

---

## Mandanten-Information für das Hotel- und Gaststättengewerbe

---

Im Dezember 2021

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

im Bereich der **betrieblichen Altersversorgung** gibt es einige Neuerungen, die wir Ihnen vorstellen. Zudem beleuchten wir den **Spendenabzug** bei einer Zuwendung mit **konkreter Zweckbindung**. Der **Steuertipp** ist einer Vereinfachungsregelung gewidmet, die Arbeitgeber bei **Zuschüssen** zu den Ausgaben für die Wege ihrer Arbeitnehmer zur Arbeit anwenden können.

Aktualisierung

---

### Klarstellungen zur betrieblichen Altersversorgung

Das Bundesfinanzministerium hat das umfangreiche **Anwendungsschreiben** zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung überarbeitet und für alle offenen Fälle unter anderem Folgendes geregelt:

- Von einer betrieblichen Altersversorgung ist (nur) auszugehen, wenn die Versorgungszusage des Arbeitgebers einem im **Betriebsrentengesetz** geregelten Versorgungszweck dient, die Leistungspflicht nach dem Inhalt der Zusage durch ein im Gesetz genanntes biologisches Ereignis ausgelöst wird und durch die vorgesehene Leistung ein im Gesetz angesprochenes biometrisches Risiko (Alter, Tod, Invalidität) zumindest teilweise übernommen wird.
- Keine betriebliche Altersversorgung liegt vor, wenn der Arbeitgeber die Versorgungsleistung

einem **betriebsfremden** Arbeitnehmer-Ehegatten verspricht. Das Gleiche gilt für Lebenspartner nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz und für nichteheliche Lebensgefährten.

- Bei Eintritt einer Erwerbsminderung, Erwerbs- oder Berufsunfähigkeit wird das biometrische **Risiko der Invalidität** grundsätzlich erfüllt. Die Versicherung dieser Risiken erfüllt die Voraussetzungen des Betriebsrentengesetzes. Dies gilt auch, wenn der Leistungsfall nicht zusätzlich daran geknüpft ist, dass der Arbeitnehmer tatsächlich durch den Eintritt des Invaliditätsgrades in seiner Berufsausübung beeinträchtigt ist. Dem Arbeitgeber steht es aber frei, in seiner Versorgungszusage und entsprechend in den versicherungsvertraglichen Vereinbarungen den Leistungsfall in diesem Sinne einzuschränken.
- Eine **Grundfähigkeitenversicherung** dient ebenfalls der Absicherung des biometrischen

#### In dieser Ausgabe

<input checked="" type="checkbox"/> <b>Aktualisierung:</b> Klarstellungen zur betrieblichen Altersversorgung.....	1
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Spende:</b> Sonderausgabenabzug kann trotz Zweckbindung zulässig sein .....	2
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Bilanzierung:</b> Aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringem Aufwand .....	2
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Betriebsaufspaltung:</b> Stimmenpatt begründet keine personelle Verflechtung .....	3
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Erbschaft:</b> Lässt sich eine Zahlung für die Ablösung eines Wohnrechts absetzen? .....	3
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Kindergeld:</b> Wann beginnt und wann endet ein Hochschulstudium? .....	4
<input checked="" type="checkbox"/> <b>Steuertipp:</b> Arbeitgeberzuschüsse zu den Ausgaben für die Wege zur Arbeit .....	4

Risikos „Invalidität“, da der Verlust einer Grundfähigkeit zum Eintritt eines Invaliditätsgrades führt. Auch sie erfüllt daher die Voraussetzungen des Betriebsrentengesetzes.

- Die Versicherung des Risikos einer **Arbeitsunfähigkeit** stellt, auch wenn es sich um eine längerfristige handelt, keine Absicherung des biometrischen Risikos „Invalidität“ dar und dient folglich nicht einer betrieblichen Altersversorgung.
- Ist in den Durchführungswegen Direktversicherung, Pensionskasse und Pensionsfonds eine **Beitragsfreistellung** für bestimmte Zeiten vereinbart, ist dies betriebsrentenrechtlich unbedenklich und steht der steuerlichen Anerkennung als betriebliche Altersversorgung somit nicht entgegen.

**Hinweis:** Gerne beraten wir Sie zur betrieblichen Altersversorgung.

## Spende

### Sonderausgabenabzug kann trotz Zweckbindung zulässig sein

**Spenden und Mitgliedsbeiträge** können in der Einkommensteuererklärung mit bis zu 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden. Damit das Finanzamt die milde Gabe anerkennt, muss sie der Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher oder anderer als besonders förderungswürdig anerkannter Zwecke dienen. Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) ist ein Spendenabzug auch möglich, wenn die Spende einer konkreten Zweckbindung unterliegt.

