

---

## Mandanten-Information für das Bau- und Baunebengewerbe

---

Im Januar 2022

### Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

wer energetische Baumaßnahmen an selbstgenutzten Wohngebäuden ausführt, sollte die aktualisierte **Musterbescheinigung** des Bundesfinanzministeriums kennen. Wir zeigen, worauf es für den **Steuerbonus** ankommt. Darüber hinaus beleuchten wir, wann **Zuschläge** für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit **steuerfrei** gezahlt werden können. Der **Steuertipp** geht der Frage nach, ob Verbindlichkeiten aus **Fremdwährungsdarlehen** erhöht werden dürfen.

#### Steuerbonus

### Aktualisierte Musterbescheinigungen für energetische Baumaßnahmen

Seit 2020 fördert der Staat energetische Baumaßnahmen an selbstgenutzten eigenen Wohngebäuden mit einem Steuerbonus. Pro Objekt beträgt die Steuerermäßigung **maximal 40.000 €**; dabei gilt eine zeitliche Staffelung: Im Jahr des Abschlusses der Maßnahme und im folgenden Kalenderjahr ist ein Steuerabzug von jeweils höchstens 7 % der Kosten (in den jeweiligen Jahren maximal 14.000 €) möglich. Im zweiten Folgejahr beträgt der Steuerabzug 6 % der Kosten (maximal 12.000 €). Gefördert werden Baumaßnahmen, die nach dem 31.12.2019 begonnen wurden und vor dem 01.01.2030 abgeschlossen werden. Voraussetzung ist, dass das Gebäude bei Durchführung der Baumaßnahme älter als zehn Jahre war. Neben den Lohnkosten sind auch die Materialkosten abziehbar.

Die Inanspruchnahme der Förderung setzt voraus, dass die Baumaßnahme von einem anerkannten **Fachunternehmen** unter Beachtung von energetischen Mindestanforderungen ausgeführt wird. Über die Arbeiten muss eine Rechnung in deutscher Sprache ausgestellt worden sein, aus der die förderfähigen Maßnahmen, die Arbeitsleistung und die Adresse des begünstigten Objekts ersichtlich sind. Die Zahlung muss auf das Konto des Leistungserbringers erfolgen (keine Barzahlung). Der Auftraggeber muss dem Finanzamt zudem eine nach amtlich vorgeschriebenem Muster erstellte Bescheinigung des Fachunternehmens über die Baumaßnahme vorlegen.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat die Musterbescheinigungen für nach dem 31.12.2020 begonnene Baumaßnahmen überarbeitet. Damit berücksichtigt das BMF, dass die **Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung** im Sommer 2021 angepasst und der Begriff des Fachunternehmens auf weitere Gewerke und Unterneh-

#### In dieser Ausgabe

- Steuerbonus:** Aktualisierte Musterbescheinigungen für energetische Baumaßnahmen..... 1
- Nettolohnoptimierung:** Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich..... 2
- Grundstückslieferung:** Wenn der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung widerrufen wird..... 2
- Freibetrag:** Was bei Betriebsfeiern und Firmenjubiläen zu beachten ist ..... 2
- Gesellschafterdarlehen:** Risikozuschlag wegen Nachrangigkeit ist fremdüblich ..... 3
- Wahlrecht:** Ausschlussfrist zur Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen rechts..... 4
- Steuertipp:** Dürfen Verbindlichkeiten aus Fremdwährungsdarlehen erhöht werden? ..... 4

men der Fenstermontage ausgedehnt wurde. Auch Personen mit Ausstellungsberechtigung für Energieausweise sind nun zur Erstellung entsprechender Bescheinigungen berechtigt.

**Hinweis:** Das BMF gibt den Betrieben den Inhalt, den Aufbau und die Reihenfolge der Angaben verbindlich vor. Die Aussteller können die Bescheinigungen auch in elektronischer Form (z.B. per E-Mail) an die Auftraggeber verschicken.

## Nettolohnoptimierung

### **Steuerfreie Zuschläge bei variabler Grundlohnaufstockung möglich**

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit können bis zu einer gesetzlich festgelegten Höhe **lohnsteuerfrei** an Arbeitnehmer ausgezahlt werden. Voraussetzung ist unter anderem, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit in Zuschlagszeiten gezahlt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits 2010 entschieden, dass die Zuschläge für geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit auch dann steuerfrei bleiben, wenn sie in einen durchschnittlich gezahlten Stundenlohn einfließen.

