



Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Erstattungs- und Nachzahlungszinsen

Welche Folgen die Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von 6 % jährlich hat

In einem vielbeachteten Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) im Juli 2021 entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen mit 6 % pro Jahr seit 2014 verfassungswidrig ist. Die Richter argumentierten mit dem seit Jahren anhaltenden niedrigen Zinsniveau auf dem Kapitalmarkt, mit dem die Zinshöhe von 6 % pro Jahr nicht mehr vereinbar sei. Das BVerfG hat zwar für Verzinsungszeiträume ab 2014 eine Verfassungswidrigkeit der Verzinsung festgestellt, das bisherige Recht aber für bis einschließlich in das Jahr 2018 fallende Verzinsungszeiträume für weiterhin anwendbar erklärt. Nur für Verzinsungszeiträume 2019 und später muss der Gesetzgeber bis zum 31.07.2022 eine **verfassungsgemäße Neuregelung** treffen.

Hinweis: Der Beschluss des BVerfG betrifft zwar nur Erstattungs- und Nachzahlungszinsen, wird sich aber auch auf die Höhe von Stundungszinsen, Prozesszinsen auf Erstattungsbeträge, Hinterziehungszinsen und Aussetzungszinsen auswirken, da die Verzinsung auch in diesen Fällen bisher einheitlich bei 6 % pro Jahr liegt.

Steuerzahler, die in eigener Sache für Verzinsungszeiträume bis 2013 **Einspruch** eingelegt haben, müssen nun damit rechnen, dass die Finanzämter ihren Einspruch als unbegründet zurückweisen. Ausgesetzte Beträge müssen dann nachgezahlt werden.

Auch für Verzinsungszeiträume, die in die Jahre 2014 bis einschließlich 2018 fallen, werden Steuerzahler mit ihrem Einspruch keinen Erfolg haben. Zwar hat das BVerfG für diese Zeiträume eine Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes festgestellt, das aktuelle Recht bleibt aber weiterhin anwendbar. Somit werden auch in diesen Fällen die offenen Einsprüche als unbegründet zurückgewiesen, so dass ausgesetzte Beträge nachzahlen sind.

Einspruchsführer können von dem Beschluss des BVerfG für bereits erfolgte Zinsfestsetzungen nur profitieren, wenn der Verzinsungszeitraum in das Jahr **2019 oder später** fällt. Durch den Einspruch haben sie ihren Fall verfahrensrechtlich offengehalten, so dass eine Anpassung des Zinssatzes bei ihnen nachträglich noch umgesetzt werden kann. Einer Korrektur zugäng-

lich sind ferner Fälle, in denen entsprechende Zinsfestsetzungen mit einem „Vorläufigkeitsvermerk“ ergangen sind. Bestandskräftige Zinsbescheide ohne Vorläufigkeitsvermerk sind dagegen nicht mehr änderbar.

Doppelbesteuerung

Verfassungsbeschwerden gegen „Rentenurteile“ eingelegt

In zwei vielbeachteten Urteilen hatte der Bundesfinanzhof (BFH) erstmals geklärt, welche Berechnungsgrundlagen für die Ermittlung einer etwaigen doppelten Rentenbesteuerung zugrunde zu legen sind. Das Gericht wies die beiden Klagen von Rentnerhepaaren wegen des Vorwurfs der Doppelbesteuerung zwar zurück, stellte aber gleichwohl fest, dass viele Rentner in den kommenden Jahren einer **verbotenen Doppelbesteuerung** ausgesetzt sein dürften. Das geltende Regelwerk zur Besteuerung von Renten dürfte sich demnach künftig in einen verfassungswidrigen Bereich „hineinentwickeln“.

Beide Ehepaare haben gegen die jeweiligen BFH-Urteile Verfassungsbeschwerden eingelegt. Daher wird sich nun das Bundesverfassungsgericht mit der Frage der Doppelbesteuerung auseinandersetzen, sofern es die Beschwerden annimmt.

Hinweis: Der Streit um die Rentenbesteuerung könnte also in die nächste Runde gehen. Rentner können von den anhängigen Verfahren profitieren. Gerne legen wir für Sie Einspruch gegen Ihre aktuellen Steuerbescheide ein und beantragen das Ruhen des Verfahrens.

TIPPS UND HINWEISE	
... FÜR ALLE STEUERZAHLER	1
... FÜR UNTERNEHMER	3
... FÜR GMBH-GESCHÄFTSFÜHRER	5
... FÜR ARBEITGEBER UND ARBEITNEHMER	5
... FÜR HAUSBESITZER	7

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 €. Der Tierschutzverein stellte der Klägerin eine **Zuwendungsbestätigung** („Spendenbescheinigung“) über diesen Betrag 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 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. Hiervon war vorliegend aber nicht auszugehen, weil der „Problemhund“ nicht der Klägerin gehörte.

