

Inhaltsübersicht

1. Erfolgreiche Verfassungsbeschwerde gegen den Solidaritätszuschlag	1
2. Ist die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch für Handwerkerleistungen in einem in der Schweiz gelegenen Haushalt zu gewähren?	1
3. Erste Tätigkeitsstätte bei Leiharbeitnehmern	2
4. Handel mit Kryptowerten: Steuerliche Relevanz und steuerliche Erklärungspflichten	2
5. Bargeldintensiver Betrieb: Fehlen der Organisationsunterlagen zur elektronischen Kasse ist als schwerer formeller Mangel der Kassenaufzeichnung einzustufen	3
6. Zahlungen in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind noch keine Werbungskosten	4

1. Erfolgreiche Verfassungsbeschwerde gegen den Solidaritätszuschlag

Mit am 26.3.2025 verkündetem Urteil hat der Zweite Senat des BVerfG eine Verfassungsbeschwerde gegen das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 zurückgewiesen. Damit kann dieser grundsätzlich weiterhin erhoben werden. Dabei ist darauf hinzuweisen, dass ein Großteil der Lohnsteuer- und Einkommensteuerpflichtigen bereits aktuell auf Grund der hohen Freigrenzen keinen Solidaritätszuschlag zahlt. Dieser belastet Höherverdienende, Kapitaleinkünfte (als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer) und Kapitalgesellschaften (als Zuschlag zur Körperschaftsteuer).

Das Gericht führt in seinem Urteil aus, dass eine solche Ergänzungsabgabe einen aufgabenbezogenen finanziellen Mehrbedarf des Bundes voraussetzt, der durch den Gesetzgeber allerdings nur in seinen Grundzügen zu umreißen ist. Im Fall des Solidaritätszuschlags ist dies der wiedervereinigungsbedingte finanzielle Mehrbedarf des Bundes. Weiter führt das Gericht aus, dass ein evidenter Wegfall des Mehrbedarfs eine Verpflichtung des Gesetzgebers begründet, die Abgabe aufzuheben oder ihre Voraussetzungen anzupassen. Insoweit trifft den Bundesgesetzgeber bei einer länger andauernden Erhebung einer Ergänzungsabgabe eine Beobachtungsobliegenheit. Allerdings kann ein offensichtlicher Wegfall des auf den Beitritt der damals neuen Länder zurückzuführenden Mehrbedarfs des Bundes auch heute (noch) nicht festgestellt werden. Eine Verpflichtung des Gesetzgebers zur Aufhebung des Solidaritätszuschlags ab dem Veranlagungszeitraum 2020 bestand und besteht folglich nach Auffassung des BVerfG nicht.

In dem Tatbestand, dass ein Großteil der Stpfl. auf Grund der vergleichsweise hohen Freigrenzen nicht belastet ist, sieht das Gericht keinen Verstoß gegen das grundgesetzliche Gleichheitsgebot. Eine solche soziale Staffelung sei gerechtfertigt. Auch in der Belastung von Kapitalerträgen – unabhängig von

deren Höhe – sieht das Gericht keine Ungleichbehandlung. Das Gericht sieht insoweit eine Wesensverschiedenheit von Abgeltungsteuer und Einkommensteuer.

❗ Hinweis:

Der Koalitionsvertrag sieht eine Beibehaltung des Solidaritätszuschlags vor. Jedoch werden Entlastungen bei der Einkommensteuer für kleine und mittlere Einkommen in Aussicht gestellt. Die genaue Umsetzung bleibt aber abzuwarten. Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber jedenfalls keine effektiven Grenzen hinsichtlich der Erhebung von Ergänzungsabgaben gesetzt.

2. Ist die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch für Handwerkerleistungen in einem in der Schweiz gelegenen Haushalt zu gewähren?

Mit Beschluss vom 20.2.2025 (Az. 7 K 1204/22) hat das FG Köln dem Europäischen Gerichtshof in Luxemburg die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob die Nichtgewährung einer Steuerermäßigung für in der Schweiz gelegene Haushalte gegen das Freizügigkeitsabkommen zwischen der EU und der Schweiz verstößt.