Im Streitfall hatte der Betreiber einer Raststätte seinen Arbeitnehmern unabhängig von den übernommenen Arbeitsschichten einen festen durchschnittlichen Nettolohn pro tatsächlich geleistete Arbeitsstunde garantiert. Die Vergütungsvereinbarung sah einen festen Basisgrundlohn und eine variable Grundlohnergänzung vor. Ergab sich aufgrund der Schichtenteilung zunächst ein geringerer durchschnittlicher Auszahlungsbetrag pro Stunde als vereinbart, wurde der Basisgrundlohn um eine Grundlohnergänzung so weit aufgestockt, bis der festgelegte Auszahlungsbetrag pro geleistete Arbeitsstunde erreicht war.

Nach Ansicht des BFH wurden die Zuschläge trotz eines gleichbleibenden Auszahlungsbetrags pro Stunde - wie gesetzlich gefordert - nach den **tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden** in Zuschlagszeiten berechnet und waren somit steuerfrei. Die erforderliche Trennung zwischen Grundlohn und Zuschlägen bestehe - selbst wenn der Grundlohn variabel sei - fort, so dass die Steuerfreiheit für die Zuschläge erhalten bleibe.

Der BFH hat diese Rechtsprechung im Fall einer Sängerin bestätigt, die von ihrem Arbeitgeber eine **Theaterbetriebszulage** nach einem Manteltarifvertrag mit der Gewerkschaft ver.di erhalten hatte. Dieser tarifliche Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit war ihr steuerfrei aus-

gezahlt worden, soweit er auf tatsächliche Arbeitszeiten zu begünstigten Zuschlagszeiten entfiel. Der Grundlohn wurde ebenfalls in Abhängigkeit von der Höhe der „erarbeiteten“ steuerfreien Zuschläge aufgestockt, um im Ergebnis einen bestimmten (tarif-)vertraglich vereinbarten Bruttolohn zu erreichen. Der BFH hat an seinen 2010 aufgestellten Rechtsprechungsgrundsätzen festgehalten und entschieden, dass die variable Grundlohnergänzung der Steuerfreiheit der Zuschläge nicht entgegenstand.

## Grundstückslieferung

### **Wenn der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung widerrufen wird**

Im Umsatzsteuergesetz (UStG) gibt es eine Steuerbefreiung für Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. Dadurch soll eine **Doppelbesteuerung** mit Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer vermieden werden. Die Lieferung von Gebäuden und dem dazugehörigen Grund und Boden kann daher ohne Umsatzsteuer erfolgen. Das UStG bietet aber zugleich die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung zu verzichten, wenn der Umsatz an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausgeführt wird.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich geklärt, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung widerrufen werden kann, solange

- die **Steuerfestsetzung** für das Jahr der Leistungserbringung noch **anfechtbar oder**
- aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung noch **änderbar**

ist. Im UStG ist zwar geregelt, dass der Verzicht auf die Steuerbefreiung nur in dem der Grundstückslieferung zugrundeliegenden **notariell zu beurkundenden Vertrag** erklärt werden kann. Eine spätere Option hin zur Steuerpflicht in einer nachfolgenden Fassung des Vertrags ist folglich ausgeschlossen. Diese Regelung betrifft nach Ansicht des BFH aber nicht den Widerruf des Verzichts auf die Steuerbefreiung.

## Freibetrag

### **Was bei Betriebsfeiern und Firmenjubiläen zu beachten ist**

Nach fast zwei Jahren Pandemie denken manche Arbeitgeber wieder über „echte“ Betriebsfeiern für ihre Arbeitnehmer nach. Damit auf das Feiern kein böses Erwachen folgt, sind neben Hygienemaßnahmen stets auch die **lohnsteuerrechtlichen Regelungen** zu beachten. Die Steuerberaterkam-

mer Stuttgart hat auf die wichtigsten steuerlichen Fallstricke hingewiesen:

