

Steuer & Bilanz aktuell - Februar 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Steuerliche Änderungen zum 1.1.2022	2
Für Unternehmer und Freiberufler	2
Anpassung von Steuervorauszahlungen	2
Nachweis der Herkunft von Bareinzahlungen	3
Datenbereitstellung bei Betriebsprüfung	4
Umsatzsteuerliche Folgen bei Abrechnung mittels Gutschrift	4
Umsatzsteuersatz für pauschalierende Landwirte	5
Für Personengesellschaften	5
Betriebsaufspaltung: Beherrschende Stellung	5
Beteiligung an einer gewerblichen Personengesellschaft	7
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	8
Anspruch auf erhöhtes Kurzarbeitergeld verlängert	8
Verbilligte Mahlzeiten der Arbeitnehmer	9
Kürzung der Verpflegungspauschalen bei Auswärtstätigkeit	9
Übertragung einer Pensionszusage auf einen Pensionsfonds	10
Für Sprinterklausel gezahlte Abfindung	11
Für Kapitalgesellschaften	12
Inkongruente Gewinnausschüttung	12
Verdeckte Gewinnausschüttung durch Darlehen	13
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Februar und März	16

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,
die Zeiten sind turbulent und jeder von uns verfolgt die aktuelle Entwicklung auf der weltpolitischen Bühne.

Die Corona-Pandemie schlägt sich in einzelnen Branchen in dem Rückgang von Auftragseingängen und Umsätzen nieder und wir

sind bestrebt mit Ihnen gemeinsam die steuerlichen und wirtschaftlichen Auswirkungen der Krise zu meistern.

Die Regelung zum Corona-Bonus wurde bis zum 31. März 2022 verlängert. Verlängert wurden auch die steuerlichen Maßnahmen zur Berücksichtigung der Corona-Auswirkungen hinsichtlich der Anpassung der Steuervorauszahlungen.

Für alle Grundstückseigentümer ergibt sich die Notwendigkeit für die Ermittlung der neuen Grundsteuer eine Erklärung zum Grundbesitz abzugeben.

Wir haben Ihnen in dieser Ausgabe wieder die aus unserer Sicht aktuellen und interessanten steuerlichen Neuerungen und Entscheidungen zusammengestellt.

Ich hoffe, dass jeder von Ihnen interessante und zielführende Hinweise findet.

Sollten Sie Fragen dazu haben, freuen wir uns, wenn Sie uns und unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter direkt darauf ansprechen. Wir erörtern dann gerne mit Ihnen die Auswirkungen der Änderungen für Sie als Steuerpflichtigen und Unternehmer in einem persönlichen Gespräch.

Ich wünsche Ihnen eine aufschlussreiche Lektüre und verbleibe mit besten Grüßen



Axel Becker

Für alle Steuerpflichtigen

Der Grundfreibetrag ist zum 1.1.2022 auf 9.984 € gestiegen.

Die Regelung zum Corona-Bonus von max. 1.500 € gilt noch bis zum 31.3.2022.

Alle Grundstückseigentümer müssen im Jahr 2022 für die Ermittlung der neuen Grundsteuer eine Erklärung zum Grundbesitz abgeben.

Für von Corona wirtschaftlich betroffene Unternehmer und Freiberufler

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerliche Änderungen zum 1.1.2022

Zum 1.1.2022 treten punktuelle Änderungen der steuerlichen Rahmenbedingungen in Kraft:

- Der **Entlastungsbetrag für Alleinerziehende** war zunächst nur für die Jahre 2020 und 2021 auf 4 008 € angehoben worden. Dieser Betrag gilt ab 2022 nun unbefristet.
- Der **Grundfreibetrag**, bis zu dessen Höhe keine Einkommensteuer erhoben wird, wird von 9 696 € auf nun 9 984 € pro Jahr angehoben. Dazu erfolgt eine geringfügige Anpassung des Einkommensteuertarifs, um die progressionsbedingten Einkommenssteigerungen nicht mit zusätzlicher Steuer zu belasten – also ein Ausgleich der sog. kalten Progression. Beide Aspekte werden beim Lohnsteuerabzug ab Januar 2022 automatisch berücksichtigt.
- Um den erschwerten Bedingungen in der Pandemie Rechnung zu tragen, können Arbeitgeber an ihre Mitarbeitenden Bonuszahlungen (Beihilfen und Unterstützungen) in Höhe von bis zu 1 500 € seit dem 1.3.2020 steuerfrei gewähren (**Corona-Bonus**). Diese Regelung gilt noch bis zum 31.3.2022.
- Zum 1.1.2025 wird die neue **Grundsteuer** in Kraft treten, um damit den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts zu genügen. Damit werden die Einheitswerte als bisherige Berechnungsgrundlage der Grundsteuer ihre Gültigkeit verlieren. An deren Stelle tritt in allen Bundesländern, die keine abweichenden Regelungen getroffen haben, der Grundsteuerwert. Dieser Wert wird von den Finanzämtern auf den 1.1.2022 ermittelt. Zu diesem Zweck müssen alle Grundstückseigentümer im Jahr 2022 eine entsprechende Erklärung abgeben, damit die für die Berechnung notwendigen Daten zur Verfügung stehen. Die Abgabefrist wird voraussichtlich am 1.7.2022 beginnen und soll am 31.10.2022 enden.

Hinweis: Daneben sind im Koalitionsvertrag punktuelle Änderungen angekündigt, deren Umsetzung allerdings noch aussteht. So sollen z.B. die steuerlichen Regelungen des Home-Office „für Arbeitnehmer“ bis zum 31.12.2022 verlängert werden und der Ausbildungsfreibetrag für sich in Berufsausbildung befindende, auswärtig untergebrachte, volljährige Kinder, für die Anspruch auf Kinderfreibetrag oder Kindergeld besteht, von 924 € auf 1 200 € erhöht werden. Ebenso muss das Urteil des BFH zum Alterseinkünftegesetz umgesetzt werden. Hierzu heißt es im Koalitionsvertrag: „Deshalb soll der Vollabzug der Rentenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben – statt nach dem Stufenplan ab 2025 – vorgezogen werden und bereits ab 2023 erfolgen. Zudem werden wir den steuerpflichtigen Rentenanteil ab 2023 nur noch um einen halben Prozentpunkt steigern. Eine Vollbesteuerung der Renten wird damit erst ab 2060 erreicht.“

Für Unternehmer und Freiberufler

Anpassung von Steuervorauszahlungen

Verlängert wurden die steuerlichen Maßnahmen zur Berücksichtigung der Corona-Auswirkungen hinsichtlich der Anpassung von Steuervorauszahlungen. Hervorzuheben sind folgende Aspekte:

- Nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffene Stpfl. können **im vereinfachten Verfahren** bis zum 30.6.2022 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die **Einkom-**

men- und Körperschaftsteuer 2021 und 2022 stellen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen. Diese Anträge sind nicht deshalb abzulehnen, weil die Stpfl. die entstandenen Schäden wertmäßig nicht im Einzelnen nachweisen können.

