

Steuer & Bilanz aktuell - Mai 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Bundesregierung kündigt umfangreiche Entlastungen an	2
Unterstützung der Ukraine-Geschädigten	4
Für Unternehmer und Freiberufler	6
Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung	6
Meldefristen beim Transparenzregister	7
Verbrauch der Steuerbegünstigung für Veräußerungsgewinne	8
Übertragung von Betriebsvermögen: Lohnsummenprüfung	9
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	10
Sonderausgabenabzug von Kinderbetreuungskosten	10
Steuerfreie Zuschläge für Arbeit an Sonn- und Feiertagen	11
Stipendiatzahlungen zur Unterhaltssicherung als Einkünfte	12
Seminarkosten als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben	13
Für Kapitalgesellschaften	14
Zufluss bei gespaltener Gewinnverwendung	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Mai und Juni	16

Editorial



Geschätzte Mandantinnen und Mandanten,
liebe Leserinnen und Leser,

die Welt steht Kopf bleibt aber nicht stehen. Unsere Berufung ist es weiterhin, Sie bestmöglich zu beraten und zu informieren. Da jedes Ereignis auch Auswirkungen auf das öffentliche Leben und die unternehmerische und private Situation hat, behandeln wir in diesem Newsletter bereits die Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung der Unternehmen. Grundsätzlich sind die bilanziellen Konsequenzen (Bewertung und Ansatz) auf Grund des Stichtagsprinzips grundsätzlich erst in der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung von Jahresabschlüssen mit Stichtag nach dem 23.2.2022 zu berücksichtigen. Einzelheiten und Ausnahmen finden Sie unter Rz. 26.

Besonders hinweisen will ich auf die Meldefristen aller Gesellschaften zum Transparenzregister. Es besteht nun für GmbH und die Personengesellschaften dringender Handlungsbedarf sonst drohen Bußgelder. Die Eintragung im Transparenzregister ist zwingend durchzuführen (Rz. 9). Sprechen Sie uns an, wenn Sie Unterstützung benötigen oder Fragen haben.

Ich wünsche allen Leserinnen und Lesern alles Gute
Herzliche Grüße



Erik Spielmann

Für alle Steuerpflichtigen

Die EEG-Umlage von 3,723 ct/kWh entfällt ab 1.7.2022.

Wohngeldempfänger und staatlich geförderte Studierende und Auszubildende erhalten einen einmaligen Heizkostenzuschuss.

Erwerbstätige erhalten einen steuerpflichtigen Zuschuss, der über die Lohnabrechnung des Arbeitgebers ausbezahlt werden soll.

Der Arbeitnehmerpauschbetrag steigt auf 1.200 €.

Absenkung der Energiesteuer sowie ein ÖPNV-Ticket für 9 €/Monat; befristet für drei Monate.

Für alle Steuerpflichtigen

Bundesregierung kündigt umfangreiche Entlastungen an

Neben dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bzw. Steuerentlastungsgesetz 2022 hat sich der Koalitionsausschuss zuletzt am 23.3.2022 vor dem Hintergrund der stark steigenden Preise für Energie auf zehn Entlastungsschritte (Entlastungspaket Energie) verständigt, die kurzfristig in verschiedenen Gesetzesvorhaben umgesetzt werden sollen:

– **Wegfall der EEG-Umlage:** Angesichts der gestiegenen Strompreise für Verbraucher und Wirtschaft soll die EEG-Umlage bereits zum 1.7.2022 entfallen. Damit sichergestellt ist, dass die Umlageabsenkung i.H.v. 3,723 ct/kWh im zweiten Halbjahr 2022 zu einer spürbaren Entlastung von Endverbrauchern bei den Stromkosten führt, enthält das Gesetz Regelungen zur Weitergabe der Absenkung. Stromlieferanten werden in den jeweiligen Vertragsverhältnissen zu einer entsprechenden Absenkung der Preise zum 1.7.2022 verpflichtet.

– **Heizkostenzuschuss:** Beschlossen wurde ein einmaliger Heizkostenzuschuss für Empfänger von Wohngeld, nach dem Bundesausbildungsförderungsgesetz (BAföG) und dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz Geförderte sowie Beziehende von Berufsausbildungsbeihilfe und Ausbildungsgeld. Für Wohngeldberechtigte (Bezugszeitraum Oktober 2021 bis März 2022 – für mindestens einen Monat) beträgt der Zuschuss 270 € (ein Haushaltsmitglied) bzw. 350 € (zwei Haushaltsmitglieder), für jedes weitere berücksichtigte Haushaltsmitglied zusätzlich 70 €. Studierende und Auszubildende, die staatliche Hilfen erhalten (Bezugszeitraum s.o.), erhalten einmalig 230 €. Alle Berechtigten sollen den Zuschuss ohne Antragstellung erhalten. Der Heizkostenzuschuss soll im Sommer gezahlt werden.

– **Energiepreispauschale:** Allen einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen (Steuerklassen 1-5) soll einmalig eine Energiepreispauschale i.H.v. 300 € als Zuschuss zum Gehalt ausgezahlt werden. Der Zuschlag soll unabhängig von den geltenden steuerlichen Regelungen (Pendlerpauschale, Mobilitätsprämie, steuerfreie Arbeitgebererstattungen, Job-Ticket) gewährt werden. Die Auszahlung soll über die Lohnabrechnung des Arbeitgebers bzw. des Dienstherrn erfolgen, bei Selbstständigen über eine einmalige Senkung ihrer Einkommensteuer-Vorauszahlung. Die Pauschale soll allerdings der Einkommensteuer unterliegen, was Geringverdiener tendenziell mehr entlastet. Allerdings steht noch nicht fest, wann dieser Betrag zur Auszahlung kommen soll.

– **Erhöhung des Arbeitnehmerpauschbetrags:** Um Arbeitnehmer zu unterstützen, soll der Arbeitnehmerpauschbetrag rückwirkend ab dem 1.1.2022 um 200 € auf 1.200 € erhöht werden. Dies wird sich nach gesetzlicher Umsetzung unmittelbar beim Lohnsteuerabzug auswirken.

– **Absenkung der Energiesteuer auf Kraftstoffe für drei Monate und Einführung eines ÖPNV-Tickets „9 €/Monat“ für 90 Tage:** Befristet für drei Monate soll die Energiesteuer auf Kraftstoffe auf das europäische Mindestmaß abgesenkt werden. Dabei soll sichergestellt werden, dass die Absenkung an die Verbraucherinnen und Verbraucher weitergegeben wird.

Die Nutzung des **ÖPNV** soll für einen begrenzten Zeitraum von 90 Tagen deutlich subventioniert werden durch Einführung eines Tickets für 9 € pro Monat. Beide Maßnahmen sollen ab dem 1. Juni 2022 in Kraft treten.