Haushaltsnahe Dienstleistung

Steuerbonus ist für Kosten eines Hausnotrufsystems nutzbar

Um bei einem Treppensturz oder etwa einem Herzinfarkt schnell Hilfe anfordern zu können, haben viele Senioren in ihrem Haushalt ein Hausnotrufsystem installiert. In der Regel genügt ein Knopfdruck auf einen Funksender, und schon wird eine externe Notrufzentrale informiert. Eine vom Bund der Steuerzahler unterstützte **Musterklage** hatte nun in erster Instanz Erfolg: Die Kosten eines Hausnotrufsystems können als haushaltsnahe Dienstleistung geltend gemacht werden.

Hinweis: Im Privathaushalt erbrachte haushaltsnahe Dienstleistungen können mit 20 % der Lohnkosten, maximal 4.000 € pro Jahr, von der tariflichen Einkommensteuer abgezogen werden.

Im Streitfall lebte die 1939 geborene Klägerin allein in ihrem Haushalt und nutzte ein Hausnotrufsystem, dessen Kosten sie in ihrer Einkommensteuererklärung als haushaltsnahe Dienstleistung geltend machte. Das Finanzamt verwehrte ihr den Steuerabzug. Solche Kosten seien nur absetzbar, wenn der Steuerzahler im Heim wohne. Das Finanzgericht Baden-Württemberg (FG) gab der Seniorin jedoch Recht und erkannte **20 % der Kosten** steuermindernd an. Denn üblicherweise holten Haushaltsangehörige im Bedarfsfall Hilfe und das Notrufsystem ersetze bei Alleinlebenden die Überwachung im Haushalt.

Hinweis: Das FG hat die Revision zugelassen. Da bereits ein weiteres Revisionsverfahren zu dieser Thematik anhängig ist, wird das Finanzamt das Urteil voraussichtlich vom Bundesfinanzhof überprüfen lassen.

Katastrophenerlasse

Hilfspaket für die Unwetteropfer

Die schwere Unwetterkatastrophe Mitte Juli 2021 hat in einigen Regionen Deutschlands zu beträchtlichen Hochwasserschäden geführt. Die obersten Finanzbehörden mehrerer betroffener Bundesländer haben zeitnah „Katastrophenerlasse“ in Kraft gesetzt, um **steuerliche Erleichterungen für Geschädigte** zu schaffen. Darüber hinaus haben die Länder Bayern, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz besondere steuerliche Regelungen zur Unterstützung von Geschäftspartnern und Arbeitnehmern, für den Arbeitslohnverzicht und für Spenden auf Sonderkonten getroffen.

Hinweis: Sprechen Sie uns an, wenn Sie den Opfern zum Beispiel in Form von Spenden helfen möchten. Wir informieren Sie über die Berücksichtigung von Spenden als Sonderausgaben.

Erbschaft

Pauschal gezahltes beamtenrechtliches Sterbegeld ist nicht steuerfrei

Beamtenrechtliche Sterbegelder, die sich pauschal nach den Dienstbezügen bzw. dem Ruhegehalt des Verstorbenen bemessen, sind **nicht steuerbefreit**. Das geht aus einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hervor.

Geklagt hatte eine Erbin, deren verstorbene Mutter zu Lebzeiten als Ruhestandsbeamtin des Landes Nordrhein-Westfalen eine **Pension** bezogen hatte. Nach beamtenrechtlichen Grundsätzen stand den Erben ein Sterbegeld in Höhe der doppelten Bruttobezüge des Sterbemonats zu. Das Land behielt Lohnsteuer und Solidaritätszuschlag vom Sterbegeld der Mutter ein und zahlte den verbleibenden Nettobetrag an die Erbin aus.

Das Finanzamt stufte das Sterbegeld als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der Erbin ein. Zugleich gewährte es einen Freibetrag für Versorgungsbezüge sowie den Werbungskosten-Pauschbetrag und rechnete die einbehaltenen Abzugsbeträge an. Das Finanzgericht (FG) lehnte einen Steuerzugriff jedoch ab und beurteilte die Zahlung als **steuerfreie Beihilfe**.

Hinweis: Bezüge aus öffentlichen Mitteln, die wegen Hilfsbedürftigkeit bewilligt werden, bleiben steuerfrei.

Der BFH hat der Einordnung des FG widersprochen. Bei dem Sterbegeld handelte es sich um steuerbare, der Erbin zuzurechnende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die vom FG angeführte Steuerbefreiung greift nach Ansicht des BFH nicht, da sie nur für Bezüge in Betracht kommt, die wegen **Hilfsbedürftigkeit** bewilligt worden sind. Das sei bei den Bezügen nicht der Fall, da das Sterbegeld es den Hinterbliebenen lediglich erleichtern sollte, die mit dem Tod der Beamtin zusammenhängenden besonderen Aufwendungen zu bestreiten. Das Geld wurde zudem unabhängig davon ausgezahlt, ob anlässlich des Todesfalls tatsächlich Kosten entstanden waren. Das pauschale Sterbegeld orientierte sich somit nicht an einer typisierend vermuteten Hilfsbedürftigkeit der Empfängerin.