– Anträge auf Herabsetzung der **Gewerbesteuer-Vorauszahlungen** sind nicht an die Gemeinde, sondern an das Finanzamt zu stellen. Mit einem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen zur Einkommen- und Körperschaftsteuer kann gleichzeitig ein Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen zur Gewerbesteuer gestellt werden.

Handlungsempfehlung: Für den Einzelfall ist sorgfältig zu prüfen, ob die steuerlichen Erleichterungen in Anspruch genommen werden können. Eine rechtzeitige Herabsetzung von Steuervorauszahlungen und die Nutzung des Verlustrücktrags können zur Schonung der Liquidität beitragen.

Nachweis der Herkunft von Bareinzahlungen

Das Finanzgericht Münster hatte über einen Fall zu entscheiden, in dem die Frage des Ansatzes steuerpflichtiger Einkünfte strittig war. Auf einem Bankkonto, welches sowohl im Rahmen einer betrieblichen Tätigkeit genutzt, aber auch Privatbuchungen verbucht wurden, hat der Stpfl. insgesamt 70 000 € in bar (in zwei Teilbeträgen zu 45 000 € bzw. 25 000 €) eingezahlt. Die Bank erstattete eine **Geldwäscheverdachtsanzeige**. Letztlich blieb die Herkunft der Barmittel ungeklärt. Nach Angaben der Stpfl. sollte es sich um ein Privatdarlehen von einem Bekannten gehandelt haben, dessen Name und Adresse aber nicht preisgegeben wurde. Auch auf ausdrückliche Aufforderung hin wurden keine weiteren Angaben gemacht. Das Finanzamt ging schließlich davon aus, dass der Betrag von 70 000 € als steuerpflichtige Einnahmen zu behandeln seien und setzte entsprechend Einkommensteuer fest. Hiergegen wehrte sich die Stpfl.

Das FG Münster bestätigte hingegen mit Urteil v. 9.6.2021 (Az. 13 K 3250/19 E) das Vorgehen des Finanzamtes und stellte heraus:

– Erfolgt eine Bareinzahlung auf ein Konto, das sowohl betrieblich als auch privat genutzt wird, besteht eine **verstärkte Mitwirkungspflicht** bei der Prüfung der Frage, ob steuerpflichtige Einnahmen oder nichtsteuerpflichtige Vermögenszugänge (insbesondere Darlehen oder Einlagen) vorliegen. Das Finanzamt bzw. das Finanzgericht kann bei Verletzung dieser Pflicht den Sachverhalt ohne weitere Sachaufklärung dahingehend würdigen, dass in Höhe der **unaufgeklärten Kapitalzuführungen** nicht versteuerte **Einnahmen** vorliegen.

– Für die steuerliche Behandlung eines Darlehens ist es von entscheidender Bedeutung, **wer der Darlehensgeber** ist. Sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht müssen durch namentliche Benennung des Darlehensgebers in die Lage versetzt werden, den Sachverhalt aufzuklären, etwa indem sie den Darlehensgeber befragen.

Das FG sah vorliegend die Voraussetzungen für eine Schätzung der Einnahmen durch das Finanzamt als gegeben. Die Stpfl. habe über ihre Angaben nicht ausreichend aufgeklärt und im Übrigen ihre gesetzliche Mitwirkungspflicht verletzt.

Ohne strenge Anforderungen an die Nachweispflicht können bis zum 30.06.2022 Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen gestellt werden.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Sachverhalt:

Der Steuerpflichtige zahlte auf sein Bankkonto hohe Barbeträge ein. Die Bank erstattete eine Geldwäscheverdachtsanzeige. Auf Anfragen über die Herkunft der Barmittel wurden keine Einkünfte gegeben.

Das Finanzamt behandelte die Einzahlung als steuerpflichtige Einnahme. Das Finanzgericht Münster bestätigte das.

Den Steuerpflichtigen trifft zur Aufklärung eine verstärkte Mitwirkungspflicht, der er nicht nachgekommen ist.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung ist der Steuerpflichtige verpflichtet, dem Finanzamt die Daten in elektronisch verwertbarer Form zur Verfügung zu stellen.

Bundesfinanzhof:
Die Pflicht zur Datenbereitstellung beschränkt sich auf die Daten, die sich nach den gesetzlichen Aufzeichnungspflichten ergeben.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Grundsätzlich gilt auch bei Gutschriften, dass eine ausgewiesene Umsatzsteuer geschuldet wird, auch wenn tatsächlich keine Steuerschuld besteht.

Das gilt nicht für Gutschriften an Nichtunternehmer, wohl aber bei Gutschriften an Unternehmer über eine nicht erbrachte Leistung.

Handlungsempfehlung: Auch wenn das Finanzamt nur im Ausnahmefall zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen berechtigt ist, sollte deutlich werden, dass bei Bareinzahlungen stets die Herkunft der Mittel sorgfältig dokumentiert werden muss.

Datenbereitstellung bei Betriebsprüfung

Erfolgt durch das Finanzamt eine steuerliche Außenprüfung („Betriebsprüfung“), so muss der Stpfl. die Daten der steuerlichen Gewinnermittlung dem Finanzamt auf Anfrage in elektronisch verwertbarer Form zur Verfügung stellen. Damit soll das Finanzamt in die Lage versetzt werden, die Daten elektronisch auszuwerten. Die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) enthalten diesbezügliche Regeln zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen und zur Mitwirkungspflicht der Stpfl. bei Betriebsprüfungen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil v. 7.6.2021 (Az. VIII R 24/18) klargestellt, dass sich die Pflicht zur Datenbereitstellung auf die Daten beschränkt, die nach den gesetzlichen Aufzeichnungspflichten erstellt werden müssen. Bei der Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung, wie insbesondere bei Freiberuflern, sind dies die Erfassung der Einnahmen und Ausgaben und die Aufzeichnungen für umsatzsteuerliche Zwecke.

Damit ist auch in diesen Fällen die Aufforderung der Finanzverwaltung, einen Datenträger „nach GDPdU“ zur Verfügung zu stellen, als **unbegrenzter Zugriff auf alle elektronisch gespeicherten Unterlagen** unabhängig von den gesetzlich bestehenden Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten des Stpfl. zu verstehen und deshalb **rechtswidrig**.

Hinweis: Die an die Betriebsprüfung zur Verfügung zu stellenden Daten sind gesetzlich klar umschrieben. Insoweit muss der Stpfl. mit seinem Berater für die richtige Abgrenzung sorgen, um dem Betriebsprüfer nur den notwendigen Einblick zu gewähren.

Umsatzsteuerliche Folgen bei Abrechnung mittels Gutschrift

Eine umsatzsteuerliche Rechnung kann auch durch den Leistungsempfänger ausgestellt werden, sofern dies vorher vereinbart worden ist (Gutschrift). Auch dann gilt wie bei einer umsatzsteuerlichen Rechnung allerdings der Grundsatz, dass eine in dieser Gutschrift ausgewiesene Umsatzsteuer grds. auch dem Finanzamt geschuldet wird, selbst dann, wenn tatsächlich gar keine Steuerschuld besteht. Entsprechend der jüngeren Rechtsprechung ist insoweit zu differenzieren, wie die Finanzverwaltung mit Schreiben v. 19.8.2021 (Az. III C 2 – S 7283/19/10001 :002) mitteilt:

– **Abrechnung an Nichtunternehmer:** Nach der Rechtsprechung steht ein als Gutschrift verwendetes Abrechnungsdokument an einen Nichtunternehmer einer Rechnung nicht gleich. Dieses Abrechnungsdokument begründet daher keine Steuerschuld. Insoweit ist dann aus diesem Abrechnungsdokument auch kein Vorsteuerabzug möglich.