– **Erhöhung der Pendlerpauschale für Fernpendler:** Die nach derzeitigem Gesetzesstand am 1.1.2024 anstehende Erhöhung der Pauschale für Fernpendler (ab dem 21. Kilometer) sowie der Mobilitätsprämie soll vorgezogen werden. Sie soll damit rückwirkend ab dem 1.1.2022 0,38 € ab dem 21. Kilometer betragen. Für die ersten 20 Kilometer gilt weiterhin die Pauschale von 0,30 €. Steuerlich auswirken würde sich dies im Grundsatz erst bei der Einkommensteuererklärung für 2022, ggf. bei der Lohnsteuer bereits dann, wenn ein entsprechender Freibetrag beantragt wird.

Hinweis: Die Bundesregierung hat weiter angekündigt, dass noch in dieser Legislaturperiode eine Neuordnung der Pendlerpauschale erfolgen soll, die ökologisch-soziale Belange der Mobilität besser berücksichtigt.

– **Erhöhung des Grundfreibetrags:** Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer soll von derzeit 9 984 € um 363 € auf 10 347 € angehoben werden, rückwirkend ab dem 1.1.2022. Auch diese Entlastung wird sich unmittelbar beim Lohnsteuerabzug auswirken.

– **Einführung eines Corona-Zuschusses:** Erwachsene Beziehende von existenzsichernden Leistungen sollen mit einer Einmalzahlung in Höhe von 200 € unterstützt werden. Davon sollen insbesondere diejenigen profitieren, die Arbeitslosengeld II oder Grundsicherung erhalten. Ab dem 1.1.2023 sollen die Regelbedarfe an die gestiegenen Energiekosten angepasst werden.

– **Familienzuschuss:** Ergänzend zum Kindergeld wird ein Einmalbonus i.H.v. 100 € über die Familienkassen ausbezahlt. Der Bonus wird auf den Kinderfreibetrag angerechnet.

– **Sofortzuschlag für von Armut betroffene Kinder:** Der im Koalitionsvertrag vereinbarte Sofortzuschlag für von Armut betroffene Kinder soll zum 1.7.2022 umgesetzt werden. Er soll in Höhe von 20 € pro Monat bis zur Einführung der Kindergrundsicherung denjenigen Kindern helfen, die besondere finanzielle Unterstützung brauchen.

– **Erhöhung des Mindestlohns:** Es wurde ein Gesetzentwurf in das parlamentarische Verfahren eingebracht, mit dem die zum 1.10.2022 vorgesehene Erhöhung des Mindestlohns umgesetzt werden soll.

– **Corona-Bonus für Mitarbeiter in der Pflege:** Mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz sollen Pflegeprämien für Mitarbeiter in der Pflege, die auf Grund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen gewährt wurden, bis zu einer Höhe von insgesamt 3.000 € steuerfrei gestellt werden. Das betrifft Mitarbeiter, die in Krankenhäusern, Pflegeheimen und ambulanten Pflegediensten tätig sind. Diese Steuerfreiheit soll rückwirkend gelten für Prämien, die ab dem 18.11.2021 ausgezahlt wurden.

– **Verlängerung des Kurzarbeitergeldes:** Bereits in der gesetzlichen Umsetzung ist die Verlängerung der an sich zum 31.3.2022 auslaufenden Sonderregelungen beim Kurzarbeitergeld bis zum 30.6.2022 (Höchstdauer von bisher 24 Monaten auf 28 Monate, Regelungen zu den erhöhten Leistungssätzen bei längerer Kurzarbeit, Anrechnungsfreiheit von Mini-Jobs, Zugangserleichterungen). Parallel soll die Steuerbefreiung für Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld (freiwillige Aufstockungen des Arbeitgebers) bis zum 30.6.2022 verlängert werden.

Fernpendler können (ab km 21) rückwirkend ab dem 1.1.2022 38 ct pro Entfernungskilometer als Werbungskosten ansetzen.

Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer wird rückwirkend ab 1.1.2022 erhöht.

Besonders Bedürftige sowie Kindergeldberechtigte erhalten einen Einmalbonus.

Von Armut betroffenen Kindern wird ein Zuschlag von 20 €/Monat gezahlt.

Der Mindestlohn wird zum 1.10.2022 erhöht.

Prämien für Mitarbeiter in der Pflege sollen bis 3.000 € steuerfrei bleiben.

Die Sonderregelung zum Kurzarbeitergeld wird bis zum 30.6.2022 verlängert.

Die Homeoffice-Pauschale sowie die degressive AfA auf bestimmte Investitionen soll auch 2022 gewährt werden.

Für alle Steuerpflichtigen

Spenden für die vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf ein Sonderkonto können mit einer Buchungsbestätigung des Kreditinstituts nachgewiesen werden.

Steuerbegünstigte Körperschaften, die nach ihrer Satzung keine mildtätigen Zwecke verfolgen, können im Rahmen einer Sonderaktion Spenden einsammeln und entsprechende Spendenbescheinigungen ausstellen.

Steuerbegünstigte Körperschaften können ungebundene Mittel ohne Satzungsänderung für die Unterstützung Geschädigter in der Ukraine einsetzen.

– **Weitere steuerliche Entlastungen mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz:** Mit dem Vierten Steuerhilfegesetz sind verschiedene punktuelle steuerliche Entlastungen vorgesehen. So soll die **Home-Office-Pauschale** von bis zu 600 € jährlich auch in 2022 gelten, die **degressive Abschreibung** für Investitionen in bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird auch für Anschaffungen in 2022 gewährt.

Hinweis: Sämtliche steuerlichen Maßnahmen bedürfen noch der Umsetzung, so dass Änderungen nicht ausgeschlossen werden können, insbesondere der zeitliche Fahrplan ist teilweise noch unklar. Daher ist das weitere Gesetzgebungsverfahren zu beobachten.

Unterstützung der Ukraine-Geschädigten

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 17.3.2022 steuerliche Erleichterungen und Billigkeitsregelungen im Hinblick auf Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten bekannt gegeben. Diese gelten für die nachfolgenden Maßnahmen, die vom 24.2.2022 bis zum 31.12.2022 durchgeführt werden:

Spenden:

– Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts (z.B. Kontoauszug, Lastschrifteinzugsbeleg oder PC-Ausdruck bei Online-Banking) für die Zuwendungen, die bis zum 31.12.2022 zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle eingezahlt werden.

– Ruft eine steuerbegünstigte Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke verfolgt, wie insbesondere mildtätige Zwecke (z.B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), zu Spenden zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten auf und kann sie die Spenden nicht satzungsgemäß verwenden, ist dies unschädlich für die Steuerbegünstigung. Bei vom Krieg in der Ukraine Geschädigten kann zudem auf den Nachweis der Hilfebedürftigkeit verzichtet werden.

Es ist ferner unschädlich, wenn die Spenden z.B. entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts usw. zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten weitergeleitet werden. Die steuerbegünstigte Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden bescheinigen, die sie für die Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten erhält und verwendet. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten:

– Neben der Verwendung der eingeworbenen Spendenmittel ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur unmittelbaren Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung von Perso-

nal und von Räumlichkeiten.