2. ... für Unternehmer

Betriebsausgaben

Welche Nachweise brauchen Sie für den Bewirtungskostenabzug?

Werden Personen aus geschäftlichem Anlass bewirtet, sind die dabei anfallenden (angemessenen) Kosten nur zu 70 % steuerlich abziehbar. Die übrigen 30 % sind vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Das Bundesfinanzministerium hat sich kürzlich ausführlich zur **Abzugsbeschränkung** für Bewirtungskosten geäußert. Die wichtigsten Aussagen im Überblick:

- **Bewirtungsbeleg:** Der (anteilige) Abzug von Bewirtungskosten erfordert einen schriftlichen Nachweis über Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen. Ein formloser, unterschriebener Bewirtungsbeleg genügt. Erfolgt die Bewirtung in einem Gastronomiebetrieb, muss dem Bewirtungsbeleg zusätzlich die Rechnung beigelegt werden. In diesem Fall reichen auf dem Bewirtungsbeleg Angaben zum Anlass und zu den Teilnehmern der Bewirtung.
- **Bewirtungsrechnung:** Grundsätzlich muss die Bewirtungsrechnung den umsatzsteuerlichen Mindestanforderungen entsprechen. Zu den Muss-Inhalten zählen unter anderem die Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Gastronomiebetriebs, das Ausstellungsdatum, eine fortlaufende Rechnungsnummer und eine Leistungsbeschreibung. An Rechnungen bis zu 250 € („Kleinbetragsrechnungen“) werden geringere Anforderungen gestellt: Aus ihnen müssen nur Name und Anschrift des leistenden Unternehmers (Gastronomiebetrieb), das Ausstellungsdatum, die Men-

ge und die Art der Bewirtung, das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag samt Steuersatz hervorgehen.

- **Kasse:** Sofern der besuchte Gastronomiebetrieb ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion verwendet, dürfen Bewirtungen aus geschäftlichem Anlass steuerlich nur abgezogen werden, wenn maschinell erstellte, elektronisch aufgezeichnete und mit Hilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abgesicherte Rechnungen vorliegen. Der bewirtende Steuerpflichtige kann im Allgemeinen darauf vertrauen, dass die ihm erteilte Rechnung ordnungsgemäß ist, wenn der Beleg mit einer Transaktionsnummer, der Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder der Seriennummer des Sicherheitsmoduls versehen wurde.
- **Spätere Abrechnung:** Erfolgen Rechnungsstellung und unbare Bezahlung erst nach dem Tag der Bewirtung (z.B. bei größeren Veranstaltungen), muss für den Abzug von Bewirtungskosten kein Beleg eines elektronischen Aufzeichnungssystems mit Kassenfunktion vorgelegt werden. In diesem Fall genügt die Rechnung samt Zahlungsbeleg.
- **Elektronische Form:** Die Nachweiserfordernisse für den Abzug von Bewirtungskosten können auch in elektronischer Form erfüllt werden (durch digitale/digitalisierte Eigenbelege und Rechnungen).

Hinweis: Wir erläutern Ihnen gerne die Nachweisvoraussetzungen, die für eine vollständige elektronische Abbildung gelten.

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 da-

maligen 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 aktiven RAP ist nicht auf wesentliche Fälle beschränkt, sondern gilt auch für Aufwendungen von geringer Bedeutung.

Jahresabschluss

Kauf einer Bilanzsoftware für 40 € ist wirtschaftlich zumutbar

Bilanzierende Unternehmer müssen den Inhalt ihrer Bilanz und ihrer Gewinn- und Verlustrechnung **elektronisch** an das Finanzamt übermitteln.

Hinweis: Nur ausnahmsweise dürfen Unternehmer ihre Unterlagen weiter in Papierform einreichen, sofern sie eine „unbillige Härte“ glaubhaft machen können (Härtefallregelung). Hierzu muss es für sie wirtschaftlich oder persönlich unzumutbar sein, die Daten elektronisch einzureichen (z.B., wenn die technischen Voraussetzungen nur mit nicht unerheblichem finanziellen Aufwand erfüllt werden können oder die Kenntnisse im Umgang mit elektronischer Kommunikation nicht ausreichen).