Im Streitfall wohnten der Stpfl. und sein Ehegatte in der Schweiz. Der Ehemann war als Arbeitnehmer in Deutschland tätig und unterhielt hierfür eine Wohnung in Deutschland. Für das gemeinsame Haus in der Schweiz beauftragten die Eheleute verschiedene Handwerks- und Gartenbauarbeiten. Diesbezüglich begehrten sie eine Ermäßigung ihrer Einkommensteuer. Das Finanzamt lehnte dies mit dem Hinweis ab, dass die Dienstleistungen in der Schweiz ausgeführt worden seien. Hiergegen erhoben die Eheleute Klage vor dem FG Köln und argumentierten, dass die gesetzliche Begrenzung auf in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegende Haushalte gegen das Freizügigkeitsabkommen zwischen der Europäischen Union und der Schweiz verstoße.

Das auf den Streitfall anwendbare Freizügigkeitsabkommen enthält ein Recht auf Gleichbehandlung in Bezug auf Steuervergünstigungen. Die im Streitfall festzustellende Schlechterstellung gegenüber inländischen Stpfl. kann daher einen Verstoß gegen das Freizügigkeitsabkommen bedeuten. Abzuwarten bleibt nun die Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs.

◉ Handlungsempfehlung:

In derartigen Konstellationen sollte in der Einkommensteuererklärung die Steuerermäßigung beantragt und bei einem ablehnenden Bescheid dieser verfahrensrechtlich offen gehalten werden.

3. Erste Tätigkeitsstätte bei Leiharbeitsnehmern

Fahrtkosten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können nur nach Maßgabe der Entfernungspauschale steuerlich geltend gemacht werden. Als erste Tätigkeitsstätte gilt die ortsfeste betriebliche Einrichtung eines Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Von einer dauerhaften Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll. Andere Fahrtkosten können Arbeitnehmer dagegen pauschal mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer geltend machen. Insbesondere in den Fällen, in denen keine erste Tätigkeitsstätte existiert, können alle Fahrtkosten des Arbeitnehmers nach Reisekostengrundsätzen, also mit 0,30 € je gefahrenem Kilometer, steuerlich geltend gemacht werden.

Nun hat das FG Düsseldorf mit Urteil vom 20.11.2024 (Az. 15 K 1490/24 E) entschieden, dass der Arbeitnehmer eines Personaldienstleistungsunternehmens im Regelfall des § 1 Abs. 1b AÜG (Überlassung des Leiharbeitnehmers durch den Verleiher an denselben Entleiher für höchstens 18 Monate) auch dann keine erste Tätigkeitsstätte beim Entleiher hat, wenn der Arbeitsvertrag unbefristet ist und die Einsatzanweisung auf „Ende offen“ lautet. Dies vor dem Hintergrund, dass sich die gesetzlichen Rahmenbedingungen für Leiharbeitsverhältnisse geändert haben. Seit dem 1.4.2017 gilt die Regelung des § 1 Abs. 1b Satz 1 bis 3 AÜG in der neuen Fassung. Während nach vorheriger Fassung die Überlassungsdauer zeitlich unbegrenzt war, darf nunmehr der Verleiher denselben Leiharbeitnehmer nicht länger als 18 aufeinander folgende Monate demselben Entleiher überlassen; der Entleiher darf denselben Leiharbeitnehmer nicht länger als 18 aufeinanderfolgende Monate tätig werden lassen. Der Zeitraum vorheriger Überlassungen an denselben Entleiher ist vollständig anzurechnen, wenn zwischen den Einsätzen jeweils nicht mehr als drei Monate liegen. In einem Tarifvertrag von Tarifvertragsparteien der Einsatzbranche kann eine abweichende Überlassungshöchstdauer

festgelegt werden. Diese im Urteilsfall bereits bei Vertragsabschluss zwischen dem Stpfl. und seinem Arbeitgeber, dem Verleiher, geltende gesetzliche Bestimmung des AÜG führt zu einer zeitlichen Befristung der Zuordnung des Leiharbeitnehmers zum Betrieb des Entleihers. Bei der für die Beurteilung einer dauerhaften Zuordnung entscheidenden Sicht ex ante, bei Abschluss des Arbeitsvertrages, konnte sich der Arbeitnehmer nicht darauf einstellen, unbefristet beim Entleiher tätig zu sein, und war nicht in der Lage, hinsichtlich seiner Mobilitätskosten hinreichend zu planen. Die Fahrten des Leiharbeitnehmers zur Arbeitsstätte des Entleihers sind somit als Reisekosten zu berücksichtigen.