Hinweis: Insbesondere gemeinnützige Organisationen müssen in diesen Konstellationen sorgsam vorgehen, damit die Gemeinnützigkeit nicht in Gefahr gerät. Im Zweifel sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

– Stellen steuerbegünstigte Körperschaften entgeltlich Personal, Räumlichkeiten, Sachmittel oder andere Leistungen in Bereichen zur Verfügung, die für die Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Krieges in der Ukraine notwendig sind, wird es nicht beanstandet, wenn diese Betätigungen sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.

– Die umsatzsteuerbaren Überlassungen von Sachmitteln und Räumen sowie von Personal können unter Zuordnung zu anderen Steuerbefreiungstatbeständen umsatzsteuerfrei sein.

Vorübergehende Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine:

– Einrichtungen steuerbegünstigter Körperschaften, die ausschließlich dem satzungsmäßigen Zweck der Körperschaft dienen, können steuerunschädlich für eine vorübergehende Unterbringung von Flüchtlingen genutzt werden.

– Die vorübergehende Unterbringung in zum Vermögensbereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gehörenden Einrichtungen (z.B. einer Stadt oder Gemeinde) ist stets dem steuerlich nicht relevanten Bereich zuzuordnen (hoheitlicher Bereich).

– Die vorübergehende Nutzung von zu einem Betrieb gewerblicher Art gehörenden Betriebsvermögen zu Gunsten der vom Krieg in der Ukraine-Geschädigten führt aus Billigkeitsgründen nicht zu einer gewinnwirksamen Überführung ins Hoheitsvermögen und somit nicht zur Aufgabe des Betriebes gewerblicher Art. In dieser Zeit wird die Besteuerung für diesen Betrieb gewerblicher Art vollständig ausgesetzt.

– Bei Nutzungsänderungen von Räumlichkeiten von Unternehmen der öffentlichen Hand wird aus Billigkeitsgründen von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und einer Vorsteuerkorrektur abgesehen, wenn und soweit der Sachverhalt in einer unentgeltlichen Nutzung zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen des Krieges in der Ukraine begründet ist.

Hinweis: Dies sollte ausreichend dokumentiert werden.

Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen und Unterstützungsleistungen durch Unternehmer:

– Aufwendungen eines Unternehmers zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten werden nach den Grundsätzen des Sponsoringerlasses als Betriebsausgaben anerkannt. Aufwendungen des sponsernden Stpfl. sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z.B. auf Bitte um Unterstützung durch die Gemeinde, durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen, Internet usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

Werden Leistungen (z. B. Personal, Sachmittel) zur Verfügung gestellt, können diese dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.

Die Unterbringung von Flüchtlingen in Einrichtungen von steuerbegünstigten Körperschaften ist steuerunschädlich.

Die Nutzung der Räumlichkeiten von Unternehmen der öffentlichen Hand durch Flüchtlinge aus der Ukraine ändert nicht die steuerliche Einordnung dieser Objekte.

Aufwendungen zur Unterstützung Geschädigter durch Unternehmen sind als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Gütern und Personal durch Unternehmen führen auch nicht zu einer Umsatzbesteuerung. Die Vorsteuerabzugsberechtigung bleibt erhalten.

Das gilt ebenso im Falle der Bereitstellung von Unterkünften.

Verzichtet der Arbeitnehmer auf Teile des Arbeitslohnes zur Unterstützung Geschädigter, bleibt dieser Lohnanteil steuerfrei.

Für bilanzierende Unternehmen

Der Ukraine-Krieg kann sich aufgrund der wirtschaftlichen Folgen auf die Rechnungslegung der Unternehmen auswirken.

– Stellen Unternehmer unentgeltlich Gegenstände und Personal für humanitäre Zwecke an Hilfsorganisationen u.ä. bereit, so kann von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege abgesehen werden. Insoweit ergeben sich dann keine Auswirkungen bei der Umsatzsteuer. Für die eingesetzten Gegenstände kann aber aus Billigkeitsgründen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden. Dies gilt z.B. bei Lebensmittelspenden oder der Spende von medizinischem Material.

– Von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe und einer Vorsteuerkorrektur wird im Billigkeitswege ebenfalls abgesehen, wenn private Unternehmen Unterkünfte, die für eine umsatzsteuerpflichtige Verwendung vorgesehen waren (Hotelzimmer, Ferienwohnungen o.Ä.), unentgeltlich Personen zur Verfügung stellen, die auf Grund des Kriegs in der Ukraine geflüchtet sind. Bei insoweit notwendigem Bezug von Nebenleistungen wie z.B. Strom oder Wasser kann in diesen Fällen auch der Vorsteuerabzug – unter den sonstigen Bedingungen – geltend gemacht werden.

Lohnsteuer:

– Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens (a) zu Gunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Krieg in der Ukraine geschädigte Arbeitnehmer des Unternehmens oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern oder (b) zu Gunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung, bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert.

Hinweis: Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen. Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erteilt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile dürfen in der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers nicht als Spende berücksichtigt werden.

Für Unternehmer und Freiberufler

Auswirkungen des Ukraine-Krieges auf die Rechnungslegung

Der Einmarsch der russischen Streitkräfte in die souveräne Ukraine am 24.2.2022 stellt ein einschneidendes Ereignis dar, das auch in der globalen Wirtschaft und damit in der Rechnungslegung der Unternehmen deutliche Spuren hinterlassen wird. Unternehmen können davon ganz unterschiedlich betroffen sein, z.B. durch Ausfall von Forderungen, Abbrechen von Lieferketten oder nicht einkalkulierte steigende Energiepreise. Insofern stellt sich die Frage, ob dies bereits im Jahresabschluss zum 31.12.2021 zu berücksichtigen ist, wenn z.B. in diesem Abschluss eine Forderung ausgewiesen wird, die nach jetzigem Erkenntnisstand ausfallen wird, oder z.B. bereits in 2021 verpflichtend ein Liefergeschäft eingegangen wurde, welches auf Grund der nun gestiegenen Rohstoffpreise voraussichtlich zu einem Verlust führen wird.

Zunächst ist zu erkennen, dass die unmittelbaren und mittelbaren Auswirkungen des Krieges für Abschlüsse auf Stichtage vor dem 24.2.2022 als wertbegründend einzustufen sind. Als maßgebliches Ereignis ist der widerrechtliche Übertritt der

Grenzen des ukrainischen Staatsgebiets (bzw. der Eintritt in den ukrainischen Luftraum) durch das russische Militär an eben jenem Tag anzusehen. Dementsprechend sind die bilanziellen Konsequenzen (Bewertung und Ansatz) auf Grund des Stichtagsprinzips grundsätzlich erst in der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung von Jahresabschlüssen mit Stichtag nach dem 23.2.2022 zu berücksichtigen.

Hinweis: Daher ergibt sich nur im Ausnahmefall etwas anderes, wenn wegen der Auswirkungen des Krieges die Annahme der Fortführung der Unternehmenstätigkeit nicht mehr aufrechterhalten werden kann.