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit dieser **Härtefallregelung** auseinandergesetzt. Geklagt hatte eine Unternehmungsgesellschaft (UG), die verschiedene Internetplattformen betrieb. Die UG war der Ansicht, dass sie von der elektronischen Abgabe zu befreien sei, da sie die Buchhaltung in Eigenregie abwickle, die verwendete Buchführungssoftware aus dem Jahr 2008 stamme und Kenntnisse für eine Aufbereitung der Daten als E-Bilanz nicht vorhanden seien.

Der BFH sah jedoch keinen Raum für eine Entbindung von der elektronischen Übermittlungspflicht. Seiner Ansicht nach war eine **persönliche Unzumutbarkeit** wegen mangelnder IT-Kenntnisse nicht gegeben. Dies ergab sich nicht nur aus dem Geschäftsfeld der UG, sondern bereits aus dem Umstand, dass die Gesellschaft ihre Steuererklärungen erfolgreich auf elektronischem Wege übermittelt hatte. Auch eine **wirtschaftliche Unzumutbarkeit** war nicht gegeben, weil im Unternehmen ein Internetanschluss und die notwendige PC-Hardware vorhanden waren. Letztlich fehlte nur eine kostenlose bzw. eine kommerzielle Software mit Kosten zwischen 10 € und 40 €. Ein finanzieller Aufwand von ca. 40 € pro Jahr sei auch für einen Kleinstbetrieb wirtschaftlich nicht unzumutbar.

Betriebsaufspaltung

Stimmenpatt begründet keine personelle Verflechtung

Besteht zwischen zwei Unternehmen eine Betriebsaufspaltung, wird die vermögensverwaltende Tätigkeit ei-

ner Gesellschaft (z.B. 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 auch eine personelle Verflechtung bestehen. Das heißt: Eine Person oder eine Personengruppe 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. Es vertrat die Auffassung, 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 ihres 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.

Vorsteuerabzug

Angaben zum Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum in Rechnungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich im Hinblick auf den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers zu den Voraussetzungen einer **ordnungsgemäßen Rechnungsstellung** geäußert. Damit setzt das BMF die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) um, nach der sich der Leistungszeitpunkt in einer

Rechnung (als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug) im Einzelfall aus dem Rechnungsdatum ergeben kann.

Der BFH hatte bereits 2018 entschieden, dass sich die Angabe des **Kalendermonats** als Leistungszeitpunkt aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben kann. Das ist der Fall, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Ein Jahr später hat der BFH diese Auffassung noch einmal bestätigt.

Das BMF hat klargestellt, dass Rechnungen, die nicht den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung enthalten, nicht ordnungsgemäß ausgestellt sind. Der Vorsteuerabzug ist dann nur ausnahmsweise möglich, wenn das Finanzamt über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen zu überprüfen. **Zweifel** sind laut BMF insbesondere dann gegeben, wenn das Zusammenfallen von Rechnungs- und Leistungsdatum nicht branchenüblich ist, eine zeitnahe Abrechnung nicht regelmäßig durchgeführt wird oder sonstige Zweifel bestehen.

Das BMF hat sich auch zu den Anforderungen an die **Leistungsbeschreibung** geäußert. Diese muss nicht nur eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, sondern zusätzlich Rückschlüsse auf den Leistungsort und die Steuerpflicht zulassen.

Zudem ist der Vorsteuerabzug unzulässig, sofern der Rechnungsaussteller einen Gewerbebetrieb vortäuscht, ohne tatsächlich Leistungen mit dem vermeintlichen Leistungsempfänger ausgetauscht zu haben (**Strohmanngeschäfte**).

Onlinehandel

Kleinsendungsfreigrenze ist seit dem 01.07.2021 weggefallen

Mit der zweiten Stufe des **Mehrwertsteuer-Digitalpakets** sind geänderte (Einfuhr-)umsatzsteuerrechtliche Rahmenbedingungen für den Onlinehandel in Kraft getreten. Die neuen Vorschriften gelten bereits seit dem 01.07.2021. Sie sollen Wettbewerbsverzerrungen im internationalen Umfeld verhindern und EU-weit einfachere Regelungen für die Umsatzsteuer ermöglichen.

Seit dem 01.07.2021 entfällt im Bereich der Zollverwaltung die Befreiung von der Einfuhrumsatzsteuer für Waren in kommerziellen Kleinsendungen mit einem Wert bis zu 22 €. Bisher mussten Unternehmer aus einem **Drittland** bei Sendungen mit einem Wert bis zu 22 € keine Umsatzsteuer in Rechnung stellen. Für alle Sendungen aus einem Drittland müssen seit dem 01.07.2021 Zollanmeldungen abgegeben werden. Die Einfuhr ist bei einem Sendungswert bis 150 € weiterhin zollfrei. Seit dem 01.07.2021 kann bei Fernverkäufen von aus einem Drittlandsgebiet eingeführten Waren das Import-One-Stop-Shop-Verfahren (IOSS-Verfahren) angewendet werden. Dieses Verfahren richtet sich an Unternehmer, die Fernverkäufe von aus einem Drittland eingeführten Gegenständen durch Sendungen mit einem Sachwert von höchstens 150 € an Privatpersonen innerhalb der EU tätigen.