◉ Hinweis:

Damit entscheidet das FG ausdrücklich gegen die Auffassung der FinVerw. Die FinVerw. vertritt – ohne Begründung – die Auffassung, dass die arbeitsrechtlichen Regeln nach dem AÜG für das Steuerrecht keine Bedeutung hätten. Ob die FinVerw. ihre Sichtweise beibehält, muss abgewartet werden.

4. Handel mit Kryptowerten: Steuerliche Relevanz und steuerliche Erklärungs-pflichten

Die FinVerw. wertet aktuell Handelsdaten einer Krypto-Handelsplattform aus und überprüft, ob die Nutzer der Plattform ihre Gewinne richtig versteuert haben. Dies ist vor dem Hintergrund der vom BFH mit Urteil v. 14.2.2023 (Az. IX R 3/22) bestätigten Sichtweise zur steuerlichen Behandlung des Handels mit Kryptowerten zu sehen. Relevanz erlangte dies in der jüngeren Vergangenheit nicht zuletzt durch den teilweise deutlichen Wertanstieg und das gestiegene Interesse an diesen Werten, nicht zuletzt durch die politischen Entwicklungen in den USA. Dies dürfte dazu führen, dass vermehrt steuerlich relevante Tatbestände erfüllt worden sind.

Insoweit gilt für den Handel mit solchen Werten durch private Kapitalanleger:

- » Kryptowerte wie Bitcoin, Ethereum und Monero sind als „anderes Wirtschaftsgut“ einzustufen. Damit werden Gewinne (und Verluste) aus dem Handel mit solchen Werten steuerlich als sonstige Einkünfte aus einem privaten Veräußerungsgeschäft erfasst, wenn zwischen Kauf und Verkauf eine Zeitspanne von nicht mehr als einem Jahr liegt. Diese virtuellen Werte werden angeschafft, wenn sie im Tausch gegen Euro, eine Fremdwährung oder andere virtuelle Werte erworben werden; sie werden veräußert i.S.d. Vorschrift, wenn sie in Euro oder gegen eine Fremdwährung zurückgetauscht oder in andere Currency Token umgetauscht werden.
- » Wird diese Jahresfrist überschritten, so sind Gewinne und Verluste steuerlich unbeachtlich. Einkünfte aus Kapitalvermögen werden aus dem Handel mit solchen Werten dann nicht erzielt.

Handlungsempfehlung:

Entscheidend für die Frage der steuerlichen Erfassung bei dem Handel von Kryptowerten durch private Kapitalanleger ist also die Jahresfrist. Sehr sorgfältig sollten Handelsaktivitäten dokumentiert und die steuerlichen Erklärungs-pflichten geprüft werden. Bei Nichtbeachtung drohen auch steuerstrafrechtliche Risiken. Anders ist die steuerliche Beurteilung dann, wenn Kryptowerte im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit gehandelt werden oder durch eine gewerbliche Tätigkeit Kryptowerte geschaffen werden.

In diesem Zusammenhang ist auf das aktuelle **Urteil des FG Nürnberg** vom 22.1.2025 (Az. 3 K 760/22 – die Revision wurde zugelassen) hinzuweisen. Das Gericht bestätigt die Erfassung des Handels mit Kryptowerten als Einkünfte aus sonstigen Veräußerungsgeschäften. Dabei sind folgende Aussagen von Relevanz:

- » Das FG stellt klar, dass es den Begriff „Kryptowert“ statt des Begriffs „Kryptowährung“ verwendet, da es sich nicht um eine Währung handelt.
- » Für die Beurteilung, ob ein Wirtschaftsgut im steuerlichen Sinne vorliegt, ist nach Ansicht des Gerichts nicht entscheidend, ob es sich bei den „Kryptowerten“ um Currency Token, Utility Token, Security Token oder Mischformen handelt. Ausreichend ist vielmehr, dass in dem „Kryptowert“ eine „vermögensmäßige Relevanz im Sinne einer Chance oder Möglichkeit“ – gesehen wird, welche sich dadurch äußert, dass Marktteilnehmer bereit sind, dafür Geld zu bezahlen und ein Marktpreis für den „Kryptowert“ existiert.
- » Das FG widerspricht allerdings hinsichtlich der Ermittlung des steuerlich relevanten Veräußerungsgewinns der Ansicht der FinVerw, dass – neben der Einzelbetrachtung – zwingend die FiFo-Methode (first in, first out) als einzige Verwendungsreihenfolge von „Kryptowerten“ zulässig sei. Im Urteilsfall hatte der Stpfl. die LiFo-Methode (last in, first out) währungs- und walletbezogen angewendet. Dies wird vom Gericht ausdrücklich für gesetzlich zulässig erklärt, weil keine gesetzliche Sonderregelung für „Kryptowerte“ existiere, wie sie beispielsweise „bei Fremdwährungsgeschäften“ besteht. Im Streitfall führte die Anwendung der LiFo-Methode zu einem für den Stpfl. günstigeren Ergebnis als die von der FinVerw befürwortete FiFo-Methode.