Allerdings ist bei der GmbH und der GmbH & Co. KG im Anhang zum Jahresabschluss auch eine Nachtragsberichterstattung vorzunehmen. In diese sind die Auswirkungen dieses Krieges aufzunehmen und zu erläutern, wenn im konkreten Fall ein „Vorgang von besonderer Bedeutung“ vorliegt. Dies kann z.B. gegeben sein, wenn auf Grund der aktuellen Entwicklung wesentliche Absatz- oder Beschaffungsmärkte ausfallen oder die Rohstoffpreisentwicklung für das Unternehmen wesentlich ist. Bei der Darstellung der finanziellen Auswirkungen sind die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu berücksichtigen, soweit diese jeweils betroffen sind.

Konkrete quantitative Angaben sind allerdings nicht erforderlich, eine qualitative Berichterstattung ist ausreichend. Diese Ausführungen müssen aber hinreichend die Auswirkungen auf die wirtschaftliche Lage des Unternehmens insgesamt bzw. – soweit im Einzelfall entscheidend – auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft bezeichnen.

Hinweis: Kleine und Kleinstgesellschaften i.S.d. HGB brauchen weder einen Lagebericht aufzustellen noch eine Nachtragsberichterstattung in den Anhang aufzunehmen. Diese sind also grds. nicht betroffen. Dies ist nur ausnahmsweise dann anders, wenn die aktuellen Entwicklungen zu bestandsgefährdenden Risiken führen.

Meldefristen beim Transparenzregister

Bislang handelte es sich beim deutschen Transparenzregister lediglich um ein sog. Auffangregister, das in der Regel auf andere Register wie das Handels-, Genossenschafts- oder Partnerschaftsregister verweist. Für einen Großteil der deutschen Gesellschaften bestand daher im Transparenzregister selbst noch kein strukturierter Datensatz in einem einheitlichen Datenformat. Mit der Reform des Geldwäschegesetzes ist die Umstellung des Transparenzregisters in ein Vollregister mit Wirkung zum 1.8.2021 erfolgt. Diese Umstellung ist erforderlich, damit die geplante Verknüpfung der Transparenzregister auf europäischer Ebene erfolgen kann. Das Gesetz hat Übergangsfristen für bestimmte Gesellschaften vorgesehen, welche wie folgt lauten:

- Aktiengesellschaft, SE, Kommanditgesellschaft auf Aktien bis zum 31.3.2022;
- Gesellschaft mit beschränkter Haftung, Genossenschaft, Europäische Genossenschaft oder Partnerschaft bis zum 30.6.2022;
- in allen anderen Fällen (z.B. eingetragene Personengesellschaften) bis spätestens zum 31.12.2022;

Die Auswirkungen des Krieges haben für den Jahresabschluss einen wertbegründenden Charakter. Die Folgewirkungen können in Jahresabschlüssen mit einem Bilanzstichtag vor dem 24.2.2022 nicht berücksichtigt werden.

Gesellschaften mit Pflicht zur Erstellung eines Anhangs müssen hierin einen Nachtragsbericht erstatten, sofern ein Vorgang von besonderer Bedeutung vorliegt.

Für Personen- und Kapitalgesellschaften

Für bestimmte Gesellschaften ist die Meldung zum Transparenzregister im Jahr 2022 zwingend.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Gewinne aus dem Verkauf eines Unternehmens werden unter bestimmten Voraussetzungen begünstigt besteuert.

Eine Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige die Begünstigung nur einmal im Leben nutzen kann.

Sachverhalt:

Das Finanzamt hatte einem Steuerpflichtigen in einem Veranlagungsjahr fehlerhaft eine Steuerbegünstigung zugerechnet. Der Steuerpflichtige nahm das so hin. Einige Jahre später begehrte der Steuerpflichtige die Begünstigung im Rahmen eines Praxisverkaufs.

Das Finanzamt lehnte die Steuerbegünstigung ab. Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes.

– Vereine werden nach der Novelle automatisch in das Transparenzregister eingetragen.

Insoweit besteht nun insbesondere für die GmbH und die Personengesellschaften Handlungsbedarf und die erforderlichen Daten müssen dem Transparenzregister gemeldet werden.

Handlungsempfehlung: Das Transparenzregister dient der Identifizierung des bzw. der wirtschaftlich Berechtigten (Ultimate Beneficial Owner = UBO) von juristischen Personen des Privatrechts sowie eingetragener Personengesellschaften. Die zu meldenden Daten sind teilweise nicht ganz einfach abzugrenzen. Daher ist eine frühzeitige Prüfung ggf. unter Hinzuziehung rechtlichen Rats sinnvoll, damit die Meldung zeitgerecht erfolgt.

Verbrauch der Steuerbegünstigung für Veräußerungsgewinne

Gewinne aus der Veräußerung eines Einzelunternehmens, einer freiberuflichen Praxis oder eines Anteils daran oder auch einer Beteiligung an einer Personengesellschaft können unter bestimmten, persönlichen Bedingungen bei der Einkommensteuer mit einem deutlich verminderten Steuersatz privilegiert zu erfassen sein. Voraussetzung ist, dass der Stpfl. das 55. Lebensjahr vollendet hat oder im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist. Diese Steuersatzermäßigung kann materiell sehr bedeutsam sein.

Weiterhin ist zu beachten, dass diese Steuersatzermäßigung vom Stpfl. nur einmal im Leben genutzt werden kann. Falls also mehrere Veräußerungsgewinne realisiert werden, die die Voraussetzungen für diese Steuersatzermäßigung erfüllen, muss der Stpfl. wählen, für welchen Veräußerungsgewinn er diese Ermäßigung nutzen möchte. Daher wird die Steuersatzermäßigung auch nur auf Antrag des Stpfl. gewährt.

Eine aktuelle Entscheidung des BFH zeigt die Tücke dieser Regelung. Das Gericht hat mit Urteil vom 28.9.2021 (Az. VIII R 2/19) entschieden, dass der nur einmal im Leben mögliche ermäßigte Durchschnittssteuersatz bereits dann verbraucht ist, wenn das Finanzamt ihn in einem früheren Veranlagungszeitraum zu Unrecht gewährt hat. Der Stpfl. kann ihn dann für einen späteren Veräußerungsgewinn nicht mehr in Anspruch nehmen.

Im Urteilsfall ging es um einen Arzt, der an einer Gemeinschaftspraxis beteiligt war. Im Jahr 2006 erhielt die Gemeinschaftspraxis Nachzahlungen von der Kassenärztlichen Vereinigung, die dem Stpfl. anteilig zugerechnet wurden. Das Finanzamt des Stpfl. zog hieraus bei der Einkommensteuerveranlagung die falschen Schlüsse und gewährte fehlerhaft für diese Einkünfte die Steuervergünstigung für Veräußerungsgewinne, was zu einer Steuererminderung um ca. 8 000 € führte. Einen entsprechenden Antrag hatte der Stpfl. nicht gestellt.