Hinweis: Detaillierte Informationen zu den Regelungen im Onlinehandel finden Sie auf der Internetseite des Zolls. Informationen zum IOSS-Verfahren stellt das Bundeszentralamt für Steuern bereit.

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Organschaft

„Fußstapfentheorie“ bei rückwirkender Verschmelzung

Die ertragsteuerliche Organschaft bietet zahlreiche Vorteile. So ist sie die einzige Möglichkeit, **Verluste** einer Tochtergesellschaft mit Gewinnen von Schwestergesellschaften oder der Muttergesellschaft zu verrechnen. Ein weiterer Vorteil besteht darin, dass keine Schachtelstrafen drohen. Die Finanzverwaltung bzw. der Gesetzgeber legen die Hürden für die Anerkennung jedoch sehr hoch. Eine der Voraussetzungen ist die „finanzielle Eingliederung“. Das bedeutet, dass der Organträger vom Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft bis zu dessen Ende **beherrschend an der Organgesellschaft beteiligt** sein muss. Maßgeblich sind hierbei die Stimmrechte.

In einem vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) entschiedenen Streitfall ging es genau um diese Thematik: Eine GmbH (A-GmbH) war schon seit Jahren an ihrer Tochtergesellschaft (B-GmbH) beteiligt. Beide Gesellschaften hatten ein Wirtschaftsjahr, das dem Kalenderjahr entsprach. Zum 30.12.2011 wurde die A-GmbH auf die C-GmbH verschmolzen. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der körperschaft- und gewerbsteuerlichen Organschaft, weil für die **ganzjährige finanzielle Eingliederung** der A-GmbH ein Tag im Jahr 2011 gefehlt habe. Die Organgesellschaft sei auch nicht finanziell in die C-GmbH eingegliedert, weil diese nicht seit Beginn des Jahres 2011 an der B-GmbH beteiligt gewesen sei.

Das sahen die Richter jedoch anders: Nach der „Fußstapfentheorie“ sei die C-GmbH hinsichtlich der Beteiligung an der B-GmbH per Gesamtrechtsnachfolge in die „Fußstapfen“ der A-GmbH eingetreten. Mithin sei die B-GmbH **ganzjährig** durch die C-GmbH **beherrscht** worden. Die Organschaft war laut FG also anzuerkennen.

Hinweis: Das Finanzamt hat Revision eingelegt. Abzuwarten bleibt nun die Entscheidung des Bundesfinanzhofs.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

„No-Shows“

Auf wen sind die Kosten einer Betriebsveranstaltung aufzuteilen?

Zuwendungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen anlässlich von Betriebsver-

anstaltungen (z.B. in Form von Speisen, Getränken, Musik) gehören zum Arbeitslohn. Das gilt allerdings nur, soweit sie - für bis zu zwei Betriebsveranstaltungen jährlich - den **Freibetrag von 110 €** je Arbeitnehmer übersteigen. Der den Freibetrag übersteigende Betrag kann mit 25 % pauschal besteuert werden. Die Pauschalierung führt zur Sozialversicherungsfreiheit.

Bei der Anwendung des 110-€-Freibetrags muss der Arbeitgeber zunächst seine **Gesamtkosten** für das Fest einschließlich Umsatzsteuer zusammenrechnen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun bekräftigt, dass hierfür sowohl die Kosten, die dem einzelnen Arbeitnehmer individuell zugerechnet werden können (z.B. Kosten für ein Mehrgängemenü), als auch die Kosten für den äußeren Rahmen der Betriebsveranstaltung (z.B. Saalmiete) einzubeziehen sind. Laut BFH kommt es nicht darauf an, ob einzelne Kosten beim Arbeitnehmer einen unmittelbaren Vorteil auslösen.

Hinweis: Aus der Kostenberechnung ausgeklammert werden dürfen nur rechnerische Selbstkosten des Arbeitgebers für den äußeren Rahmen der Veranstaltung (z.B. Energiekosten bei einer Feier in den eigenen Räumlichkeiten) und steuerfreie Reisekostenerstattungen.

Des Weiteren hat der BFH entschieden, dass die errechneten Gesamtkosten anschließend auf die bei der Veranstaltung tatsächlich **anwesenden Teilnehmer** (Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen) aufgeteilt werden müssen. Auf die (meist höhere) Zahl der angemeldeten Teilnehmer darf nicht abgestellt werden.

Hinweis: Erscheinen wesentlich weniger Gäste, als ursprünglich angemeldet waren, bleiben die Kosten der Feier häufig (nahezu) identisch, müssen aber auf weniger „Köpfe“ umgerechnet werden als geplant, so dass der 110-€-Freibetrag schneller überschritten wird.

