonders häufigen Mieterwechsels eine unternehmerische Organisation erforderlich wird, die mit einem gewerblichen Beherbergungsbetrieb vergleichbar ist.

Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zeigt aber, dass die Zwischenschaltung eines gewerblichen Vermittlers gewerbliche Einkünfte des Vermieters verhindern kann. Im Streitfall hatte eine GbR drei Ferienwohnungen in einer weitläufigen Ferienwohnanlage mit angeschlossenem Hotel gekauft. Die GbR hatte die Vermietung in die Hände eines Vermietungsservice gegeben, der die Wohnungen treuhänderisch als Hotelzimmer mit hotelüblichen Zusatzleistungen vermietete (Frühstück, Halb- oder Vollpension, tägliche Reinigung, Mitnutzung des Wellnessbereichs etc.).

Das Finanzamt nahm beim Vermieter aufgrund der hotelmäßigen Vermietung gewerbliche Einkünfte an, wurde vom BFH aber eines Besseren belehrt: Die GbR habe trotz der hotelmäßigen Vermietung weiterhin **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** erzielt. Die gewerblichen Handlungen der Vermittlungsgesellschaft konnten der GbR auch nicht aufgrund eines Treuhandverhältnisses zugerechnet werden. Der Vermieter war nicht als Treugeber mit beherrschender Stellung anzusehen, da die Vermittlungsgesellschaft ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Treuhandstellung hatte. Sie konnte die hoteltypischen Zusatzleistungen auf eigene Rechnung erbringen; dem Vermieter selbst waren dafür keine Beträge ausgedreht worden.

## Hinzurechnung

### Sponsoringkosten sind keine Miet- und Pachtzinsen

Miet- und Pachtzinsen, die ein Gewerbebetrieb für die Benutzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens eines Dritten zahlt und in seiner steuerlichen Gewinnermittlung absetzt, müssen bei der Berechnung des gewerbsteuerlich maßgeblichen **Gewerbeertrags** (Steuerbemessungsgrundlage) zu einem Teil wieder hinzugerechnet werden. Dadurch soll die Ertragskraft des Gewerbebetriebs unabhängig von dessen Eigen- und Fremdkapitalausstattung erfasst werden.

Laut Bundesfinanzhof (BFH) sind Sponsoringkosten nicht hinzuzurechnen, wenn die zugrundeliegenden Verträge wesentliche nicht trennbare **miet- oder pachtfremde Elemente** enthalten. Geklagt hatte eine GmbH, die Hauptsponsorin eines Sportvereins war und hierfür festgelegte Beträge zahlte. Im Gegenzug hatte sie unter anderem Banden- und Trikotwerbung betrieben und das Vereinslogo für eigene Werbezwecke nutzen können. Das Finanzamt vertrat nach einer Betriebsprüfung die Ansicht, dass in den Sponsoringkosten auch Mietaufwendungen enthalten seien (Anmietung von Banden und Trikotflächen), die dem Gewerbeertrag hinzugerechnet werden müssten.

Der BFH lehnte die Hinzurechnung jedoch ab und urteilte, dass aus dem Sponsoringvertrag keine trennbaren Elemente eines Miet- oder Pachtvertrags herausgelöst werden konnten. Der Sponsoringvertrag war ein **atypischer Schuldvertrag**, bei dem die Leistungspflichten derart miteinander verknüpft waren, dass sie sich rechtlich und wirtschaftlich nicht trennen ließen. Aus dem Gesamtentgelt durften daher keine Elemente der Nutzungsüberlassung im Schätzungswege heraus- und hinzugerechnet werden. Ein Sponsoring verfolgt klassischerweise nicht nur reine Werbe-, sondern auch Förderziele. Sponsoringverträge enthalten regelmäßig verschiedene Elemente der gesetzlich geregelten Vertragstypen (Miete, Pacht, Dienstleistung, Werkvertrag, Geschäftsbesorgung), die dem Vertrag insgesamt einen eigenständigen Charakter verleihen.

**Hinweis:** Kosten einer befristeten Rechteüberlassung (Lizenzüberlassung) müssen nach dem Gewerbesteuergesetz ebenfalls hinzugerechnet werden. Laut BFH kommt auch für die Überlassung des Vereinslogos keine solche Hinzurechnung in Betracht, weil das Sponsoringvertragsverhältnis ein einheitliches und unteilbares Ganzes ist.

Ihre Fragen zur steuerlichen Beurteilung des Sponsorings beantworten wir gerne.

Steuererklärung 2022**Erstmals sind Verlustrückträge in das Vorvorjahr möglich**

Bisher konnten Steuerzahler ihre nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte bei der Einkommenssteuer nur in das Jahr vor der Verlustentstehung zurücktragen und den nicht verbrauchten Verlust als Verlustvortrag in Folgejahre mitnehmen.

Mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz hat der Gesetzgeber geregelt, dass Verluste ab dem **Veranlagungszeitraum 2022** erstmals auch in das Vorvorjahr vor Verlustentstehung zurückgetragen werden können. Dies ist allerdings nur möglich, soweit der Verlust nicht durch einen Rücktrag in das der Verlustentstehung unmittelbar vorangegangene Jahr verbraucht werden kann. Steuerzahler können also nicht einfach einen punktuellen Rücktrag in das Vorvorjahr wählen und dabei das Vorjahr „überspringen“, sondern müssen sich entscheiden, ob sie einen Verlust entweder

- in die beiden Jahre vor Verlustentstehung zurücktragen lassen (und dann nur der verbleibende Betrag als Verlustvortrag fortbesteht) oder ob sie
- komplett auf einen Rücktrag verzichten, so dass der gesamte Verlust für einen Vortrag in Folgejahre festgestellt wird.

**Hinweis:** Das Finanzamt führt bei der Veranlagung zunächst den Verlustrücktrag durch, sofern dies aufgrund vorhandener positiver Einkünfte möglich ist. Wünschen Sie dies nicht, können Sie auf der Anlage „Sonstiges“ zur Einkommensteuererklärung eintragen, dass Sie von Verlustrückträgen absehen wollen. Welche Variante der Verlustnutzung steuerlich am sinnvollsten ist, lässt sich nicht pauschal sagen. Daher sollten Sie unbedingt vorab unser Beratungsangebot nutzen.

Neubau**Zehnjährige Spekulationsfrist läuft ab Kauf eines unbebauten Grundstücks**

Wenn Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist verkauft werden, ist die erzielte Wertsteigerung als **Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften** zu versteuern. Diese Regelung gilt insbesondere für Mietobjekte. Selbstbewohnte Immobilien fallen in der Regel nicht unter diese Frist und können jederzeit steuerfrei veräußert werden. Voraussetzung ist aber, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im kompletten Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung oder im Veräußerungsjahr und

den beiden vorangegangenen Jahren vorgelegen hat.

Bei der Berechnung der Spekulationsfrist kommt es auf den Zeitpunkt an, zu dem das **obligatorische Rechtsgeschäft** (Kaufvertrag) abgeschlossen worden ist. Unerheblich für die Fristberechnung ist, zu welchem Zeitpunkt das wirtschaftliche Eigentum an dem Grundstück übergegangen ist (Übergang von Nutzen und Lasten).

Wird ein unbebautes Grundstück erworben und anschließend bebaut, stellt sich die Frage, ab wann die Neubauimmobilie steuerfrei verkauft werden kann. Zentral ist in diesen Fällen also die Frage, ab wann die Spekulationsfrist beginnt. Die Antwort lautet: Bei Neubauten ist für den Fristbeginn allein der Tag der **notariellen Beurkundung** des Grundstückskaufvertrags maßgebend. Es kommt nicht darauf an, wann das neu errichtete Gebäude später baurechtlich genehmigt, fertiggestellt oder erstmals genutzt wurde.

**Beispiel:** Am 10.01.2023 (Tag der Beurkundung des Kaufvertrags) erwirbt Fliesenleger Schmidt ein unbebautes Grundstück. Am 15.02.2024 lässt er einen Neubau auf diesem Grundstück fertigstellen. Da das Datum des Grundstückskaufvertrags maßgebend ist, kann Herr Schmidt die Neubauimmobilie bereits ab dem 11.01.2023 steuerfrei veräußern.

Für neu errichtete Gebäude läuft keine eigene Halte- oder Veräußerungsfrist. Sie werden nur dann in die Berechnung des privaten Veräußerungsgewinns einbezogen, wenn die Spekulationsfrist für das Grundstück bei Verkauf noch nicht abgelaufen ist.

Erweiterte Kürzung**Gewerblicher Grundstückshandel und die Drei-Objekt-Grenze**

Wenn Sie mehrere Grundstücke verkaufen, sollten Sie die Drei-Objekt-Grenze im Blick behalten. Bis zu dieser Grenze wird im Allgemeinen davon ausgegangen, dass eine **Vermögensverwaltung** vorliegt. Bei einem Verkauf von mehr als drei Objekten liegt demgegenüber ein Gewerbebetrieb vor, für den Gewerbesteuer gezahlt werden muss. Damit eine Privatperson und ein Unternehmen gleichbehandelt werden, kann ein Unternehmen beantragen, dass der Anteil des Gewinns, der auf die Grundstücksverwaltung entfällt, von der Gewerbesteuer ausgenommen wird. Das Finanzgericht Hamburg hat geklärt, ob ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wenn nur ein Objekt angeschafft, die Fassade saniert und es anschließend veräußert wird.