- **Freibetrag von 110 €:** Betriebsfeiern, etwa zu Weihnachten oder zum Jahresauftakt, Sommerfeste, Betriebsausflüge und Firmenjubiläen sind rechtlich als Betriebsveranstaltungen einzustufen, wenn sie einen geselligen Charakter haben. Wichtig ist dabei, dass Arbeitgeber bei der Veranstaltung den Freibetrag in Höhe von 110 € pro Arbeitnehmer einhalten, damit das Event lohnsteuer- und abgabefrei vonstattengehen kann. Für die 110-€-Grenze müssen alle Aufwendungen einschließlich der Umsatzsteuer zum Beispiel für Speisen, Eintrittskarten, Geschenke, Musik und Raummiete zusammengerechnet werden.
- **Offener Teilnehmerkreis:** Der 110-€-Freibetrag kann nur beansprucht werden, wenn die Betriebsveranstaltung allen Arbeitnehmern des Betriebs oder Betriebsteils (z.B. eine Abteilung) offensteht. Die Bevorzugung einer Arbeitnehmergruppe (z.B. nur Führungskräfte) wird steuerlich nicht gefördert.
- **Pro-Kopf-Zuwendung:** Steuerliche Probleme erwachsen Arbeitgebern durch Personen, die trotz vorheriger Zusage nicht teilnehmen. Denn bei der Berechnung des 110-€-Freibetrags müssen die Gesamtkosten der Betriebsveranstaltung zu gleichen Teilen auf alle bei der Feier anwesenden Teilnehmer aufgeteilt werden. Wenn wesentlich weniger Gäste zu der Veranstaltung erscheinen, als ursprünglich angemeldet waren, bleiben die Kosten der Feier häufig (nahezu) gleich, müssen aber auf weniger Köpfe umgerechnet werden als ursprünglich geplant, so dass der 110-€-Freibetrag schneller überschritten wird.
- **Überschreiten des Freibetrags:** Wird der Freibetrag von 110 € trotz sorgfältiger Planung überschritten, kann der Arbeitgeber für den über die 110 € hinausgehenden Betrag eine Pauschalversteuerung mit 25 % vornehmen. Den Arbeitnehmern entstehen dadurch keine finanziellen Nachteile - die Versteuerung übernimmt allein der Arbeitgeber.
- **Virtuelle Firmenevents:** In Pandemiezeiten suchen Unternehmen verstärkt nach virtuellen Alternativen zu Betriebsveranstaltungen. Ob Onlineweinproben, digitales Kochen oder gemeinsames Spielen im Internet: Für virtuelle Events gelten die gleichen Regelungen wie in der analogen Welt. Wichtig ist also bei den Zuwendungen auch hier die 110-€-Grenze, etwa für Warenlieferungen wie Weinpakete oder Kochzutaten. Zudem muss für die gesamte Belegschaft die Möglichkeit der Teilnahme bestehen, und auch das gesellige Beisammen-

sein sowie der tatsächliche Austausch untereinander müssen gewährleistet sein.

- **Geschenke statt Firmenevents:** Wer, anstatt eine Feier zu veranstalten, seinem Personal lieber Präsente als Dankeschön überreichen möchte, muss die geltenden Freigrenzen von 60 € für Geschenke aus besonderem persönlichen Anlass bzw. 50 € (44 € bis 2021) für Sachgeschenke beachten. Der Freibetrag für Veranstaltungen von 110 € kann hier nicht herangezogen werden. Bei Überschreiten der Grenzen von 60 € bzw. 50 € werden die Sachzuwendungen in voller Höhe lohnsteuer- und auch beitragspflichtig.

#### Gesellschafterdarlehen

### Risikozuschlag wegen Nachrangigkeit ist fremdüblich

Ein beliebtes Streitthema in Betriebsprüfungen ist die Fremdüblichkeit von Zinssätzen bei Gesellschafterdarlehen. Gerne argumentieren Betriebsprüfer, dass der von einer Kapitalgesellschaft als Darlehensnehmerin gezahlte Zins an die Gesellschafter als Darlehensgeber unüblich hoch sei (im **Fremdvergleich**), und wollen darin eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) erkennen. Die Folge ist, dass die die Zinsen zahlende Kapitalgesellschaft die Zinsen nicht als Betriebsausgaben buchen kann, soweit diese „überhöht“ sind.

Im Streitfall hatte die Klägerin (eine inländische GmbH) zur Finanzierung eines Beteiligungserwerbs (unter anderem) zwei Darlehen aufgenommen, nämlich

- ein mit 4,78 % verzinstes Bankdarlehen (die Bank hatte hinsichtlich des Darlehens vollumfängliche Sicherheiten am Vermögen der Klägerin) und
- ein mit 8 % verzinstes Darlehen der Muttergesellschaft der Klägerin, das gänzlich unbesichert war.

In Höhe der Differenz zwischen den beiden Zinssätzen (ca. 3 %) verneinte das Finanzamt den Betriebsausgabenabzug und qualifizierte diese Zinsen in vGA um. Während das Finanzgericht die Klage für unbegründet hielt, hatte die Klägerin vor dem Bundesfinanzhof (BFH) Erfolg. Der BFH hat bestätigt, dass auch ein **fremder Dritter** bei einem unbesicherten Darlehen einen Risikozuschlag einkalkulieren würde. Daran ändere auch nichts, dass die Klägerin zum Zeitpunkt der Darlehenshingabe über ausreichendes Vermögen verfügt habe, um das Darlehen zurückzuzahlen, denn ein gedachter fremder Dritter würde die Ungewissheit, ob auch in Zukunft ausreichende

Mittel zur Verfügung stünden, durch einen Risikoaufschlag berücksichtigen.