– **Abrechnung an Unternehmer über eine nicht erbrachte Leistung:** Wird hingegen eine Gutschrift zwischen zwei Unternehmern über eine nicht erbrachte Leistung ausgestellt, steht dieses Abrechnungsdokument einer Rechnung gleich und begründet damit grds. eine Steuerschuld. Ein Vorsteuerabzug aus einem solchen

Abrechnungsdokument ist nicht möglich.

– **Widerspruch gegen eine Gutschrift:** Durch einen wirksamen Widerspruch des Gutschriftempfängers gegen eine ihm erteilte Gutschrift, liegt ab dem wirksamen Widerspruch kein Rechnungsdokument mehr vor. Dem Gutschriftaussteller liegt somit ab diesem Zeitpunkt keine Rechnung im umsatzsteuerlichen Sinne mehr vor, so dass kein Vorsteuerabzug mehr möglich ist. Allerdings führt allein ein wirksamer Widerspruch gegen eine Gutschrift nicht zur Beseitigung der Steuergefährdung, so dass auch in diesem Fall der Gutschriftempfänger die ausgewiesene Steuer weiterhin schuldet, bis die Steuergefährdung beseitigt worden ist.

Handlungsempfehlung: Bei der Ausstellung umsatzsteuerlicher Gutschriften muss also sorgfältig vorgegangen werden.

Umsatzsteuersatz für pauschalierende Landwirte

Bei landwirtschaftlichen Betrieben mit einem Gesamtumsatz bis zu 600 000 € erfolgt in der Regel die Berechnung der Umsatzsteuer nach einem herabgesetzten Steuersatz, was dann aber auch mit einem pauschalierten Vorsteuerabzug in gleicher Höhe verbunden ist. Auf Antrag kann auch zur Regelbesteuerung – 19 % Umsatzsteuer und Abzug der tatsächlichen Vorsteuerbeträge – optiert werden.

Bislang betrug der Umsatzsteuersatz auf diese landwirtschaftlichen Produkte 10,7 % – und in gleicher Höhe wurde die pauschal anzuerkennende Vorsteuer angerechnet. Dieser Pauschalsteuersatz wird nun jährlich anhand aktueller statistischer Daten überprüft und angepasst. Für das Jahr 2022 wird der **Pauschalsteuersatz auf 9,5 %** festgelegt.

Handlungsempfehlung: Mithin sind ab dem 1.1.2022 erbrachte Lieferungen im Falle der Mehrwertsteuerpauschalierung mit einem Steuersatz von 9,5 % abzurechnen. Insoweit ist die Rechnungsstellung anzupassen.

Für Personengesellschaften

Betriebsaufspaltung: Beherrschende Stellung

Wird Anlagevermögen – meist in Form von Grundstücken –, das eine operativ tätige Gesellschaft für ihre gewerbliche Tätigkeit nutzt, nicht von dieser Gesellschaft selbst, sondern von einer separaten Vermögensverwaltungsgesellschaft gehalten, so handelt es sich insoweit im Grundsatz bei der Überlassung des Anlagevermögens um eine rein vermögensverwaltende Tätigkeit, die z.B. nicht der Gewerbesteuer unterliegt. Die Überlassung des Anlagevermögens an die operativ tätige Gesellschaft wird aber dann als gewerbliche Tätigkeit eingestuft, wenn unter folgenden Bedingungen eine sog. steuerliche Betriebsaufspaltung vorliegt:

– **sachliche Verflechtung:** Es muss mindestens eine für den Betrieb der operativ tätigen Gesellschaft (sog. Betriebsgesellschaft) wesentliche Betriebsgrundlage überlassen werden. Dies ist regelmäßig bei der Überlassung von Immobilien gegeben.

– **personelle Verflechtung:** Daneben muss eine personelle Verflechtung zwischen

Besondere Sorgfalt gilt im Falle eines Widerspruchs gegen eine Gutschrift.

Für landwirtschaftliche Unternehmen

Der Pauschalsteuersatz für landwirtschaftliche Betriebe wird ab 2022 von 10,7 % auf 9,5 % herabgesetzt.

Für Mitunternehmer einer Personengesellschaft

Häufig werden wesentliche Betriebsgrundlagen, insb. Betriebsgrundstücke, nicht in der operativ tätigen Gesellschaft gehalten, sondern an diese verpachtet.

Besteht zwischen Verpächter und der Betriebsgesellschaft eine sachliche und personelle Verflechtung, liegt eine Betriebsaufspaltung vor.

Durch die Betriebsaufspaltung ist das Grundstück steuerliches Betriebsvermögen im Besitzunternehmen.

Personelle Verflechtung heißt, der Gesellschafter muss in beiden Gesellschaften die Stimmenmehrheit innehaben.

Streitfall:

Nach einem Erbfall wurde die Mutter zu 50 % und ihre beiden Kinder zu je 25 % Gesellschafter des Betriebsunternehmens. Am Besitzunternehmen war die Mutter Alleineigentümerin.

Ein Sohn war minderjährig und wurde durch eine Ergänzungspflegerin vertreten.

Die Mutter war alleinvertretungsberechtigte Geschäftsführerin.

der Betriebsgesellschaft und dem verpachtenden Unternehmen (sog. Besitzgesellschaft) vorliegen. Dies ist dann gegeben, wenn ein Gesellschafter oder ggf. auch eine Personengruppe in beiden Unternehmen ihren Willen durchsetzen können.

Rechtsfolge bei Bestehen einer solchen steuerlichen Betriebsaufspaltung ist, dass das Besitzunternehmen auch gewerbliche Einkünfte erzielt, also der Gewerbesteuer unterliegt und etwaige Wertsteigerungen in den überlassenen Wirtschaftsgütern steuerlich erfasst werden. **Problematisch** ist insbesondere die **Beendigung einer steuerlichen Betriebsaufspaltung** durch Wegfall entweder der sachlichen oder der personellen Verflechtung, weil darin eine Betriebsaufgabe gesehen wird – mit der Folge der **Versteuerung der stillen Reserven** im Vermögen des Besitzunternehmens und der Anteile der Betriebsgesellschaft.

Der BFH hat mit Urteil v. 14.4.2021 (Az. X R 5/19) klargestellt:

– Die personelle Verflechtung verlangt – abgesehen vom Sonderfall der faktischen Beherrschung –, dass der das Besitzunternehmen beherrschende Gesellschafter auch in der Betriebskapitalgesellschaft die Stimmenmehrheit innehat und dort in der Lage ist, **seinen Willen durchzusetzen**; eine Beteiligung von exakt 50 % reicht nicht aus.