Der A-Konzern, zu dem die Klägerin gehört, betreibt im Wesentlichen den An- und Verkauf von bebauten und unbebauten Grundstücken. Die Klägerin selbst ist eine gewerblich geprägte Personengesellschaft, die ebenfalls im Immobilienbereich tätig ist. 2012 erwarb sie ein Grundstück, das mit einer als Einzelhandelsgeschäft genutzten Gewerbeimmobilie bebaut war. Das Gebäude wurde von einem Mieter genutzt. Mit der ebenfalls zum A-Konzern gehörenden H-GmbH vereinbarte die Klägerin die Durchführung von Modernisierungsmaßnahmen. Nach umfangreichen Modernisierungen veräußerte die Klägerin das Grundstück 2014 an die K-GmbH. Die Klägerin beantragte die erweiterte Kürzung der Gewerbesteuer, die auch genehmigt wurde. Nach einer Außenprüfung kam der Betriebsprüfer zu dem Ergebnis, dass die Klägerin einen gewerblichen Grundstückshandel betreibt und ihr daher die erweiterte Kürzung zu versagen sei.

Die Klage hatte Erfolg, die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung seien erfüllt. Ein gewerblicher Grundstückshandel liege nicht vor. Nach ständiger Rechtsprechung gelte die Drei-Objekt-Grenze, die jedoch nur indizielle Bedeutung habe. Auch bei einem Verkauf von **weniger als vier Objekten** könnten dennoch besondere Umstände auf eine gewerbliche Betätigung schließen lassen. Davon ist etwa auszugehen, wenn das im zeitlichen Zusammenhang mit der Bebauung und Veräußerung erworbene Grundstück schon vor seiner Bebauung verkauft worden sei oder es von vornherein auf Rechnung oder nach Wünschen des Erwerbers bebaut werde.

Die Klägerin sei nur vermögensverwaltend tätig geworden. Hinweise auf eine **frühzeitige Veräußerungsabsicht** habe es nicht gegeben. Gegen eine unbedingte Veräußerungsabsicht sprächen auch die im Juli 2014 langfristig abgeschlossenen Darlehensverträge, mit denen das Objekt finanziert worden sei. Zudem sei die Sanierung nicht nach den Wünschen des Erwerbers erfolgt.

#### Steuerbonus

### **Hausnotrufsystem sollte vertraglich eine Direkthilfe vor Ort einschließen**

Der Bundesfinanzhof hat den Steuerbonus für **haushaltsnahe Dienstleistungen** bei Inanspruchnahme eines Hausnotrufsystems, das im Notfall nur den Kontakt zu einer 24-Stunden-Servicezentrale herstellt, die - soweit erforderlich - Dritte verständigt, abgelehnt. Diese Leistung sei nicht im Haushalt erbracht worden, weil die unmittelbare Direkthilfe lediglich als eigenständige Leistung Dritter vermittelt worden sei.

#### Steuertipp

### **Auch Nacherben können die Erbfallkostenpauschale abziehen**

Erben dürfen von ihrem erbschaftsteuerpflichtigen Erwerb verschiedene Nachlassverbindlichkeiten abziehen, darunter einen **Pauschbetrag für Erbfallkosten** in Höhe von 10.300 €. Dieser Pauschbetrag soll vor allem die Ausgaben für die Bestattung und die Regelung des Nachlasses abdecken. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass auch Nacherben diese Erbfallkostenpauschale in Anspruch nehmen können.

**Hinweis:** Mit der testamentarischen Anordnung einer Vor- und Nacherbschaft setzt der Erblasser eine Person als Vorerben ein, die die Erbschaft zunächst für einen gewissen Zeitraum nutzen kann. Der testamentarisch bestimmte Nacherbe wird mit Ende der Vorerbschaft (in der Regel mit dem Tod des Vorerben) zum Erben des Erblassers. Zum Schutz des Nacherben ist der Vorerbe in seiner Verfügungsmacht beschränkt.

Im Streitfall war eine Nichte von ihrer Tante als Nacherbin eingesetzt worden. Vorerbe war der Onkel der Nichte. Nachdem zunächst die Tante und später der Onkel verstorben waren, trat die Nichte ihre Nacherbschaft an. Das Finanzamt setzte ihr gegenüber als Nacherbin **Erbschaftsteuer** fest, ohne jedoch eine Erbfallkostenpauschale abzuziehen. Es argumentierte, die Nichte habe keine Beerdigungskosten für ihre Tante getragen. Die Pauschale sei bereits durch die Vorerbschaft „verbraucht“ gewesen.

Der BFH hat der Nichte die Pauschale hingegen zugestanden. Bei Vor- und Nacherbschaften kann der Pauschbetrag seiner Ansicht nach **zweimal abgezogen** werden, obgleich nur ein Todesfall (hier: der Tante) zugrunde liegt. Die Beerdigungskosten werden zwar bei zweimaliger Gewährung des Pauschbetrags auch zweimal typisierend abgezogen, obwohl sie nur einmal angefallen sind. Der Pauschbetrag umfasst aber nicht nur Beerdigungskosten, sondern auch Nachlassregelungskosten, die in einem Nacherbfall durchaus zweimal anfallen können.

**Hinweis:** Zudem hat der BFH entschieden, dass die Erbfallkostenpauschale ohne Nachweis abgezogen werden darf - unabhängig davon, ob tatsächlich Kosten entstanden sind.

Mit freundlichen Grüßen