Handlungsempfehlung:

Der Stpfl. hatte sich für das Jahr 2017 von einer Krypto-Tracking-Software einen durch zahlreiche Transaktionen mit „Kryptowerten“ erzielten Gewinn mit der LiFo-Methode ermitteln lassen. Dies hat das Gericht nicht beanstandet. Dies verdeutlicht, dass in der Praxis stets eine Wertermittlung durch die Handelsplattform bzw. mit einer entsprechenden Software erfolgen sollte, welche Grundlage für die Steuererklärung sein sollte.

Aktuell hat die **FinVerw** mit Schreiben vom 6.3.2025 (Az. IV C 1 – S 2256/00042/064/043) zu Einzelfragen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung bestimmter Kryptowerte Stellung genommen. Herauszustellen sind die Äußerungen zu den **Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten**:

- » Werden Kryptowerte über zentrale Handelsplattformen eines ausländischen Betreibers erworben oder veräußert, wird dadurch eine erweiterte Mitwirkungspflicht der Stpfl. begründet. Über die geschuldete Offenlegung der erheblichen Tatsachen und Angabe der bekannten Beweismittel hinaus haben die Stpfl. in diesen Fällen den Sachverhalt aufzuklären und die erforderlichen Beweismittel zu beschaffen. Dies umfasst insbesondere den regelmäßigen und vollständigen Abruf der Transaktionsübersichten zentraler Handelsplattformen. Fehlende Aufzeichnungen und Datenverluste (z.B. wegen Insolvenz der Handelsplattform oder auf Grund eines Hacker-Angriffs) gehen zu Lasten der Stpfl.

- » Einkünfte müssen vollständig und richtig erklärt werden und für die Finanzbehörde nachvollziehbar sein. Die Nachvollziehbarkeit kann im Rahmen der Veranlagung auch über Steuerreports gewährleistet werden, wenn diese bei der Bearbeitung plausibel erscheinen, weil keine Hinweise auf eine Unvollständigkeit vorliegen (z.B. offenkundiges Fehlen einzelner Anschaffungskosten, Wallets oder Handelsplattformen), sie in sich schlüssig sind (z.B. weil Angaben sich nicht widersprechen) und nicht im äußeren Widerspruch zu sonstigen Erkenntnissen der Finanzbehörde stehen (z.B. zu übrigen Einkünften, der Mittelherkunft, weiteren Steuerreports oder Transaktionsübersichten). Für eine ausreichende Plausibilität sind außerdem regelmäßig Auszüge der Reporteinstellungen zur Bestimmung der Tatsachen, welche diesen zu Grunde liegen (z.B. angesetzte Kurse und genutzte Verbrauchsfolgeverfahren wie FiFo), sowie Ausführungen zu den zugrundeliegenden ertragssteuerrechtlichen Wertungen erforderlich.
- » Werden Marktkurse nicht zum Zeitpunkt der Anschaffung bzw. des Tauschvorgangs, sondern mit nach dokumentierten Vorgaben ermittelten Tageskursen bewertet, so können diese von der Finanzbehörde bis auf Weiteres als Besteuerungsgrundlage berücksichtigt werden, solange eine gleichmäßige Wertermittlung gewährleistet ist. Der Tageskurs kann insbesondere dem Tagesdurchschnittskurs, Tageszeitkurs oder Tageschlusskurs entsprechen.

Handlungsempfehlung:

Insoweit ist dringend anzuraten, ausreichende Nachweise vorzuhalten.

5. Bargeldintensiver Betrieb: Fehlen der Organisationsunterlagen zur elektronischen Kasse ist als schwerer formeller Mangel der Kassenaufzeichnung einzu-stufen

Bei bargeldintensiven Betrieben, insbesondere also Einzelhandelsbetrieben und Restaurants/Imbissen, steht regelmäßig die Kassenaufzeichnung im Fokus der

FinVerw. Zunächst muss die Kassenführung formell in Ordnung sein. So hat das Hessische FG mit Beschluss vom 26.6.2024 (Az. 3 V 432/23) eine Hinzuschätzung von Gewinnen und Umsätzen durch das Finanzamt bei einem Burger-Restaurant wegen dem Fehlen von sog. Organisationsunterlagen (wie Programmierprotokollen, Auswertungsdaten, Stammdatenänderungsdaten) zu dem von ihm verwendeten elektronischen Kassensystem bestätigt.