– Sind sowohl ein Elternteil als auch dessen minderjähriges Kind an der Betriebskapitalgesellschaft beteiligt, sind die Stimmen des Kindes jedenfalls dann nicht dem Elternteil zuzurechnen, wenn in Bezug auf die Gesellschafterstellung des Kindes eine Ergänzungspflegschaft angeordnet ist.

Im Urteilsfall drohte unbeabsichtigt eine Betriebsaufspaltung vorzuliegen. Der Fall stellte sich wie folgt dar:

– Ursprünglich lag offensichtlich eine Gestaltung entsprechend dem **Wiesbadener Modell** vor: V war alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer einer im Baugewerbe tätigen GmbH und seine Ehefrau (Stpfl.) war Alleineigentümerin des mit einer Lagerhalle inkl. Büro- und Sozialtrakt sowie Garagen bebauten Grundstücks, welches an die GmbH verpachtet war. In einer solchen Konstellation wird keine steuerliche Betriebsaufspaltung gesehen.

– In 2010 verstarb V. Erben des V waren zu ½ seine Ehefrau und zu ¼ die beiden Söhne. Einer von ihnen war im Streitjahr noch minderjährig. Die Erbengemeinschaft blieb im Streitjahr ungeteilt. Mit Beschluss vom 7.6.2010 ordnete das Familiengericht eine **Ergänzungspflegschaft** für den noch minderjährigen Sohn an. Sie umfasste die Wahrnehmung der Gesellschafterrechte und -pflichten des Sohnes in der GmbH.

– Am 17.6.2010 fasste die Gesellschaftsversammlung der GmbH den Beschluss, die Stpfl. zur **einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführerin** der GmbH zu bestellen. Diesen Beschluss unterschrieb die Ergänzungspflegerin für den minderjährigen Sohn.

– Die am 13.7.2010 beim Handelsregister eingegangene Gesellschafterliste führte die Erbengemeinschaft als Gesellschafterin der GmbH auf. Die Stpfl. wurde am 14.7.2010 als einzelvertretungsberechtigte Geschäftsführerin der GmbH in das Handelsregister, allerdings ohne Befreiung von den Beschränkungen nach § 181 BGB, eingetragen.

– Das Finanzamt sah nun eine Betriebsaufspaltung. Es war der Ansicht, dass mit der Bestellung der Stpfl. zur einzelvertretungsberechtigten Geschäftsführerin ne-

ben der bereits bestehenden sachlichen Verflechtung auch eine personelle Verflechtung mit der GmbH eingetreten sei. Gegen ihren Willen habe sie als Geschäftsführerin nicht abberufen werden können.

Der BFH bestätigt dagegen, dass vorliegend keine personelle Verflechtung gegeben war. Die Stpfl. war zwar Alleineigentümerin des überlassenen Grundstücks, nicht aber in der Lage, auch in der GmbH ihren Willen durchzusetzen. Damit ein Gesellschafter eine GmbH beherrscht, ist es gesellschaftsrechtlich ausreichend – aber auch notwendig –, dass er über die Stimmrechtsmehrheit verfügt, die der Gesellschaftsvertrag für Gesellschafterbeschlüsse vorschreibt. Dies gilt selbst dann, wenn der Gesellschafter ansonsten die laufende Geschäftsführung innehat (sog. Geschäfte des täglichen Lebens). Exakt 50 % der Stimmrechte reichen deshalb noch nicht aus.

Eine Beherrschung der GmbH ergab sich im Streitfall auch nicht daraus, dass die Stpfl. zugleich Geschäftsführerin der GmbH wurde und so die sog. Geschäfte des täglichen Lebens der Betriebsgesellschaft bestimmen konnte. Es fehlte die weiterhin notwendige Mehrheitsbeteiligung der Stpfl. an der GmbH.

Weiterhin stellt der BFH heraus, dass eine über ihren Stimmenanteil von 50 % hinausgehende Zurechnung der Stimmen des minderjährigen Kindes an die Stpfl. für ertragsteuerliche Zwecke mangels gleichgelagerter wirtschaftlicher Interessen nicht vorgenommen werden konnte. Dem stand insbesondere entgegen, dass das Kind hinsichtlich der GmbH-Anteile durch die Ergänzungspflegerin vertreten wurde. Damit waren die Stimmrechte des Kindes im Verhältnis zur GmbH nicht mehr Teil der Vermögenssorge der Stpfl. Eine Vermutung gleichgerichteter Interessen bestand damit nicht.

Handlungsempfehlung: Liegt eine steuerliche Betriebsaufspaltung vor, so kann dies weitreichende Folgen nach sich ziehen. Dabei sind bei der Prüfung des Vorliegens der personellen Verflechtung stets die zivilrechtlichen Verhältnisse des Einzelfalles genau zu beachten. In solchen Fällen sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

Beteiligung an einer gewerblichen Personengesellschaft

Nach wie vor ist nicht abschließend geklärt, ob das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft durch eine selbst nur freiberuflich oder vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft zur Gewerbesteuerpflicht sämtlicher Einkünfte führt.

Das Finanzgericht Hamburg bestätigt mit Urteil vom 25.2.2021 (Az. 3 K 139/20) die Rechtsprechung des BFH, wonach die Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft durch eine Freiberufler-Personengesellschaft bei dieser selbst nicht zur Gewerbesteuerpflicht führt. Im Urteilsfall handelte es sich um eine freiberuflich tätige Personengesellschaft, die eine geringfügige Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft hielt. Die Einkünfte aus der Beteiligung machten nicht einmal 0,2 % des Gesamtumsatzes der Stpfl. aus und lagen unterhalb des gewerbesteuerlichen Freibetrags.

Hinweis: Gegen diese Entscheidung ist Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH eingelegt worden. Zu beachten ist, dass die Entscheidung des BFH vom 6.6.2019 (Az. IV R 30/16), auf die sich das Finanzgericht stützt, von der Finanzverwaltung im Hinblick auf die gewerbesteuerlichen Aussagen der Entscheidung nicht über den entschiedenen Fall hinaus angewandt wird.

Das Finanzamt sah hierin eine Betriebsaufspaltung.

Der BFH widersprach dem Finanzamt. Die personelle Verflechtung sei nicht gegeben.

Grund: Die Mutter hatte keine Stimmenmehrheit in der Betriebsgesellschaft. Es bestanden zum minderjährigen Kind auch keine gleichgerichteten Interessen, da dieses durch die Ergänzungspflegerin vertreten wurde.

Für freiberufliche oder vermögensverwaltende Personengesellschaften

Finanzgericht Hamburg:
Ist eine Personengesellschaft nur freiberuflich oder vermögensverwaltend tätig und hält sie eine Beteiligung an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, sind die Einkünfte hieraus nicht gewerbesteuerpflichtig.

Die Finanzverwaltung betrachtet hierin eine Gewerbesteuerpflicht für sämtliche Einkünfte.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Der Anspruch auf erhöhtes Kurzarbeitergeld wurde bis zum 31.03.2022 verlängert.

Auch die maximale Bezugsdauer des Kurzarbeitergeldes von 24 Monaten wurde verlängert.

Die von Arbeitgebern allein zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge werden pauschal in Höhe von 50 % erstattet.