Im Streitfall hatte die Klägerin einen bestimmten Hund in einem Tierheim in ihr Herz geschlossen. Sie wollte dem kaum mehr vermittelbaren Tier durch die dauerhafte Unterbringung in einer gewerblichen Tierpension helfen. Hierzu übergab sie bei einem Treffen mit der Tierpension und einer Vertreterin eines gemeinnützigen Tierschutzvereins einen Geldbetrag von 5.000 €. Über diesen Betrag stellte der Tierschutzverein der Klägerin eine **Zuwendungsbestätigung** („Spendenbescheinigung“) aus. Das Finanzamt und das Finanzgericht (FG) lehnten einen Sonderausgabenabzug für die Spende gleichwohl ab.

Der BFH hat die Entscheidung des FG aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen. Die Bestimmung eines konkreten Verwendungszwecks der Spende durch die Klägerin steht dem steuerlichen Abzug als Sonderausgabe nicht entgegen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass sich die Zweckbindung im Rahmen der vom

Tierschutzverein verfolgten steuerbegünstigten Zwecke hält. Das FG muss daher in einem zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Unterbringung des Hundes in einer Tierpension der **Förderung des Tierwohls** dient.

**Hinweis:** Zwar fehlt die für den Spendenabzug erforderliche Unentgeltlichkeit der Zuwendung, wenn eine Spende zum Beispiel einer konkret benannten Person zugutekommen soll und hierdurch letztlich verdeckt Unterhalt geleistet oder eine Zusage erfüllt wird. Hier von war im Urteilsfall jedoch nicht auszugehen, weil der „Problemhund“ nicht der Klägerin gehörte.

## Bilanzierung

### Aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringem Aufwand

Bilanzierende Unternehmen müssen zur periodengerechten Gewinnabgrenzung sogenannte **Rechnungsabgrenzungsposten** (RAP) bilden. Fallen Ausgaben vor dem Abschlussstichtag an, die erst nach diesem Stichtag als gewinnmindernder Aufwand zu erfassen sind, ist ein aktiver RAP zu bilden. Hierüber wird die gewinnmindernde Wirkung in die nächste Periode verschoben. Umgekehrt ist ein passiver RAP zu bilden, wenn eine Zahlung beim Unternehmer eingeht, die sich erst in einer späteren Periode als gewinnerhöhende Einnahme auswirken soll.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit Fragen der zutreffenden Rechnungsabgrenzung befasst. Im Streitfall hatte ein Gewerbetreibender **zahlreiche Kleinbeträge** im Zahlungsjahr direkt als Betriebsausgaben verbucht (ohne Rechnungsabgrenzung), darunter Ausgaben für Haftpflichtversicherung, Werbung und Kfz-Steuer. Sämtliche Einzelpositionen führten pro Jahr zu einer Summe zwischen 1.315 € und 1.550 €. Das Finanzamt war der Auffassung, dass auch diese vorausgezählten Kleinbeträge aktiv abzugrenzen seien, so dass es zu Gewinnerhöhungen kam.

Nach Ansicht des Finanzgerichts mussten wegen der geringen Bedeutung der Aufwendungen keine RAP gebildet werden. Es orientierte sich dabei an der damaligen Wertgrenze von 410 €, die für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern galt (aktuell: 800 € netto). Der BFH ist dieser Auffassung jedoch entgegengetreten. Er hat entschieden, dass das Finanzamt **zu Recht aktive RAP gebildet** hatte.

**Hinweis:** Das Einkommensteuergesetz enthält ein abschließendes Aktivierungsgebot für entsprechende Ausgaben; ein Wahlrecht besteht nicht. Die Pflicht zur Bildung von RAP ist

nicht auf wesentliche Fälle beschränkt, so dass auch bei Aufwendungen von geringer Bedeutung aktive RAP zu bilden sind.

### Betriebsaufspaltung

#### **Stimmenpatt begründet keine personelle Verflechtung**

Wenn zwischen zwei Unternehmen eine Betriebsaufspaltung besteht, wird die vermögensverwaltende Tätigkeit einer Gesellschaft (z.B. die Vermietung eines Grundstücks) steuerlich als **Gewerbebetrieb** eingestuft. Folglich liegen gewerbliche Einkünfte vor. Eine Betriebsaufspaltung setzt voraus, dass ein Unternehmen („Besitzunternehmen“) mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage, zum Beispiel ein Grundstück, an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft („Betriebsunternehmen“) vermietet. Neben dieser sachlichen Verflechtung muss zudem auch eine personelle Verflechtung bestehen. Das heißt: Eine Person oder eine Personen-Gruppe muss in der Lage sein, ihren einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen in beiden Gesellschaften durchzusetzen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat zur personellen Verflechtung Folgendes entschieden: Eine Betriebsaufspaltung liegt (noch) nicht vor, wenn der das Besitzunternehmen beherrschende Gesellschafter in der Betriebskapitalgesellschaft nur über **exakt 50 % der Stimmen** verfügt. Ihm sind die Stimmen seines ebenfalls beteiligten minderjährigen Kindes nicht zuzurechnen, wenn in Bezug auf dessen Gesellschafterstellung eine Ergänzungspflegschaft angeordnet ist.