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 nichtehe-

liche 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 dann, 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 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.

Kindergartenbeiträge

Steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse mindern den Sonderausgabenabzug

Eltern können **zwei Drittel ihrer Kinderbetreuungskosten** als Sonderausgaben von der Steuer absetzen (maximal 4.000 € pro Kind und Jahr). Das gilt unabhängig davon, ob ein Kind in einer Spielgruppe betreut wird, in den Kindergarten geht oder eine Nachmittagsbetreuung besucht. Voraussetzung für den Abzug von Kinderbetreuungskosten ist, dass das Kind zum elterlichen Haushalt gehört und das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat. Zudem müssen die Eltern über die Betreuungskosten eine Rechnung (oder einen Gebührenbescheid) erhalten und die Betreuungskosten unbar gezahlt haben.

Arbeitgeber können die Unterbringung und Betreuung nichtschulpflichtiger Kinder ihrer Arbeitnehmer in Kindergärten und vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei bezuschussen oder komplett finanzieren. Voraussetzung ist, dass diese Leistungen **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** erbracht werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass Eltern ihre steuerfrei vom Arbeitgeber übernommenen Kindergartenkosten nicht zusätzlich als Sonderausgaben abziehen dürfen. Im Streitfall hatten verheiratete Kläger einen Kindergartenbeitrag von 926 € gezahlt und vom Arbeitgeber des Klägers einen steuerfreien **Kindergartenzuschuss** von 600 € erhalten. Das Fi-

nanzamt kürzte die angefallenen Kindergartenkosten um diese 600 € und ließ nur den verbleibenden Teil (326 €) zu zwei Dritteln zum Sonderausgabenabzug zu. Die Kläger hingegen waren der Ansicht, dass sie den vollen Betrag von 926 € zu zwei Dritteln als Sonderausgaben abziehen könnten.

Der BFH ist der Berechnung des Finanzamts gefolgt. Als Sonderausgaben dürften nur solche Ausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerzahler **tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet** sei. Gewähre der Arbeitgeber einen steuerfreien zweckgebundenen Arbeitgeberzuschuss zu den Kinderbetreuungskosten, werde die wirtschaftliche Belastung der Eltern in diesem Umfang gemindert.

Häusliches Arbeitszimmer

Fehlender Alternativarbeitsplatz im Betrieb muss nicht belegt werden

Arbeitnehmer, die ihren Arbeitsplatz zu Hause in den eigenen vier Wänden eingerichtet haben, können den Fiskus häufig an den Kosten ihrer Wohnung oder ihres Hauses beteiligen. Wer sein Büro am Küchentisch, in einer **Arbeitsecke** eines ansonsten privat genutzten Raums oder im Flur eingerichtet hat, kann die Homeoffice-Pauschale von bis zu 600 € pro Jahr (5 € pro Arbeitstag im Homeoffice, maximal 120 Tage Homeoffice im Jahr) als Werbungskosten absetzen.

Wer über ein abgeschlossenes **häusliches Arbeitszimmer** verfügt, kann oft einen höheren Kostenabzug erreichen: Ist das häusliche Arbeitszimmer der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, sind die Raumkosten (z.B. anteilige Miete, Nebenkosten) unbegrenzt abziehbar. Ist der Raum zwar nicht der Tätigkeitsmittelpunkt, steht dem Arbeitnehmer für seine Arbeit aber kein Alternativarbeitsplatz (z.B. im Betrieb des Arbeitgebers) zur Verfügung, darf er seine Raumkosten zumindest beschränkt mit bis zu 1.250 € pro Jahr steuermindernd absetzen. Bisher haben die Finanzämter für den beschränkten Raumkostenabzug oft einen Nachweis des Arbeitgebers darüber verlangt, dass einem Arbeitnehmer kein Alternativarbeitsplatz im Betrieb zur Verfügung stand und die Arbeit von zu Hause angeordnet war.

Dieser **Arbeitgebarnachweis** muss in der Zeit der Corona-Pandemie nicht erbracht werden, sofern der Arbeitnehmer „aus Gründen des Gesundheitsschutzes“ im häuslichen Arbeitszimmer gearbeitet hat. Das geht aus der Antwort des Bundesfinanzministeriums (BMF) auf eine Anfrage des Bundes der Steuerzahler Deutschland e.V. hervor. Durften Arbeitnehmer also freiwillig entscheiden, ob sie ins Büro fahren oder in ihrem häuslichen Arbeitszimmer arbeiten, können sie ihr Arbeitszimmer trotzdem steuerlich absetzen. Die Ausnahmeregelung gilt laut BMF in der Zeit vom 01.03.2020 bis zum 31.12.2021.