Der Stpfl. bemerkte zwar diesen Fehler des Finanzamtes, unternahm aber nichts. Im Streitjahr 2016 veräußerte nun der über 55 Jahre alte Arzt seinen Anteil an der Gemeinschaftspraxis und realisierte hieraus einen Veräußerungsgewinn. Er stellte nun den Antrag auf Anwendung des ermäßigten Durchschnittssteuersatzes auf diesen Veräußerungsgewinn. Dies lehnte das Finanzamt unter Hinweis auf die bereits im Jahr 2006 erfolgte Steuervergünstigung ab.

Der BFH bestätigte die Handhabung des Finanzamtes. Denn die Steuervergünstigung kann nur einmal im Leben gewährt werden und dies war bereits im Jahr 2006 erfolgt. Unbeachtlich ist, dass die Gewährung für 2006 zu Unrecht erfolgte,

da es sich damals nicht um einen Veräußerungsgewinn gehandelt hatte und weil der Stpfl. keinen Antrag gestellt hatte. Entscheidend ist allein, dass sich die Vergünstigung auf die frühere Steuerfestsetzung ausgewirkt hat und sie dort nicht mehr rückgängig gemacht werden kann.

Wenn der Stpfl. sich die Möglichkeit vorbehalten will, die Vergünstigung in einem späteren Jahr in Anspruch zu nehmen, muss er die Steuerfestsetzung anfechten, in der ihm die Vergünstigung zu Unrecht gewährt worden ist. Etwas anderes kann nur dann in Frage kommen, wenn der Stpfl. die frühere, zu Unrecht gewährte Steuerbegünstigung auf Grund ihrer geringen Höhe und wegen eines fehlenden Hinweises des Finanzamts nicht erkennen konnte.

Handlungsempfehlung: Deutlich wird, dass den Stpfl. die Pflicht trifft zu prüfen, ob die Steuersatzermäßigung gewährt wird und ggf. hiergegen vorzugehen, falls die Gewährung nicht beantragt wurde oder gar nicht in Frage kam. Ansonsten ist die Steuersatzermäßigung verbraucht und kann nicht für einen später tatsächlich anfallenden Veräußerungsgewinn genutzt werden.

Übertragung von Betriebsvermögen: Lohnsummenprüfung

Steuerliches Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften können erbschaftsteuerlich deutlich begünstigt übertragen werden. Im besten Fall kann eine Belastung mit Erbschaft-/Schenkungsteuer ganz vermieden werden. Gerade bei der Übertragung von Anteilen an Familienunternehmen spielt dies eine herausragende Rolle. Allerdings sind diese Begünstigungen daran geknüpft, dass in einem Zeitraum von sieben (bzw. bei vollständiger Steuerverschonung von zehn Jahren) eine bestimmte Mindestlohnsumme im Betrieb eingehalten wird. Hintergrund ist, dass die Übertragung von betrieblichen Einheiten nur dann begünstigt sein soll, wenn diese über einen bestimmten Zeitraum erhalten bleiben, und dies wird u.A. an die im Betrieb gezahlten Löhne geknüpft. Wird die Mindestlohnsumme nicht eingehalten, so entfällt die gewährte Steuerverschonung anteilig.

In diesen Fällen kann nun die Corona-Pandemie zu Problemen geführt haben und teilweise auch noch führen. So waren manche Betriebe gezwungen, die betriebliche Tätigkeit einzuschränken, was auch zu einer Verminderung der Lohnsumme geführt haben kann und damit eine gewährte erbschaft-/schenkungsteuerliche Begünstigung in Frage stellt. Die FinVerw hat mit gleichlautenden Erlassen der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 30.12.2021 bekannt gegeben, dass in solchen Fällen ggf. Billigkeitsmaßnahmen in Betracht kommen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass das Unterschreiten der Lohnsumme ursächlich auf die COVID-19-Pandemie zurückzuführen ist. Insoweit wird auf den Zeitraum 1.3.2020 bis 30.6.2022 abgestellt.

Von der erforderlichen Kausalität zwischen der durch das Coronavirus ausgelösten Pandemie und dem Unterschreiten der Mindestlohnsumme kann in der Regel ausgegangen werden, wenn

1. in dem o.g. Zeitraum die rechnerisch erforderliche durchschnittliche Lohnsumme zur Einhaltung der Mindestlohnsumme unterschritten wurde,
2. für den o.g. Zeitraum Kurzarbeitergeld an den Betrieb gezahlt wurde und
3. der Betrieb einer Branche angehörte, die von einer verordneten Schließung wegen der COVID-19-Pandemie unmittelbar betroffen war.

Entscheidend sei nur, dass der Steuerpflichtige die Vergünstigung schon einmal erhalten hat.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Im Falle der Übertragung von Betriebsvermögen greift bei Einhaltung einer Mindestlohnsumme eine Steuerverschonung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer.

Wird die Mindestlaufzeit der Mindestlohnsumme nicht eingehalten, entfällt die Steuerverschonung anteilig.

Im Falle von Einschränkungen im Rahmen der Corona-Pandemie können Billigkeitsmaßnahmen in Betracht kommen.

Es wird einzelfallbezogen geprüft, ob das Unterschreiten der Lohnsummen auf die Pandemie zurückzuführen ist.

Laut Finanzverwaltung kann der Zusammenhang mit der Pandemie anhand bestimmter Kausalzusammenhänge nachgewiesen werden.

Für Arbeitnehmer mit Kindern

Kinderbetreuungskosten sind unter bestimmten Voraussetzungen zu zwei Drittel der Aufwendungen als Sonderausgaben abzugsfähig.

Leistet der Arbeitgeber die Aufwendungen zur Unterbringung von nicht schulpflichtigen Kindern in Kindertagesstätten, können diese steuerfrei sein.

BFH: Ist die Steuerfreiheit der Arbeitgeberleistung gegeben, scheidet der Sonderausgabenabzug aus.

Die vorstehende Prüfung ist einzelfallbezogen vorzunehmen. Es dürfen für das kumulative Vorliegen der vorgenannten Kriterien keine anderen Gründe für die Unterschreitung der Mindestlohnsumme (z.B. betriebsbedingte Kündigung) und für die Zahlung des Kurzarbeitergeldes an den Betrieb vorliegen. Liegen die Umstände zu 1. bis 3. nicht kumulativ vor, ist im Einzelfall zu prüfen, ob dennoch von der erforderlichen Kausalität ausgegangen werden kann. So kann es z.B. genügen, wenn nur die Umstände zu 1. und 3. vorliegen, da einzelne Arbeitsverhältnisse pandemiebedingt bereits vor der Zahlung von Kurzarbeitergeld an den Betrieb beendet wurden (z.B. in der Gastronomie).

Auch mittelbare Auswirkungen einer verordneten Schließung wegen der Pandemie können im Einzelfall für die Annahme der erforderlichen Kausalität genügen und sich z.B. ergeben, wenn nicht der Betrieb selbst von einer verordneten Schließung betroffen war, aber sich Folgeauswirkungen auf den Betrieb ergeben haben.