Im Streitfall waren die Klägerin und ihre beiden Kinder mit dem Tod des Ehemanns und Vaters zu Gesellschaftern der Betriebs-GmbH geworden. Die Klägerin hatte dieser GmbH bereits seit Jahren ein betrieblich genutztes Grundstück verpachtet. Nachdem sie in einer Gesellschafterversammlung, in der eine Ergänzungspflegerin ihren minderjährigen Sohn vertrat, zur Geschäftsführerin der GmbH bestellt worden war, sah das Finanzamt die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung als erfüllt an. Denn die Klägerin könne die GmbH aufgrund ihrer elterlichen Vermögenssorge beherrschen - obwohl sie nur 50 % der Stimmen innehatte -, so dass neben der sachlichen auch eine personelle Verflechtung vorliege. Die Klägerin erziele daher aus der Grundstücksverpachtung **gewerbliche Einkünfte**.

Das Finanzgericht sah dies jedoch anders und gab der Klage statt. Die Revision des Finanzamts hatte keinen Erfolg, und auch der BFH hat eine personelle Verflechtung verneint. Die Anteile ih-

res minderjährigen Kindes waren der Klägerin laut BFH nicht zuzurechnen, da für das Kind eine **Ergänzungspflegschaft** angeordnet war, die auch die Wahrnehmung von dessen Gesellschafterrechten umfasste. In einem solchen Fall lägen keine gleichgelagerten wirtschaftlichen Interessen vor. Die Beteiligung der Klägerin von exakt 50 % der Stimmen reiche aufgrund der „Pattsituation“ für eine Beherrschung nicht aus.

### Erbschaft

#### **Lässt sich eine Zahlung für die Ablösung eines Wohnrechts absetzen?**

Wer ein Gebäude erbt, kann es möglicherweise nicht selbst nutzen oder vermieten, weil aufgrund eines Wohnrechts noch jemand darin wohnt. Oftmals besteht ein solches Wohnrecht bis zum Todestag des Bewohners. Man kann aber auch mit dem Bewohner vereinbaren, dass das Wohnungsrecht gegen einen bestimmten Betrag abgelöst wird, um die Wohnung anschließend vermieten zu können. Das Finanzgericht Niedersachsen (FG) hat darüber entschieden, ob der **Ablösebetrag** in einem solchen Fall steuerlich geltend gemacht werden kann.

Der Kläger hatte mit seiner Schwester im Jahr 2012 unter anderem das Erbbaurecht für ein Grundstück geerbt. Auf dem Grundstück befand sich eine Doppelhaushälfte. Das Erbbaurecht war mit einem Wohnungsrecht für A belastet. Am 31.03.2017 schlossen die Geschwister einen notariellen „Erbteilübertragungsvertrag“. Damit übertrug die Schwester ihren Anteil an dem Erbbaurecht auf den Kläger. Als Ausgleich zahlte der Kläger ihr 30.000 €. Mit notariellem Vertrag vom 19.09.2017 verzichtete A auf ihr Wohnungsrecht. Der Kläger verpflichtete sich im Gegenzug zur Zahlung von 40.000 € an A und übernahm die gesamten Notarkosten. Nach umfangreicher Renovierung wurde die Doppelhaushälfte ab dem 01.05.2018 vermietet. Der Kläger machte unter anderem die Zahlung an A sowie die Notarkosten als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt berücksichtigte sie jedoch als **nachträgliche Anschaffungskosten** und ließ nur die Abschreibung als Werbungskosten zu.

Die Klage vor dem FG war diesbezüglich nicht erfolgreich. Die streitige Ablösezahlung an A in Höhe von 40.000 € und die angefallenen Notarkosten sind auch nach Ansicht der Richter als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen, das heißt, sie sind über die Nutzungsdauer abzuschreiben. Steht einem Dritten ein dingliches Recht wie ein Wohnungsrecht an einem Grundstück zu und löst der Eigentümer das dingliche Recht ab, sind die Ablösezahlungen als nachträg-

liche Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Im Streitfall hatte der Kläger mit der Ablösung des dinglichen Wohnungsrechts erstmals das **unbelastete Erbbaurecht** erhalten, aufgrund dessen er die Doppelhaushälfte vermieten konnte.