Zweitwohnung

Abzug der Homeoffice-Pauschale bei doppelter Haushaltsführung

Die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung einer Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte (Zweitwohnung) im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung im Inland sind **bis zu 1.000 € monatlich** als Werbungskosten abziehbar. Der Höchstbetrag umfasst sämtliche entstehenden Aufwendungen (z.B. Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Zweitwohnung), die vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Aufwendungen für ein **häusliches Arbeitszimmer** sind dabei aus den Unterkunftskosten für die Zweitwohnung auszuschneiden und im Rahmen der für häusliche Arbeitszimmer geltenden Grundsätze zu berücksichtigen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen hierfür erfüllt sind.

Außerdem ist in den Jahren 2020 und 2021 für jeden Kalendertag, an dem Beschäftigte ihre betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausüben, für die gesamte berufliche Tätigkeit ein Betrag von 5 €, höchstens 600 € im Kalenderjahr, abziehbar. Voraussetzung ist, dass **kein häusliches Arbeitszimmer** vorliegt oder auf einen Abzug der darauf entfallenden Aufwendungen verzichtet wird. Außerdem darf am selben Tag keine außerhalb der häuslichen Wohnung gelegene Betätigungsstätte aufgesucht werden.

In der Praxis herrscht Unsicherheit, ob und inwieweit die Homeoffice-Pauschale im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung abgezogen werden kann. Hierzu vertritt die Finanzverwaltung folgende Auffassung: Erfüllt ein Arbeitnehmer die Voraussetzungen einer doppelten Haushaltsführung, kann für die Tage, an denen der Arbeitnehmer seine berufliche Tätigkeit ausschließlich in der **Wohnung am Beschäftigungs-ort** ausübt, neben den tatsächlichen Unterkunftskosten zusätzlich die Homeoffice-Pauschale als Werbungskosten in Anspruch genommen werden. Dies gilt unabhängig von der Höhe der tatsächlichen Unterkunftskosten.

Auslandsreisen

Pauschbeträge für Verpflegung und Übernachtung 2022 unverändert

Das Bundesfinanzministerium hat darauf hingewiesen, dass die bei beruflich bzw. betrieblich veranlassten Auslandsreisen zur Anwendung kommenden Auslandsstage- und Auslandsübernachtungsgelder pandemiebedingt **nicht zum 01.01.2022 neu festgesetzt** werden. Somit bleibt es bei den zum 01.01.2021 von der Finanzverwaltung veröffentlichten Pauschbeträgen.

Hinweis: Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten gelten nur bei der Erstattung durch den Arbeitgeber. Beim Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzug sind dagegen nur die tatsächlich angefallenen Übernachtungskosten abziehbar.

5. ... für Hausbesitzer

Gestaltungsmodell

Grundstücksschenkung an Kinder kurz vor Weiterverkauf ist zulässig

Werden Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist angeschafft und wieder verkauft, muss der Wertzuwachs grundsätzlich als **privater Veräußerungsgewinn** versteuert werden. Die Spekulationsfrist berechnet sich ab dem Tag der Anschaffung der Immobilie. Wird eine Immobilie unentgeltlich erworben (z.B. durch Schenkung), ist für den Fristbeginn das Datum maßgeblich, an dem der Rechtsvorgänger (Schenker) das Objekt erworben hat. Der Rechtsnachfolger (Beschenkte) tritt mit dem Erwerb also in eine bereits laufende Spekulationsfrist ein.

Um einen Verkauf innerhalb der **Spekulationsfrist** möglichst „steuerschonend“ abzuwickeln, werden immer wieder verschiedene Gestaltungsmodelle umgesetzt, darunter die Schenkung von Immobilien an die Kinder kurz vor dem Weiterverkauf der Immobilien. Damit der Schenker den anfallenden Veräußerungsgewinn nicht komplett selbst versteuern muss, lagert er die Gewinne auf seine beschenkten Kinder aus. Diese müssen jeweils nur ihren Anteil am Gewinn versteuern und sind womöglich aufgrund ihrer (geringen oder nicht vorhandenen) übrigen Einkünfte einem geringeren Steuerzugriff ausgesetzt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass das Finanzamt diese „Gewinnverlagerung“ anerkennen muss; sie stellt **keinen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch** dar. Im Streitfall hatte eine Mutter ihren beiden Kindern ein Grundstück (mit laufender Spekulationsfrist) geschenkt. Noch am selben Tag verkauften die Kinder das Grundstück weiter. Die Verkaufsverhandlungen mit dem Käufer hatte die Mutter geführt. Das Finanzamt nahm einen steuerlichen Gestaltungsmissbrauch an und setzte den entstandenen privaten Veräußerungsgewinn von 97.591 € in voller Höhe im Einkommensteuerbescheid der Mutter an.