Elektronische Kassensysteme seien durch Umprogrammierung in nahezu beliebiger Weise manipulierbar. Es sei daher von erheblicher Bedeutung, dass das FA (hier der Betriebsprüfer) und das Gericht sich davon überzeugen können, wie die Kasse im Zeitpunkt ihrer Auslieferung und Inbetriebnahme programmiert war, sowie ob bzw. in welchem Umfang nach der Inbetriebnahme der Kasse spätere Programmeingriffe vorgenommen worden sind. Nur dann sei es möglich, vorgelegte Z-Bons auf ihr Zustandekommen und im Hinblick auf die Vollständigkeit der erfassten Einnahmen zu überprüfen. Dies war im Streitfall mangels Vorhandenseins der Organisationsunterlagen zum Kassensystem nicht möglich. Liegen die erforderlichen Unterlagen nicht vor, gehe dies zu Lasten des Stpfl. Er trage grundsätzlich die objektive Beweislast dafür, dass seine Einnahmen vollständig erfasst sind.

Darüber hinaus stellt das Gericht klar, dass bei der Erfassung der Bareinnahmen mit einer elektronischen Registrierkasse auch im Fall der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung die tägliche Erstellung eines Z-Bons erforderlich sei.

◆ Handlungsempfehlung:

Dies verdeutlicht, dass zwingend die Organisationsunterlagen wie Programmierprotokolle, Auswertungsdaten, Stammdatenänderungsdaten zu dem verwendeten elektronischen Kassensystem vorgehalten werden müssen.

6. Zahlungen in die Erhaltungsrücklage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind noch keine Werbungskosten

Leistungen eines Wohnungseigentümers einer vermieteten Eigentumswohnung in die Erhaltungsrück-

lage einer Wohnungseigentümergeinschaft sind steuerlich im Zeitpunkt der Einzahlung noch nicht als Werbungskosten abziehbar. Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung liegen erst dann vor, wenn aus der Rücklage Mittel zur Zahlung von Erhaltungsaufwendungen tatsächlich entnommen werden. Dies stellt der BFH nun mit Urteil vom 14.1.2025 (Az. IX R 19/24) klar.

Dies entspricht der bisherigen Einstufung. Hieran waren nun aber Zweifel aufgekommen, da die Wohnungseigentümergeinschaft nach nunmehrigem Gesellschaftsrecht rechtliche Selbständigkeit erlangt und daher der einzelne Eigentümer nicht mehr über die (anteilige) Erhaltungsrücklage verfügen kann.

Nach der Entscheidung des BFH erfordert der Werbungskostenabzug aber einen wirtschaftlichen Zusammenhang zwischen der Vermietungstätigkeit und den Aufwendungen des Stpfl. Die Stpfl. hatten den der Erhaltungsrücklage zugeführten Teil des Hausgeldes zwar erbracht und konnten hierauf nicht mehr zurückgreifen, da das Geld ausschließlich der Wohnungseigentümergeinschaft gehört. Auslösender Moment für die Zahlung war aber nicht die Vermietung, sondern die rechtliche Pflicht jedes Wohnungseigentümers, am Aufbau und an der Aufrechterhaltung einer angemessenen Rücklage für die Erhaltung des Gemeinschaftseigentums mitzuwirken. Weder die Rechtsfähigkeit der Wohnungseigentümergeinschaft noch die Qualifikation der Erhaltungsrücklage als Gemeinschaftsvermögen ändern etwas an dem Umstand, dass zum Zeitpunkt der Zahlung des der Rücklage zuzuführenden Betrags noch kein für den Werbungskostenabzug ausreichender Zusammenhang zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung besteht. Ein Zusammenhang zur Vermietung entsteht erst, wenn die Gemeinschaft die angesammelten Mittel für Erhaltungsmaßnahmen verausgabt.

◆ Handlungsempfehlung:

In der Praxis sind die Angaben des Hausverwalters zur Verwendung der Erhaltungsrücklage dann der Steuererklärung des einzelnen Eigentümers der vermieteten Wohnung zu Grunde zu legen.