Handlungsempfehlung: Betroffene Unternehmen müssen sorgfältig die Ursachen für ein Unterschreiten der geforderten Mindestlohnsumme dokumentieren. Auf Grund der deutlichen materiellen Auswirkungen sollte stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Sonderausgabenabzug von Kinderbetreuungskosten

Kinderbetreuungskosten können als Sonderausgaben steuerlich geltend gemacht werden, und zwar

- zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4.000 € je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Stpfl. gehörenden Kindes,
- welches das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat
- oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außer Stande ist, sich selbst zu unterhalten.

Dies betrifft insbes. Kosten für die Betreuung von Kindern in Kindertagesstätten oder bei Tagesmüttern o.ä. Nicht begünstigt sind dagegen Aufwendungen für Unterricht, die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie für sportliche und andere Freizeitbetätigungen.

Hinweis: Voraussetzung für den Abzug der Aufwendungen ist weiterhin, dass der Stpfl. für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Andererseits sind Leistungen des Arbeitgebers (Bar- und Sachleistungen) zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei, sofern sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

In diesem Zusammenhang hat der BFH mit Urteil vom 1.9.2021 (Az. III R 54/20) klargestellt, dass der Sonderausgabenabzug ausscheidet, soweit der Arbeitgeber steuerfreie Leistungen zur vorschulischen Kinderbetreuung erbringt. Der Abzug von Sonderausgaben setzt Aufwendungen voraus, durch die der Stpfl. tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet wird. Durch die Leistungen des Arbeitgebers

entfällt folglich eine derartige Belastung.

Handlungsempfehlung: Bei der Steuererklärung muss dann eine Kürzung der als Sonderausgaben geltend gemachten Kinderbetreuungskosten erfolgen.

Steuerfreie Zuschläge für Arbeit an Sonn- und Feiertagen

Der BFH hat mit Urteil vom 16.12.2021 (Az. VI R 28/19) den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung von Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschlägen erweitert ausgelegt. Im Kern gilt:

- Tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist jede zu den begünstigten Zeiten tatsächlich im Arbeitgeberinteresse ausgeübte Tätigkeit des Arbeitnehmers, für die er einen Anspruch auf Grundlohn hat.
- Die arbeitsrechtliche Einordnung der Tätigkeit nach dem Arbeitszeitgesetz ist für die Auslegung des Begriffs der tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit i.S. dieser Steuerbefreiung ohne Bedeutung.
- Eine konkret (individuell) belastende Tätigkeit des Arbeitnehmers verlangt die gesetzliche Regelung für die Steuerfreiheit von Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschlägen nicht. Erforderlich, aber auch ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer eine grundlohnbewehrte Tätigkeit tatsächlich zu den begünstigten Zeiten ausübt.

Im Urteilsfall ging es um Profifußballspieler und deren Betreuer, die Zeiten der Hin- und Rückfahrt im Mannschaftsbus verbrachten. Das Finanzamt lehnte hierfür die Gewährung steuerfreier Zuschläge ab, da die Zeiten nicht mit belastenden Tätigkeiten verbunden seien (bloßer Zeitaufwand im Mannschaftsbus).

Diese Argumentation verwarf das Gericht. Zur tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit zählt nicht nur die eigentliche, arbeitsvertraglich geschuldete (Berufs-)Tätigkeit des Arbeitnehmers, sondern auch jede vom Arbeitgeber zu den begünstigten Zeiten verlangte sonstige Tätigkeit oder Maßnahme, die mit der eigentlichen Tätigkeit des Arbeitnehmers oder der Art und Weise ihrer Erbringung unmittelbar zusammenhängt. Ohne Bedeutung für die Auslegung des Begriffs der tatsächlich geleisteten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ist hingegen die arbeitsrechtliche Einordnung der Tätigkeit nach dem Arbeitszeitgesetz.

Vorliegend wurden die streitbefangenen Zuschläge (zweckbestimmt) für tatsächlich an Sonn- und Feiertagen und zur Nachtzeit geleistete Arbeit gezahlt. Denn Spieler und Betreuer haben die Zuschläge nur erhalten, wenn und soweit sie an den Reisen zu den Auswärtsspielen teilgenommen haben. Dies gilt entgegen der Auffassung des Finanzamtes auch, soweit die Zuschläge auf „passive“ Fahrzeiten im Mannschaftsbus entfallen. Unerheblich ist diesbezüglich, ob sich die Reisezeiten im Mannschaftsbus für Spieler und Betreuer als individuell belastende Tätigkeit darstellen.

Hinweis: Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass neben dem Grundlohn tatsächlich ein Zuschlag für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt wird. Die geleisteten Zahlungen müssen eindeutig von dem arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn abgrenzbar sein. Auch kommt die Steuerfreiheit nur für tatsächlich geleistete Arbeit in Betracht. Daher ist die tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit grds. im Einzelfall nachzuweisen. Mithin müssen Arbeitszeitaufzeichnungen vorliegen.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

BFH: Weder die arbeitszeitrechtliche Einordnung noch die konkrete Tätigkeit ist für die Steuerbefreiung der Zuschläge für Sonn- und Feiertagsarbeit von Bedeutung.

Streitfall:

Profifußballspieler hatten Zeiten für Hin- und Rückfahrt im Mannschaftsbus verbracht. Das Finanzamt sah hierin keine belastende Tätigkeit und versagte die Steuerfreiheit auf die Zuschläge.

Der BFH widersprach dem Finanzamt. Steuerfrei sind Zuschläge für jede vom Arbeitgeber verlangte Tätigkeit.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Stipendiatszahlungen können in bestimmten Fällen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sein.

Streitfall:

Ein Medizinstudent schloss mit einer Klinik einen Vertrag über eine Studienbeihilfe mit der Verpflichtung, eine Weiterbildungsstelle beim Klinikum nach Studienabschluss anzutreten. Im Gegenzug verpflichtete sich die Klinik, dem Studenten eine Assistenzstelle anzubieten.

Das Finanzamt qualifizierte die Stipendiatszahlungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Das Finanzgericht München bestätigte das. Durch den Vertrag war der Steuerpflichtige schon während des Studiums in den Betrieb des Förderers eingegliedert.

Die Stipendiatszahlungen waren an die dem Studium anschließende Arbeitsleistung auf einer Weiterbildungsstelle geknüpft.

Stipendiatszahlungen zur Unterhaltssicherung als Einkünfte

Die steuerliche Behandlung von Stipendiatszahlungen insbesondere zur Unterstützung von Studierenden oder jungen Wissenschaftlern hängt maßgeblich von der jeweiligen Vereinbarung ab. Die Stipendiatszahlungen können steuerlich ganz unbeachtlich, aber ggf. auch steuerlich relevant, dann aber ggf. auch steuerfrei gestellt sein. Aktuell hatte das FG München über einen solchen Fall zu entscheiden.

Im Urteilsfall kommt das Gericht (Urteil v. 3.12.2021, Az. 13 K 1971/20) zu dem Ergebnis, dass Zahlungen, die eine Klinik auf Grund eines Stipendiums zur Sicherung des Unterhalts eines Studenten während dessen Medizinstudium leistet, sich als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit qualifizieren können. Damit entscheidet das Gericht entgegen der Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M. v. 23.7.2018.