**Hinweis:** Der Kläger hat Revision eingelegt, so dass nun der Bundesfinanzhof entscheiden wird, wie die Zahlung zur Ablösung des Wohnrechts zu berücksichtigen ist.

Gerne erläutern wir Ihnen im Einzelnen, welche Aufwendungen zu den sofort abzugsfähigen Werbungskosten zählen und welche als nachträgliche Anschaffungskosten zu beurteilen sind.

## Kindergeld

### **Wann beginnt und wann endet ein Hochschulstudium?**

Mit dem 18. Geburtstag eines Kindes verlieren Eltern nicht zwangsläufig den Kindergeldanspruch. Die Familienkassen zahlen die Geldleistung auch noch bis zum 25. Geburtstag, wenn das Kind in dieser Zeit für einen Beruf ausgebildet wird und sich beispielsweise in einer Ausbildung oder einem Studium befindet. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat jetzt entschieden, dass ein Hochschulstudium kindergeldrechtlich endet, wenn das Kind die **letzte** nach der einschlägigen Prüfungsordnung erforderliche **Prüfungsleistung** erfolgreich erbracht hat und ihm sämtliche Prüfungsergebnisse in schriftlicher Form zugänglich gemacht wurden.

Im Streitfall war eine Tochter an einer Hochschule im Masterstudiengang „Management“ eingeschrieben. Die Hochschule hatte den Abschluss und die Abschlussnoten Ende Oktober 2016 online gestellt. Die **Zeugnisse** holte die Tochter aber erst Ende November 2016 persönlich im Prüfungsamt ab. Der BFH stellte hinsichtlich der Beendigung des Studiums auf den Zeitpunkt ab, zu dem die Hochschule die Abschlussnoten online gestellt hatte. Unerheblich sei, wann dem Kind die Prüfungsergebnisse mündlich mitgeteilt worden seien, denn dies ermögliche dem Kind in der Regel noch keine erfolgreiche Bewerbung für den angestrebten Beruf. Auch die spätere Aushändigung des Zeugnisses eignet sich nach Ansicht des BFH nicht, um kindergeldrechtlich das Ende eines Studiums festzulegen.

**Hinweis:** Der BFH hat zudem geurteilt, dass ein Hochschulstudium nicht schon mit der Bewerbung für dieses Studium beginnt, sondern erst, wenn es tatsächlich stattfindet.

## Steuertipp

### **Arbeitgeberzuschüsse zu den Ausgaben für die Wege zur Arbeit**

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer bei Zuschüssen zu den Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte pauschal mit 15 % erheben. Das setzt voraus, dass die Zuschüsse **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden. Eine Pauschalierung kommt nur in Betracht, soweit der Zuschuss den Betrag nicht übersteigt, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen könnte, wenn die Bezüge nicht pauschal besteuert würden. Der pauschal besteuerte Zuschuss mindert die abziehbaren Werbungskosten.

Die pauschalierungsfähigen Sachbezüge und Zuschüsse des Arbeitgebers sind bei ausschließlicher Benutzung eines eigenen oder zur Nutzung überlassenen Kfz der Höhe nach auf die als Werbungskosten abziehbare Entfernungspauschale beschränkt. Dies gilt ohne Begrenzung auf den Höchstbetrag von 4.500 €. Aus Vereinfachungsgründen kann davon ausgegangen werden, dass monatlich **an 15 Arbeitstagen** Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder diesen gleichgestellte Fahrten erfolgen.

Bei einer geringeren Anzahl von Fahrten können die pauschalierten Beträge den Betrag übersteigen, den der Arbeitnehmer als Werbungskosten geltend machen kann. Der Arbeitgeber hat die Pauschalbesteuerung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte jedoch möglicherweise unter Beachtung der oben genannten **Vereinfachungsregelung** für 15 Fahrten vorgenommen. Dies entfaltet keine Bindungswirkung im Veranlagungsverfahren. Das Wohnsitzfinanzamt hat in diesem Fall den auf den zu hohen pauschal besteuerten Betrag entfallenden Teil des Arbeitgeberzuschusses bei der Einkommensteueranmeldung des Arbeitnehmers dessen Bruttoarbeitslohn hinzuzurechnen. Von Amts wegen wird keine Änderung der Lohnsteuerpauschalierung zugunsten des Arbeitgebers vorgenommen. Wird die Festsetzung der pauschalen Lohnsteuer auf Antrag des Arbeitgebers geändert, hat allein der Arbeitgeber einen **Erstattungsanspruch** bezüglich der zu Unrecht gezahlten Pauschalsteuer. Eine Anrechnung dieser Beträge auf die Einkommensteuer des Arbeitnehmers kommt insoweit nicht in Betracht.

Mit freundlichen Grüßen