Der BFH hat jedoch entschieden, dass der Gewinn den Kindern jeweils hälftig zuzurechnen war, da sie das Grundstück veräußert hatten und nicht die Mutter. Für die Annahme eines **Gestaltungsmissbrauchs** war laut BFH kein Raum, weil für den hier vorliegenden Fall einer unentgeltlichen Übertragung bereits eine spezielle Missbrauchsverhinderungsvorschrift existiert. Das Gesetz sieht vor, dass bei einem unentgeltlichen Erwerb die Anschaffung durch den Rechtsvorgänger (Schenker) maßgeblich ist. Der Rechtsnachfolger muss also in eine laufende Spekulationsfrist eintreten und beim Verkauf innerhalb dieser Frist einen Gewinn

versteuern. Die Vorschrift bezweckt somit, dass die Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft durch eine Schenkung nicht umgangen werden kann.

Hinweis: Sofern Sie einen steuerschonenden Immobilienverkauf planen, wenden Sie sich bitte frühzeitig an Ihren steuerlichen Berater!

Privates Veräußerungsgeschäft

Neues zum Verkauf von Immobilien mit häuslichem Arbeitszimmer

Wenn Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist veräußert werden, muss der realisierte Wertzuwachs grundsätzlich als Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften versteuert werden. Eine Ausnahme gilt für **selbstgenutzte Wohnimmobilien**. Diese können auch innerhalb der Zehnjahresfrist steuerfrei veräußert werden. Voraussetzung hierfür ist eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken. Die Finanzverwaltung vertritt bislang die Auffassung, dass bei diesen Immobilien der auf ein häusliches Arbeitszimmer entfallende Wertzuwachs besteuert werden müsse, da dieser Raum nicht Wohnzwecken diene.

Der Bundesfinanzhof ist dieser Ansicht nun entgegengetreten und hat entschieden, dass auch ein häusliches Arbeitszimmer **eigenen Wohnzwecken** dient und der Wertzuwachs dieses Raums daher nicht besteuert werden darf. Für die Annahme einer solchen Nutzung genüge, dass das Gebäude zumindest auch selbstgenutzt werde. Aus Wortlaut, Begründung und Zweck des Gesetzes ergäben sich keine Anhaltspunkte dafür, dass der Gesetzgeber ein häusliches Arbeitszimmer von der Steuerfreistellung für selbstbewohnte Immobilien habe ausnehmen wollen.

Hinweis: Die Entscheidung ist allerdings nur für Steuerzahler relevant, die den Raum zur Erzielung von Überschusseinkünften (z.B. aus nichtselbständiger Arbeit) genutzt haben. Für eine Nutzung im Rahmen einer betrieblichen Tätigkeit (Gewinneinkünfte) gilt sie nicht.

Sonderabschreibung

Wann Mietwohnungen ohne Bauantragspflicht gefördert werden

Damit in Deutschland mehr bezahlbarer Wohnraum geschaffen wird, hat der Gesetzgeber steuerliche Anreize für Vermieter gesetzt und 2019 eine Sonderabschreibung für den **Mietwohnungsneubau** eingeführt. Die Sonderabschreibung beträgt bis zu 5 % pro Jahr (über einen Zeitraum von vier Jahren). Bemessungsgrundlage für die Abschreibung sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Wohnung, maximal jedoch 2.000 € pro Quadratmeter Wohnfläche (Förderhöchstgrenze). Die Sonderabschreibung kann zusätzlich zu den bereits bestehenden Abschreibungsmöglichkeiten genutzt werden.

Hinweis: Zusammen mit der regulären linearen Gebäudeabschreibung von 2 % pro Jahr lassen sich in den ersten vier Jahren also insgesamt 28 % der Kosten steuerlich absetzen.

Gefördert wird **nur neugeschaffener Wohnraum** (entweder in einem neuen oder in einem bestehenden Gebäude). Vermieter von Ferienwohnungen sind von der Förderung ausgeschlossen. Erfasst werden zudem nur Wohnungen bis zu einem Quadratmeterpreis von 3.000 € (Baukostenobergrenze). Teurere Wohnungen fallen komplett aus der Förderung heraus.

Eine zentrale Voraussetzung für die Sonderabschreibung ist, dass der **Bauantrag** für das Bauprojekt nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt worden ist. Ist keine Baugenehmigung erforderlich, muss in diesem Zeitfenster die **Bauanzeige** getätigt worden sein. Das Bundesfinanzministerium hat diese zeitliche Fördervoraussetzung nun auf Mietwohnungen übertragen, die baurechtlich weder eines Bauantrags noch einer Bauanzeige bedürfen. Für diese Objekte kann die Sonderabschreibung beansprucht werden, wenn nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 mit der **Bauausführung** begonnen worden ist.