**Hinweis:** Dieses grundlegende BFH-Urteil bietet Argumentationshilfen für eine - gegenüber einem besicherten Bankdarlehen - erhöhte Zinszahlung an die Darlehensgeber. Der BFH gibt sogar eine Prüfungsreihenfolge vor: Zunächst ist zu prüfen, ob ein Darlehensvertrag zwischen Gesellschaft und Gesellschafter dem Grunde nach anzuerkennen ist. Im zweiten Schritt ist zu prüfen, ob der „Preis“ für die Kapitalüberlassung fremdüblich ist.

## Wahlrecht

### Ausschlussfrist zur Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen rechtens

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat sich mit den für die Zuordnung zum **umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen** geltenden Fristen auseinandergesetzt. Das Gericht hat diese Fristen nicht grundsätzlich verworfen.

Ein Unternehmer hat bei Anschaffung eines Gegenstands bzw. Gebäudes ein Wahlrecht, ob eine Zuordnung zum Privat- oder Betriebsvermögen erfolgen soll. Dieses Wahlrecht ist bereits bei der Anschaffung auszuüben. Aus praktischen Gründen ist eine **zeitnahe Zuordnung** aber auch noch mit Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung möglich. Dabei ist nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) die Abgabefrist (31.07. des Folgejahres) einzuhalten.

**Hinweis:** Wird die Zuordnung nicht innerhalb dieser Frist gegenüber dem Finanzamt dokumentiert, geht die Behörde davon aus, dass der Gegenstand nicht dem Unternehmen zugeordnet worden ist. Die Folge ist die endgültige Versagung des Vorsteuerabzugs.

In zwei Vorabentscheidungsersuchen hatte der BFH Fragen der **Zuordnungsentscheidung** zum Unternehmensvermögen für Zwecke des Vorsteuerabzugs an den EuGH gerichtet. Damit sollte geklärt werden, ob ein Mitgliedstaat eine Ausschlussfrist für die Zuordnung zum Unternehmensvermögen vorsehen darf, wenn bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung keine für die Finanzverwaltung erkennbare Zuordnungsentscheidung abgegeben wurde. Darüber hinaus sollte geklärt werden, welche Rechtsfolgen eintreten, wenn die Frist versäumt wird.

Der EuGH hat diese feste Zuordnungsfrist nicht grundsätzlich aus unionsrechtlichen Gründen verworfen und überlässt nun die Entscheidung

über die Frage der Frist für eine Dokumentation der Zuordnungsentscheidung dem BFH.

Ein Verstoß gegen die **formellen Anforderungen** darf laut EuGH nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug führen. Ein Verstoß gegen die Dokumentationsfrist allein darf den Unternehmer aber nicht daran hindern, den sicheren Nachweis für eine Zuordnungsentscheidung zum Anschaffungszeitpunkt zu führen. Der BFH wird nun prüfen, ob eine feste Zuordnungsfrist verhältnismäßig ist, um das Ziel der Wahrung des Grundsatzes der Rechtssicherheit zu erreichen. Denn der Fiskus hat auch andere Sanktionsmaßnahmen gegen säumige Steuerzahler.

**Hinweis:** Bis zu einer Entscheidung des BFH sollte die reguläre Abgabefrist für Steuererklärungen (in der Regel 31.07. des Folgejahres) für die Dokumentation der Zuordnung zum Unternehmensvermögen auf jeden Fall weiterhin eingehalten werden.

## Steuertipp

### Dürfen Verbindlichkeiten aus Fremdwährungsdarlehen erhöht werden?

Für in einer Fremdwährung zu erfüllende Verbindlichkeiten gilt zum Ausweis in der Steuerbilanz Folgendes: Sie dürfen nur dann mit einem höheren Wert als dem Wert zum Zeitpunkt ihrer Begründung ausgewiesen werden („**Teilwertzuschreibung**“), wenn die zum jeweiligen Bilanzstichtag aufgetretenen Änderungen des Wechselkurses voraussichtlich dauerhaft sind. Davon ist bei langfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten regelmäßig nicht auszugehen. Bei ihnen kann grundsätzlich angenommen werden, dass sich die Wertunterscheide bis zum Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung wieder ausgeglichen haben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, wann dennoch eine voraussichtlich dauernde Wertänderung angenommen werden kann: Das ist möglich, wenn sich die Währungsdaten zwischen dem Eurowährungsraum und der Fremdwährung (hier dem Schweizer Franken) so fundamental geändert haben, wie dies zum Bilanzstichtag des 31.12.2010 wegen der **europäischen Staatsschuldenkrise** der Fall war. Für diesen Fall sieht der BFH die Teilwertzuschreibung einer Fremdwährungsverbindlichkeit als berechtigt an.

Mit freundlichen Grüßen