Anders wäre im Übrigen der Fall einer gemischt tätigen Gesellschaft zu bewerten, wenn neben einer freiberuflichen oder vermögensverwaltenden Tätigkeit auch eine originär gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wird. In diesem Fall liegen nach der Abfärbetheorie insgesamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor, die der Gewerbesteuer unterliegen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Anspruch auf erhöhtes Kurzarbeitergeld verlängert

Der Anspruch auf erhöhtes Kurzarbeitergeld wurde verlängert. Das erhöhte Kurzarbeitergeld sieht vor, dass **ab dem vierten Bezugsmonat 70 %** der Nettoentgelt-differenz gezahlt werden, wenn der Entgeltausfall in Kurzarbeit mindestens 50 % beträgt. Lebt ein Kind im Haushalt, beträgt der Satz 77 %. **Ab dem siebten Bezugsmonat gilt ein Satz von 80 %** bzw. mit Kind 87 %. Im Einzelnen gilt:

- Beschäftigte, deren Anspruch auf Kurzarbeitergeld bis zum 31.3.2021 entstanden ist, erhalten das erhöhte Kurzarbeitergeld bis Ende März 2022. Damit wird der Anspruch um drei Monate verlängert.
- Zusätzlich erhalten auch Beschäftigte, die seit April 2021 erstmals in Kurzarbeit gegangen sind, von Januar bis März 2022 Anspruch auf die erhöhten Leistungssätze.

Ebenso wurde die Möglichkeit, die **maximale Bezugsdauer des Kurzarbeitergeldes von bis zu 24 Monaten** nutzen zu können, für drei Monate bis zum 31.3.2022 verlängert. Zusätzlich werden die Erleichterungen und Sonderregelungen für den Bezug des Kurzarbeitergeldes bis zum 31.3.2022 verlängert. Die bisherige vollständige Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge wird dabei auf die Hälfte reduziert. Im Einzelnen gilt:

- Die **Voraussetzungen für den Zugang zum Kurzarbeitergeld bleiben bis zum 31.3.2022 herabgesetzt:**

Die Zahl der Beschäftigten, die im Betrieb vom Arbeitsausfall betroffen sein müssen, bleibt von mindestens einem Drittel auf mindestens 10 % abgesenkt und

auf den Aufbau negativer Arbeitszeitsalden vor der Gewährung von konjunkturellem Kurzarbeitergeld und Saison-Kurzarbeitergeld wird weiter verzichtet.

- Der Zugang für Leiharbeiter zum Kurzarbeitergeld bleibt bis zum 31.3.2022 eröffnet.
- Den Arbeitgebern werden die von ihnen während der Kurzarbeit allein zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 50 % auf Antrag in pauschalierter Form erstattet.

Handlungsempfehlung: Damit bleibt das Kurzarbeitergeld ein sinnvolles Instrument, um bei geringer Auslastung die Personalkosten teilweise aufzufangen. Die Auslastungsschwierigkeiten brauchen nicht Corona-bedingt zu sein.

Nach wie vor gilt, dass die Anspruchsvoraussetzungen für das Kurzarbeitergeld sorgfältig dokumentiert werden müssen. Dies gilt insbesondere für die Vereinbarung über die Anordnung von Kurzarbeit und für die Arbeitszeitkonten.

Hinweis: Entsprechend der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung sind Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld steuerfrei, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen

dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nicht übersteigen. Diese Steuerfreiheit gilt nur für entsprechende Zuschüsse des Arbeitgebers, die für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29.2.2020 beginnen und vor dem 1.1.2022 enden, geleistet wurden.

Eine Verlängerung ist bisher nicht erfolgt. Wie das Kurzarbeitergeld selbst unterliegen die steuerfreien Zuschüsse dem Progressionsvorbehalt und erhöhen somit den Steuersatz für die übrigen, steuerpflichtigen Einkünfte.

Verbilligte Mahlzeiten der Arbeitnehmer

Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung zu bewerten. Dies gilt auch für Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit im Inland oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten) zur Verfügung gestellt werden, wenn der Preis der Mahlzeit 60 € (brutto) nicht übersteigt.

Die **Sachbezugswerte** für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2022 gewährt werden, betragen:

- für ein **Mittag- oder Abendessen 3,57 €** und
- für ein **Frühstück 1,87 €**.

Bei Vollverpflegung (Frühstück, Mittag- und Abendessen) sind die Mahlzeiten mit dem Wert von 9,00 € anzusetzen.

Handlungsempfehlung: Bei Reisekostenabrechnungen bzw. Abrechnungen über Verpflegungsleistungen ab dem 1.1.2022 sind die neuen Sätze zu berücksichtigen.

Hinweis: Mahlzeiten mit einem Preis von über 60 € dürfen nicht mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden, sondern sind mit dem tatsächlichen Preis als Arbeitslohn anzusetzen. Bei einer solchen Mahlzeit unterstellt die Finanzverwaltung, dass es sich um ein „Belohnungssessen“ und nicht um eine „übliche“ Beköstigung handelt. Sie sind stets als Arbeitslohn zu erfassen, unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit Verpflegungspauschalen als Werbungskosten geltend machen kann oder nicht.

Kürzung der Verpflegungspauschalen bei Auswärtstätigkeit

Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für Verpflegung sind grds. nicht als Werbungskosten absetzbar. Bei einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit lässt der Gesetzgeber zur Abgeltung der dem Arbeitnehmer tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen den Ansatz einer Verpflegungspauschale zu. Diese beträgt:

- 28 € für jeden Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer 24 Stunden von seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist,
- jeweils 14 € für den An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer an diesem, einem anschließenden oder vorhergehenden Tag außerhalb seiner Wohnung übernachtet,
- 14 € für den Kalendertag, an dem der Arbeitnehmer ohne Übernachtung außerhalb seiner Wohnung mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist. Beginnt die auswärtige berufliche Tätigkeit an einem Kalendertag und endet am nachfolgenden Kalendertag ohne Übernachtung,

Für alle Arbeitnehmer

Verbilligt an Arbeitnehmer abgegebene Mahlzeiten werden mit dem anteiligen Sachbezugswert bewertet.

Das gilt nicht für Mahlzeiten, die den Preis von 60 € übersteigen. Diese sind mit den tatsächlichen Kosten als Arbeitslohn anzusetzen.

Für alle Arbeitnehmer

Für Mehraufwendungen für Verpflegung bei Auswärtstätigkeiten können Verpflegungspauschalen geltend gemacht werden. Je nach Dauer betragen diese 14 € und 28 € pro Tag.

Für Tätigkeiten im Ausland sind länderspezifische Pauschbeträge festgesetzt.

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mahlzeiten unentgeltlich zur Verfügung, sind die Pauschalen zu kürzen.

Die Regelungen gelten auch dann, wenn der Arbeitnehmer nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall:

Die Direktzusage zugunsten eines Arbeitnehmers wurde in einen Pensionsfonds übertragen.

Das Finanzamt sah darin eine Verfügung des Arbeitnehmers und damit ein Zufluss von Arbeitslohn.

werden 14 € für den Kalendertag gewährt, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als acht Stunden von seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte abwesend ist.