Im Urteilsfall verfügte der Stpfl. über eine abgeschlossene Berufsausbildung als Krankenpfleger und studierte seit dem 2.9.2016 an einer Universität in Ungarn allgemeine Humanmedizin. Wegen der Gewährung eines Stipendiums hatte der Stpfl. mit dem Klinikum X am 3.8.2017 einen Vertrag über Studienbeihilfe im Rahmen eines Förderprogramms „Klinikstudent“ geschlossen. Dem Stpfl. wurde eine monatliche feste Studienbeihilfe längstens bis zum 12. Semester zugesagt. Im Gegenzug verpflichtete sich der Stpfl. für die Dauer von mind. drei Jahren nach Abschluss des Medizinstudiums eine Weiterbildungsstelle beim Klinikum X anzutreten. Im Gegenzug verpflichtete sich das Klinikum neben weiteren Absprachen (s.u.), dem Stpfl. eine Assistenzstelle auf Grundlage des gültigen Tarifvertrages für Ärztinnen und Ärzte anzubieten.

In beiden Streitjahren erhielt der Stpfl. neben den Zahlungen auf Grund des Stipendiums auch Einkünfte wegen eines geringfügigen Arbeitsverhältnisses am Klinikum X. Für die Streitjahre erklärte der Stpfl. Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Medizinstudium im Ausland und vertrat unter Hinweis auf die Rundverfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M. vom 23.7.2018 die Auffassung, die Zahlungen auf Grund des Stipendiums seien nicht steuerbar. Das Finanzamt qualifizierte die Stipendiatszahlungen als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit.

Das Finanzgericht bestätigt die Steuerbarkeit der Stipendiatszahlungen. Im Streitfall hält das Gericht insbesondere für entscheidend, dass nach Gestaltung des Vertrags über die Studienbeihilfe bereits **während des Studiums eine Eingliederung des Stpfl. in den Betrieb** des Förderers angelegt war, auch wenn die Eingliederung nicht im Sinne einer verbindlichen Einklagbarkeit durch den Förderer ausgestaltet war. So begleitete ein ärztlicher Mentor den Stpfl. während des Studiums und es wurde erwartet, dass die abzuleistenden Praktika beim Förderer erfolgten.

Ebenso wurde mit dem Fördervertrag auch ein konkreter Veranlassungszusammenhang des Stipendiums mit einer Entlohnung der künftig vorgesehenen Beschäftigung als Arzt auf einer Weiterbildungsstelle begründet. Der Vertrag ist – anders als das sog. „Thüringen Stipendium“ – nicht lediglich darauf ausgerichtet, auf die Willensbildung des Stpfl. einzuwirken, damit dieser nach Abschluss seiner Ausbildung eine Beschäftigung beim Förderer auf einer Weiterbildungsstelle eingehen werde. Vielmehr wurde der Behalt der Stipendiatszahlungen auflösend

bedingt an eine tatsächliche dreijährige Arbeitsleistung auf einer Weiterbildungsstelle beim Förderer geknüpft. Die Stipendiatzahlungen erwiesen sich als teilweise Vorleistungen auf eine künftige Arbeitnehmertätigkeit beim Förderer, die im Rahmen der Assistenzarztstelle zu verdienen waren.

Hinweis: Letztlich bleibt eine allgemeine Beantwortung der Frage der Steuerbarkeit von Stipendiatzahlungen offen. Stets ist der jeweilige Einzelfall sorgfältig zu würdigen. Deutlich muss aber gesehen werden, dass nicht stets von einer Nichtsteuerbarkeit ausgegangen werden kann.

Seminarkosten als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben

Kosten für beruflich bzw. betrieblich veranlasste Fortbildungen/Seminare können grundsätzlich steuerlich geltend gemacht werden. Grenzen findet dies dann, wenn der Seminarinhalt auch einen Bezug zur persönlichen Lebensführung hat, denn dann kann der berufliche/betriebliche Zusammenhang ggf. nicht mehr gegeben sein. Der Umstand, dass die in den Seminaren erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten dazu nützlich sein mögen, (irgendwelche) steuerpflichtigen Einkünfte zu erzielen, reicht nicht aus. Wenn die Seminare persönlichkeitsbildenden Charakter haben, ist ein steuerlicher Abzug der Kosten nur dann möglich, wenn die Veranstaltungen auf die spezifische berufliche/betriebliche Situation des Stpfl. zugeschnitten sind. Dies setzt regelmäßig einen homogenen Teilnehmerkreis voraus.

Diese Grundsätze hat das FG Düsseldorf jüngst mit Urteil vom 15.12.2021 (Az. 10 K 2085/17 E) herausgestellt. Im Streitfall war der Stpfl. Diplom-Ingenieur (FH) und zuletzt in verantwortlicher Position im IT-Bereich nichtselbständig tätig. Nachdem ihm sein Arbeitgeber gekündigt hatte, besuchte der Stpfl. diverse Seminare, für die ihm Aufwendungen i.H.v. 6 176 € (2013) bzw. 27 076 € (2014) entstanden. Es handelte sich hierbei im Wesentlichen um Veranstaltungen, welche damit erworben wurden, die Teilnehmer durch Veränderung der inneren Einstellungen/des äußeren Auftretens sowie durch Vermittlung bestimmter Erfolgsmodelle und Techniken dazu zu befähigen, möglichst schnell, dauerhaft und mühelos finanziell erfolgreich zu sein.

Zudem nahm der Stpfl. an „Online Coaching“-Kursen des gleichen Veranstalters teil und besuchte Schulungen zum Thema „Foreign Exchange Trading“ (Devisenhandel). In der Einkommensteuererklärung 2013 wurden die Aufwendungen – erfolglos – als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit erklärt. Für 2014 machte der Stpfl. die Aufwendungen als vorweggenommene Betriebsausgaben für eine im Mai 2016 begonnene selbständige IT-Beratungstätigkeit für die Fa. Y steuermindernd geltend.

Das Gericht lehnt für das Streitjahr 2014 den steuerlichen Abzug der Kosten ab.

Vorliegend fehlten bereits objektive Anhaltspunkte, die den Schluss zuließen, dass der Stpfl. schon in 2014 die feste Absicht hatte, eine Tätigkeit als selbständiger IT-Berater aufzunehmen. Mit der Suche entsprechender Aufträge wurde nicht begonnen. Auch aus der ursprünglich eingereichten Steuererklärung war nicht zu erkennen, dass eine selbständige Tätigkeit aufgenommen werden sollte.

Zudem sei ein hinreichender Zusammenhang zwischen den Inhalten der Seminare und der späteren Beratungstätigkeit nicht erkennbar. Aufwendungen, die den Beruf oder die Tätigkeit des Stpfl. fördern und **gleichzeitig der Lebensführung dienen**, sind nach ständiger Rechtsprechung nur dann steuerlich abziehbar, wenn

Für Arbeitnehmer und Selbständige

Grundsätzlich sind beruflich veranlasste Seminarkosten steuerlich abzugsfähig. Anders ist es, wenn zum Seminar ein Bezug zur persönlichen Lebensführung besteht.