Bei einer Tätigkeit im Ausland gelten die jährlich festgesetzten länderspezifischen Pauschalen. Ergänzend ist gesetzlich festgelegt, dass die Verpflegungspauschalen zu kürzen sind, wenn dem Arbeitnehmer anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten) eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt wird. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen erfolgt dann

- für ein Frühstück um 20 % und
- für ein Mittag- und Abendessen um jeweils 40 %

der maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag.

Der BFH hat mit Urteil v. 12.7.2021 (Az. VI R 27/19) bestätigt, dass der Ansatz der Verpflegungspauschalen (und entsprechend die Kürzung bei Mahlzeitengestellung) auch dann gelten, wenn der Stpfl. nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt. Im Urteilsfall erzielte der Stpfl. als nautischer Offizier Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Soweit dieser auf See an Bord von Schiffen tätig war, stellte der Arbeitgeber dem Stpfl. unentgeltlich Mahlzeiten zur Verfügung.

Im Übrigen bestätigt das Gericht, dass die pauschale Kürzung der Verpflegungspauschalen auch dann erfolgt, wenn die vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Mahlzeit tatsächlich vom Arbeitnehmer nicht eingenommen wurde.

Handlungsempfehlung: Hinsichtlich des Ansatzes von Verpflegungspauschalen und einer etwaigen Kürzung wegen Mahlzeitengestellung müssen tageweise Aufzeichnungen erstellt werden.

Übertragung einer Pensionszusage auf einen Pensionsfonds

Eine betriebliche Altersversorgungszusage kann auf verschiedenen Wegen erfolgen. **Vorsicht** ist geboten, wenn der **Durchführungsweg geändert** wird, denn dies kann zu einem Lohnzufluss und damit zu Lohnsteuer führen. Dies verdeutlicht das Urteil des BFH v. 19.4.2021 (Az. VI R 45/18). Im Urteilsfall hatte die GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine Direktzusage erteilt. Das heißt, der Arbeitnehmer (GF) hatte einen unmittelbaren Pensionsanspruch gegen die Gesellschaft. Im Rahmen des Verkaufs der Anteile an der GmbH erfolgte eine Übertragung der erteilten Pensionszusage auf einen Pensionsfonds. Mithin änderte sich zwar der Pensionsanspruch nicht der Höhe nach, nun hatte der Arbeitnehmer aber nicht mehr einen Anspruch gegenüber der GmbH, sondern gegenüber dem Pensionsfonds. Das Finanzamt sah insoweit den Zufluss von Arbeitslohn, da der Arbeitnehmer über seinen Pensionsanspruch verfügt habe.

Der BFH bestätigt dies für den Streitfall. Denn der Stpfl. hat durch die Übertragung der Pensionszusage auf den Pensionsfonds anstelle der Anwartschaften auf zukünftige Rentenzahlungen im Versorgungsfall gegenüber seinem (bisherigen) Arbeitgeber einen eigenständigen Rechtsanspruch gegen den Pensionsfonds auf Versorgung erlangt.

Insoweit grenzt das Gericht von der Entscheidung vom 18.8.2016 (Az. VI R 46/13) ab. In diesem Streitfall wurde die dort erteilte Direktzusage zugunsten des Arbeit-

nehmers lediglich von einem anderen Rechtsträger übernommen, ohne dass sich etwas an dem Charakter der Pensionszusage oder an deren Inhalt geändert hatte. Daher fließt dem Arbeitnehmer in einem solchen Fall noch kein Arbeitslohn zu.

Vorliegend ist die Direktzusage der GmbH zu Gunsten des Stpfl. jedoch nicht lediglich auf einen anderen Rechtsträger übertragen und damit der Anwartschaftsschuldner nicht lediglich ausgetauscht, sondern der Durchführungsweg ist gewechselt worden, weil die betriebliche Altersversorgung in Form einer Direktzusage auf eine Altersversorgung durch einen Pensionsfonds übergeleitet worden ist. Der **Wechsel des Durchführungswegs** mit nachgelagerter Besteuerung (Direktzusage) zu einem Durchführungsweg mit einer vorgelagerten Besteuerung (Pensionsfonds) führt zu **lohnsteuerpflichtigen Leistungen** des Arbeitgebers.

Zu beachten ist, dass ein solcher Lohnzufluss allerdings steuerfrei sein kann. Ausdrücklich ist gesetzlich geregelt, dass Leistungen eines Arbeitgebers oder einer Unterstützungskasse an einen Pensionsfonds zur Übernahme bestehender Versorgungsverpflichtungen oder Versorgungsanwartschaften durch den Pensionsfonds u.a. steuerfrei sind, wenn ein ausdrücklicher Antrag des Arbeitgebers auf gleichmäßige Verteilung der Leistungen als Betriebsausgaben über zehn Jahre gestellt worden ist. Dies ist im vorliegenden Fall aber nicht geschehen.

Handlungsempfehlung: Dieses Urteil verdeutlicht, dass die Änderung des Durchführungsweges einer betrieblichen Altersversorgungszusage stets einer vorherigen steuerlichen Überprüfung bedarf.

Für Sprinterklausel gezahlte Abfindung

Das Hessische Finanzgericht stellt mit rechtskräftigem Urteil v. 31.5.2021 (Az. 10 K 1597/20) klar, dass die einvernehmliche Auflösung des Arbeitsverhältnisses **regelmäßig (auch) im Interesse des Arbeitgebers** erfolgt. Eine im Gegenzug gezahlte Abfindung ist daher im Regelfall als Entschädigung ermäßigt zu besteuern. Dies gilt grundsätzlich auch für eine zusätzliche Abfindung, die für die vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch Wahrnehmung einer sogenannten Sprinterklausel gezahlt wird. Denn in diesem Fall kann die Kündigung durch den Arbeitnehmer nicht separat, sondern nur im Zusammenhang mit der Auflösung des Arbeitsverhältnisses beurteilt werden.

Strittig war, ob auch die zusätzliche Abfindung für die vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses der ermäßigten Besteuerung bei der Einkommensteuer unterliegt.

Das FG entschied, dass insgesamt eine begünstigt zu steuernde Abfindung vorliegt:

– Nach der Rechtsprechung ist eine Entschädigung eine Leistung, die „als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen“ gewährt wird, d.h. an die Stelle weggefallener oder wegfallender Einnahmen tritt. Bei Arbeitnehmern muss die Zahlung unmittelbar durch den Verlust von steuerbaren Einnahmen bedingt sowie dazu bestimmt sein, diesen Schaden auszugleichen, und auf einer neuen Rechts- oder Billigkeitsgrundlage beruhen. Diese ist i.d.R. gegeben, wenn ein Arbeitsverhältnis gegen Abfindung aufgelöst wird.

– Eine begünstigt zu steuernde Entschädigung setzt weiterhin voraus, dass der Ausfall der Einnahmen entweder von dritter Seite veranlasst wurde oder, soweit

Der BFH bestätigte das. Durch die Übertragung auf einen Pensionsfonds habe sich der Durchführungsweg für die Besteuerung geändert.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann ein solcher Lohnzufluss dennoch steuerfrei sein.

Für alle Arbeitnehmer

Eine Abfindung als Entschädigung für die einvernehmliche Auflösung des Arbeitsvertrages ist ermäßigt zu besteuern.

Hessisches Finanzgericht:
Im Falle einer zusätzlichen Vereinbarung über eine vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses (Sprinterklausel) ist eine zusätzliche Abfindung hieraus ebenso ermäßigt zu besteuern.

Grund: Der Arbeitnehmer hat die Auflösung des Arbeitsverhältnisses nicht aus eigenem Antrieb herbeigeführt.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Streitfall:

Die Gewinnausschüttung einer GmbH sollte nur einer Anteilseignerin, eine GmbH mit einem Anteil von 2,33 %, zukommen.

Der Beschluss hierzu ist aufschiebend bedingt auf die Eintragung der entsprechenden Satzungsänderung im Handelsregister. Die übrigen Gesellschafter erhalten zum Ausgleich einen erhöhten Anteil am Liquidationserlös.

Das Finanzamt sah hierin einen Gestaltungsmissbrauch und verteilte die Gewinnausschüttung fiktiv an alle Gesellschafter.

er vom Stpfl. selbst oder mit dessen Zustimmung herbeigeführt worden ist, dass dieser unter rechtllichem, wirtschaftlichem oder tatsächlichem Druck stand. Der Stpfl. darf das schadenstiftende Ereignis **nicht aus eigenem Antrieb** herbeigeführt haben. Zahlt allerdings der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Zuge der (einvernehmlichen) Auflösung des Arbeitsverhältnisses eine Abfindung, ist regelmäßig davon auszugehen, dass der Arbeitnehmer die Auflösung des Arbeitsverhältnisses nicht allein aus eigenem Antrieb herbeigeführt hat. Wäre dies der Fall, hätte der Arbeitgeber keine Veranlassung, eine Abfindung zu leisten.

Hinweis: Vergleichbare Fälle sind bislang in der Rechtsprechung unterschiedlich entschieden worden. Dennoch ist das besprochene Urteil rechtskräftig geworden. Im Einzelfall ist zu dokumentieren, dass die (weitere) Abfindung ursächlich mit der Beendigung des Arbeitsverhältnisses zusammenhängt. Dabei ist das Eigeninteresse des Arbeitgebers an einer früheren Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu belegen.

Für Kapitalgesellschaften

Inkongruente Gewinnausschüttung

Mit seinem noch nicht rechtskräftigen Urteil vom 30.6.2021 (Az. 13 K 272/19 G,F) hat das FG Münster festgestellt, dass inkongruente Gewinnausschüttungen im Regelfall keinen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten darstellen.

Im konkreten Streitfall ging es um die steuerliche Zurechnung der Gewinnausschüttung der N-GmbH. An dieser waren verschiedene Gesellschafter beteiligt, u.a. die G-GmbH mit 2,33 %. Beide Gesellschaften waren in eine Unternehmensgruppe eingebunden. In einer Gesellschafterversammlung der N-GmbH vom 27.12.2013 fasste diese die folgenden Beschlüsse:

- „Aus dem Bilanzgewinn der N-GmbH soll ein Betrag i.H.v. Euro [X] an die G-GmbH ausgeschüttet werden. Als Tag der Auszahlung wird der 24.12.2014 bestimmt.
- Dieser Beschluss ist aufschiebend bedingt auf die Eintragung der Änderung des Gesellschaftsvertrags der N-GmbH im Handelsregister dahingehend, dass in der Satzung geregelt wird, dass die Gesellschafter alljährlich auch über die Verteilung des Gewinns abweichend von der gesetzlichen Regelung aus § 29 Abs. 3 Satz 1 GmbH-Gesetz beschließen können.
- Zum Ausgleich des Nachteils i.H.v. [X] € aus dieser Ausschüttung an die G-GmbH erhalten die restlichen Gesellschafter bei Liquidation der Gesellschaft vorab einen bestimmten Betrag ./.. Quote – beschränkt auf den Liquidationserlös.
- Die G-GmbH wird ihren Anspruch gegenüber der N-GmbH aus diesem Gesellschafterbeschluss an die G-GmbH & Co Kommanditgesellschaft abtreten. Entsprechend der Vorgehensweise der Vergangenheit sollen zum Ausschüttungstichtag 24.12.2014 die Verbindlichkeiten der N-GmbH aus den vorgenannten Ausschüttungen mit bestehenden Ausleihungen der N-GmbH gegenüber der G-GmbH & Co Kommanditgesellschaft aufgerechnet werden.“

Das FA sah in dieser inkongruenten Gewinnausschüttung einen **Gestaltungsmissbrauch** i.S.d. § 42 AO und wollte die Gewinnausschüttung den Gesellschaftern entsprechend ihrer Beteiligungsquote steuerlich zurechnen. Diese Ansicht **warf das FG** mit folgenden Überlegungen:

– Der Ausschüttungsbeschluss enthalte dezidierte Regelungen zum Ausgleich der inkongruenten Ausschüttung gegenüber den „restlichen Gesellschaftern“, welche keine Ausschüttung erhalten haben. Die Rechtsfolge der Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs, der dann ja eine fiktive kongruente Ausschüttung herstellen würde, würde zu einer Überkompensation der inkongruenten Gewinnausschüttung führen, wenn im Nachgang einer fiktiv kongruenten Ausschüttung noch Ausgleichsansprüche der „restlichen Gesellschafter“ bestünden; insoweit ergäbe sich ein „überschießendes“ Ergebnis. Vor diesem Hintergrund habe der BFH bereits ausgeführt, dass § 42 AO lediglich zulasse, einen missbräuchlichen Vorgang zu neutralisieren, nicht aber, Ersatzsachverhalte zu fingieren (BFH v. 19.8.1999, I R 77/96).

– Im Übrigen liegt im Streitfall ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO auch deshalb nicht vor, weil kein Rechtssatz existiere, wonach inkongruente Gewinnausschüttungen grds. einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten darstellten.

– Auch in der Rechtsprechung der Finanzgerichte bestünden keine Bedenken, eine zivilrechtlich ordnungsgemäß zustande gekommene inkongruente Gewinnausschüttung gleichfalls steuerlich als zulässig anzuerkennen, selbst für den Fall einer anschließenden inkongruenten Wiedereinlage. Das gelte jedenfalls uneingeschränkt dann, wenn im Gesellschaftsvertrag ein anderer Maßstab der Verteilung als das Verhältnis der Geschäftsanteile im Gesellschaftsvertrag festgesetzt sei oder eine Öffnungsklausel bestehe.

– Für den Streitfall konnte das FG daher in der an die G-GmbH bewirkten disquotalen Gewinnausschüttung der N-GmbH keinen Gestaltungsmissbrauch erkennen, da die N-GmbH mit Gesellschafterbeschluss vom 17.3.2014 eine Öffnungsklausel in § 16 ihres Gesellschaftsvertrags eingefügt und Abweichungen von § 29 Abs. 3 Satz 1 GmbHG explizit zugelassen hatte. Zudem hätten ausreichende wirtschaftliche und somit außersteuerliche Gründe für die gewählte inkongruente Gewinnausschüttung bestanden (nämlich ein besonderer Kapitalbedarf bei der G-GmbH).