Streitfall:

Der Steuerpflichtige nahm 2013 und 2014 an Seminaren teil, die der Persönlichkeitsbildung dienten und hierzu bestimmte Erfolgsmodelle vermittelten.

Der Steuerpflichtige hatte die Seminarkosten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bzw. ein Jahr später als vorweggenommene Betriebsausgaben angegeben.

Das Finanzgericht Düsseldorf lehnte das ab, da im Zeitpunkt der Seminarteilnahme noch keine feste Absicht vorlag, eine selbständige Tätigkeit als IT-Berater aufzunehmen.

Es lag auch kein konkreter Zusammenhang der Seminarinhalte mit der späteren Tätigkeit vor.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Sachverhalt:

Die Gesellschaft hatte beschlossen, dass nur Gewinnanteile bestimmter Gesellschafter ausgeschüttet werden, während die Anteile anderer Gesellschafter in eine Rücklage eingestellt werden.

BFH:

Ein solcher Beschluss ist steuerlich anzuerkennen. Die Einstellung in die Gewinnrücklage führt nicht zum steuerlichen Zufluss beim Gesellschafter.

Voraussetzung für eine gespaltene Gewinnverwendung ist eine entsprechende Formulierung in der Satzung.

die berufliche Veranlassung bei weitem überwiegt, private Gesichtspunkte also keine oder nur eine untergeordnete Rolle spielen. Aufwendungen für einen Lehrgang sind nur dann steuerlich abziehbar, wenn ein konkreter Zusammenhang mit der ausgeübten beruflichen/betrieblichen Tätigkeit besteht.

Für die Entscheidung, ob Aufwendungen für einen Lehrgang, der die Persönlichkeitsbildung zum Gegenstand hat, beruflich/betrieblich veranlasst sind, kommt es darauf an, ob der Lehrgang primär auf die spezifischen Bedürfnisse der vom Stpfl. ausgeübten Erwerbstätigkeit ausgerichtet ist. Indizien bilden hierbei die Lehrinhalte und ihre **konkrete Anwendung in der beruflichen/betrieblichen Tätigkeit**, der Ablauf des Lehrgangs sowie der teilnehmende Personenkreis. Im Streitfall war der Erwerbszusammenhang für die besuchten Seminare offensichtlich nicht gegeben.

Handlungsempfehlung: Die Geltendmachung von Kosten für Seminare, die nicht unmittelbar der Berufstätigkeit zugeordnet werden können, bedarf einer sorgfältigen Dokumentation des beruflichen/betrieblichen Bezugs durch Dokumentation der Seminarinhalte, Teilnehmer und Seminarzielsetzung.

Für Kapitalgesellschaften

Zufluss bei gespaltener Gewinnverwendung

Mit seinem Urteil vom 28.9.2021 (Az. VIII R 25/19) hat der BFH entschieden, dass

– ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss, nach dem zwar einerseits die Gewinnanteile von Minderheitsgesellschaftern ausgeschüttet werden, der auf den Mehrheitsgesellschafter gemäß seiner Beteiligung entfallende Anteil am Gewinn andererseits aber nicht ausgeschüttet, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt wird, grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen ist.

– eine solche Einstellung in die gesellschafterbezogene Gewinnrücklage auch beim beherrschenden Gesellschafter nicht zum Zufluss von Kapitalerträgen führt.

Damit hat der BFH das Urteil der Vorinstanz (Niedersächsisches FG v. 4.7.2019, Az. 10 K 181/17, EFG 2019, 1583) aufgehoben. Das Niedersächsische FG hatte zwar den Gewinnverwendungsbeschluss steuerlich anerkannt, jedoch einen Zufluss beim beherrschenden Gesellschafter mit dem jeweiligen Beschluss über die Einstellung in das persönliche Rücklagenkonto gesehen.

Die Gesellschafter einer GmbH können, so der BFH, im Rahmen der Gewinnverwendung (§ 29 Abs. 2 GmbHG) beschließen, dass nur die Anteile bestimmter Gesellschafter am Gewinn ausgeschüttet werden, während die Anteile anderer Gesellschafter am Gewinn nicht ausgeschüttet, sondern in gesellschafterbezogene Gewinnrücklagen eingestellt werden (sog. gespaltene bzw. inkongruente Gewinnverwendung). Für spätere Ausschüttungen aus einer solchen gesellschafterbezogenen Gewinnrücklage, die als Unterkonto der Gewinnrücklage geführt wird, ist erneut ein Beschluss über die Gewinnverwendung zu fassen. Derart gespaltene Gewinnverwendungen sind gesellschaftsrechtlich zulässig, wenn sie nach der Satzung der GmbH möglich sind und die Gesellschafter wirksam einen entsprechenden Beschluss fassen.

Der BFH stellt in seiner Entscheidung heraus, dass eine gespaltene Gewinnverwendung ebenso wie eine zivilrechtlich ordnungsgemäß zustande gekommene

inkongruente Gewinnausschüttung in Gestalt einer anteilsabweichenden Verteilung des Gewinns (inkongruente Gewinnverteilung) auch steuerlich anzuerkennen ist.

Insbesondere liege bei derartigen Gestaltungen kein Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO vor. Somit führt ein gesellschaftsrechtlich zulässiger und steuerlich anzuerkennender Beschluss über die gespaltene bzw. **inkongruente Gewinnverwendung nicht zur Gewinnausschüttung an den Gesellschafter, dessen Anteil am Gewinn thesauriert wird**, und insoweit auch nicht zum Zufluss eines Gewinnanteils i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Die Ausschüttung eines Gewinnanteils oder eines sonstigen Bezugs könne insoweit auch nicht fingiert werden.

Hinweis: Dieses Urteil unterstreicht, dass auch bei der GmbH weitreichende Gestaltungsmöglichkeiten hinsichtlich personenbezogener Ausschüttung/Thesaurierung bestehen. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist, dass diese Möglichkeiten im Gesellschaftsvertrag ausdrücklich vorgesehen sind bzw. ein entsprechender Gesellschafterbeschluss gefasst wird. Hinzuweisen ist darauf, dass das steuerliche Einlagekonto nach § 27 KStG nicht personenbezogen geführt wird, was im Einzelfall bei solchen Gewinnverwendungsbeschlüssen zu Verwerfungen führen kann. Insoweit sollte in einschlägigen Fällen fachlicher Rat eingeholt werden.

Das gilt ebenso für eine anteilsabweichende (inkongruente) Gewinnausschüttung.

Termine für Steuerzahlungen

Mai 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} 	10.5. (Dienstag)	13.5. (Freitag)	7.5. (Samstag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	16.5. (Montag)	19.5. (Donnerstag)	13.5. (Freitag)

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 Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

Juni 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} 	10.6. (Freitag)	13.6. (Montag)	7.6. (Dienstag)

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