Hinweis: Diesem erfreulich klar zu Gunsten der Stpfl. getroffenen Urteil kommt eine besondere Bedeutung zu, da solche inkongruenten Gewinnausschüttungen in der Praxis nicht selten vorkommen.

Verdeckte Gewinnausschüttung durch Darlehen

Mit seinem noch nicht rechtskräftigen Urteil vom 9.6.2021 hat das FG Münster (Az. 13 K 668/19 E) entschieden, dass

– es zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) bei einem Gesellschafter auch dann kommen kann, wenn eine Kapitalgesellschaft an diesen ein von vornherein nicht ernstlich vereinbartes Darlehen ausreicht.

– ein Vermögensvorteil zu Gunsten des Gesellschafters vorliege, wenn bereits bei Darlehensauszahlung auf Grund der wirtschaftlichen Situation des Gesellschafters mit einer Rückzahlung der „Darlehensbeträge“ nicht gerechnet werden könne, da in diesem Fall der Darlehensgewährung von vornherein kein Gegenwert gegenüberstehe und davon auszugehen ist, dass eine Rückzahlungsverpflichtung nicht begründet werden solle.

Das Finanzgericht Münster lehnte das ab.

Inkongruente Gewinnausschüttungen stellen nicht grundsätzlich einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten dar.

Inkongruente Gewinnausschüttungen seien steuerlich zulässig, wenn der Gesellschaftsvertrag eine Öffnungsklausel enthält.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Streitfall:

Über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Dieser war Alleingesellschafter einer UG, die ihm in dieser Zeit ein Darlehen gewährte. Sicherheiten wurden nicht vereinbart.

Die Finanzverwaltung betrachtete die Ausreichung des Darlehens als vGA. Die Vereinbarung wäre nicht fremdüblich.

Das Finanzgericht Münster bestätigte das. Das Darlehen wäre von vornherein nicht ernstlich vereinbart.

Aufgrund fehlender Sicherheiten und der wirtschaftlichen Situation erschien schon bei Abschluss des Darlehens dessen Rückzahlung aussichtslos.

Im konkreten Fall stritten die Beteiligten über die Erfassung von vGA bei den Einkünften aus Kapitalvermögen im Streitjahr 2012. Mit Gesellschaftsvertrag aus 2010 hatte die Stpfl. die L-UG (haftungsbeschränkt) gegründet, deren alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin sie war. Im Dezember 2010 wurde über das Vermögen der Stpfl. das Insolvenzverfahren eröffnet; bei Insolvenzeröffnung bestanden ungedeckte Verbindlichkeiten i.H.v. rd. 436 T€.

Am 15.12.2010 schloss die Stpfl. als Darlehensnehmerin mit der UG als Darlehensgeberin einen Darlehensvertrag mit dem Inhalt, dass die UG der Stpfl. ein variables Darlehen gewähre, das mit 4 % zu verzinsen sei. Zins- und Tilgungsleistungen waren vertragsgemäß erst ab dem 1.2.2017 zu leisten; Sicherheiten wurden nicht vereinbart. Die Stpfl. erhielt in den Jahren 2011 bis 2018 Darlehensauszahlungen, das Darlehen wertete in der Spitze mit rd. 157 T€.

Im Zuge einer Betriebsprüfung gelangte die Finanzverwaltung zu dem Ergebnis, das von der UG an die Stpfl. ausgereichte Darlehen stelle eine vGA dar. Das Darlehen sei auf Grund des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Stpfl. (bei dem der Stpfl. die Restschuldbefreiung gem. § 300 InsO erteilt worden war) sowie auf Grund des Verzichts auf die Gestellung von Sicherheiten bereits bei der Hingabe uneinbringlich gewesen. Dabei berücksichtigte die Finanzverwaltung auch, dass die vertraglichen Vereinbarungen zur Verzinsung, Tilgung und Besicherung des Darlehens nicht fremdüblich gewesen seien. In der Folge rechnete die Finanzverwaltung der Stpfl. Einkünfte aus Kapitalvermögen i.H.v. zunächst rd. 64 T€ zu.

Das FG hat die Klage dagegen abgewiesen und – verkürzt dargestellt – folgende Aspekte hervorgehoben:

– So führe die Ausreichung eines von vornherein nicht ernstlich vereinbarten Darlehens zu einem Vermögensvorteil beim Gesellschafter, und zwar bereits im Zeitpunkt der Hingabe der „Darlehensvaluta“.

– Das Merkmal der Veranlassung des Vermögensvorteils durch das Gesellschaftsverhältnis entscheide sich in Darlehensfällen nicht nach der Verwendung der Mittel bzw. dem Zweck der Darlehensaufnahme, sondern nach den geschäftlichen Bedingungen der Darlehensvergabe (Verzinsung, Sicherheiten, Rückzahlungsrisiko) nach Maßgabe eines Fremdvergleichs.

– Eine vGA könne im Zeitpunkt der Darlehensgewährung anzunehmen sein, wenn eine behauptete Darlehensvereinbarung zwischen der Kapitalgesellschaft und dem Gesellschafter mangels Fremdüblichkeit nicht anzuerkennen ist, weil der Darlehensvertrag von Anfang an mangels nennenswerter Tilgungsleistungen und Zinszahlungen seitens des Gesellschafters nicht ernsthaft durchgeführt worden ist.

– Das FG folgert u.a. aus dem Fehlen von Sicherheiten, dass das Darlehen von vornherein nicht ernstlich vereinbart war und dass bereits bei Darlehensauszahlung auf Grund der wirtschaftlichen Situation der Stpfl. mit einer Rückzahlung der „Darlehensbeträge“ nicht gerechnet werden konnte. Auf Grund des Fehlens von Sicherheiten sei die Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis zu bejahen. Unter Berücksichtigung der ungedeckten Verbindlichkeiten i.H.v. rd. 436 T€ musste es bei Abschluss des Darlehens als aussichtslos erscheinen, dass das Darlehen zurückgezahlt werden würde. Der „Darlehensgewährung“ stand damit von vornherein kein Gegenwert gegenüber.

Hinweis: Für die Praxis folgt aus diesem Urteil, dass bei Darlehensgewährungen an Gesellschafter sorgfältig auf den Fremdvergleich geachtet und möglichst auch die Stellung von Sicherheiten vereinbart werden sollte.

Termine für Steuerzahlungen

Februar 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.2. (Donnerstag)	15.2. (Dienstag)	7.2. (Montag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.2. (Dienstag)	18.2. (Freitag)	12.2. (Samstag)

¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

⁵ Vierteljahres- und Halbjahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

März 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.3. (Donnerstag)	15.3. (Dienstag)	7.3.. (Montag)

¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
info@westpruefung.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Gießen
(Amtsgericht Gießen HRA 569)
Komplementär: Westprüfung Verwaltungs-GmbH
AG Gießen HRB 6933

Redaktionsteam

RA FA f StR Erik Spielmann
WP, StB Axel Becker